

معيار التقارير الخاصة

لجنة معايير المراجعة
ذو الحجة ١٤٢٠ هـ
أبريل ٢٠٠٠ م

تركت هذه الصفحة فارغة

تقديم :

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

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

ونظرا لأهمية موضوع **التقارير الخاصة** ، رأت اللجنة إعداد معيار تفصيلي بهذا الموضوع وكلفت **الأمانة العامة** بإعداد مشروع المعيار ، وقامت اللجنة بمناقشة مشروع المعيار والدراسة المرفقة بمشروع المعيار خلال عدة اجتماعات. وقامت **الأمانة العامة** بإعادة صياغة مشروع المعيار والدراسة في ضوء الملاحظات المقدمة ، وبعد اعتمادها من اللجنة أرسلت لذوى الاهتمام والاختصاص وطلب منهم تزويد الهيئة بما لديهم من ملاحظات ، كما تمت مناقشة مشروع المعيار في لقاء مفتوح حضره عدد من ذوي الاهتمام والاختصاص بمهنة المحاسبة والمراجعة من مهنيين ومسؤولين حكوميين وأكاديميين ورجال أعمال ، وقامت اللجنة بدراسة ما ورد من ملاحظات وتعديل مشروع المعيار بالملاحظات التي أخذ بها. وبعرضه على مجلس إدارة الهيئة صدر عن المجلس قرار برقم ٢/٢/١١ وتاريخ ٥/٣/١٤٢١ هـ الموافق ٧/٦/٢٠٠٠ م **قضى** باعتماد المعيار.

والله الموفق ،،،

الأمين العام

يوسف محمد المبارك

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس معيار التقارير الخاصة والدراسة المرفقة به

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
	<u>المعيار :</u>
٥١١	١- نطاق المعيار
٥١١	٢- هدف المعيار
٥١٢	٣- نص المعيار
٥٣٤	٤- التعاريف
٥٤٣	٥- سريان مفعول المعيار
٥٤٥	٦- نماذج التقارير
	<u>الدراسة المرفقة بالمعيار :</u>
٥٧٥	١- مقدمة.
٥٧٦	٢- العلاقة بين معايير المراجعة والتقارير الخاصة.
٥٧٧	٣- ما ورد في أنظمة ولوائح المملكة وله صلة بمشروع معيار التقارير الخاصة.
٥٧٩	٤- المعايير الأمريكية والبريطانية والدولية المتعلقة بمعيار تقارير المراجعة الخاصة.
	أولاً : الولايات المتحدة الأمريكية :
٥٧٩	١- معيار التقارير الخاصة في الولايات المتحدة الأمريكية.
٦١١	٢- عمليات تطبيق إجراءات متفق عليها على عناصر محددة ، أو حسابات ، أو بنود في قائمة مالية.
٦١٩	٣- التقرير عن تطبيق مبادئ المحاسبة.
٦٢٢	٤- الخدمات الاستشارية.
٦٢٣	ثانياً : الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين.
	ثالثاً : المملكة المتحدة :
٦٤٢	١- نبذة عن معايير المراجعة بالمملكة المتحدة وأيرلندا.
٦٤٥	٢- تقارير المراجعة الخاصة بالمملكة المتحدة.
٦٤٧	٥ - المقارنة بين المعيار الأمريكي والبريطاني والدولي والسعودي.
٦٨٣	٦ - المصطلحات الهامة الواردة في المعيار.

تركت هذه الصفحة فارغة

المعيار

تركت هذه الصفحة فارغة

فهرس معيار التقارير الخاصة

<u>الصفحة</u>	<u>الموضوع</u>
٥١١	١- نطاق المعيار
	٢- هدف المعيار
٥١١	٣- نص المعيار
	٤- التعاريف
٥١٢	٥- سريان مفعول المعيار
٥٣٤	٦- نماذج التقارير
٥٤٣	
٥٤٥	

تركت هذه الصفحة فارغة

معيار التقارير الخاصة

١ - نطاق المعيار :

١/١ يحدد هذا المعيار المتطلبات التي يتعين على المحاسب القانوني الالتزام بها عند إعداد التقارير التالية :

- ١/١/١ تقارير المراجعة ذات الغرض الخاص بما في ذلك:
- أ - التقارير عن قوائم مالية معدة وفقا لأساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.
- ب- التقارير عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية.
- ج- التقارير عن التقيد بأوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ترتبط بقوائم مالية تمت مراجعتها.
- د- التقارير عن قوائم مالية معدة لغرض خاص للتقيد باتفاقيات تعاقدية.
- هـ- التقارير عن معلومات مالية تعرض في شكل نماذج مقرررة أو كشوف تتطلب شكلا مقرررا من تقارير المراجعة.
- و- التقارير عن قوائم مالية ملخصة.

٢/١/١ التقارير عن عمليات تطبيق إجراءات متفق عليها.

٣/١/١ التقارير عن تطبيق معايير المحاسبة.

٤/١/١ التقارير عن الخدمات الاستشارية.

هذا ولا يشمل هذا المعيار الخدمات المهنية الأخرى التي يقدمها المحاسب القانوني مثل فحص التأكيدات ، وإعداد القوائم المالية ، والتقارير المستقبلية وغير ذلك من التقارير الأخرى ، وسيتم تناولها في معايير مستقلة.

(الفقرة ١٠١)

٢/١ تقرأ فقرات هذا المعيار في سياق ما ورد في الدراسة المرفقة به ، وفي سياق معايير المراجعة المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين ذات العلاقة.

(الفقرة ١٠٢)

٢ - هدف المعيار :

يهدف هذا المعيار إلى تحديد الإجراءات التي يتعين على المحاسب القانوني القيام بها عند إعداد تقارير أخرى خلاف تقارير المراجعة حول القوائم المالية المعدة وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٣)

٣ - نص المعيار :

١/٣ التقارير عن قوائم مالية معدة وفقا لأساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها :

يجب الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها عند مراجعة قائمة مالية لأي منشأة - بغض النظر عن حجمها أو شكلها النظامي - تم إعدادها وفقا لأساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٤)

١/١/٣ يجب أن يشمل تقرير المراجع عن قوائم مالية معدة وفقا لأساس محاسبي شامل آخر لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها - كما تم تعريفه في هذا المعيار - ما يلي :

- أ - اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
- ب- فقرة تحدد نطاق المراجعة تشتمل على المعلومات التالية :
 - القوائم المالية المشمولة بتقرير المراجع.
 - مسئولية إدارة المنشأة عن إعداد القوائم المالية.
 - معايير المراجعة التي تمت المراجعة وفقا لها.
 - ما إذا كان قد تمكن من تطبيق إجراءات المراجعة التي اعتبرها ضرورية.
 - ما إذا كان قد وصل إلى درجة قناعة معقولة تمكنه من إبداء الرأي في القوائم المالية بناء على عملية المراجعة التي قام بها.
- ج - فقرة توضح :
 - الأساس الذي اتبعته المنشأة لإعداد القوائم المالية ، وبيان رقم الإيضاح الوارد في القوائم المالية الذي يبين طرق تطبيق هذا الأساس.
 - أن الأساس المستخدم لإعداد القوائم المالية هو أساس آخر للمحاسبة لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.
- د- فقرة يعبر فيها المراجع عن رأيه (إبداء الرأي) فيما إذا كانت القوائم المالية ككل قد عرضت بعدل وفقا للأساس المحاسبي الذي تم وصفه. فإذا قرر المراجع أن القوائم المالية لم تعرض بعدل وفقا للأساس الذي تم وصفه ؛ أو إذا كان هناك قيد على نطاق عملية المراجعة ، فيجب على المراجع ما يلي :

- إعلام القارئ عن جميع تحفظاته وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق المراجعة ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان "التحفظ أو التحفظات".
- إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ويجب أن تظهر تلك الفقرة بكل وضوح رأي المراجع ، أو ما يفيد بعدم تمكنه من إبداء الرأي ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان (رأي متحفظ) أو (رأي معارض) أو (الامتناع عن إبداء الرأي) حسب درجة التحفظ.

(الفقرة ١٠٥)

٢/١/٣ يجب على المراجع أن يتأكد من أن القوائم المالية التي يدلى بتقريره عنها قد عنونت بطريقة ملائمة لكي لا تفهم أنها تنطبق على القوائم المالية المعدة على أساس معايير المحاسبة المتعارف عليها. فإذا اعتقد المراجع أن القوائم المالية لم تعنون بطريقة مناسبة فيجب عليه تعديل تقريره للإفصاح عن تحفظاته.

(الفقرة ١٠٦)

٣/١/٣ يجب على المراجع أن يأخذ في اعتباره ما إذا كانت القوائم المالية (بما في ذلك الإيضاحات المرفقة بها) تشمل جميع الإفصاحات التي تعتبر ملائمة للأساس المحاسبي المستخدم. ويجب على المراجع أن يطبق على القوائم المعدة على أساس شامل آخر للمحاسبة نفس الأسس التي يستخدمها في حالة القوائم المعدة وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٠٧)

٤/١/٣ يجب على المراجع أن يتأكد من أن القوائم المالية التي أعدت على أساس شامل آخر للمحاسبة قد شملت ضمن الإيضاحات المرفقة، ملخصا للسياسات المحاسبية المهمة يبين أساس عرض هذه القوائم ويصف كيفية اختلاف هذا الأساس عن معايير المحاسبة المتعارف عليها ، ولا يتعين إظهار الآثار الكمية لهذه الاختلافات .

(الفقرة ١٠٨)

ويبين نموذج رقم (١) أمثلة تقارير المراجعة عن قوائم مالية أعدت على أساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.

٢/٣ التقارير عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية :

١/٢/٣ يجوز للمراجع إبداء الرأي في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ، كعملية مراجعة مستقلة أو مقترنة بعملية مراجعة للقوائم المالية للمنشأة ككل.

(الفقرة ١٠٩)

٢/٢/٣ يجب على المراجع عند إبداء رأيه في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ، أن يقوم بتخطيط وتنفيذ عملية المراجعة وإعداد تقريره بما يتفق مع الغرض من العملية. وتنطبق جميع معايير المراجعة على أي عملية لإبداء الرأي في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية إلا إذا كان العنصر أو المجموعة أو الجزء أو البند لم يعد وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها ففي هذه الحالة لا تسري أحكام الفقرة ٣٥٤١ من معايير المراجعة فيما يتعلق بعرض القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها .

(الفقرة ١١٠)

٣/٢/٣ يجب أن يرتبط مقياس الأهمية النسبية بكل عنصر ، أو مجموعة ، أو جزء أو بند تم التقرير عنه بمفرده وليس بمجموعه الكلي أو بالقوائم المالية ككل. ونتيجة لذلك فإن عملية مراجعة لعنصر محدد ، أو مجموعة أو جزء أو بند لأغراض إعداد تقرير عنه هي عادة أوسع وأشمل مما إذا كانت المعلومات نفسها يتم اعتبارها ضمن عملية مراجعة لقوائم مالية ككل.

(الفقرة ١١١)

٤/٢/٣ يجب على المراجع عند تحديد نطاق عملية المراجعة أن يأخذ في اعتباره بنود القوائم المالية التي توجد بينها علاقة ارتباط والتي قد تؤثر تأثيرا جوهريا على المعلومات التي يبدي رأيه فيها.

(الفقرة ١١٢)

٥/٢/٣ يجب على المراجع عدم إبداء رأي في عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود ضمن قوائم مالية أصدر المراجع بشأنها رأيا معارضا أو امتنع عن إبداء الرأي فيها بناء على عملية مراجعة.

ومع ذلك ، يجوز للمراجع إبداء رأي في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، أو حسابات ، أو بنود في قائمة مالية بشرط أن الأمور التي سيصدر بشأنها تقريره وما يرتبط بها من نطاق عملية المراجعة لم يكن يقصد منها ولم تتضمن عددا كبيرا من العناصر ، أو الحسابات ، أو البنود بحيث تكون جزءا كبيرا من القوائم المالية. فعلى سبيل المثال ،

قد يكون من الملائم للمراجع إبداء رأي في أرصدة حسابات المدينين لإحدى المنشآت حتى لو كان المراجع قد امتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية ككل. وفي هذه الحالة ، فإن التقرير عن العنصر المحدد ، أو الحساب ، أو البند يجب عرضه مستقلاً عن التقرير عن القوائم المالية للمنشأة.

(الفقرة ١١٣)

٦/٢/٣ يجب أن يشمل تقرير المراجع عند إبداء رأي في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ما يلي:
أ - اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.

ب- فقرة تحدد نطاق المراجعة تشتمل على ما يلي من معلومات :

- تمييز العناصر المحددة ، أو الحسابات ، أو البنود التي تمت مراجعتها. فإذا تمت المراجعة مقترنة بعملية مراجعة للقوائم المالية للمنشأة فيجب توضيح ذلك وذكر تاريخ تقرير المراجع عن هذه القوائم المالية (مع الإفصاح عن أي انحراف عن التقرير المطلق إذا كان لهذا الانحراف صلة بعرض البند المحدد أو الجزء ، أو المجموعة الرئيسية.)

- مسئولية إدارة المنشأة عن إعداد عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود موضوع التقرير.

- ما إذا كان قد تمكن من تطبيق إجراءات المراجعة التي اعتبرها ضرورية.

- ما إذا كان قد وصل إلى درجة قناعة معقولة يمكنه من إبداء الرأي في العناصر المحددة ، أو الحسابات ، أو البنود التي تمت مراجعتها.

ويجوز للمراجع أن يصف في فقرة مستقلة بعض إجراءات المراجعة التي قام بها إذا رغب في توفير معلومات أكثر عن نطاق عملية المراجعة.

ج - فقرة توضح :

- أساس عرض العناصر المحددة ، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود ، وعند اللزوم إشارة إلى أي اتفاقات تحدد هذا الأساس إذا كان العرض لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.

- أي تفسيرات مهمة قام بها العميل خلال عملية المراجعة.

د- فقرة يعبر فيها المراجع عن رأيه فيما إذا كانت العناصر المحددة، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود قد عرضت بعدل وفقاً للأساس المحاسبي الذي تم وصفه. فإذا قرر المراجع أن العناصر المحددة ، المجموعات ، الأجزاء، أو البنود لم تعرض بعدل وفقاً للأساس المحاسبي الذي تم وصفه أو إذا كان هناك قيد على نطاق المراجعة ، فيجب على المراجع ما يلي :

- إعلام القارئ عن جميع تحفظاته وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق المراجعة ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان "التحفظ أو التحفظات".

- إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ويجب أن تظهر تلك الفقرة بكل وضوح رأي المراجع ، أو ما يفيد بعدم تمكنه من إبداء الرأي ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان (رأي متحفظ) أو (رأي معارض) أو (الامتناع عن إبداء الرأي) حسب درجة التحفظ.

(الفقرة ١١٤)

٧/٢/٣ إذا كان العنصر المحدد ، أو المجموعة أو الجزء أو البند يبنى على أساس صافي الدخل للمنشأة أو حقوق الملكية أو ما مائل ذلك ، فيتعين أن يكون المراجع قد قام بمراجعة القوائم المالية بالكامل لإبداء رأي في العنصر المحدد ، أو المجموعة ، أو الجزء أو البند.

(الفقرة ١١٥)

ويبين نموذج رقم (٢) أمثلة لتقارير تبدي رأياً في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية.

٣/٣ التقارير عن التقيد بأوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ترتبط بقوائم مالية تمت مراجعتها :

١/٣/٣ يجب على المراجع عند إصدار تقرير عن مدى تقيد إحدى المنشآت ببعض أوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ، أن يكون التقرير في شكل تأكيد سلبي يتعلق بهذه التعهدات بناء على عملية مراجعة للقوائم المالية لهذه المنشأة. ويمكن أن يكون التأكيد السلبي في تقرير مستقل أو في فقرة أو أكثر من تقرير المراجع عن القوائم المالية. ولا يجب أن يمتد هذا التأكيد إلى التعهدات التي تتعلق بأمر لم تخضع لإجراءات

المراجعة التي تم تطبيقها في مراجعة القوائم المالية. كما يجب عدم تقديم هذا التأكيد إذا كان المراجع قد أبدى رأياً معارضاً أو امتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية التي ترتبط بها هذه التعهدات.

(الفقرة ١١٦)

٢/٣/٣ يجب أن يشمل التقرير المستقل الذي يصدره المراجع عن مدى التقيد باتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ما يلي :

- أ - اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
- ب- فقرة توضح أن القوائم المالية قد روجعت وفقاً لمعايير المراجعة المتعارف عليها وتبين تاريخ تقرير المراجع عن هذه القوائم المالية. ويجب الإفصاح أيضاً عن أي تحفظات للمراجع حيال هذه القوائم.
- ج- فقرة توفر تأكيداً سلبياً عن التقيد بالتعهدات المحددة أو فقرات من الاتفاقية إذا ما كان لها ارتباط بأمور محاسبية ومالية. ويتعين أن تنص هذه الفقرة على أن هذا التأكيد السلبى تم التوصل إليه نتيجة لمراجعة القوائم المالية. ويجب أن يبين المراجع أن عملية المراجعة لم تهدف بصفة أساسية إلى الحصول على معلومات عن التقيد بالاتفاقية.
- د- فقرة تشمل وصفاً لأي تفسيرات مهمة ومصدر هذه التفسيرات - إن وجدت - التي قامت بها إدارة المنشأة فيما يتعلق بأحكام الاتفاقية المختصة.

(الفقرة ١١٧)

٣/٣/٣ يجب على المراجع عندما يبدي رأيه في مدى التقيد باتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية في تقرير المراجعة عن القوائم المالية ، أن يتضمن التقرير فقرة منفصلة ، بعد فقرة الرأي ، توفر تأكيداً سلبياً عن التقيد بالتعهدات الواردة بالاتفاقية إذا ما كانت ترتبط بأمور محاسبية أو مالية وأن هذا التأكيد قد أعطي بناءً على عملية مراجعة القوائم المالية. كما يجب أن يتضمن التقرير فقرة منفصلة تشمل وصفاً لأي تفسيرات مهمة قامت بها الإدارة ومصدرها.

(الفقرة ١١٨)

ويبين نموذج رقم (٣) أمثلة لتقارير عن التقيد بأوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ترتبط بقوائم مالية تمت مراجعتها.

٤/٣ التقارير عن قوائم مالية ذات غرض خاص أعدت للتقيد باتفاقيات تعاقدية :

قد يطلب من المراجع أن يصدر تقريراً عن قوائم مالية أعدت لغرض خاص للتقيد باتفاقية تعاقدية. وغالباً يكون الغرض من هذه الأنواع من القوائم المعروضة يقتصر فقط على استخدام أطراف الاتفاقية أو أطراف أخرى محددة. ويشمل هذا النوع من التقارير ما يلي :

(الفقرة ١١٩)

١/٤/٣ التقارير عن قوائم مالية أعدت على أساس محاسبي منصوص عليه في اتفاقية تعاقدية ينتج عنه قوائم مالية غير كاملة إلا أنها تتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها أو أساس شامل آخر للمحاسبة.

قد تتطلب اتفاقية تعاقدية إعداد قوائم غير كاملة منصوص عليها في الاتفاقية ؛ مثل قائمة بإجمالي أصول وخصوم إحدى المنشآت أعدت على أساس معايير المحاسبة المتعارف عليها ولكنها تقتصر على الأصول المنتقلة إلى المشتري والخصوم المتعهد بها طبقاً لاتفاقية بيع بين المنشأة والمشتري. ويجب بصفة عامة اعتبار مثل هذه القوائم وما يماثلها من قوائم كقوائم مالية بالرغم من استبعاد بعض البنود.

وينطبق على هذه القوائم غير الكاملة نفس الاعتبارات التي تنطبق على القوائم المالية الكاملة من حيث الأهمية النسبية والإفصاح. ويجب أن تعنون هذه القوائم بطريقة ملائمة لكي لا تفهم بأن هذه القوائم المالية ذات الغرض الخاص التي يصدر المراجع تقريره عنها هي مجموعة كاملة من القوائم المالية ذات الغرض العام.

ويجب أن يتضمن تقرير المراجع حياً هذه القوائم بالإضافة إلى فقرة نطاق المراجعة ما يلي :

أ - فقرة توضح :

١- شرحاً للهدف المقصود من القوائم المعروضة يشير إلى الإيضاح المرفق بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص الذي يصف أساس العرض.

٢- إيضاحاً بأن القوائم المعروضة ليس المقصود منها أن تكون عرضاً كاملاً لأصول وخصوم وإيرادات ومصروفات المنشأة، إذا كان أساس القوائم المعروضة يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.

ب- فقرة تعبر عن رأي المراجع (أو الامتناع عن إبداء الرأي) فيما يتعلق بالعرض العادل للمعلومات التي تهدف القوائم إلى عرضها

وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها أو أي أساس شامل آخر للمحاسبة. فإذا توصل المراجع إلى أن المعلومات التي تهدف القوائم إلى عرضها لم تعرض بعدل طبقا للأساس المحاسبي المستخدم أو كان هناك قيد على نطاق عملية المراجعة فيجب على المراجع ما يلي :

- إعلام القارئ عن جميع تحفظاته وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق المراجعة ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان "التحفظ أو التحفظات".

- إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ويجب أن تظهر تلك الفقرة بكل وضوح رأي المراجع ، أو ما يفيد بعدم تمكنه من إبداء الرأي ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان (رأي متحفظ) أو (رأي معارض) أو (الامتناع عن إبداء الرأي) حسب درجة التحفظ.

(الفقرة ١٢٠)

٢/٤/٣ التقارير عن قوائم مالية أعدت على أساس محاسبي منصوص عليه في اتفاقية تعاقدية ينتج عنه قوائم معروضة لا تتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها أو أساس شامل آخر.

قد يطلب من المراجع إبداء الرأي في قوائم مالية معدة لغرض خاص وفقا لأساس محاسبي لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها أو أساس شامل آخر للمحاسبة، فعلى سبيل المثال قد تتطلب اتفاقية شراء إعداد القوائم المالية للمنشأة المشتراة وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها فيما عدا بعض الأصول كالمدينين والمخزون والعقارات التي تقوم على أساس منصوص عليه في الاتفاقية.

ويجب أن يتضمن تقرير المراجع حيال هذه القوائم إضافة إلى فقرة نطاق المراجعة ما يلي:

أ - فقرة توضح :

١- شرحا للهدف المقصود من القوائم المعروضة تشير إلى الإيضاح المبين بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص الذي يصف أساس العرض.

٢- إيضاحا بأن القوائم المعروضة ليس المقصود منها أن تكون عرضا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.

ب- فقرة تشمل وصفا لأي تفسيرات مهمة ومصدر هذه التفسيرات ، إن وجدت ، قامت بها إدارة المنشأة فيما يتعلق بأحكام الاتفاقية المختصة.

ج- فقرة تعبر عن رأي المراجع (أو الامتناع عن إبداء الرأي) فيما يتعلق بالعرض العادل للمعلومات التي تهدف القوائم إلى عرضها وفقا للأساس المحاسبي المنصوص عليه. فإذا قرر المراجع أن المعلومات التي تهدف القوائم إلى عرضها لم تعرض بعدل طبقا للأساس المحاسبي الذي تم وصفه أو إذا كان هناك قيد على نطاق عملية المراجعة ، فيجب على المراجع ما يلي :

- إعلام القارئ عن جميع تحفظاته وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة نطاق المراجعة ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان "التحفظ أو التحفظات".

- إصدار رأي متحفظ أو رأي معارض أو الامتناع عن إبداء الرأي وذلك في فقرة مستقلة تتبع فقرة التحفظ ويجب أن تظهر تلك الفقرة بكل وضوح رأي المراجع ، أو ما يفيد بعدم تمكنه من إبداء الرأي ، ويجب أن تعنون هذه الفقرة بعنوان (رأي متحفظ) أو (رأي معارض) أو (الامتناع عن إبداء الرأي) حسب درجة التحفظ.

(الفقرة ١٢١)

ويبين نموذج رقم (٤) أمثلة للتقارير عن قوائم مالية لغرض خاص للتقيد باتفاقيات تعاقدية.

٥/٣ معلومات مالية تعرض في نماذج أو قوائم ذات شكل خاص :

يجب على المراجع إعادة صياغة أي تقارير تم إعدادها من قبل أي جهة في شكل نماذج أو قوائم مطبوعة إذا تبين له أن هذه الصيغة تتعارض مع المعايير المهنية ذات العلاقة ، وإذا تعذر تعديل هذه النماذج يجب على المراجع إعداد تقرير مستقل وفق ما تتطلبه المعايير المهنية ذات العلاقة.

(الفقرة ١٢٢)

٦/٣ التقارير عن قوائم مالية ملخصة :

١/٦/٣ يجب على المراجع عدم إصدار تقرير عن قوائم مالية ملخصة معدة بغرض إعلام بعض المستخدمين المهتمين بالنقاط المهمة التي تتعلق بالمركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها ، إلا إذا كان قد قام بمراجعة

القوائم المالية التي استمدت منها هذه القوائم الملخصة وأبدى فيها رأيه.

(الفقرة ١٢٣)

٢/٦/٣ يجب على المراجع أن يتأكد من أن القوائم المالية الملخصة تشير بوضوح إلى طبيعة المعلومات الملخصة ، ولفت انتباه القارئ أنه للحصول على فهم أفضل للمركز المالي للمنشأة ونتائج عملياتها يجب أن تقرأ القوائم المالية الملخصة مقترنة مع أحدث قوائم مالية مراجعة للمنشأة.

(الفقرة ١٢٤)

٣/٦/٣ يجب أن تعنون القوائم المالية الملخصة بطريقة ملائمة لتحديد القوائم المالية المراجعة التي استمدت منها ، مثلا "قوائم مالية ملخصة أعدت من القوائم المالية المراجعة عن السنة المنتهية في ٣١ ديسمبر - ١٩".

(الفقرة ١٢٥)

٤/٦/٣ يجب على المراجع عدم استخدام عبارة "تظهر بعدل"، عند إبداء رأيه في قوائم مالية ملخصة.

(الفقرة ١٢٦)

٥/٦/٣ يجب أن يحتوي تقرير المراجع عن قوائم مالية ملخصة على العناصر الأساسية التالية :

- أ - اسم أو أسماء من يوجه إليهم التقرير.
- ب- تحديد للقوائم المالية المراجعة التي استمدت منها القوائم المالية الملخصة.
- ج- إشارة إلى تاريخ تقرير المراجعة عن القوائم المالية غير الملخصة ونوع الرأي الذي تم إبدائه في هذا التقرير.
- د- رأي المراجع فيما إذا كانت المعلومات الواردة بالقوائم الملخصة تتسق مع القوائم المالية المراجعة التي استمدت منها. وعندما يبدي المراجع رأيا متحفظا في القوائم غير الملخصة ولكنه مع ذلك مقتنع بعرض القوائم المالية الملخصة ، يجب أن يذكر تقرير المراجعة ، أنه على الرغم من الاتساق مع القوائم المالية غير الملخصة ، فإن القوائم المالية الملخصة استمدت من قوائم مالية أُصدر بشأنها رأي متحفظ.

هـ- بيان أو ، إشارة إلى الإيضاح بالقوائم المالية الملخصة ، الذي يبين أنه للحصول على فهم أفضل لأداء المنشأة ومركزها المالي ولنطاق عملية المراجعة التي تمت ، فإن القوائم المالية الملخصة يجب أن تقرأ مقترنة بالقوائم المالية غير الملخصة وتقرير المراجع عن هذه القوائم.

و- تاريخ التقرير وتوقيع المراجع.

(الفقرة ١٢٧)

ويبين نموذج رقم (٥) أمثلة لتقارير المراجع عن قوائم مالية ملخصة.

٧/٣ التقارير عن عمليات تطبيق إجراءات متفق عليها :

١/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني عند الاتفاق على تطبيق إجراءات متفق عليها على عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية أن يلتزم بالمعايير العامة (معيار التأهيل المهني الكافي ، معيار الحياد والموضوعية والاستقلال ، معيار العناية المهنية اللازمة) ومعيار التخطيط والرقابة من معايير العمل الميداني.

(الفقرة ١٢٨)

٢/٧/٣ الشروط التي يجب توافرها لقيام المحاسب القانوني بعملية إجراءات متفق عليها لعناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية هي ما يلي :

- أ - أن يكون المحاسب القانوني مستقلاً.
- ب- أن يتفق المحاسب القانوني والمستخدمون المستفيدون من التقرير على الإجراءات التي قام أو سيقوم بها المحاسب القانوني.
- ج- أن يتحمل المستخدمون المستفيدون من التقرير المسؤولية عن كفاية الإجراءات المتفق عليها لأغراضهم.
- د- أن يكون من المتوقع أن الإجراءات المتفق عليها سينتج عنها نتائج معقولة متنسقة.
- هـ- أن يتسم الأساس المحاسبي المستخدم للعناصر المحددة ، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية بالوضوح التام لكل من المستخدمين المستفيدين من التقرير والمحاسب القانوني.
- و- أن يكون موضوع التأكيد المحدد الذي ستطبق عليه الإجراءات قابلاً للتقدير المعقول المتسق أو للقياس.

ز- أن يكون من المتوقع وجود أدلة ترتبط بموضوع التأكيد المحدد الذي سيطبق عليه الإجراءات لتوفر أساسا معقولا للتعبير عن النتائج في تقرير المحاسب القانوني.

ح- أن يتفق المحاسب القانوني والمستخدمون المستفيدون من التقرير على أي مستويات للأهمية النسبية إذا لزم الأمر لأغراض التقرير فقط.

ط- أن يقتصر استخدام التقرير على المستخدمين المستفيدين من التقرير.

(الفقرة ١٢٩)

٣/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني عادة الاتصال المباشر والحصول على موافقة صريحة من كل مستخدم من المستخدمين المستفيدين من التقرير بغرض استكمال متطلبات الاتفاق على الإجراءات التي تم أو سيتم القيام بها وأن المستخدمين المستفيدين من التقرير يتحملون مسؤولية كفاية الإجراءات المتفق عليها لأغراضهم. ويمكن تحقيق ذلك بعقد لقاء مع المستخدمين المستفيدين من التقرير أو بتوزيع مشروع التقرير المتوقع عليهم أو نسخة من خطاب اتفاق ، والحصول على موافقتهم. فإذا لم يستطع المحاسب القانوني الاتصال المباشر بجميع المستخدمين المستفيدين من التقرير فإنه يمكنه الوفاء بهذه المتطلبات باستخدام واحد أو أكثر من الإجراءات التالية أو ما يماثلها من إجراءات :

- مقارنة الإجراءات التي سيتم تطبيقها مع المتطلبات المكتوبة للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
- مناقشة الإجراءات التي سيتم تطبيقها مع الممثلين المختصين للمستخدمين المستفيدين من التقرير.
- فحص العقود المختصة مع المستخدمين المستفيدين من التقرير أو مع المراسلات منهم.

ويجب على المحاسب القانوني ألا يصدر تقريرا عن عملية إجراءات متفق عليها إذا لم يوافق المستخدمون المستفيدين من التقرير على الإجراءات التي تم أو سيتم القيام بها ، وعلى تحمل المسؤولية عن كفاية هذه الإجراءات لأغراضهم.

(الفقرة ١٣٠)

٤/٧/٣ يجب أن يتوصل المحاسب القانوني إلى فهم واضح لشروط العملية ، وتوثيق ذلك عن طريق خطاب اتفاق. ويجب أن يكون خطاب الاتفاق موجها إلى العميل ، وفي بعض الحالات إلى جميع المستخدمين المستفيدين من التقرير

أيضا. ومن الأمور التي يمكن أن يشملها خطاب الاتفاق على سبيل المثال وليس الحصر ما يلي:

- أ - طبيعة العملية.
- ب- تمييز العناصر المحددة ، أو المجموعات أو الأجزاء أو البنود في قائمة مالية أو الإشارة إليها والطرف المسئول عنها.
- ج- تحديد المستخدمين المستفيدين من التقرير.
- د- إقرارات المستخدمين المستفيدين من التقرير بمسئوليتهم عن كفاية الإجراءات.
- هـ- إلتزامات المحاسب القانوني.
- و- أساس المحاسبة للعناصر المحددة ، أو الحسابات ، أو البنود في قائمة مالية.
- ز- الإشارة إلى المعايير ذات العلاقة التي أصدرتها الهيئة.
- ح- الاتفاق على الإجراءات بتعداد هذه الإجراءات أو الإشارة إليها.
- ط- الأمور التي لا يتحمل المحاسب القانوني مسئوليتها والمتوقع أن يشملها تقريره.
- ي- القيود على استخدامات التقرير.
- ك- المساعدة التي يقدمها موظفو العميل للمحاسب القانوني.
- ل- الاستعانة بخبير.
- م- مستويات الأهمية النسبية المتفق عليها.

(الفقرة ١٣١)

٥/٧/٣ يجب أن يكون لدى المحاسب القانوني معرفة كافية في الموضوع المحدد للعناصر المحددة ، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية بما في ذلك أساس المحاسبة.

(الفقرة ١٣٢)

٦/٧/٣ الإجراءات التي يتفق عليها المحاسب القانوني والمستخدمون المستفيدون من التقرير قد تكون محدودة أو شاملة طبقا لرغبة المستخدمين المستفيدين من التقرير. ومع ذلك ، فمجرد قراءة أحد التأكيدات أو معلومات معينة لا يعتبر إجراء كافيا يسمح للمحاسب القانوني بإصدار تقرير عن نتائج تطبيق الإجراءات المتفق عليها.

(الفقرة ١٣٣)

٧/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني عدم الاتفاق على القيام بإجراءات غير موضوعية قد تكون عرضة لتفسيرات عديدة. كما يجب عدم استخدام مصطلحات غير مؤكدة المعنى (مثل فحص عام، أو فحص محدود ، أو تسوية ، أو مراجعة ، أو اختبار) إلا إذا تم تعريف هذه المصطلحات ضمن الإجراءات المتفق عليها.

ويجب على المحاسب القانوني الحصول على أدلة إثبات من تطبيق الإجراءات المتفق عليها لتوفر أساسا معقولا للنتيجة أو النتائج التي سيتم التعبير عنها في تقريره. ومن الأمثلة الملائمة لذلك ما يلي :

- أ - تنفيذ أحد تطبيقات العينات بعد الاتفاق على الحدود المناسبة.
- ب- فحص مستندات معينة تثبت بعض أنواع العمليات أو بعض صفاتها.
- ج - المصادقة على معلومات معينة مع أطراف آخرين.
- د - مقارنة المستندات ، أو القوائم ، أو التحليلات مع بعض الصفات المحددة.
- هـ- القيام بإجراءات محددة على عمل قام به آخرون (بما في ذلك عمل المراجعين الداخليين).
- و - القيام بعمليات حسابية رياضية.

ومن الإجراءات غير الملائمة القيام بما يلي :

- أ - قراءة العمل الذي قام به آخرون بغرض وحيد هو وصف نتائج عملهم.
- ب- تقويم كفاءة أو موضوعية طرف آخر.
- ج - الحصول على فهم لموضوع معين.
- د - تفسير مستندات خارج نطاق خبرة المحاسب القانوني المهنية.

(الفقرة ١٣٤)

٨/٧/٣ عند قيام المحاسب القانوني بتطبيق إجراءات متفق عليها عن جزء من الرقابة الداخلية للمنشأة باعتبار ذلك جزءا من تطبيق إجراءات متفق عليها عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ، فيجب أن يكون تقرير المحاسب القانوني على هذه الإجراءات جزءا من تقريره على تطبيق الإجراءات المتفق عليها على عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود وأن يلتزم بأحكام التقرير الواردة فيما بعد في هذا المعيار .

(الفقرة ١٣٥)

٩/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني الاستعانة بخبير للقيام بواحد أو أكثر من الإجراءات المتفق عليها إذا لم يكن لديه التأهيل الكافي للقيام بتلك الإجراءات.

وفي هذه الحالة يجب أن يتفق المحاسب القانوني والمستخدمون المستفيدون من التقرير صراحة على الاستعانة بالخبير لمساعدة المحاسب القانوني في أداء عملية إجراءات متفق عليها. ويمكن التوصل إلى هذا الاتفاق عند الاتفاق على الإجراءات التي تمت أو ستتم والاعتراف بالمسؤولية عن كفاية الإجراءات. ويجب أن يصف تقرير المحاسب القانوني طبيعة المساعدة التي وفرها الخبير.

(الفقرة ١٣٦)

١٠/٧/٣ يجوز للمحاسب القانوني الاتفاق على تطبيق إجراءات متفق عليها على تقرير خبير أو نتائج عمله إذا لم تعد بغرض مساعدة المحاسب القانوني لتنفيذ إجراءات متفق عليها. فعلى سبيل المثال ، قد يقوم المحاسب القانوني بالإشارة إلى معلومات يحتوي عليها تقرير أحد الخبراء في وصف أحد الإجراءات المتفق عليها. ومع ذلك ، فإنه ليس من الملائم أن يتفق المحاسب القانوني على مجرد قراءة تقرير الخبير لغرض وحيد وهو وصف أو ترديد النتائج التي توصل إليها الخبير ، أو لتحمل المسؤولية عن جميع الإجراءات التي قام بها الخبير أو جزء منها أو عن ناتج عمل الخبير.

(الفقرة ١٣٧)

١١/٧/٣ يجب أن يقوم المحاسب القانوني بتنفيذ جميع الإجراءات المتفق عليها التي تم تعدادها أو الإشارة إليها في تقريره بنفسه ، إلا عند الاستعانة بخبير.

(الفقرة ١٣٨)

١٢/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني أن يعرض ما توصل إليه من تطبيق الإجراءات المتفق عليها على موضوع التأكيد المحدد في شكل نتائج وليس على شكل تأكيد سلبي ، وأن تبين النتائج ما إذا كانت عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية قد تم عرضها بعدل وفقا لمعايير مقرررة أو معلنة مثل معايير المحاسبة المتعارف عليها.

(الفقرة ١٣٩)

١٣/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني التقرير عن جميع نتائج تطبيق الإجراءات المتفق عليها ، وتجنب أي لغة غامضة عند صياغة النتائج التي توصل إليها. ولا ينطبق مفهوم الأهمية النسبية على النتائج التي يجب التقرير

عنها في عملية تطبيق إجراءات متفق عليها إلا إذا تم الاتفاق على تعريف الأهمية النسبية بواسطة المستخدمين المستفيدين من التقرير. ويجب وصف أي اتفاق لحدود الأهمية النسبية في تقرير المحاسب القانوني.

(الفقرة ١٤٠)

١٤/٧/٣ يجب أن يحتوي تقرير المحاسب القانوني المرتبط بعملية إجراءات متفق عليها على الإجراءات التي تم تنفيذها والنتائج التي توصل إليها وأن يشتمل على ما يلي :

- أ - عنوان يشمل عبارة "تقرير المحاسب القانوني".
- ب- تحديد المستخدمين المستفيدين من التقرير.
- ج- إشارة إلى العناصر المحددة ، المجموعات ، الأجزاء ، أو البنود في القائمة المالية للمنشأة المعينة ولنوع العملية المعينة.
- د - أساس المحاسبة للعناصر المحددة ، المجموعات ، الأجزاء ، أو البنود في القائمة المالية.
- هـ- إيضاح بأن الإجراءات التي تم القيام بها كانت هي الإجراءات التي تم الاتفاق عليها بواسطة المستخدمين المستفيدين من التقرير الذين تم تمييزهم في التقرير.
- و - أن العمل المنفذ تم وفقا للمعايير المهنية ذات العلاقة المعتمدة من الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- ز - إيضاح أن كفاية الإجراءات هي من مسؤولية المستخدمين المستفيدين من التقرير وحدهم وعدم مسؤولية المحاسب القانوني عن كفاية هذه الإجراءات.
- ح - تعداد الإجراءات التي تم القيام بها (أو الإشارة إليها) وما ارتبط بها من نتائج (يجب على المحاسب القانوني عدم تقديم أي تأكيد سلبي).
- ط - وصف لحدود الأهمية النسبية التي تم الاتفاق عليها - إن وجدت..
- ي- إيضاح أن المحاسب القانوني لم يعين من أجل القيام بعملية مراجعة للعناصر المحددة ، المجموعات ، الأجزاء ، أو البنود وأنه لم يقم بذلك ، والامتناع عن إبداء الرأي في العناصر المحددة، المجموعات ، الأجزاء ، أو البنود ، وبيان بأنه لو قام المحاسب القانوني بإجراءات إضافية ربما تصل إلى علمه أمور أخرى قد يتم التقرير عنها.

ك- الامتناع عن إبداء الرأي في فاعلية الرقابة الداخلية على التقارير المالية ككل أو أي جزء منها إذا كان المحاسب القانوني قد قام بإجراءات طبقاً للفقرة (٨/٧/٣) أعلاه.

ل- بيان بالقيود على استخدام التقرير وأنه قصد منه أن يستخدم من قبل المستخدمين المستفيدين من التقرير فقط (ومع ذلك فإذا كان التقرير للاطلاع العام عن طريق جهة رسمية فيجب على المحاسب القانوني إضافة هذه الجملة "ومع ذلك ، فهذا التقرير هو للاطلاع العام وتوزيعه ليس محدوداً".

م - التحفظات أو القيود فيما يتعلق بالإجراءات أو النتائج – إن وجدت.

ن- وصف لطبيعة المساعدة التي وفرها أحد الخبراء – إن وجدت.

(الفقرة ١٤١)

١٥/٧/٣ يجوز للمحاسب القانوني أن يدخل في التقرير فقرة أو فقرات تفسيرية بشأن بعض الأمور ومن ذلك ما يلي :

أ - الإفصاح عن حقائق منصوص عليها ، أو افتراضات ، أو تفسيرات (بما في ذلك مصدرها) استخدمت في تطبيق الإجراءات المتفق عليها.

ب- وصف لحالة السجلات أو الإجراءات الرقابية أو البيانات التي تم تطبيق الإجراءات عليها.

ج- شرح لعدم مسؤولية المحاسب القانوني عن تحديث تقريره.

د- شرح لمخاطر العينات.

(الفقرة ١٤٢)

١٦/٧/٣ يجب استخدام تاريخ انتهاء الإجراءات المتفق عليها كتاريخ لتقرير المحاسب القانوني.

١٧/٧/٣ عندما تفرض الظروف قيوداً على أداء الإجراءات المتفق عليها ، يجب على المحاسب القانوني أن يحاول الحصول على اتفاق من المستخدمين المستفيدين من التقرير لتعديل الإجراءات المتفق عليها. وعندما لا يمكن التوصل إلى مثل هذا الاتفاق (ومن أمثلة ذلك أن تكون الإجراءات المتفق عليها صادرة من جهة رقابية لن تقوم بتعديل هذه الإجراءات) يجب على المحاسب القانوني أن يصف أي قيود على أداء الإجراءات في تقريره أو أن ينسحب من العملية.

(الفقرة ١٤٣)

١٨/٧/٣ قد يطلب من المحاسب القانوني – بعد إكمال عملية الإجراءات المتفق عليها – أن ينظر في إضافة طرف جديد كمستخدم مستفيد من التقرير

(طرف غير مشترك). ويمكن للمحاسب القانوني الاتفاق على إضافة طرف غير مشترك كمستخدم مستفيد من التقرير بناء على بعض الاعتبارات مثل شخصية الطرف غير المشترك والاستخدام المتوقع للتقرير. فإذا وافق المحاسب القانوني على إضافة الطرف غير المشترك، فيجب عليه أن يحصل على موافقته على الإجراءات التي تم القيام بها وبتحمله المسؤولية عن كفاية هذه الإجراءات. فإذا تمت إضافة الطرف الجديد بعد إصدار المحاسب القانوني لتقريره فيجوز إعادة إصدار التقرير أو يمكن للمحاسب القانوني أن يوفر إقراراً آخر مكتوباً بأن الطرف الجديد قد تمت إضافته كمستخدم مستفيد من التقرير. وإذا أعيد إصدار التقرير يجب عدم تغيير تاريخه. وإذا قام المحاسب القانوني بتوفير إقرار مكتوب بإضافة الطرف الجديد كمستخدم مستفيد من التقرير، فيجب أن يذكر هذا الإقرار المكتوب عادة أنه لم يتم القيام بأي إجراءات بعد تاريخ التقرير.

(الفقرة ١٤٤)

١٩/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني الحصول على إقرارات مكتوبة (خطاب الإفصاح العام) من الطرف المسئول عن العناصر المحددة، المجموعات، الأجزاء، أو البنود في قائمة مالية. ومن الأمور التي يتعين أن يتضمنها خطاب التمثيل بيان بأن الطرف المسئول قد أفصح للمحاسب القانوني عن :

- * جميع الأمور المعلومة التي تناقض أساس المحاسبة للعناصر المحددة، المجموعات، الأجزاء، أو البنود في قائمة مالية.
- * أي تبليغ من الجهات الرقابية يؤثر على العناصر المحددة، المجموعات، الأجزاء، أو البنود في قائمة مالية.

وإذا رفض الطرف المسئول تضمين خطاب التمثيل إقرارات يرى المحاسب القانوني أهمية إيضاها فيعتبر ذلك قيذا على أداء العملية. وفي مثل هذه الأحوال، يجب على المحاسب القانوني القيام بأي مما يلي:

- أ - الإفصاح في تقريره عن عدم حصوله على تأكيد من الطرف المسئول عن بعض الأمور التي رأى أهمية تأكيدها.
- ب- الانسحاب من العملية.
- ج - أن يغير العملية إلى نوع آخر من العمليات.

(الفقرة ١٤٥)

٢٠/٧/٣ يجب على المحاسب القانوني عدم القيام بأي إجراءات أخرى بخلاف الإجراءات المتفق عليها. ومع ذلك، فإذا نمت إلى علم المحاسب القانوني

أن بعض الأمور ذات علاقة بتطبيق الإجراءات المتفق عليها بوسائل أخرى تناقض بطريقة مهمة أساس المحاسبة عن العناصر المحددة ، المجموعات ، الأجزاء ، أو البنود في القائمة المالية المشار إليها في تقرير المحاسب القانوني، فيجب على المحاسب القانوني بيان هذا الأمر في تقريره .

(الفقرة ١٤٦)

٢١/٧/٣ يجوز للمحاسب القانوني الذي كلف بأداء نوع آخر من العمليات ، قبل إكمال العملية ، أن يغير العملية إلى عملية إجراءات متفق عليها. ويجب على المحاسب القانوني في هذه الحالة أن يأخذ في اعتباره ما يلي:

- أ - احتمال أن بعض الإجراءات التي تم القيام بها كجزء من عملية أخرى ليست ملائمة لأن تشتمل عليها عملية إجراءات متفق عليها.
- ب- السبب في طلب التغيير ، وبصفة خاصة آثار أي قيود على نطاق العملية الأصلية أو عن الأمور التي سيتم التقرير عنها.
- ج- الجهد الإضافي المطلوب لإكمال العملية الأصلية.
- د- أسباب التغيير من تقرير يوزع توزيعاً عاماً إلى تقرير ذي استخدام مقيد ، في حالة انطباق ذلك.

وإذا وافق المستخدمون المستفيدون من التقرير على الإجراءات التي تم أو سيتم القيام بها وتحملوا المسؤولية عن كفاية الإجراءات التي ستشتملها عملية الإجراءات المتفق عليها ، فإن أي مما يلي يعتبر أساساً معقولاً لطلب تغيير العملية:

- أي تغيير في الظروف يتطلب نوعاً آخر من العمليات.
 - أي سوء فهم عن طبيعة العملية الأصلية أو عن البدائل المتاحة.
- وفي جميع الأحوال ، إذا كانت إجراءات العملية الأصلية شبه مكتملة ، أو كان الجهد اللازم لإكمال هذه الإجراءات ضئيلاً نسبياً، فيجب على المحاسب القانوني أن ينظر في ملاءمة قبول التغيير في العملية. وإذا قرر المحاسب القانوني ، بناءً على حكمه المهني ، أن هناك مبرراً معقولاً لتغيير العملية ، فيجب عليه إصدار تقرير ملائم لعملية إجراءات متفق عليها بشرط أن يلتزم بمعايير عمليات الإجراءات المتفق عليها. ويجب ألا يحتوي التقرير على أي إشارة إلى أي من العملية الأصلية وألا تحتوي العملية الجديدة على أي قيود أداء.

(الفقرة ١٤٧)

٢٢/٧/٣ عندما يقوم المحاسب القانوني بأداء خدمات نتيجة لعملية تطبيق إجراءات متفق عليها عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية كجزء من أو بالإضافة إلى نوع آخر من الخدمات، فإن أحكام هذا المعيار تنطبق فقط على الخدمات المذكورة فيه ، وتنطبق معايير أخرى على الخدمات الأخرى. وقد تشمل العمليات الأخرى عملية مراجعة ، أو عملية فحص محدود أو إعداد لقائمة مالية ، أو لعملية فحص تأكيدات ، أو لعملية أخرى بخلاف عملية فحص التأكيدات. (الفقرة ١٤٨)

٢٣/٧/٣ يجوز دمج أو إرفاق التقارير عن تطبيق إجراءات متفق عليها عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ، مع التقارير عن عمليات أخرى شريطة التمييز بوضوح بين أنواع هذه الخدمات وبشرط اتباع المعايير المختصة لكل نوع من هذه الخدمات. ويجب في هذه الحالة قصر توزيع التقارير الأخرى المشمولة على المستخدمين المستفيدين من التقرير فقط. (الفقرة ١٤٩)

ويبين نموذج رقم (٦) أمثلة لتقارير لعمليات تطبيق إجراءات متفق عليها عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية.

٨/٣ التقارير عن تطبيق معايير المحاسبة :

١/٨/٣ يجب على المحاسب القانوني المعد للتقرير أن يمارس العناية المهنية الواجبة عند القيام بالعملية وأن يكون لديه التدريب الفني والمهارة المهنية الكافيين. كما يجب على المحاسب القانوني أن يقوم بتخطيط العملية بكفاية، والإشراف على المساعدين إن وجدوا ، وأن يقوم بجمع معلومات كافية لتوفر أساساً معقولاً لحكمه المهني الوارد في التقرير. ويجب على المحاسب القانوني المعد للتقرير أن يأخذ في اعتباره توجيهات طالب التقرير ، والظروف التي تحيط بطلب التقرير ، وأغراض هذا الطلب ، والاستخدام المزمع للتقرير من جانب طالب التقرير. (الفقرة ١٥٠)

٢/٨/٣ يجب على المحاسب القانوني المعد للتقرير - للمساعدة في تكوين حكمه المهني - القيام بالإجراءات التالية :

- أ - أن يحصل على فهم لشكل ومضمون العملية (العمليات).
- ب- دراسة معايير المحاسبة المتعارف عليها التي تنطبق على الموضوع.
- ج- استشارة مهنيين أو خبراء آخرين كلما كان ذلك ملائماً.
- د- القيام بدراسات بحثية أو إجراءات أخرى للتحرى عن وجود حالات سابقة يعند بها أو مواقف مثيلة يمكن أن تؤخذ في الاعتبار.

(الفقرة ١٥١)

٣/٨/٣ يجب على المحاسب القانوني عند تقويم معايير المحاسبة التي ترتبط بعملية معينة أو عند تحديد نوع الرأي الذي يمكن إبدائه عن القوائم المالية لمنشأة معينة بناء على طلب طرف أصيل أو بناء على طلب طرف وسيط نيابة عن طرف أصيل ، أن يستشير مراجع الحسابات المعين من قبل المنشأة بغرض إبداء الرأي في القوائم المالية للمنشأة (المحاسب المستمر) للطرف الأصيل لمعرفة جميع الحقائق المتاحة الضرورية لتكوين حكم مهني. حيث أن المحاسب القانوني المستمر قد يوفر معلومات ليست متاحة بطريق آخر للمحاسب المعد للتقرير. ومنها شكل ومضمون العملية ، وكيف قامت الإدارة بتطبيق معايير المحاسبة على عمليات مماثلة ، وما إذا كانت إدارة المنشأة اعترضت على الطرق المحاسبية التي اقترحتها المحاسب القانوني المستمر ، وما إذا كان المحاسب القانوني قد توصل إلى نتيجة مختلفة عن تطبيق معايير المحاسبة أو عن نوع الرأي الذي قد يمكن إبدائه عن القوائم المالية للمنشأة.

ويجب على المحاسب القانوني أن يشرح إلى الطرف الأصيل أو إلى الطرف الوسيط ضرورة استشارة المحاسب القانوني المستمر ، وأن يطلب أن يؤذن له بذلك ، وأن يطلب من الطرف الأصيل أن يسمح للمحاسب القانوني المستمر أن يستجيب استجابة كاملة لاستفسارات المحاسب القانوني المعد للتقرير. وتمتثل مسؤولية المحاسب القانوني المستمر للطرف الأصيل عن الاستجابة لاستفسارات المحاسب القانوني المعد للتقرير نفس مسؤولية المراجع السابق عن الاستجابة لاستفسارات المراجع اللاحق الواردة بالفقرة (٣٠٣٠) من معايير المراجعة والقاعدة (٤٠١) من قواعد سلوك وآداب المهنة.

(الفقرة ١٥٢)

٤/٨/٣ يجب أن يوجه تقرير المحاسب القانوني المكتوب إلى الطرف الأصلي للعملية أو إلى الطرف الوسيط ، ويجب أن يتضمن التقرير عادة ما يلي :

- أ - وصفاً مختصراً لطبيعة العملية وبياناً بأن العملية قد تمت وفقاً للمعايير المهنية ذات العلاقة المعتمدة من قبل الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.
- ب- وصفاً للعملية (العمليات) ، وبياناً بالحقائق المحيطة ، والظروف ، والافتراضات ، ومصدر المعلومات. ويجب تمييز الأطراف الأصلية لعمليات محددة ، وأن توصف العمليات الافتراضية بما يفيد أنها لا تخص أطرافاً محددة (مثل الشركة أ، الشركة ب وهكذا).
- ج- إيضاح معايير المحاسبة الملائمة التي سيتم تطبيقها ، أو نوع الرأي الذي يمكن إبدائه عن القوائم المالية للمنشأة ، وبيان المبررات التي استند إليها المحاسب القانوني عند التوصل إلى رأيه.

- د- إيضاح أن المسؤولية عن المعالجة المحاسبية السليمة تقع على معدي القوائم المالية ، الذين يجب عليهم التشاور مع المراجعين المستمرين.
- هـ- إيضاح أن أي تغيير في الحقائق ، أو الظروف ، أو الافتراضات المقدمة قد يؤدي إلى تغيير في التقرير. (الفقرة ١٥٣)

ويبين نموذج رقم (٧) مثالا لأقسام التقرير الموضحة في الفقرة السابقة.

٩/٣ الخدمات الاستشارية :

١/٩/٣ يحكم عمل المحاسب القانوني عند تقديم الخدمات الاستشارية كأبي عمل مهني آخر القاعدة (١٠٢) من قواعد سلوك وآداب المهنة الخاصة بالأمانة والاستقامة ، والمعايير العامة لمهنة المحاسبة الواردة بالقاعدة (٢٠٢) وتشمل الكفاءة المهنية ، والعناية المهنية الواجبة ، والتخطيط والإشراف ، والحصول على معلومات كافية وملائمة. وإذا قام المحاسب القانوني أثناء أدائه لمهنته بإعداد قوائم مالية أو جزء منها أو قام بعملية مراجعة فتحكم هذا الجزء من عمله أيضا معايير المحاسبة ومعايير المراجعة المتعارف عليها والمعايير المهنية الأخرى والأنظمة ذات العلاقة. وإضافة إلى ذلك يتعين على المحاسب القانوني أن يأخذ في الاعتبار ما يلي :

أ - مصلحة العميل :

يجب على المحاسب القانوني أن يسعى لخدمة مصلحة العميل عن طريق تحقيق الأهداف التي تم الاتفاق عليها مع العميل ، مع الاحتفاظ في نفس الوقت بالأمانة والموضوعية.

ب- التفاهم مع العميل :

يجب على المحاسب القانوني أن يوثق كتابة مسؤوليات المهمة المكلف بها ، وطبيعة ونطاق وحدود الخدمات التي سيتم تقديمها. ويجب تعديل هذا الاتفاق وتوثيقه إذا تطلبت الظروف تعديله أثناء القيام بالمهمة.

ج - الإفصاح :

- يجب على المحاسب القانوني أن يفصح للجهة التي عينته بما يلي:
- أي تضارب في المصالح طبقا لما تقضي به أحكام القاعدة (١٠٢) من قواعد سلوك وآداب المهنة.
 - أية تحفظات مهمة تتصل بنطاق العملية أو المنافع المستمدة منها.
 - أية أحداث أو نتائج مهمة يتم التوصل إليها.

(الفقرة ١٥٤)

٢/٩/٣ يقدم المحاسب القانوني تقريراً بالنتائج التي توصل إليها. ويتفاوت التقرير من مجرد تقرير مختصر يتعرض لنطاق المهمة وما تم التوصل إليه من نتائج ، إلى تقرير شامل يحتوي على العمل الذي تم. وبغض النظر عن حجم التقرير يجب أن يشمل ما يلي:

- أ - فقرة تبين الجهة الموجه إليها التقرير والتي يتعين أن تكون الجهة المكلفة بإعداد المهمة.
 - ب- نطاق العمل الذي قام به.
 - ج- المعايير المهنية التي تم على أساسها القيام بالمهمة - إن وجدت.
 - د- النتائج التي توصل إليها والأسباب المؤيدة لهذه النتائج وما يدعمها من بيانات ومعلومات وتحليلات والتي تعتبر مصدراً لهذه النتائج.
- (الفقرة ١٥٥)

٤ - التعاريف :

١/٤ تقارير المراجعة الخاصة :

تشمل تقارير المراجعة الخاصة الخدمات المرتبطة بخدمات مراجعة قوائم مالية للمنشآت بما في ذلك :

- أ - التقارير عن قوائم مالية معدة وفقاً لأساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها.
- ب- التقارير عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية.
- ج- التقارير عن التقيد بأوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية ترتبط بقوائم مالية تمت مراجعتها.
- د- التقارير عن قوائم مالية ذات غرض خاص أعدت للتقيد باتفاقيات تعاقدية.
- هـ- التقارير عن معلومات مالية تعرض في شكل نماذج مقرررة أو كشوف تتطلب شكلاً مقررراً من تقارير المراجعة.
- و- التقارير عن قوائم مالية ملخصة.

(الفقرة ١٥٦)

٢/٤ التقارير عن قوائم مالية معدة وفقاً لأساس محاسبي شامل لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها :

لأغراض هذا المعيار فإن الأساس المحاسبي الشامل الذي لا يتفق مع معايير المحاسبة المتعارف عليها هو ، على سبيل المثال ، أحد الأسس التالية :

- أ - أساس للمحاسبة تستخدمه المنشأة صاحبة التقرير للتقيد بمتطلبات أو أحكام خاصة بالتقارير المالية لجهاز من الأجهزة الرقابية الحكومية تخضع المنشأة لاختصاصه. ومن أمثلة ذلك أساس للمحاسبة قد يفرضه في شكل معايير محاسبية أو نظام محاسبي موحد أحد الأجهزة الحكومية على المنشآت التي تخضع لاختصاصه في قطاع من قطاعات الأعمال.
- ب- أساس للمحاسبة تستخدمه المنشأة أو تتوقع استخدامه لتقديم إقرارها الضريبي أو الزكوي عن المدة التي تغطيها القوائم المالية.
- ج- الأساس النقدي وتعديلات الأساس النقدي المتعارف عليها مثل تسجيل استهلاك الأصول الثابتة أو عمل مخصصات لأنواع معينة من المصروفات كالمطالبات الرسمية أو وفقا لعقود مستمرة.
- د- مجموعة معينة من المقاييس التي تحظى بقبول عام يتم تطبيقها على جميع البنود المهمة الظاهرة بالقوائم المالية مثل أساس محاسبة التغيرات في الأسعار.

(الفقرة ١٥٧)

٣/٤ التقارير عن عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية:

إبداء المراجع لرأي في واحد أو أكثر من عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية ؛ ومن أمثلة ذلك حسابات المدينين ، أو المخزون ، أو حصة مشاركة في الأرباح ، أو الدخل القابل للتوزيع أو اتفاقية عوائد امتياز.

(الفقرة ١٥٨)

٤/٤ التقارير عن التقيد بأوجه اتفاقيات تعاقدية أو متطلبات رقابية :

قد تلتزم بعض المنشآت بموجب اتفاقيات تعاقدية مثل بعض عقود إصدار السندات أو القروض الطويلة الأجل ، أو نتيجة لمتطلبات إحدى الجهات الرقابية الحكومية بالحصول على تقرير من مراجع خارجي يفيد تقيدها بهذه الاتفاقيات أو المتطلبات الرقابية ، فتتطلب اتفاقيات القروض عادة من المقترض التقيد بمجموعة من التعهدات مثل دفع الفوائد ، واستقطاع مبالغ محددة تستخدم في سداد القرض ، والاحتفاظ بمستويات معينة من معدلات السيولة الجارية ووضع قيود على توزيعات الأرباح.

(الفقرة ١٥٩)

٥/٤ التقارير عن قوائم مالية ذات غرض خاص أعدت للتقيد باتفاقية تعاقدية :

قد يطلب من المراجع في بعض الأحيان أن يصدر تقريراً عن قوائم مالية أعدت لغرض خاص للتقيد باتفاقية تعاقدية. وفي معظم الأحيان فإن الغرض من هذه الأنواع من القوائم المالية المعروضة يقتصر فقط على استخدام أطراف الاتفاقية

، أو أطراف أخرى محددة. ومن أمثلة ذلك تقرير عن قائمة بالأصول المباعة والخصوم المتعهد بها وفقا لأحكام اتفاقية تعاقدية أو اتفاقية أحد القروض.

(الفقرة ١٦٠)

٦/٤ التقارير عن معلومات مالية تعرض في شكل نماذج مقرررة تتطلب شكلا مقررا من تقارير المراجعة :

نماذج أو قوائم مطبوعة تصممها أو تتبناها إحدى الجهات حددت بموجبها صيغة تقرير المراجع.

(الفقرة ١٦١)

٧/٤ تقرير عن قوائم مالية ملخصة :

قد تقوم إحدى المنشآت بإعداد قوائم مالية تلخص قوائمها المالية المراجعة بغرض إعلام بعض مستخدمين معينين محددین بالنقاط المهمة التي تتعلق بالمركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها.

وتعرض القوائم المالية الملخصة تفاصيل أقل بكثير من القوائم المالية المراجعة. ولذلك يبين تقرير المراجع في فقرة مستقلة طبيعة المعلومات الملخصة ، ويلفت نظر القارئ إلى أنه للحصول على فهم أفضل للمركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها يجب أن تقرأ القوائم المالية الملخصة مقترنة مع أحدث قوائم مالية مراجعة للمنشأة.

(الفقرة ١٦٢)

٨/٤ عناصر القوائم المالية :

تشمل عناصر القوائم المالية : الأصول ، الخصوم ، حقوق أصحاب رأس المال ، الإيرادات ، المصروفات ، المكاسب والخسائر ، صافي الدخل (صافي الخسارة) ، استثمارات أصحاب رأس المال، التوزيعات على أصحاب رأس المال.

(الفقرة ١٦٣)

٩/٤ المجموعة :

عدد من البنود التي تظهر في قائمة المركز المالي من أمثلتها مجموعة الأصول المتداولة ومجموعة الخصوم المتداولة.

(الفقرة ١٦٤)

١٠/٤ الجزء :

مجموعة من البنود في قائمة الدخل أو قائمة التدفق النقدي ومن أمثلتها الدخل من الأعمال الرئيسية المستمرة أو التدفق النقدي من الأنشطة التشغيلية.

(الفقرة ١٦٥)

١١/٤ البند :

أدنى درجة ممكنة من التفصيل لعرض عناصر القوائم المالية في القوائم المالية أو الجداول المرفقة بها بحيث يخصص للبند سطر مستقل في صلب القوائم المالية أو الجداول التي تشملها البيانات الإيضاحية المرفقة بالقوائم المالية ومن أمثلة ذلك :

- ١- الربح أو الخسارة من بيع الأصول الثابتة إذ يمكن إظهاره كبند مستقل في قائمة الدخل.
- ٢- النقد في الصندوق ولدى البنوك كبند من الأصول المتداولة في قائمة المركز المالي.

(الفقرة ١٦٦)

١٢/٤ قائمة مالية :

عرض بيانات مالية بما في ذلك الإيضاحات المرفقة بها ، مستمدة من سجلات محاسبية وتهدف إلى توصيل معلومات عن الموارد الاقتصادية لمنشأة أو التزاماتها في نقطة معينة من الزمن أو التغيرات فيها عن مدة من الزمن وفقا لأساس شامل من أسس المحاسبة. ولأغراض التقرير ، يجب على المراجع أن يعتبر كل نوع من أنواع القوائم المعروضة التالية المعدة على أساس شامل كقائمة مالية :

- أ - قائمة مركز مالي.
- ب- قائمة دخل.
- ج- قائمة أرباح مبقاة.
- د - قائمة تدفق نقدي.
- هـ- قائمة التغيرات في حقوق الملاك.
- و- قائمة بالأصول والخصوم لا تشمل حسابات حقوق الملاك.
- ز- قائمة الإيرادات والمصروفات.
- ح- ملخص العمليات.
- ط- قائمة العمليات طبقا لأنواع المنتجات.
- ي- قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية.

(الفقرة ١٦٧)

١٣/٤ عملية إجراءات متفق عليها :

عملية إجراءات متفق عليها هي العملية التي يكلف فيها العميل المحاسب القانوني بإصدار تقرير بنتائج مبنية على القيام بإجراءات محددة على موضوع

محدد لعناصر محددة ، أو مجموعات ، أو أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية كما تم تعريفها أدناه. ويعين العميل المحاسب القانوني لمساعدة المستخدمين في تقويم عناصر محددة أو مجموعات ، أو أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية نتيجة حاجة أو حاجات مستخدمي التقرير. فنظرا لأن المستخدمين يرغبون في أن تكون النتائج قد تم التوصل إليها بطريقة مستقلة لذلك يتم الحصول على خدمات أحد المحاسبين القانونيين للقيام بالإجراءات وإصدار تقرير بالنتائج التي تم التوصل إليها. ويتم الاتفاق بين المستخدمين والمحاسب القانوني على الإجراءات التي سيقوم بها المحاسب القانوني والتي يعتقد المستخدمون أنها ملائمة. ونظرا لأن حاجات المستخدمين قد تختلف اختلافا واسعا لذلك فإن طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المتفق عليها قد تتغير أيضا ، ونتيجة لذلك فإن المستخدمين يتحملون مسئولية كفاية الإجراءات لأنهم أفضل من يتفهم احتياجاتهم الخاصة. وفي العمليات التي تتم بموجب أحكام هذا القسم من المعيار لا يقوم المحاسب القانوني بعملية مراجعة ولا يصدر رأيا أو تأكيدا سلبيا عن عدالة عرض العناصر المحددة، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية. وبدلا من ذلك فإن تقرير المحاسب القانوني في عملية إجراءات متفق عليها يجب أن يأخذ شكل إجراءات ونتائج.

ونتيجة لدور المستخدمين في الاتفاق على الإجراءات التي سيتم القيام بها ، فإن تقرير المحاسب القانوني عن مثل هذه العمليات يجب أن يبين بوضوح أن استخدامه يقتصر على هؤلاء المستخدمين ، ويشار إلى هؤلاء المستخدمين بما في ذلك العميل فيما بعد باسم (المستخدمين المستفيدين من التقرير).

(الفقرة ١٦٨)

١٤/٤ عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية :

تشير "عناصر محددة ، مجموعات ، أجزاء ، أو بنود في قائمة مالية" لأغراض تطبيق الإجراءات المتفق عليها إلى معلومات محاسبية تكون جزءا من قائمة مالية ، إلا أنها أقل بصفة مهمة من قائمة مالية. ويمكن بطريقة مباشرة تمييز العناصر المحددة ، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية أو في الإيضاحات المرفقة بهذه القائمة ، أو يمكن استخراجها منها بالتحليل أو التجميع أو التلخيص أو بالحساب بطريقة رياضية. وتحتوي العناصر المحددة ، أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية على تأكيدات تتضمنها القوائم المالية. وهذه التأكيدات قد تكون صريحة أو ضمنية. ويحدد الأساس المحاسبي المعين للعنصر أو الحساب أو البند في قائمة مالية نواحي هذه التأكيدات بالذات التي تنطبق في حالة معينة ، كما في حالة

أن يكون الأساس المحاسبي هو معايير المحاسبة المتعارف عليها. وفي عملية إجراءات متفق عليها فإن إجراءات المحاسب القانوني تطبق على الموضوع الأساسي لهذه التأكيدات (ويشار إليها هنا بموضوع التأكيد المحدد). وبصفة عامة تذكر الإجراءات المشار إليها أو التي تم تعدادها في تقرير المحاسب القانوني المعياري الذي يتم على أساسه قياس الموضوع المحدد للتوصل إلى إحدى النتائج.

ويمكن عرض العنصر المحدد ، أو المجموعة ، أو الجزء ، أو البند في قائمة مالية في كشف أو قائمة أو في تقرير المحاسب القانوني على أن يميز بطريقة ملائمة ما هو معروض والتاريخ أو المدة التي يغطيها. ويمكن تعيين العنصر المحدد أو المجموعة ، أو الجزء ، أو البند في قائمة مالية أيضا في السجلات المحاسبية المحتفظ بها لإعداد القوائم المالية (على سبيل المثال حساب بالأستاذ العام أو كشف منتج بواسطة الحاسب الآلي).

وتشمل أمثلة العناصر المحددة أو المجموعات ، أو الأجزاء ، أو البنود في قائمة مالية ما يلي :

- حسابات النقد بتاريخ معين ، الظاهرة في دفتر الأستاذ العام لإحدى المنشآت الذي تم إمساكه بهدف إعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.
- قائمة بحسابات المدينين لإحدى المنشآت بتاريخ معين تعكس حسابات المدينين التي تم عرضها وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها.
- المبالغ الداخلة تحت بند (الأصول الثابتة) في قائمة الأصول والخصوم ورأس المال بتاريخ معين تم عرضها وفقا للأساس الضريبي أو الزكوي.
- بند الدخل الإجمالي في قائمة للعمليات عن مدة من الزمن تم عرضها وفقا لتعليمات إحدى الجهات الرقابية.

(الفقرة ١٦٩)

١٥/٤ التقارير عن تطبيق معايير المحاسبة :

يقصد بهذا النوع من التقارير ما يلي :

١/١٥/٤ إعداد المحاسب القانوني لتقرير مكتوب عن تطبيق معايير المحاسبة (١) عن عمليات محددة سواء كانت هذه العمليات منتهية أو مقترحة.

(الفقرة ١٧٠)

٢/١٥/٤ إعداد المحاسب القانوني لتقرير مكتوب بنوع الرأي الذي يمكن إبدائه عن القوائم المالية لمنشأة معينة.

(الفقرة ١٧١)

٣/١٥/٤ إعداد المحاسب القانوني لتقرير لأطراف وسيطة (٢) عن تطبيق معايير المحاسبة على عمليات افتراضية لا تتضمن حقائق أو ظروف خاصة بمنشأة معينة.

(الفقرة ١٧٢)

٤/١٥/٤ تقديم المحاسب القانوني توصيات شفوية عن تطبيق معايير المحاسبة على عملية معينة ، أو عن نوع الرأي الذي يمكن إبدائه عن القوائم المالية لإحدى المنشآت ، إذا قرر المحاسب القانوني أن التوصية قصد منها أن يستخدمها أحد الأطراف الأصليين في العملية كعامل مهم يؤخذ في الاعتبار عند اتخاذ القرار.

(الفقرة ١٧٣)

٥/١٥/٤ لا يسري هذا النوع من التقارير على تقارير المراجعة التي يصدرها المراجع المعين من قبل المنشأة بغرض إبداء الرأي في القوائم المالية "المحاسب المستمر" ، ولا على عمليات تقديم مساعدة في منازعات قضائية تتضمن أمورا محاسبية أو لتقديم رأي خبرة فيما يتعلق بهذه المنازعات القضائية ، ولا على التوصيات المهنية التي تقدم إلى محاسب قانوني آخر.

(الفقرة ١٧٤)

٦/١٥/٤ لا يسري هذا النوع من التقارير أيضا على الأفكار والمقترحات التي يقدمها المحاسب لبيان رأيه في موضوع يتضمن تطبيق معايير محاسبية أو نوع الرأي الذي يمكن تقديمه عن القوائم المالية لإحدى المنشآت. وذلك من خلال النشرات الإخبارية ، والمقالات ،

(١) تشمل معايير المحاسبة معايير المحاسبة المتعارف عليها والأسس الشاملة الأخرى للمحاسبة كما وردت في هذا المعيار (معيار التقارير الخاصة).

(٢) يقصد بالأطراف الوسيطة الأطراف التي قد تقدم مشورة إلى واحد أو أكثر من الأطراف الأصليين لإحدى العمليات وقد يشمل ذلك على سبيل المثال وليس الحصر المحامين وبنوك الاستثمار والبنوك الخاصة والبنوك التجارية.

والأحاديث ونصوصها المكتوبة ، والمحاضرات ، وأنواع العروض العامة الأخرى ، والخطابات المرسلة إلى الهيئات المهنية والحكومية المختصة بوضع المعايير. ومع ذلك ، فإذا كان المقصود من الأفكار والمقترحات من النوع الذي ورد ذكره في هذه الفقرة هو تقديم إرشادات عن تطبيق معايير المحاسبة عن عملية معينة ، أو عن نوع الرأي الذي يمكن تقديمه عن القوائم المالية لمنشأة معينة ، فإن أحكام هذا المعيار يجب اتباعها.

(الفقرة ١٧٥)

١٦/٤ الخدمات الاستشارية :

هي خدمات مهنية يستخدم فيها المحاسب القانوني مهاراته ، وتعليمه ، وملاحظاته ، وخبراته ، ومعرفته بالعملية الاستشارية. وقد تشمل الخدمات الاستشارية واحدا أو أكثر مما يلي :

(الفقرة ١٧٦)

١/١٦/٤ المشورة :

وفيها تتمثل خدمات المحاسب القانوني في توفير نصيحة أو مشورة خلال وقت قصير ، تبنى في الغالب أو كلية ، على المعرفة الحالية الشخصية بالعميل ، وبالظروف الموجودة ، والأمور الفنية المختصة ، والبيانات الصادرة من العميل ، والمقاصد المتبادلة للأطراف المختصة. ومن أمثلة المشورة فحص خطة عمل اقتصادية قام بإعدادها العميل والتعليق عليها واقتراح برنامج حاسب آلي لزيادة تقصي الموضوع من جانب العميل.

(الفقرة ١٧٧)

٢/١٦/٤ خدمات الاستشارات :

وفيها تكون وظيفة المحاسب تقديم نتائج وتوصيات للعميل حيال موضوعات أو موضوع معين للنظر فيها واتخاذ القرار. ومن أمثلة هذا النوع من الخدمات دراسة تشمل فحص العمليات وتحسينها ، أو تحليل لنظام محاسبي ، أو المساعدة في التخطيط الاستراتيجي ، أو التعريف بمتطلبات نظام للمعلومات.

(الفقرة ١٧٨)

٣/١٦/٤ خدمات التنفيذ :

وفيها تكون وظيفة المحاسب تنفيذ خطة مقترحة. وقد يتم جميع موارد وموظفي العميل مع موارد ومساعدتي المحاسب لتحقيق

أهداف العملية. ويكون المحاسب مسئولاً أمام العميل عن الإشراف على العملية وإدارتها. ومن أمثلة خدمات التنفيذ القيام بتركيب نظام حاسب آلي بما في ذلك الأنظمة المساندة ، أو اتخاذ خطوات لتحسين الإنتاجية ، أو المساعدة في تنفيذ عملية اندماج منشأة مع منشآت أخرى.
(الفقرة ١٧٩)

٤/١٦/٤ خدمات تتعلق بعملية معينة :

وفيها تكون وظيفة المحاسب تقديم خدمات تتعلق بعملية معينة تخص العميل وتكون مع طرف ثالث. ومن أمثلة هذا النوع خدمات التصفية أو الإفلاس ، وخدمات التقويم ، خدمات إعداد معلومات بغرض الحصول على تمويل ، وتحليل اندماج متوقع أو تحليل شراء منشأة ، والخدمات القضائية.

(الفقرة ١٨٠)

٥/١٦/٤ خدمات الأفراد والخدمات المساندة الأخرى :

وفيها تكون وظيفة المحاسب توفير الموظفين الملائمين وربما أيضا خدمات مساندة أخرى للقيام بمهام محددة من جانب العميل. ويقوم العميل في هذا النوع من الخدمات بالإشراف على الموظفين الذين تم توفيرهم ، وتوجيههم حسب ما تتطلبه الأحوال. ومن أمثلة خدمات الموظفين والخدمات المساندة الأخرى خدمات إدارة تشغيل البيانات ، أو خدمات البرمجة ، أو القيام بوظائف التصفية أو الحراسات.

(الفقرة ١٨١)

٦/١٦/٤ خدمات المنتجات :

وفيها تكون وظيفة المحاسب توفير منتج للعميل وما يرتبط به من خدمات مهنية لتدعيم تركيب ، واستخدام ، أو صيانة المنتج. ومن أمثلة خدمات المنتجات بيع وتسليم مجموعة من برامج التدريب ، أو بيع وتنفيذ برامج حاسب آلي ، خدمات بيع أو تركيب منهجية تنفيذ الأنظمة.

(الفقرة ١٨٢)

١٧/٤ التأكيد السلبي :

فقرة في تقرير المحاسب القانوني يؤكد بموجبها أنه نتيجة للعمل الذي قام به لم يتبين له وجود أية تعديلات مهمة يتعين إدخالها على التقارير المالية أو

تأكيدات محددة أعدتها الإدارة لكي تتفق مع المعايير المحاسبية التي أعدت على أساسها هذه التقارير أو التأكيدات.

(الفقرة ١٨٣)

٥- سريان مفعول المعيار :

يجب أن تفحص ، وفق هذا المعيار عمليات الفحص أو الفحص المحدود لتأكيد صادر من طرف مسئول بعد صدور هذا المعيار.

(الفقرة ١٨٤)

تم اعتماد مشروع المعيار النهائي من قبل لجنة معايير المراجعة :

الدكتور/ عبدالله علي المنيف (الحرس الوطني)	الأستاذ/ أحمد محمد العبد القادر (ديوان المراقبة العامة)
الدكتور/ وابل علي الوابل (جامعة الملك سعود)	الأستاذ / خالد محمد حمد الصليح (صندوق التنمية الصناعي)
الدكتور/ أحمد عبدالله المغامس (جامعة الملك سعود)	الدكتور/ عبدالله عبدالرحمن باعشن (محاسب قانوني)*
الدكتور/ محمد فداء الدين بهجت (جامعة الملك عبد العزيز)	الأستاذ / أسامة عبد الله الخريجي (محاسب قانوني)*
الدكتور/ سليمان حسن عطية (جامعة الملك فهد للبترول والمعادن)	الأستاذ/ عبدالله عبدالعزيز السويلم (محاسب قانوني)

وتم اعتماد المعيار من قبل مجلس إدارة الهيئة بموجب القرار رقم ٢/٢/١١ وتاريخ ١٤٢١/٣/٥ هـ الموافق ٢٠٠٠/٦/٧ م ، والذي يتكون من معالي وزير التجارة الأستاذ أسامة بن جعفر فقيه رئيساً وعضوية كل من :

عبد الله بن عبدالرحمن الحمودي (وكيل وزارة التجارة)	بكر عبد الله ابو الخير (محاسب قانوني)
د. عبدالعزيز عبدالرحمن النصرالله (وكيل وزارة المالية)	عبد الله عبدالعزيز الحملي (محاسب قانوني)
إبراهيم بن علي البغدادي (ديوان المراقبة العامة)	محمد إبراهيم عبدالله الطعيمي (محاسب قانوني)
د. عبدالرحمن إبراهيم الحميد (جامعة الملك سعود)	عبد الله عبد العزيز السويلم (محاسب قانوني)
د. عبد الله قاسم يمانى (جامعة الملك عبد العزيز)	د. عبد الله عبد الرحمن باعشن (محاسب قانوني)
د. خليل عبد الفتاح كردي (مجلس الغرف التجارية والصناعية)*	أحمد زامل السليم (محاسب قانوني)

(*) اعتذر عن حضور الاجتماع.

تركت هذه الصفحة فارغة