

معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠): ارتباطات التجميع

اعتمدت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠)، كما صدر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع الأخذ في الحسبان التعديلات العامة التي سبق إيضاها في وثيقة الاعتماد.

المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠)

ارتباطات التجميع

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

الفهرس

الفقرة	
	مقدمة
٤-١	نطاق هذا المعيار
١٠-٥	ارتباط التجميع
١٤-١١	نطاق اختصاص هذا المعيار
١٥	تاريخ السريان
١٦	الأهداف
١٧	التعريفات
	المتطلبات
٢٠-١٨	القيام بارتباط التجميع وفقاً لهذا المعيار
٢١	المتطلبات المسلكية
٢٢	الحكم المهني
٢٣	إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات التجميع
٢٦-٢٤	قبول الارتباط والاستمرار فيه
٢٧	الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة
٣٧-٢٨	تنفيذ الارتباط
٣٨	التوثيق
٤١-٣٩	تقرير المحاسب القانوني
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
١١أ-١أ	نطاق هذا المعيار
١٨أ-١٢أ	ارتباط التجميع
٢٦أ-١٩أ	المتطلبات المسلكية
٢٩أ-٢٧أ	الحكم المهني
٣٢أ-٣٠أ	إدارة الجودة وتحقيقها في ارتباطات التجميع
٤٥أ-٣٣أ	قبول الارتباط والاستمرار فيه
٤٧أ-٤٦أ	الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

٥٨١-٤٨١ تنفيذ الارتباط

٦١١-٥٩١ التوثيق

٦٩١-٦٢١ تقرير المحاسب القانوني

الملحق الأول: خطاب ارتباط توضيحي لارتباط جميع

الملحق الثاني: مثال توضيحي لتقارير جميع المحاسب القانوني

ينبغي قراءة المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع" جنباً إلى جنب مع التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

مقدمة

نطاق هذا المعيار

١. يتناول هذا المعيار مسؤوليات المحاسب القانوني عندما يتم تكليفه لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية التاريخية دون الوصول إلى أي تأكيد بشأن تلك المعلومات، ولإعداد تقرير عن الارتباط وفقاً لهذا المعيار. (راجع: الفقرتين ١١، ٢)
٢. ينطبق هذا المعيار على ارتباطات التجميع للمعلومات المالية التاريخية. ويمكن تطبيقه، بعد تكيفه حسب الضرورة، على ارتباطات التجميع للمعلومات المالية الأخرى بخلاف المعلومات المالية التاريخية، وعلى ارتباطات التجميع للمعلومات غير المالية. وفيما يلي فإن الإشارة إلى "المعلومات المالية" تعني "المعلومات المالية التاريخية". (راجع: الفقرتين ٣، ٤)
٣. عندما تطلب الإدارة من المحاسب القانوني مساعدتها في إعداد وعرض المعلومات المالية، فقد يتطلب الأمر إيلاء اهتمام مناسب لما إذا كان ينبغي القيام بالارتباط وفقاً لهذا المعيار. ومن بين العوامل التي قد تشير إلى أنه قد يكون من المناسب تطبيق هذا المعيار، بما في ذلك إعداد التقارير بموجب هذا المعيار، ما إذا كانت:
 - المعلومات المالية مطلوبة بموجب أحكام نظام أو لائحة منطبقة، وما إذا كانت مطلوبة لتقديمها للعموم.
 - الأطراف الخارجية الأخرى بخلاف المستخدمين المستهدفين للمعلومات المالية المجمعة من المرجح أن تُقرن اسم المحاسب القانوني بالمعلومات المالية، وكان هناك خطر باحتمال إساءة فهم مستوى مشاركة المحاسب القانوني في المعلومات، ومثال ذلك:
 - إذا كان الغرض من المعلومات المالية هو استخدامها من قبل أطراف أخرى بخلاف الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، أو قد يتم تقديمها إلى، أو الحصول عليها من، أطراف أخرى بخلاف المستخدمين المستهدفين للمعلومات؛
 - إذا تم ذكر اسم المحاسب القانوني مع المعلومات المالية. (راجع: الفقرة ٥)

العلاقة بمعييار إدارة الجودة (١)

٤. يُعد نظام إدارة الجودة والسياسات أو الإجراءات من مسؤوليات المكتب. وينطبق معيار إدارة الجودة (١) على المكاتب فيما يتعلق بارتباطات التجميع الخاصة بالمكتب. وتنبئ أحكام هذا المعيار المتعلقة بإدارة الجودة على مستوى كل ارتباط من ارتباطات التجميع على افتراض أساس بأن المكتب يخضع لمعييار إدارة الجودة (١) أو لمتطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات ذلك المعيار. (راجع: الفقرات ٦٠-١١١)

ارتباط التجميع

٥. قد تطلب الإدارة من محاسب مهني في الممارسة العامة أن يساعدها في إعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة. وتنشأ القيمة التي يمثلها تنفيذ ارتباط التجميع وفقاً لهذا المعيار لمستخدمي المعلومات المالية من تطبيق الخبرة المهنية للمحاسب القانوني في مجال المحاسبة والتقرير المالي والالتزام بالمعايير المهنية، بما في ذلك المتطلبات المسلكية ذات الصلة، والإعلان الواضح عن طبيعة ومدى مشاركة المحاسب القانوني في المعلومات المالية المجمعة. (راجع: الفقرات ١٢١-١٥٥)
٦. نظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإن ارتباط التجميع لا يتطلب من المحاسب القانوني التحقق من دقة أو اكتمال المعلومات المقدمة من الإدارة لأغراض التجميع، كما لا يتطلب منه جمع الأدلة لإبداء رأي مراجعة أو استنتاج فحص في إعداد المعلومات المالية.
٧. تظل الإدارة هي المسؤولة عن المعلومات المالية وأساس إعدادها وعرضها. وتتضمن تلك المسؤولية تطبيق الإدارة للاجتهادات المطلوبة لإعداد وعرض المعلومات المالية، بما في ذلك اختيار السياسات المحاسبية المناسبة وتطبيقها، وإذا لزم الأمر، إجراء تقديرات محاسبية معقولة. (راجع: الفقرتين ١٢١، ١٣٢)
٨. لا يفرض هذا المعيار مسؤوليات على الإدارة أو المكلفين بالحوكمة ولا يلغي الأنظمة واللوائح التي تنظم مسؤولياتهم. والارتباط المنفذ وفقاً لهذا المعيار يتم إجراؤه على افتراض أساس بأن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد وافقوا على مسؤوليات معينة تُعد ضرورية لتنفيذ ارتباطات التجميع. (راجع: الفقرتين ١٢١، ١٣٢)

١ معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"
٢ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٥

٩. قد تكون المعلومات المالية موضوع ارتباط التجميع مطلوبة لأغراض متنوعة من بينها:

(أ) الالتزام بمتطلبات التقرير المالي الدوري الإلزامية المحددة في نظام أو لائحة؛

(ب) لأغراض لا تتعلق بالتقرير المالي الإلزامي بموجب نظام أو لائحة ذات صلة، بما في ذلك على سبيل المثال:

- للإدارة أو المكلفين بالحوكمة، مع إعداد المعلومات المالية على أساس مناسب لأغراضهم الخاصة (مثل إعداد المعلومات المالية للاستخدام الداخلي).
- لأغراض التقرير المالي الدوري المعد لأطراف خارجية بموجب عقد أو شكل آخر من أشكال الاتفاق (مثل المعلومات المالية المقدمة لجهة تمويل لدعم توفير منحة أو استمرارها).
- لأغراض المعاملات، على سبيل المثال لدعم معاملة تنطوي على تغييرات في هيكل ملكية المنشأة أو هيكلها التمويلي (مثل الاندماج أو الاستحواذ).

١٠. يمكن استخدام أطر تقرير مالي مختلفة لإعداد وعرض المعلومات المالية، تتراوح من استخدام أساس محاسبي بسيط خاص بالمنشأة، إلى استخدام معايير موضوعية للتقرير المالي. ويعتمد إطار التقرير المالي الذي تقره الإدارة لإعداد وعرض المعلومات المالية على طبيعة المنشأة والاستخدام المستهدف للمعلومات. (راجع: الفقرات ١٦٠-١٨١)

نطاق اختصاص هذا المعيار

١١. يحتوي هذا المعيار على أهداف المحاسب القانوني عند اتباع معيار الخدمات ذات العلاقة، وهذه الأهداف توفر السياق الذي وضعت فيه متطلبات المعيار، والمواد منها هو مساعدة المحاسب القانوني على فهم ما يلزم تنفيذه في ارتباطات التجميع.
١٢. يحتوي هذا المعيار على متطلبات مُعبّر عنها بكلمة "يجب"، وتهدف إلى تمكين المحاسب القانوني من الوفاء بالأهداف الموضوعية.
١٣. بالإضافة إلى ذلك، يحتوي هذا المعيار على مقدمة وتعريفات ومواد تطبيقية وأخرى تفسيرية، توفر سياقاً ذا صلة بالفهم السليم للمعيار.
١٤. تقدم 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 بالأمر التي تم تناولها في هذا المعيار، وتساعد في تطبيق المتطلبات.

تاريخ السريان

١٥. يسري هذا المعيار على ارتباطات التجميع المرتبط عليها اعتباراً من ٢٠١٧/١/١ أو بعد ذلك التاريخ.

الأهداف

١٦. تتمثل أهداف المحاسب القانوني عند تنفيذ ارتباط تجميع بموجب هذا المعيار فيما يلي:

- (أ) تطبيق الخبرات المحاسبية وخبرات التقرير المالي لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية وفقاً لإطار تقرير مالي منطبق استناداً إلى المعلومات المقدمة من الإدارة؛
- (ب) إعداد تقرير وفقاً لمتطلبات هذا المعيار.

التعريفات

١٧. يتضمن مسرد المصطلحات^٣ (المسرد) المصطلحات المعرّفة في هذا المعيار ويتضمن كذلك شرحاً للمصطلحات الأخرى الموجودة في هذا المعيار، للمساعدة في اتساق التفسير. ويكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها فيما يلي لأغراض هذا المعيار:

^٣ مسرد مصطلحات المعايير الدولية الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة (الكتاب)، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين واعتمده الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

- (أ) *إطار التقرير المالي المنطبق*: إطار التقرير المالي الذي تقره الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، لإعداد المعلومات المالية والذي يكون مقبولاً في ضوء طبيعة المنشأة والهدف من المعلومات المالية، أو هو ذلك الإطار الذي تفرضه الأنظمة أو اللوائح. (راجع: الفقرات ٣٥١-٣٧١)
- (ب) *ارتباط التجميع*: ارتباط يطبق فيه المحاسب القانوني الخبرات المحاسبية وخبرات التقرير المالي لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة وفقاً لإطار تقرير مالي منطبق، ويقوم فيه بإعداد التقارير وفقاً لمتطلبات هذا المعيار. وفي جميع فقرات هذا المعيار، تُستخدم الكلمات "يجمع" و"تجميع" و"مُجمّعة" في هذا السياق.
- (ج) *الشريك المسؤول عن الارتباط*: الشريك أو فرد آخر يعينه المكتب ليكون مسؤولاً عن الارتباط وتنفيذه، وعن تقرير التجميع الذي يصدر من خلال المكتب، وتكون له -إذا تطلب الأمر- الصلاحية المناسبة من جهة مهنية أو نظامية أو تنظيمية.*
- (د) *فريق الارتباط*: جميع الشركاء والموظفين الذين ينفذون الارتباط، وأي أفراد آخرين ينفذون الإجراءات على الارتباط باستثناء الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المحاسب القانوني الذين يتم تكليفهم من قبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- (هـ) *التحريف*: اختلاف بين مبلغ بند من البنود المقرر عنها في المعلومات المالية، أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه، وما يجب أن يكون عليه مبلغ هذا البند، أو تصنيفه أو عرضه أو الإفصاح عنه، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وقد تنشأ التحريفات عن خطأ أو غش.
- وعندما تكون المعلومات المالية معدة طبقاً لإطار عرض عادل، فإن التحريفات تشمل أيضاً التعديلات في المبالغ أو التصنيفات أو العرض أو الإفصاحات التي تُعد، حسب حكم المراجع، ضرورة لعرض المعلومات المالية بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية، أو حتى تعطي المعلومات المالية صورة حقيقية وعادلة.**
- (و) *المحاسب القانوني*: محاسب مهني في الممارسة العامة يؤدي ارتباط التجميع. 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، يُستخدم مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" بدلاً من "المحاسب القانوني". ويُقرأ مصطلحا "الشريك المسؤول عن الارتباط" و"المكتب" على أنهما يشيران إلى ما يعادلها في القطاع العام، عند الاقتضاء.
- (ز) *المتطلبات المسلكية ذات الصلة*: مبادئ سلوك وأداب المهنة والمتطلبات المسلكية التي تنطبق على فريق الارتباط عند قيامه بتنفيذ ارتباطات التجميع. وتتألف المتطلبات المسلكية ذات الصلة عادةً من نصوص الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة)، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً.*** (راجع: الفقرة ٢١١)

المتطلبات

القيام بارتباط التجميع وفقاً لهذا المعيار

١٨. يجب أن يتوفر لدى المحاسب القانوني فهم لنص هذا المعيار بكامله، بما في ذلك المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الصحيح.

الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة

١٩. يجب على المحاسب القانوني أن يلتزم بكل متطلب وارد في هذا المعيار إلا في حال وجود متطلب خاص ليست له صلة بارتباط التجميع، على سبيل المثال في حالة عدم احتواء الارتباط على الظروف التي يتناولها المتطلب.

* لا يسمح نظام مهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة لغير المرخصين بتقديم خدمات المحاسبة والمراجعة بشكل عام.

** تمشياً مع العرف السائد في المملكة العربية السعودية، فإن العبارة التي سيتم استخدامها في نماذج تقارير المراجع المستقل هي: وفي رأينا، فإن القوائم المالية المرفقة، تعرض بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية [...] وفقاً لـ [إطار التقرير المالي المنطبق]. (انظر معيار ٧٠٠، الفقرة ٢٥).

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

٢٠. لا يجوز للمحاسب القانوني الإفادة بأنه ملتزم بهذا المعيار ما لم يكن قد التزم بجميع متطلبات هذا المعيار ذات الصلة بارتباط التجميع.

المتطلبات المسلكية

٢١. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. (راجع: الفقرات ١٩٠-٢٦١)

الحكم المبني

٢٢. يجب على المحاسب القانوني ممارسة الحكم المبني عند القيام بارتباط التجميع. (راجع: الفقرات ٢٧١-٢٩٠)

إدارة الجودة وتحققها في ارتباطات التجميع

٢٣. يجب على الشرك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية العامة عمًا يلي:

(أ) إدارة الجودة وتحققها في كل ارتباط من ارتباطات التجميع التي تُسند إليه والمشاركة فيها بصورة كافية ومناسبة طوال مدتها؛

(ب) تنفيذ الارتباط وفقاً لسياسات أو إجراءات إدارة الجودة في المكتب، وذلك عن طريق: (راجع: الفقرة ٣٠٠)

(١) اتباع سياسات أو إجراءات المكتب بشأن قبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التجميع، والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات؛ (راجع: الفقرة ٣١١)

(٢) التحقق من تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة لفريق الارتباط في الوقت المناسب لتنفيذ الارتباط، مع الأخذ في الحسبان طبيعة الارتباط وظروفه، وسياسات أو إجراءات المكتب، وأي تغيرات قد تنشأ أثناء الارتباط؛

(٣) الاطمئنان إلى أن فريق الارتباط يحظى مجتمعاً بالكفاءات والقدرات المناسبة، بما في ذلك الوقت الكافي، لتنفيذ ارتباط التجميع؛

(٤) الانتباه لما يشير إلى مخالفة أعضاء فريق الارتباط للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، وتحديد التصرف المناسب إذا نما إلى علم الشرك المسؤول عن الارتباط ما يشير إلى أن أعضاء فريق الارتباط قد خالفوا المتطلبات المسلكية ذات الصلة؛ (راجع: الفقرة ٣٢١)

(٥) توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم، وفحص عملهم، وتنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

(٦) تحمل المسؤولية عن جمع الوثائق الخاصة بالتوثيق المناسب لأعمال الارتباط، والاحتفاظ بها والحفاظ عليها بشكل مناسب؛

(٧) عند ضرورة إجراء فحص لجودة الارتباط وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١) أو سياسات أو إجراءات المكتب، عدم تأريخ التقرير إلى حين الانتهاء من فحص جودة الارتباط.^٤

قبول الارتباط والاستمرار فيه

استمرار العلاقات مع العملاء وقبول الارتباط والاتفاق على شروط الارتباط

٢٤. لا يجوز للمحاسب القانوني قبول الارتباط ما لم يكن قد اتفق على شروط الارتباط مع الإدارة، والطرف القائم بالتكليف إن كان مختلفاً، بما في ذلك الاتفاق على ما يلي:

(أ) الاستخدام والتوزيع المستهدفين للمعلومات المالية وأي قيود على الاستخدام أو التوزيع إن وجدت؛ (راجع: الفقرات ٢٠٠، ٣٣٠، ٣٤٠، ٣٧١، ٣٨١)

(ب) تحديد إطار التقرير المالي المنطبق؛ (راجع: الفقرات ٢٠٠، ٣٥٠-٣٨١)

(ج) هدف ونطاق ارتباط التجميع؛ (راجع: الفقرة ٢٠٠)

^٤ معيار إدارة الجودة (٢) "فحوصات جودة الارتباطات"

(د) مسؤوليات المحاسب القانوني، بما في ذلك متطلب الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة؛ (راجع: الفقرة أ٢٠)

(هـ) مسؤوليات الإدارة عن: (راجع: الفقرات أ٣٩-٤١٠)

(١) المعلومات المالية وعن إعدادها وعرضها، وفقاً لإطار تقرير مالي مقبول في ضوء الاستخدام المستهدف للمعلومات المالية والمستخدمين المستهدفين؛

(٢) دقة واكتمال السجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى المقدمة من الإدارة لأغراض ارتباط التجميع؛

(٣) الاجتهادات اللازمة لإعداد وعرض المعلومات المالية، بما في ذلك الاجتهادات التي قد يقدم المحاسب القانوني المساعدة بشأنها أثناء ارتباط التجميع؛ (راجع: الفقرة أ٢٧)

(و) الشكل والمحتوى المتوقعين لتقرير المحاسب القانوني.

٢٥. يجب أن يُسجل المحاسب القانوني شروط الارتباط المتفق عليها في خطاب ارتباط أو شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب قبل تنفيذ الارتباط. (راجع: الفقرات أ٤٢-٤٤١)

الارتباطات المتكررة

٢٦. في ارتباطات التجميع المتكررة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الظروف، بما في ذلك التغييرات في أحكام المكتب بشأن العلاقات مع العملاء أو الارتباطات، تتطلب إعادة النظر في شروط الارتباط وما إذا كانت هناك حاجة إلى تذكير الإدارة بشروط الارتباط القائمة. (راجع: الفقرة أ٤٥)

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

٢٧. يجب على المحاسب القانوني إبلاغ الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، في الوقت المناسب خلال سير ارتباط التجميع، بجميع الأمور المتعلقة بارتباط التجميع التي لها، بحسب الحكم المبني للمحاسب القانوني، ما يكفي من الأهمية لجعلها جديرة باهتمام الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرتين أ٤٦، أ٤٧)

تنفيذ الارتباط

فهم المحاسب القانوني

٢٨. يجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم للأمور الآتية بشكل يكفي لتمكينه من تنفيذ ارتباط التجميع: (راجع: الفقرات أ٤٨-٥٠)

(أ) أعمال المنشأة وعملياتها، بما في ذلك النظام المحاسبي والسجلات المحاسبية للمنشأة؛

(ب) إطار التقرير المالي المنطبق بما في ذلك تطبيقه في صناعة المنشأة.

تجميع المعلومات المالية

٢٩. يجب على المحاسب القانوني تجميع المعلومات المالية باستخدام السجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى، بما في ذلك الاجتهادات المهمة، التي تقدمها الإدارة.

٣٠. يجب على المحاسب القانوني أن يُناقش مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، تلك الاجتهادات المهمة، التي قدم المحاسب القانوني بشأنها المساعدة أثناء تجميع المعلومات المالية. (راجع: الفقرة أ٥١)

٣١. قبل الانتهاء من ارتباط التجميع، يجب على المحاسب القانوني قراءة المعلومات المالية المجمعة في ضوء فهمه لأعمال المنشأة وعملياتها وفي ضوء إطار التقرير المالي المنطبق. (راجع: الفقرة أ٥٢)

٣٢. إذا علم المحاسب القانوني أثناء ارتباط التجميع بعدم اكتمال أو عدم دقة السجلات أو المستندات أو التوضيحات أو المعلومات الأخرى، بما في ذلك الاجتهادات المهمة، المقدمة من الإدارة لإنجاز الارتباط، أو لم يكن راضياً عنها لأي سبب آخر، فيجب على المحاسب القانوني لفت انتباه الإدارة لذلك وطلب الحصول على المعلومات الإضافية أو المصححة.

٣٣. في حالة عدم قدرة المحاسب القانوني على إنجاز الارتباط بسبب فشل الإدارة في توفير السجلات أو المستندات أو التوضيحات أو المعلومات الأخرى، بما في ذلك الاجتهادات المهمة، بالشكل المطلوب، فيجب على المحاسب القانوني الانسحاب من الارتباط، وإبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بأسباب الانسحاب. (راجع: الفقرة ٥٨١)

٣٤. إذا علم المحاسب القانوني أثناء الارتباط بأن:

(أ) المعلومات المالية المجمعة لا تشير إلى إطار التقرير المالي المنطبق أو تصفه بشكلٍ كافٍ؛ أو (راجع: الفقرة ٥٣١)

(ب) ثمة تعديلات يلزم إدخالها على المعلومات المالية المجمعة حتى لا تكون المعلومات المالية مُحَرَفَة بشكلٍ جوهري؛ أو (راجع: الفقرات ٥٤١-٥٦١)

(ج) المعلومات المالية المجمعة مضللة لأي سبب آخر، (راجع: الفقرة ٥٧١)

فيجب على المحاسب القانوني أن يقترح على الإدارة التعديلات المناسبة.

٣٥. إذا رفضت الإدارة، أو لم تسمح للمحاسب القانوني بإدخال التعديلات المقترحة على المعلومات المالية المجمعة، فيجب على المحاسب القانوني الانسحاب من الارتباط وإبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بأسباب الانسحاب. (راجع: الفقرة ٥٨١)

٣٦. إذا كان الانسحاب من الارتباط غير ممكن، يجب على المحاسب القانوني أن يحدد المسؤوليات المهنية والنظامية المنطبقة في ظل الظروف القائمة.

٣٧. يجب على المحاسب القانوني أن يحصل على إقرار من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بتحملهم للمسؤولية عن النسخة النهائية من المعلومات المالية المجمعة. (راجع: الفقرة ٦٨١)

التوثيق

٣٨. يجب على المحاسب القانوني أن يُضَيِّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي: (راجع: الفقرات ٥٩١-٦١١)

(أ) الأمور المهمة الناشئة أثناء ارتباط التجميع وكيفية تعامل المحاسب القانوني مع تلك الأمور؛

(ب) سجل يوضح كيف أن المعلومات المالية المجمعة تتطابق مع السجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى التي تستند إليها المقدمة من الإدارة؛

(ج) النسخة النهائية من المعلومات المالية المجمعة التي أقرت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بمسؤوليتهم عنها، وتقرير المحاسب القانوني. (راجع: الفقرة ٦٨١)

تقرير المحاسب القانوني

٣٩. يتمثل أحد الأغراض المهمة من تقرير المحاسب القانوني في الإبلاغ بشكل واضح عن طبيعة ارتباط التجميع ودور المحاسب القانوني ومسؤولياته في ذلك الارتباط. ولا يعد تقرير المحاسب القانوني وسيلة لإبداء رأي أو استنتاج في المعلومات المالية بأي شكل من الأشكال.

٤٠. يجب أن يكون تقرير المحاسب القانوني الصادر لارتباط التجميع في صورة كتابية، ويجب أن يحتوي على العناصر الآتية: (راجع: الفقرات ٦٢١، ٦٣١، ٧٠١)

(أ) عنوان التقرير؛

(ب) المخاطب بالتقرير، وفقاً لما تتطلبه شروط الارتباط؛ (راجع: الفقرة ٦٤١)

(ج) عبارة تفيد بأن المحاسب القانوني قد قام بتجميع المعلومات المالية استناداً إلى المعلومات المقدمة من الإدارة؛

(د) وصف لمسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، فيما يتعلق بارتباط التجميع وفيما يتعلق بالمعلومات المالية؛

(هـ) تحديد إطار التقرير المالي المنطبق؛ وفي حال استخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، يحتوي التقرير على وصف أو إشارة لوصف إطار التقرير المالي ذي الغرض الخاص في المعلومات المالية؛

- (و) تحديد المعلومات المالية، بما في ذلك عنوان كل عنصر من عناصر المعلومات المالية، إذا كانت المعلومات المالية تتضمن أكثر من عنصر واحد، بالإضافة إلى تاريخ المعلومات المالية أو الفترة التي تتعلق بها؛
- (ز) وصف لمسؤوليات المحاسب القانوني في تجميع المعلومات المالية، بما في ذلك أن الارتباط تم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار، وأن المحاسب القانوني قد التزم بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة؛
- (ح) وصف لما يستلزمه تنفيذ ارتباط التجميع وفقاً لهذا المعيار؛
- (ط) توضيحات لما يلي:
- (١) نظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإن المحاسب القانوني غير مطالب بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات المقدمة من الإدارة لأغراض التجميع؛
- (٢) وبناءً عليه، فإن المحاسب القانوني لا يُبدي أي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت المعلومات المالية مُعدة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.
- (ي) في حال إعداد المعلومات المالية باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، يحتوي التقرير على فقرة توضيحية: (راجع: الفقرات ٦٥١-٦٧١)
- (١) تبين الغرض الذي تم من أجله إعداد المعلومات المالية، وإذا لزم الأمر، تحدد المستخدمين المستهدفين، أو تحتوي على إشارة للإيضاح المرفق بالمعلومات المالية الذي يفصح عن هذه المعلومات؛
- (٢) تلفت انتباه قراء التقرير إلى حقيقة أن المعلومات المالية مُعدة وفقاً لإطار ذي غرض خاص، ونتيجة لذلك، فإن المعلومات قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى؛
- (ك) تاريخ تقرير المحاسب القانوني؛
- (ل) توقيع المحاسب القانوني؛
- (م) عنوان المحاسب القانوني.
٤١. يجب على المحاسب القانوني أن يؤرخ التقرير بالتاريخ الذي أنجز فيه ارتباط التجميع وفقاً لهذا المعيار. (راجع: الفقرة ٦٨١)

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

نطاق هذا المعيار

اعتبارات عامة (راجع: الفقرة ١)

١١. في ارتباط التجميع، عندما يكون الطرف القائم بالتكليف شخصاً آخر بخلاف الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة، يمكن تطبيق هذا المعيار بعد تكيفه حسب الحاجة.
٢١. قد تأخذ مشاركة المحاسب القانوني في الخدمات أو الأنشطة في سياق مساعدة إدارة المنشأة في إعداد وعرض القوائم المالية للمنشأة عدة أشكالٍ مختلفة. وعندما يتم تكليف المحاسب القانوني بتقديم تلك الخدمات أو الأنشطة للمنشأة وفقاً لهذا المعيار، فإن اقتران اسم المحاسب القانوني بالمعلومات المالية يتضح من خلال تقرير المحاسب القانوني المقدم عن الارتباط بالشكل الذي يتطلبه هذا المعيار. ويحتوي تقرير المحاسب القانوني على إقرار صريح من المحاسب القانوني بالالتزام بهذا المعيار.

التطبيق على ارتباطات التجميع الأخرى بخلاف المعلومات المالية التاريخية (راجع: الفقرة ٢)

٣١. يتناول هذا المعيار الارتباطات التي يقوم فيها المحاسب القانوني بمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية التاريخية. ومع ذلك، يمكن تطبيق هذا المعيار أيضاً، بعد تكيفه حسب الحاجة، عندما يتم تكليف المحاسب القانوني بمساعدة الإدارة في إعداد وعرض معلومات مالية أخرى. ومن أمثلة ذلك:

• المعلومات المالية التصورية.

• المعلومات المالية المستقبلية، بما في ذلك الموازنات أو التوقعات المالية.

٤٠. قد يقوم المحاسب القانوني أيضاً بارتباطات لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات غير المالية، على سبيل المثال، قوائم غازات الاحتباس الحراري أو إقرارات الإحصائيات أو الإقرارات المتعلقة بمعلومات أخرى. وفي مثل هذه الظروف، قد يطبق المحاسب القانوني هذا المعيار، بعد تكييفه حسب الحاجة، وبحسب صلته بتلك الأنواع من الارتباطات.

الاعتبارات ذات الصلة بتطبيق معيار الخدمات ذات العلاقة (راجع: الفقرة ٣)

٥٠. قد يتم النص في البيئات المحلية على التطبيق الإلزامي لهذا المعيار للارتباطات التي يقدم فيها المحاسب القانوني خدمات ذات صلة بإعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة (على سبيل المثال فيما يتعلق بإعداد القوائم المالية التاريخية المطلوبة لأغراض الإيداع للعموم). وفي حال عدم النص على التطبيق الإلزامي، سواءً بموجب نظام أو لائحة، أو بموجب المعايير المهنية المنطبقة أو غير ذلك، فقد يخلص المحاسب القانوني مع ذلك إلى أن تطبيق هذا المعيار هو المناسب في ظل الظروف القائمة.

العلاقة بمعايير إدارة الجودة (راجع: الفقرة ٤)

٦٠. يتناول معيار إدارة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات الخدمات ذات العلاقة، بما في ذلك ارتباطات التجميع.^٥ ويناقش معيار إدارة الجودة (١) أيضاً مسؤولية المكتب عن وضع سياسات أو إجراءات تتناول الارتباطات التي يتعين أن تخضع لفحوصات الجودة.^٦ ويناقش معيار إدارة الجودة (٢) مسألة تعيين فاحص جودة الارتباط وأهليته، وتنفيذ فحص جودة الارتباط وتوثيقه.^٧

٧٠. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن هدف المكتب هو تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات الخدمات ذات العلاقة، بما في ذلك ارتباطات التجميع، بحيث يوفر هذا النظام للمكتب تأكيداً معقولاً بشأن ما يلي:

(أ) وفاء المكتب والعاملين فيه بمسؤولياتهم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، وتنفيذهم للارتباطات وفقاً لهذه المعايير والمتطلبات؛

(ب) مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات في ظل الظروف القائمة.^٨

٨٠. قد تضع الدول التي لم تعتمد معيار إدارة الجودة (١) فيما يتعلق بارتباطات التجميع متطلبات لإدارة الجودة في المكاتب التي تنفذ تلك الارتباطات. وتنبني أحكام هذا المعيار المتعلقة بإدارة الجودة على مستوى الارتباط على افتراض أساس بأن متطلبات إدارة الجودة التي تم إقرارها مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١). ويتحقق هذا عندما تتناول تلك المتطلبات متطلبات معيار إدارة الجودة (١) وتفرض على المكتب التزامات لتحقيق هدف ذلك المعيار. ويتطلب الالتزام بمعيار إدارة الجودة (١) جملة أمور من بينها أن يتناول نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب الثمانية مكونات الآتية:^٩

(أ) آلية المكتب لتقييم المخاطر؛

(ب) الحوكمة والقيادة؛

(ج) المتطلبات المسلكية ذات الصلة؛

(د) قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات؛

(هـ) تنفيذ الارتباطات؛

^٥ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ١

^٦ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٢(أ)

^٧ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٢(ب)

^٨ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ١٤

^٩ معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ٦

(و) الموارد؛

(ز) المعلومات والاتصالات؛

(ح) آلية المتابعة والتصحيح.

٩٠. في سياق نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، تتحمل فرق الارتباطات مسؤولية تطبيق سياسات أو إجراءات إدارة الجودة المنطبقة على الارتباط.

١٠٠. قد يعتمد فريق الارتباط في الظروف الاعتيادية على نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، ما لم:

• يكن فهم فريق الارتباط أو خبرته العملية تشير إلى أن سياسات أو إجراءات المكتب لن تتعامل بفاعلية مع طبيعة الارتباط وظروفه؛ أو

• تقتض المعلومات التي يقدمها المكتب أو أطراف أخرى عن فاعلية هذه السياسات أو الإجراءات غير ذلك.

وعلى سبيل المثال، قد يعتمد فريق الارتباط على نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب فيما يتعلق بما يلي:

• كفاءات وقدرات العاملين من خلال توظيفهم وتدريبهم الرسمي.

• الحفاظ على العلاقات مع العملاء من خلال سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التجميع والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.

• التقيد بالمتطلبات النظامية والتنظيمية من خلال آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب.

وعند النظر في أوجه القصور^{١٠} التي تم التعرف عليها في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب التي قد تؤثر على ارتباط التجميع، قد ينظر الشرك المسؤول عن الارتباط في التصرفات التصحيحية التي اتخذها المكتب لمواجهة أوجه القصور تلك.

١١٠. لا يشير القصور في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب بالضرورة إلى أنه لم يتم تنفيذ ارتباط التجميع وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، أو إلى أن تقرير المحاسب القانوني لم يكن مناسباً.

ارتباط التجميع

استخدام مصطلحي "الإدارة" و"المكلفين بالحوكمة" (راجع: الفقرات ٥، ٧، ٨)

١٢٠. تختلف المسؤوليات الخاصة بكل من الإدارة والمكلفين بالحوكمة بين الدول، وبين المنشآت بمختلف أنواعها. وتؤثر تلك 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.

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

• موارد المنشأة وهيكلها.

• الأدوار 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 رسمية للحوكمة أو المساءلة موضوعة للمنشأة (على سبيل المثال، على النحو المسجل في العقود أو النظام الأساسي للمنشأة أو في أي نوع آخر من المستندات التي تُؤسس بها المنشآت).

وفي العديد من المنشآت الصغيرة لا يوجد غالباً فصل بين مهام الإدارة ومهام المكلفين بالحوكمة في المنشأة، أو قد يكون المكلفون بالحوكمة منخرطين أيضاً في إدارة المنشأة. وفي معظم الحالات الأخرى، خاصة في المنشآت الأكبر، تتحمل الإدارة المسؤولية عن تنفيذ أعمال أو أنشطة المنشأة وإعداد التقارير عنها، في حين يُشرف المكلفون بالحوكمة على الإدارة. وفي المنشآت الأكبر، يتولى أو يتحمل المكلفون بالحوكمة غالباً

^{١٠} معيار إدارة الجودة (١)، الفقرة ١٦(أ)

المسؤولية عن اعتماد المعلومات المالية للمنشأة، خاصة إذا كانت مُعدّة لاستخدام أطراف من خارج المنشأة. وغالباً ما تتولى مجموعة فرعية من المكلفين بالحوكمة في المنشآت الأكبر، مثل لجنة معنية بالمراجعة، مسؤوليات إشرافية معينة. وفي بعض الدول، يكون إعداد القوائم المالية للمنشأة وفقاً لإطار محدد ضمن المسؤوليات النظامية للمكلفين بالحوكمة، وفي بعض الدول الأخرى يكون ذلك ضمن مسؤوليات الإدارة.

المشاركة في أنشطة أخرى تتعلق بإعداد وعرض المعلومات المالية (راجع: الفقرة ٥)

١٤٠. يختلف نطاق ارتباط التجميع تبعاً لظروف الارتباط. ومع ذلك، فإنه في كل حالة سينطوي على مساعدة الإدارة في إعداد وعرض المعلومات المالية للمنشأة وفقاً لإطار التقرير المالي، استناداً إلى المعلومات المقدمة من الإدارة. وفي بعض ارتباطات التجميع، يمكن أن تكون الإدارة قد أعدت بالفعل المعلومات المالية بنفسها في صورة مسودة أو في شكل مبدئي.

١٥٠. قد يتم تكليف المحاسب القانوني أيضاً بتنفيذ بعض الأنشطة الأخرى نيابة عن الإدارة، بالإضافة إلى ارتباط التجميع. فعلى سبيل المثال، قد يُطلب من المحاسب القانوني أيضاً تجميع البيانات المحاسبية الأساسية الخاصة بالمنشأة وتصنيفها وتلخيصها، ومعالجة البيانات التي في شكل سجلات محاسبية وصولاً إلى إعداد ميزان للمراجعة. ثم يُستخدم ميزان المراجعة على أنه المعلومات الأساسية التي يمكن للمحاسب القانوني أن يجمع منها المعلومات المالية التي تكون موضوع ارتباط تجميع يتم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار. وغالباً ما يكون هذا هو الحال في المنشآت الأصغر التي لا توجد فيها نُظُم محاسبية متطورة، أو في المنشآت التي تُفضل الاستعانة بمصادر خارجية لإعداد السجلات الحسابية. ولا يتناول هذا المعيار الأنشطة الأخرى التي قد ينفذها المحاسب القانوني لمساعدة الإدارة في مجالات أخرى قبل تجميع القوائم المالية للمنشأة.

أطر التقرير المالي (راجع: الفقرة ١٠)

١٦٠. قد تُعدّ المعلومات المالية وفقاً لإطار تقرير مالي مصمّم لتلبية:

- الاحتياجات المشتركة من المعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين (بعبارة أخرى، "إطار تقرير مالي ذي غرض عام")؛ أو
- الاحتياجات من المعلومات المالية لمستخدمين محددين (بعبارة أخرى، "إطار تقرير مالي ذي غرض خاص").

وتحدد متطلبات إطار التقرير المالي المنطبق شكل ومحتوى المعلومات المالية. وفي بعض الحالات، قد يُشار إلى إطار التقرير المالي بلفظ "الأساس المحاسبي".

١٧٠. من أمثلة أطر التقرير المالي ذات الغرض العام شائعة الاستخدام:

- المعايير الدولية للتقرير المالي ومعايير التقرير المالي الوطنية المفروضة المنطبقة على المنشآت المدرجة.
- المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة ومعايير التقرير المالي الوطنية المفروضة المنطبقة على المنشآت الصغيرة والمتوسطة.

١٨٠. من أمثلة أطر التقرير المالي ذات الغرض الخاص التي قد تُستخدم، اعتماداً على الغرض الخاص من المعلومات المالية:

- الأساس المحاسبي الضريبي المُستخدم في بعض الدول لإعداد المعلومات المالية للوفاء بمتطلبات الالتزام الضريبي.
- للمنشآت غير المطالبة باستخدام إطار تقرير مالي مفروض:

○ أي أساس محاسبي يتم استخدامه في المعلومات المالية لمنشأة معينة، ويُعد مناسباً للاستخدام المقصود من المعلومات المالية ومناسباً لظروف المنشأة (على سبيل المثال، استخدام الأساس المحاسبي النقدي مع استحقاقات محددة، مثل المبالغ مستحقة التحصيل والمبالغ مستحقة السداد، عند إعداد قائمة المركز المالي وقائمة الدخل، أو استخدام إطار تقرير مالي مفروض بعد تعديله بما يلائم الغرض الخاص الذي أُعدت من أجله المعلومات المالية).

○ الأساس المحاسبي النقدي لإعداد قائمة المقبوضات والمدفوعات (على سبيل المثال، لغرض تخصيص الزيادة في المتحصلات النقدية عن المدفوعات النقدية للملكي العقارات المؤجرة؛ أو تسجيل حركة صندوق المصروفات النثرية).

المتطلبات المسلكية (راجع: الفقرة ٢١)

١٩أ. يحدد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المبادئ الأساسية لأداب المهنة، والتي تتمثل فيما يلي:

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

وتحدد المبادئ الأساسية لأداب المهنة مستوى السلوك المأمول من المحاسب المهني.

ويوفر الميثاق الدولي إطار مفاهيم يحدد المنهج الذي يتعين على المحاسب المهني تطبيقه عند التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها. وفي حالات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، ينص الميثاق الدولي على معايير الاستقلال الدولية التي تم تحديدها عن طريق تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلال في تلك الارتباطات.

الاعتبارات المسلكية المتعلقة باقتران اسم المحاسب القانوني بالمعلومات (راجع: الفقرات ٢١، ٢٤ (أ)–(د))

٢٠أ. بموجب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة،^{١١} وعملاً بمبدأ النزاهة، فإن المحاسب المهني مطالب بالأ يقرن اسمه، عن علم منه، بتقارير أو إقرارات أو اتصالات أو غير ذلك من المعلومات إذا اعتقد المحاسب أن تلك المعلومات:

- (أ) تحتوي على إفادات خاطئة أو مضللة بشكلٍ جوهري؛ أو
- (ب) تحتوي على إفادات أو معلومات معدة بإهمال؛ أو
- (ج) تغفل أو تحجب معلومات ضرورية عندما يكون ذلك الإغفال أو الحجب مضللاً.

وعندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأنه قد تم إقران اسمه بتلك المعلومات، فإنه يتعين عليه بموجب الميثاق الدولي اتخاذ الخطوات اللازمة للنأي بنفسه عن تلك المعلومات.

الاستقلال (راجع: الفقرتين ١٧ (ز)، ٢١)

٢١أ. على الرغم من عدم انطباق معايير الاستقلال الدولية الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة على ارتباطات التجميع، فإن مدونات أخلاق المهنة أو الأنظمة أو اللوائح الوطنية قد تحدد متطلبات أو قواعد إفصاح فيما يتعلق بالاستقلال.

التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لسلطة معنية خارج المنشأة

٢٢أ. إن الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة قد:

(أ) تتطلب من المحاسب القانوني أن يقرر عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها إلى سلطة معنية خارج المنشأة.

(ب) تفرض مسؤوليات قد يكون من المناسب بموجبها في ظل الظروف القائمة التقرير عن عدم الالتزام لسلطة معنية خارج المنشأة.^{١٢}

٢٣أ. قد يكون من الضروري أو من المناسب في ظل الظروف القائمة التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، إلى سلطة معنية خارج المنشأة للأسباب الآتية:

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

^{١١} الميثاق الدولي، الفقرة ١١/٢

^{١٢} انظر، على سبيل المثال، الفقرتين ٣٦/٣٦٠ وي ٣٧/٣٦٠ من الميثاق الدولي.

(ب) لأن المحاسب القانوني حدد أن التقرير عن ذلك يُعد تصرفاً مناسباً للاستجابة لحالة عدم الالتزام المحدد حدوثها أو المشتبه في حدوثها، وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة؛ أو

(ج) لأن الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة تمنح المحاسب القانوني الحق في القيام بذلك.

٢٤٠. بموجب الفقرة ٢٨ من هذا المعيار، لا يتوقع أن يكون لدى المحاسب القانوني مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ذلك الذي يُعد ضرورياً ليكون قادراً على تنفيذ ارتباط التجميع. ومع ذلك، فقد تتوقع الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة من المحاسب القانوني تطبيق المعرفة والحكم المهني والخبرة المهنية عند الاستجابة لعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام فعلي، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

٢٥٠. في بعض الظروف، 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 المسلكية ذات الصلة. وفي حالات أخرى، لن يُعد التقرير عن عدم الالتزام، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، لسلطة معنية خارج المنشأة انتهاكاً لواجب السرية بموجب المتطلبات المسلكية ذات الصلة.^{١٣}

٢٦٠. قد ينظر المحاسب القانوني في الحصول على استشارة داخلية (على سبيل المثال، من داخل المكتب أو من مكتب ضمن الشبكة)، أو الحصول على استشارة قانونية لفهم الآثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين، أو استشارة هيئة تنظيمية أو مهنية بشكل سري (ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو ما لم يكن من شأنه أن يخل بواجب السرية).^{١٤}

الحكم المهني (راجع: الفقرتين ٢٢، ٢٤ (هـ) (٣))

٢٧٠. يُعد الحكم المهني ضرورياً لحسن إجراء ارتباط التجميع. وذلك لأن تفسير المتطلبات المسلكية ذات الصلة ومتطلبات هذا المعيار، والحاجة لاتخاذ قرارات مدروسة أثناء تنفيذ ارتباط التجميع، يتطلب تطبيق المعارف والخبرات ذات الصلة على حقائق وظروف الارتباط. ويُعد الحكم المهني ضرورياً، خاصة عندما يتضمن الارتباط مساعدة إدارة المنشأة في اتخاذ القرارات المتعلقة بما يلي:

• مدى قبول إطار التقرير المالي الذي سيتم استخدامه في إعداد وعرض المعلومات المالية الخاصة بالمنشأة، في ضوء الاستخدام المقصود من المعلومات المالية والمستخدمين المستهدفين.

• تطبيق إطار التقرير المالي المنطبق، بما في ذلك:

○ اختيار السياسات المحاسبية المناسبة بموجب ذلك الإطار؛

○ إجراء التقديرات المحاسبية اللازمة لإعداد المعلومات المالية وعرضها بموجب ذلك الإطار؛

○ إعداد وعرض المعلومات المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

ويقدم المحاسب القانوني مساعدته للإدارة دائماً على أساس أن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، يفهمون الأحكام المهمة التي ينعكس أثرها في المعلومات المالية، ويقبلون المسؤولية عن تلك الأحكام.

٢٨٠. وينطوي الحكم المهني على تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي يوفره هذا المعيار ومعايير المحاسبة ومعايير سلوك وآداب المهنة، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بارتباط التجميع.

٢٩٠. تعتمد ممارسة الحكم المهني في أي ارتباط بعينه على الحقائق والظروف المعلومة لدى المحاسب القانوني حتى تاريخ تقريره عن الارتباط، بما في ذلك:

• المعرفة المكتسبة من تنفيذ الارتباطات الأخرى التي تم القيام بها لصالح المنشأة، إن وجدت (على سبيل المثال، الخدمات الضريبية).

• فهم المحاسب القانوني لأعمال المنشأة وعملياتها، بما في ذلك نظامها المحاسبي، وتطبيق إطار التقرير المالي المنطبق في صناعة المنشأة.

^{١٣} انظر، على سبيل المثال، الفقرات ١/١١٤ و ١/١١٤ و ١٠ و ٣٧/٣٦٠ من الميثاق الدولي.

^{١٤} انظر، على سبيل المثال، الفقرة ٣٩/٣٦٠ و ١٠ من الميثاق الدولي.

- مدى حاجة إعداد وعرض المعلومات المالية إلى ممارسة الإدارة للاجتهاد.

إدارة الجودة وتحققها في ارتباطات التجميع (راجع: الفقرة ٢٣(ب))

٣٠أ. تؤكد تصرفات الشريك المسؤول عن الارتباط والرسائل المناسبة التي ينقلها إلى أعضاء فريق الارتباط الآخرين، في سياق تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحققها في كل ارتباط، على الأهمية التي يمثلها ما يلي لتحقيق جودة الارتباط:

(أ) تنفيذ العمل الذي يستوفي المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية؛

(ب) الالتزام بسياسات أو إجراءات المكتب المنطبقة؛

(ج) إصدار تقرير المحاسب القانوني عن الارتباط وفقاً لهذا المعيار.

قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات التجميع والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات (راجع: الفقرة ٢٣(ب)(١))

٣١أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول مناسبة أحكام المكتب بشأن قبول العلاقات مع العملاء أو قبول الارتباطات أو الاستمرار في تلك العلاقات أو الارتباطات بناءً على المعلومات التي يتم الحصول عليها بشأن طبيعة وظروف ارتباط التجميع ونزاهة العميل وقيمه الأخلاقية (بما في ذلك الإدارة، وعند الاقتضاء المكلفين بالحوكمة) التي تكفي لدعم تلك الأحكام.

الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة عند القيام بالارتباط (راجع: الفقرة ٢٣(ب)(٣))

٣٢أ. ينص معيار إدارة الجودة (١) على مسؤوليات المكتب بشأن تحديد أهداف للجودة تتناول الوفاء بالمسؤوليات التي تتعلق بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة. ويحدد هذا المعيار مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط فيما يتعلق بالالتزام فريق الارتباط بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة.^{١٥}

قبول الارتباط والاستمرار فيه

تحديد الاستخدام المستهدف للمعلومات المالية (راجع: الفقرة ٢٤(أ))

٣٣أ. يتم تحديد الاستخدام المستهدف للمعلومات المالية عن طريق الإشارة إلى النظام أو اللائحة المنطبقة، أو الترتيبات الأخرى الموضوعية فيما يتعلق بتوفير المعلومات المالية للمنشأة، مع الوضع في الاعتبار المعلومات المالية التي تحتاج إليها الأطراف الداخلية أو الخارجية للمنشأة الذين يعدون المستخدمين المستهدفين. ومن أمثلة ذلك المعلومات المالية التي يلزم توفيرها من قبل المنشأة فيما يتعلق بتنفيذ معاملات مع، أو تقديم طلبات تمويل إلى، أطراف خارجية مثل الموردين أو البنوك أو غيرهم من مقدمي خدمات التمويل.

٣٤أ. ينطوي أيضاً تحديد المحاسب القانوني للاستخدام المستهدف للمعلومات المالية على فهم عوامل مثل الغرض المعين الذي تستهدفه الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أو الطرف القائم بالتكليف، إن كان مختلفاً، تحقيقه من خلال طلب تنفيذ ارتباط التجميع. فعلى سبيل المثال، قد تطلب إحدى الجهات المانحة للتمويل من المنشأة تقديم معلومات مالية يقوم بتجميعها محاسب مهني وذلك للحصول على معلومات حول جوانب معينة من عمليات أو أنشطة المنشأة، على أن تكون تلك المعلومات مُعدة بشكل معين، لدعم القرار بتقديم منحة أو الاستمرار في تقديم منحة قائمة.

تحديد إطار التقرير المالي المنطبق (راجع: الفقرتين ١٧(أ)، ٢٤(ب))

٣٥أ. يتم اتخاذ القرار المتعلق بإطار التقرير المالي الذي تقره الإدارة لإعداد المعلومات المالية في سياق الاستخدام المستهدف للمعلومات حسيماً هو موضع في شروط الارتباط المتفق عليها، ومتطلبات أي نظام أو لائحة منطبقة.

٣٦أ. فيما يلي أمثلة للعوامل التي تشير إلى أنه قد يكون من المناسب النظر فيما إذا كان إطار التقرير المالي مقبولاً:

- طبيعة المنشأة، وما إذا كانت منشأة خاضعة للتنظيم، على سبيل المثال ما إذا كانت منشأة تجارية هادفة للربح أو منشأة قطاع عام أو منظمة غير هادفة للربح.

- الاستخدام المستهدف للمعلومات المالية والمستخدمون المستهدفون. فعلى سبيل المثال، قد يكون الغرض من المعلومات المالية استخدامها من قبل مجموعة واسعة من المستخدمين، أو بدلاً من ذلك قد تكون مخصصة لاستخدام الإدارة أو بعض المستخدمين الخارجيين في سياق غرض معين يتم تحديده كجزء من الاتفاق على شروط ارتباط التجميع.
- ما إذا كان إطار التقرير المالي المنطبق مفروضاً أم موضوعاً، سواءً في نظام أو لائحة منطبقة، أو في عقد أو أي شكل آخر من أشكال الاتفاق مع طرف ثالث، أو كجزء من ترتيبات الحوكمة أو المساءلة المقررة طواعية من جانب المنشأة.
- طبيعة وشكل المعلومات المالية التي سيتم إعدادها وعرضها بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، على سبيل المثال، مجموعة كاملة من القوائم المالية، أو قائمة مالية واحدة، أو معلومات مالية مقدمة في صورة أخرى متفق عليها بين طرفين في عقد أو أي شكل آخر من أشكال الاتفاق.

العوامل ذات الصلة عندما يكون المقصود من المعلومات المالية تحقيق غرض معين (راجع: الفقرة ٢٤(أ)، (ب))

٣٧٠. يتفق الطرف القائم بالتكليف عادةً مع المستخدمين المستهدفين على طبيعة وشكل المعلومات المالية التي تهدف لتحقيق غرض معين، على سبيل المثال وفقاً لما يكون محددًا بموجب أحكام التقرير المالي المنصوص عليها في عقد أو منحة لمشروع أو وفقاً لما تقتضيه الحاجة لدعم معاملات أو أنشطة المنشأة. وقد يتطلب العقد ذو الصلة استخدام إطار تقرير مالي مفروض، مثل إطار تقرير مالي ذي غرض عام مفروض من جهة مصرح لها أو معترف بها لوضع المعايير أو مفروض بموجب نظام أو لائحة. وبدلاً من ذلك، قد يتفق طرفا العقد على استخدام إطار ذي غرض عام بعد تعديله أو تكييفه بما يناسب احتياجاتهم الخاصة. وفي تلك الحالة، يمكن وصف إطار التقرير المالي المنطبق في المعلومات المالية وفي تقرير المحاسب القانوني بأنه أحكام التقرير المالي الواردة في العقد المحدد بدلاً من الإشارة إلى إطار التقرير المالي المعدل. وفي مثل هذه الحالات، وبغض النظر عن أن المعلومات المالية المجمعة قد تكون متاحة على نطاق أوسع، يكون إطار التقرير المالي المنطبق إطاراً ذا غرض خاص، ويكون المحاسب القانوني مطالباً بالالتزام بمتطلبات التقرير ذات الصلة الواردة في هذا المعيار.

٣٨٠. عندما يكون إطار التقرير المالي المنطبق إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، فإن المحاسب القانوني مطالب بموجب هذا المعيار بأن يسجل في خطاب الارتباط أي قيود تكون مفروضة سواءً على الاستخدام أو التوزيع المستهدف للمعلومات المالية، وأن ينص في تقرير المحاسب القانوني على أن المعلومات المالية مُعدّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، ونتيجة لذلك فإنها قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

مسؤوليات الإدارة (راجع: الفقرة ٢٤(هـ))

٣٩٠. بموجب هذا المعيار، يُعد المحاسب القانوني مطالباً بالحصول على موافقة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، على مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بكل من المعلومات المالية وارتباط التجميع كشرط مسبق لقبول الارتباط. وفي المنشآت الأصغر، فإن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد لا يكونون ملمين بشكل جيد بتلك المسؤوليات، بما في ذلك المسؤوليات الناشئة في نظام أو لائحة منطبقة. ومن أجل الحصول على موافقة الإدارة على أساس من المعرفة، قد يجد المحاسب القانوني أنه من الضروري مناقشة تلك المسؤوليات مع الإدارة قبل مطالبتها بالموافقة عليها.

٤٠٠. إذا لم تفر الإدارة بمسؤولياتها في سياق ارتباط التجميع، فلا يكون المحاسب القانوني قادراً على القيام بالارتباط، ومن غير المناسب له قبول الارتباط ما لم يكن مطالباً بالقيام بذلك بموجب نظام أو لائحة منطبقة. وفي الحالات التي يكون المحاسب القانوني مطالباً فيها رغم ذلك بقبول الارتباط، فإنه قد يحتاج إلى إبلاغ الإدارة بأهمية تلك الأمور وانعكاساتها على الارتباط.

٤١٠. يحق للمحاسب القانوني الاعتماد على الإدارة في توفير جميع المعلومات ذات الصلة لارتباط التجميع على أساس دقيق وكامل وفي الوقت المناسب. ويختلف شكل المعلومات المقدمة من الإدارة لغرض الارتباط بحسب ظروف الارتباط المختلفة. وبصفة عامة، فإنها ستشمل السجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى ذات الصلة بتجميع المعلومات المالية باستخدام إطار التقرير المالي المنطبق. وقد تتضمن المعلومات المقدمة، على سبيل المثال، معلومات عن افتراضات الإدارة أو نواياها أو خططها التي يستند إليها وضع التقديرات المحاسبية اللازمة لتجميع المعلومات بموجب إطار التقرير المالي المنطبق.

خطاب الارتباط أو شكل آخر من أشكال الاتفاق المكتوب (راجع: الفقرة ٢٥)

٤٢٠. من مصلحة كل من الإدارة والأطراف القائمة بالتكليف، إن كانت مختلفة عن الإدارة، وكذلك المحاسب القانوني، أن يُرسل المحاسب القانوني خطاب ارتباط إلى الإدارة، وعند الاقتضاء إلى الأطراف القائمة بالتكليف، قبل تنفيذ ارتباط التجميع، للمساعدة في تجنب حالات سوء الفهم فيما يخص ارتباط التجميع. ويؤكد خطاب الارتباط قبول المحاسب القانوني للارتباط ويؤكد أموراً أخرى مثل:

- أهداف ونطاق الارتباط، بما في ذلك فهم أطراف الارتباط أن الارتباط ليس ارتباط تأكيد.
- الاستخدام والتوزيع المستهدف للمعلومات المالية وأي قيود على الاستخدام أو التوزيع (إن وجدت).
- مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بارتباط التجميع.
- مدى مسؤوليات المحاسب القانوني، بما في ذلك أن المحاسب القانوني لن يبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص بشأن المعلومات المالية.
- شكل ومحتوى التقرير الذي سيصدر من قبل المحاسب القانوني للارتباط.

شكل ومحتوى خطاب الارتباط

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

- الترتيبات المتعلقة بإشراك محاسبين قانونيين وخبراء آخرين في بعض جوانب ارتباط التجميع.
- الترتيبات التي سيتم القيام بها مع المحاسب القانوني السابق، إن وجد، في حالة إجراء ارتباط لمنشأة لأول مرة.
- احتمالية أنه قد يُطلب من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أن يؤكدوا كتابياً معلومات أو توضيحات معينة نُقلت شفهيّاً إلى المحاسب القانوني أثناء الارتباط.
- الحق في امتلاك المعلومات المستخدمة لأغراض ارتباط التجميع، مع التمييز بين مستندات ومعلومات المنشأة المقدمة للارتباط وبين وثائق المحاسب القانوني الخاصة بتوثيق أعمال الارتباط، مع مراعاة الأنظمة واللوائح المنطبقة.
- مطالبة الإدارة، والطرف القائم بالتكليف إن كان مختلفاً، بتأكيد استلام خطاب الارتباط والموافقة على شروط الارتباط الموضحة في الخطاب.

مثال توضيحي لخطاب الارتباط

٤٤٠. يحتوي الملحق الأول لهذا المعيار على مثال توضيحي لخطاب ارتباط خاص بارتباط تجميع.

الارتباطات المتكررة (راجع: الفقرة ٢٦)

٤٥٠. قد يقرر المحاسب القانوني عدم إرسال خطاب ارتباط جديد، أو أي اتفاق آخر مكتوب في كل فترة. ومع ذلك، فقد تشير العوامل الآتية إلى أنه من المناسب تعديل شروط ارتباط التجميع أو تذكير الإدارة أو الطرف القائم بالتكليف، حسب مقتضى الحال، بشروط الارتباط القائمة:

- أي مؤشر على سوء فهم الإدارة أو الطرف القائم بالتكليف، حسب مقتضى الحال، لهدف ونطاق الارتباط.
- 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.

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ٢٧)

٤٦٠. يختلف التوقيت المناسب للاتصالات باختلاف ظروف ارتباط التجميع. وتشمل الظروف 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 الارتباط في أقرب وقت ممكن عملياً إذا كانت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة قادرين على مساعدة المحاسب القانوني في التغلب على تلك الصعوبة.
٤٧٠. قد تتضمن المتطلبات المسلكية ذات الصلة متطلباً يقضي بالتقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لمستوى إداري مناسب أو للمكلفين بالحوكمة. وفي 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 معنية 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 الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية 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.

تنفيذ الارتباط

فهم المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٢٨)

٤٨٠. يُعد التوصل إلى فهم لأعمال المنشأة وعملياتها، بما في ذلك النظام المحاسبي للمنشأة وسجلاتها المحاسبية، عملية مستمرة تحدث طوال ارتباط التجميع. ويضع هذا الفهم إطاراً مرجعياً يمارس ضمنه المحاسب القانوني الحكم المهني في تجميع المعلومات المالية.
٤٩٠. يُعد اتساع وعمق الفهم الذي لدى المحاسب القانوني أو الذي يتوصل إليه عن أعمال المنشأة وعملياتها أقل من الذي لدى الإدارة. ويكون هذا الفهم بالمستوى الذي يكفي لتمكين المحاسب القانوني من تجميع المعلومات المالية وفقاً لشروط الارتباط.
٥٠٠. من أمثلة الأمور التي قد يأخذها المحاسب القانوني في الحسبان عند التوصل إلى فهم لأعمال المنشأة وعملياتها وإطار التقرير المالي المنطبق:
- حجم ومدى تعقيد المنشأة وعملياتها.
 - مدى تعقيد إطار التقرير المالي.
 - التزامات أو متطلبات التقرير المالي للمنشأة، سواءً كانت موجودة بموجب أنظمة ولوائح منطبقة، أو وفقاً لأحكام عقد أو شكل آخر من أشكال الاتفاق مع طرف ثالث، أو في سياق ترتيبات التقرير المالي الاختيارية.
 - مستوى تطور هيكل إدارة المنشأة وحوكمتها فيما يتعلق بإدارة والإشراف على السجلات المحاسبية للمنشأة ونُظُم التقرير المالي فيها التي يعتمد عليها إعداد المعلومات المالية.
 - مستوى التطور والتعقيد في نُظُم المنشأة الخاصة بالمحاسبة المالية والتقرير المالي وأدوات الرقابة المتعلقة بها.
 - طبيعة أصول المنشأة والتزاماتها وإيراداتها ومصروفاتها.

تجميع المعلومات المالية

الاجتهادات المهمة (راجع: الفقرة ٣٠)

٥١٠. في بعض ارتباطات التجميع، قد لا يقدم المحاسب القانوني مساعدة للإدارة في اجتهاداتها المهمة. وفي ارتباطات أخرى، قد يقدم المحاسب القانوني هذه المساعدة، على سبيل المثال، فيما يتعلق بتقدير محاسبي مطلوب أو مساعدة الإدارة في دراستها للسياسات المحاسبية المناسبة. وعند تقديم هذه المساعدة، يلزم إجراء نقاش مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، حتى يكونوا على فهم للاجتهادات المهمة التي انعكس أثرها في المعلومات المالية، ويقبلوا بتحمل مسؤوليتهم عن تلك الاجتهادات.

قراءة المعلومات المالية (راجع: الفقرة ٣١)

٥٢٠. يتمثل الغرض من قراءة المحاسب القانوني للمعلومات المالية في مساعدته في الوفاء بالتزاماته المسلكية ذات الصلة بارتباط التجميع.

اقترح تعديلات على المعلومات المالية

الإشارة إلى إطار التقرير المالي المنطبق أو وصفه (راجع: الفقرة ٣٤(أ))

٥٣٠. قد تكون هناك ظروف تشهد حالات خروج كبيرة عن إطار التقرير المالي المنطبق الذي يكون إطاراً مفروضاً. وإذا كان وصف إطار التقرير المالي المنطبق الوارد في المعلومات المالية المجمعة يشير إلى الإطار المفروض مع حالات الخروج عنه بشكل كبير، فقد يحتاج المحاسب القانوني إلى النظر فيما إذا كانت الإشارة إلى الإطار المفروض تُعد مضللة في ظل ظروف الارتباط.

التعديل بسبب التحريفات الجوهرية، وحتى لا تكون المعلومات مضللة (راجع: الفقرتين ٣٤(ب)-(ج))

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

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

٥٥٠. توفر مثل هذه المناقشة، في حال وجودها في إطار التقرير المالي المنطبق، إطاراً مرجعياً للمحاسب القانوني عند فهم الأهمية النسبية لغرض ارتباط التجميع. وفي حال عدم وجودها، فإن الاعتبارات المذكورة أعلاه توفر للمحاسب القانوني إطاراً مرجعياً.

٥٦٠. يؤثر تصور المحاسب القانوني لاحتياجات المستخدمين إلى المعلومات المالية على نظرة المحاسب القانوني للأهمية النسبية. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للمحاسب القانوني افتراض أن المستخدمين:

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

٥٧٠. قد يتضمن إطار التقرير المالي المنطبق افتراضاً أساسياً بأن المعلومات المالية مُعدة على أساس مبدأ الاستمرارية. وعندما يعلم المحاسب القانوني بوجود حالات عدم تأكد فيما يتعلق بقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، فإنه قد يقترح، بحسب مقتضى الحال، عرضاً أكثر مناسبة بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، أو قد يقترح إفصاحات مناسبة فيما يتعلق بقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، حتى يتم الالتزام بذلك الإطار، ولتجنب أن تكون المعلومات المالية مضللة.

الحالات التي تتطلب من المحاسب القانوني الانسحاب من الارتباط (راجع: الفقرتين ٣٣، ٣٥)

٥٨٠. في الظروف التي تتناولها متطلبات هذا المعيار والتي يكون الانسحاب فيها من الارتباط ضرورياً، فإن المسؤولية عن إبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بأسباب الانسحاب توفر فرصة لتوضيح الالتزامات المسلكية للمحاسب القانوني.

٥٩أ. يخدم التوثيق المطلوب بموجب هذا المعيار عدداً من الأغراض، من بينها ما يلي:

- توفير سجل يضم الأمور التي لها صلة دائمة بأعمال ارتباطات التجميع المستقبلية.
- تمكين فريق الارتباط، حسب الاقتضاء، من تحمل المسؤولية عن أعماله، بما في ذلك تمكينه من تسجيل إنجاز الارتباط.

٦٠أ. قد يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان أيضاً أن يضمن في توثيقه لأعمال الارتباط نسخة من ميزان مراجعة المنشأة، أو ملخصاً بالسجلات المحاسبية المهمة، أو المعلومات الأخرى التي استخدمها المحاسب القانوني لتنفيذ التجميع.

٦١أ. عند تسجيل كيفية مطابقة المعلومات المالية المجمعة بالسجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى الأساسية التي قدمتها الإدارة لغرض ارتباط التجميع، فإن المحاسب القانوني قد يحتفظ على سبيل المثال بجدول يبين مطابقة أرصدة الحسابات في دفتر الأستاذ العام للمنشأة بالمعلومات المالية المجمعة، بما في ذلك أي تعديل لقيود اليومية أو أي تعديلات أخرى على المعلومات المالية اتفق عليها المحاسب القانوني مع الإدارة أثناء الارتباط.

تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٤٠)

٦٢أ. يشمل التقرير المكتوب التقارير الصادرة في شكل نسخة ورقية وتلك التي تصدر باستخدام وسيط إلكتروني.

٦٣أ. عندما يعلم المحاسب القانوني أن المعلومات المالية المجمعة وتقرير المحاسب القانوني سيتم تضمينهما في مستند يحتوي على معلومات أخرى، مثل التقرير المالي، فقد يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان تحديد أرقام الصفحات المعروضة فيها المعلومات المالية، إذا سمح شكل العرض بذلك. ويساعد ذلك المستخدمين في تحديد المعلومات المالية التي يتعلق بها تقرير المحاسب القانوني.

المخاطبون بالتقرير (راجع: الفقرة ٤٠(ب))

٦٤أ. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح الأشخاص الذين سيوجه إليهم تقرير المحاسب القانوني. ويتم توجيه تقرير المحاسب القانوني عادةً للطرف الذي قام بتكليف المحاسب القانوني بموجب شروط الارتباط، وفي العادة يكون هذا الطرف هو إدارة المنشأة.

المعلومات المالية المُعدَّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص (راجع: الفقرة ٤٠(ي))

٦٥أ. بموجب هذا المعيار، إذا كانت المعلومات المالية مُعدَّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، فيتعين أن يلفت تقرير المحاسب القانوني انتباه قراء التقرير إلى إطار التقرير المالي ذي الغرض الخاص المستخدم في المعلومات المالية، وأن ينص التقرير بناءً على ذلك على أن المعلومات المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى. ويمكن أن تُضاف إلى ذلك عبارة إضافية تقصر إمَّا توزيع تقرير المحاسب القانوني أو استخدامه، أو كليهما، على المستخدمين المستهدفين فقط.

٦٦أ. قد يحصل على المعلومات المالية المُعدَّة لغرض معين أطراف أخرى بخلاف المستخدمين المستهدفين، وقد تسعى تلك الأطراف إلى استخدام المعلومات لأغراض أخرى غير تلك التي كانت مقصودة من المعلومات. فعلى سبيل المثال، قد تطالب سلطة تنظيمية بعض المنشآت بتقديم قوائم مالية مُعدَّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، ويتم وضع تلك القوائم المالية في سجل عام. وحقيقة إتاحة تلك القوائم المالية على نطاق أوسع لأطراف أخرى بخلاف المستخدمين المستهدفين لا تعني أن القوائم المالية ستصبح عندئذٍ قوائم مالية ذات غرض عام. وتُعد العبارات المطلوب من المحاسب القانوني أن يضمنها في تقريره ضرورية للفت انتباه القراء إلى حقيقة أن القوائم المالية مُعدَّة وفقاً لإطار تقرير مالي ذي غرض خاص، وبناءً عليه، فإنها قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

تقييد توزيع واستخدام تقرير المحاسب القانوني

٦٧أ. قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير المحاسب القانوني موجه فقط لمستخدمي المعلومات المالية المستهدفين المحددين. وبناءً على الأنظمة أو اللوائح في الدولة المعنية، يمكن تحقيق ذلك عن طريق تقييد توزيع تقرير المحاسب القانوني، أو تقييد استخدامه، أو تقييد التوزيع والاستخدام معاً، وجعلهما مقصورين على المستخدمين المستهدفين.

إنجاز ارتباط التجميع وتاريخ تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرات ٣٧، ٣٨، ٤١)

٦٨أ. تُعد الآلية المتبعة داخل المنشأة لاعتماد المعلومات المالية من جانب الإدارة، أو من جانب المكلفين بالحوكمة حسب مقتضى الحال، أحد الاعتبارات ذات الصلة للمحاسب القانوني عند إنجاز ارتباط التجميع. واعتماداً على طبيعة وغرض المعلومات المالية، فقد تكون هناك آلية اعتماد محددة يجب على الإدارة أو المكلفين بالحوكمة اتباعها، أو آلية منصوص عليها في نظام أو لائحة منطبقة، لأجل إعداد المعلومات المالية أو القوائم المالية للمنشأة ووضعها في صورتها النهائية.

أمثلة توضيحية للتقارير (راجع: الفقرة ٤٠)

٦٩أ. يحتوي الملحق الثاني من هذا المعيار على أمثلة توضيحية لتقارير تجميع المحاسبين القانونيين تتضمن عناصر التقرير المطلوبة.

الملحق الأول

(راجع: الفقرة ٤٤٤)

خطاب ارتباط توضيحي لارتباط تجميع

فيما يلي مثال لخطاب ارتباط تجميع يوضح 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 الموضحة في هذا المعيار. وسيكون من اللازم تعديل هذا الخطاب وفقاً للمتطلبات والظروف الخاصة بكل ارتباط تجميع. وقد تمت صياغة الخطاب للإشارة إلى تجميع قوائم مالية عن فترة تقرير واحدة، وقد يحتاج إلى تكييفه إذا كان من المقصود أو من المتوقع تطبيقه على ارتباط متكرر كما هو موضح في هذا المعيار. وقد يكون من المناسب الحصول على مشورة قانونية لتحديد مناسبة أي خطاب مقترح.

ويوضح خطاب الارتباط الظروف الآتية:

- من المقرر تجميع القوائم المالية لغرض الاستخدام الحصري من قبل إدارة الشركة (الشركة (أ))، واستخدام القوائم المالية سيكون مقتصرًا على الإدارة. واستخدام وتوزيع تقرير المحاسب القانوني مقتصر أيضاً على الإدارة.
- ستشتمل القوائم المالية المجمعة فقط على قائمة المركز المالي للشركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وقائمة الدخل للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، دون إيضاحات. وقد حددت الإدارة أن القوائم المالية مُعدّة على أساس الاستحقاق كما هو موضح.

إلى إدارة الشركة (أ):

[هدف ونطاق ارتباط التجميع]

لقد طلبتم منا تقديم الخدمات الآتية:

على أساس المعلومات التي ستقومون بتقديمها، سنساعدكم في إعداد وعرض القوائم المالية الآتية للشركة (أ): قائمة المركز المالي للشركة (أ) في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وقائمة الدخل للسنة المنتهية في ذلك التاريخ، على أساس التكلفة التاريخية، بما يعكس جميع المعاملات النقدية مع إضافة المبالغ المستحقة للدائنين التجاريين والمستحقة من المدينين التجاريين بعد طرح مخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها، والمحاسبة عن المخزون على أساس متوسط التكلفة، وضرائب الدخل الحالية المستحقة كما في تاريخ التقرير، ورسملة الأصول المهمة طويلة الأجل بالتكلفة التاريخية المستنفدة على مدى العمر الإنتاجي المقدر على أساس القسط الثابت. ولن تتضمن هذه القوائم المالية الإيضاحات التفسيرية، ما عدا إيضاح يوضح الأساس المحاسبي على النحو المبين في خطاب الارتباط المائل.

والغرض الذي من أجله سيتم استخدام القوائم المالية هو توفير المعلومات المالية للعام بأكمله لتوضيح المركز المالي للمنشأة في تاريخ التقرير المالي في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ والأداء المالي للسنة المنتهية في ذلك التاريخ. وسيكون استخدام القوائم المالية مقتصرًا عليكم فقط، ولن يتم توزيعها على أطراف أخرى.

مسؤولياتنا

ينطوي ارتباط التجميع على تطبيق الخبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدتكم في إعداد وعرض المعلومات المالية. ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قمت بتقديمها لنا لارتباط التجميع، وغير مطالبين أيضاً بجمع الأدلة لإبداء رأي مراجعة أو استنتاج فحص. وبناءً عليه، فإننا لن نُبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت القوائم المالية مُعدّة وفقاً للأساس المحاسبي الذي قمتم بتحديدده، حسبما هو موضح أعلاه.

^{١١} في هذا الخطاب التوضيحي سيتم استخدام الإشارة إلى الضمانات "أنتم" و"نحن" و"لنا" وألفاظ "الإدارة" و"المكلفين بالحوكمة" و"المحاسب القانوني" أو سيتم تعديلها حسب مقتضى الحال تبعاً للظروف.

وسننفذ ارتباط التجميع وفقاً لمعييار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويتطلب هذا المعيار منا، عند القيام بهذا الارتباط الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة. ولذلك الغرض، فنحن مطالبون بالالتزام بالميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.

مسؤولياتكم

ارتباط التجميع التي سيتم تنفيذه يتم القيام به على أساس أنكم تفرون وتفهمون أن دورنا هو مساعدتكم في إعداد وعرض القوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي الذي اعتمدهم للقوائم المالية. ووفقاً لذلك، فإنكم تتحملون المسؤوليات العامة الآتية التي تُعد أساسية بالنسبة لنا للقيام بارتباط التجميع وفقاً لمعييار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠):

(أ) المسؤولية عن القوائم المالية وعن إعدادها وعرضها، وفقاً لإطار تقرير مالي مقبول في ضوء الاستخدام المستهدف للقوائم المالية والمستخدمين المستهدفين.

(ب) المسؤولية عن دقة واكتمال السجلات والمستندات والتوضيحات والمعلومات الأخرى التي قمتم بتقديمها لنا لغرض تجميع القوائم المالية.

(ج) المسؤولية عن الاجتهادات اللازمة لإعداد وعرض القوائم المالية، بما في ذلك الاجتهادات التي قد نقدم المساعدة بشأنها أثناء ارتباط التجميع.

تقرير التجميع

كجزء من ارتباطنا، سنصدر تقريرنا ونرفقه بالقوائم المالية التي قمنا بتجميعها، ومن المقرر أن يوضح التقرير هذه القوائم المالية والعمل الذي نفذناه على ارتباط التجميع [انظر المرفق]. وسيذكر التقرير أيضاً أن استخدام القوائم المالية يقتصر على الغرض المبين في خطاب الارتباط المائل، وأن استخدام وتوزيع تقريرنا المقدم لارتباط التجميع يقتصر عليكم، باعتباركم إدارة الشركة (أ).

نرجو التفضل بتوقيع النسخة المرفقة من هذا الخطاب وإعادة إرسالها إلينا، بما يفيد علمكم وموافقكم على ترتيبات ارتباطنا لتجميع القوائم المالية الموضحة في هذا الخطاب والمسؤوليات الخاصة بكل منا.

[معلومات أخرى ذات صلة]

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

[اسم المكتب]

أقر بالعلم والقبول بالنيابة عن الشركة (أ)

(التوقيع)

.....

الاسم والوظيفة

التاريخ

الملحق الثاني

(راجع: الفقرة ٦٩أ)

مثال توضيحي لتقارير تجميع المحاسب القانوني

ارتباط تجميع لقوائم مالية ذات غرض عام

- المثال التوضيحي (١): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض عام.

ارتباطات تجميع لقوائم مالية مُعدّة لغرض خاص

- المثال التوضيحي (٢): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام إطار تقرير مالي معدل ذي غرض عام.

ارتباطات تجميع لمعلومات مالية مُعدّة لغرض خاص عندما يكون استخدام أو توزيع المعلومات المالية مقتصرًا على المستخدمين المستهدفين

- المثال التوضيحي (٣): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام أساس محاسبي محدد في عقد.

- المثال التوضيحي (٤): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام أساس محاسبي مختار من قبل إدارة المنشأة لإعداد معلومات مالية مطلوبة لأغراض خاصة بالإدارة.

- المثال التوضيحي (٥): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع معلومات مالية عبارة عن عنصر أو حساب أو بند، ألا وهو [يتم إدراج إشارة مناسبة للمعلومات المطلوبة لغرض الالتزام التنظيمي].

المثال التوضيحي (١): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض عام.

- قوائم مالية ذات غرض عام مطلوبة بموجب نظام منطبق ينص على أن القوائم المالية للمنشأة يلزم إعدادها بتطبيق المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت صغيرة ومتوسطة الحجم.

تقرير تجميع المحاسب القانوني

[إلى إدارة الشركة (أ)]

لقد قمنا بتجميع القوائم المالية المرفقة للشركة (أ) استناداً إلى المعلومات التي قمتم بتقديمها لنا. وتشمل هذه القوائم المالية قائمة المركز المالي للشركة (أ) 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.

وقد نفذنا ارتباط التجميع وفقاً لمعيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وقمنا بتطبيق ما لدينا من خبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه القوائم المالية وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المعتمد في المملكة العربية السعودية والمعايير والإصدارات الأخرى التي اعتمدها الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين. ولقد التزمنا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

وتُعد هذه القوائم المالية ودقة واكتمال المعلومات المستخدمة في تجميعها من مسؤولياتكم.

ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قدمتموها لنا لتجميع هذه القوائم المالية. وبناءً عليه، فإننا لا نُبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت هذه القوائم المالية مُعدّة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

المثال التوضيحي (٢): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام إطار تقرير مالي معدل ذي غرض عام.

- القوائم المالية مُعدّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض عام تم اعتماده من قبل الإدارة بصورة معدلة.
- إطار التقرير المالي المنطبق هو المعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المعتمد في المملكة العربية السعودية باستثناء معالجة العقارات، والتي تم إعادة تقييمها بدلاً من تسجيلها بالتكلفة التاريخية.
- استخدام أو توزيع القوائم المالية غير مقيد.

تقرير تجميع المحاسب القانوني

[إلى إدارة الشركة (أ)]

لقد قمنا بتجميع القوائم المالية المرفقة للشركة (أ) استناداً إلى المعلومات التي قمتم بتقديمها لنا. وتشمل هذه القوائم المالية قائمة المركز المالي للشركة (أ) 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.

وقد نفذنا ارتباط التجميع وفقاً لمعيان الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وقمنا بتطبيق ما لدينا من خبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه القوائم المالية بناءً على الأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س) المرفق بالقوائم المالية. ولقد التزمنا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك ميادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

وتُعد هذه القوائم المالية ودقة واكتمال المعلومات المستخدمة في تجميعها من مسؤولياتكم.

ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قدمتموها لنا لتجميع هذه القوائم المالية. وبناءً عليه، فإننا لا نُبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت هذه القوائم المالية مُعدّة وفقاً للأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س).

ووفقاً لما هو مذكور في الإيضاح (س)، فإن القوائم المالية مُعدة ومعروضة وفقاً للمعيار الدولي للتقرير المالي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة المعتمد في المملكة العربية السعودية، باستثناء العقارات التي تم إعادة تقييمها في القوائم المالية بدلاً من تسجيلها بالتكلفة التاريخية. وقد تم إعداد القوائم المالية للغرض المبين في الإيضاح (ص) المرفق بالقوائم المالية. وبناءً عليه، فإن هذه القوائم المالية قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

المثال التوضيحي (٣): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام أساس محاسبي محدد في عقد.

- القوائم المالية مُعدّة للالتزام بأحكام أحد العقود، بتطبيق الأساس المحاسبي المحدد في العقد.
- المحاسب القانوني مُكَلَّف من قبل طرف آخر بخلاف الإدارة أو المكلّفين بالحوكمة.
- القوائم المالية مُعدة فقط لاستخدام الأطراف المحددة في العقد.
- توزيع واستخدام تقرير المحاسب القانوني مقتصر على مستخدمي القوائم المالية المستهدفين المحددين في العقد.

تقرير تجميع المحاسب القانوني

[إلى الطرف القائم بالتكليف^{١٧}]

لقد قمنا بتجميع القوائم المالية المرفقة للشركة (أ) ("الشركة") استناداً إلى المعلومات التي قدمتها إدارة الشركة لنا ("الإدارة"). وتشمل هذه القوائم المالية [يتم إدراج اسم جميع عناصر القوائم المالية المُعدّة وفقاً للأساس المحاسبي المحدد في العقد والفترة/التاريخ الذي تتعلق به].

وقد نفذنا ارتباط التجميع وفقاً لمعييار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وقمنا بتطبيق ما لدينا من خبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدة الإدارة في إعداد وعرض هذه القوائم المالية بناءً على الأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س) المرفق بالقوائم المالية. ولقد التزمنا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

وتُعد هذه القوائم المالية ودقة واكتمال المعلومات المستخدمة في تجميعها من مسؤوليات الإدارة.

ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قدمتها لنا الإدارة لتجميع هذه القوائم المالية. وبناءً عليه، فإننا لا نُبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت هذه القوائم المالية مُعدّة وفقاً للأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س).

ووفقاً لما هو مذكور في الإيضاح (س)، فإن القوائم المالية معدة ومعرضة على الأساس المبين في البند (ع) من أحكام عقد الشركة مع الشركة المحدودة (ب) المؤرخ في [يتم إدراج تاريخ العقد/الاتفاق ذي الصلة] ("العقد"). وللغرض المبين في الإيضاح (ص) المرفق بالقوائم المالية. ووفقاً لذلك، فإن هذه القوائم المالية مُعدّة فقط لاستخدام الأطراف المحددة في العقد، وقد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

وتقرير التجميع الصادر من جانبنا يستهدف فقط الأطراف المحددة في العقد، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

^{١٧} أو الطرف المناسب المخاطب بالتقرير المحدد في العقد ذي الصلة.

المثال التوضيحي (٤): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع قوائم مالية باستخدام أساس محاسبي مختار من قبل إدارة المنشأة لإعداد معلومات مالية مطلوبة لأغراض خاصة بالإدارة.

- القوائم المالية مُعدّة باستخدام إطار تقرير مالي ذي غرض خاص، وهي مخصصة فقط لاستخدام إدارة الشركة لأغراض خاصة بالإدارة.
- القوائم المالية تتضمن بعض الاستحقاقات، وتشمل فقط قائمة المركز المالي، وقائمة الدخل، وإيضاحاً واحداً يشير إلى الأساس المحاسبي المستخدم في إعداد القوائم المالية.
- القوائم المالية مخصصة فقط لاستخدام الإدارة.
- استخدام وتوزيع تقرير المحاسب القانوني مقتصر على الإدارة.

تقرير تجميع المحاسب القانوني

[إلى إدارة الشركة (أ)]

لقد قمنا بتجميع القوائم المالية المرفقة للشركة (أ) استناداً إلى المعلومات التي قمتم بتقديمها لنا. وتشتمل هذه القوائم المالية على قائمة المركز المالي للشركة (أ) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ وقائمة الدخل للسنة المنتهية في ذلك التاريخ.

وقد نفذنا ارتباط التجميع وفقاً لمعيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وقمنا بتطبيق ما لدينا من خبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدتكم في إعداد وعرض هذه القوائم المالية بناءً على الأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س) المرفق بالقوائم المالية. ولقد التزمنا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

وتُعد هذه القوائم المالية ودقة واكتمال المعلومات المستخدمة في تجميعها من مسؤولياتكم.

ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قدمتموها لنا لتجميع هذه القوائم المالية. وبناءً عليه، فإننا لا نُبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كانت هذه القوائم المالية مُعدّة وفقاً للأساس المحاسبي المبين في الإيضاح (س).

وينص الإيضاح (س) على الأساس الذي تم في ضوئه إعداد هذه القوائم المالية، والغرض منها مبين في الإيضاح (ص). وبناءً عليه، فإن هذه القوائم المالية مُعدة لاستخدامكم فقط، وقد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

وتقرير التجميع الصادر من جانبنا مخصص فقط لاستخدامكم بصفتكم إدارة الشركة (أ)، ولا ينبغي توزيعه على أطراف أخرى.

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

المثال التوضيحي (٥): تقرير المحاسب القانوني لارتباط تجميع معلومات مالية عبارة عن عنصر أو حساب أو بند، ألا وهو [يتم إدراج إشارة مناسبة للمعلومات المطلوبة لغرض الالتزام التنظيمي].

- المعلومات المالية مُعدة لغرض خاص، ألا وهو الالتزام بمتطلبات التقرير المالي المفروضة من سلطة تنظيمية، وفقاً للأحكام المحددة من السلطة التنظيمية والتي تفرض شكل ومحتوى المعلومات المالية.
- إطار التقرير المالي المنطبق هو إطار التزام.
- الغرض من المعلومات المالية هو تلبية احتياجات مستخدمين معينين، ويقتصر استخدام المعلومات المالية على هؤلاء المستخدمين.
- توزيع تقرير المحاسب القانوني مقتصر على المستخدمين المستهدفين.

تقرير تجميع المحاسب القانوني

[إلى إدارة الشركة (أ)١٨]

لقد قمنا بتجميع جدول [يتم تحديد المعلومات المالية المجمعة] المرفق للشركة (أ) كما في ٣١ ديسمبر ٢٠×١ ("الجدول") استناداً إلى المعلومات التي قدمتموها لنا.

وقد نفذنا ارتباط التجميع وفقاً لمعييار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"، المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وقمنا بتطبيق ما لدينا من خبرة في مجال المحاسبة والتقرير المالي لمساعدتكم في إعداد وعرض الجدول على النحو الذي تفرضه [يتم إدراج اسم اللائحة ذات الصلة أو إشارة إليها]. ولقد التزمنا بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك مبادئ النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

ويُعد هذا الجدول ودقة واكتمال المعلومات المستخدمة في تجميعه من مسؤولياتكم.

ونظراً لأن ارتباط التجميع ليس ارتباط تأكيد، فإننا غير مطالبين بالتحقق من دقة أو اكتمال المعلومات التي قدمتموها لنا لتجميع هذا الجدول. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي رأي مراجعة أو استنتاج فحص عمّا إذا كان الجدول مُعداً وفقاً لـ [يتم إدراج اسم إطار التقرير المالي المنطبق المحدد في اللائحة ذات الصلة أو يتم إدراج إشارة إليه].

ووفقاً لما هو منصوص عليه في الإيضاح (س)، فإن الجدول مُعدّ ومعروض على الأساس المفروض بموجب [يتم إدراج اسم إطار التقرير المالي المنطبق المحدد في اللائحة ذات الصلة أو يتم إدراج إشارة إليه]، لغرض التزام الشركة (أ) بـ [يتم إدراج اسم اللائحة ذات الصلة أو يتم إدراج إشارة إليها]. وبناءً عليه، فإن الجدول مُعد فقط للاستخدام فيما يتعلق بذلك الغرض، وقد لا يكون مناسباً لأغراض أخرى.

وتقرير التجميع الصادر من جانبنا مُعدّ فقط للشركة (أ) والسلطة التنظيمية (ع)، ولا ينبغي توزيعه على أي أطراف أخرى بخلاف الشركة (أ) أو السلطة التنظيمية (ع).

[توقيع المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير المحاسب القانوني]

[عنوان المحاسب القانوني]

^{١٨} أو الطرف المناسب المخاطب بالتقرير المحدد في متطلبات التقرير المالي المنطبقة.

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in October 2023 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in January 2024, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في يناير ٢٠٢٤ بإعداد الترجمة العربية لكتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢ التي أصدرها مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أكتوبر ٢٠٢٣ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، طبعة عام ٢٠٢٢، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو عن التصرفات التي قد تنشأ نتيجة لها.</p>
<p>English language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2023 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٣ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of the Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة © لعام ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-546-0]</p>	<p>العنوان الأصلي: [Handbook of International Quality Management, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-546-0]</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 على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”</p>