

توصية مجلس معايير المراجعة بشأن اعتماد المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة"

ملخص تنفيذي:

أصدر مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد معياراً يُعنى بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة. ويهدف هذا المعيار إلى الاستجابة لحاجة الصالح العام لمعيار يدعم التنفيذ المتسق وبالجودة الملائمة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، وينسجم مع مختلف موضوعات الاستدامة والمعلومات المفصّل عنها بشأن هذه الموضوعات وفقاً لأطر التقرير ذات الصلة، ويمكن تنفيذه بواسطة جميع الممارسين لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة. ولغرض أن يشمل هذا المعيار الذي هو مستقل بذاته جميع ما يتعلق بتأكيد معلومات الاستدامة من متطلبات وينسجم مع منهجية المعايير الدولية لارتباطات التأكيد (مثل الاحتفاظ بالفرقة بين بعض المتطلبات وفقاً لمستوى التأكيد؛ التأكيد المحدود والتأكيد المعقول)، اتبع المعيار منهجاً موسعاً في النظر إلى الاستدامة بما يشمل: مسائل الاستدامة التي تمثل موضوعات الاستدامة (البيئة والمسؤولية الاجتماعية والحوكمة، وكذلك أثر المنشأة وتأثيرها بتلك الجوانب) التي يتم تقييمها أو قياسها أو الإفصاح عنها بحسب إطار التقرير المنطبق ومعلومات الاستدامة التي هي نتيجة التقييم أو القياس أو الإفصاح عن تلك المسائل وفقاً لإطار التقرير المنطبق.

وقد تمثل أسلوب تطوير المتطلبات والمواد التطبيقية في المعيار في الاستفادة من نفس المبادئ (المتطلبات والمواد التطبيقية) الواردة في المعايير الدولية لارتباطات التأكيد (مثل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) المعتمد، والمعيار الدولي لارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري (٣٤١٠) المعتمد) والمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة، وإعادة صياغتها متى لزم الأمر لمواءمتها مع سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة وإضافة بعض المتطلبات والمواد التطبيقية الجديدة الخاصة بنطاق تأكيد معلومات الاستدامة.

وحيث إن المعيار قد تم إصداره كمعيار مستقل بذاته لتأكيد معلومات الاستدامة وتم إعداد معظم متطلباته بناءً على المفاهيم والمبادئ التي تضمنتها المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد المعتمدة وعلى وجه التحديد المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لارتباطات تأكيد تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠)، وحيث إن المعيار تم تصميمه ليلائم تأكيد معلومات الاستدامة بغض النظر عن إطار التقرير المستخدم في بناء التقرير، ولم يظهر من دراسة المعيار (انظر الملحق (أ)) وجود أي حاجة إلى وضع اعتبارات خاصة في المملكة سوى تلك المذكورة في التوصية، فإن مجلس معايير المراجعة يوصي باعتماد المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" الصادر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، أخذاً في الحسبان التعديلات الموصى بها الآتية:

- أ- إضافة هامش إلى الفقرة (١٩٠د.٥)) مقابل للهامش^١ المضاف إلى الفقرة (٢٨ج.٢)) من المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٠) المعتمد والفقرة (١٧) من المعيار الدولي للمراجعة (٢٦٠) المعتمد لبيان أن المنشآت المعنية التي يتطلب الإفصاح عن متطلبات الاستقلال المختلفة عند مراجعتها هي المنشآت ذات الاهتمام العام بحسب التعريف الوارد في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد. حيث يكون نص الهامش كما يلي: "يُقصد بـ "المنشآت المعنية" أينما وردت في هذا المعيار المنشآت ذات الاهتمام العام الوارد تعريفها في جزء التعديلات الجزئية من وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة في المملكة العربية السعودية".
- ب- تعديل مصطلح "ممارس" إلى "المحاسب القانوني" وتبعاً لذلك تعديل مصطلح "قائد الارتباط" إلى "الشريك المسؤول عن الارتباط" وذلك للاعتبار التالية:
- أن هذا المعيار يحل محل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى خلاف المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لارتباطات تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠) فيما يتعلق بتأكيد معلومات الاستدامة بدءاً من تاريخ سريان تطبيقه؛
 - أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيم الهيئة، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.
 - لا يوجد في المملكة حالياً إطار نظامي لحوكمة مسألة التأكيد المستقل للتقارير الصادرة عن الشركات سوى نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين اللذين حددوا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وآداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن هذا المعيار قد حدد ضرورة أن يلتزم "الممارس" بمتطلبات مسلكية تساوي على الأقل المتطلبات المسلكية الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المتعلقة بتأكيد معلومات الاستدامة (الجزء الخامس)، وأن يقدم خدمات التأكيد بواسطة مكتب يلتزم بمتطلبات إدارة الجودة تساوي على الأقل متطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، فإنه لا يوجد في المملكة إطار مهني خلاف مهنة المحاسبة والمراجعة يتضمن متطلبات مسلكية ومتطلبات جودة مساوية في الحد الأدنى لما هو موجود في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد والمعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).
 - أنه سبق لمجلس معايير المراجعة في المملكة أن عمل بهذا التعديل عند اعتماد المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) وكذلك المعيار الدولي لارتباطات تأكيد تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠)؛ وذلك بتعديل مصطلح "الممارس" إلى "المحاسب القانوني".
- ج- يترتب على التعديل الوارد في الفقرة (ب) أعلاه ما يلي:

^١ صدر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في سياق المسار الأول من مشروعه المتعلق بتطوير تعريف المنشآت ذات الاهتمام العام والمنشآت المدرجة تعديل على المعيارين الدوليين للمراجعة (٧٠٠) و(٢٦٠)، وقد اعتمد مجلس معايير المراجعة ذلك التعديل في وقت سابق بإضافة الهامش الذي يبين استخدام تعريف المنشآت ذات الاهتمام العام المعتمد في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة لأغراض التطبيق في المملكة.

١- ضرورة إضافة الهوامش التالية لأول موضع يرد فيه مصطلح "ممارس" وأول موضع يرد فيه مصطلح "قائد الارتباط"، وذلك على النحو التالي:

- إضافة هامش لأول موضع يرد فيه مصطلح "ممارس" في المعيار يشير إلى أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح ممارس إلى المحاسب القانوني؛ حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة؛"
- إضافة هامش لأول موضع يرد فيه مصطلح "قائد الارتباط" في المعيار يشير إلى أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح قائد الارتباط إلى الشريك المسؤول عن الارتباط حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة".

٢- ضرورة إضافة الهوامش التالية إلى الفقرات ((أ)، و٦(ب)، و١٨(تعريف المتطلبات المسلكية ذات الصلة)، و٣٠(ب)، و٣٤(ب)، و١٩٠(د)، و٤(ب)، و١٩٠(د)، و٦(ب)، و٥(أ)، و٧(أ)، و١٠(أ)، و٦٢(أ)، و٦٨(أ)، و٧٣(أ)، و٥٤(أ) من المعيار التي تعالج مسألة تنفيذ الارتباط بواسطة ممارس يلتزم بمتطلبات مسلكية مختلفة ولكن يجب أن تكون على الأقل مساوية لمتطلبات الميثاق الدولي المعتمد، أو يلتزم المكتب الذي ينتهي له بمتطلبات لإدارة الجودة مختلفة ولكن يجب أن تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، وتكون إضافة الهوامش على النحو التالي:

- عندما تكون الفقرة متعلقة بفكرة إمكانية الالتزام بمتطلبات مسلكية مختلفة ومساوية على الأقل لمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة، يضاف الهامش التالي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني الذي يجب عليه الالتزام بمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد في المملكة."
- عندما تكون الفقرة متعلقة بفكرة إمكانية التزام المكتب الذي ينتهي له الممارس بمتطلبات لإدارة الجودة مختلفة ولكن مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، يضاف الهامش التالي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني الذي يجب عليه أن يعمل في مكتب يلتزم بمتطلبات المعايير الدولية لإدارة الجودة المعتمدة في المملكة."

٣- إضافة هامش يوضح أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني من خلال مكتب مهني" إلى الفقرة (٣١أ) والفقرة (٣٩أ) من المعيار اللتين تناقشان إمكانية وجود مسميات أو أشكال قانونية أخرى للمكتب الذي يعمل به الممارس أو للشريك الذي يحظى بصلاحيات إلزام الكيان المنفذ للارتباط.

٤- إضافة هامش إلى الفقرة (٢٤أ)، التي تنص على أن مصطلح "قائد الارتباط" يعادل مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" في معيار إدارة الجودة (١)، يكون نصه كما يلي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح قائد الارتباط إلى الشريك المسؤول عن الارتباط حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة".

- ٥- تعديل محدود في حقائق أمثلة تقارير تأكيد معلومات الاستدامة الواردة في "الملحق الثالث" المرفق إلى المعيار بشأن الإشارة إلى أن "المتطلبات المسلكية" المنطبقة لأغراض ارتباط التأكيد تشمل الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال) (الميثاق الدولي) جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة؛ بحيث يُعدل متن حقائق أمثلة التقارير ببيان أن المتطلبات المسلكية المنطبقة في المملكة هي "الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة" المعتمد في المملكة، مع إضافة هامش مرتبط بهذا الجزء يوضح النص الأصلي الوارد في نسخة المعيار كما صدرت من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد. وهذا التعديل ينسجم مع ظروف البيئة المحلية التي تلزم المحاسب القانوني بمتابعة المتطلبات المسلكية المحددة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة، وأيضاً مع التعديل السابق اعتماده في المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٠) بشأن نفس الأمر في سياق ارتباطات المراجعة.
- ٦- إضافة هامش يوضح "عدم انطباق النص الوارد لأغراض التطبيق في المملكة حيث إن خدمات تأكيد معلومات الاستدامة تقدم بواسطة المحاسب القانوني" إلى التعديلات الاستيعابية المتعلقة بتعديل مقدمة المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والفحص وإدارة الجودة، وتعديل تعريف المكتب في المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) والإطار الدولي للتأكيد، التي تركز على إبراز فكرة استخدام مسمى "ممارس" المنطبق في سياق تأكيد معلومات الاستدامة.

الملحق (أ): دراسة اعتماد المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة

أ. هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى بحث اعتماد المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" في المملكة.

ب. نطاق الدراسة

تركز الدراسة على محتوى المعيار محل البحث إضافةً إلى المنشورات الصادرة من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد ذات الصلة بالمعيار، والمعايير الدولية للمراجعة والتأكيد المعتمدة في المملكة، ومنشورات الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المعتمدة ذات الصلة بموضوع المعيار.

ج. منهج الدراسة

تركز الدراسة على تحليل (مقارنة) متطلبات المعيار مع المبادئ والمتطلبات السابق اعتمادها في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد (تحديداً المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) المعتمد والمعيار الدولي لارتباطات التأكيد عن قوائم الاحتباس الحراري (٣٤١٠) المعتمد) وتحديد أي مسائل ذات اعتبارات خاصة في سياق المملكة. وقد تم التركيز على تلك المعايير الدولية تحديداً بسبب أن المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) هو المعيار الشائع الاستخدام في تأكيد المعلومات الأخرى بخلاف المعلومات المالية التاريخية وتحديدًا في تأكيد معلومات الاستدامة^٢، والمعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤١٠) الذي يختص بتأكيد أحد معلومات الاستدامة وهي قوائم الاحتباس الحراري. ووفقاً لذلك، حدد مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في نص المعيار مدى علاقة المعيار محل الدراسة بالمعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، وأعلن مؤخراً (بتاريخ ٨ مايو ٢٠٢٥م) عن كون المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤١٠) منسوخاً بتاريخ سريان تطبيق المعيار محل الدراسة.

د. ملخص بأبرز ملامح المعيار والملاحظات بشأنها

وفقاً لمنهج الدراسة، نوضح في هذا الجزء أبرز معالم المعيار والملاحظات التي تم التوصل إليها بشأن محتوى المعيار. وقد تم مراعاة ترتيب العرض في هذا الجزء بما يحاكي قدر الإمكان ترتيب أجزاء المعيار، إلا أن بعض الموضوعات، التي تم مناقشتها في أجزاء مختلفة ضمن محتوى المعيار، تم وضعها في آخر هذا الجزء:

مقدمة ونطاق المعيار

^٢ حيث تشير دراسة أعدها الاتحاد الدولي للمحاسبين في عام ٢٠٢٣م بشأن حالة تقارير الاستدامة وتأكيدها حول العالم إلى أنه ٩٥% من تقارير الاستدامة التي تم تأكيدها في عام ٢٠٢١، تم تأكيدها باستخدام المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠):

International Federation for Accountants (IFAC). (2023). *The State of Play: Sustainability Disclosures & Assurance - 2019-2021 Trends & Analysis*.: International Federation for Accountants (IFAC), New York: NY. Retrieved from: https://ifacweb.blob.core.windows.net/publicfiles/2023-02/IFAC-State-of-Play-Sustainability-Assurance-Disclosures_0.pdf

- تؤكد المتطلبات في المعيار على أن من يحدد نطاق موضوعات الاستدامة التي يتم التقرير عنها وحدود التقرير للمنشأة وضوابط القياس والأهمية النسبية هي الأنظمة أو اللوائح وأطر التقرير أو ضوابط التقرير (التي كمبدأ عام هي ضوابط مناسبة حين تكون صادرة من جهات مخولة أو معترف بها وتتبع آليات عمل شفافة)؛ حيث إنها تقدم متطلبات أو إرشادات تساعد في تحديد معلومات الاستدامة التي يتم التقرير عنها. ويتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الضوابط المستخدمة في إعداد معلومات الاستدامة مناسبة لغرض وظروف الارتباط.
- نطاق ارتباط التأكيد قد يشمل جميع معلومات الاستدامة التي تُقرر عنها المنشأة أو جزءاً منها وذلك بحسب ما تنص عليه الأنظمة واللوائح ذات الصلة في الدولة أو الإطار المنطبق.
- تم تطوير متطلبات المعيار وفق افتراض أساس وهو إمكانية تطبيقه بواسطة مختلف الممارسين وليس المحاسبين القانونيين فقط، ولذا لا يستخدم المعيار مصطلح المراجع أو المحاسب القانوني وإنما يستخدم مصطلح "ممارس". وبحسب هذا الافتراض يتطلب هذا المعيار من الممارس عند تقديم خدمة تأكيد معلومات الاستدامة وفقاً لهذا المعيار بأن:
 - يلتزم أعضاء فريق ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة وفاحص جودة الارتباط بمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة (بما في ذلك معيار الاستقلال) المتعلقة بتأكيد معلومات الاستدامة أو متطلبات مهنية أو متطلبات أخرى منصوص عليها في نظام أو لائحة بشرط أن تكون مساوية على الأقل لمتطلبات الميثاق.
 - يكون الممارس عضواً في مكتب/شركة تخضع لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) أو متطلبات مهنية أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة بشأن مسؤولية المكتب عن نظامه الخاص بإدارة الجودة مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١).
- وقدم المعيار مجموعة من الإرشادات التي يمكن من خلالها تقييم ما إذا كانت المتطلبات المسلكية أو المتطلبات ذات الصلة بإدارة الجودة مساوية على الأقل لمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة أو متطلبات معيار إدارة الجودة (١).
- يُراعي المعيار التفرقة بين ارتباطات التأكيد المحدود وارتباطات التأكيد المعقول وما يترتب عليه من اختلاف في الإجراءات المتطلب تنفيذها. وينص المعيار على أن جميع متطلبات المعيار تنطبق على ارتباطات التأكيد المحدود والتأكيد المعقول ما لم يكن هناك نص على خلاف ذلك. ومن ذلك معالجة متطلبات المعيار للحالات التي يكون فيها جزء من معلومات الاستدامة خاضعاً لمستوى تأكيد محدود والجزء الآخر يخضع لمستوى تأكيد معقول.
- خلافاً للمعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) المعتمد، يركز هذا المعيار فقط على ارتباطات التصديق ولا يتناول الارتباطات المباشرة.
- يوضح المعيار في فقرته (١١) العلاقة مع المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، من خلال بيان أن هذا المعيار هو معيار شامل لجميع ما هو متعلق بارتباط تأكيد معلومات الاستدامة وبالتالي فإن المحاسب

القانوني (ممارس وفقاً للنص الأصلي للمعيار) غير مطالب بتطبيق معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) عند تنفيذ ارتباط تأكيد لأي معلومات متعلقة بالاستدامة.

- المعيار لا يتناول معلومات الاستدامة التي يتعين تضمينها في القوائم المالية للمنشأة بحسب إطار التقرير المالي المنطبق، بينما يتعين على مراجع القوائم المالية للمنشأة تطبيق المعايير الدولية للمراجعة على تلك المعلومات. في حين يوضح المعيار بأنه حين تُعرض القوائم المالية المراجعة جنباً إلى جنب مع معلومات الاستدامة على أنها جزء مثلاً من التقرير السنوي أو في وثيقة واحدة أو وثائق منفصلة مرفقة في التقرير السنوي، فتُعد تلك القوائم المالية المراجعة معلومات أخرى لأغراض هذا المعيار.

تاريخ سريان التطبيق

- يسري تطبيق المعيار للفترة التي تبدأ من أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦، أو بطريقة أخرى في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦ أو بعد هذا التاريخ، مع السماح بالتطبيق الأسبق. وبالتالي لا يظهر أن هناك محدد زمني يؤثر على دراسة المعيار لغرض الاعتماد.

التعريفات

تضمن المعيار عدداً من المصطلحات المشابهة للمصطلحات المستخدمة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، والتي يجب أن تتم قراءتها في سياق المعيار نظراً لاعتباره إطاراً مستقلاً بذاته.

القبول والاستمرار في الارتباط

- اشتمل المعيار على متطلبات وإرشادات مشابهة لتلك المتطلبات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد بشأن قبول الارتباط والاستمرار فيه. وأشار المعيار إلى الحالة عندما يكون هناك عدم قدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة لأن المنشأة وفقاً لظروفها، مثل قلة الخبرة في إعداد تقارير الاستدامة؛ فقد يكون من الأنسب عندئذٍ أن تخضع معلومات الاستدامة لارتباط إجراءات متفق عليها أو ارتباط استشاري تمهيداً لتنفيذ ارتباط التأكيد في فترة لاحقة. وفي نفس الوقت تشير الإرشادات في المعيار إلى أن ذلك الظرف قد ينشأ عنه تهديدات محتملة تمس استقلال المحاسب القانوني عند تنفيذ ارتباط التأكيد في وقت لاحق.

المسؤوليات العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها

- تتشابه متطلبات إدارة جودة الارتباط والمتطلبات المسلكية في المعيار مع المتطلبات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، إلا أن المعيار وبحكم أنه (بنسخته الأصلية) موجه لجميع الممارسين الذي يمكن أن يركز لهم بتقديم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة وإن لم يكونوا محاسبين قانونيين، فإنه قد أسس متطلباته على مبدأ أن فريق الارتباط وفريق فحص الارتباط يخضعون لمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة أو متطلبات نظامية أو تنظيمية أخرى تتطلب على الأقل نفس القدر من المتطلبات، وأن الممارس (المحاسب القانوني) الذي ينفذ الارتباط هو عضو في مكتب يخضع للمعيار الدولي لإدارة الجودة

(١) أو متطلبات نظامية أو تنظيمية تتعلق بمسؤولية المكتب عن نظام إدارة الجودة تتطلب على الأقل نفس القدر من المتطلبات.

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

- تتشابه متطلبات المعيار فيما يتعلق بالغش والالتزام بالأنظمة واللوائح مع متطلبات المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد. ويشير المعيار إلى أنه من ضمن حالات التحريف الجوهري في معلومات الاستدانة بسبب الغش أو تحيز الإدارة إغفال ذكر مسائل الاستدانة عند التعرف على المسائل الواجب تضمينها في معلومات الاستدانة التي قد يكون الحصول على معلومات بشأنها صعباً بالرغم من أن تلك المسائل تعد جوهرية للمستخدمين المستهدفين (انظر على سبيل المثال الفقرة (٣٢٣أ) من المعيار).

التوثيق

- يقدم المعيار متطلبات ومواد تطبيقه للتوثيق متسقة مع المتطلبات الواردة في المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) المعتمد إلا أنه في هذا المعيار، كما في المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤١٠)، عُرِضَت ماهية الأمور التي يسجلها المحاسب القانوني لتوثيق طبيعة وتوقيت مدى الإجراءات المنفذة ضمن جزء المتطلبات بدلاً من المواد التطبيقية كما في المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) المعتمد.
- يعرض هذا المعيار متطلبات التوثيق ضمن قسم عام "متطلبات التوثيق العامة" ويعالج أيضاً متطلبات التوثيق ضمن أقسام فرعية خاصة بتوثيق جوانب مختلفة من ارتباط تأكيد معلومات الاستدانة مثل توثيق الأهمية النسبية وإجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها. وهذا يوضح أحد الاختلافات في المعيار المتعلقة بترتيب محتوى المعيار؛ فعلى سبيل المثال، بينما يعرض أيضاً هذا المعيار متطلبات التوثيق في مقدمة قسم المتطلبات، يعرض المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) المعتمد قسم التوثيق في نهاية قسم المتطلبات، وكذلك المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٤١٠) المعتمد يعرض متطلبات التوثيق في موضع أقرب إلى نهاية قسم المتطلبات.

الشروط المسبقة لارتباط التأكيد

- أ- تتشابه متطلبات المعيار فيما يتعلق بالشروط المسبقة لارتباط التأكيد مع تلك الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ولكن بصياغة للمتطلبات تتناسب مع طبيعة موضوع ارتباط التأكيد "معلومات الاستدانة التي يتم التقرير عنها"، حيث نص المعيار على ضرورة حصول المحاسب القانوني على معرفة مبدئية بظروف الارتباط والتي تشمل معلومات الاستدانة (بما في ذلك آلية المنشأة في تحديد معلومات الاستدانة، وأدوار ومسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة وما إذا كان لديهم أساس معقول لمعلومات الاستدانة) التي يتم التقرير عنها وما إذا كان نطاق ارتباط التأكيد يشمل جميع أو جزء من معلومات الاستدانة. ومن أهم الأجزاء التي ناقشها

المعيار وقدم إرشادات بشأنها مسألة تحديد وتقييم مناسبة الضوابط المنطبقة لإعداد معلومات الاستدامة حيث أوضح المعيار، على سبيل المثال، بأنه إذا ما قدر المحاسب القانوني أن جانباً من الضوابط المتعلقة بالمعلومات النوعية غير مناسب أو قد يترتب عليه معلومات مضللة، فإنه يطلب من المنشأة تطوير ضوابط مناسبة أو عدم تضمين تلك المعلومات أو إذا أصرت المنشأة على التقرير عنها فإنه يتعامل معها على أنها معلومات أخرى (انظر على سبيل المثال الفقرة (٣٣٢أ) من المعيار).

الأدلة

- تتشابه في المجمل متطلبات المعيار فيما يتعلق بالأدلة مع المتطلبات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.
- على خلاف ما جاء في المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) المعتمد الذي ركز فقط على المتطلبات المتعلقة بالاستعانة بخبير المحاسب القانوني، حدد هذا المعيار متطلبات متعلقة بالحالة المتعلقة بكون المعلومات التي ينوي استخدامها المحاسب القانوني كأدلة قام بإعدادها خبير استعانت به الإدارة؛ حيث يجب عندها على المحاسب القانوني أن يضمن في تقييمه لتلك المعلومات، تقويم كفاءة ذلك الخبير وقدراته وموضوعيته، والتوصل إلى فهم لعمله الذي نفذه، والتوصل إلى فهم لكيفية استخدام الإدارة لتلك المعلومات التي أعدها الخبير في إعداد معلومات الاستدامة، وتقييم مدى مناسبة استخدام عمل ذلك الخبير كدليل. وذلك يجب أن يتم مع مراعاة أهمية عمل الخبير لتحقيق أغراضه (أي المحاسب القانوني).

التخطيط

- تتشابه متطلبات وإرشادات المعيار فيما يتعلق بالتخطيط مع تلك المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع اختلاف في كيفية تصنيفها. فعلى سبيل المثال، وخلافاً لما جاء في المعايير الدولية لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠ و ٣٤١٠) المعتمدة التي أشارت إلى وجوب تحديد الاستراتيجية العامة لارتباط التأكيد في المواد التطبيقية من المعيار، فإن هذا المعيار أوجب في قسم المتطلبات على المحاسب القانوني وضع استراتيجية عامة وخطة للارتباط على نفس النحو الوارد في معايير المراجعة.

فهم سياسات المنشأة المعدة للتقرير

- لبيان الفرق بين الضوابط المناسبة وسياسات التقرير، قدم المعيار متطلبات وإرشادات تطبيقية للمحاسب القانوني للحصول على فهم لسياسات المنشأة في التقرير والمبررات لأي تغييرات بشأنها وتقييم ما إذا كانت سياسات المنشأة في التقرير مناسبة ومنسجمة مع الضوابط المنطبقة والضوابط المستخدمة في الصناعة

ذات العلاقة. وهذه المتطلبات منسجمة مع المنهج المستخدم في فهم سياسات المنشأة المحاسبية في معايير المراجعة.

- أيضاً لبيان الفرق بين الضوابط وسياسات التقرير، قدم المعيار إرشادات تطبيقية تشرح أن سياسات المنشأة في التقرير ليست ضوابط بل هي تساعد المنشأة في الالتزام بالضوابط المنطبقة. وهذه الإرشادات تغطي مسائل يجب أخذها في الاعتبار عند الرغبة في الحصول على فهم لآلية المنشأة في اختيار وتطبيق سياسات التقرير، وتقدم أمثلة توضيحية لكيفية استخدام سياسات التقرير في تطبيق الضوابط.
- يوجه المعيار إلى أنه من ضمن العناصر التي على المحاسب القانوني فهمها بالنسبة للمنشأة وبيئتها؛ مسألة حدود التقرير والأنشطة التي تقع ضمن حدود التقرير، والأهداف أو المستهدفات أو الغايات الاستراتيجية التي تتعلق بمسائل الاستدامة والمقاييس المستخدمة لتقييم أداء المنشأة أو تحديد أجر الإدارة.

الأهمية النسبية

- مفهوم الأهمية النسبية في سياق تقارير الاستدامة ذو أهمية خاصة لكونه مُحددًا رئيساً لمحتوى إفصاحات الاستدامة من ناحية موضوعات الاستدامة وضوابطها التي يتم التقرير عنها، ولهذا لم يغط المعيار فقط مسألة الأهمية النسبية من ناحية تخطيط وتنفيذ ارتباط التأكيد وإنما أيضاً فهم إجراءات المنشأة في تقويم الأهمية النسبية لتحديد موضوعات الاستدامة التي ستقرر عنها، سواءً في مرحلة القبول أو الاستمرار في الارتباط أو خلال مرحلة فهم المنشأة ونظام المعلومات الخاص بها.
- حيث إن بعض أطر التقرير عن مسائل الاستدامة تتطلب من المنشأة استخدام "الأهمية النسبية المزدوجة" (الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر) التي توضح آثار المنشأة وعملياتها على مسائل الاستدامة وأثار مسائل الاستدامة على المنشأة وعملياتها وذلك لحاجة المستفيدين لمثل هذه المعلومات، أشار المعيار إلى أهمية أن يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان هذا الأمر ضمن أعماله وتفهمه لآلية تحديد المنشأة لمسائل ومعلومات الاستدامة بحسب الإطار المنطبق.
- قدم المعيار منهجاً موسعاً بشأن تحديد المحاسب القانوني للأهمية النسبية لغرض تخطيط وتنفيذ ارتباط التأكيد بحيث يجب عليه أن يحدد الأهمية النسبية على مستوى الإفصاح (بالنسبة لارتباطات التأكيد المحدود) أو على مستوى الإقرارات (بالنسبة لارتباطات التأكيد المعقول) ويأخذ في الاعتبار الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية والأهمية النسبية للمعلومات غير الكمية (النوعية)، وكذلك الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر (عندما تكون المنشأة تستخدم الأهمية النسبية المزدوجة لإعداد تقرير الاستدامة) وفقاً لإطار التقرير المنطبق وحاجة المستفيدين المستهدفين مع ضرورة أن يوثق آلية تحديد الأهمية النسبية والعوامل التي تم أخذها في الاعتبار وكذلك علاقة آلية تحديد الأهمية النسبية بالنسبة له مقابل آلية المنشأة في تحديد الأهمية النسبية.
- أوضح المعيار في المواد التطبيقية (مثل الفقرة (٣٠٦)) بأنه في حالة استخدام المنشأة محل ارتباط التأكيد للأهمية النسبية المزدوجة فإن المحاسب القانوني يجب أن يأخذ الجانبين من تلك الأهمية النسبية للقيام بخدمة التأكيد، فيستخدم مستوى أهمية نسبية أقل بين الأهمية النسبية المالية أو الأهمية النسبية للأثر

فيما يخص الإفصاحات الكمية، بينما يستخدم مستوى التفصيل الأعلى في الأهمية النسبية من بين الأهمية النسبية المالية أو الأهمية النسبية للأثر فيما يخص الإفصاحات النوعية.

إجراءات التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقويمها

- تتشابه متطلبات المعيار مع تلك المتطلبات والإرشادات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، مع تكييفها مع طبيعة تأكيد معلومات الاستدامة مثل توجيه المعيار إلى أنه من ضمن أدوات الرقابة التي يخطط المحاسب القانوني للحصول على أدلة بشأنها عن طريق اختبار فاعليتها؛ أي أدوات، في حالة الاقتضاء، مكملة في المنشآت المستفيدة التي تم تعيينها في تقرير تأكيد محاسب قانوني آخر وتم تحديد أنها ذات صلة بالمنشأة المستفيدة.

الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية

- تتشابه متطلبات المعيار مع تلك الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ولكن مع تكييفها مع طبيعة معلومات الاستدامة. فعلى سبيل المثال، توضح الفقرات (٤٨٨أ) و(٤٨٩أ) و(٤٩٠أ) و(٤٩١أ) من المعيار بعض المسائل الخاصة التي قد تواجه المحاسب القانوني عند تقويم التحريفات المكتشفة والناجمة من طبيعة معلومات الاستدامة، وتقدم الآلية لمعالجة تلك المسائل لأجل تقويم التحريفات لغرض ارتباط التأكيد. فعلى سبيل المثال، توضح الفقرة (٤٨٩أ) أنه بالنسبة للتحريفات المكتشفة غير القابلة للقياس الكمي، فإنه من الممكن أن يتم فرزها في مجموعات مع بعضها، على سبيل المثال، حسب ما إذا كانت تتعلق بشكل مشترك بجوانب معينة من مسائل الاستدامة (مثل البيئة أو المسؤولية الاجتماعية أو الحوكمة). فمثلاً قد يستطيع المحاسب القانوني فرز التحريفات المتعلقة بالصحة والسلامة المهنية والتحريفات المتعلقة بالتنوع الجنسي في مجموعة واحدة والنظر في تأثيرها المشترك على الجانب الاجتماعي من معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة. كما توضح الفقرة (٤٩٠أ) بأن معلومات الاستدامة ككل قد تكون محرفة على الرغم من أن التحريفات كل منها على حدة غير جوهرية، وذلك حين تكون تلك التحريفات على سبيل المثال تبدي توجهاً أو نمطاً أو اتجاهاً مشتركاً، مثل أن يكون أثر تلك التحريفات هو جعل معلومات الاستدامة ككل تبدو أكثر إيجابية مما هي عليه في الواقع.

استخدام عمل محاسب قانوني آخر أو خبير المحاسب القانوني

- حيث إن ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة يمكن أن تنفذ على مدى واسع من موضوعات الاستدامة والتي قد تتطلب مهارات ومعارف تخصصية تتجاوز ما يمتلكه الشريك المسؤول عن الارتباط وأعضاء الفريق، فإن المعيار احتوى على متطلبات وإرشادات تتعلق بتنظيم استخدام المحاسب القانوني لعمل

الخبير سواء كان خبيراً داخلياً أو خبيراً خارجياً، وهي مشابهة للمتطلبات والارشادات المتعلقة باستخدام عمل الخبراء في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

- عندما يخطط المحاسب القانوني لأن يعتمد على عمل محاسب قانوني آخر من خارج مكتبه وضمن ارتباط آخر وليس له القدرة على المشاركة فيه بشكل كافٍ ومناسب (سواء كان العمل ذا طبيعة تأكيدية أو غير تأكيدية)، وكان الأفراد الذين ينفذون العمل في المكتب الآخر ليسوا أعضاء في فريق ارتباط المحاسب القانوني، فإنه يتم وصف ذلك العمل في المعيار باسم "عمل المحاسب القانوني الآخر". وقد قدم المعيار متطلبات وإرشادات تتعلق بضرورة تقويم استقلال وكفاءة وموضوعية المحاسب القانوني الآخر ومدى كفاية ومناسبة وملائمة عمله لأغراض ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة الذي يقوم به المحاسب القانوني.
- حدد المعيار بأنه عندما يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط بأنه يمتلك القدرة على المشاركة بصورة كافية ومناسبة في عمل المحاسب القانوني الآخر، فإن ذلك المكتب (المحاسب القانوني الآخر) يعد محاسباً قانونياً مكون والأفراد الذي يتولون تنفيذ العمل جزءاً من فريق الارتباط.
- عندما يُخطط المحاسب القانوني استخدام تقرير تأكيد لمحاسب قانوني آخر (ما يسمى في المعيار بـ "التقرير من واحد إلى متعددين")، فإن المعيار يقدم متطلبات وإرشادات تشير إلى ضرورة أن يحدد المحاسب القانوني ما إذا كان ذلك التقرير يقدم ما يكفي من الأدلة المناسبة لأغراضه. كما يوضح المعيار بأنه إذا ما قدر المحاسب القانوني أن الأدلة التي تم الحصول عليها من عمل المحاسب القانوني الآخر غير كافية لأغراضه، بما في ذلك عدم قدرته على الحصول على المعلومات اللازمة لإجراء ذلك التحديد أو عندما يكون غير مقتنعاً بكفاية الاتصالات مع المحاسب القانوني الآخر، فيجب عليه أن يحدد مدى قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات بديلة أو في حال عدم قدرته أن يُقَوِّم الآثار المترتبة من ذلك على الارتباط؛ بما في ذلك مسألة وجود قيد على النطاق.

استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية

- تتشابه متطلبات المعيار مع تلك المتطلبات الواردة في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد مع تكييفها مع طبيعة معلومات الاستدامة. فعلى سبيل المثال أشار المعيار إلى أن تقويم وظيفة المراجعة الداخلية يشمل تقويم كفاءة ووظيفة المراجعة الداخلية بشأن مسائل الاستدامة والضوابط المنطبقة، وتحديد ما إذا كان استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية هو لعمل محدد وتحديد مدى ذلك الاستخدام.

مسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال:

- ضمن قسم الإفادات المكتوبة من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة: أوضح المعيار، على نحوٍ مشابه لما جاء في معايير المراجعة، مسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال.

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها

- أفرد المعيار قسماً فرعياً بعنوان "تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها" تحت قسم "تكوين الاستنتاج التأكيدي"، وذلك على نحو مختلف عما جاء في المعايير الدولية لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠ و ٣٤١٠) المعتمدة التي لم تخصص قسماً فرعياً لذلك. ولكن المبادئ الواردة في القسم تنسجم في المجمل مع ما جاء في قسم تكوين الاستنتاج في المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) المعتمد.

تقرير ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة

- تم تطوير متطلبات التقرير بناءً على متطلبات التقرير في المعايير الدولية لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠، ٣٤١٠) المعتمدة، كما تم الأخذ في الاعتبار المتطلبات ذات العلاقة التي اشتملت عليها المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة (المعيار الدولي للمراجعة ٧٠٠، والمعيار الدولي للمراجعة ٧١٠، والمعيار الدولي للمراجعة ٨٠٠) (وقد نص على ذلك المجلس في مستند أساس الاستنتاج).
- اشتمل المعيار على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بإمكانية اشتمال التقرير على قسم بعنوان "القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة" بحيث يصف القيود المتعلقة بالمعلومات المستشفرة للمستقبل، والحصول على أدلة بشأن الإفصاحات على مستوى سلسلة القيمة، مع الأخذ في الاعتبار ألا يؤدي الوصف في هذا القسم إلى الإيحاء بأن مسؤولية المحاسب القانوني للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم استنتاجاته بشأن تلك المعلومات منخفضة (الفقرة ١٩٠ (ز) من المعيار). كما قدم المعيار إرشادات (الفقرة ٥٧٩أ) توضح الفرق بين التوضيحات عن هذه القيود وفقرات لفت الانتباه والفقرات الأخرى.
- تشير الفقرة (٢٠٦) من المعيار إلى أنه إذا قدمت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، ضمن معلومات الاستدامة بياناً يحدد ويصف بشكل سليم أن معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري، فيجب على المحاسب القانوني القيام بأحد أمرين: ابداء استنتاج متحفظ أو استنتاج معارض مصاغاً للتعبير عن معلومات الاستدامة والضوابط المنطبقة، أو بدء/استنتاج غير متحفظ، إذا كان مطلوباً على وجه التحديد بموجب شروط الارتباط أن تتم صياغة الاستنتاج للتعبير عن بيان مقدم من الطرف أو الأطراف المعنية، ولكن مع تضمين فقرة لفت انتباه في التقرير تشير إلى البيان المقدم من الطرف أو الأطراف المعنية الذي يحدد ويصف بشكل سليم أن معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري.

الاتصال مع مراجع القوائم المالية

- اشتمل المعيار على متطلبات في قسم المسؤوليات الأخرى تتعلق بمسؤولية المحاسب القانوني عن التواصل مع مراجع القوائم المالية للمنشأة خصوصاً إذا كان المحاسب القانوني قد ظهر له وجود معلومات غير

منسجمة في تقرير الاستدامة مع تلك في القوائم المالية أو ظهر له وجود تحريف جوهري في القوائم المالية ما لم تكن الأنظمة تمنع ذلك.

- اشتمل المعيار ضمن قسم التخطيط على مادة تطبيقية تشجع المحاسب القانوني على التواصل مع مراجع القوائم المالية للمنشأة فيما يتعلق بالمعلومات التي لهم فيها اهتمام مشترك حيث أن هذا التواصل له فائدة في تخطيط ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ومن الممكن أيضاً أن يكون له مجال خلال عملية تنفيذ الارتباط.
- اشتمل المعيار على مادة تطبيقية توضح أنه في ظل بعض أطر تقرير الاستدامة التي تسمح بالإحالة إلى معلومات في التقارير المالية وتكون عندها تلك المعلومات ضمن نطاق عمل المحاسب القانوني فيكون عليه عندئذٍ مسؤولية الحصول على أدلة بشأن تلك المعلومات من مراجع القوائم المالية أو محاسب قانوني آخر (يعمل في ارتباط تأكيد آخر)، وعندها تكون متطلبات المعيار المتعلقة باستخدام عمل محاسب قانوني آخر منطبقة بما في ذلك التواصل إلى المدى الذي يعد ضرورياً في الظروف المعينة بشأن نتائج عمل المحاسب الآخر.
- يشير المعيار إلى إمكانية أن يكون المحاسب القانوني الذي يقدم خدمة تأكيد معلومات الاستدامة هو مراجع القوائم المالية متى ما كانت الأنظمة واللوائح المنطبقة تسمح بذلك، وخصوصاً عندما يكون هناك ارتباط بين المجموعتين من المعلومات (مثل ما أشارت له الفقرة (٣٠٥)). وقد بين المعيار أنه وإن كان الأمر كذلك، فإن الأهمية النسبية المستخدمة لمراجعة القوائم المالية لا يلزم أن تكون هي نفسها الأهمية النسبية المستخدمة لغرض تأكيد معلومات الاستدامة. ومما تجدر الإشارة إليه أن تعميم الهيئة رقم (٥٧٣) وتاريخ (١٤٤٣/٨/١٧هـ)، الذي يحدد قائمة الخدمات الجائز تقديمها لعميل المراجعة في الوقت نفسه، يسمح بأن يجمع المراجع بين ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباطات التأكيد التي تتم وفق معايير ارتباطات التأكيد المعتمدة في المملكة.

ارتباطات تأكيد تقارير الاستدامة للمجموعة

- وفق نفس مبادئ معايير المراجعة (المعيار الدولي للمراجعة ٦٠٠) فيما يتعلق بارتباطات مراجعة المجموعة، يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني في حالة ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات، بتحديد معلومات الاستدامة التي سيتم تنفيذ أعمال التأكيد عليها ومصدر تلك المعلومات، والموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط بما في ذلك المحاسبين القانونيين للمكونات وما إذا كان سيحصل على أدلة من عمل نفذه "محاسبون قانونيون آخرون".

التقديرات والمعلومات المستشفرة للمستقبل

- اشتمل المعيار على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بطبيعة معلومات الاستدامة التي يشتمل جانب منها على تقديرات (حالة عدم تأكيد)، واستخدام لاجتهادات الإدارة، واستخدام المحاسب القانوني للحكم المهني والحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن تلك التقديرات والمعلومات المستشرفة للمستقبل. وقد تم تضمين هذه المتطلبات والارشادات ضمن قسم الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية في المعيار.
- اشتمل المعيار على مطلب يتعلق بضرورة حصول المحاسب القانوني على فهم للتقديرات والمعلومات المستشرفة للمستقبل وكيف اختارت المنشأة المنهجيات ذات العلاقة، والافتراضات ومصادر البيانات، والحاجة إلى التغيير في فهم، ومدى مناسبتها في سياق الضوابط المنطبقة.
- اشتمل المعيار على مواد تطبيقية تقدم إيضاحات إضافية وأمثلة على مسائل متعددة مثل بناء المحاسب القانوني لتوقع أساس أو مدى من التوقعات لتقويم توقع الإدارة أو المعلومات المستشرفة للمستقبل. كما توضح تلك الإرشادات بأن المحاسب القانوني ليس مطالباً بأن يحصل على أدلة عما إذا كانت استراتيجية المنشأة وأهدافها أو نواياها الأخرى المفصّل عنها كجزء من المعلومات المستشرفة للمستقبل سوف تتحقق أو الوصول إلى استنتاج بشأن ذلك.
- بالنسبة للمعلومات المستشرفة للمستقبل، فَرَّقَ المعيار بين "التنبؤات" (forecasts) و"التوقعات" (projections)، حيث توضح، على سبيل المثال، الفقرات (٢٤٢٢) و(٤٩٦١) و(٤٥١١) و(٥٦٠١) أن المعلومات المستشرفة للمستقبل تخضع لدرجة من عدم التأكد تحيط بقياسها وتقويمها أعلى من المعلومات التاريخية ويشمل ذلك ما إذا كانت الافتراضات "معقولة" بالنسبة للتنبؤات أو "واقعية" وتتماشى مع الغرض من المعلومات بالنسبة للتوقعات. حيث تقدم مثلاً الفقرة (٢٤٤١) أمثلة على المعلومات المستشرفة للمستقبل وآلية جمع الأدلة بشأنها في ظل أنه من المتوقع أن تختلف طبيعة الأدلة ومدى توفرها، للمعلومات المستشرفة للمستقبل، وما يشكل أدلة كافية ومناسبة بحسب الموضوعات وجوانب الموضوعات والإفصاحات المتعلقة بالاستدامة ونظر المحاسب القانوني في التحريفات الجوهرية المحتملة. وجزير بالذكر أن مصطلحي "التنبؤات" و"التوقعات" ليسا بجديدين على معايير المراجعة والتأكيد، حيث سبق تعريفهما في مسرد مصطلحات المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد على النحو التالي:
- التوقع: معلومات مالية مستقبلية معدة على أساس: (أ) افتراضات نظرية بشأن الأحداث المستقبلية وتصرفات الإدارة التي لا يتوقع حدوثها بالضرورة، مثلاً عندما تكون بعض المنشآت في مرحلة التأسيس، أو تكون بصدد إجراء تغيير رئيسي في طبيعة عملياتها؛ أو (ب) مزيج من افتراضات أفضل تقدير والافتراضات النظرية.
- التنبؤ: معلومات مالية مستقبلية، معدة على أساس افتراضات لأحداث مستقبلية تتوقع الإدارة حدوثها، والتصرفات التي من المتوقع أن تتخذها الإدارة حيال هذه الأحداث في تاريخ إعداد هذه المعلومات (افتراضات تقدير).

المعلومات على مستوى سلسلة القيمة

- يحتفظ المعيار بمبدأ مسؤولية المحاسب القانوني عن الحصول على وتقويم الأدلة بشأن المعلومات الواردة في تقرير الاستدانة محل التأكيد بغض النظر عما إذا كان مصدرها من ضمن المنشأة أو خارجها، وهو مبدأ مستخدم في المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد الأخرى.
- اشتمل المعيار على مواد تطبيقية توضح المحددات المتعلقة بقدرته على الوصول إلى المعلومات من خارج المنشأة أو وحداتها التي تسيطر عليها، أو من عمل محاسب قانوني آخر الذي يقدم تقرير تأكيد بشأن تلك المعلومات، حيث إن ذلك يمكن أن يؤثر على تقويم المحاسب القانوني بشأن علاقة وملائمة المعلومات لاستخدامها المستهدف كدليل.
- اشتمل المعيار على مواد تطبيقية توضح أنه في ظروف معينة قد تكون المنشأة غير قادرة على الحصول على المعلومات على مستوى سلسلة القيمة من المنشآت التي خارج سيطرتها، ويكون إطار التقرير (الضوابط) المنطبق قد قدم إعفاءات بشأن هذه الظروف مثل الحصول على توقعات للمعلومات باستخدام متوسطات الصناعة وباستخدام الجهد المعقول للحصول على ذلك التوقع. ولكن تلك الإرشادات في نفس الوقت تبين بأنه بغض النظر عن وجود تلك المحددات، فإن المحاسب القانوني مطالب بالحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن معلومات سلسلة القيمة التي تفصح عنها الإدارة. وتصف تلك الإرشادات إجراءات يمكن أن يأخذها المحاسب القانوني في الاعتبار عندما تكون تلك المحددات موجودة مثل اختبار إجراءات المنشأة للحصول على المعلومات. وتغطي إرشادات أخرى ضمن المعيار مسألة الإفصاحات ذات القيود الملازمة وكيفية معالجتها.

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

- حدد المعيار متطلبات ومواد تطبيقية للاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة باعتبار أن الطرف القائم بالتكليف هو المنشأة، وهي مستقاة من المتطلبات التي وردت في المعايير الدولية للمراجعة (مثل المعيار الدولي للمراجعة (٢٦٠) المعتمد والمعيار الدولي للمراجعة (٢٦٥) المعتمد).

تعديلات استتباعية

- تعديل على مقدمة المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والفحص وإدارة الجودة، والإطار الدولي للتأكيد، يركز على إبراز فكرة استخدام مسمى "محاسب مهني أو ممارس"، بدلاً من "محاسب مهني" فقط.
- تعديل تعريف المكتب في المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) من خلال إضافة إشارة إلى "الممارسين" ليكون منسجماً مع التعديل على مقدمة المعايير.

- تعديل في الهامش المتعلق بالفقرة (١٦) من المعيار الدولي لارتباطات فحص المعلومات المالية التاريخية (٢٤١٠) بإضافة "الاستدامة" إلى كتاب المعايير الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والذي يتضمن مسرد المصطلحات.
- تعديل في الفقرة (١) والفقرة (٥) والمواد التطبيقية (٢١أ) و(٢٢أ) لتوضيح نطاق المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) بأنه يتعلق بارتباطات التأكيد الأخرى خلاف مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية أو ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة والتي يعالجها المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠).
- تعديل في الهامش المتعلق بالفقرة (١٧) من المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠) بإضافة "الاستدامة" إلى كتاب المعايير الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والذي يتضمن مسرد المصطلحات.
- تعديل على المواد التطبيقية (٣أ) و(٥أ) من المعيار الدولي للمراجعة (٧٢٠) المعتمد يوضح أن معلومات الاستدامة (تقارير الاستدامة) من الممكن أن تشكل جزءاً من التقرير السنوي وبالتالي تشكل معلومات أخرى بالنسبة لنطاق ذلك المعيار إلا إذا كانت تقارير ذات غرض خاص تتناول معلومات مرتبطة بمسائل معينة من الاستدامة.
- تعديل على المادة التطبيقية (٤أ) من المعيار الدولي للمراجعة (٨٠٥) من خلال إضافة إشارة إلى ارتباطات التأكيد المعقول المنفذة وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) وإضافة هامش متصل بنفس المادة التطبيقية ينص على عنوان المعيار بالتفصيل.
- تعديل الإطار الدولي للتأكيد من خلال إضافة الإشارة إلى المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) في الفقرة (١) وبيان أن الإطار يغطي ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة في الفقرة (٢) من خلال إضافة عبارة "استدامة"، وفي الفقرة (١١) حذف الإشارة إلى قوائم غازات الاحتباس الحراري المشار إليها كمثال على الموضوعات محل التأكيد واستبدالها بالإشارة إلى معلومات الاستدامة. كما تم تعديل الهامش المرتبط بالفقرة (٢) من الإطار بإضافة عبارة "استدامة" ضمن عنوان تمهيد المعايير الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

د. ملاحظات عامة بشأن المعيار

حيث إن المعيار يعد مستقلاً بذاته وتم تطويره (في نسخته الأصلية) لخدمة أي ممارس (بخلاف المحاسبين القانونيين) يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة فهو يقدم تفصيلاً لمبادئ التأكيد والمتطلبات السابق استعراضها في معايير المراجعة والتأكيد الأخرى وإعادة صياغة ومواءمة مع ظروف ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة إضافة إلى تطوير متطلبات وإرشادات جديدة محدودة خاصة بسياق مسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة. ووفقاً لذلك يعد المعيار كبيراً في الحجم إذا ما تم مقارنته بالمعايير الأخرى؛ حيث يحتوي على (٢١٢) فقرة للمتطلبات و(٦٠١) مادة تطبيقية و(٣) ملاحق، ويأتي في (٢٠٧) صفحة مع الملاحق. وضخامة حجم المعيار يمكن إرجاعها إلى تضمن المعيار لشروحات لمسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة التي تعد مختلفة وكذلك محاولة مواءمتها مع مبادئ ومتطلبات معايير المراجعة والتأكيد، إضافة إلى تقديم شروحات وإيضاحات لمبادئ ومتطلبات معايير المراجعة والتأكيد لأولئك الممارسين بخلاف المحاسبين القانونيين. فعلى

سبيل المثال، تقدم المواد التطبيقية (٥٨٨-٦١١) شرحاً لمحتوى الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة لأجل أن يستفيد منها "ممارس" تأكيد معلومات الاستدامة لتقدير ما إذا كانت المتطلبات المسلكية المنطبقة تعادل على الأقل المتطلبات الواردة في الميثاق الدولي، كما تقدم المواد التطبيقية (٦٩١-٧١١) شرحاً لأبرز ملامح متطلبات المعايير الدولية لإدارة الجودة (١) و(٢) لأجل أن يستفيد منها "ممارس" تأكيد معلومات الاستدامة لتقدير ما إذا كانت متطلبات إدارة الجودة التي يلتزم بها المكتب الذي يعمل به تعادل على الأقل المتطلبات الواردة تلك المعايير.

هـ. الخلاصة والتوصية:

حيث إن المعيار قد تم إصداره كمعيار مستقل بذاته لتأكيد معلومات الاستدامة وتم إعداد معظم متطلباته بناءً على المفاهيم والمبادئ التي تضمنتها المعايير الدولية للمراجعة والتأكد المعتمدة وعلى وجه التحديد المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لارتباطات تأكيد تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠)، وحيث إن المعيار تم تصميمه ليلائم تأكيد معلومات الاستدامة بغض النظر عن إطار التقرير المستخدم في بناء التقرير، ولم يظهر من دراسة المعيار وجود أي حاجة إلى وضع اعتبارات خاصة في المملكة سوى تلك المذكورة في التوصية، فإن مجلس معايير المراجعة يوصي باعتماد المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" الصادر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، أخذاً في الحسبان التعديلات الموصى بها الآتية:

أ- إضافة هامش إلى الفقرة (١٩٠.د٥) مقابل للهامش^٣ المضاف إلى الفقرة (٢٨.ج٢) من المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٠) المعتمد والفقرة (١٧) من المعيار الدولي للمراجعة (٢٦٠) المعتمد لبيان أن المنشآت المعنية التي يتطلب الإفصاح عن متطلبات الاستقلال المختلفة عند مراجعتها هي المنشآت ذات الاهتمام العام بحسب التعريف الوارد في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد. حيث يكون نص الهامش كما يلي: "يُقصد بـ"المنشآت المعنية" أينما وردت في هذا المعيار المنشآت ذات الاهتمام العام الوارد تعريفها في جزء التعديلات الجزئية من وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة في المملكة العربية السعودية".

ب- تعديل مصطلح "ممارس" إلى "المحاسب القانوني" وتبعاً لذلك تعديل مصطلح "قائد الارتباط" إلى "الشريك المسؤول عن الارتباط" وذلك للاعتبار التالية:

- أن هذا المعيار يحل محل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى خلاف المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لارتباطات تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠) فيما يتعلق بتأكيد معلومات الاستدامة بدءاً من تاريخ سريان تطبيقه؛
- أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيم الهيئة، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير

^٣ صدر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد في سياق المسار الأول من مشروعه المتعلق بتطوير تعريف المنشآت ذات الاهتمام العام والمنشآت المدرجة تعديل على المعيارين الدوليين للمراجعة (٧٠٠) و(٢٦٠)، وقد اعتمد مجلس معايير المراجعة ذلك التعديل في وقت سابق بإضافة الهامش الذي يبين استخدام تعريف المنشآت ذات الاهتمام العام المعتمد في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة لأغراض التطبيق في المملكة.

المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.

- لا يوجد في المملكة حالياً إطار نظامي لحوكمة مسألة التأكيد المستقل للتقارير الصادرة عن الشركات سوى نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين اللذين حددا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وأداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن هذا المعيار قد حدد ضرورة أن يلتزم "الممارس" بمتطلبات مسلكية تساوي على الأقل المتطلبات المسلكية الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المتعلقة بتأكيد معلومات الاستدامة (الجزء الخامس)، وأن يقدم خدمات التأكيد بواسطة مكتب يلتزم بمتطلبات إدارة الجودة تساوي على الأقل متطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، فإنه لا يوجد في المملكة إطار مهني خلاف مهنة المحاسبة والمراجعة يتضمن متطلبات مسلكية ومتطلبات جودة مساوية في الحد الأدنى لما هو موجود في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد والمعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).
- أنه سبق لمجلس معايير المراجعة في المملكة أن عمل بهذا التعديل عند اعتماد المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) وكذلك المعيار الدولي لارتباطات تأكيد تقارير الاحتباس الحراري (٣٤١٠)؛ وذلك بتعديل مصطلح "الممارس" إلى "المحاسب القانوني".

ج- يترتب على التعديل الوارد في الفقرة (ب) أعلاه ما يلي:

- ١- ضرورة إضافة الهوامش التالية لأول موضع يرد فيه مصطلح "ممارس" وأول موضع يرد فيه مصطلح "قائد الارتباط"، وذلك على النحو التالي:
- إضافة هامش لأول موضع يرد فيه مصطلح "ممارس" في المعيار يشير إلى أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح ممارس إلى المحاسب القانوني؛ حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة؛
- إضافة هامش لأول موضع يرد فيه مصطلح "قائد الارتباط" في المعيار يشير إلى أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح قائد الارتباط إلى الشريك المسؤول عن الارتباط حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة".

- ٢- ضرورة إضافة الهوامش التالية إلى الفقرات ((أ)، و٦(ب)، و١٨(تعريف المتطلبات المسلكية ذات الصلة)، و٣٠(ب)، و٣٤(ب)، و١٩٠(٤)ب، و١٩٠(٦)ب، و٥٥، و٧، و١٠، و٦٢، و٦٨، و٧٣، و٥٤) من المعيار التي تعالج مسألة تنفيذ الارتباط بواسطة ممارس يلتزم بمتطلبات مسلكية مختلفة ولكن يجب أن تكون على الأقل مساوية لمتطلبات الميثاق الدولي المعتمد، أو يلتزم المكتب الذي ينتهي له بمتطلبات إدارة الجودة مختلفة ولكن يجب أن تكون مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، وتكون إضافة الهوامش على النحو التالي:

- عندما تكون الفقرة متعلقة بفكرة إمكانية الالتزام بمتطلبات مسلكية مختلفة ومساوية على الأقل لمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة، يضاف الهامش التالي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني الذي يجب عليه الالتزام بمتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة."
- عندما تكون الفقرة متعلقة بفكرة إمكانية التزام المكتب الذي ينتمي له الممارس بمتطلبات لإدارة الجودة مختلفة ولكن مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، يضاف الهامش التالي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني الذي يجب عليه أن يعمل في مكتب يلتزم بمتطلبات المعايير الدولية لإدارة الجودة المعتمدة في المملكة."
- ٣- إضافة هامش يوضح أنه "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني من خلال مكتب مهني" إلى الفقرة (٣١أ) والفقرة (٣٩أ) من المعيار اللتين تناقشان إمكانية وجود مسميات أو أشكال قانونية أخرى للمكتب الذي يعمل به الممارس أو للشريك الذي يحظى بصلاحية إلزام الكيان المنفذ للارتباط.
- ٤- إضافة هامش إلى الفقرة (٢٤أ)، التي تنص على أن مصطلح "قائد الارتباط" يعادل مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" في معيار إدارة الجودة (١)، يكون نصه كما يلي: "لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح قائد الارتباط إلى الشريك المسؤول عن الارتباط حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة."
- ٥- تعديل محدود في حقائق أمثلة تقارير تأكيد معلومات الاستدامة الواردة في "الملحق الثالث" المرفق إلى المعيار بشأن الإشارة إلى أن "المتطلبات المسلكية" المنطبقة لأغراض ارتباط التأكيد تشمل الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال) (الميثاق الدولي) جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة؛ بحيث يُعدل متن حقائق أمثلة التقارير ببيان أن المتطلبات المسلكية المنطبقة في المملكة هي "الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة" المعتمد في المملكة، مع إضافة هامش مرتبط بهذا الجزء يوضح النص الأصلي الوارد في نسخة المعيار كما صدرت من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد. وهذا التعديل ينسجم مع ظروف البيئة المحلية التي تلزم المحاسب القانوني بمتابعة المتطلبات المسلكية المحددة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة، وأيضاً مع التعديل السابق اعتماده في المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٠) بشأن نفس الأمر في سياق ارتباطات المراجعة.
- ٦- إضافة هامش يوضح "عدم انطباق النص الوارد لأغراض التطبيق في المملكة حيث إن خدمات تأكيد معلومات الاستدامة تقدم بواسطة المحاسب القانوني" إلى التعديلات الاستيعابية المتعلقة بتعديل مقدمة المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والفحص وإدارة الجودة، وتعديل تعريف المكتب في المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) والإطار الدولي للتأكيد، التي تركز على إبراز فكرة استخدام مسمى "ممارس" المنطبق في سياق تأكيد معلومات الاستدامة.