

## التوصية المبدئية لمجلس معايير المراجعة بشأن اعتماد المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠) (المحدث) "الاستمرارية" الصادر من مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد والتعديلات الاستباعية المرتبط به

قام مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد (المجلس الدولي) بتطوير المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠) "الاستمرارية"، حيث رأى المجلس أن هناك حاجة إلى تعزيز الوضوح في المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠) الذي يغطي مسؤوليات المراجع بشأن تقويم تقييم إدارة المنشأة لمسألة الاستمرارية، في ظل ما ورد للمجلس من مطالبات لتحسين متطلبات المعيار وبخاصة أن آخر تحديث تم عليه كان في عام ٢٠١٥، وما تلا ذلك من زيادة في الاهتمام بموضوع استمرارية المنشآت ومسؤوليات مراجع الحسابات المتصلة بتقدير مدى ملاءمة تقييم الإدارات لقدرة منشأتها على الاستمرارية ومناسبة إفصاحاتها عن ذلك في قوائمها المالية بحسب إطار التقرير المنطبق. وقد تمثل أسلوب المجلس الدولي في تحديث المعيار في إعادة صياغة بعض الفقرات والتوسيع في الإرشادات والأمثلة وإضافة بعض المتطلبات والممواد التطبيقية واستبدال البعض الآخر؛ وذلك لغرض تعزيز الاستجابات الفعالة لمخاطر التحريف الجوهري المترافق عليها والمتعلقة بالاستمرارية، وتعزيز تقويم المراجع لتقييم الإدارة للاستمرارية (بما في ذلك تعزيز ممارسة المستوى المناسب من نزعة الشك المهني خلال عملية المراجعة)، وتحسين الشفافية فيما يتعلق بمسؤوليات المراجع وعمله المتعلق بالاستمرارية (بما في ذلك تعزيز الاتصالات مع الإدارة والمكلفين بالحكمة ومتطلبات التقرير).

### أبرز ملامح التحديثات على المعيار

يمكن تلخيص أهم ملامح التحديثات على المعيار في النقاط التالية:  
**التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقويمها**

- إضافة مواد تطبيقية (مثلاً الفقرات (٦٠-٦١-٦٢)) تعزز من الربط مع المعيار الدولي للمراجعة (٣١٥) (المحدث في ٢٠١٩) في سياق إجراءات تقييم المخاطر المتعلقة بالاستمرارية وتوسيع في توضيح تطبيق متطلبات المعيار المحدث من خلال تقديم أمثلة توضح مسألة التدرج وكيف أن طبيعة ومدى إجراءات تقويم المخاطر التي يقوم بها المراجع من الممكن أن تختلف بناءً على طبيعة وظروف المنشأة، وأمثلة إضافية على الأحداث أو الظروف التي قد تؤدي إلى عدم تأكيد جوهري حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، وتعزز الربط مع المعيار الدولي للمراجعة (٢٤٠) وذلك حينما تكون الأحداث أو الظروف، المترافق عليها التي قد تؤدي إلى عدم تأكيد جوهري حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة أيضاً من عوامل خطر الغش (مثلاً ما ينشأ عن الظروف من ضغوط محفزة للغش).

### الفترة الزمنية التي يتم تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة خلالها

- تحديث متطلبات المعيار وإضافة مواد تطبيقية متصلة بمدة تقييم الاستمرارية من خلال مد مدة التقييم لتشمل على الأقل ١٢ شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية مع بيان أن عملية تقويم معقولية الفترة الزمنية التي استخدمتها إدارة المنشأة لتقييم مسألة الاستمرارية تعتمد على الحقائق والظروف الخاصة بالمنشأة بما في ذلك

الأحداث اللاحقة، أخذًا في الحسبان إطار التقرير المالي المنطبق ومعالجته لمسألة فترة تقييم الاستثمارية. وقد شمل هذا التحديث:

- تطوير المتطلبات لتكون نقطة بداية فترة تقييم الإدارة للاستثمارية هي تاريخ اعتماد القوائم المالية بدلاً من تاريخ القوائم المالية التي كانت في النسخة الحالية من المعيار.
- تعزيز الرابط بين المعيار ومتطلبات المعيار الدولي للمراجعة (٥٦٠) من خلال الاستناد إلى تعريف "تاريخ اعتماد القوائم المالية" الوارد في المعيار الدولي للمراجعة (٥٦٠).
- تعزيز المتطلبات المرتبطة بحالة عدم استعداد إدارة المنشأة في تقييم أو مد فترة التقييم للاستثمارية عندما يطلب المراجع ذلك.
- إضافة مواد تطبيقية توضح أن الإدارة أو المكلفين بالحكمة من الممكن أن يقدموا للمراجع معلومات إضافية تدعم استخدام الإدارة لأساس الاستثمارية في إعداد القوائم المالية، وتؤكد على أن مستوى التفاصيل والرسمية في إجراءات الإدارة بشأن مد فترة التقييم يختلف من منشأة إلى منشأة أخرى وأن انخفاض رسمية أو تفاصيل التحليل الذي تقوم به الإدارة لدعم تقديراتها في تحديد الفترة الزمنية لا يمنع المراجع من الوصول إلى استنتاج بمناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستثمارية في إعداد القوائم المالية، وتدعم التطبيق العملي فيما يتعلق بطلب المراجع من الإدارة مد فترة التقييم لتكون نقطة بداية الفترة تاريخ اعتماد القوائم المالية (بما يشمل مثلاً إعلام الإدارة في وقت مبكر كفايةً من ارتباط المراجعة بشأن موضوع مد فترة التقييم لتغطي ١٢ شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية).

#### المعلومات المستقاة من مصادر خارج المنشأة

- تطوير المواد التطبيقية في المعيار لتأكد على الأخذ في الحسبان المعلومات المستقاة من مصادر خارج المنشأة (مثل النشرات الإعلامية ودراسات الصناعات) عند تقويم وجود الأحداث أو الظروف التي قد تؤدي إلى عدم تأكيد جوهري حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة أو تقويم خطط الإدارة لتخفيض أثر تلك الأحداث أو الظروف.
- إضافة متطلبات ومواد تطبيقية توجه المراجع إلى الحصول على أدلة مراجعة بشأن نية وقدرة الطرف الثالث أو الطرف ذي العلاقة (بما في ذلك المالك-المدير) عندما يكون الدعم المالي من هؤلاء الأطراف ضروريًا لدعم الإدارة في تقييم مسألة الاستثمارية، وأيضاً إيصال متي تمثل تلك أدلة مراجعة كافية ومناسبة.
- إضافة مواد تطبيقية تقدم إرشاداً حول أخذ المراجع في الحسبان طلب مصادقة مكتوبة عند تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية (بما في ذلك مثلاً الدعم المالي من أطراف ثالثة أو أطراف ذات علاقه (بما في ذلك المالك-المدير) وإمكانية تجديد التسهيلات الائتمانية)، وتوضح أثر طلب مثل تلك المعلومات المستقاة من الأطراف الخارجية (المصادقات المكتوبة) على عمل المراجع المتعلق بتقويم مسألة تقييم الإدارة للاستثمارية.

## التعريفات

- إضافة تعريف لمصطلح "عدم التأكيد الجوهري (المتعلق بالاستثمارية)" يقدم في ثنائيات شرحاً لتعبير "قد يثير شكلاً" ، وإضافة مواد تطبيقية داعمة للتوضيح.
- ربط تعريف "تاريخ اعتماد القوائم المالية" بالمتطلبات الواردة في المعيار الدولي للمراجعة (٥٦٠) ، وإضافة مادة تطبيقية لبيان المقصود بتاريخ اعتماد القوائم المالية مع توضيح أن بعض أطر التقرير المالي قد تستخدمن مصطلحات أخرى لوصف "تاريخ اعتماد القوائم المالية" مثل المعيار الدولي للمحاسبة (١٠) "الأحداث بعد فترة التقرير" الذي يستخدم مصطلح "تاريخ اعتماد القوائم المالية للإصدار" ويوضح أن ذلك التاريخ يتباين بعما لهيكل الإدارة والمتطلبات النظمية والإجراءات المتبعة في إعداد القوائم المالية وإخراجها في شكلها النهائي.

## التقنية

- تطوير وإضافة مواد تطبيقية تقدم أمثلة على أدوات تقنية وتقنيات قد تكون من ضمن الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكلاً كبيراً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة (مثل الانقطاع الكبير أو المستمر في الأعمال بسبب هجمات سيبرانية) ، أو يمكن استخدامها بواسطة المراجع في أعمال المراجعة المتعلقة بالاستثمارية (مثل تقييم المخاطر أو تطبيق النماذج التنبؤية لتقييم الوضع المالي للمنشأة أو فهم أثر الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكلاً كبيراً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة أو تطبيق تحليل الحساسية على تقييم الإدارة للاستثمارية).

## تقييم إدارة المنشأة للاستثمارية

- تطوير وإضافة متطلبات توجه المراجع إلى تنفيذ إجراءات مراجعة للأغراض التالية:
  - تقويم مناسبة تقييم الإدارة للاستثمارية بغض النظر عما إذا كان قد تم التعرف على أحداث أو ظروف تثير شكلاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ويشمل ذلك تقويم أي اجهادات مهمة مارستها الإدارة للوصول إلى استنتاج بعدم وجود عدم تأكيد جوهري.
  - تنفيذ إجراءات مراجعة لتقويم طريقة الإدارة في التقييم والافتراضات والبيانات المستخدمة في تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة وذلك وفقاً للمفاهيم المقدمة في المعيار الدولي للمراجعة (٥٤٠).
  - تقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية فيما يتعلق بتقييمها للاستثمارية من ناحية، على سبيل المثال، تحديد ما إذا كانت تلك الخطط مرجح أن تكون كافية لتخفييف آثار الأحداث أو الظروف المحددة، ومجدية في ظل الظروف القائمة، وما إذا كانت الإدارة لديها النية والقدرة على اتخاذ تصرفات معينة (بما في ذلك اشتمال الخطط على دعم مالي من أطراف ثالثة أو ذات علاقة، وتقويم نية وقدرة تلك الأطراف على تقديم الدعم).
  - تقديم طلب بشكل صريح من الإدارة بأن تُتحَدِّث تقييمها للاستثمارية ومن المراجع بأن ينفذ إجراءات مراجعة، متى قضاة الحاجة، بشأن تقييم الإدارة المحدث عندما يتعرف المراجع على أحداث أو ظروف

تشير شكوكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة لم تعرف عليها الإدارة سابقاً أو تفصح عنها للمراجع، أو أصبح لدى المراجع معرفة بمعلومات إضافية متعلقة بتقييم الإدارة للاستمارارية بعد تاريخ تقرير المراجعة وقبل صدور القوائم المالية.

- تعزيز متطلبات خطاب الإفادة من الإدارة أخذًا في الحسبان المنهج المعزز في المعيار بشأن تقويم مناسبة تقييم الإدارة للاستمارارية.
- تعزيز متطلبات الاتصال بالملفدين بالحكومة خصوصاً إذا تم تحديد أحداث أو ظروف تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
- دعم اتساق الممارسة والسلوك بشأن التوثيق عند تطبيق متطلبات المعيار الدولي للمراجعة (٢٣٠).
- توضيح أهمية تقويم كفاية الإفصاحات المقدمة من الإدارة بشأن الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة ومدى وجود عدم التأكيد الجوهرى بما في ذلك أثر ذلك على القوائم المالية بحسب إطار التقرير المنطبق (إطار عرض عادل أو إطار التزام)، وتقويم كفاية الإفصاحات المتعلقة بمدى اتخاذ الإدارة لاجتهدات مهمة في تحديد عدم وجود عدم تأكيد جوهري.

- إضافة مواد تطبيقية للأغراض الآتية:

- شرح ما يفهم من مصطلح "الطريقة" في سياق المعيار بما في ذلك فكرة أن طريقة تقييم الاستمارارية قد تعتمد على معلومات نوعية أو كمية تضم تطبيقاً لافتراضات وبيانات معينة.
- معالجة مسألة التدرج من خلال تقديم أمثلة توضح كيف أن إجراءات المراجع من الممكن أن تختلف بناءً على الطريقة والافتراضات الجوهرية والبيانات المستخدمة بواسطة الإدارة في تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
- دعم إجراءات المراجعة في تحديد الطريقة والافتراضات الجوهرية والبيانات المستخدمة بواسطة الإدارة لتقدير الاستمارارية، بما في ذلك الأخذ في الحسبان خطر تحيز الإدارة؛ من خلال تقديم المعيار لإرشادات وأمثلة تفصيلية فيما يتعلق بهذه الإجراءات مثل تقديم أمثلة على خطط الإدارة التي قد تخفف من أهمية الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة مستقبلية وأمثلة على الإجراءات المتعلقة بتقويم خطط الإدارة بشأن التصرفات المستقبلية وأدلة المراجعة الممكن الحصول عليها بشأنها، والإرشاد حول المقصود بمفهومي القدرة والنية وأهمية مراعاة احتمال تحيز الإدارة في تقييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة والإجراءات التي يجب أن يأخذها المراجع في الحسبان بشأن ذلك، ومراعاة ما قد يكون لذلك من آثار على استنتاجات المراجع.

**نزعه الشك المبني**

- إضافة متطلبات تؤكد على أهمية ممارسة نزعه الشك المبني عند تقويم تقييم الإدارة من خلال اتباع أسلوب غير متحيز في الحصول على أدلة المراجعة التي قد تثبت أو تستبعد أدلة مراجعة أخرى تظهر متعارضة معها، وتوجه

إلى تقويم ما إذا كانت الأحكام والقرارات المتخذة بواسطة الإدارة في تقييم الاستثمارية، حتى وإن كانت معقولة منفردة، تنطوي على مؤشرات محتملة لتحيز الإدارة.

- إضافة مواد تطبيقية تعزز الربط بين المعيار المحدث ومتطلبات المعيار الدولي للمراجعة (٣١٥) بشأن تصميم المراجع وتنفيذها لإجراءات تقويم المخاطر بأسلوب غير متاحيز نحو الحصول على أدلة مراجعة ثبت أو تستبعد أدلة مراجعة أخرى تظهر متعارضة معها، وتؤكد على العلاقة بين التعرف على المؤشرات المحتملة لتحيز الإدارة وأثر ذلك على عملية المراجعة.

### الاتصال بالملفين بالحكومة

- تطوير متطلبات المعيار لتدعم الاتصال مع الملفين بالحكومة وتحسين الشفافية ووقتية المعلومات والاتصال من الجانبيين خلال عملية المراجعة وذلك عندما يتم التعرف على أحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً جوهرية حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
- إضافة متطلبات توجيه المراجع إلى الحصول على فهم (جزء من إجراءات تقييم المخاطر والأنشطة ذات الصلة) لكيفية ممارسة الملفين بالحكومة للإشراف على تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.
- إضافة مواد تطبيقية تدعم المتطلبات التي تم تطويرها وإضافتها المشار إليها في النقطة السابقة، ولتضييف تأكيداً على الظروف عندما يكون مناسباً الأخذ في الحسبان ما إذا كان يجب إبلاغ الملفين بالحكومة بشأن ضعف جوهري في نظام الرقابة الداخلية متعلق بمسألة الاستثمارية.

### إبلاغ الأطراف الخارجية المناسبة

- إضافة متطلب يوجه المراجع إلى الأخذ في الحسبان الأنظمة أو اللوائح التي تتطلب أو تضع مسؤوليات أو حقوقاً وفقاً لها يكون الإبلاغ إلى جهات معنية خارج المنشأة مناسباً، وذلك تحديداً في ظرف عندما يتم إضافة قسم "عدم تأكيد جوهري متعلق بالاستثمارية" في تقرير المراجعة أو تعديل التقرير لسبب متعلق بمسألة الاستثمارية.
- تطوير المواد التطبيقية لتقديم أمثلة وعوامل يمكن للمراجع أن يأخذها في الحسبان عند الإبلاغ إلى جهات معنية خارج المنشأة بما في ذلك اعتبارات توقيت الإبلاغ.

### الشفافية بشأن الاستثمارية في تقرير المراجعة

- إضافة متطلبات للأغراض الآتية:
  - تقديم تصريحات واضحة حول استنتاجات المراجع (في إطار مسؤولياته) بشأن الاستثمارية في قسم مستقل من تقرير المراجعة عندما يكون استخدام أساس الاستثمارية مناسباً ولا يوجد عدم تأكيد جوهري.

- بالنسبة للمنشآت المدرجة، تقديم شرح في تقرير المراجع حول كيفية تقويم المراجع لدى مناسبة تقييم الإدارة للاستمارية وذلك عندما تقوم الإدارة باتخاذ أحكام جوهرية بشأن عدم وجود عدم تأكيد جوهرى أو عندما يتم إضافة قسم "عدم التأكيد الجوهرى المتعلق بالاستمارية" في تقرير المراجع. وجدير بالتنويه هنا، أن المعيار فرق في المتطلبات بين المنشآت المدرجة وغير المدرجة ولم يستخدم مصطلح "المنشآت ذات الاهتمام العام" وذلك انسجاماً مع توجيه المجلس الدولي المتأخر في عدم تبني تعريف للمنشآت ذات الاهتمام العام والتفرقة في متطلبات المعايير الدولية للمراجعة على أساس ما إذا كانت منشأة مدرجة (متداولة علينا) أو غير مدرجة. ولذلك، على سبيل المثال، قدمت المادة التطبيقية (٨٢١) أمثلة على منشآت أخرى (مثل شركات التمويل وصناديق التقاعد) قد يُقدِّر المراجع الذي يراجعها إمكانية تطبيق المتطلبات المتعلقة بالمنشآت المدرجة فيما يتعلق بالإفصاحات الإضافية في تقريره بشأنها وذلك لاعتبارات مثل وجود عدد كبير وقطاع عريض من أصحاب المصلحة أو لطبيعة وحجم أعمالها.
- توضيح المتطلبات المتعلقة بتقدير كفاية إفصاحات الإدارة بشأن مسألة الاستمارية بحسب إطار التقرير المالي المنطبق بما في ذلك ما إذا كانت القوائم المالية تقدم إفصاحات كافية حول الأحداث أو الظروف التي تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، والأحكام الجوهرية التي اتخذتها الإدارة في استنتاج عدم وجود عدم تأكيد جوهرى.
- إضافة مواد تطبيقية تدعم التفسير المتسق لمتطلبات التقرير بشأن مسائل الاستمارية، وتقدم الإرشاد حول كمية التفاصيل التي يقدمها المراجع في تقريره لوصف كيفية تقويمه لدى مناسبة تقييم الإدارة للاستمارية بالنسبة للمنشآت المدرجة.

#### التعديلات الاستباعية

- أجرى المجلس الدولي مجموعة من التعديلات الاستباعية على المعايير الدولية للمراجعة الأخرى لغرض تحقيق الاتساق بين المعايير الدولية للمراجعة على أن تدخل تلك التعديلات سريان التطبيق في نفس تاريخ سريان تطبيق المعيار الدولي للمراجعة (٥٧٠) (المحدث). ويمكن إيجاز أبرز التعديلات الاستباعية في النقاط الآتية:
  - تحديث الإحالات إلى هذا المعيار المحدث في المعايير الأخرى بإضافة عبارة "المحدث في عام ٢٠٢٤"، وتعزيز الربط مع متطلبات هذا المعيار المحدث من خلال إضافة الإحالات إليه وتوضيح ما يدخل في نطاقه، وتحديث الصياغة لبعض الأجزاء وتطويرها بما يتوااءم مع لغة ومتطلبات هذا المعيار المحدث (مثل إضافة عبارات (مثل "أحداث أو ظروف تثير شكوكاً على قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة" و"استخدام الإدارة لأساس الاستمارية" و"ممارسة الإدارة لاجتهدات مهمة") وتحديث أمثلة تقارير المراجعة، وإضافة أمثلة مستوحاة من متطلبات هذا المعيار المحدث)، وتشمل المعايير الدولية للمراجعة التي كانت محل هذه التعديلات الاستباعية المعايير الدولية للمراجعة (٢٠٠)، (٢٢٠)، (٢٣٠)، (٢٥٠)، (٢٦٠)، (٢٧٠)،

(٣١٥)، (٤٥٠)، (٥٠٠)، (٥١٠)، (٥٤٠)، (٥٦٠)، (٥٨٠)، (٦٠٠)، (٦١٠)، (٦٠٠)، (٧٠١)، (٧٠٥)، (٧٠٦)، (٧)، (٧٢٠)، (٨٠٥)، (٨٠٠)، (٨١)، (٩٠).

أُبَرِزَ التَّعْدِيلَاتُ الْاسْتِبَاعِيَّةُ كَانَتْ فِي الْمَعايِيرِ الْآتِيَّةِ:

- إجراء تعديل استبعادي على المعيار الدولي للمراجعة (٢١٠)، للإشارة إلى جانب من متطلبات هذا المعيار المُحدث في الأمثلة على الأمور التي قد يتضمنها خطاب الارتباط؛ مثل أن يُضمن في خطاب الارتباط إشارة إلى توقع أن تقدم الإدارة تقبيماً للاستمارية يغطي مدة لا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية، والمتطلبات التي تقضي بأن يصف المراجع في تقريره الكيفية التي قوَّمَ بها مناسبة التقىيم الذي نفذته الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة. وقد شمل التعديل أيضاً تعديل صياغة مثال خطاب الارتباط الملحق إلى المعيار الدولي للمراجعة (٢١٠) بما يتواءم مع لغة ومتطلبات هذا المعيار المُحدث (مثل التأكيد على أن تقبييم الإدارة للاستمارية يغطي مدة لا تقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية).

إجراء تعديل استبعادي على المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٥)، يضيف إلى المتطلبات المتعلقة بتقرير المراجع عند امتناعه عن إبداء رأي (الفقرة (١٩) من المعيار الدولي للمراجعة (٧٠٥)) مسألة وجوب أن "ينص في قسم أساس الامتناع عن إبداء رأي على أنه غير قادر على التوصل إلى استنتاج بشأن مدى مناسبة استخدام الإدارة لأساس الاستمارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية وما إذا كان يوجد عدم تأكيد جوهري فيما يتعلق بالأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة"، وبيان عدم جواز أن يضمن المراجع في تقريره الأقسام المتعلقة بمسألة الاستمارية المتطلبة وفقاً لهذا المعيار المُحدث عند امتناعه عن إبداء الرأي.

إجراء تعديل استبعادي على المثال التوضيحي رقم (٢) والمثال التوضيحي رقم (٣) الملحة إلى المعيار الدولي للمراجعة (٨٠٥)، المتعلقة بتقرير المراجع عن قائمة مالية واحدة لمنشأة، معدة وفقاً لإطار ذي غرض خاص، وذلك من خلال تعديل معطيات المثال لتكون تلك القائمة المالية (مثلاً قائمة المقبوضات والمدفوعات النقدية أو جدول المبالغ مستحقة التحصيل) لم يتم إعدادها وفقاً لأساس الاستمارية في المحاسبة، وعكس أثر ذلك على مثال تقرير المراجع من خلال استبعاد البيان المتعلق بمسؤولية الإدارة عن تقبييم قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة واستخدام أساس الاستمارية في المحاسبة وما يتعلق بمسؤوليات المراجع المتعلقة بتقييم الاستمارية ضمن قسم مسؤوليات المراجع.

إجراء تعديل استبعادي على المعيار الدولي للمراجعة (٨١٠)، يضيف إلى المتطلبات المتعلقة بالإشارة إلى تقرير المراجع عن القوائم المالية المراجعة عند إعداد تقرير المراجع عن القوائم المالية الملخصة حالة أن يتضمن تقرير المراجع عن القوائم المالية قسماً بعنوان "الاستمارية" وفقاً لمعايير المراجعة (٥٧٠) (المُحدث) عندما تكون الإدارة قد مارست اجهادات مهمة توصلت من خلالها إلى عدم وجود حالة عدم تأكيد جوهري فيما يتعلق بالأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة، ويوجب أن يشير المراجع في تقريره عن القوائم المالية الملخصة اشتتمال تقرير المراجع عن القوائم المالية ذلك القسم بعنوان "الاستمارية" ويقدم وصفاً بشأن ذلك.

## ملاحظات عامة بشأن التحديثات

- في المجمل تم بناء النسخة المحدثة من هذا المعيار على نفس المبادئ والمتطلبات الواردة في المعيار في نسخته السابقة مع إعادة ترتيب المحتوى في أقسام رئيسية وفرعية أكثر وضوحاً، وتعزيز الربط مع المعايير الدولية للمراجعة الأخرى (مثل المعيار الدولي للمراجعة (٣١٥))، وتطوير الصياغة، ومرااعاة التدرج في المتطلبات بشكل أكثر وضوحاً (مثل تدرج المتطلبات بشأن المنشآت المدرجة وغير المدرجة)، والتوضع (التفصيل) في عرض تلك المبادئ والمتطلبات وتقديم الإرشادات والأمثلة المتعلقة بها.
- حجم المعيار أصبح كبيراً، حيث أصبح المعيار في نسخته المحدثة يحتوي على عدد (٤٤) فقرة وعدد (١٠٥) مادة تطبيقية، في حين كان يحتوي فقط على عدد (٢٦) فقرة وعدد (٣٥) مادة تطبيقية، وعلى أمثلة توضيحية لتقدير المراجعة بعد أن كانت في النسخة السابقة من المعيار بعدد (٣) أمثلة توضيحية.
- أشار المجلس الدولي في أساس الاستنتاج المتعلق بهذا المعيار المحدث إلى ورود مركبات متفرقة أثناء فترة استطلاع مركبات العموم لمشروع المعيار بشأن مسألة مد فترة تقييم الاستثمارية واختيار نقطة البداية للفترة الزمنية محل تقييم الإدارة للاستثمارية لتكون "تاريخ اعتماد القوائم المالية" بدلاً من "تاريخ القوائم المالية". وقد شملت تلك المركبات على توجيه عموم أصحاب المصلحة إلى أن هذا التعديل فيه تعزيز لمستوى خاصية الملائمة وتحقيق القيمة للمصلحة العامة من تقييم الاستثمارية، إلا أن بعض الأراء شاركت نقاطاً مقلقة ونقدية بشأن هذا التوجه؛ تشمل ما يلي:
  - أن المجلس الدولي خرج عن اختصاصه وذلك لأن مسألة تحديد فترة تقييم استثمارية المنشأة تقع ضمن نطاق متطلبات إطار التقرير المالي (المعايير الدولية للتقرير المالي)، ولذلك يفترض أن يُؤخر المجلس الدولي نفاذ هذا المطلب حتى يجري مجلس المعايير الدولية للمحاسبة التعديل على المعايير الدولية للتقرير المالي.
  - أن هناك توقعات بوجود تحديات عملية لتطبيق هذا المطلب في ظل عدم وجود تعديل في المعايير الدولية للتقرير المالي ينسجم مع ذلك (حيث إن المعايير الدولية للتقرير المالي حددت نقطة بداية فترة تقييم الاستثمارية بتاريخ القوائم المالية (نهاية فترة التقرير) (انظر الفقرة (٢٦) من المعيار الدولي للمحاسبة (١))، وتوقع ارتفاع التكاليف على المنشآت المعدة للقوائم المالية لتحديث إجراءات تقييم الاستثمارية الخاصة بها لتكون على أساس المدة الممتدة).
  - أن مسألة تعزيز ملاءمة المعلومات الواردة في القوائم المالية وتحقيق القيمة للمصلحة العامة من تقييم الاستثمارية والتي هي أساس توجيه المجلس الدولي في اختيار الفترة الزمنية الممتدة لتقدير الاستثمارية تتعاظم في سياق المنشآت المدرجة، ولذلك قد يكون متطلب الفترة الممتدة مخصص فقط للمنشآت المدرجة، أو لاعتبارات عملية قد يكون المتطلب مشروعأً بمدى تقدير المراجع لوجود حاجة إلى مد الفترة.

ورغم وجاهة هذه المركبات وما استندت إليه من مبررات، إلا أن المجلس الدولي أجاب عنها في أساس الاستنتاج موضحاً بأن اختياره لهذا المتطلب (مد فترة تقييم الاستثمارية) مبرر لاعتبارات الآتية:

أن المجلس الدولي قد ضمن نوعاً من المرونة في متطلبات النسخة المحدثة من المعيار بخصوص هذه المسألة وذلك من خلال بيان إمكانية أن يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة ويصدر رأياً غير معدل في ظل ظروف تكون فيها الإدارة قادرة على تقديم معلومات إضافية تدعم مناسبة استخدامها لأساس الاستمرارية في المحاسبة رغم أن فترة التقييم أقل من ١٢ شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية؛ حيث أضاف المجلس الدولي متطلبات ومادة تطبيقية توجه المراجع إلى مناقشة الإدارة، أو متى كان مناسباً المكلفين بالحكومة إذا لم ترغب الإدارة إجراء التقييم أو مد فترة التقييم عندما يطلب المراجع ذلك.

- أن هناك توجيه عام في المرئيات الواردة إلى المجلس الدولي في فترة استطلاع المرئيات بشأن مسودة مشروع المعيار يؤكد على أن اشتمال تقييم الاستمرارية على معلومات أكثر حداًثة وملاءمة فيه تحقيق القيمة للمصلحة العامة لأغراض اتخاذ القرار.

- أن هناك اختلاف في أطر التقرير المالي حالياً بشأن نقطة بداية الفترة الزمنية محل تقييم الاستمرارية للمنشآت المعدة للقوائم المالية، ففي حين أن المعيار الدولي للمحاسبة (١) يحدد "نهاية فترة التقرير" (تاريخ القوائم المالية) كنقطة بداية، فإن المعيار الدولي للمحاسبة للقطاع العام (١) يحدد "تاريخ اعتماد القوائم المالية" كنقطة بداية لفترة المحددة لغرض تقييم الاستمرارية. كما أكد المجلس الدولي على أنه نسق واستشار مجلس المعايير الدولية للمحاسبة بشأن هذه المسألة، والذي أفاد بدوره أن ما ورد في مسودة مشروع المعيار من متطلبات ينسجم مع متطلبات المعيار الدولي للمحاسبة (١) حيث إن المعيار الدولي للمحاسبة (١) يحدد فقط الحد الأدنى لتلك الفترة وليس حداً أقصى للمرة. كما أن المجلس الدولي قد أدرك في وقت سابق أن هناك توجيه دولي ضمن مجموعة من الدول نحو اختيار "تاريخ اعتماد القوائم المالية" كنقطة بداية لفترة التقييم للاستمرارية (مد فترة التقييم) وبالتالي فإن المتطلب يعزز من القابلية للمقارنة والانسجام.

- أن طبيعة المتطلب تجعله ضمن نطاق اختصاص المجلس الدولي أخذًا في الحسبان أن المعيار يشير إلى أن يطلب المراجع من الإدارة بأن تمد فترة التقييم إلى ١٢ شهراً من تاريخ اعتماد القوائم المالية.

- أن مسألة وضع متطلبات مختلفة بشأن مدة الفترة بين المنشآت (مدرجة وغير مدرجة) أو بحسب تقدير المراجع (أي الحكم المبني للمراجع وطلبه) تتعارض مع مبدأ أن مسائل الاستمرارية ملائمة لكل المنشآت بالتساوي، فمد فترة التقييم بالنسبة للمنشآت غير المدرجة يعد ملائماً حيث إنه قد يكون هناك عادةً فترة زمنية هامة بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ اعتمادها، ومنهجية المجلس الدولي في التدرج في المتطلبات بين المنشآت المدرجة وخلافها هو فقط في حدود المسائل ذات الصلة بالتواصل مع المكلفين بالحكومة والشفافية في تقرير المراجع. كما أوضح المجلس الدولي أن مقتضى ترك المتطلب مشروطاً بتقدير المراجع لا يتسمق مع المنهج المستخدم في تطوير المتطلبات الأخرى في النسخة المحدثة

---

<sup>١</sup> يعمل مسح عام توجه دول مجموعة العشرين بشأن الفترة الزمنية المحددة لتقييم الاستمرارية للمنشآت لأغراض اعداد القوائم المالية، اتضحت بأن مجمل دول مجموعة العشرين التي تبني المعايير الدولية للتقرير المالي تستخدمنفس نقطة البداية لفترة التقييم المحددة كحد أدنى في المعيار الدولي للمحاسبة (١) وهي ١٢ شهراً من تاريخ نهاية فترة التقرير" (أي من تاريخ القوائم المالية)، بينما هناك مجموعة معينة من الدول تتضمن معاييرها أو أنظمتها المحلية متطلبات مختلفة تشير إلى نقطة بداية مختلفة هي "١٢" شهراً من تاريخ اعتماد (متاحة للإصدارات) (أو اصدارات) القوائم المالية، وهذه الدول تشمل، على سبيل المثال، أمريكا والمملكة المتحدة.

من المعيار حيث إنها صممت للتأكد على تنفيذ الإجراءات لتقديم مناسبة تقييم الإدارة للاستمارية في كل الظروف بغض النظر عما إذا تم التعرف على الأحداث أو الظروف التي قد تثير شكوكاً حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة.

### التوصية

معظم التعديلات على المعيار تمثل توضيحات وتوسيعات في المتطلبات وزيادة في المواد التطبيقية وفي الربط مع معايير المراجعة الدولية الأخرى وذلك بشكل يعين المراجع على الحصول على فهم أفضل لتطبيق متطلبات معايير المراجعة بشكلٍ متسق عند تقويم المراجع لمسألة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة واستخدامها لأساس الاستمارية في المحاسبة عند إعداد القوائم المالية. وكما تمت الإشارة إليه أعلاه عند استعراض ملامح المعيار، فإن النقلة النوعية في المعيار المحدث تتمثل في تعزيز ملاءمة المعلومات المتعلقة بتقييم الاستمارية واستخدام أساس الاستمارية في المحاسبة من خلال مد فترة التقييم، وتحسين إجراءات المراجع في تقويم مناسبة تقييم الإدارة لمسألة الاستمارية، وتعزيز مستوى الشفافية في تقرير المراجعة من خلال تصمينه تصريحات واضحة حول مسائل الاستمارية، وتحسين الاتصال مع المكلفين بالحكومة بشأن مسائل الاستمارية وتقييم الإدارة لها أو معالجة ظرف الإبلاغ عن عدم التأكيد الجوهري إلى الجهات المعنية متى كانت هناك واجبات تلزم المراجع بذلك وفقاً لأنظمة وللواائح ذات الصلة. ومن خلال الدراسة الفنية التي قام بها مجلس معايير المراجعة لم تظهر أي جوانب في المعيار تحتاج إلى اعتبارات خاصة في المملكة، مما يرى معه مجلس معايير المراجعة التوصية المبدئية باعتماد المعيار كما صدر من المجلس الدوليأخذًا في الحسبان التعديلات الموصى بهما الآتيان:

- العمل بالتعديل الذي تم على الأمثلة التوضيحية لتقدير المراجعة في المعايير الدولية للمراجعة المعتمدة للتطبيق في المملكة من خلال تعديل أحد معطيات الأمثلة التوضيحية الذي يكتب على نحو "المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تتطبق على المراجعة هي تلك الخاصة بالدولة" لتصبح تقرأ على نحو "المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تتطبق على المراجعة هي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية."

- إضافة هامش توضيحي على نحو "لأغراض التطبيق في المملكة، يجب مراعاة متطلبات الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة فيما يتعلق بتقديم ارتباطات الخدمات الأخرى إلى عميل المراجعة." إلى المادة التطبيقية (أ)؛ وتحديداً يرتبط بالنقطة التي تشير إلى إمكانية أن يكون المراجع على علم بأحداث أو ظروف قد تثير شكوكاً كبيرة حول قدرة المنشأة على البقاء كمنشأة مستمرة من خلال "الارتباطات الأخرى التي يتم تنفيذها للمنشأة (على سبيل المثال، ارتباطات الإجراءات المتفق عليها)". حيث إن هذا الهامش التوضيحي يهدف إلى إزالة أي لبس قد يظهر من قراءة نص المادة التطبيقية الذي قد يوحي بمناسبة أن يقدم المراجع ارتباطات خدمات أخرى إلى عميل المراجعة.

- إضافة هامش توضيحي يربط بالعنوان الفرعي "لا يوجد عدم تأكيد جوهري فيما يتعلق بالاستمارية الذي يظهر في الأمثلة التوضيحية لتقدير المراجعة الملحوظة إلى المعيار المحدث ينص على أنه "لأغراض التطبيق في المملكة، فإن هذا العنوان الفرعي ليس متطلباً وإنما إرشادياً يمكن للمراجع إضافته متى قدر أهمية ذلك".