

توصية لجنة سلوك وآداب المهنة المبدئية بشأن اعتماد الجزء الخامس من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة "المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)"، والتعديلات الاستتباعية المتعلقة به

ملخص تنفيذي:

أصدر مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة (المجلس الدولي) معاييراً لسلوك وآداب المهنة تتعلق بتأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال) لتمثل هذه المعايير جزءاً مستقلاً بذاته ويحمل الرقم (٥) من ضمن أجزاء الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة (الميثاق)، وتعديلات استتباعية على الأجزاء الأخرى (الجزء (١) حتى الجزء (٤)) من الميثاق بما يحقق المواءمة ويغطي جانب المسائل المسلكية المرتبطة بتأكيد معلومات الاستدامة. وقد اعتمد المجلس في تصميم متطلبات وإرشادات هذا الجزء (أي الجزء الخامس) على نفس إطار المصلحة العامة الذي يستخدمه في تصميم المتطلبات والإرشادات المسلكية في الميثاق عامةً.

وقد تمثل أسلوب المجلس الدولي في تصميم المتطلبات والإرشادات المسلكية الواردة في هذا الجزء (أي الجزء الخامس) في بناء المتطلبات المسلكية على نفس إطار مفاهيم سلوك وآداب المهنة والمتطلبات المسلكية الواردة في الميثاق في سياق القوائم المالية، وتعديلها بما يتواءم مع طبيعة معلومات الاستدامة وتأكيداتها، وتوجيه المتطلبات إلى عموم الممارسين لتأكيد معلومات الاستدامة، وملاءمة المتطلبات والإرشادات المسلكية للتطبيق مع مختلف أطر التقرير عن معلومات الاستدامة وتأكيداتها، وملاءمة المتطلبات والإرشادات المسلكية للتطبيق مع مختلف موضوعات الاستدامة (البيئية والاجتماعية ومسائل الحوكمة) والمعلومات المفصّل عنها بشأنها وفقاً لأطر التقرير ذات الصلة، واستخدام نفس الهيكل وتقاليد الصياغة المستخدمة في بناء الأجزاء السابقة من الميثاق، وإيضاح المتطلبات المسلكية بما يعزز قابليتها للتطبيق من خلال بيان الفرق بين المتطلبات والمواد التطبيقية.

وحيث لم يظهر من دراسة المعيار (انظر الملحق (أ)) وجود متطلبات تختلف جوهرياً عما سبق اعتماده بشأن المتطلبات والإرشادات المسلكية المتعلقة بالخدمات التي يقدمها المحاسب المهني في الممارسة العامة (خدمات التأكيد) الواردة في الأجزاء السابقة من الميثاق، ولم يظهر وجود اعتبارات إضافية خاصة بالمملكة سوى عدم وجود هيئة مختصة في المملكة تُعنى بترخيص مقدمي خدمات التأكيد ومراقبة جودة أعمالهم بخلاف الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، فإن لجنة سلوك وآداب المهنة توصي مبدئياً باعتماد الإصدار الدولي (الجزء الخامس من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة "المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)" والتعديلات الاستتباعية المتعلقة به) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة أخذاً في الحسبان التعديلات الموصى بها الآتية:

أ- التعديلات (الكلية والجزئية) التي سبق تطبيقها على الأجزاء الأولى (١-٤) من الميثاق والتي تم تحديدها إبان اعتماد الميثاق للتطبيق في المملكة، باستثناء التعديلات الآتية:

^١ خاصةً المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠): حيث حرص المجلس الدولي خلال تطويره لهذه المتطلبات المسلكية على التنسيق مع مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد الذي صدر عنه المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠).

- مسألة العلاقة الزمنية بين المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة وعمليات تأكيد معلومات الاستدامة على مستوى المكتب/شركة المحاسبة وذلك لعدم وجود متطلبات نظامية حالياً في المملكة تُلزم المنشآت بتعيين محاسب مهني مستقل لتأكيد معلومات الاستدامة.
- مسألة الجمع بين تقديم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة والخدمات الأخرى لعمليات تأكيد معلومات الاستدامة؛ حيث إن إطار الحوكمة لتقارير الاستدامة وتأكيداتها لا يزال تحت التطوير في المملكة، وإفصاح المنشآت عن هذا النوع من المعلومات وطلبها لخدمات تأكيد هذه المعلومات هو أمر طوعي في الوضع الراهن في المملكة. وعليه، يتم تطبيق متطلبات القسم (٥٦٠٠) كما هو في الجزء الخامس من الميثاق في سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، ويُستثنى من ذلك حالة أن يكون المكتب/ الشركة مقدماً أيضاً لخدمة مراجعة القوائم المالية لنفس العميل، ويتم إضافة ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة الذي يخضع لمتطلبات الجزء الخامس من الميثاق إلى قائمة الخدمات الأخرى الجائز تقديمها لعمليات ارتباط مراجعة القوائم المالية في الوقت نفسه (تعميم الهيئة رقم ٥٧٣) وتاريخ (١٧/٠٨/١٤٤٣هـ)، ولا تدخل أتعاب خدمات تأكيد معلومات الاستدامة في معادلة احتساب الحد الأقصى (٧٠٪) لأتعاب الخدمات الأخرى (تعميم الهيئة رقم ٧٧٥) وتاريخ (١١/١٢/١٤٤٣هـ) وذلك انسجماً مع متطلبات الجزء الخامس والتعديلات الاستيعابية الناتجة عنه التي تشير إلى أن أتعاب ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لا تؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو تهديد الترهيب الناشئ عن نسبة أتعاب الخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة (انظر على سبيل المثال، الفقرة (١١/٤١٠) ت٢) من جزء التعديلات الاستيعابية الملحق إلى الجزء الخامس).
- ب- تعديل مصطلح "ممارس تأكيد معلومات الاستدامة" إلى "المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة"، وإضافة هامش إلى أول موضع يرد فيه المصطلح ينص على أنه "يقصد بالمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة، المحاسب المهني في الممارسة العامة بحسب تعريفه في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة"، وذلك للاعتبارات الآتية:
- تحديد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة بأن امتحان مهنة المراجعة والتأكد في المملكة يكون بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة يكون من خلاله المرخصين ملزمين بالالتزام بالمعايير المهنية والمسلكية التي تصدر عن الهيئة. ونص وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للتطبيق في المملكة، انسجماً مع ما جاء في نظام المهنة، على أن "نطاق تطبيق الميثاق" في المملكة يكون على "جميع المنتمين لمهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية سواء كانوا محاسبين قانونيين أو محاسبين في قطاعات الأعمال وجميع المنتسبين للهيئة سواء كانوا أعضاء أساسيين أو منتسبين. كما أن هذه القواعد تنطبق على جميع من يقوم أو يقدم خدمات المحاسبة والمراجعة والخدمات الأخرى التي تتطلب الالتزام بسلوكيات وأداب المهنة المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين وذلك فيما يتعلق بتلك الخدمات."
- أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية والقواعد التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيمها، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة وقواعد سلوك المهنة وأدائها. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية أو قواعد سلوك وأداب مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.

• أن المعايير الدولية لارتباطات التأكيد المعتمدة في المملكة (مثل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) (الجاري اعتماده في المملكة)) قد تم فيها تعديل المصطلح المحايد ("الممارس") المستخدم في النسخة الأساس الصادرة منها من قبل المجالس الدولية إلى مصطلح ("المحاسب القانوني")، وذلك أخذاً في الاعتبار أن ما يصدر عن الهيئة من معايير مهنية وفنية ومسلكية تنطبق على من يخضع لسلطة الهيئة وفق نظام المهنة وتنظيم الهيئة. ولأنه لم يسبق استخدام مصطلح "المحاسب القانوني" في سياق الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد في المملكة، تم التوصية باستخدام مصطلح "المحاسب المهني" وإضافة وصف "الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" لتمييز المقصود وفقاً لمحتوى الجزء الخامس من الميثاق.

• لا يوجد في المملكة حالياً إطار نظامي لحكومة مسألة التأكيد المستقل للتقارير الصادرة عن الشركات سوى نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين اللذان حددا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وأداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن المعيار الدولي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) الجاري اعتماده للتطبيق في المملكة، قد حدد ضرورة أن يلتزم "المحاسب القانوني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" 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 إطاراً لتأكيد معلومات الاستدامة ومتطلبات جودة مثل المعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).

ج- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، مراعاة تعديل جميع المصطلحات المحايدة المستخدمة في الجزء الخامس من الميثاق بما يتناسب مع استخدام مصطلح "المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة"، مثل تعديل مصطلح "الممارس الآخر" ليكون "المحاسب المهني الآخر"، ومصطلح "الممارس الحالي" إلى "المحاسب المهني الحالي"، ومصطلح "الممارس السابق" إلى "المحاسب المهني السابق"، ومصطلح "الممارس المرتقب" إلى "المحاسب المهني المرتقب"، وإضافة هامش إلى أول موضع ترد فيه هذه المصطلحات يشير إلى أنه "لأغراض التطبيق في المملكة، يقصد بالمحاسب المهني في هذا السياق، المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة".

د- يستثنى من التعديل الوارد في النقطة (ج) أعلاه تعديل مصطلح "قائد الارتباط" وما اشتق منه مثل مصطلح "القائد الرئيسي لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة" وإضافة هامش إلى أول موضع ترد فيه هذه المصطلحات يشير إلى أنه "لأغراض التطبيق في المملكة، يعادل مصطلح "قائد الارتباط" مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط"، وفيما يتعلق بمصطلح "القائد الرئيسي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" يضاف أيضاً الهامش التالي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يعادل مصطلح "القائد الرئيسي لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة" مصطلح "الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة" ولكن في سياق ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة". ويأتي هذا الاستثناء وفقاً للاعتبارات الآتية:

- الجزء الخامس من الميثاق يناقش ظرف جمع المحاسب المهني (المكتب/الشركة) بين ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ويميز بين الأفراد المسؤولين في الفريقين المقدمين للخدمتين (تحديداً في القسمين (٥٣٦٠) و(٥٤٥٠)) باستخدام مصطلحي "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة" و"قائد ارتباط

تأكيد معلومات الاستدامة"، حتى أنه في مواضع عدة تم الاكتفاء بتعبير "قائد الارتباط" باعتباره تعبير مميز للإشارة عن الفرد المسؤول عن ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة.

- يترتب على تعديل مصطلح "قائد الارتباط" إلى "الشريك المسؤول عن الارتباط" ضرورة إضافة ما يميزه عن "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة"، أي أن يكون المصطلح بعد التعديل على نحو "الشريك المسؤول عن ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة"، ومثل هذا التعديل يترتب عليه تعقيد وعدم عملية من الجانب اللغوي في استخدام المصطلح في السياقات المختلفة خلال الجزء الخامس.

- أن اللغة المستخدمة في تعريف مصطلح "قائد الارتباط" في مسرد المصطلحات تختلف نوعاً ما عما ورد في تعريف مصطلح "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة"، وهو اختلاف لغوي لم يؤثر على المعنى (أي الدور المقصود).

هـ- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، والذي يوضح حصر تقديم خدمات التأكيد في المملكة على المحاسبين المرخصين من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (أي مهنة المحاسبة والمراجعة) بحسب نظام المهنة وتنظيم الهيئة، تعديل جزئي على المادة التطبيقية (١٤/٥٣٨٠) يعزز من انسجامها مع المادة التطبيقية المقابلة لها في الأجزاء السابقة (١٤/٣٨٠) يكون على النحو الموضح أدناه:

"١٤/٥٣٨٠ ١ قد تتعلق العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية بتأثيرات عملية على عمل تأكيد معلومات الاستدامة أو تأثيرات على سمعة العميل أو المهنة ذات الصلة أو مجموعة الممارسين التي قد ينتمي إليها الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة نتيجة لطول النزاع مع السلطات الضريبية المعنية أو غيرها من السلطات. وقد تنطوي التأثيرات التي تلحق العميل على انتشار دعاية سلبية عنه وتحمله لتكاليف وغرامات أو عقوبات وضياح وقت الإدارة خلال فترات مهمة واحتمال وقوع عواقب سلبية على عمل العميل."

و- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى بداية القسم (٥٣٨٠) على النحو التالي: "لأغراض التطبيق في المملكة، فإنه على المحاسب المهني في الممارسة العامة الالتزام بما ورد في القسم (٣٨٠) والقسم (٥٣٨٠) والقسم (٥٦٠٤)، حسب مقتضى الحال، في سياق تقديم خدمات التخطيط الضريبي لعميل تأكيد معلومات الاستدامة، ومراعاة ما يصدر عن الهيئة بشأن الجمع بين تقديم الخدمات لنفس العميل في حالة كان العميل هو أيضاً عميل ارتباط مراجعة القوائم المالية"، وذلك لأن القسم (٥٣٨٠) من الجزء الخامس يقدم نفس المتطلبات الواردة في القسم (٣٨٠) من الجزء الثالث من الميثاق، إلا أن اللغة المستخدمة في القسم (٥٣٨٠) تركز على تنظيم سلوك "الممارس" في علاقته مع عميل تأكيد معلومات الاستدامة بشأن خدمات التخطيط الضريبي، في حين أن اللغة المستخدمة في صياغة القسم (٣٨٠) تخاطب المحاسب المهني عند تقديم خدمات التخطيط الضريبي كخدمات في الممارسة العامة إلى العميل (أي عميل خدمة التخطيط الضريبي) ولا تستخدم على سبيل المثال تعبير "عميل المراجعة أو التأكيد". وتركيز الصياغة في القسم (٥٣٨٠) على تقديم خدمات التخطيط الضريبي إلى عميل تأكيد معلومات الاستدامة يؤدي بالضرورة إلى فهم جواز تقديم خدمات التخطيط الضريبي إلى عميل تأكيد معلومات الاستدامة إلا أن حقيقة الأمر أن مسألة الجمع بين خدمات التخطيط الضريبي وخدمة تأكيد معلومات الاستدامة تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال ينظمها القسم (٥٦٠٤). وعليه، فإن إضافة الهامش التوضيحي المشار إليه أعلاه تعالج أي تساؤلات قد تثور لدى المحاسب المهني في الممارسة العامة حول ماهية الاختلاف بين ما ورد في القسم (٣٨٠) والقسم (٥٣٨٠) وتعزز من مراعاته بشكل شمولي لكل تلك الأقسام المتكاملة.

- ز- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٢/٥١٠٠) على النحو الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، فإنه على المحاسب المهني الالتزام بمتطلبات الجزء (٤) من الميثاق بالنسبة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة التي لا تقع ضمن نطاق معايير الاستقلال الدولية الواردة في هذا الجزء".
- ح- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٢/٥١٠٠) على النحو الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، لا تنطبق هذه الفقرة وذلك لأن المحاسب المهني في المملكة يجب عليه الالتزام بمتطلبات كامل أجزاء الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة." يتم إضافة هذا الهامش التوضيحي لأن هذه الفقرة تركز على معالجة ظرف معين وهو عندما يكون الممارسون لتأكيد معلومات الاستدامة (أي خلافاً للمحاسبين المهنيين) ينفذون أنشطة مهنية أو يحفظون بعلاقات مهنية أو عملية غير مشمولة في الجزء الخامس.
- ط- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى المادة التطبيقية (٦/٥١٠٠ ت ٥) ينص على ما يلي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يجب على المحاسب المهني مراعاة ما ورد في القسم (٥) "علاقة الميثاق الدولي بالمعايير والمتطلبات المهنية والتنظيمية الأخرى" الوارد في وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة."
- ي- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٣/٥٤٠٠) ينص على الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يجب على المكاتب/الشركات، حسب مقتضى الحال، التي يقدم من خلالها المحاسب المهني في الممارسة العامة خدماته المهنية الالتزام بالمعايير الدولية لإدارة الجودة المعتمدة في المملكة (المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢))."

الملحق (أ): دراسة اعتماد المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)

أ- هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى بحث اعتماد الجزء الخامس من الميثاق (المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)) في المملكة.

ب- نطاق الدراسة

تركز هذه الدراسة على محتوى الجزء الخامس محل البحث إضافةً إلى المنشورات الصادرة من مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة ذات الصلة به، والأجزاء الأخرى (١-٤) من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمدة للتطبيق في المملكة، ووثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة في المملكة، ومنشورات الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ذات الصلة بموضوع الجزء الخامس محل الدراسة.

ج- منهج الدراسة

تركز الدراسة على تحليل (مقارنة) محتوى الجزء الخامس من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة مع محتوى الأجزاء الأخرى من الميثاق (الجزء الأول حتى الجزء الرابع) السابق اعتمادها للتطبيق في المملكة، وتحديد أي مسائل ذات اعتبارات خاصة في سياق المملكة، وذلك أخذاً في الحسبان ما جاء في وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة من تعديلات جزئية أو كلية وكذلك ما صدر عن الهيئة من منشورات وتعليمات ذات الصلة.

د- ملخص بأبرز ملامح الجزء الخامس والملاحظات بشأنها

وفقاً لمنهج الدراسة، نوضح في هذا الجزء أبرز معالم الجزء الخامس (المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)) والملاحظات التي تم التوصل إليها بشأنه.

مقدمة ونطاق المتطلبات المسلكية في الجزء الخامس

- تركز المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة (بما في ذلك معايير الاستقلال) (سيتم الإشارة إليها بـ "المعايير" في هذا المستند) المستحدثة في الجزء الخامس من الميثاق بشكلٍ أساسي على تقديم المتطلبات المسلكية المتعلقة بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة. ويتكون الجزء الخامس من الأقسام (٥١٠٠-٥٣٩٠) التي تتضمن متطلبات ومواد تطبيقية تقابل بشكلٍ عام وتبني على نفس المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الأجزاء الأولى من الميثاق (الجزء (١) والجزء (٣)) مع بعض التعديلات المحدودة للمواءمة مع طبيعة معلومات الاستدامة وتأكيداتها.
- لم يتضمن الجزء الخامس أقساماً مقابلة للمتطلبات والمواد التطبيقية التي وردت في الجزء (٢) من الميثاق والتي تركز على المتطلبات المسلكية للمحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال، إلا أنه فقط تضمن قسماً (القسم ٥٢٧٠) يتناول مسألة الضغوطات التي قد يواجهها المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة داخل

- المكتب الذي يقدم من خلاله ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لمخالفة المبادئ الأساسية لسلوك وآداب المهنة، حيث تقابل المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة فيه تلك الواردة في القسم (٢٧٠) من الجزء (٢) من الميثاق.
- تضمنت المعايير المستحدثة لتأكيد معلومات الاستدامة في هذا الجزء، معايير خاصة بالاستقلال مصممة بما ينسجم مع طبيعة ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة (وحدد هذا الارتباط بأنه ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة الذي يحمل مستوى من المصلحة العامة يعادل ارتباطات المراجعة). وصممت هذه المعايير لتحمل ذات جودة المتطلبات المرتبطة بمعايير الاستقلال لارتباطات مراجعة القوائم المالية (الواردة في الجزء (٤أ) من الميثاق).
 - معايير الاستقلال التي تم تطويرها في الجزء الخامس في الأقسام (٥٤٠٠-٥٦٠٠) تنطبق على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة المتعلقة بمعلومات الاستدامة المعدة للغرض العام (المتطلبة بنظام أو لائحة أو المعلن عنها للعموم لدعم قرارات المستثمرين أو المستخدمين الآخرين). ويكون تطبيق معايير الاستقلال الواردة في الجزء (٤ب) من الميثاق (الذي يتعلق بمعايير الاستقلال لارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص) اختيارياً (بل مشجعاً عليه) على كل ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة الأخرى التي لا تدخل ضمن نطاق معايير الاستقلال الواردة في الجزء الخامس مثل ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة المتعلقة بمعلومات الاستدامة ذات الغرض الخاص، وذلك بالنسبة لممارسي تأكيد معلومات الاستدامة من غير المحاسبين المهنيين (حيث إن المحاسبين المهنيين ملزمين بالالتزام بمتطلبات الجزء (٤ب)).
 - أكدت المعايير المستحدثة على أن الممارسين من غير المحاسبين المهنيين قد يكونون ملزمين باتباع موثاق لسلوك وآداب المهنة أخرى ويكون عليهم عندئذ أخذها في الاعتبار إضافةً إلى متطلبات المعايير المستحدثة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة.

المتطلبات

- ركز المجلس الدولي على إيجاد متطلبات مسلكية لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة مساوية لتلك المتطلبة في المراجعة المستقلة للقوائم المالية، لذا تم تصميم الجزء الخامس ليكون مقابلاً للمتطلبات الواردة في الميثاق من الجزء ١ حتى الجزء ٤أ، حيث يتم البناء على الخمسة مبادئ الأساسية لسلوك وآداب المهنة (النزاهة والموضوعية والكفاءة والعناية الواجبة، والسرية والسلوك المهني)، وعلى إطار المفاهيم الوارد في الميثاق (للتعرف على التهديدات وتقويمها ومواجهتها)، ولذا تم ترقيم المتطلبات والمواد التطبيقية على نحو يقابل تلك الواردة في الأجزاء (١-٤أ) من الميثاق. وعليه، فإن الجزء الخامس يعالج حالات مشابهة للمصالح والعلاقات والظروف التي تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية لسلوك وآداب المهنة (بما في ذلك معايير الاستقلال) في إطار ارتباط مراجعة القوائم المالية مع بعض الاستثناءات (الاختلافات) التي ترتبط بطبيعة ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، والتي يمكن إيجاز أبرزها فيما يلي:
- إضافة وصف تفصيلي للمقصود بمعلومات الاستدامة التي هي محل ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة في القسم (٥١٠٠) المتعلق بموضوع الالتزام بمتطلبات الجزء الخامس.
- إضافة متطلب ومواد تطبيقية إلى القسم (٥٣٠٠) من الجزء الخامس تُعنى باستخدام المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة العمل الغير تأكيد لممارس آخر لأغراض ارتباط تأكيد معلومات

الاستدامة (حيث يُعد مفهوم استخدام عمل المحاسب المهني الممارس الآخر من المفاهيم الخاصة بسياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، والتي تضمنها المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)). يتضمن ذلك المتطلب توجيهه للمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة إلى ممارسة الحكم المهني لاتخاذ الخطوات المناسبة للوفاء بمسؤولياته المتعلقة بالالتزام بالمبادئ الأساسية لسلوك وآداب المهنة، وإرشادات بشأن نطاق عمل المحاسب المهني الممارس الآخر المقصود والعوامل التي من الممكن أن يأخذها المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة في الاعتبار لاتخاذ الخطوات المناسبة للوفاء بمسؤولياته (انظر الفقرة (ي) ١١/٥٣٠) والمواد التطبيقية المتصلة بها).

- إضافة متطلبات إلى القسم (٥٣٦٠) خاصة بتواصل المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة مع مراجع القوائم المالية فيما يتعلق بالاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح وذلك عندما يكون عميل تأكيد معلومات الاستدامة هو أيضا عميل مراجعة لدى المكتب (أو مكتب ضمن الشبكة)، أو مكوناً في عميل مراجعة لدى المكتب (أو مكتب ضمن الشبكة).

- لم يقدم الجزء الخامس فقرات ومواد تطبيقية مقابلة لتلك التي تُعرف أو تقدم إرشادات لتحديد ما إذا كان العميل من المنشآت ذات الاهتمام العام في الجزء (٤أ). ورغم تبني الجزء الخامس لنفس مبادئ تعريف المنشآت ذات الاهتمام العام الواردة في الأجزاء السابقة من الميثاق في سياق مراجعة القوائم المالية (تحديداً الجزء (٤أ) من الميثاق)، إلا أن الجزء الخامس يشير إلى إمكانية وجود أنظمة ولوائح تُحدد بشكل خاص المنشآت ذات الاهتمام العام لأغراض ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة (انظر الفقرات (١١٣/٥٤٠) و (١٣/٥٤٠)).

- إضافة إرشاد يوضح المقصود بـ "تنفيذ عمل تأكيد في المكون" حيث إن هذا المفهوم أساسي في تحديد انطباق متطلبات الاستقلال الواردة في الجزء الخامس عندما يقوم مكتب تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعة أو المحاسب المهني الممارس للمكون بتنفيذ عمل تأكيد في المكون أو في مكون سلسلة القيمة (انظر الفقرة ٢/٥٤٠ ت٣). كما تم تطوير متطلب يتعلق بمسؤولية قائد الارتباط للمجموعة عن تقييم التهديدات التي تمس الاستقلال والتي تنمو إلى علمه بشأن الأعمال التي ينفذها المحاسب المهني الممارس للمكون في المكون، واتخاذ التصرف المناسب (انظر الفقرة (ي) ٤/٥٤٠) (وهذا المتطلب يقابل الإرشاد الوارد في الجزء (٤أ) في المادة التطبيقية (١٤/٤٠٥)).

- إضافة جزء فرعي في القسم (٥٤٠٥) يُعني بمتطلبات الاستقلال المتصلة بتنفيذ العمل التأكيدي في مكون سلسلة القيمة. حيث يتضمن هذا الجزء الفرعي متطلبات استقلال جديدة تنطبق عندما ينفذ مكتب تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعة أو المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة للمكون عمل تأكيد في مكون سلسلة القيمة (انظر الفقرات (ي) ٣٠/٥٤٠-ي ٣٧/٥٤٠) المواد التطبيقية المتصلة بها)، وهذه المتطلبات ليس لها مقابل في سياق مراجعة القوائم المالية لكون مفهوم سلسلة القيمة ليس مؤثراً في اعداد المعلومات المالية وفق أطر التقرير المالي كما هو في سياق أطر التقرير عن مسائل الاستدامة.

- إضافة القسم (٥٤٠٦) الذي يركز على مفهوم جديد متصل بسياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة وهو مفهوم "المحاسب المهني الممارس الآخر الذي تُستخدم أعمال تأكيده في ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة" والذي

تضمنه المعيار الدولي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠). حيث يتضمن هذا الجزء متطلبات ومواد تطبيقية تنطبق عندما ينوي المكتب استخدام العمل التأكيدي للمحاسب المهني الآخر. ويوضح هذا القسم مفهوم المحاسب المهني الممارس الآخر الذي يتم استخدام عمله التأكيدي بأنه ذلك العمل التأكيدي المنفذ بواسطة محاسب مهني آخر في عميل تأكيد معلومات الاستدامة أو أحد مكونات سلسلة القيمة (مثل حالة أن يختار العميل أن يكلف محاسب مهني آخر بتنفيذ أعمال تأكيد بشأن معلومات استدامة معينة) ولا يكون لمكتب تأكيد معلومات الاستدامة قدرة على المشاركة بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل. كما يوضح القسم اعتبارات الاستقلال المتصلة باستخدام عمل المحاسب المهني الممارس الآخر سواء في عميل تأكيد معلومات الاستدامة أو أحد مكونات سلسلة القيمة؛ ومن ذلك أن الأفراد من المحاسب المهني الممارس الآخر لا يعدون أعضاءً في فريق الارتباط. وبشكل هام، لا يحدد القسم متطلبات مباشرة على المحاسب المهني الممارس الآخر وذلك لأن المحاسب المهني الممارس الآخر قد لا يكون خاضعاً لمتطلبات الميثاق (وهذا الفهم لا ينطبق في سياق المملكة في ظل التعديلات المقترحة الموصى بها لاعتماد الجزء الخامس للتطبيق في المملكة).

- إضافة مواد تطبيقية تقدم الإرشاد بشأن تطبيق متطلبات الاستقلال المرتبطة بالأتعاب (الواردة في القسم (٥٤١٠)) على الظرف عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباط تأكيد معلومات الاستدامة (انظر الفقرات (٥٤١٠/٣ت و ٥٤١٠/١١ت)). وترتبط هذه الفقرات بالجزء (أ٤) فيما يتعلق بتطبيق المتطلبات التي تناقش التعرف على التهديدات الناشئة عن نسبة أتعاب الخدمات الأخرى إلى خدمة المراجعة، أخذاً في الحسبان بأنه قد تم التعديل على ذلك الجزء (أي الجزء (أ٤)) بشكل استباعي والتوضيح بأن أتعاب خدمة تأكيد معلومات الاستدامة لا تؤثر على مستوى التهديدات الناشئة عن نسبة أتعاب الخدمات الأخرى إلى أتعاب خدمة مراجعة القوائم المالية عند تقييم أثر تلك التهديدات على الاستقلال.
- إضافة متطلبات ومواد تطبيقية توضح ظروف طول العلاقة مع عميل تأكيد معلومات الاستدامة عندما يكون الفرد عضواً في كل من فريق تأكيد معلومات الاستدامة وفريق مراجعة القوائم المالية لنفس العميل (انظر الفقرة ي. ٦/٥٥٤٠)، وكذلك عندما يكون المكتب قد نفذ ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لعميل تأكيد معلومات الاستدامة من المنشآت ذات الاهتمام العام وكان ذلك الارتباط غير خاضعاً لمعايير الاستقلال الواردة في الجزء الخامس (انظر الفقرة ي. ١٠/٥٥٤٠). كما أن المتطلبات (تحديداً متطلب تدوير الأفراد ومدد فترة التعامل وفترة الابتعاد وآلية احتساب المدد) التي تنظم التعامل مع التهديدات الناشئة من طول العلاقة مع العميل من المنشآت ذات الاهتمام العام الواردة في الجزء الخامس منسجمة مع تلك الواردة في الجزء (أ٤)، وتضع في الاعتبار ظرف الجمع بين ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ومراجعة القوائم المالية لنفس العميل. وتحقيقاً لهذا الانسجام، تضمنت التعديلات الاستباقية تعديلات على القسم ٥٤٠ تعكس نفس هذا الظرف في سياق ارتباط مراجعة القوائم المالية. فعلى سبيل المثال، تشير المادة التطبيقية (١٠/٥٥٤٠) إلى حالة إذا كان الفرد يعمل شريكاً مسؤولاً عن ارتباط مراجعة القوائم المالية لعميل تأكيد معلومات الاستدامة لمدة سنتين، فإنه يمكن تعيينه مسؤولاً عن تنفيذ فحص الجودة لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لخمس سنوات أخرى (باعتبار أن فترة التعامل المحددة في الفقرة (ي. ٧/٥٥٤٠) هي سبع سنوات تراكمية)، وبعد ذلك يتعين عليه قضاء فترة ابتعاد.

- صياغة متطلبات القسم (٥٦٠٠) والأقسام الفرعية له (٥٦٠١-٥٦١٠) وفقاً لنفس المبادئ الواردة في القسم (٦٠٠) وأقسامه الفرعية (٦٠١-٦١٠) من الجزء (٤أ) ولكن بما يتلاءم مع طبيعة معلومات الاستدامة، ومن ذلك إضافة الفقرة (١٥/٥٦٠٠) التي توضح أن تقديم الخدمات غير التأكيدية لعميل ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ينشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال فقط إذا كانت تلك الخدمات تؤثر على معلومات الاستدامة التي يبدي المكتب رأياً تأكيدياً بشأنها. ففي حين أن المراجع يبدي رأيه عند مراجعة القوائم المالية عن كامل مجموعة القوائم المالية للعميل، فإن المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة من الممكن أن يبدي رأيه المهني عند تنفيذ ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة على فقط معلومات الاستدامة التي تتناول مسألة معينة من مسائل الاستدامة (مثل الانبعاثات الكربونية)، وعليه تكون معلومات الاستدامة المتعلقة بمسائل الاستدامة الأخرى ليست خاضعة لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة. إضافة إلى ما سبق، في صياغة المتطلبات والمواد المسلكية الواردة في القسم (٥٦٠٠) والأقسام الفرعية له تم مراعاة ظرف الجمع بين ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباط تأكيد معلومات الاستدامة؛ حيث إن تلك الخدمات من الممكن أن يكون لها الأثر على كل من القوائم المالية ومعلومات الاستدامة (بمعنى أن تلك الخدمات غير التأكيدية التي تؤثر على القوائم المالية أو اعداد القوائم المالية يكون لها أثر أيضاً على معلومات الاستدامة) (انظر على سبيل المثال الفقرة (١٦/٥٦٠٠)).
- بالنسبة للأقسام الفرعية (٥٦٠١-٥٦١٠) والتي تتناول المتطلبات المسلكية المتعلقة بخدمات غير تأكيدية معينة، فقد تم تطويرها بناءً على نفس المبادئ الواردة في الأقسام الفرعية المقابلة لها (٦٠١-٦١٠) من الجزء (٤أ)، إلا انه قد تم مواءمتها محتوى تلك الأقسام مع طبيعة معلومات الاستدامة؛ ومن ذلك تعديل القسم الفرعي (٦٠١) "خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر" ليكون بدلاً من ذلك "خدمات وبيانات الاستدامة" في القسم (٥٦٠١) في سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، وتعديل القسم الفرعي (٦٠٣) "خدمات التقويم" ليكون "خدمات التقويم والاستشارات بشأن المعلومات المستشفرة للمستقبل" في القسم (٥٦٠٣) باعتبار أن معلومات الاستدامة عادةً ما تتضمن توقعات أو تنبؤات بشأن التطورات المستقبلية (أو ما يسمى بـ "معلومات مستشفرة للمستقبل").

مسرد المصطلحات

- في ضوء تصميم المجلس الدولي للمعايير في الجزء الخامس، تم إضافة تعريفات لمجموعة من المصطلحات الجديدة مثل المحاسب المهني الممارس الآخر، وإطار التقرير ذو الغرض العام، وحدود التقرير، ومعلومات الاستدامة، ومعلومات الاستدامة للمجموعة، وارتباط تأكيد معلومات الاستدامة، وسلسلة القيمة، ومكون سلسلة القيمة. كما تم إضافة مصطلحات خاصة بسياق ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة وهي مقابلة لمصطلحات مضمنة في الميثاق في سياق مراجعة القوائم المالية، مثل المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة في المكون، والمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة الحالي، والمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة السابق، والمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة المرتقب، وعميل تأكيد معلومات الاستدامة، وعميل تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعة، وفريق تأكيد معلومات الاستدامة، وفريق تأكيد معلومات الاستدامة، ومكتب تأكيد معلومات

الاستدانة للمجموعة، وقائد الارتباط، وقائد الارتباط للمجموعة، والقائد الرئيسي لارتباط تأكيد معلومات الاستدانة.

- في ضوء تصميم المجلس الدولي للمعايير في الجزء الخامس، تم تطوير وتكييف مصطلحات وتعريفات واردة في الميثاق بما يتناسب ويغطي ارتباط تأكيد معلومات الاستدانة؛ مثل إضافة ما يشير إلى ارتباطات تأكيد معلومات الاستدانة في الشرح المتصل بمصطلحات المكون، وفترة الارتباط، وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، وتضمن ما يشير إلى سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدانة في تعريفات المصطلحات مثل المستوى المقبول، والتسويق، والفاحص المناسب، وارتباط التصديق، والضوابط، وفاحص جودة الارتباط، وفريق الارتباط، والمكتب، والمجموعة، والاستقلال، والنشاط المهني، والطرف الثالث العقلاني المطلع، والتدابير الوقائية، والمكلفين بالحوكمة. وعملية التطوير والتكييف تتم من خلال استخدام نفس المصطلحات في سياق ارتباط تأكيد معلومات الاستدانة في الميثاق، أو من خلال إضافة تعديلات محدودة إلى التعريفات توضح شمولها لما يرتبط بارتباطات تأكيد معلومات الاستدانة.

تاريخ سريان التطبيق

- انسجاماً مع تاريخ سريان تطبيق المعيار الدولي لتأكيد الاستدانة (٥٠٠)، يسري تطبيق المعايير المستحدثة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للفترات التي تبدأ من أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦، أو بطريقة أخرى في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦ أو بعد هذا التاريخ، مع السماح بالتطبيق الأسبق.
- وفيما يتعلق بمتطلبات الاستقلال المتصلة بعمل التأكيد على مستوى منشآت سلسلة القيمة، قدمت المعايير المستحدثة فترة اعفاء لمدة سنتين ليسري تطبيق تلك المتطلبات للفترات التي تبدأ من أو بعد تاريخ ١ يوليو ٢٠٢٨.

التعديلات الاستتباعية

أخذ المجلس الدولي في الاعتبار إجراء تعديلات على الأجزاء الأولى (١-٤) من الميثاق التي هي موجهة إلى المحاسبين المهنيين والتي تنطوي على متطلبات تعالج المسائل المسلكية المختلفة التي تتعلق بإعداد التقارير المالية لتشير أيضاً إلى التقارير غير المالية (أو معلومات الاستدانة)، وذلك لغرض أن تغطي تلك المتطلبات ما يتعلق بموضوع إعداد تقارير الاستدانة. ووفقاً لذلك، كان توجه المجلس الدولي إلى أنه لكون المتطلبات الموجودة في الميثاق (الأجزاء ١-٤) شاملة وتعالج مختلف المسائل المسلكية المرتبطة بإعداد التقارير المالية وغير المالية، تكون التعديلات محدودة لأجل أن تكون مناسبة للالتزام بها في سياق إعداد تقارير الاستدانة وذلك من خلال تقديم بعض الأمثلة والإحالات المرتبطة بمجال إعداد تقارير الاستدانة. كما تضمنت تلك التعديلات المحدودة على الأجزاء الأولى (١-٤) إضافة إحالات مرجعية إلى الجزء الخامس والفقرات الواردة فيه لتعزيز الانسجام بين أجزاء الميثاق. فمن ضمن التعديلات الاستتباعية التي تعزز الانسجام، على سبيل المثال، إضافة المادة التطبيقية (١٠/١١ ت ٢) إلى الجزء (٤) لتوضح ظرف عندما يقدم المكتب ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباط تأكيد معلومات الاستدانة لنفس العميل، فإن أتعاب خدمة تأكيد معلومات الاستدانة التي تقع ضمن نطاق الجزء الخامس لا تؤثر على مستوى التهديدات الناشئة عن نسبة أتعاب الخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة التي يقدم القسم ٤١٠ متطلبات بشأنها.

ملاحظات عامة بشأن المعيار

- ترقيم فقرات الجزء الخامس يقابل الترقيم للفقرات في الأجزاء من ١ حتى (٤أ) في الميثاق. إلا أن هناك فقرات مستحدثة لغرض الجزء الخامس قد تم ترقيمها على نحو مختلف، وأخرى قد تم إضافتها للأجزاء السابقة كتعديل استتبعي لتعزيز الانسجام والمواءمة.
- أن الجزء الخامس تم تصميمه على أساس أنه مستقل بذاته عن الميثاق ويحتوي على كامل المتطلبات المسلكية المتعلقة بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة مما يعني أن الممارس غير المحاسب المهني الذي لا يخضع لمتطلبات الميثاق (الأجزاء من ١-٤) يمكن أن يجد كل المتطلبات والمواد التطبيقية لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة في مكان واحد دون الحاجة إلى الرجوع للأجزاء الأخرى من الميثاق إلا في حالة ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة المعدة لغرض خاص فإن الجزء الخامس شجع الممارس على تطبيق المتطلبات الواردة في الجزء (٤ب). ووفقاً لذلك كان الجزء الخامس في المجمل إعادة إنتاج لنفس محتوى الأجزاء (١، ٣، و٤أ) من الميثاق لكن بصياغة تلائم طبيعة وسياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة.
- أن معايير الاستقلال المضمنة في الجزء الخامس تم تصميمها بواسطة المجلس الدولي على أساس أن الاستقلال المتطلب في تأكيد معلومات الاستدامة هو في نفس مستوى الاستقلال المتطلب في مراجعة القوائم المالية. إضافة إلى ذلك، فإن خدمات التأكيد وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة المعتمدة تقوم على أساس تطلب استقلال مقدم تلك الخدمات، ولذلك ورد، على سبيل المثال، النص التالي في المعيار الدولي لإدارة الجودة (١): "يُعد الالتزام بمتطلبات الاستقلال أمراً ضرورياً لتنفيذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى، وهو أحد الأمور التي يتوقعها أصحاب المصلحة الذين يعتمدون على تقارير المكتب" (انظر الفقرة (٣٦أ) من المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)).

هـ- الخلاصة والتوصية:

حيث لم يظهر من دراسة المعيار (انظر الملحق (أ)) وجود متطلبات تختلف جوهرياً عما سبق اعتماده بشأن المتطلبات المسلكية المتعلقة بالخدمات التي يقدمها المحاسب المهني في الممارسة العامة (خدمات التأكيد) الواردة في الأجزاء السابقة من الميثاق، ولم يظهر وجود اعتبارات إضافية خاصة بالمملكة سوى عدم وجود هيئة مختصة في المملكة تُعنى بترخيص مقدمي خدمات التأكيد ومراقبة جودة أعمالهم بخلاف الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، فإن لجنة سلوك وآداب المهنة توصي مبدئياً باعتماد الإصدار الدولي (الجزء الخامس من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة "المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة فيما يخص تأكيد معلومات الاستدامة (بما في ذلك معايير الاستقلال)" والتعديلات الاستتبعية المتعلقة به) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة أخذاً في الحسبان التعديلات الموصى بها الآتية:

- أ- التعديلات (الكلية والجزئية) التي سبق تطبيقها على الأجزاء الأولى (١-٤) من الميثاق والتي تم تحديدها إبان اعتماد الميثاق للتطبيق في المملكة، باستثناء التعديلات الآتية:

- مسألة العلاقة الزمنية بين المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة وعمليات تأكيد معلومات الاستدامة على مستوى المكتب/شركة المحاسبة وذلك لعدم وجود متطلبات نظامية حالياً في المملكة تُلزم المنشآت بتعيين محاسب مهني مستقل لتأكيد معلومات الاستدامة.
- مسألة الجمع بين تقديم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة والخدمات الأخرى لعميل تأكيد معلومات الاستدامة؛ حيث إن إطار الحوكمة لتقارير الاستدامة وتأكيداتها لا يزال تحت التطوير في المملكة، وإفصاح المنشآت عن هذا النوع من المعلومات وطلبها لخدمات تأكيد هذه المعلومات هو أمر طوعي في الوضع الراهن في المملكة. وعليه، يتم تطبيق متطلبات القسم (٥٦٠٠) كما هو في الجزء الخامس من الميثاق في سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، ويُستثنى من ذلك حالة أن يكون المكتب/ الشركة مقدماً أيضاً لخدمة مراجعة القوائم المالية لنفس العميل، ويتم إضافة ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة الذي يخضع لمتطلبات الجزء الخامس من الميثاق إلى قائمة الخدمات الأخرى الجائز تقديمها لعميل ارتباط مراجعة القوائم المالية في الوقت نفسه (تعميم الهيئة رقم (٥٧٣) وتاريخ (١٧/٠٨/١٤٤٣هـ))، ولا تدخل أتعاب خدمات تأكيد معلومات الاستدامة في معادلة احتساب الحد الأقصى (٧٠٪) لأتعاب الخدمات الأخرى (تعميم الهيئة رقم (٧٧٥) وتاريخ (١٢/٠١/١٤٤٣هـ)) وذلك انسجاماً مع متطلبات الجزء الخامس والتعديلات الاستيعابية الناتجة عنه التي تشير إلى أن أتعاب ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لا تؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو تهديد الترهيب الناشئ عن نسبة أتعاب الخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة (انظر على سبيل المثال، الفقرة (١١/٤١٠) من جزء التعديلات الاستيعابية الملحق إلى الجزء الخامس).
- ب- تعديل مصطلح "ممارس تأكيد معلومات الاستدامة" إلى "المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة"، وإضافة هامش إلى أول موضع يرد فيه المصطلح ينص على أنه "يقصد بالمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة، المحاسب المهني في الممارسة العامة بحسب تعريفه في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة"، وذلك للاعتبارات الآتية:
- تحديد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة بأن امتحان مهنة المراجعة والتأكيد في المملكة يكون بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة يكون من خلاله المرخصين ملزمين بالالتزام بالمعايير المهنية والسلوكية التي تصدر عن الهيئة. ونص وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للتطبيق في المملكة، انسجاماً مع ما جاء في نظام المهنة، على أن "نطاق تطبيق الميثاق" في المملكة يكون على "جميع المنتمين لمهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية سواء كانوا محاسبين قانونيين أو محاسبين في قطاعات الأعمال وجميع المنتسبين للهيئة سواء كانوا أعضاء أساسيين أو منتسبين. كما أن هذه القواعد تنطبق على جميع من يقوم أو يقدم خدمات المحاسبة والمراجعة والخدمات الأخرى التي تتطلب الالتزام بسلوكيات وأداب المهنة المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين وذلك فيما يتعلق بتلك الخدمات."
- أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية والقواعد التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيمها، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير المحاسبة

والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة وقواعد سلوك المهنة وأدائها. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية أو قواعد سلوك وآداب مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.

• أن المعايير الدولية لارتباطات التأكيد المعتمدة في المملكة (مثل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) (الجاري اعتماده في المملكة)) قد تم فيها تعديل المصطلح المحايد ("الممارس") المستخدم في النسخة الأساس الصادرة منها من قبل المجالس الدولية إلى مصطلح ("المحاسب القانوني")، وذلك أخذاً في الاعتبار أن ما يصدر عن الهيئة من معايير مهنية وفنية ومسلكية تنطبق على من يخضع لسلطة الهيئة وفق نظام المهنة وتنظيم الهيئة. ولأنه لم يسبق استخدام مصطلح "المحاسب القانوني" في سياق الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة، تم التوصية باستخدام مصطلح "المحاسب المهني" وإضافة وصف "الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" لتمييز المقصود وفقاً لمحتوى الجزء الخامس من الميثاق.

• 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 اللذان حددا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وآداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن المعيار الدولي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) الجاري اعتماده للتطبيق في المملكة، قد حدد ضرورة أن يلتزم "المحاسب القانوني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" 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 إطار لتأكيد معلومات الاستدامة ومتطلبات جودة مثل المعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).

ج- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، مراعاة تعديل جميع المصطلحات المحايدة المستخدمة في الجزء الخامس من الميثاق بما يتناسب مع استخدام مصطلح "المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة"، مثل تعديل مصطلح "الممارس الآخر" ليكون "المحاسب المهني الآخر"، ومصطلح "الممارس الحالي" إلى "المحاسب المهني الحالي"، ومصطلح "الممارس السابق" إلى "المحاسب المهني السابق"، ومصطلح "الممارس المرتقب" إلى "المحاسب المهني المرتقب"، وإضافة هامش إلى أول موضع ترد فيه هذه المصطلحات يشير إلى أنه "لأغراض التطبيق في المملكة، يقصد بالمحاسب المهني في هذا السياق، المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة".

د- يستثنى من التعديل الوارد في النقطة (ج) أعلاه تعديل مصطلح "قائد الارتباط" وما اشتق منه مثل مصطلح "القائد الرئيسي لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة" وإضافة هامش إلى أول موضع ترد فيه هذه المصطلحات يشير إلى أنه "لأغراض التطبيق في المملكة، يعادل مصطلح "قائد الارتباط" مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط"، وفيما يتعلق بمصطلح "القائد الرئيسي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" يضاف أيضاً الهامش التالي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يعادل مصطلح "القائد الرئيسي لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة" مصطلح "الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة" ولكن في سياق ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة." ويأتي هذا الاستثناء وفقاً للاعتبارات الآتية:

- الجزء الخامس من الميثاق يناقش ظرف جمع المحاسب المهني (المكتب/الشركة) بين ارتباط مراجعة القوائم المالية وارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ويميز بين الأفراد المسؤولين في الفريقين المتقدمين للخدمتين (تحديداً في القسمين (٥٣٦٠) و(٥٤٥٠)) باستخدام مصطلحي "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة" و"قائد ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة"، حتى أنه في مواضع عدة تم الاكتفاء بتعبير "قائد الارتباط" باعتباره تعبير مميز للإشارة عن الفرد المسؤول عن ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة.

- يترتب على تعديل مصطلح "قائد الارتباط" إلى "الشريك المسؤول عن الارتباط" ضرورة إضافة ما يميزه عن "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة"، أي أن يكون المصطلح بعد التعديل على نحو "الشريك المسؤول عن ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة"، ومثل هذا التعديل يترتب عليه تعقيد وعدم عملية من الجانب اللغوي في استخدام المصطلح في السياقات المختلفة خلال الجزء الخامس.

- أن اللغة المستخدمة في تعريف مصطلح "قائد الارتباط" في مسرد المصطلحات تختلف نوعاً ما عما ورد في تعريف مصطلح "الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة"، وهو اختلاف لغوي لم يؤثر على المعنى (أي الدور المقصود).

هـ- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، والذي يوضح حصر تقديم خدمات التأكيد في المملكة على المحاسبين المرخصين من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (أي مهنة المحاسبة والمراجعة) بحسب نظام المهنة وتنظيم الهيئة، تعديل جزئي على المادة التطبيقية (١٤/٥٣٨٠) يعزز من انسجامها مع المادة التطبيقية المقابلة لها في الأجزاء السابقة (١٤/٣٨٠) يكون على النحو الموضح أدناه:

"١٤/٥٣٨٠ ت ١ قد تتعلق العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية بتأثيرات عملية على عميل تأكيد معلومات الاستدامة أو تأثيرات على سمعة العميل أو المهنة ذات الصلة أو مجموعة الممارسين التي قد ينتمي إليها الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة نتيجة لطول النزاع مع السلطات الضريبية المعنية أو غيرها من السلطات. وقد تنطوي التأثيرات التي تلحق العميل على انتشار دعاية سلبية عنه وتحمله لتكاليف وغرامات أو عقوبات وضياع وقت الإدارة خلال فترات مهمة واحتمال وقوع عواقب سلبية على عمل العميل".

و- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى بداية القسم (٥٣٨٠) على النحو التالي: "لأغراض التطبيق في المملكة، فإنه على المحاسب المهني في الممارسة العامة الالتزام بما ورد في القسم (٣٨٠) والقسم (٥٣٨٠) والقسم (٥٦٠٤)، حسب مقتضى الحال، في سياق تقديم خدمات التخطيط الضريبي لعميل تأكيد معلومات الاستدامة، ومراعاة ما يصدر عن الهيئة بشأن الجمع بين تقديم الخدمات لنفس العميل في حالة كان العميل هو أيضاً عميل ارتباط مراجعة القوائم المالية"، وذلك لأن القسم (٥٣٨٠) من الجزء الخامس يقدم نفس المتطلبات الواردة في القسم (٣٨٠) من الجزء الثالث من الميثاق، إلا أن اللغة المستخدمة في القسم (٥٣٨٠) تركز على تنظيم سلوك "الممارس" في علاقته مع عميل تأكيد معلومات الاستدامة بشأن خدمات التخطيط الضريبي، في حين أن اللغة المستخدمة في صياغة القسم (٣٨٠) تخاطب المحاسب المهني عند تقديم خدمات التخطيط الضريبي كخدمات في الممارسة العامة إلى العميل (أي عميل خدمة التخطيط الضريبي) ولا تستخدم على سبيل المثال تعبير "عميل المراجعة"

أو التأكيد". وتركيز الصياغة في القسم (٥٣٨٠) على تقديم خدمات التخطيط الضريبي إلى عميل تأكيد معلومات الاستدامة يؤدي بالضرورة إلى فهم جواز تقديم خدمات التخطيط الضريبي إلى عميل تأكيد معلومات الاستدامة إلا أن حقيقة الأمر أن مسألة الجمع بين خدمات التخطيط الضريبي وخدمة تأكيد معلومات الاستدامة تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال بنظمها القسم (٥٦٠٤). وعليه، فإن إضافة الهامش التوضيحي المشار إليه أعلاه تعالج أي تساؤلات قد تثور لدى المحاسب المهني في الممارسة العامة حول ماهية الاختلاف بين ما ورد في القسم (٣٨٠) والقسم (٥٣٨٠) وتعزز من مراعاته بشكل شمولي لكل تلك الأقسام المتكاملة.

ز- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٢/٥١٠٠) على النحو الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، فإنه على المحاسب المهني الالتزام بمتطلبات الجزء (٤ب) من الميثاق بالنسبة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة التي لا تقع ضمن نطاق معايير الاستقلال الدولية الواردة في هذا الجزء".

ح- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٢/٥١٠٠) على النحو الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، لا تنطبق هذه الفقرة وذلك لأن المحاسب المهني في المملكة يجب عليه الالتزام بمتطلبات كامل أجزاء الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة". يتم إضافة هذا الهامش التوضيحي لأن هذه الفقرة تركز على معالجة ظرف معين وهو عندما يكون الممارسون لتأكيد معلومات الاستدامة (أي خلافاً للمحاسبين المهنيين) ينفذون أنشطة مهنية أو يحفظون بعلاقات مهنية أو عملية غير مشمولة في الجزء الخامس.

ط- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى المادة التطبيقية (٦/٥١٠٠ ت ٥) ينص على ما يلي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يجب على المحاسب المهني مراعاة ما ورد في القسم (٥) "علاقة الميثاق الدولي بالمعايير والمتطلبات المهنية والتنظيمية الأخرى" الوارد في وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للتطبيق في المملكة".

ي- يترتب على التعديل الوارد في النقطة (ب)، ضرورة إضافة هامش إلى الفقرة (٣/٥٤٠٠ و) ينص على الآتي: "لأغراض التطبيق في المملكة، يجب على المكاتب/الشركات، حسب مقتضى الحال، التي يقدم من خلالها المحاسب المهني في الممارسة العامة خدماته المهنية الالتزام بالمعايير الدولية لإدارة الجودة المعتمدة في المملكة (المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) والمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢))."