

الإصدار النهائي
نوفمبر ٢٠٢٤

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)
المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات
الاستدامة

والتعديلات الاستتباعية ولغرض الاتساق على سائر
المعايير نتيجةً للمعيار



International Auditing
and Assurance
Standards Board

نبذة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

هذا المستند قام بإعداده واعتماده مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

ويتمثل هدف المجلس في خدمة المصلحة العامة عن طريق وضع معايير عالية الجودة للمراجعة والتأكد وغيرها من معايير الخدمات ذات العلاقة وعن طريق تيسير التقارب بين معايير المراجعة والتأكد الدولية والمحلية، مما يعزز جودة الممارسة واتساقها في جميع أنحاء العالم ويوطد ثقة العموم في مهنة المراجعة والتأكد على الصعيد العالمي.

ويقوم المجلس بإعداد معايير وإرشادات للمراجعة والتأكد وفقاً لآلية مشتركة لوضع المعايير يشترك فيها مجلس الإشراف على المصلحة العامة، الذي يشرف على أنشطة المجلس، ومجلس أصحاب المصلحة الاستشاري، الذي يقدم مرئيات تتعلق بالمصلحة العامة أثناء إعداد هذه المعايير والإرشادات.

للمعلومات المتعلقة بحقوق التأليف والنشر والعلامات التجارية والتصاريح، يُرجى الانتقال إلى صفحة ١٩٨.



International Auditing
and Assurance
Standards Board®

الفهرس

الصفحة

٥ معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) / المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة
١٨٨ التعديلات الاستتباعية ولغرض الاتساق على سائر المعايير نتيجة للمعيار

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة

(يسري هذا المعيار على ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة التي يتم التقرير عنها للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦ أو كما هي في تاريخ محدد في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦)

الفهرس

الفقرة	
٧-١	مقدمة.....
١٤-٨	نطاق هذا المعيار.....
١٥	تاريخ السريان.....
١٧-١٦	الأهداف.....
١٨	التعريفات.....
	المتطلبات
٢٥-١٩	القيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير تأكيد معلومات الاستدامة.....
٢٩-٢٦	قبول ارتباط التأكيد والاستمرار فيه.....
٣٠	إدارة الجودة على مستوى المكتب.....
٦٣-٣١	إدارة الجودة على مستوى الارتباط.....
٦٧-٦٤	الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.....
٦٨	الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة.....
٧٤-٦٩	التوثيق.....
٨٤-٧٥	الشروط المسبقة لارتباط التأكيد.....
٨٨-٨٥	شروط ارتباط التأكيد.....
٩٤-٨٩	الأدلة.....
١٠٢-٩٥	التخطيط.....
١٢٥-١٠٣	إجراءات تقييم المخاطر.....
١٥٢-١٢٦	الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرى.....
١٦١-١٥٣	تجميع التحريفات المكتشفة والنظر فيها.....
١٦٢	تقويم وصف الضوابط المنطبقة.....
١٦٤-١٦٣	الأحداث اللاحقة.....
١٧٠-١٦٥	الإفادات المكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة.....
١٧٧-١٧١	المعلومات الأخرى.....
١٨٧-١٧٨	تكوين الاستنتاج التأكيدى.....

٢١٢-١٨٨	إعداد تقرير التأكيد.....
	المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى
١١-١أ	مقدمة.....
١٥١-١٢١	نطاق هذا المعيار.....
٤٦أ-١٦م	التعريفات.....
٥٧أ-٤٧أ	القيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير تأكيد معلومات الاستدامة.....
٦٧أ-٥٨أ	قبول ارتباط التأكيد والاستمرار فيه.....
٧٤أ-٦٨أ	إدارة الجودة على مستوى المكتب.....
١٦١أ-٧٥أ	إدارة الجودة على مستوى الارتباط.....
١٦٥أ-١٦٢أ	الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.....
١٧.أ-١٦٦أ	الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة.....
١٨٣أ-١٧١أ	التوثيق.....
٢١٨أ-١٨٤أ	الشروط المسبقة لارتباط التأكيد.....
٢٢٤أ-٢١٩أ	شروط ارتباط التأكيد.....
٢٧٦أ-٢٢٥أ	الأدلة.....
٣١٢أ-٢٧٧أ	التخطيط.....
٤١٩أ-٣١٣أ	إجراءات تقييم المخاطر.....
٤٦٩أ-٤٢٠أ	الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرى.....
٤٩٨أ-٤٧.أ	جميع التحريفات المكتشفة والنظر فيها.....
٥٠.١أ-٤٩٩أ	تقويم وصف الضوابط المنطبقة.....
٥٠.٥أ-٥٠.٢أ	الأحداث اللاحقة.....
٥٠.٧أ-٥٠.٦أ	الإفادات المكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة.....
٥١٨أ-٥٠.٨أ	المعلومات الأخرى.....
٥٣٦أ-٥١٩أ	تكوين الاستنتاج التأكدي.....
٦٠.٢أ-٥٣٧أ	إعداد تقرير التأكيد.....

الملحق الأول: مسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة

الملحق الثاني: نظر المحاسب القانوني في آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها

الملحق الثالث: نماذج توضيحية لتقارير التأكيد عن معلومات الاستدامة

مقدمة

١. يتناول المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة.
٢. لأغراض هذا المعيار، يُقصد بمعلومات الاستدامة المعلومات حول مسائل الاستدامة. وقد تتعلق إفصاحات المنشأة حول تلك المسائل بعدة موضوعات مختلفة (على سبيل المثال، المناخ والممارسات العمالية والتنوع الحيوي) وعدة جوانب مختلفة من تلك الموضوعات (على سبيل المثال، المخاطر والفرص والمقاييس ومؤشرات الأداء الرئيسية). وقد تبين الأنظمة أو اللوائح أو أطر تقارير الاستدامة مسائل أو موضوعات الاستدامة، أو الجوانب التي تتعلق بالاستدامة في الموضوعات، بطرق مختلفة، وقد تقدم أيضاً متطلبات أو إرشادات للمنشأة عند تحديد معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها. (راجع: الفقرات ١، ٢١-٢٢، ٢٣، الملحق الأول)
٣. يتم التقرير عن معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط. ويتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني^(١) تقويم ما إذا كانت الضوابط التي يتوقع تطبيقها في إعداد معلومات الاستدامة مناسبة لظروف الارتباط. وفي حال عدم وجود ما يدل على خلاف ذلك، فإن ضوابط الأطر التي تنص عليها الأنظمة أو اللوائح أو التي تفرضها جهات مخولة أو معترف بها وتتبع آليات عمل شفافة يُفترض أنها ضوابط مناسبة. (راجع: الفقرتين ٢، ١٩٧)
٤. قد تضع الضوابط آلية تقوم المنشأة من خلالها بتعيين مسائل الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، بما في ذلك تطبيق الأهمية النسبية عند تعيين تلك المسائل وتعيين حدود التقرير. وفي هذا المعيار، تشير "آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها" إلى الآلية التي تطبقها المنشأة لتحديد مسائل الاستدامة التي سيتم التقرير عنها ضمن معلومات الاستدامة وتحديد حدود التقرير. (راجع: الفقرة ٣)
٥. قد يمتد نطاق ارتباط التأكيد ليشمل جميع معلومات الاستدامة التي ستقرر عنها المنشأة أو قد يقتصر على جزء من تلك المعلومات. وعلى سبيل المثال، قد تتطلب بعض الدول أن يتم التقرير عن معلومات الاستدامة بكاملها وفقاً لإطار محدد حتى تخضع للتأكيد. ولكن في دول معينة، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أن تكون الإفصاحات المتعلقة بالمناخ ضمن معلومات استدامة المنشأة هي وحدها الخاضعة للتأكيد. وتتطلب متطلبات التقرير في هذا المعيار من المحاسب القانوني تعيين أو توضيح المعلومات الخاضعة لارتباط التأكيد. (راجع: الفقرة ٤)
٦. ينبني هذا المعيار على افتراض أساس بأن: (راجع: الفقرة ٥)
 - (أ) أعضاء فريق الارتباط وفاحص جودة الارتباط (للارتباطات التي عيّن فيها أحد الفاحصين) يخضعون للنصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي) فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، أو متطلبات مهنية، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، مساوية على الأقل لنصوص الميثاق؛^(ب) (راجع: الفقرتين ٦-٧)
 - (ب) المحاسب القانوني الذي ينفذ الارتباط هو عضو في مكتب يخضع للمعيار الدولي لإدارة الجودة (١)،^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).^(ج) (راجع: الفقرات ٨-١١)
٧. مما هو متعارف عليه أن إدارة الجودة داخل المكاتب التي تنفذ ارتباطات التأكيد، والالتزام بالمبادئ المسلكية، بما فيها متطلبات الاستقلال، يحققان المصلحة العامة ويُعدان جزءاً أساسياً من ارتباطات التأكيد عالية الجودة. وعندما ينفذ المحاسب القانوني ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة وفقاً لهذا المعيار أو غيره من معايير ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، فإنه من المهم إدراك أن

^١ لأغراض تطبيق المعيار في المملكة تم تعديل مصطلح الممارس إلى المحاسب القانوني؛ حيث إن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني وفقاً لما جاء في وثيقة اعتماد المعيار في المملكة.

^٣ 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.

^١ المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

^٥ 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.

نطاق هذا المعيار

٨. ينطبق هذا المعيار على جميع ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة. وهو ينطبق على جميع أنواع معلومات الاستدامة، بغض النظر عن طريقة عرض تلك المعلومات. (راجع: الفقرات ١٢-١٤)

٩. يتناول هذا المعيار كلاً من ارتباطات التأكيد المعقول والتأكيد المحدود. وما لم يتم النص على خلاف ذلك، فإن كل مطلب وارد في هذا المعيار ينطبق على كلٍ من ارتباطات التأكيد المعقول والتأكيد المحدود. ونظراً لأن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير منه في ارتباط التأكيد المعقول، فإن الإجراءات التي سينفذها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود ستختلف في طبيعتها وتوقيتها عن تلك التي سينفذها في ارتباط التأكيد المعقول، وستكون أقل منها في المدى. (راجع: الفقرة ١٥أ)

١٠. يفيد إطار ارتباطات التأكيد بأن ارتباط التأكيد إما أن يكون ارتباط تصديق أو ارتباطاً مباشراً. ويتناول هذا المعيار ارتباطات التصديق فحسب. ولذلك، فإن الإشارات في هذا المعيار إلى "ارتباط التأكيد" أو "الارتباط" يُقصد بها ارتباط التصديق.

العلاقة مع معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠)^٢

١١. هذا المعيار هو معيار شامل يتضمن المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بجميع عناصر ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة. وعليه، فإن المحاسب القانوني غير مطالب بتطبيق معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠) عند تنفيذ الارتباط.

العلاقة مع القوائم المالية المراجعة

١٢. لا يتناول هذا المعيار معلومات الاستدامة التي يتعين تضمينها في القوائم المالية للمنشأة وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. ويتعين على مراجع القوائم المالية للمنشأة تطبيق المعايير الدولية للمراجعة على تلك المعلومات.

١٣. قد يتم عرض معلومات الاستدامة جنباً إلى جنب مع القوائم المالية المراجعة للمنشأة، على سبيل المثال، بوصفها جزءاً من التقرير السنوي للمنشأة أو في وثيقة أو وثائق منفصلة يتم إرفاقها بالتقرير السنوي. وفي هذه الظروف، تُعد القوائم المالية المراجعة معلومات أخرى لأغراض هذا المعيار.

التدرج

١٤. يستهدف هذا المعيار ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة الخاصة بجميع المنشآت، بغض النظر عن حجمها أو مدى تعقيدها. ومع ذلك، فإن المراد هو تطبيق متطلبات هذا المعيار في سياق طبيعة الارتباط وظروفه.

تاريخ السريان

١٥. يسري هذا المعيار على ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة التي يتم التقرير عنها:

(أ) للفترات التي تبدأ في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦؛ أو

(ب) كما في تاريخ محدد في أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦.

ويُسمح بالتطبيق المبكر لهذا المعيار.

الأهداف

١٦. عند القيام بارتباط لتأكيد معلومات الاستدامة، فإن أهداف المحاسب القانوني تتمثل فيما يلي:

^٢ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

(أ) الوصول إلى تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسب مقتضى الحال، عمّا إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري؛

(ب) إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة من خلال تقرير مكتوب يتضمن استنتاج تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسب مقتضى الحال، ويصف أساس الاستنتاج؛

(ج) القيام بالاتصالات الأخرى التي يتطلبها هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة.

١٧. في جميع الحالات التي لا يمكن الوصول فيها إلى تأكيد معقول أو تأكيد محدود، حسب مقتضى الحال، والتي يكون فيها إبداء استنتاج متحفظ في تقرير تأكيد المحاسب القانوني غير كافٍ في ظل الظروف القائمة لأغراض تقديم التقرير إلى المستخدمين المستهدفين، فإن هذا المعيار يتطلب من المحاسب القانوني الامتناع عن إبداء استنتاج، أو الانسحاب من الارتباط، عندما يكون الانسحاب ممكناً وفقاً للأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

التعريفات

١٨. لأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

الإجراءات التحليلية	عمليات تقويم معلومات الاستدامة من خلال تحليل العلاقات المنطقية بين كل من البيانات الكمية والنوعية. وتشمل الإجراءات التحليلية أيضاً التحري الضروري عن التقلبات أو العلاقات التي يتم التعرف عليها والتي لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف عن القيم المتوقعة بمبلغ كبير.
المحاسب القانوني الآخر	مكتب، خلاف مكتب المحاسب القانوني، ينفذ عملاً يستهدف المحاسب القانوني استخدامه لأغراض ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة، والمحاسب القانوني غير قادر على المشاركة في ذلك العمل بصورة كافية ومناسبة. ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فإن: (أ) عمل المحاسب القانوني الآخر الذي قد يستهدف المحاسب القانوني استخدامه لأغراض ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة يتم تنفيذه في سياق ارتباط منفصل. (ب) الأفراد لدى المحاسب القانوني الآخر الذين يتولون تنفيذ العمل لا يعدون أعضاءً في فريق الارتباط لأنهم لا ينفذون إجراءات على ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة. ولا يُعد هؤلاء الأفراد كذلك من الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني. (ج) الإشارات إلى استخدام عمل المحاسب القانوني الآخر تشمل، عند الاقتضاء، العمل الذي نفذه أفراد من ذلك المكتب الآخر.
الضوابط المنطبقة	الضوابط المستخدمة لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة ذي الصلة.
الطرف المعني (الأطراف المعنية)	الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أو الطرف القائم بالتكليف، في حال اختلافه عنهم.
الإقرارات	إفادات من المنشأة، سواء أكانت صريحة أو غير ذلك، يتم تضمينها في معلومات الاستدامة، ويستخدمها المحاسب القانوني للنظر في مختلف أنواع التحريفات المحتملة التي يمكن أن تحدث. (راجع: الفقرة ١٦م)
ارتباط التأكيد	ارتباط يهدف فيه المحاسب القانوني إلى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لإبداء استنتاج يهدف إلى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين حيال معلومات الاستدامة. وكل ارتباط تأكيد إمّا أن يكون:

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

<p>(أ) ارتباط تأكيد معقول – وهو ارتباط تأكيد يقوم فيه المحاسب القانوني بتخفيض خطر الارتباط إلى مستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها في ظل ظروف الارتباط، كأساس لاستنتاج المحاسب القانوني. ويُعبّر عن الاستنتاج الذي يخلص إليه المحاسب القانوني بصيغة تنبئ عن رأي المحاسب القانوني في مخرجات قياس أو تقويم مسائل الاستدامة، بما في ذلك عرضها والإفصاح عنها، مقارنة بالضوابط المنطبقة؛ أو</p> <p>(ب) ارتباط تأكيد محدود – وهو ارتباط تأكيد يقوم فيه المحاسب القانوني بتخفيض خطر الارتباط إلى مستوى يمكن قبوله في ظل ظروف الارتباط، ولكن ذلك الخطر يظل أكبر مما يكون عليه في ارتباط التأكيد المعقول، كأساس لإبداء استنتاج بصيغة تنبئ بما إذا كان قد نما إلى علم المحاسب القانوني، بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة مُحَرَفَةٌ بشكل جوهري. وتكون الإجراءات المنفذة في إطار ارتباط التأكيد المحدود محدودة في طبيعتها وتوقيتها ومداهها مقارنة بما هو مطلوب في ارتباط التأكيد المعقول ولكن يتم التخطيط لهذه الأمور للحصول على مستوى من التأكيد يكون بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني مجدداً. وحتى يكون مستوى التأكيد الذي يصل إليه المحاسب القانوني مجدداً، فإنه من المرجح أن يعزز مدى ثقة المستخدمين المستهدفين في معلومات الاستدامة بدرجة من الواضح أنها ليست بلا طائل.</p>	
<p>مهارات وأساليب التأكيد</p>	<p>مهارات وأساليب التأكيد</p>
<p>ارتباط التصديق</p>	<p>ارتباط تأكيد يقوم فيه طرف آخر خلاف المحاسب القانوني بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطبقة.</p>
<p>المعلومات المقارنة</p>	<p>معلومات الاستدامة المعروضة لفترة واحدة سابقة أو أكثر.</p>
<p>المكون</p>	<p>منشأة أو وحدة عمل أو وظيفة أو نشاط تجاري، أو مزيج مما سبق، ضمن حدود التقرير، يحدده المحاسب القانوني لأغراض تخطيط وتنفيذ ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرة ١٧١)</p>
<p>المحاسب القانوني للمكون</p>	<p>المكتب الذي ينفذ أعمال التأكيد فيما يتعلق بمكون لأغراض ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة، والمحاسب القانوني قادر على المشاركة في ذلك العمل بصورة كافية ومناسبة. وتشمل الإشارات إلى المحاسب القانوني للمكون، عند الاقتضاء، الأفراد من ذلك المكتب. ويُعد الأفراد لدى المحاسب القانوني للمكون الذين يتولون تنفيذ العمل أعضاءً في فريق الارتباط. (راجع: الفقرتين ١٨١-١٩٠)</p>
<p>الضوابط</p>	<p>الأسس المرجعية المستخدمة لقياس أو تقويم مسائل الاستدامة. وتتألف الضوابط من ضوابط لأطر أو ضوابط وضعتها المنشآت أو ضوابط من كلا النوعين. وضوابط الأطر إما أن تكون ضوابط للعرض العادل أو ضوابط للالتزام. (راجع: الفقرتين ٢٠٠، ١٩٥٠)</p> <p>ويُستخدم مصطلح "ضوابط العرض العادل" للإشارة إلى إطار للتقرير عن الاستدامة يتطلب الالتزام بمتطلبات ذلك الإطار إضافة إلى ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٢٨-٥٢٩)</p> <p>(أ) يقرّ، صراحةً أو ضمناً، أنه لتحقيق العرض العادل لمعلومات الاستدامة، فإنه قد يكون من الضروري للإدارة تقديم معلومات تتعدى تلك المطلوبة على وجه التحديد بموجب الإطار؛ أو</p>

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

<p>(ب) يقرّ صراحةً أنه قد يكون من الضروري للإدارة الخروج عن أحد متطلبات الإطار لتحقيق العرض العادل لمعلومات الاستدامة. ومن المتوقع ألا يكون مثل هذا الخروج ضرورياً إلا في ظروف نادرة للغاية.</p> <p>ويستخدم مصطلح "ضوابط الالتزام" للإشارة إلى إطار للتقرير عن الاستدامة يتطلب الالتزام بمتطلبات الإطار ولكنه لا يحتوي على الإقرارات الواردة في البندين (أ) أو (ب) أعلاه.</p>	
<p>معلومات الاستدامة بشأن جانب لأحد الموضوعات. (راجع: الفقرتين ٢١١-٢٢١)</p>	<p>الإفصاح (الإفصاحات)</p>
<p>السياق العام الذي يحدد ارتباط التأكيد ذي الصلة، ويشمل ذلك: شروط الارتباط؛ ونطاق الارتباط وما إذا كان ارتباط تأكيد معقول أو ارتباط تأكيد محدود؛ وخصائص مسائل الاستدامة؛ والضوابط المنطبقة؛ واحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات؛ والخصائص ذات الصلة للمنشأة وحدود تقريرها؛ وخصائص إدارة المنشأة والمكلفين بحوكمتها؛ والأمور الأخرى التي قد يكون لها تأثير مهم على الارتباط.</p>	<p>ظروف الارتباط</p>
<p>الشريك أو فرد آخر يعينه المكتب ليكون مسؤولاً عن الارتباط وتنفيذه، وعن تقرير التأكيد الذي يصدر من خلال المكتب، وتكون له -إذا تطلب الأمر- الصلاحية المناسبة من جهة مهنية أو نظامية أو تنظيمية. ويُقرأ مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" على أنه يشير إلى ما يعادله في القطاع العام، عند الاقتضاء. (راجع: الفقرتين ٢٣١-٢٤١)</p>	<p>الشريك المسؤول عن الارتباط^(١)</p>
<p>خطر أن يبدي المحاسب القانوني استنتاجاً غير مناسب عندما تكون معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري. (راجع: الفقرات ٢٥١-٢٧١ م)</p>	<p>خطر الارتباط</p>
<p>الإدارة أو المكلفون بالحوكمة أو الأطراف الأخرى التي تكلف المحاسب القانوني بتنفيذ ارتباط التأكيد.</p>	<p>الطرف القائم بالتكليف</p>
<p>تقويم موضوعي، يقوم بتنفيذه فاحص جودة الارتباط ويتم الانتهاء منه في تاريخ تقرير التأكيد أو قبله، يتناول الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناءً على هذه الأحكام.</p>	<p>فحص جودة الارتباط</p>
<p>شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.</p>	<p>فاحص جودة الارتباط</p>
<p>الشريك المسؤول عن الارتباط والعاملون الآخرون الذين ينفذون الارتباط، وأي أفراد آخرين ينفذون إجراءات على الارتباط، باستثناء الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني والمراجعين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة بشأن الارتباط. (راجع: الفقرتين ٢٨١-٢٩١)</p>	<p>فريق الارتباط</p>
<p>المنشأة النظامية أو المنشأة الاقتصادية أو الجزء القابل للتحديد من منشأة نظامية أو اقتصادية، أو مجموعة المنشآت النظامية أو غيرها من المنشآت أو الأجزاء من تلك المنشآت، التي تتعلق بها معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرة ٣٠١)</p>	<p>المنشأة</p>
<p>المعلومات، بعد تطبيق إجراءات التأكيد، التي يستخدمها المحاسب القانوني لاستخلاص الاستنتاجات التي تشكل الأساس لاستنتاج تقرير التأكيد. وكفاية الأدلة مقياس لكميتها. ومناسبة الأدلة مقياس لجودتها.</p>	<p>الأدلة</p>

^(١) 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.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

المكتب	محاسب قانوني فرد أو شركة لمحاسبين مهنيين. ويُقرأ مصطلح "المكتب" على أنه يشير إلى ما يعادله في القطاع العام، عند الاقتضاء. (راجع: الفقرة ٣١١)
الغش	تصرف متعمد يرتكبه فرد واحد أو أكثر من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو الموظفين أو الأطراف الثالثة، ينطوي على احتيال للحصول على ميزة غير عادلة أو غير قانونية. (راجع: الفقرتين ٣٢٢-٣٣٢)
الإجراءات الإضافية	الإجراءات، بما فيها اختبارات أدوات الرقابة والإجراءات الأساس، التي يتم تنفيذها استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها.
المجموعة	المنشأة المُعدة للتقرير، المُعد لها معلومات استدامة المجموعة. (راجع: الفقرة ٣٤١)
ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لمجموعة	ارتباط تأكيد بشأن معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة.
معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة	معلومات الاستدامة التي تشتمل على معلومات الاستدامة لأكثر من منشأة أو وحدة عمل واحدة وفقاً للضوابط. (راجع: الفقرة ٣٥١)
المعلومات المالية التاريخية	معلومات تخص منشأة معينة، معبرٌ عنها بمصطلحات مالية، ومستمدة أساساً من النظام المحاسبي لتلك المنشأة، بشأن الأحداث الاقتصادية التي حدثت في فترات زمنية سابقة، أو بشأن الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في نقاط زمنية في الماضي.
المستخدمون المستهدفون	الأفراد أو الكيانات أو مجموعات الأفراد أو الكيانات الذين يتوقع المحاسب القانوني أنهم سيستخدمون تقرير تأكيد معلومات الاستدامة. وفي بعض الحالات، قد يكون هناك مستخدمون مستهدفون آخرون بخلاف الموجه لهم تقرير تأكيد معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرات ٣٦١-٣٨١)
وظيفة المراجعة الداخلية	وظيفة في المنشأة تقوم بتنفيذ أنشطة تأكيدية واستشارية مصممة لتقويم وتحسين فاعلية حوكمة المنشأة وإدارتها للمخاطر وألياتها الخاصة بالرقابة الداخلية.
الإدارة	شخص (أشخاص) يتحمل المسؤولية التنفيذية عن إجراء عمليات المنشأة. وفيما يخص بعض المنشآت في بعض الدول، تشمل الإدارة بعض أو جميع المكلفين بالحوكمة، على سبيل المثال، الأعضاء التنفيذيين في مجلس الحوكمة، أو المدير المالك.
الخبير الذي تستعين به الإدارة	فرد أو كيان يمتلك خبرة في مجال آخر غير التأكيد، وتستخدم المنشأة عمله في ذلك المجال لمساعدتها في إعداد معلومات الاستدامة.
التحريف	اختلاف بين الإفصاحات والقياس أو التقويم المناسب لمسائل الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة. وقد تنشأ التحريفات عن خطأ أو غش، وقد تكون نوعية أو كمية، وهي تشمل المعلومات التي تم إغفال ذكرها أو المعلومات التي تحجب عرض الإفصاحات. (راجع: الفقرات ٤١٧، ٤٣١، ٤٧٩)
تحريف المعلومات الأخرى	يوجد تحريف في المعلومات الأخرى عندما يتم ذكر المعلومات الأخرى بشكل غير صحيح أو عندما تكون تلك المعلومات مضللة بأية صورة أخرى (الأسباب من بينها أنها تغفل أو تحجب معلومات لازمة لسلامة فهم أمر مفصّل عنه في المعلومات الأخرى).
الشبكة	هيكل أكبر حجماً:

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

<p>(أ) يهدف إلى تحقيق التعاون،</p> <p>(ب) يهدف بوضوح إلى التشارك في الأرباح أو التكاليف، أو يخضع للملكية أو سيطرة أو إدارة مشتركة، أو يطبق سياسات أو إجراءات مشتركة لإدارة الجودة أو استراتيجية عمل مشتركة، أو يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً أو جزءاً مهماً من الموارد المهنية.</p>	
<p>مكتب آخر ينتهي إلى شبكة المكتب [الذي يقوم بتنفيذ الارتباط]، أو منشأة تنتهي إلى تلك الشبكة.</p>	<p>مكتب ضمن الشبكة</p>
<p>تصرفات المنشأة أو المكلفين بالحوكمة أو الإدارة أو الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح المنشأة أو بتوجيهات منها، بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو غير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية. ولا يشمل عدم الالتزام سوء السلوك الشخصي غير المتعلق بأنشطة أعمال المنشأة.</p>	<p>عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح</p>
<p>معلومات لا تخضع لارتباط التأكيد مُضمَّنة في الوثيقة أو الوثائق التي تحتوي على معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد وتقرير التأكيد بشأنها.</p>	<p>المعلومات الأخرى</p>
<p>أي فرد يحظى بصلاحيات إلزام المكتب بتنفيذ ارتباطات الخدمات المهنية. (راجع: الفقرة ٣٩٩)</p>	<p>الشريك</p>
<p>المبلغ أو المبالغ التي يحددها المحاسب القانوني بما يقل عن المبلغ أو المبالغ التي تم تحديد أنها ذات أهمية نسبية لأحد الإفصاحات الكمية، ليقص إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة احتمال أن يكون مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة في ذلك الإفصاح ذا أهمية نسبية.</p>	<p>الأهمية النسبية للتنفيذ</p>
<p>الشركاء والموظفون في المكتب.</p>	<p>العاملون</p>
<p>الشخص أو الأشخاص الذين يؤدون الارتباط (وهو عادةً الشريك المسؤول عن الارتباط أو أعضاء فريق الارتباط الآخرون أو المكتب، حسب مقتضى الحال). وفي المواطن التي يهدف فيها هذا المعيار صراحةً إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالوفاء بأحد المتطلبات أو المسؤوليات، يُستخدم مصطلح "الشريك المسؤول عن الارتباط" بدلاً من "المحاسب القانوني".</p>	<p>المحاسب القانوني</p>
<p>فرد أو كيان يمتلك خبرة في مجال آخر غير التأكيد، يستخدم المحاسب القانوني عمله في ذلك المجال لمساعدته في الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. وذلك الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني قد يكون خبيراً داخلياً (أي شريكاً أو موظفاً، بما في ذلك الموظفين المؤقتين، في مكتب المحاسب القانوني أو مكتب ضمن شبكة المحاسب القانوني) أو خبيراً خارجياً.</p>	<p>الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني</p>
<p>تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة، في السياق الذي توفره معايير التأكيد ومعايير سلوك وأداب المهنة، عند اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات التي تكون مناسبة في ظل الظروف المحيطة بالارتباط.</p>	<p>الحكم المهني</p>
<p>موقف سلوكي يتضمن التحلي بعقلية متسائلة، والتيقُّظ للحالات التي قد تشير إلى إمكانية وجود تحريف بسبب خطأ أو غش، وإجراء تقييم نقدي للأدلة.</p>	<p>نزعة الشك المهني</p>
<p>المعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة والمتطلبات المسلكية ذات الصلة.</p>	<p>المعايير المهنية</p>
<p>مبادئ سلوك وأداب المهنة والمتطلبات المسلكية التي تنطبق على المحاسبين المهنيين عند قيامهم بتنفيذ ارتباطات التأكيد على معلومات الاستدامة. وتتألف المتطلبات المسلكية ذات الصلة من النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً، أو المتطلبات المهنية أو المتطلبات المنصوص عليها في</p>	<p>المتطلبات المسلكية ذات الصلة</p>

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

نظام أو لائحة التي تحدد السلطة المعنية أنها مساوية على الأقل لنصوص الميثاق الدولي فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة. ^(١) (راجع: الفقرتين ٦٢١-٦٣١)	
الأنشطة أو العمليات أو العلاقات أو الموارد التي سيتم تضمينها في معلومات الاستدامة للمنشأة. ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فإن حدود التقرير يتم تحديدها وفقاً للضوابط المنطبقة. (راجع: الفقرتين ٤٠١-٤١١)	حدود التقرير
خطر أن تكون معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري قبل الارتباط.	خطر التحريف الجوهري
الإجراءات التي يتم تصميمها وتنفيذها لأجل ما يلي: (أ) في ارتباط التأكيد المحدود، التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات؛ (ب) في ارتباط التأكيد المعقول، التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، في الإفصاحات على مستوى الإقرارات.	إجراءات تقييم المخاطر
المهنيون، بخلاف الشركاء، بما في ذلك أي خبراء يوظفهم المكتب.	الموظفون
إجراءات يتم تصميمها لاكتشاف التحريفات الجوهريّة. وتتألف الإجراءات الأساس من اختبارات التفاصيل والإجراءات التحليلية. (راجع: الفقرة ٤٢١)	الإجراءات الأساس
الكفاءة في مجال الاستدامة	الكفاءة في مجال الاستدامة
معلومات الاستدامة - المعلومات بشأن مسائل الاستدامة. (راجع: الفقرة ٤٣١) لأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة: (أ) تنتج معلومات الاستدامة عن قياس أو تقييم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط. (ب) تُعادل معلومات الاستدامة التي تكون موضوع ارتباط التأكيد "معلومات الموضوع" في معايير التأكيد الأخرى. (ج) يُقصد بالإشارات إلى "معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها" كامل معلومات الاستدامة التي ستقرر عنها المنشأة، وتُستخدم هذه الإشارات بالدرجة الأولى في سياق المعرفة المبدئية للمحاسب القانوني بظروف الارتباط. (د) إذا كان ارتباط التأكيد لا يغطي كامل معلومات الاستدامة التي تقرر عنها المنشأة، فإن مصطلح "معلومات الاستدامة" يُقرأ على أنه المعلومات التي تخضع للتأكيد. (راجع: الفقرة ٤٤١)	معلومات الاستدامة
المسائل البيئية أو الاجتماعية أو مسائل الحوكمة أو غيرها من المسائل التي تتعلق بالاستدامة التي يتم تعريفها أو توضيحها في الأنظمة أو اللوائح أو أطر تقارير الاستدامة ذات الصلة، أو التي تحددها المنشأة لأغراض إعداد أو عرض معلومات الاستدامة. ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فإن مسائل الاستدامة التي يتم قياسها أو تقييمها وفقاً للضوابط هي ما يعادل "الموضوع محل الارتباط" في معايير التأكيد الأخرى. (راجع: الفقرتين ٤٥١-٤٦١)	مسائل الاستدامة

^(١) 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.

نظام الرقابة الداخلية	النظام الذي يصممه ويطبقه ويحافظ عليه المكلفون بالحوكمة والإدارة وغيرهم من موظفي المنشأة لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المنشأة فيما يتعلق بأنشطة العمل المستدامة وإمكانية الاعتماد على تقرير الاستدامة، وكفاءة وفعالية العمليات التشغيلية، والالتزام بالأنظمة واللوائح المنطبقة فيما يتعلق بمسائل الاستدامة.
المكلفون بالحوكمة	ويشير مصطلح "أدوات الرقابة" إلى السياسات أو الإجراءات التي تضعها المنشأة لتحقيق أهداف الرقابة التي ترمي إليها الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، فيما يتعلق بأي جوانب من مكون واحد أو أكثر في نظام الرقابة الداخلية.
التحريفات غير المصححة	أشخاص أو مؤسسات (على سبيل المثال، مجلس أمناء) تقع على عاتقهم مسؤولية الإشراف على التوجه الاستراتيجي للمنشأة والواجبات المرتبطة بمساءلتها. ويشمل ذلك الإشراف على آلية إعداد تقرير الاستدامة. وفيما يخص بعض المنشآت في بعض الدول، قد يشمل المكلفون بالحوكمة العاملين في الإدارة، مثل الأعضاء التنفيذيين في مجلس حوكمة منشأة في القطاع الخاص أو العام، أو المدير المالك.
التحريفات غير المصححة	التحريفات التي قام المراجع بتجميعها أثناء ارتباط التأكيد والتي لم يتم تصحيحها.

المتطلبات

القيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير تأكيد معلومات الاستدامة

الالتزام بالمعايير ذات الصلة بالارتباط

١٩. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بهذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة بالارتباط. (راجع: الفقرة ٤٧أ)

٢٠. لا يجوز للمحاسب القانوني الإفادة بأنه ملتزم بهذا المعيار أو أي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة بالارتباط. (راجع: الفقرتين ٤٧أ-٤٨أ)

نص معيار تأكيد معلومات الاستدامة

٢١. يجب أن يتوفر لدى المحاسب القانوني فهم لنص معيار تأكيد معلومات الاستدامة بكامله، بما في ذلك المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الصحيح. (راجع: الفقرات ٤٩أ-٥٤أ)

الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة

٢٢. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بكل متطلب من متطلبات هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة إلا إذا كان المتطلب، في ظل ظروف ارتباط التأكيد، غير ذي صلة لأنه مشروط والشرط غير متحقق. وقد تم إضافة الحرف "د" (التأكيد المحدود) أو "م" (التأكيد المعقول) بعد رقم الفقرة في المتطلبات التي تنطبق فقط على ارتباطات التأكيد المحدود أو التأكيد المعقول، على الترتيب. وعندما ينطبق المتطلب على الارتباطات المحدودة والمعقولة معاً، ولكن بطرق مختلفة، فإنه يتم عرض تلك المتطلبات في شكل جدول مع إضافة الحرفين "د" (للتأكد المحدود) و"م" (للتأكيد المعقول). (راجع: الفقرة ٥٥أ)

٢٣. قد يتوصل المحاسب القانوني، في ظروف استثنائية، إلى الحكم بضرورة الخروج عن متطلب ذي صلة في أحد معايير تأكيد معلومات الاستدامة. وفي مثل هذه الظروف، يجب على المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات بديلة لتحقيق هدف ذلك المتطلب. ولا يتوقع أن تنشأ حاجة المحاسب القانوني إلى الخروج عن متطلب ذي صلة إلا عندما يكون المتطلب خاصاً بتنفيذ إجراء معين، ويعتقد المحاسب القانوني أن ذلك الإجراء لن يكون فعالاً في تحقيق هدف المتطلب في ظل الظروف الخاصة بارتباط التأكيد. (راجع: الفقرة ٥٦أ)

توثيق الخروج عن متطلب ذي صلة

٢٤. إذا توصل المحاسب القانوني، في ظروف استثنائية، إلى الحكم بضرورة الخروج عن متطلب ذي صلة في هذا المعيار أو أي معيار آخر

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

من معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فيجب عليه توثيق كيفية تحقيق الإجراءات البديلة التي تم تنفيذها لهدف ذلك المطلوب، وأسباب ذلك الخروج. (راجع: الفقرة ٥٧١)

ال فشل في تحقيق الهدف

٢٥. في حال عدم إمكانية تحقيق أحد الأهداف الواردة في هذا المعيار أو أي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة بالارتباط، فإن المحاسب القانوني يجب عليه تقويم ما إذا كان ذلك يتطلب منه تعديل استنتاجه أو الانسحاب من ارتباط التأكيد (عندما يكون الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة). ويُمثل الفشل في تحقيق أحد الأهداف الواردة في هذا المعيار أو أي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة أمراً مهماً يتطلب التوثيق وفقاً للفقرة ٦٩.

قبول ارتباط التأكيد والاستمرار فيه

٢٦. لا يجوز للمحاسب القانوني قبول الارتباط أو الاستمرار فيه إلا عندما:

(أ) لا يوجد لديه أي سبب يدعو إلى الاعتقاد بأن المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما في ذلك متطلبات الاستقلال، لن يتم الوفاء بها؛ (راجع: الفقرات ٥٨١-٦٤١)

(ب) يكون قد حدد أن الأشخاص الذين سيتولون تنفيذ الارتباط يحظون مجتمعين بالكفاءات والقدرات المناسبة، بما في ذلك الوقت الكافي، لتنفيذ الارتباط؛

(ج) تتم الموافقة على الأساس الذي سيتم تنفيذ الارتباط بناءً عليه، عن طريق:

(١) التأكد من تحقق الشروط المسبقة لارتباط التأكيد (انظر أيضاً الفقرة ٧٦)؛

(٢) التأكد من وجود فهم مشترك بين المحاسب القانوني والطرف القائم بالتكليف بشأن شروط الارتباط، بما في ذلك مسؤوليات المحاسب القانوني عن عملية التقرير (انظر أيضاً الفقرة ٨٥).

٢٧. إذا فرض الطرف القائم بالتكليف قيوداً على نطاق عمل المحاسب القانوني في شروط ارتباط مقترح بشكل يعتقد المحاسب القانوني معه بأن القيد سيؤدي إلى امتناعه عن إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة، فلا يجوز للمحاسب القانوني قبول مثل هذا الارتباط كارتباط تأكيد، ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة.

٢٨. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من اتباع سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التأكيد والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، والتحقق من مناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الشأن عند قبول الارتباط وفقاً للفقرة ٢٦. (راجع: الفقرات ٦٥١-٦٧١)

٢٩. إذا حصل الشريك المسؤول عن الارتباط على معلومات كان من الممكن أن تتسبب في رفض المكتب للارتباط فيما لو كانت تلك المعلومات متاحة للمكتب قبل قبول العلاقة مع العميل أو قبول ارتباط معين أو الاستمرار في تلك العلاقة أو ذلك الارتباط، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط نقل تلك المعلومات على الفور إلى المكتب، حتى يتسنى للمكتب وللشريك المسؤول عن الارتباط اتخاذ التصرف اللازم.

إدارة الجودة على مستوى المكتب

٣٠. يجب أن يكون الشريك المسؤول عن الارتباط عضواً في مكتب يطبق: (راجع: الفقرات ٦٨١-٧٢١)

(أ) المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)؛ أو

(ب) متطلبات مهنية، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، حددت السلطة المعنية أنها مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١).^(١) (راجع: الفقرتين ٧٣١-٧٤١)

^(١) 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.

إدارة الجودة على مستوى الارتباط

المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها

٣١. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في الارتباط والمشاركة بصورة كافية ومناسبة طوال الارتباط بما يوفر للشريك المسؤول عن الارتباط الأساس لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه. (راجع: الفقرات ٧٥١-٧٩١)

٣٢. في حال قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بإسناد تصميم أو تنفيذ الإجراءات أو المهام أو التصرفات المتعلقة بأحد متطلبات هذا المعيار إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط لدعمه في الالتزام بمتطلبات هذا المعيار، فيجب عليه الاستمرار في تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في الارتباط من خلال توجيه هؤلاء الأعضاء والإشراف عليهم وفحص عملهم. (راجع: الفقرة ٨٠١)

صفات الشريك المسؤول عن الارتباط

٣٣. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط: (راجع: الفقرات ٨١١-٨٣١)

- (أ) أن تكون لديه الكفاءة والقدرة في مهارات وأساليب التأكيد من خلال التدريب المكثف والتطبيق العملي؛
- (ب) أن يحظى بفهم للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، المنطبقة في ضوء طبيعة ارتباط التأكيد وظروفه؛
- (ج) أن يتمتع بالكفاءة الكافية في مجال الاستدامة لقبول المسؤولية عن الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها بشأن الارتباط.

المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال

٣٤. يجب على المحاسب القانوني الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، التي تتألف مما يلي: (راجع: الفقرات ٥٨١-٦١١، ٦٤١)

(أ) النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً؛ أو

(ب) متطلبات مهنية، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، حددت السلطة المعنية أنها مساوية على الأقل للنصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة.^(١) (راجع: الفقرتين ٦٢١-٦٣١)

٣٥. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن إحاطة الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه، وإحاطتهم بسياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة، بما فيها تلك التي تناول: (راجع: الفقرتين ٨٤١-٨٥١)

(أ) التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها؛

(ب) الظروف التي قد تتسبب في وقوع مخالفة للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، ومسؤوليات أعضاء فريق الارتباط عند علمهم بتلك المخالفات؛

(ج) مسؤوليات أعضاء فريق الارتباط عند علمهم بحالة عدم التزام بالأنظمة واللوائح من قبل المنشأة.

٣٦. إذا نمت إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط أمورٌ تشير إلى وجود تهديد يمس الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، فيجب عليه تقويم ذلك التهديد من خلال الالتزام بسياسات أو إجراءات المكتب، باستخدام المعلومات ذات الصلة التي يتم الحصول عليها من المكتب أو فريق الارتباط أو غير ذلك من المصادر، ويجب عليه اتخاذ التصرف المناسب. (راجع: الفقرتين ٨٥١-٨٦١)

٣٧. طوال مدة الارتباط، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يظل منتبهاً، من خلال الملاحظة وطرح الاستفسارات عند الضرورة،

(١) 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.

لما يدل على مخالفة أعضاء فريق الارتباط للمتطلبات المسلكية ذات الصلة. وإذا نمت إلى علم الشريك المسؤول عن الارتباط، من خلال نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب أو من مصادر أخرى، أمور تشير إلى مخالفة أعضاء فريق الارتباط للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد التصرف المناسب بالتشاور مع الأفراد الآخرين في المكتب. (راجع: الفقرة ٨٦١)

مهارات وأساليب التأكيد ونزعة الشك المهني والحكم المهني

٣٨. يجب على المحاسب القانوني تطبيق مهارات وأساليب التأكيد كجزء من آلية تكرارية ومنظمة للارتباط.
٣٩. يجب على المحاسب القانوني التخطيط للارتباط وتنفيذه مع التحلي بنزعة الشك المهني، إدراكاً بأنه قد توجد ظروف تتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري. (راجع: الفقرات ٨٧١-٩٢١)
٤٠. يجب على المحاسب القانوني ممارسة الحكم المهني عند التخطيط للارتباط وتنفيذه، بما في ذلك عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات. (راجع: الفقرات ٩٣١-٩٥١)

موارد الارتباط

٤١. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة لفريق الارتباط في الوقت المناسب لتنفيذ الارتباط، مع الأخذ في الحسبان طبيعة الارتباط وظروفه، وسياسات أو إجراءات المكتب، وأي تغيرات قد تنشأ أثناء الارتباط. (راجع: الفقرتين ٩٦١-٩٧١)
٤٢. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من أن أعضاء فريق الارتباط، وأي خبراء خارجيين يستعين بهم المحاسب القانوني وأي مراجعين داخليين يقدمون المساعدة المباشرة، يحظون مجتمعين بالكفاءة المناسبة في مجال الاستدامة، والكفاءة والقدرة في مهارات وأساليب التأكيد، والوقت الكافي، لتنفيذ الارتباط. (راجع: الفقرات ٩٨١-١٠٢١)
٤٣. إذا كان المحاسب القانوني ينوي الحصول على أدلة من خلال استخدام عمل مكتب آخر خلاف مكتبه، فيجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد ما إذا كان سيستطيع المشاركة بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل. وعندما يكون الشريك المسؤول عن الارتباط: (راجع: الفقرات ١٠٣١-١٠٦١)
- (أ) قادراً على المشاركة بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل، فإن ذلك المكتب يُعد محاسباً قانونياً لمكون والأفراد الذين يتولون تنفيذ العمل يُعدون جزءاً من فريق الارتباط. وفي هذه الظروف، يجب على المحاسب القانوني تطبيق الفقرات ٤٦-٤٩ بخصوص ذلك العمل؛
- (ب) غير قادر على المشاركة بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل، فإن ذلك المكتب يُعد محاسباً قانونياً آخر، ويجب على المحاسب القانوني تطبيق الفقرات ٥٠-٥٥ بخصوص ذلك العمل.
٤٤. إذا حدد الشريك المسؤول عن الارتباط، نتيجة لالتزامه بمتطلبات الفقرات ٤١-٤٣، عدم كفاية الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها، أو عدم مناسبتها، في ظل ظروف الارتباط، فيجب عليه اتخاذ التصرف المناسب، بما في ذلك الاتصال بالأفراد المعنيين داخل المكتب بشأن الحاجة إلى تخصيص أو توفير موارد إضافية أو بديلة للارتباط. (راجع: الفقرات ١٠٧١-١٠٩١)
٤٥. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن الاستخدام المناسب للموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه. (راجع: الفقرة ١١٠)

التوجيه والإشراف والفحص

٤٦. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم. (راجع: الفقرات ١١١١-١١٦١)
٤٧. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط التحقق من أن الجوانب الخاصة بطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص: (راجع: الفقرتين ١١٧١-١١٨١)

(أ) قد تم التخطيط لها، وتم تنفيذها، وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

(ب) تراعي طبيعة وظروف الارتباط والموارد التي قام المكتب بتخصيصها أو توفيرها لفريق الارتباط.

٤٨. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط فحص توثيق أعمال الارتباط في الأوقات المناسبة أثناء الارتباط، بما في ذلك التوثيق الذي يتعلق بما يلي: (راجع: الفقرات ١١٩-١٢١، ١٢٣أ)

(أ) الأمور المهمة؛

(ب) الأحكام المهمة، بما فيها تلك التي تتعلق بالأمور الصعبة أو المثيرة للجدل التي تم التعرف عليها أثناء الارتباط، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها؛

(ج) الأمور الأخرى التي تُعد، بحسب الحكم المهني للشريك المسؤول عن الارتباط، ذات صلة بمسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط.

٤٩. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط فحص الاتصالات الرسمية الكتابية قبل صدورها إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو السلطات التنظيمية. (راجع: الفقرة ١٢٢أ)

استخدام عمل الآخرين

استخدام عمل محاسب قانوني آخر

٥٠. إذا كان المحاسب القانوني ينوي الحصول على أدلة من خلال استخدام عمل محاسب قانوني آخر، فيجب عليه: (راجع: الفقرتين ١٢٣أ-١٢٤أ)

(أ) الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على استخدام عمل محاسب قانوني آخر؛ (راجع: الفقرتين ١٢٥أ-١٢٦أ)

(ب) تقويم ما إذا كان ذلك المحاسب القانوني يحظى بالكفاءات والقدرات اللازمة لتحقيق أغراض المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرة ١٢٧أ)

(ج) تقويم ما إذا كانت طبيعة ونطاق وأهداف عمل ذلك المحاسب القانوني مناسبة لأغراض المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرة ١٢٨أ)

(د) تحديد ما إذا كانت الأدلة التي تم الحصول عليها من عمل ذلك المحاسب القانوني كافية لأغراض المحاسب القانوني. (راجع: الفقرة ١٢٤أ)

٥١. عند إجراء التقويم وفقاً للفقرة ٥٠ (ج) والتحديد وفقاً للفقرة ٥٠ (د)، فإن المحاسب القانوني إذا كان يخطط لاستخدام تقرير تأكيد محاسب قانوني آخر تم إعداده لتقوم باستخدامه المنشآت المستفيدة والمحاسبون القانونيون المعنيون بأعمال التأكيد في تلك المنشآت عبر سلسلة القيمة (يُشار إليه في هذا المعيار بلفظ تقرير من واحد إلى متعددين)، فيجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان تقرير التأكيد ذاك يقدم ما يكفي من الأدلة المناسبة لأغراض المحاسب القانوني عن طريق تقويم: (راجع: الفقرات ١٢٩أ-١٣١أ، ٢٩١أ)

(أ) ما إذا كان وصف الإجراءات التي تم تنفيذها ونتائجها مناسباً لأغراض المحاسب القانوني؛

(ب) مدى كفاية المعيار أو المعايير التي صدر بموجبها تقرير التأكيد.

٥٢. إذا كان المحاسب القانوني ينوي الحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة وفقاً للفقرة ١١٩ م أو ١٢٠، حسب الاقتضاء، فيجب عليه تحديد ما إذا كان أي من أدوات الرقابة المكتملة في المنشأة المستفيدة التي تم تحديدها في تقرير من واحد إلى متعددين أو غيره من تقارير التأكيد الصادرة عن محاسب قانوني آخر تُعد ذات صلة بالمنشأة المستفيدة. (راجع: الفقرة ١٣٠أ)

٥٣. عند إجراء التحديد وفقاً للفقرة ٥٠ (د)، يجب على المحاسب القانوني الاتصال، بالقدر اللازم في ظل الظروف القائمة، بالمحاسب القانوني الآخر بشأن نتائج عمل ذلك المحاسب القانوني الآخر. (راجع: الفقرتين ١٣٢أ-١٣٣أ)

٥٤. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان من الضروري فحص المزيد من التوثيق الخاص بالعمل الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر، ومدى ذلك الفحص. (راجع: الفقرة ١٣٤أ)

٥٥. إذا حدد المحاسب القانوني أن الأدلة التي تم الحصول عليها من عمل المحاسب القانوني الآخر غير كافية لأغراض المحاسب القانوني، بما في ذلك عندما يكون المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على المعلومات لإجراء ذلك التحديد أو عندما يكون المحاسب القانوني غير مقتنع بكفاية الاتصالات مع المحاسب القانوني الآخر لأغراض المحاسب القانوني، فيجب على المحاسب القانوني:

- (أ) تحديد ما إذا كان قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات بديلة؛
- (ب) في حال عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من خلال تنفيذ إجراءات بديلة، النظر فيما يترتب على ذلك من آثار في الارتباط، بما في ذلك ما إذا كان يوجد قيد على النطاق. (راجع: الفقرة ١٣٥أ)

استخدام عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني

٥٦. إذا كان المحاسب القانوني يخطط لاستخدام عمل أحد الخبراء الذين يستعين بهم، فيجب عليه: (راجع: الفقرات ١٣٦أ-١٤٠أ)

(أ) تقويم ما إذا كان ذلك الخبير يحظى بالكفاءات والقدرات والموضوعية اللازمة لتحقيق أغراض المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرات ١٤١أ-١٤٥أ)

(ب) عند تقويم موضوعية الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني، الاستفسار عن المصالح والعلاقات التي قد تُشكّل تهديداً لموضوعية ذلك الخبير؛ (راجع: الفقرات ١٤٥أ-١٤٧أ)

(ج) التوصل إلى فهم كافٍ لمجال خبرة الخبير لتحديد طبيعة ونطاق وأهداف عمل ذلك الخبير لأغراض المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرتين ١٤٨أ-١٤٩أ)

(د) الاتفاق مع الخبير، كتابياً متى كان ذلك مناسباً، على ما يلي:

- (١) طبيعة ونطاق وأهداف عمل ذلك الخبير؛ (راجع: الفقرتين ١٤٩أ-١٥٠أ)
- (٢) الأدوار والمسؤوليات المنوطة بكل من المحاسب القانوني وذلك الخبير، بما في ذلك طبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين المحاسب القانوني والخبير. (راجع: الفقرتين ١٣٨أ-١٣٩أ)

٥٧. يجب على المحاسب القانوني تقويم مدى كفاية عمل الخبير الذي يستعين به لتحقيق أغراضه، بما في ذلك: (راجع: الفقرتين ١٣٧أ، ١٥١أ)

(أ) مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، ومدى اتساقها مع الأدلة الأخرى التي حصل عليها المحاسب القانوني؛

(ب) مدى ملاءمة ومعقولية الافتراضات والطرق المهمة التي استخدمها الخبير في ظل الظروف القائمة إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام افتراضات وطرق مهمة؛

(ج) مدى ملاءمة البيانات المصدرة واكتمالها ودقتها إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام بيانات مصدرة مهمة لعمله.

٥٨. إذا حدد المحاسب القانوني أن عمل الخبير الذي يستعين به غير كافٍ لتحقيق أغراضه، فيجب على المحاسب القانوني:

- (أ) الاتفاق مع ذلك الخبير على طبيعة ومدى العمل الإضافي الذي سيتم تنفيذه؛ أو
- (ب) تنفيذ المزيد من الإجراءات بما يناسب الظروف.

استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية

٥٩. إذا كان المحاسب القانوني يخطط لاستخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية، فيجب عليه: (راجع: الفقرات ١٥٢أ-١٥٤أ)

(أ) تقويم مدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية والسياسات والإجراءات ذات الصلة لموضوعية المراجعين الداخليين؛

(ب) تقويم مستوى كفاءة وظيفة المراجعة الداخلية، بما في ذلك في مسائل الاستدامة والضوابط المنطبقة؛

- (ج) تقويم ما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً، بما في ذلك تطبيقها لنظام رقابة الجودة؛
- (د) تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل محدد من أعمال وظيفة المراجعة الداخلية، ومدى ذلك الاستخدام؛
- (هـ) تحديد ما إذا كان ذلك العمل كافياً لأغراض المحاسب القانوني.

الاتصالات بين المشاركين في الارتباط

٦٠. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن ضمان حدوث الاتصالات في الأوقات المناسبة طوال مدة الارتباط بين فريق الارتباط، وعند الاقتضاء، الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المحاسب القانوني ووظيفة المراجعة الداخلية. (راجع: الفقرات ١٥٥أ-١٥٩أ)

التشاور

٦١. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن تشاور فريق الارتباط بشأن ما يلي:
- (أ) الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل والأمور التي تتطلب سياسات أو إجراءات المكتب التشاور بشأنها؛
- (ب) الأمور الأخرى التي تتطلب التشاور، بحسب الحكم المهني للشريك المسؤول عن الارتباط.

فحص جودة الارتباط

٦٢. فيما يخص تلك الارتباطات التي يتعين تنفيذ فحص لجودتها وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١) أو سياسات أو إجراءات المكتب، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط أن يناقش مع فاحص جودة الارتباط الأمور المهمة والأحكام المهمة التي تنشأ أثناء الارتباط، بما فيها تلك التي يتم تحديدها أثناء فحص جودة الارتباط.

المتابعة والتصحيح

٦٣. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط: (راجع: الفقرتين ١٦٠أ-١٦١أ)
- (أ) النظر في المعلومات التي تم الحصول عليها من آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب، التي قام المكتب بنقلها إليه بما في ذلك، عند الاقتضاء، المعلومات من آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالشبكة ومن مختلف المكاتب ضمن الشبكة؛
- (ب) تحديد ما إذا كانت تلك المعلومات قد تؤثر على الارتباط، وفي حال حدوث ذلك، اتخاذ التصرف المناسب.

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

٦٤. يجب على المحاسب القانوني الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال مدة الارتباط، إدراكاً لاحتمال أنه قد يوجد تحريف جوهري بسبب الغش، بغض النظر عن خبرة المحاسب القانوني السابقة فيما يتعلق بأمانة ونزاهة إدارة المنشأة والمكلفين بحكمتها. (راجع: الفقرة ١٦٢أ)
٦٥. يجب على المحاسب القانوني أن يظل منتبهاً لاحتمال أن الإجراءات التي يتم تنفيذها أثناء الارتباط قد تلفت انتباهه إلى حالات عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح.
٦٦. في حال عدم وجود حالات عدم التزام، محدد حدوثها أو مشتبه في حدوثها، لا يتعين على المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات بشأن مدى التزام المنشأة بالأنظمة واللوائح، خلاف تلك الموضحة في الفقرة ٦٥ والفقرتين ١١١-١١٢.
٦٧. إذا تعرف المحاسب القانوني على حدوث غش أو شبهة غش، أو حالات عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح، فيجب عليه تحديد ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة: (راجع: الفقرات ١٦٣أ-١٦٥أ، ٤٣٤أ)
- (أ) تتطلب من المحاسب القانوني أن يقرر عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة؛ أو
- (ب) تفرض مسؤوليات قد يكون من المناسب بموجها، في ظل الظروف القائمة، التقرير عن ذلك لسلطة معنية خارج المنشأة.

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة

٦٨. يجب على المحاسب القانوني إبلاغ الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، في الوقت المناسب أثناء الارتباط، بالأمور المهمة التي تُعد، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني، جديرة باهتمام الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرات ١٦٦أ-١٧٠أ)

التوثيق

متطلبات التوثيق العامة

شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال الارتباط

٦٩. يجب على المحاسب القانوني إعداد توثيق لأعمال الارتباط، في الوقت المناسب، بشكل يوفر سجلاً لأساس إعداد تقرير التأكيد وعلى نحو يُعد كافياً ومناسباً لتمكين أي محاسب قانوني خبير في تأكيد معلومات الاستدامة، لم تكن له صلة في السابق بارتباط التأكيد، من فهم ما يلي: (راجع: الفقرات ١٧١أ-١٧٣أ)

(أ) طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة للالتزام بهذا المعيار ومعايير تأكيد معلومات الاستدامة الأخرى ذات الصلة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

(ب) نتائج الإجراءات المنفذة، والأدلة المتحصل عليها؛

(ج) الأمور المهمة التي ظهرت أثناء ارتباط التأكيد، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن هذه الأمور، والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها في سبيل التوصل إلى تلك الاستنتاجات. (راجع: الفقرات ١٧٤أ-١٧٦أ)

٧٠. عند توثيق طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المنفذة، يجب على المحاسب القانوني تسجيل: (راجع: الفقرتين ١٧٧أ-١٧٨أ)

(أ) الخصائص المميزة للبنود أو الأمور الخاصة التي تم اختبارها؛

(ب) مَنْ تولى تنفيذ أعمال ارتباط التأكيد وتاريخ الانتهاء من هذه الأعمال؛

(ج) مَنْ تولى فحص أعمال ارتباط التأكيد المنفذة، وتاريخ هذا الفحص ومداه.

٧١. يجب أن يشتمل توثيق أعمال الارتباط أيضاً على المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث هذه المناقشات، وأطراف النقاش. (راجع: الفقرة ١٧٩أ)

جمع ملف الارتباط النهائي

٧٢. يجب على المحاسب القانوني جمع توثيقه لأعمال الارتباط في ملف الارتباط واستكمال الآلية الإدارية لجمع ملف الارتباط النهائي في الوقت المحدد بعد تاريخ تقرير التأكيد. وبعد الانتهاء من جمع ملف الارتباط النهائي، لا يجوز للمحاسب القانوني حذف أو التخلص من أي وثائق لأعمال الارتباط من أي نوع قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها. (راجع: الفقرات ١٨٠أ-١٨٢أ)

٧٣. في ظروف أخرى غير تلك المتصورة في الفقرة ٢١٢، فإنه عندما يجد المحاسب القانوني ضرورة لإدخال تعديل على توثيق أعمال الارتباط القائم، أو إضافة توثيق جديد لأعمال الارتباط بعد الانتهاء من جمع ملف الارتباط النهائي، يجب على المحاسب القانوني بغض النظر عن طبيعة التعديلات أو الإضافات توثيق ما يلي:

(أ) الأسباب الخاصة لإجراء هذه التعديلات أو الإضافات؛

(ب) توقيت إجراء هذه التعديلات أو الإضافات وفحصها والقائم بذلك.

التوثيق المتعلق بإدارة الجودة

٧٤. يجب على المحاسب القانوني أن يُضمّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي: (راجع: الفقرة ١٨٣أ)

(أ) القضايا التي تم تحديدها فيما يتعلق بالالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة وكيفية حلها؛

(ب) الاستنتاجات بشأن الالتزام بمتطلبات الاستقلال المنطبقة على الارتباط، وأية مناقشات ذات صلة تمت مع المكتب لهذه الاستنتاجات؛

(ج) الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات التأكيد والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، بما في ذلك ما يتعلق بالشروط المسبقة لارتباط التأكيد؛

(د) طبيعة ونطاق المشاورات التي تمت خلال سير الارتباط، والاستنتاجات الناتجة عنها.

الشروط المسبقة لارتباط التأكيد

التأكد من تحقق الشروط المسبقة

٧٥. يجب على المحاسب القانوني الحصول على معرفة مبدئية بظروف الارتباط، بما في ذلك: (راجع: الفقرة ١٨٤أ)

(أ) معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها؛

(ب) ما إذا كان نطاق ارتباط التأكيد المقترح يشمل جميع معلومات الاستدامة المشار إليها في (أ) أو جزء منها. (راجع: الفقرة ١٨٥أ)

٧٦. للتأكد مما إذا كانت الشروط المسبقة لارتباط التأكيد متحققة، على أساس المعرفة المبدئية بظروف الارتباط والنقاش مع الطرف أو الأطراف المعنية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ١٨٤أ، ١٨٦أ-١٨٧أ)

(أ) النظر فيما إذا كانت للمنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها؛ (راجع: الفقرة ١٨٧أ)

(ب) تقويم ما إذا كانت أدوار ومسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة والطرف القائم بالتكليف، في حال اختلافه، مناسبة في ظل الظروف القائمة. وعند القيام بذلك، يجب على المحاسب القانوني أيضاً تقويم ما إذا كان لدى الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، عند الاقتضاء، أساس معقول لمعلومات الاستدامة؛ (راجع: الفقرات ١٨٦أ، ١٨٨أ-١٩١أ)

(ج) تقويم ما إذا كان الارتباط يستوفي جميع الخصائص المذكورة في الفقرات ٧٧-٨٠.

مسائل الاستدامة المناسبة

٧٧. يجب على المحاسب القانوني تقويم مدى مناسبة مسائل الاستدامة التي تقع ضمن نطاق الارتباط. وعند القيام بذلك، يجب على المحاسب القانوني النظر فيما إذا كانت تلك المسائل قابلة للتحديد ويمكن قياسها أو تقويمها على نحو متسق مقارنةً بالضوابط المنطبقة، حتى يمكن إخضاع معلومات الاستدامة الناتجة عن ذلك لإجراءات من أجل الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. (راجع: الفقرتين ١٩٢أ-١٩٣أ)

مناسبة الضوابط وإتاحتها

٧٨. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الضوابط التي يتوقع تطبيقها في إعداد معلومات الاستدامة مناسبة لظروف الارتباط وستكون متاحة للمستخدمين المستهدفين للاطلاع عليها. وعند القيام بذلك، يجب على المحاسب القانوني:

(أ) تقويم ما إذا كانت توجد ضوابط لجميع معلومات الاستدامة الخاضعة لارتباط التأكيد؛ (راجع: الفقرة ١٩٤أ)

(ب) تحديد مصادر الضوابط، بما في ذلك ما إذا كانت ضوابط لإطار أو ضوابط وضعتها المنشأة أو مزيج من كلا هذين النوعين؛ (راجع: الفقرات ١٩٥أ-١٩٨أ، ٣٣١أ)

(ج) تقويم ما إذا كانت الضوابط تستوفي الخصائص الآتية: (راجع: الفقرات ١٩٩أ-٢٠١أ، ٣٣٢أ-٣٣٥أ)

(١) الملاءمة: (راجع: الفقرتين ٣٣٦أ-٣٣٧أ)

(٢) الاكتمال: (راجع: الفقرة ٣٣٨أ)

(٣) إمكانية الاعتماد عليها: (راجع: الفقرة ٣٣٩أ)

(٤) الحيادية: (راجع: الفقرتين ٣٤٠أ-٣٤١أ)

(٥) القابلية للفهم؛ (راجع: الفقرة ٣٤٢)

(د) تقويم ما إذا كانت الضوابط سيتم إتاحتها للمستخدمين المستهدفين للاطلاع عليها، وكيفية القيام بذلك. (راجع: الفقرة ٢٠٢)

الأدلة التي تدعم استنتاج المحاسب القانوني وشكل الاستنتاج

٧٩. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما يلي:

(أ) ما إذا كان يتوقع أنه سيكون قادراً على الحصول على الأدلة اللازمة لدعم الاستنتاج الذي يتوصل إليه؛ (راجع: الفقرات ٢٠٣-٢٠٦)

(ب) ما إذا كان استنتاجه، بالشكل الذي يناسب الارتباط، سيتم تضمينه في تقرير مكتوب.

الغرض المنطقي

٨٠. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان للارتباط غرض منطقي. وعند القيام بذلك، يجب على المحاسب القانوني تحديد ما يلي: (راجع: الفقرتين ٢٠٧-٢٠٨)

(أ) في حال القيام بارتباط تأكيد محدود، ما إذا كان يتوقع أنه سيكون قادراً على الوصول إلى مستوى مجدي من التأكيد؛ (راجع: الفقرات ٢٠٩-٢١١)

(ب) ما إذا كان الارتباط ككل سيكون مفيداً وغير مضلل للمستخدمين المستهدفين؛

(ج) ما إذا كان نطاق ارتباط التأكيد مناسباً، بما في ذلك عندما يُستبعد من نطاق ارتباط التأكيد جزء من معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها. (راجع: الفقرات ٢١٢-٢١٧)

اتخاذ القرار بقبول ارتباط التأكيد أو الاستمرار فيه

٨١. في حال عدم تحقق الشروط المسبقة لارتباط التأكيد، يجب على المحاسب القانوني مناقشة الأمر مع الطرف القائم بالتكليف. وإذا لم يكن من الممكن إجراء تغييرات لاستيفاء الشروط المسبقة، فلا يجوز للمحاسب القانوني قبول الارتباط بوصفه ارتباط تأكيد ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة. ومع ذلك، فإن الارتباط الذي يتم قبوله في ظل تلك الظروف لا يكون ملتزماً بهذا المعيار. وعليه، فإنه لا يجوز للمحاسب القانوني أن يُضمّن في تقرير التأكيد أية إشارة إلى أن الارتباط قد تم وفقاً لهذا المعيار أو أي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة.

عدم تحقق الشروط المسبقة بعد القبول

٨٢. في حال اكتشاف عدم تحقق شرط أو أكثر من الشروط المسبقة لارتباط التأكيد بعد قبول الارتباط، يجب على المحاسب القانوني مناقشة هذا الأمر مع الطرف أو الأطراف المعنية، ويجب عليه تحديد: (راجع: الفقرة ٢١٨)

(أ) ما إذا كان من الممكن حل الأمر على نحو يحوز رضا؛

(ب) ما إذا كان من المناسب الاستمرار في الارتباط؛

(ج) ما إذا كان سيبليغ عن الأمر في تقرير التأكيد وكيفية هذا الإبلاغ في حال القيام به.

٨٣. إذا اكتشف المحاسب القانوني بعد قبول الارتباط أن بعض الضوابط المنطبقة أو جميعها غير مناسبة أو أن بعض مسائل الاستدامة أو جميعها غير مناسبة للقيام بارتباط تأكيد، فيجب على المحاسب القانوني أن ينظر في الانسحاب من الارتباط، إن كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة. وإذا استمر المحاسب القانوني في الارتباط، فيجب عليه إبداء استنتاج متحفظ أو معارض أو الامتناع عن إبداء استنتاج، حسب مقتضى الحال في ظل الظروف القائمة. (راجع: الفقرة ٢١٨)

تقرير التأكيد المفروض بموجب نظام أو لائحة

٨٤. إذا كانت الأنظمة أو اللوائح تفرض ترتيباً أو صيغة لتقرير التأكيد بما يخالف المتطلبات الخاصة بمعايير تأكيد معلومات الاستدامة،

فيجب على المحاسب القانوني تقييم:

- (أ) ما إذا كان المستخدمون المستهدفون قد يسيئون فهم استنتاج المحاسب القانوني؛
- (ب) في حال تحقق ذلك، ما إذا كان تضمين توضيح إضافي في تقرير التأكيد يمكن أن يخفف من سوء الفهم المحتمل.
- وإذا استنتج المحاسب القانوني أن التوضيح الإضافي في تقرير التأكيد لن يخفف من سوء الفهم المحتمل، فلا يجوز له قبول ارتباط التأكيد، ما لم يكن مطالباً بذلك بموجب نظام أو لائحة. ولا يُعد ارتباط التأكيد المُنفذ وفقاً لهذا النظام أو هذه اللائحة ملتزماً بهذا المعيار. وعليه، فإنه لا يجوز للمحاسب القانوني تضمين أية إشارة في تقرير التأكيد إلى أن ارتباط التأكيد قد تم وفقاً لهذا المعيار.

شروط ارتباط التأكيد

الاتفاق على شروط ارتباط التأكيد

٨٥. يجب أن يتفق المحاسب القانوني مع الطرف القائم بالتكليف على شروط ارتباط التأكيد. ويجب النص على الشروط المتفق عليها بقدر كاف من التفصيل في خطاب ارتباط أو في شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب، أو في مصادقة مكتوبة، أو في نظام أو لائحة، ويجب أن تشمل تلك الشروط على ما يلي: (راجع: الفقرات ٢١٩-٢٢٢)

- (أ) الأمور التي تتعلق بهدف ونطاق ارتباط التأكيد، بما في ذلك:
- (١) هدف ارتباط التأكيد؛
 - (٢) معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد، ومعلومات الاستدامة التي لا تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد؛
 - (٣) حدود التقرير التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد؛
 - (٤) ما إذا كان الارتباط ارتباط تأكيد محدود أو ارتباط تأكيد معقول أو ارتباط تأكيد محدود ومعقول معاً ومعلومات الاستدامة التي تخضع لكل مستوى من التأكيد؛
 - (٥) الضوابط المنطبقة؛
 - (٦) بيان أن ارتباط التأكيد سيتم إجراؤه وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة"
- (ب) مسؤوليات المحاسب القانوني؛ (راجع: الفقرة ٢٢١)
- (ج) مسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عمّا يلي:
- (١) إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة، بما في ذلك عند الاقتضاء، عرضها العادل؛
 - (٢) حسب الاقتضاء، تحديد أو اختيار أو وضع الضوابط المناسبة؛
 - (٣) الإشارة إلى الضوابط المنطبقة التي استخدموها، أو وصفها، في معلومات الاستدامة وكذلك الجهة التي قامت بوضع تلك الضوابط عندما لا يكون ذلك واضحاً بسهولة من ظروف الارتباط؛
 - (٤) تصميم وتطبيق نظام للرقابة الداخلية، والحفاظ عليه، بما يروونه ضرورياً للتمكن من إعداد معلومات للاستدامة خالية من التحريف الجوهرى، سواء بسبب غش أو خطأ، وفقاً للضوابط المنطبقة؛
 - (٥) تزويد المحاسب القانوني بما يلي:
- أ. الوصول إلى جميع المعلومات التي تكون الإدارة على دراية بها والتي تكون ذات صلة بإعداد معلومات الاستدامة؛
- ب. المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المحاسب القانوني لغرض ارتباط التأكيد؛

ج. الوصول غير المقيد إلى أي أشخاص داخل المنشأة يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري الحصول منهم على أدلة؛

(د) إشارة إلى الشكل والمحتوى المتوقعين للتقرير أو التقارير التي سيصدرها المحاسب القانوني وعبارة تفيد بإمكانية إدخال تعديلات على التقرير في ظروف معينة؛

(هـ) إقرار يفيد بموافقة الإدارة على تقديم إفادات مكتوبة عند انتهاء ارتباط التأكيد.

٨٦. فيما يخص ارتباطات التأكيد المتكررة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الظروف تتطلب إعادة النظر في شروط ارتباط التأكيد أو ما إذا كانت هناك حاجة إلى تذكير الطرف أو الأطراف المعنية بالشروط القائمة.

تغيير شروط ارتباط التأكيد

٨٧. لا يجوز للمحاسب القانوني الموافقة على تغيير شروط ارتباط التأكيد، بما في ذلك التغيير من ارتباط تأكيد معقول إلى ارتباط تأكيد محدود (أي إلى مستوى تأكيد أقل)، عند عدم وجود أي مبرر معقول للقيام بذلك. وإذا كان المحاسب القانوني غير قادر على الموافقة على طلب لإجراء تغيير في شروط ارتباط التأكيد مع عدم سماح الطرف أو الأطراف المعنية له بالاستمرار في ارتباط التأكيد بموجب الشروط الأصلية، فيجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ٢٢٣أ-٢٢٤أ)

(أ) الانسحاب من ارتباط التأكيد، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة؛

(ب) تحديد ما إذا كانت هناك أي التزامات، سواءً تعاقدية أو غير ذلك، تتطلب رفع تقرير عن هذه الظروف إلى أطراف أخرى، مثل المكلفين بالحوكمة أو الملاك أو السلطات التنظيمية.

٨٨. في حال تغيير شروط ارتباط التأكيد:

(أ) يجب أن يتفق المحاسب القانوني والطرف أو الأطراف المعنية على الشروط الجديدة لارتباط التأكيد وتسجيلها في خطاب ارتباط أو في شكل آخر مناسب من أشكال الاتفاق المكتوب؛

(ب) لا يجوز للمحاسب القانوني تجاهل الأدلة التي تم الحصول عليها قبل التغيير.

الأدلة

تصميم وتنفيذ الإجراءات للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة

٨٩. لغرض الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ الإجراءات: (راجع: الفقرتين ٢٢٥أ-٢٢٦أ)

(أ) بطريقة لا تنحاز إلى الحصول على الأدلة التي قد تكون مؤيدة ولا استبعاد الأدلة التي قد تكون مناقضة؛ (راجع: الفقرتين ٢٢٧أ-٢٢٨أ)

(ب) التي تكون مناسبة من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهما في ظل الظروف القائمة لتوفير أدلة للوفاء بالغرض المقصود من تلك الإجراءات. (راجع: الفقرات ٢٢٩أ-٢٤٤أ)

المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة

٩٠. عند تصميم الإجراءات وتنفيذها، يجب على المحاسب القانوني تقويم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، ومدى إمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر من خارج المنشأة. (راجع: الفقرات ٢٤٥أ-٢٦٣أ)

٩١. عند استخدام معلومات من إعداد المنشأة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت هذه المعلومات يمكن الاعتماد عليها بدرجة كافية لتحقيق أغراضه، بما في ذلك، وبحسب الحاجة في ظل الظروف القائمة: (راجع: الفقرتين ٢٦٤أ-٢٦٥أ)

(أ) الحصول على أدلة بشأن دقة واكتمال المعلومات؛

(ب) تقويم ما إذا كانت المعلومات دقيقة ومفصلة بما فيه الكفاية لأغراض المحاسب القانوني.

٩٢. إذا كانت المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة قد قام بإعدادها خبير استعانت به الإدارة، فيجب على المحاسب القانوني، ضمن التقويم الذي يقوم بإجرائه وفقاً للفقرة ٩٠، وبالقدر الذي يراه ضرورياً، مع مراعاة أهمية عمل ذلك الخبير لتحقيق أغراضه: (راجع: الفقرة ٢٦٦أ)

(أ) تقويم كفاءة ذلك الخبير، وقدراته وموضوعيته: (راجع: الفقرتين ٢٦٧أ-٢٦٨أ)

(ب) التوصل إلى فهم للعمل الذي نفذه ذلك الخبير: (راجع: الفقرة ٢٦٩أ)

(ج) التوصل إلى فهم لكيفية استخدام الإدارة المعلومات التي أعدها ذلك الخبير في إعداد معلومات الاستدامة: (راجع: الفقرتين ٢٧٠أ-٢٧١أ)

(د) تقويم مدى مناسبة استخدام عمل ذلك الخبير كدليل. (راجع: الفقرة ٢٧٢أ)

الشكوك بشأن مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة وإمكانية الاعتماد عليها

٩٣. إذا تبينت حالات أثناء ارتباط التأكيد تدعو المحاسب القانوني إلى الاعتقاد بأن مستنداً ما قد لا يكون ذا مصداقية أو أن شروطاً في مستند ما قد تم تعديلها ولكن دون الإفصاح عن ذلك للمحاسب القانوني، فيجب على المحاسب القانوني إجراء المزيد من التحري وتحديد تأثير ذلك على بقية الأدلة التي تم الحصول عليها. (راجع: الفقرات ٢٧٣أ-٢٧٥أ)

٩٤. إذا كانت لدى المحاسب القانوني شكوك بشأن مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها، فيجب عليه: (راجع: الفقرة ٢٧٦أ)

(أ) تحديد ما إذا كان من الضروري إجراء تعديلات أو إضافات على الإجراءات للقضاء على تلك الشكوك؛

(ب) إذا كانت الشكوك لا يمكن القضاء عليها، النظر في تأثير ذلك، إن وجد، على جوانب الارتباط الأخرى، بما في ذلك ما إذا كانت تلك الشكوك تشير إلى خطر أن الإفصاحات قد تكون محرفة جوهرياً بسبب الغش.

التخطيط

أنشطة التخطيط

٩٥. يجب على المحاسب القانوني وضع استراتيجية عامة وخطة للارتباط، بما في ذلك تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخطط لها. وعند القيام بذلك، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط النظر في المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار، وفي حال الاقتضاء، ما إذا كانت المعرفة التي تم الحصول عليها أثناء الارتباطات الأخرى التي نفذها الشريك المسؤول عن الارتباط للمنشأة تُعد ذات صلة. (راجع: الفقرات ٢٧٧أ-٢٨٧أ)

٩٦. فيما يخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات، فإنه عند وضع الاستراتيجية العامة وخطة الارتباط وفقاً للفقرة ٩٥، يجب على المحاسب القانوني تحديد ما يلي: (راجع: الفقرات ٢٨٤أ-٢٩١أ)

(أ) معلومات الاستدامة التي سيتم تنفيذ أعمال التأكيد عليها ومصدر تلك المعلومات: (راجع: الفقرة ٢٨٨أ)

(ب) الموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط، بما في ذلك المحاسبين القانونيين للمكونات: (راجع: الفقرات ١٠٨، ٢٨٩أ-٢٩٠أ)

(ج) ما إذا كان سيحصل على أدلة من عمل نفذه محاسبون قانونيون آخرون. (راجع: الفقرة ٢٩١أ)

٩٧. يجب إشراك كل من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين لفريق الارتباط في التخطيط لارتباط التأكيد، بما في ذلك المشاركة في المناقشة بين أعضاء فريق الارتباط التي تتطلبها الفقرة ١٠٥.

الأهمية النسبية

٩٨. لأغراض التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه، وتقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٢٩٢أ-٢٩٩أ)

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- (أ) النظر في الأهمية النسبية للإفصاحات النوعية؛ (راجع: الفقرة ٣٠٠)
- (ب) تحديد الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية. (راجع: الفقرات ٣٠١-٣٠٥)
٩٩. إذا كانت الضوابط المنطبقة تتطلب من المنشأة تطبيق كل من الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر عند إعداد معلومات الاستدامة، فيجب على المحاسب القانوني مراعاة كلا المنظورين عند النظر في الأهمية النسبية أو تحديدها وفقاً للفقرة ٩٨. (راجع: الفقرتين ٣٠٦، ٣٣٧)
١٠٠. فيما يخص الإفصاحات الكمية، يجب على المحاسب القانوني تحديد الأهمية النسبية للتنفيذ. (راجع: الفقرات ٣٠٧-٣١١)

إعادة النظر في الأهمية النسبية خلال التقدم في الارتباط

١٠١. يجب على المحاسب القانوني إعادة النظر في الأهمية النسبية للإفصاحات إذا أصبح أثناء ارتباط التأكيد على دراية بمعلومات كانت ستجعله يحدد أو ينظر في أهمية نسبية مختلفة في البداية. (راجع: الفقرة ٣١٢)

التوثيق

١٠٢. يجب على المحاسب القانوني أن يضمن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:
- (أ) العوامل ذات الصلة بنظر المحاسب القانوني في الأهمية النسبية للإفصاحات النوعية وفقاً للفقرة ٩٨(أ)؛
- (ب) أساس تحديد الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية، وفقاً للفقرة ٩٨(ب)؛
- (ج) أساس تحديد المحاسب القانوني الأهمية النسبية للتنفيذ وفقاً للفقرة ١٠٠.

إجراءات تقييم المخاطر

تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>١٠٣ د. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر على نحو يكفي لما يلي: (راجع: الفقرات ٣١٣-٣١٨، ٤١٦ د)</p> <p>(a) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات؛</p> <p>(b) تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية.</p>	<p>١٠٣ م. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر على نحو يكفي لما يلي: (راجع: الفقرات ٣١٣-٣١٨، ٤١٥ م)</p> <p>(أ) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى القرارات للإفصاحات؛</p> <p>(ب) تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية.</p>

١٠٤. عند تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر وفقاً للفقرتين ١٠٣ د و ١٠٣ م، يجب على المحاسب القانوني النظر في المعلومات التي حصل عليها من إجراءاته بشأن قبول العلاقة مع العميل أو قبول ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة والاستمرار في تلك العلاقة أو ذلك الارتباط. (راجع: الفقرة ٣١٩)

١٠٥. يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط، وأي خبراء خارجيين رئيسيين يستعين بهم المحاسب القانوني، مناقشة قابلية تعرض الإفصاحات للتحريف الجوهرية، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وتطبيق الضوابط المنطبقة على حقائق وظروف المنشأة. ويجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحديد الأمور التي سيتم إبلاغها إلى أعضاء فريق الارتباط وأي خبراء خارجيين يستعين بهم المحاسب القانوني ممن لم يشاركوا في النقاش. (راجع: الفقرتين ٣٢٠-٣٢١)

١٠٦. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لمسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة، بما في ذلك خصائص الأحداث أو الظروف التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في الإفصاحات. (راجع: الفقرات ٣٢٢أ-٣٢٥أ)

تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة

١٠٧. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت الضوابط المنطبقة مناسبة لظروف الارتباط، بما في ذلك ما إذا كانت تستوفي الخصائص في الفقرة ٧٨. (راجع: الفقرات ١٩٩أ-٢٠١أ، ٣٢٦أ-٣٤٢أ)

فهم سياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير

١٠٨. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لسياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير، وسبب أي تغييرات تطرأ عليها. (راجع: الفقرات ٢أ، ١٩٧أ، ٣٤٣أ)

١٠٩. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت سياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير مناسبة وتتسق مع ما يلي: (راجع: الفقرات ٢أ، ٣٤٣أ-٣٤٤أ)

(أ) الضوابط المنطبقة؛

(ب) الضوابط المستخدمة في الصناعة ذات الصلة.

فهم المنشأة وبيئتها

١١٠. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك:

(أ) طبيعة العمليات التشغيلية للمنشأة، وهيكلها النظامي والتنظيمي، وملكيته وحوكمتها، ونموذج أعمالها؛ (راجع: الفقرتين ٣٤٥أ-٣٤٦أ)

(ب) حدود التقرير والأنشطة التي تقع ضمن حدود التقرير؛ (راجع: الفقرة ٣٤٧أ)

(ج) الأهداف أو المستهدفات أو الغايات الاستراتيجية التي تتعلق بمسائل الاستدامة والمقاييس المستخدمة لتقييم أداء المنشأة أو تحديد أجر الإدارة. (راجع: الفقرة ٣٤٨أ)

فهم الإطار النظامي والتنظيمي

١١١. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لما يلي: (راجع: الفقرات ٣٤٩أ-٣٥١أ)

(أ) الإطار النظامي والتنظيمي المنطبق على المنشأة والصناعة أو القطاع الذي تعمل فيه المنشأة، في سياق معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة؛

(ب) كيفية التزام المنشأة بذلك الإطار.

الاستفسارات والمناقشات مع الأطراف المعنية

١١٢. يجب على المحاسب القانوني الاستفسار من الأطراف المعنية، وعند الاقتضاء، من الأفراد الآخرين داخل المنشأة بشأن ما يلي: (راجع: الفقرتين ٣٥٢أ-٣٥٣أ)

(أ) ما إذا كانت لديهم معرفة بأي غش أو شبهة غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، محدد حدوثه أو مشتبه في حدوثه، مما يؤثر على معلومات الاستدامة؛

(ب) ما إذا كانت لدى المنشأة وظيفة للمراجعة الداخلية، وفي هذه الحالة، يطرح المحاسب القانوني المزيد من الاستفسارات للتوصل إلى فهم لأنشطة وظيفية المراجعة الداخلية ونتائجها الرئيسية، إن وجدت، فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة.

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
١١٣ م. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم، من خلال الاستفسار وغيره من الإجراءات، لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، وفقاً للفقرات ١١٤ و ١١٥ و ١١٦ م و ١١٧ م. (راجع: الفقرات ٣٥٤أ-٣٥٦أ، ٣٥٨أ-٣٥٩أ)	١١٣ د. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم، من خلال الاستفسار، لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، وفقاً للفقرات ١١٤ و ١١٥ و ١١٦ و ١١٧ و ١٢٠ د. (راجع: الفقرات ٣٥٤أ-٣٥٩أ)

بيئة الرقابة

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
١١٤ م. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لبيئة الرقابة الخاصة بالمنشأة ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك تقويم ما يلي: (راجع: الفقرات ٣٦٠أ-٣٦٣أ)	١١٤ د. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لبيئة الرقابة الخاصة بالمنشأة ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرات ٣٦٠أ، ٣٦٢أ-٣٦٣أ)
(أ) ما إذا كانت الإدارة قد قامت، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، بنشر ثقافة قائمة على الأمانة والسلوك الأخلاقي وحافظت عليها؛	
(ب) ما إذا كانت بيئة الرقابة توفر أساساً مناسباً للمكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية في ضوء طبيعة المنشأة ومدى تعقيدها؛	
(ج) ما إذا كانت أوجه القصور في الرقابة التي تم التعرف عليها في بيئة الرقابة تقوّض المكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية.	

آلية المنشأة لتقييم المخاطر

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
١١٥ م. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لآلية المنشأة لتقييم المخاطر ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك: (راجع: الفقرات ٣٦٤أ-٣٦٨أ)	١١٥ د. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لنتائج آلية المنشأة لتقييم المخاطر ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرات ٣٦٤أ، ٣٦٦أ، ٣٦٨أ)
(أ) فهم الآلية التي تتبعها المنشأة للقيام بما يلي:	
(١) التعرف على المخاطر ذات الصلة بأهداف التقرير عن معلومات الاستدامة؛	

<p>(٢) تقييم أهمية تلك المخاطر، بما في ذلك احتمالية حدوثها؛</p> <p>(٣) مواجهة تلك المخاطر؛</p> <p>(ب) فهم نتائج آلية المنشأة لتقييم المخاطر؛</p> <p>(ج) بناءً على الفهم المذكور في (أ) و(ب)، تقويم ما إذا كانت آلية المنشأة لتقييم المخاطر مناسبة لظروف المنشأة.</p>	
----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--

آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية

التأكيد المعقول	التأكيد المحدود
<p>١١٦ م. يجب على المحاسب القانوني:</p> <p>(أ) التوصل إلى فهم لما يلي: (راجع: الفقرتين ٣٦٩أ-٣٧٠أ)</p> <p>(١) آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة؛</p> <p>(٢) نتائج تلك الآلية؛</p> <p>(ب) بناءً على هذا الفهم، تقويم ما إذا كانت آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة مناسبة لظروف المنشأة. (راجع: الفقرات ٣٧١أ-٣٧٦أ م)</p>	<p>١١٦ د. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لنتائج آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرتين ٣٦٩أ-٣٧٠أ)</p>

نظام المعلومات والاتصالات

١١٧. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لنظام معلومات واتصالات المنشأة ذي الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك: (راجع: الفقرات ٣٧٧أ-٣٨١أ)

- (أ) آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها. (راجع: الفقرات ٣٨٢أ-٣٨٤أ)
- (ب) كيفية تسجيل المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية، مثل المنشآت الخدمية أو غيرها من المنشآت في سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة، وكيفية معالجة تلك المعلومات، وتصحيحها عند اللزوم، وكيفية دمجها في معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرة ٣٨٥أ)
- (ج) فيما يخص التقديرات والمعلومات المستشفرة للمستقبل، كيفية تحديد المنشأة للطرق أو الافتراضات أو مصادر البيانات ذات الصلة المناسبة في سياق الضوابط المنطبقة، والحاجة إلى إجراء تغييرات فيها بما يناسب تلك الضوابط.
١١٨. يجب على المحاسب القانوني، بناءً على فهم نظام المعلومات والاتصالات وفقاً للفقرة ١١٧، تقويم ما إذا كان نظام معلومات المنشأة يدعم على نحو مناسب إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة. (راجع: الفقرة ٣٨٦أ)

١١٩ م. يجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم لأنشطة الرقابة عن طريق التعرف على ما يلي: (راجع: الفقرات ٣٨٧أ-٣٩٢أ)

(أ) أدوات الرقابة التي يخطط المحاسب القانوني للحصول على أدلة بشأنها عن طريق اختبار فاعليتها التشغيلية، ويجب أن يشمل ذلك:

- (١) أدوات الرقابة التي تواجه المخاطر التي لا توفر لها الإجراءات الأساس بمفردها ما يكفي من الأدلة المناسبة؛ أو
- (٢) في حال الاقتضاء، أية أدوات رقابة مكملة في المنشآت المستفيدة تم تعيينها في تقرير تأكيد محاسب قانوني آخر وتم تحديد أنها ذات صلة بالمنشأة المستفيدة وفقاً للفقرة ٥٢؛

(ب) بناءً على أدوات الرقابة التي تم التعرف عليها في (أ)، تطبيقات تقنية المعلومات والجوانب الأخرى في بيئة تقنية المعلومات الخاصة بالمنشأة التي تخضع لمخاطر ناشئة عن استخدام تقنية المعلومات؛

(ج) أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات الخاصة بالمنشأة التي تواجه المخاطر الناشئة عن استخدام تقنية المعلومات التي تم التعرف عليها في (ب)؛

(د) أدوات الرقابة الأخرى التي يرى المحاسب القانوني أنها مناسبة للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات وتصميم الإجراءات الإضافية التي تستجيب لتلك المخاطر التي تم تقييمها.

تصميم وتطبيق أدوات الرقابة

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>١٢٠ د. إذا كان المحاسب القانوني يخطط للحصول على أدلة عن طريق اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، فإنه يجب عليه التوصل إلى فهم لما يلي: (راجع: الفقرات ٣٨٧أ-٣٩٢أ، ٣٩٩أ، ٣٩٢أ)</p> <p>(أ) أدوات الرقابة التي يخطط المحاسب القانوني لاختبارها، بما في ذلك في حال الاقتضاء، أية أدوات رقابة مكملة في المنشآت المستفيدة تم تعيينها في تقرير التأكيد لمحاسب قانوني آخر وتم تحديد أنها ذات صلة بالمنشأة المستفيدة وفقاً للفقرة ٥٢؛</p> <p>(ب) أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات الخاصة بالمنشأة التي تواجه المخاطر الناشئة عن استخدام تقنية المعلومات فيما يتعلق بأدوات الرقابة التي تم التعرف عليها في (أ).</p> <p>عن طريق: (راجع: الفقرات ٣٩٣أ-٣٩٨أ)</p> <p>(أ) تقويم ما إذا كانت أداة الرقابة مصممة بفاعلية لمواجهة خطر التحريف الجوهرية على مستوى القرارات، أو مصممة بفاعلية لدعم عمل أدوات الرقابة الأخرى؛</p> <p>(ب) تحديد ما إذا كانت أداة الرقابة قد تم تطبيقها، عن طريق تنفيذ إجراءات إلى جانب الاستفسار من موظفي المنشأة.</p>	<p>١٢٠ م. يجب على المحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لكل أداة رقابة تم التعرف عليها وفقاً للفقرة ١١٩ م (أ) و (ج) و (د) عن طريق: (راجع: الفقرات ٣٩٣أ-٣٩٨أ)</p> <p>(أ) تقويم ما إذا كانت أداة الرقابة مصممة بفاعلية لمواجهة خطر التحريف الجوهرية على مستوى القرارات، أو مصممة بفاعلية لدعم عمل أدوات الرقابة الأخرى؛</p> <p>(ب) تحديد ما إذا كانت أداة الرقابة قد تم تطبيقها، عن طريق تنفيذ إجراءات إلى جانب الاستفسار من موظفي المنشأة.</p>

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
(ب) تحديد ما إذا كانت أداة الرقابة قد تم تطبيقها، عن طريق تنفيذ إجراءات إلى جانب الاستفسار من موظفي المنشأة.	

التعرف على أوجه القصور في الرقابة

١٢١. بناءً على فهم المحاسب القانوني لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، فإنه يجب عليه النظر فيما إذا كان قد تم التعرف على وجه أو أكثر من أوجه القصور في الرقابة. (راجع: الفقرات ٤٠٠-٤٠٣)

التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٢٢ د يجب على المحاسب القانوني التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإفصاحات كأساس لتصميم وتنفيذ إجراءات تحقق ما يلي من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه: (راجع: الفقرات ٤٠٤-٤١٤، ٤١٦د، ٤١٧أ)	١٢٢ م. يجب على المحاسب القانوني التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات كأساس لتصميم وتنفيذ إجراءات تحقق ما يلي من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداه: (راجع: الفقرات ٤٠٤-٤٠٥، ٤٠٧أ-٤٠٨أ، ٤١٠أ-٤١٥أ، ٤١٧أ-٤١٨أ)
(أ) تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها؛	(أ) تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها؛
(ب) تتيح للمحاسب القانوني الوصول إلى تأكيد محدود بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.	(ب) تتيح للمحاسب القانوني الوصول إلى تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.

١٢٣ م. نظراً للطريقة غير المتوقعة التي يمكن للإدارة من خلالها تجاوز أدوات الرقابة، فإن المحاسب القانوني يجب عليه التعامل مع مخاطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة على أنها مخاطر تحريف جوهرية بسبب الغش، ومن ثمّ، فإنها مخاطر تحريف جوهرية تقع عند الطرف الأعلى لنطاق المخاطر. (راجع: الفقرة ٤١٨م)

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها من إجراءات تقييم المخاطر

١٢٤. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت الأدلة التي تم الحصول عليها من إجراءات تقييم المخاطر توفر أساساً مناسباً للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها. وإذا لم تكن كذلك، فيجب على المحاسب القانوني تنفيذ المزيد من إجراءات تقييم المخاطر حتى يتم الحصول على أدلة توفر مثل هذا الأساس. (راجع: الفقرة ٤١٩)

التوثيق

١٢٥. يجب على المحاسب القانوني أن يُضَمِّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:

- (أ) المناقشة التي أجراها فريق الارتباط وفقاً للفقرة ١٠٥، والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها؛
- (ب) العناصر الرئيسية لفهم المحاسب القانوني والاستفسارات والمناقشات وفقاً للفقرات ١٠٦-١١٩م؛

- (ج) تقويم تصميم أدوات الرقابة التي تم التعرف عليها، وتحديد ما إذا كانت تلك الأدوات قد تم تطبيقها، وفقاً للفقرة ١٢٠د، في حال الاقتضاء، والفقرة ١٢٠م؛
- (د) مخاطر التحريف الجوهرية التي تم التعرف عليها وتم تقييمها، وفقاً للفقرتين ١٢٢د و١٢٢م.

الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية

تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٢٦د. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية تستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات. (راجع: الفقرات ٢٨٤أ-٢٨٧أ، ٢٠أ-٢٤أ)	١٢٦م. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية تستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهها لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات. (راجع: الفقرات ٢٨٤أ-٢٨٧أ، ٢٠أ-٢٤أ)

١٢٧. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٢٤أ-٢٧أ)

- (أ) النظر في أسباب التقييم الممنوح لمخاطر التحريف الجوهرية؛
- (ب) النظر فيما إذا كان ينوي الحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأخرى؛
- (ج) الحصول على أدلة أكثر إقناعاً كلما ارتفع تقييم المحاسب القانوني للخطر.

الاستجابات العامة

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٢٨د. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتطبيق استجابات عامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية إذا تعرف على ما يلي: (راجع: الفقرتين ٢٨٨أ-٢٩أ)	١٢٨م. يجب على المحاسب القانوني تصميم وتطبيق استجابات عامة لمواجهة مخاطر التحريف الجوهرية إذا: (راجع: الفقرتين ٢٨٨أ-٢٩أ)
(أ) أوجه قصور في الرقابة، ضمن بيئة الرقابة، مما يقوّض المكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية؛ أو	(أ) كان تقويم المحاسب القانوني لبيئة الرقابة يشير إلى أن:
(ب) غش أو شبهة غش أو عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح؛ أو	(١) الإدارة لم تنشر وتحافظ على ثقافة قائمة على الأمانة والسلوك الأخلاقي، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة؛ أو
(ج) مخاطر تحريف جوهري منتشرة في معلومات الاستدامة.	(٢) بيئة الرقابة لا توفر أساساً مناسباً للمكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية في ضوء طبيعة المنشأة ومدى تعقيدها؛ أو
	(٣) أوجه القصور في الرقابة التي تم التعرف عليها ضمن بيئة الرقابة تقوّض المكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية؛

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
	<p>(ب) تعرف المحاسب القانوني على غش أو شبهة غش أو عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح؛ أو</p> <p>(ج) تعرف المحاسب القانوني على مخاطر تحريف جوهري منتشرة في معلومات الاستدامة.</p>

الاستجابة لما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح

١٢٩. يجب على المحاسب القانوني الاستجابة بشكل مناسب لحالات الغش أو شبهة الغش، أو حالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، التي يتم التعرف عليها أثناء الارتباط عن طريق ما يلي: (راجع: الفقرتين ٤٣٠-٤٣١)

(أ) التوصل إلى فهم لطبيعة الفعل والظروف التي حدث فيها؛

(ب) الحصول على المزيد من المعلومات لتقويم التأثير المحتمل على معلومات الاستدامة.

١٣٠. إذا اشتبه المحاسب القانوني في وجود حالات غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، فيجب عليه مناقشة الأمر، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، مع المستوى الإداري المناسب والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. (راجع: الفقرة ٤٣٢)

١٣١. يجب على المحاسب القانوني تقويم الآثار التي تلحق ارتباط التأكيد بسبب ما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، بما في ذلك إجراءات المحاسب القانوني لتقييم المخاطر وإمكانية اعتماده على الإفادات المكتوبة، واتخاذ التصرف المناسب. (راجع: الفقرات ٤٣٣-٤٣٥)

اختبارات أدوات الرقابة

١٣٢. إذا كان المحاسب القانوني ينوي الحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة التي تم التعرف عليها وفقاً للفقرة ١١٩ م أو ١٢٠ د، فإنه يجب عليه تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة عن طريق: (راجع: الفقرتين ٤٣٦-٤٣٧)

(أ) تنفيذ استفسارات وغيرها من الإجراءات للحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، بما في ذلك:

(١) كيفية تطبيق أدوات الرقابة في الأوقات ذات الصلة أثناء الفترة التي تتعلق بها معلومات الاستدامة؛

(٢) الاتساق في تطبيقها؛

(٣) القائم بتطبيق هذه الأدوات أو الوسائل التي تم تطبيقها بها.

(ب) تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة التي سيتم اختبارها تعتمد على أدوات رقابة أخرى، وإذا كان الحال كذلك، تحديد ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة تدعم الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات غير المباشرة.

١٣٣. يجب على المحاسب القانوني اختبار أدوات الرقابة للفترة المناسبة التي ينوي أن يحصل بشأنها على أدلة حول الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات، مع مراعاة الفقرة ١٣٤.

١٣٤. إذا حصل المحاسب القانوني على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة خلال فترة أولية وهو ينوي تمديد الاستنتاجات من اختبارات تلك الأدوات على الفترة المتبقية، فيجب على المحاسب القانوني الحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات خلال الفترة اللاحقة للفترة الأولية.

١٣٥. إذا كان المحاسب القانوني يخطط لاستخدام أدلة تم الحصول عليها بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة من ارتباط سابق لتأكيد معلومات الاستدامة، فيجب على المحاسب القانوني التحقق من استمرار ملائمة تلك الأدلة عن طريق الحصول على أدلة بشأن ما إذا كانت هناك تغييرات مهمة قد حدثت في تلك الأدوات بعد الارتباط السابق. ويجب على المحاسب القانوني الحصول على هذه الأدلة

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

عن طريق تنفيذ استفسارات، إلى جانب الملاحظة أو الفحص المادي، لتأكيد فهمه لتلك الأدوات المحددة، إضافة إلى ما يلي (راجع: الفقرتين ٤٣٨-٤٣٩)

(أ) إذا لم تكن هناك تغييرات تؤثر على استمرار ملاءمة الأدلة من الارتباط السابق، فيجب على المحاسب القانوني اختبار أدوات الرقابة مرة واحدة على الأقل كل ثلاثة ارتباطات، ويجب عليه اختبار بعض أدوات الرقابة في كل ارتباط.

(ب) إذا كانت هناك تغييرات تؤثر على استمرار ملاءمة الأدلة من الارتباط السابق، فيجب على المحاسب القانوني اختبار أدوات الرقابة في الارتباط الحالي.

١٣٦. إذا كان المحاسب القانوني يخطط للحصول على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة المطبقة على خطر تحريف جوهري يقترب تقييمه من الطرف الأعلى لنطاق المخاطر، فيجب على المحاسب القانوني اختبار تلك الأدوات في الفترة الحالية.

١٣٧. عند تقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت التحريفات التي تم اكتشافها من خلال تنفيذ الإجراءات الأخرى تشير إلى أن أدوات الرقابة لا تعمل بفاعلية. ومع ذلك، فإن عدم اكتشاف تحريفات من خلال الإجراءات الأخرى لا يوفر أدلة على فاعلية أدوات الرقابة قيد الاختبار.

١٣٨. في حال اكتشاف انحرافات عن أدوات الرقابة التي يقوم المحاسب القانوني باختبارها، فإن المحاسب القانوني يجب عليه إجراء استفسارات خاصة لفهم هذه الأمور والتبعات المحتملة المترتبة عليها ويجب عليه تحديد ما إذا كانت:

(أ) اختبارات أدوات الرقابة التي تم تنفيذها توفر ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات؛ أو

(ب) ثمة اختبارات إضافية لأدوات الرقابة يلزم تنفيذها؛ أو

(ج) مخاطر التحريف الجوهري المحتملة يلزم مواجهتها عن طريق تنفيذ الإجراءات الأساس.

الإجراءات الأساس

١٣٩. يجب أن تشمل الإجراءات الإضافية التي تتطلبها الفقرة ١٢٦ م إجراءات أساس تستجيب لكل خطر يقترب تقييمه من الطرف الأعلى لنطاق المخاطر. (راجع: الفقرة ٤٠٧)

١٤٠. بغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها، يجب على المحاسب القانوني النظر في مدى الحاجة إلى تصميم وتنفيذ إجراءات أساس للإفصاحات التي تُعد، بحسب حكم المحاسب القانوني، ذات أهمية نسبية. (راجع: الفقرتين ٤٤٠م-٤٤١م)

١٤١. يجب على المحاسب القانوني النظر فيما إذا كان يلزم تنفيذ إجراءات للمصادقة الخارجية. (راجع: الفقرتين ٤٤٢م-٤٤٣م)

١٤٢. في حال تنفيذ إجراءات أساس في تاريخ أولي والمحاسب القانوني ينوي تمديد الاستنتاجات من تلك الإجراءات الأساس على الفترة المتبقية، فيجب على المحاسب القانوني تنفيذ: (راجع: الفقرتين ٤٤٤م-٤٤٥م)

(أ) إجراءات أساس مقترنة باختبارات لأدوات الرقابة فيما يخص الفترة اللاحقة للفترة الأولى؛ أو

(ب) إجراءات أساس فقط توفر أساساً معقولاً لتمديد الاستنتاجات على الفترة اللاحقة للفترة الأولى إذا حدد المحاسب القانوني كفاية تلك الإجراءات.

الإجراءات التحليلية

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٤٣د. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ٤٤٦م-٤٤٧م)	١٤٣م. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات التحليلية، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرتين ٤٤٦م-٤٤٧م)
(أ) تحديد مدى مناسبة الإجراءات التحليلية، مع مراعاة أسباب تقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإفصاحات؛	(أ) تحديد مدى مناسبة الإجراءات التحليلية للإقرارات قيد النظر، مع مراعاة أسباب تقييم مخاطر التحريف الجوهري والأدلة التي تم

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
(ب) وضع توقعات بشأن الكميات أو النسب المسجلة. (راجع: الفقرة ٤٤٨د)	الحصول عليها من الإجراءات الأخرى، إن وجدت، فيما يخص هذه الإقرارات؛ (ب) وضع توقعات، بشأن الكميات أو النسب المسجلة، دقيقة بما يكفي للتعرف على التحريفات الجوهرية المحتملة.
١٤٤د. إذا حددت الإجراءات التحليلية تقلبات أو علاقات لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف بشكل كبير عن النتيجة المتوقعة، فيجب على المحاسب القانوني الاستفسار من الإدارة عن هذه الاختلافات. ويجب على المحاسب القانوني النظر في الردود على هذه الاستفسارات لتحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ظل الظروف القائمة.	١٤٤م. إذا حددت الإجراءات التحليلية تقلبات أو علاقات لا تتسق مع المعلومات الأخرى ذات الصلة أو تختلف بشكل كبير عن الكميات أو النسب المتوقعة، فيجب على المحاسب القانوني التحري عن هذه الاختلافات عن طريق ما يلي: (أ) الاستفسار من الإدارة والحصول على أدلة إضافية ذات صلة بردود الإدارة؛ (ب) تنفيذ إجراءات أخرى حسب الحاجة في ظل الظروف القائمة.

العينات

١٤٥. إذا استخدم المحاسب القانوني العينات كوسيلة لاختيار بنود الاختبار، فإنه يجب عليه: (راجع: الفقرة ٤٤٩أ)

- مراعاة الغرض من الإجراء وخصائص المجتمع الذي ستُسحب منه العينة؛
- تحديد حجم العينة بما يكفي لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة؛
- اختيار العينة، وتنفيذ الإجراءات على البنود المختارة، وتقييم النتائج.

التقديرات والمعلومات المستشفرة للمستقبل

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٤٦د. عند الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها فيما يتعلق بالإفصاحات التي تنطوي على تقديرات أو معلومات مستشفرة للمستقبل، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٤٥٠أ-٤٥٢أ، ٤٥٤أ-٤٥٥د)	١٤٦م. عند الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها فيما يتعلق بالإفصاحات التي تنطوي على تقديرات أو معلومات مستشفرة للمستقبل، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٤٥٠أ-٤٥٢أ، ٤٥٤أ-٤٥٥د)
(أ) تقويم ما إذا كانت:	(أ) تقويم ما إذا كانت الإدارة قد طبقت بشكل مناسب متطلبات الضوابط المنطبقة ذات الصلة بالتقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل؛ (راجع: الفقرة ٤٥٣م)
(١) الإدارة قد طبقت بشكل مناسب متطلبات الضوابط المنطبقة ذات الصلة بالتقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل؛	(ب) تنفيذ واحد أو أكثر مما يلي:
(٢) طرق وضع التقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل مناسبة وقد تم تطبيقها على نحو متسق؛	(١) اختبار كيفية وضع الإدارة للتقدير أو المعلومة المستشفرة للمستقبل والإفصاحات ذات العلاقة، والمعلومات التي يستند إليها التقدير أو المعلومة

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>(٣) التغييرات، إن وجدت، في التقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل المقرر عنها، أو التغييرات عن الفترة السابقة في الطريقة المستخدمة لوضع التقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل، مناسبة في ظل الظروف القائمة؛ (راجع: الفقرة ٤٥٩أ)</p> <p>(ب) النظر فيما إذا كان من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى في ظل الظروف القائمة.</p>	<p>المستشفرة للمستقبل. وفي سبيل ذلك، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت:</p> <p>أ. الطريقة قد تم اختيارها وتطبيقها بشكل مناسب، وأي تغييرات عن الفترات السابقة هي تغييرات مناسبة؛ (راجع: الفقرتين ٤٥٦أ، ٤٥٩أ)</p> <p>ب. الافتراضات المستخدمة، بما في ذلك أي تغييرات عن الفترات السابقة، مناسبة؛ (راجع: الفقرتين ٤٥٧أ، ٤٥٩أ)</p> <p>ج. البيانات، بما في ذلك أي تغييرات عن الفترات السابقة، مناسبة؛ أو (راجع: الفقرتين ٤٥٨أ، ٤٥٩أ)</p> <p>(٢) تقدير مبلغ أو مدى من المبالغ لتقويم تقدير الإدارة. ولهذا الغرض، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٤٦٠أ-٤٦٢أ)</p> <p>أ. تقويم ما إذا كانت الطرق أو الافتراضات أو البيانات المستخدمة مناسبة في سياق الضوابط؛</p> <p>ب. عندما يقدر المحاسب القانوني مدى من المبالغ:</p> <p>١. تحديد أن المدى يتضمن فقط المبالغ التي يدعمها ما يكفي من الأدلة والتي قام المحاسب القانوني بتقويمها على أنها معقولة؛</p> <p>٢. تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها فيما يتعلق</p>

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
	<p>بالإفصاحات الواردة في معلومات الاستدامة التي تصف حالة عدم التأكد؛ أو</p> <p>(٣) الحصول على أدلة من الأحداث الواقعة حتى تاريخ تقرير المحاسب القانوني.</p>

إعادة النظر في تقييم المخاطر في ارتباط التأكيد المعقول

١٤٧م. إذا أصبح المحاسب القانوني على علم بأمر أو إذا حصل على معلومات جديدة لا تتسق مع الأدلة التي استند إليها في البداية عند التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات، فإنه يجب عليه:

- (أ) إعادة النظر، عند الضرورة، في تقييم مخاطر التحريف الجوهرية؛
- (ب) تنفيذ المزيد من الإجراءات للحصول على المزيد من الأدلة لتمكينه من إبداء استنتاج بمستوى تأكيد معقول. (راجع: الفقرة ٤٦٣م)

تحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود

١٤٨م. إذا علم المحاسب القانوني بأمر يدعوه إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفَة بشكل جوهري، فيجب عليه تصميم وتنفيذ المزيد من الإجراءات للحصول على المزيد من الأدلة حتى يكون المحاسب القانوني قادراً على: (راجع: الفقرات ٤٦٤م-٤٦٧م)

- (أ) استنتاج أن الأمر أو الأمور من غير المرجح أن تتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري؛ أو
- (ب) تحديد أن الأمر أو الأمور تتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري.

آلية المنشأة لجمع معلومات الاستدامة

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
<p>١٤٩م. يجب أن تشمل إجراءات المحاسب القانوني على الإجراءات الآتية فيما يتعلق بآلية المنشأة لجمع معلومات الاستدامة: (راجع: الفقرة ٤٦٨م)</p> <p>(أ) مضاهاة أو مطابقة معلومات الاستدامة بالسجلات الأساسية؛</p> <p>(ب) التوصل، من خلال الاستفسار من الإدارة، إلى فهم للتعديلات الجوهرية التي تمت أثناء إعداد معلومات الاستدامة والنظر فيما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ظل الظروف القائمة.</p>	<p>١٤٩م. يجب أن تشمل إجراءات المحاسب القانوني على الإجراءات الآتية فيما يتعلق بآلية المنشأة لجمع معلومات الاستدامة: (راجع: الفقرة ٤٦٨م)</p> <p>(أ) مضاهاة أو مطابقة معلومات الاستدامة بالسجلات الأساسية؛</p> <p>(ب) الحصول على أدلة بشأن التعديلات الجوهرية التي تمت أثناء إعداد معلومات الاستدامة.</p>
	<p>١٥٠م. عند الاستجابة لخطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة وفقاً للفقرة ١٢٣م، يجب على المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ الإجراءات الآتية:</p>

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
	<p>(أ) اختبار مدى مناسبة التعديلات التي قامت بها الإدارة أثناء جمع معلومات الاستدامة؛</p> <p>(ب) الاستفسار من الأفراد المشاركين في عملية إعداد تقارير الاستدامة عن مدى معرفتهم بوجود أنشطة غير مناسبة أو غير معتادة فيما يتعلق بالتعديلات التي تمت على معلومات الاستدامة؛</p> <p>(ج) تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى تنفيذ إجراءات أخرى بالإضافة إلى تلك الموضحة في (أ) و(ب) أعلاه، لأجل الاستجابة لمخاطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة. (راجع: الفقرة ٤٦٩م)</p>
<p>١٥١د. فيما يخص معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة، يجب على المحاسب القانوني تصميم إجراءات إضافية وتنفيذها للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها الناشئة عن آلية التجميع. ويجب أن تتضمن تلك الإجراءات:</p> <p>(أ) التوصل، من خلال الاستفسار من الإدارة، إلى فهم لكيفية قيام الإدارة بتجميع المعلومات؛</p> <p>(ب) تحديد أن جميع المنشآت قد تم تضمينها في معلومات الاستدامة على النحو الذي تتطلبه الضوابط المنطبقة؛</p> <p>(ج) النظر فيما إذا كانت اجتهادات الإدارة أثناء آلية التجميع تنشأ عنها مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة.</p>	<p>١٥١م. فيما يخص معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة، يجب على المحاسب القانوني تصميم إجراءات إضافية وتنفيذها للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها الناشئة عن آلية التجميع. ويجب أن تتضمن تلك الإجراءات:</p> <p>(أ) التوصل إلى فهم لكيفية قيام الإدارة بتجميع المعلومات؛</p> <p>(ب) تحديد أن جميع المنشآت قد تم تضمينها في معلومات الاستدامة على النحو الذي تتطلبه الضوابط المنطبقة؛</p> <p>(ج) تقييم ما إذا كانت اجتهادات الإدارة أثناء آلية التجميع تنشأ عنها مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة.</p>

التوثيق

١٥٢. يجب على المحاسب القانوني أن يضمن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:

- (أ) الاستجابات العامة وفقاً للفقرتين ١٢٨د و١٢٨م وأسباب تلك الاستجابات؛
- (ب) نتائج الإجراءات الإضافية، بما في ذلك الاستنتاجات إذا كانت غير واضحة؛
- (ج) ما تم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح والإجراءات التي تم تنفيذها، والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها في هذا الشأن؛
- (د) عند الاقتضاء، الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن ما إذا كان من المناسب استخدام الأدلة التي تم الحصول عليها في الارتباطات السابقة بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

تجميع التحريفات المكتشفة والنظر فيها

تجميع التحريفات المكتشفة

١٥٣. يجب على المحاسب القانوني تجميع التحريفات المكتشفة أثناء الارتباط، بخلاف تلك التي تُعد تافهة بشكل واضح. (راجع: الفقرات

١٥٤. يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٤٧٧أ-٤٨٠أ)

- (أ) النظر فيما إذا كانت التحريفات المكتشفة، سواءً كل منها على حدة أو في مجملها، قد تكون بسبب الغش؛
(ب) الاستجابة بشكل مناسب إذا كانت هناك مؤشرات على احتمال وجود تحريفات جوهرية بسبب الغش.

مراعاة التحريفات المكتشفة خلال التقدم في الارتباط

١٥٥. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كان منهج الارتباط بحاجة إلى إعادة نظر في الحالات الآتية: (راجع: الفقرة ٤٨١أ)

- (أ) إذا كانت طبيعة التحريفات المكتشفة والظروف المحيطة بحدوثها تشير إلى احتمال وجود تحريفات أخرى قد تكون جوهرية عند اقترانها بالتحريفات المجمعة أثناء الارتباط؛ أو

- (ب) إذا كانت التحريفات المجمعة أثناء الارتباط قد تؤدي، في مجملها، إلى تحريف جوهري في معلومات الاستدامة.

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها

١٥٦. يجب على المحاسب القانوني إبلاغ الإدارة، في الوقت المناسب، بجميع التحريفات التي تم تجميعها أثناء ارتباط التأكيد، ويجب عليه مطالبة الإدارة بتصحيح تلك التحريفات. (راجع: الفقرة ٤٨٢أ)

١٥٧. إذا قامت الإدارة، بناءً على طلب المحاسب القانوني، بتفحص معلومات الاستدامة وتصحيح التحريفات التي تم اكتشافها، فيجب على المحاسب القانوني تنفيذ المزيد من الإجراءات بشأن العمل الذي نفذته الإدارة لتحديد ما إذا كانت هناك تحريفات جوهرية لا تزال موجودة.

١٥٨. إذا رفضت الإدارة تصحيح بعض أو كل التحريفات التي أبلغها بها المحاسب القانوني، فيجب على المحاسب القانوني التوصل إلى فهم لأسباب عدم القيام بذلك ويجب عليه مراعاة ذلك الفهم عند تكوين استنتاجه. (راجع: الفقرة ٤٨٣أ)

تقويم تأثير التحريفات غير المُصَحَّحة

١٥٩. قبل تقويم تأثير التحريفات غير المُصَحَّحة، يجب على المحاسب القانوني مراعاة ما إذا كانت نتائج الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها تشير إلى الحاجة إلى إعادة النظر في الأهمية النسبية.

١٦٠. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت التحريفات غير المُصَحَّحة تُعد جوهرية، كل منها على حدة أو في مجملها. وعند إجراء هذا التحديد، يجب على المحاسب القانوني مراعاة حجم وطبيعة التحريفات، والظروف الخاصة المحيطة بحدوثها. (راجع: الفقرات ٤٨٤أ-٤٩٨أ)

التوثيق

١٦١. يجب على المحاسب القانوني أن يُضَمِّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:

- (أ) جميع التحريفات التي تم تجميعها أثناء الارتباط، بخلاف تلك التي تُعد نافهة بشكل واضح، وما إذا كان قد تم تصحيحها (الفقرتان ١٥٣ و ١٥٦)؛

- (ب) استنتاج المحاسب القانوني ما إذا كانت التحريفات غير المُصَحَّحة تُعد جوهرية، كل منها على حدة أو في مجملها، وأساس ذلك الاستنتاج (الفقرة ١٦٠).

تقويم وصف الضوابط المنطبقة

١٦٢. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة تحيل إلى الضوابط المنطبقة ومصادرها، أو تصفها، بصورة كافية. (راجع: الفقرات ٤٩٩أ-٥٠١أ)

١٦٣. يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٥٠٢-٥٠٤)

(أ) تنفيذ إجراءات للتعرف على الأحداث الواقعة حتى تاريخ تقرير التأكيد التي قد يكون لها تأثير على معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد؛

(ب) تقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها بشأن ما إذا كانت تلك الأحداث تظهر بشكل مناسب في معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة.

١٦٤. يجب على المحاسب القانوني الاستجابة بشكل مناسب للحقائق التي تصبح معروفة لديه بعد تاريخ تقرير التأكيد، والتي لو كانت معروفة له في ذلك التاريخ لربما أدت إلى قيامه بتعديل تقرير التأكيد. (راجع: الفقرة ٥٠٥)

الإفادات المكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة

١٦٥. يجب على المحاسب القانوني طلب الحصول على إفادة مكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بشأن ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٠٦-٥٠٧)

(أ) أنهم قد أوفوا بمسؤوليتهم عن إعداد معلومات الاستدامة، بما فيها المعلومات المقارنة عند الاقتضاء، وفقاً للضوابط المنطبقة، كما هي موضحة في شروط الارتباط؛

(ب) أنهم قد قدموا للمحاسب القانوني جميع المعلومات ذات الصلة وأتاحوا له الوصول إلى ما تم الاتفاق عليه في شروط الارتباط وأوضحوا جميع الأمور ذات الصلة في معلومات الاستدامة؛

(ج) ما إذا كانوا يعتقدون أن تأثيرات التحريفات غير المصححة ليست جوهرية، كل منها على حدة وفي مجملها، بالنسبة لمعلومات الاستدامة. ويجب أن يُضمّن في هذه الإفادة المكتوبة، أو يُرفق بها، ملخص بهذه البنود؛

(د) ما إذا كانوا يعتقدون أن الافتراضات المهمة المستخدمة في إجراء التقديرات وإعداد المعلومات المستشفرة للمستقبل تُعدّ مناسبة؛

(هـ) أنهم قد أبلغوا المحاسب القانوني بجميع أوجه القصور التي يعرفونها في الرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط والتي ليست تافهة بشكل واضح؛

(و) ما إذا كانوا قد أفصحوا للمحاسب القانوني عن علمهم بأي غش أو شبهة غش أو أي عدم التزام بالأنظمة أو اللوائح، محدد حدوده أو مشتبّه في حدوثه، متى أمكن أن يكون للغش أو عدم الالتزام تأثير جوهري على معلومات الاستدامة؛

(ز) أنهم قد عدّلوا معلومات الاستدامة تبعاً لجميع الأحداث اللاحقة لتاريخ معلومات الاستدامة، أو أنهم قد أفصحوا عن تلك الأحداث، التي تتطلب الضوابط المنطبقة إجراء تعديل أو تقديم إفصاح بشأنها.

١٦٦. بالإضافة إلى الإفادات المطلوبة، فإنه إذا ارتأى المحاسب القانوني أنه من الضروري الحصول على إفادة مكتوبة أو أكثر لدعم أدلة أخرى ذات صلة بمعلومات الاستدامة، فيجب على المحاسب القانوني طلب الحصول على هذه الإفادات.

١٦٧. عندما تتعلق الإفادات المكتوبة بأمور جوهرية لمعلومات الاستدامة، يجب على المحاسب القانوني:

(أ) تقويم مدى معقوليتها واتساقها مع الأدلة الأخرى التي تم الحصول عليها، بما في ذلك الإفادات الأخرى (الشفهية أو المكتوبة)؛

(ب) النظر فيما إذا كان من المتوقع أن يكون لدى مقدمو الإفادات معرفة جيدة بتلك الأمور.

١٦٨. يجب أن يكون تاريخ الإفادات المكتوبة أقرب ما يمكن لتاريخ تقرير التأكيد، ولكن بما لا يتجاوز ذلك التاريخ.

١٦٩. إذا لم يتم تقديم واحدة أو أكثر من الإفادات المكتوبة التي تم طلب الحصول عليها، أو إذا خلص المحاسب القانوني إلى وجود شكوك كافية حول كفاءة من يقدمون الإفادات المكتوبة أو نزاهتهم أو قيمهم الأخلاقية أو العناية التي يمارسونها، أو إذا كانت الإفادات المكتوبة لا يمكن الاعتماد عليها لأي سبب آخر، فيجب على المحاسب القانوني:

(أ) مناقشة الأمر مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال؛

(ب) إعادة تقويم نزاهة من طُلبت منهم الإفادات المكتوبة أو من قاموا بتقديمها، وتقويم التأثير المحتمل لذلك على إمكانية الاعتماد على الإفادات (الشفهية أو المكتوبة) والأدلة عموماً؛

(ج) اتخاذ التصرفات المناسبة، بما في ذلك تحديد التأثير المحتمل على الاستنتاج الوارد في تقرير التأكيد.

١٧٠. يجب على المحاسب القانوني الامتناع عن إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة أو الانسحاب من الارتباط، متى كان الانسحاب ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، في الحالات الآتية:

- (أ) إذا استنتج المحاسب القانوني وجود شكوك كافية حول نزاهة الشخص الذي قدم الإفادات المكتوبة التي تتطلبها الفقرتان ١٦٥ (أ) و (ب)، مما يجعل الإفادات المكتوبة في هذا الشأن لا يمكن الاعتماد عليها؛ أو
- (ب) إذا لم تقدم المنشأة الإفادات المكتوبة التي تتطلبها الفقرتان ١٦٥ (أ) و (ب).

المعلومات الأخرى

الحصول على المعلومات الأخرى

١٧١. يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٥٠٨-٥١١)

- (أ) معرفة المعلومات الأخرى عن طريق تحديد الوثيقة أو الوثائق المتوقعة صدورها التي ستحتوي على معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد بشأنها، وذلك من خلال النقاش مع الإدارة، ومعرفة خطة المنشأة لطريقة وتوقيت إصدار تلك الوثيقة أو الوثائق؛
- (ب) الترتيب مع الإدارة للحصول في الوقت المناسب قبل تاريخ تقرير التأكيد على النسخة النهائية من تلك الوثيقة أو الوثائق.

قراءة المعلومات الأخرى والنظر فيها

١٧٢. يجب على المحاسب القانوني قراءة المعلومات الأخرى التي يتم الحصول عليها قبل تاريخ تقرير التأكيد، وعند القيام بذلك، يجب عليه: (راجع: الفقرتين ٥١٢-٥١٣)

- (أ) النظر فيما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى ومعلومات الاستدامة؛
- (ب) النظر فيما إذا كان هناك عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى والمعرفة التي حصل عليها المحاسب القانوني أثناء ارتباط التأكيد، في سياق الأدلة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها في الارتباط؛
- (ج) الانتباه الدائم لما يشير إلى أن المعلومات الأخرى، التي لا تتعلق بمعلومات الاستدامة أو بالمعرفة التي حصل عليها المحاسب القانوني أثناء الارتباط، محرفة فيما يبدو بشكل جوهري.

الاستجابة عندما يبدو أنه يوجد عدم اتساق جوهري أو عندما يبدو أن المعلومات الأخرى محرفة بشكل جوهري

١٧٣. إذا حدد المحاسب القانوني أنه يوجد فيما يبدو عدم اتساق جوهري أو إذا علم بأن المعلومات الأخرى محرفة فيما يبدو بشكل جوهري، فيجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة وتنفيذ إجراءات أخرى، عند اللزوم، لاستنتاج ما إذا كان:

- (أ) يوجد تحريف جوهري في المعلومات الأخرى؛ أو
- (ب) يوجد تحريف جوهري في معلومات الاستدامة؛ أو
- (ج) يلزم تحديث فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها.

١٧٤. إذا كانت المعلومات الأخرى تشتمل على القوائم المالية للمنشأة التي تخضع للمراجعة وحدد المحاسب القانوني أنه يوجد فيما يبدو عدم اتساق جوهري بين تلك القوائم المالية ومعلومات الاستدامة، أو إذا علم المحاسب القانوني أن القوائم المالية محرفة فيما يبدو بشكل جوهري، فيجب على المحاسب القانوني أيضاً إبلاغ مراجع القوائم المالية للمنشأة بهذا الأمر، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المهنية.

١٧٥. إذا استنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى، فيجب عليه أن يطلب من الإدارة تصحيح المعلومات الأخرى. وفي حالة: (راجع: الفقرتين ٥١٤أ-٥١٥أ)

- (أ) موافقة الإدارة على إجراء التصحيح، فيجب على المحاسب القانوني تحديد أن التصحيح قد تم إجراؤه؛ أو
- (ب) رفض الإدارة إجراء التصحيح، فيجب على المحاسب القانوني إبلاغ الأمر إلى المكلفين بالحوكمة، ومطالبهم بإجراء التصحيح.
١٧٦. إذا استنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى، وأنه لم يتم تصحيح تلك المعلومات بعد إبلاغ المكلفين بالحوكمة، فيجب على المحاسب القانوني اتخاذ التصرف المناسب، بما في ذلك: (راجع: الفقرتين ٥١٤أ-٥١٥أ)
- (أ) النظر فيما يترتب على ذلك من آثار في تقرير التأكيد، وإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالكيفية التي يخطط المحاسب القانوني لمواجهة التحريف الجوهري بها في تقرير التأكيد؛ أو (راجع: الفقرة ٥١٦أ)
- (ب) الانسحاب من الارتباط إن كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة. (راجع: الفقرة ٥١٧أ)

الاستجابة عند وجود تحريف جوهري في معلومات الاستدامة، أو عندما يكون فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها بحاجة إلى تحديث

١٧٧. إذا استنتج المحاسب القانوني، نتيجة لتنفيذ الإجراءات الواردة في الفقرة ١٧٢، وجود تحريف جوهري في معلومات الاستدامة، أو إذا كان فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها بحاجة إلى تحديث، فيجب على المحاسب القانوني الاستجابة لذلك بشكل مناسب. (راجع: الفقرة ٥١٨أ)

تكوين الاستنتاج التأكيدي

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها

١٧٨. يجب على المحاسب القانوني تقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها، بما في ذلك الأدلة من العمل الذي نفذه الخبراء الخارجيون الذين استعان بهم المحاسب القانوني أو المحاسبون القانونيون الآخرون أو وظيفة المراجعة الداخلية، ومحاولة الحصول على المزيد من الأدلة إذا كان ذلك ضرورياً في ظل الظروف القائمة. وعند إجراء هذا التقويم، يجب على المحاسب القانوني: (راجع: الفقرات ٥١٩أ-٥٢٢أ)

- (أ) تقويم ما إذا كانت الأدلة التي تم الحصول عليها تفي بالغرض المقصود من الإجراءات؛
- (ب) النظر في جميع الأدلة التي تم الحصول عليها، بما في ذلك الأدلة التي تتسق أو تتعارض مع غيرها، وبغض النظر عما إذا كانت تلك الأدلة تؤيد أو تتناقض فيما يبدو مع الإفصاحات.

١٧٩. يجب على المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الاجتهادات والقرارات التي اتخذتها الإدارة بشأن التقديرات التي تم إجراؤها والافتراضات التي تم استخدامها في إعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك ما يخص المعلومات المستشرفة للمستقبل، تُعد مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة، حتى وإن كانت تلك الاجتهادات والقرارات معقولة بالنظر إلى كل منها على حدة. وعند تحديد وجود مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة، يجب على المحاسب القانوني تقويم ما يترتب على ذلك من آثار على ارتباط التأكيد. وإذا كانت هناك نية للتضليل، فإن تحيز الإدارة يُعد غشاً بطبيعته.

١٨٠. إذا حصل المحاسب القانوني على أدلة تتعارض مع غيرها، فيجب عليه: (راجع: الفقرات ٥٢٣أ-٥٢٦أ)

- (أ) تحديد التعديلات أو الإضافات الضرورية على الإجراءات لفهم وعلاج التعارض؛
- (ب) النظر في تأثير ذلك، إن وجد، على جوانب ارتباط التأكيد الأخرى.

تكوين الاستنتاج

١٨١. يجب على المحاسب القانوني تكوين استنتاج بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، سواء بسبب الغش أو الخطأ. وعند تكوين ذلك الاستنتاج، يجب على المحاسب القانوني أن يأخذ في الحسبان التقويم المذكور في الفقرتين ١٧٨ و ١٧٩

فيما يتعلق بمدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها والتحديد المذكور في الفقرة ١٦٠ لما إذا كانت التحريفات غير المصححة تُعد جوهرية، كل منها على حدة أو في مجملها. (راجع: الفقرة ٥٢٧)

١٨٢. عندما تكون مبادئ العرض العادل منصوفاً عليها في الضوابط المنطبقة، فإن التقويم الذي تتطلبه الفقرة ١٨١ يجب أن يشمل أيضاً مراعاة ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٢٨-٥٢٩)

- (أ) العرض العام لمعلومات الاستدامة، وهيكلها ومحتواها؛
- (ب) عند الاقتضاء في سياق الضوابط، أو صياغة استنتاج المحاسب القانوني، أو ظروف الارتباط الأخرى، ما إذا كانت معلومات الاستدامة تصور مسائل الاستدامة بطريقة تحقق العرض العادل.

١٨٣. إذا كانت معلومات الاستدامة المُعدّة وفقاً لإطار عرض عادل لا تحقق العرض العادل، فيجب على المحاسب القانوني مناقشة الأمر مع الإدارة، ويجب عليه -بناءً على متطلبات الإطار المنطبق وكيفية حل الأمر- تحديد ما إذا كان من الضروري تعديل الاستنتاج في تقرير التأكيد وفقاً للفقرة ٢٠٣.

١٨٤. إذا كانت معلومات الاستدامة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام، فإن المحاسب القانوني لا يكون مطالباً بتقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة تحقق العرض العادل. ومع ذلك، فإذا استنتج المحاسب القانوني أن معلومات الاستدامة مضللة، فيجب عليه مناقشة الأمر مع الإدارة، ويجب عليه -بناءً على كيفية حل الأمر- تحديد ما إذا كان ينبغي الإبلاغ عن ذلك في تقريره، وكيفية القيام بذلك.

القيود على النطاق

١٨٥. إذا كان المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، فعندئذ يوجد قيد على النطاق، ويجب على المحاسب القانوني القيام بأحد ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٣٠-٥٣١)

- (أ) إبداء استنتاج متحفّظ؛ أو
- (ب) الامتناع عن إبداء استنتاج؛ أو
- (ج) الانسحاب من الارتباط، إن كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، حسب مقتضى الحال.

تحمل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها

١٨٦. قبل تأريخ تقرير التأكيد، يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط:

- (أ) تحمل المسؤولية عن تحديد ما إذا كانت المتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها الاستقلال، قد تم الوفاء بها.
- (ب) تحديد، من خلال فحص توثيق أعمال الارتباط والمناقشة مع فريق الارتباط، أنه قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها وإصدار تقرير التأكيد.
- (ج) فحص معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد، لتحديد أن التقرير الذي سيصدر سيكون مناسباً في ظل الظروف القائمة.
- (د) التحقق مما يلي:

- (١) أن مشاركته كانت كافية ومناسبة طوال الارتباط مما وفر له الأساس لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه؛ (راجع: الفقرات ٥٣٢-٥٣٤)
- (٢) أن طبيعة الارتباط وظروفه، وأي تغييرات في تلك الطبيعة والظروف، وأن سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة، قد تم أخذها في الحسبان أثناء الالتزام بمتطلبات هذا المعيار.
- (هـ) التحقق من أن فحص جودة الارتباط قد تم الانتهاء منه إذا كان الارتباط يخضع لفحص جودة الارتباط.

التوثيق

١٨٧. يجب على المحاسب القانوني أن يُضَمّن في توثيقه لأعمال الارتباط ما يلي:

(أ) أساس التحديد الذي أجراه الشريك المسؤول عن الارتباط وفقاً للفقرة ١٨٦ (ب) بشأن الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، بما في ذلك:

- (١) التحديد وفقاً للفقرة ٥٠ (د) بشأن كفاية عمل المحاسب القانوني الآخر لأغراض المحاسب القانوني؛
- (٢) التقويم وفقاً للفقرة ٥٧ بشأن كفاية عمل الخبير الخارجي الذي استعان به المحاسب القانوني لأغراض المحاسب القانوني؛

- (٣) التحديد وفقاً للفقرة ٥٩ (هـ) بشأن كفاية عمل وظيفة المراجعة الداخلية لأغراض المحاسب القانوني؛
- (٤) حقيقة ما إذا كان المحاسب القانوني قد تعرف على معلومات لا تتسق مع استنتاجه النهائي بشأن أمر مهم وكيفية تعامله مع عدم الاتساق (انظر الفقرة ١٨٠)؛ (راجع: الفقرة ٥٣٥)

(ب) أساس التحقق الذي أجراه الشريك المسؤول عن الارتباط وفقاً للفقرة ١٨٦ (د) (١) بشأن كفاية ومناسبة مشاركته طوال الارتباط. (راجع: الفقرة ٥٣٦)

إعداد تقرير التأكيد

١٨٨. يجب أن يكون تقرير التأكيد مكتوباً، ويجب أن يعبر بوضوح عن رأي التأكيد المعقول أو استنتاج التأكيد المحدود للمحاسب القانوني بشأن معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرتين ٥٣٧-٥٣٨)

١٨٩. يجب فصل استنتاج المحاسب القانوني بوضوح عن المعلومات أو التوضيحات التي لا يُقصد بها أن تؤثر على استنتاج المحاسب القانوني، بما في ذلك أي:

- (أ) فقرات للفت الانتباه؛ أو
- (ب) فقرات لأمر أخرى؛ أو
- (ج) نتائج تتعلق بجوانب معينة من الارتباط؛ أو
- (د) توصيات؛ أو

(هـ) معلومات إضافية يتم تضمينها في تقرير التأكيد.

ويجب أن توضح الصيغة المستخدمة أن فقرة لفت الانتباه أو الأمور الأخرى أو النتائج أو التوصيات أو المعلومات الإضافية لا يُقصد بها أن تنتقص من استنتاج المحاسب القانوني. (راجع: الفقرتين ٥٣٧-٥٣٨)

محتوى تقرير التأكيد

١٩٠. يجب أن يشتمل تقرير التأكيد كحد أدنى على العناصر الأساسية الآتية: (راجع: الفقرات ٥٣٩، ٥٦٧-٥٦٩)

(أ) عنوان يشير بوضوح إلى أن التقرير هو تقرير تأكيد محدود، أو معقول، أو محدود ومعقول معاً، لمحاسب قانوني مستقل. (راجع: الفقرة ٥٤٠)

(ب) المخاطب بالتقرير. (راجع: الفقرة ٥٤١)

(ج) استنتاج المحاسب القانوني في القسم الأول من تقرير التأكيد، الذي: (راجع: الفقرات ٥٤٢-٥٥٢)

(١) يشتمل على عنوان يعكس نوع الاستنتاج المقدم، إمّا:

أ. "رأي التأكيد المعقول" أو "استنتاج التأكيد المحدود" أو العناوين المناسبة لتقرير التأكيد الذي يكون لارتباط تأكيد معقول ومحدود معاً، وذلك فيما يخص الاستنتاجات غير المعدلة، أو

ب. فيما يخص الاستنتاجات المعدلة، يجب أن يكون العنوان المذكور في أعلاه متبوعاً بلفظ "المتحفظ" أو "المعارض" أو مسبقاً بعبارة "الامتناع عن إبداء"، حسب مقتضى الحال، وفيما يخص تقرير التأكيد الذي يكون لارتباط تأكيد معقول ومحدود معاً، يجب تحديد الرأي أو الاستنتاج المعدل بوضوح؛

- (٢) يحدد المنشأة التي خضعت معلومات الاستدامة الخاصة بها لارتباط التأكيد؛
- (٣) يحدد أو يوضح مستوى التأكيد الذي وصل إليه المحاسب القانوني، إما معقول أو محدود أو مستويات تأكيد مختلفة لأجزاء مختلفة من معلومات الاستدامة؛ (راجع: الفقرة ٥٤٢)
- (٤) يحدد أو يوضح معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد، بما في ذلك عند الاقتضاء، مسائل الاستدامة وكيفية التقرير عن تلك المعلومات؛ (راجع: الفقرتين ٥٤٣-٥٤٤)
- (٥) يحدد تاريخ معلومات الاستدامة، أو الفترة أو الفترات التي تغطيها تلك المعلومات؛
- (٦) يعبر عن الاستنتاج؛ (راجع: الفقرات ٥٤٥-٥٤٧)
- أ. فيما يخص التأكيد المعقول، يجب التعبير عن الاستنتاج بصيغة الإثبات، أي إن معلومات الاستدامة مُعدّة أو معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛ أو
- ب. فيما يخص التأكيد المحدود، يجب التعبير عن الاستنتاج بصيغة تنبي بما إذا كان قد نما إلى علم المحاسب القانوني، بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، ما يدعو إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة غير مُعدّة أو غير معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛
- (٧) يحدد الضوابط المنطبقة، وما إذا كانت ضوابط لإطار أو ضوابط وضعتها المنشأة أو ضوابط من كلا النوعين، وفيما يخص الضوابط التي وضعتها المنشأة، فإنه يحدد مكانها؛ (راجع: الفقرات ٥٤٨-٥٥١)
- (٨) يجب صياغة الاستنتاج المشار إليه في الفقرة ١٩٠ (ج) (٦) للتعبير عن: (راجع: الفقرات ٥٤٥-٥٤٧)
- أ. معلومات الاستدامة والضوابط المنطبقة؛ أو
- ب. بيان مقدم من الأطراف المعنية؛
- (٩) عند الاقتضاء، يجب أن يُطلع الاستنتاج المستخدمين المستهدفين على السياق الذي يلزم أن يُقرأ فيه استنتاج المحاسب القانوني. (راجع: الفقرة ٥٥٢)
- (د) أساس الاستنتاج بعد قسم "الاستنتاج" مباشرة، تحت عنوان "أساس الرأي" لتقرير التأكيد المعقول، و"أساس الاستنتاج" لتقرير التأكيد المحدود، أو العناوين المناسبة لتقرير التأكيد الذي يكون لارتباط تأكيد معقول ومحدود معاً، وهذا القسم:
- (١) ينص على أن الارتباط قد تم إجراؤه وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة؛ (راجع: الفقرة ٥٥٣)
- (٢) فيما يخص ارتباط التأكيد المحدود، ينص على ما يلي:
- أ. أن الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى؛
- ب. وبالتالي، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو تم تنفيذ ارتباط تأكيد معقول؛
- (٣) يشير إلى القسم الوارد في تقرير التأكيد الذي يوضح مسؤوليات المحاسب القانوني وفقاً لهذا المعيار (انظر الفقرة ١٩٠ (ح))؛
- (٤) ينص على أن المحاسب القانوني يلتزم بالاستقلال والمتطلبات المسلكية الأخرى لما يلي:
- أ. الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة؛ أو

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

ب. متطلبات مهنية أخرى أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة،^(١) وعندئذٍ يجب:

١. تحديد تلك المتطلبات؛

٢. الإفصاح عن اسم السلطة المعنية التي حددت أن تلك المتطلبات مساوية على الأقل للنصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة؛

(٥) إذا كانت المتطلبات المسلكية ذات الصلة تتطلب من المحاسب القانوني الإفصاح علناً عندما يكون قد طبق متطلبات الاستقلال التي تخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة لمنشآت معينة،^(ب) فيجب أن تشير العبارة التي يتم النص عليها وفقاً للجزء (٤) أعلاه إلى أن المحاسب القانوني مستقل عن المنشأة وفقاً لمتطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة لتلك المنشآت؛ (راجع: الفقرة ٥٥٤أ)

(٦) ينص على أن المكتب الذي يكون المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق:

أ. المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)؛ أو

ب. متطلبات مهنية أخرى أو متطلبات منصوصاً عليها في نظام أو لائحة،^(ج) وعندئذٍ يجب:

١. تحديد تلك المتطلبات؛

٢. الإفصاح عن اسم السلطة المعنية التي حددت أن تلك المتطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)؛

(٧) ينص على ما إذا كان المحاسب القانوني يعتقد أن الأدلة التي حصل عليها تُعدّ كافية ومناسبة لتوفير أساس لاستنتاجه؛

(٨) يقدم وصفاً للأمر أو الأمور التي نشأ عنها التعديل في حال إبداء المحاسب القانوني استنتاجاً معدلاً.

(هـ) عند الاقتضاء، قسم بعنوان "المعلومات الأخرى"، يحتوي على الأمور وفقاً للفقرة ٢٠٢.

(و) قسم بعنوان "المسؤوليات عن معلومات الاستدامة":

(١) ينص على أن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، مسؤولون عما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٥٥أ-٥٥٦أ)

أ. الإعداد، وعند الاقتضاء، العرض العادل لمعلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة؛ (راجع: الفقرة ٥٥٧أ)

ب. تصميم وتطبيق أدوات الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى الإدارة أنها ضرورية للمتكمين من إعداد معلومات للاستدامة خالية من التحريف الجوهرية، سواء بسبب غش أو خطأ، وفقاً للضوابط المنطبقة؛

(٢) يحدد المسؤولين عن الإشراف على آلية إعداد معلومات الاستدامة في حال اختلافهم عن يتولون الوفاء بالمسؤوليات الموضحة في (و) (١). (راجع: الفقرة ٥٥٦أ)

(ز) عند الاقتضاء، قسم بعنوان "القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة" لتوضيح أي قيود ملازمة مهمة ترتبط بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطبقة، بما في ذلك القيود الملازمة فيما يتعلق بالمعلومات المستشرفة للمستقبل المضمّنة في معلومات الاستدامة. (راجع: الفقرات ٤٩٤أ، ٥٥٨أ-٥٦٠أ، ٥٧٩أ)

(ح) قسم بعنوان "مسؤوليات المحاسب القانوني" ينص على ما يلي: (راجع: الفقرة ٥٥٥أ)

^(١) 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.

^(ب) 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 وأداب المهنة في المملكة العربية السعودية.

^(ج) 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.

(١) أن هدف المحاسب القانوني هو التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد محدود أو معقول، حسب الاقتضاء، بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهرى، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد يتضمن استنتاجاً (فيما يخص التأكيد المحدود) أو رأياً (فيما يخص التأكيد المعقول)؛

(٢) أن التحريفات قد تنشأ عن غش أو خطأ، وهي:

أ. تُعد جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون المستهدفون على أساس معلومات الاستدامة؛ أو

ب. إذا كانت الأهمية النسبية مُعرّفة أو موضحة بشكل مختلف في الضوابط المنطبقة، فإنه يتم تضمين هذا التعريف أو التوضيح؛

(٣) أن المحاسب القانوني يمارس الحكم المهني ويحافظ على نزعة الشك المهني طوال الارتباط؛

(٤) أن المحاسب القانوني ينفذ إجراءات لتقييم المخاطر، بما في ذلك:

أ. فيما يخص التأكيد المحدود: التوصل إلى فهم لأدوات الرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات، ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة. وإذا كان تقرير التأكيد المحدود يشمل على استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية، فيجب على المحاسب القانوني عدم ذكر العبارة التي تفيد بأن نظر المحاسب القانوني في الرقابة الداخلية ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة؛ أو

ب. فيما يخص التأكيد المعقول: التوصل إلى فهم لأدوات الرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات، ولكن ليس لغرض إبداء رأي بشأن مدى فاعلية أدوات الرقابة الداخلية للمنشأة. وإذا كان تقرير التأكيد المعقول يشمل على رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية، فيجب على المحاسب القانوني عدم ذكر العبارة التي تفيد بأن نظر المحاسب القانوني في الرقابة الداخلية ليس لغرض إبداء رأي في مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة؛

(٥) أن المحاسب القانوني يصمم وينفذ ما يلي:

أ. فيما يخص التأكيد المحدود: إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات؛ أو

ب. فيما يخص التأكيد المعقول: إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرى التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات؛

(٦) أن خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهرى الذي بسبب الغش أعلى من الخطر الذي بسبب الخطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز لأدوات الرقابة الداخلية.

(ط) فيما يخص التأكيد المحدود، قسم بعنوان "ملخص العمل المنفذ" يحتوي على ملخص وافٍ بالعمل الذي تم تنفيذه كأساس لاستنتاج المحاسب القانوني. ويجب أن يوضح هذا القسم طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها بما يكفي لتمكين المستخدمين من فهم التأكيد المحدود الذي وصل إليه المحاسب القانوني. (راجع: الفقرات ٥٦١١-٥٦٥١د)

(ي) توقيع المحاسب القانوني.

(ك) المكان الذي يُمارس فيه الشريك المسؤول عن الارتباط عمله في الدولة.

(ل) تاريخ تقرير التأكيد. يجب أن يؤرّخ تقرير التأكيد بتاريخ لا يسبق التاريخ الذي: (راجع: الفقرة ٥٦٦أ)

- (١) حصل فيه المحاسب القانوني على الأدلة التي استند إليها استنتاجه، بما في ذلك الأدلة على أن أولئك الذين لديهم السلطة المعترف بها قد أقرروا بحملهم المسؤولية عن معلومات الاستدامة؛
- (٢) اكتمل فيه فحص جودة الارتباط عندما يتعين تنفيذ هذا الفحص وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١) أو سياسات أو إجراءات المكتب.

اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير التأكيد

١٩١. عندما يكون تقرير التأكيد بشأن معلومات الاستدامة بخصوص منشأة مدرجة، فإن اسم الشريك المسؤول عن الارتباط يجب تضمينه في التقرير ما لم يكن من المتوقع بدرجة معقولة، وذلك في ظروف نادرة للغاية، أن يؤدي ذلك الإفصاح إلى تهديد كبير للأمن الشخصي. وفي الظروف النادرة التي ينوي فيها المحاسب القانوني عدم ذكر اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير التأكيد، يجب على المحاسب القانوني مناقشة ذلك مع المكلفين بالحوكمة لإعلامهم بتقييم المحاسب القانوني لاحتمالية وخطورة التهديد الكبير للأمن الشخصي. (راجع: الفقرات ٥٧٠أ-٥٧٢أ)

الإشارة إلى الخير الذي استعان به المحاسب القانوني في تقرير التأكيد

١٩٢. عندما يشير المحاسب القانوني في تقرير التأكيد إلى عمل خير استعان به، فإن صيغة التقرير لا يجوز أن تحدد هوية ذلك الخير، ما لم يكن ذلك مطلوباً بموجب الأنظمة أو اللوائح، ولا يجوز أن تدل ضمناً بأيّة صورة أخرى على أن مسؤولية المحاسب القانوني عن الاستنتاج الذي أبداه في التقرير قد تم الانتقاص منها بسبب إشراك ذلك الخير. (راجع: الفقرات ٩٩أ، ٥٧٣أ-٥٧٥أ)

مسؤوليات التقرير الأخرى

١٩٣. إذا تناول المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى في تقرير التأكيد عن معلومات الاستدامة بالإضافة إلى مسؤولياته بموجب هذا المعيار، فإن هذه المسؤوليات الأخرى يجب تناولها في قسم منفصل في تقرير التأكيد تحت عنوان "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" أو غير ذلك من العناوين المناسبة لمحتوى القسم. وإذا كانت مسؤوليات التقرير الأخرى تتناول نفس عناصر التقرير المعروضة بموجب مسؤوليات التقرير التي يتطلبها هذا المعيار، فإنه يجوز عرض مسؤوليات التقرير الأخرى في نفس القسم الخاص بعناصر التقرير ذات العلاقة التي يتطلبها هذا المعيار. (راجع: الفقرتين ٥٧٦أ-٥٧٧أ)

١٩٤. في حال عرض مسؤوليات التقرير الأخرى في نفس القسم الخاص بعناصر التقرير ذات العلاقة التي يتطلبها هذا المعيار، فإن تقرير المحاسب القانوني يجب أن يميز بوضوح مسؤوليات التقرير الأخرى عما يتم التقرير عنه بموجب هذا المعيار. (راجع: الفقرة ٥٧٨أ)

١٩٥. إذا تضمن تقرير التأكيد قسماً منفصلاً يتناول مسؤوليات التقرير الأخرى، فإن متطلبات الفقرة ١٩٠ يجب إدراجها ضمن قسم بعنوان "تقرير التأكيد [المحدود أو المعقول أو المحدود والمعقول] عن معلومات الاستدامة". ويجب إدراج قسم "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" بعد قسم "تقرير التأكيد [المحدود أو المعقول أو المحدود والمعقول] عن معلومات الاستدامة". (راجع: الفقرة ٥٧٨أ)

١٩٦. إذا كانت الأنظمة أو اللوائح تتطلب من المحاسب القانوني استخدام تنسيق أو صيغة محددة لتقرير التأكيد، فإن تقرير التأكيد لا يجوز أن يشير إلى هذا المعيار إلا إذا تضمن كحد أدنى كل عنصر من العناصر المحددة في الفقرتين ١٩٠ و ١٩١.

الارتباطات التي يتم القيام بها وفقاً لكل من معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) ومعايير تأكيد أخرى

١٩٧. قد يكون المحاسب القانوني مطالباً بالقيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير التأكيد في دولة معينة ("معايير التأكيد الأخرى")، ويكون قد التزم أيضاً بهذا المعيار أثناء القيام بالارتباط. وإذا صح ذلك، فإن تقرير التأكيد يجوز أن يشير إلى هذا المعيار إضافة إلى معايير التأكيد الأخرى، ولكن المراجع لا يجوز له القيام بذلك إلا إذا:

(أ) لم يكن هناك تعارض بين المتطلبات الواردة في معايير التأكيد الأخرى وتلك الواردة في هذا المعيار وهذا التعارض من شأنه أن يقود المحاسب القانوني إلى:

- (١) الوصول إلى استنتاج مختلف، أو
- (٢) عدم تضمين فقرة للفت الانتباه أو فقرة لأمر أخرى يتطلبها هذا المعيار في ظل الظروف القائمة؛

(ب) تضمن تقرير التأكيد، كحد أدنى، كل عنصر من العناصر المحددة في الفقرتين ١٩٠ و ١٩١ عندما يستخدم المحاسب القانوني التنسيق أو الصيغة المحددة بموجب معايير التأكيد الأخرى. ويجب أن يعين تقرير التأكيد معايير التأكيد الأخرى، بما في ذلك الدولة منشأ تلك المعايير.

الاستنتاج غير المعتدل

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول
١٩٨ د. يجب على المحاسب القانوني إبداء استنتاج تأكيد محدود غير معدل عندما يستنتج أنه بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها فإنه لم ينم إلى علمه ما يدعوه إلى الاعتقاد بما يلي:	١٩٨ م. يجب على المحاسب القانوني إبداء رأي تأكيد معقول غير معدل عندما يستنتج:
(أ) في حالة ضوابط الالتزام، أن معلومات الاستدامة غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛ أو	(أ) في حالة ضوابط الالتزام، أن معلومات الاستدامة مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة؛ أو
(ب) في حالة ضوابط العرض العادل، أن معلومات الاستدامة غير معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.	(ب) في حالة ضوابط العرض العادل، أن معلومات الاستدامة معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة.

فقرة لفت الانتباه وفقرة الأمور الأخرى

١٩٩. إذا رأى المحاسب القانوني أنه من الضروري: (راجع: الفقرات ٥٧٩أ-٥٨٢أ)

(أ) لفت انتباه المستخدمين المستهدفين إلى أمر تم عرضه أو الإفصاح عنه في معلومات الاستدامة، ويُعد بحسب حكم المحاسب القانوني على قدر كبير من الأهمية بحيث إنه يشكل أساساً لفهم المستخدمين المستهدفين لتلك المعلومات (فقرة لفت انتباه)؛ أو

(ب) الإبلاغ عن أمر آخر بخلاف ما تم عرضه أو الإفصاح عنه في معلومات الاستدامة، لأن هذا الأمر يُعد بحسب حكم المحاسب القانوني ذا صلة بفهم المستخدمين المستهدفين للارتباط أو مسؤوليات المحاسب القانوني أو تقرير التأكيد (فقرة أمر آخر)؛ ولم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب على المحاسب القانوني القيام بذلك في فقرة في تقرير التأكيد ترد تحت عنوان مناسب وتشير بوضوح إلى أن استنتاج المحاسب القانوني غير مُعدّل فيما يتعلق بهذا الأمر.

٢٠٠. إذا كانت الضوابط المنطبقة تهدف إلى تحقيق غرض بعينه، فيجب على المحاسب القانوني تضمين فقرة للفت الانتباه تنبه القراء إلى هذه الحقيقة، وأنه نتيجة لذلك، فإن معلومات الاستدامة قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى. (راجع: الفقرتين ٥٨٣أ-٥٨٤أ)

المعلومات الأخرى

٢٠١. إذا حصل المحاسب القانوني على المعلومات الأخرى قبل تاريخ تقرير التأكيد، فيجب أن يشتمل تقرير التأكيد على قسم منفصل وفقاً للفقرة ١٩٠ هـ)، إلا عندما يمتنع المحاسب القانوني عن إبداء الاستنتاج، ففي هذه الحالة، لا يتم إدراج قسم خاص بـ "المعلومات الأخرى". (راجع: الفقرة ٥٨٥أ)

٢٠٢. عندما يتعين أن يتضمن تقرير التأكيد قسماً للمعلومات الأخرى وفقاً للفقرة ٢٠١، فإن هذا القسم يجب أن يتضمن:

(أ) عبارة تفيد بأن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، مسؤولون عن المعلومات الأخرى؛

(ب) تحديداً للمعلومات الأخرى التي حصل عليها المحاسب القانوني قبل تاريخ تقرير التأكيد؛

(ج) عبارة تفيد بأن استنتاج المحاسب القانوني لا يغطي المعلومات الأخرى، وبناءً عليه، فإن المحاسب القانوني لا يقدم استنتاجاً بشأنها؛ (راجع: الفقرة ٥٨٦أ)

(د) وصفاً لمسؤوليات المحاسب القانوني فيما يتعلق بقراءة المعلومات الأخرى، والنظر فيها والتقرير عنها، وفقاً لما يتطلبه هذا المعيار؛

(هـ) أحد ما يلي:

(١) عبارة تفيد بأن المحاسب القانوني ليس لديه ما يقرر عنه بخصوص المعلومات الأخرى؛ أو

(٢) عبارة تصف التحريف الجوهرى غير المصحح في المعلومات الأخرى إذا استنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهرى غير مصحح في المعلومات الأخرى.

الاستنتاج المعدّل

٢٠٣. يجب على المحاسب القانوني إبداء استنتاج معدل في الظروف الآتية:

(أ) عندما يوجد، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني، قيد على النطاق وتأثير الأمر قد يكون جوهرياً. وفي مثل هذه الحالات، يجب على المحاسب القانوني إبداء استنتاج متحفّظ أو الامتناع عن إبداء الاستنتاج. (راجع: الفقرات ٥٨٧أ، ٥٩٣أ-٥٩٥أ)

(ب) عندما تكون معلومات الاستدامة، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني، محرفة تحريفاً جوهرياً. وفي مثل هذه الحالات، يجب على المحاسب القانوني إبداء استنتاج متحفّظ أو استنتاج معارض. (راجع: الفقرات ٥٨٨أ-٥٩٠أ، ٥٩٣أ-٥٩٥أ)

٢٠٤. يجب على المحاسب القانوني إبداء استنتاج مُتحفّظ عندما لا تكون التأثيرات الفعلية أو المحتملة لأمر ما جوهريّة ومنتهشة لدرجة تتطلب إبداء استنتاج معارض أو الامتناع عن إبداء استنتاج. ويجب إبداء الاستنتاج المتحفّظ عن طريق "استثناء" التأثيرات الفعلية أو المحتملة للأمر الذي يتعلق به التحفظ. (راجع: الفقرات ٥٩١أ-٥٩٤أ)

٢٠٥. إذا أبدى المحاسب القانوني استنتاجاً معدلاً بسبب وجود قيد على النطاق إلا أنه يعلم أيضاً بأمر أو أمور تتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري، فيجب عليه أن يُضمّن في تقرير التأكيد وصفاً واضحاً لكل من القيد على النطاق والأمر أو الأمور التي تتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري.

٢٠٦. إذا قدمت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، ضمن معلومات الاستدامة بياناً حدد ووصف بشكل سليم أن معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري، فيجب على المحاسب القانوني القيام بأحد الأمرين الآتيين:

- (أ) إبداء استنتاج متحفّظ أو استنتاج معارض مصاغاً للتعبير عن معلومات الاستدامة والضوابط المنطبقة؛ أو
- (ب) إبداء استنتاج غير متحفّظ، 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 للفت الانتباه في تقرير التأكيد تشير إلى البيان المقدم من الطرف أو الأطراف المعنية الذي يحدد ويصف بشكل سليم أن معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهري.

المعلومات المقارنة

٢٠٧. يجب على المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت الضوابط المنطبقة (أو الأنظمة أو اللوائح) تتطلب تضمين معلومات مقارنة في معلومات الاستدامة، وإذا كان الأمر كذلك، فإنه يحدد ما إذا كانت تلك المعلومات المقارنة معروضة بشكل مناسب. (راجع: الفقرة ٥٩٦أ)

٢٠٨. عند تحديد ما إذا كانت المعلومات المقارنة معروضة بشكل مناسب، يجب على المحاسب القانوني تقييم ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٩٧أ-٥٩٨أ)

(أ) ما إذا كانت المعلومات المقارنة تتسق مع الإفصاحات المعروضة في الفترة السابقة، وإذا لم تكن كذلك، ما إذا كانت أي أوجه عدم اتساق قد تم تناولها وفقاً للضوابط المنطبقة؛

(ب) ما إذا كانت ضوابط قياس أو تقويم معلومات الاستدامة المنعكسة في المعلومات المقارنة تتسق مع تلك المطبقة في الفترة الحالية، وفي حال وجود تغييرات، ما إذا كانت تلك التغييرات قد تم تطبيقها بشكلٍ سليم وتم الإفصاح عنها بصورة كافية.

٢٠٩. إذا لم تكن المعلومات المقارنة مشاراً إليها في الاستنتاج التأكيدي للمحاسب القانوني ولم تكن قد خضعت لارتباط تأكيد في الفترة السابقة، فيجب على المحاسب القانوني النص على تلك الحقيقة في فقرة أمر آخر. ولا يُعفي هذا النص، رغم تقديمه، المحاسب القانوني من متطلبات الفقرتين ٢٠٧ و ٢٠٨. (راجع: الفقرتين ٥٩٩أ-٦٠٠أ)

٢١٠. إذا لم تكن المعلومات المقارنة مشاراً إليها في استنتاج المحاسب القانوني وكانت قد خضعت لارتباط تأكيد في الفترة السابقة، فيجب على المحاسب القانوني أن ينص في فقرة أمر آخر على ما يلي: (راجع: الفقرتين ٥٩٩أ-٦٠٠أ)

(أ) إذا كان ارتباط التأكيد للفترة السابقة بمستوى تأكيد مختلف أو نطاق تأكيد مختلف عن الفترة الحالية، فيتم النص على تلك الحقيقة وطبيعة تلك الاختلافات؛ أو

(ب) إذا كان ارتباط التأكيد للفترة السابقة قد تم بواسطة محاسب قانوني سابق، فيتم النص على:

(١) تلك الحقيقة؛

(٢) نوع الاستنتاج الذي قدمه المحاسب القانوني السابق؛

(٣) أسباب أي تعديل إذا كان الاستنتاج معدلاً؛

(٤) تاريخ ذلك التقرير.

٢١١. بغض النظر عما إذا كان استنتاج المحاسب القانوني يشير إلى المعلومات المقارنة، فإنه إذا أصبح المحاسب القانوني على دراية بإمكانية وجود تحريف جوهري في المعلومات المقارنة المعروضة، فإنه يجب عليه: (راجع: الفقرة ٦٠١أ)

(أ) مناقشة الأمر مع الإدارة وتنفيذ الإجراءات المناسبة في ظل الظروف القائمة؛

(ب) النظر في تأثير ذلك على تقرير التأكيد؛

(ج) إذا اشتملت المعلومات المقارنة المعروضة على تحريف جوهري، ولم يتم إعادة عرض المعلومات المقارنة:

(١) يجب على المحاسب القانوني، عندما يشير استنتاجه إلى المعلومات المقارنة، إبداء استنتاج متحفظ أو استنتاج معارض في تقرير التأكيد؛ أو

(٢) يجب على المحاسب القانوني، عندما لا يشير استنتاجه إلى المعلومات المقارنة، تضمين فقرة أمر آخر في تقرير التأكيد توضح الظروف التي تؤثر على المعلومات المقارنة.

التوثيق

الأمر الناشئة بعد تاريخ تقرير التأكيد

٢١٢. إذا قام المحاسب القانوني، في ظروف استثنائية، بتنفيذ إجراءات جديدة أو المزيد من الإجراءات، أو إذا توصل إلى استنتاجات جديدة بعد تاريخ تقرير التأكيد، فيجب عليه توثيق ما يلي: (راجع: الفقرة ٦٠٢أ)

(أ) الظروف التي تم مصادفتها؛

(ب) الإجراءات الجديدة أو الزائدة التي تم تنفيذها، والأدلة التي تم الحصول عليها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وتأثير ذلك على تقرير التأكيد؛

(ج) توقيت إدخال التغييرات الناتجة عن ذلك في توثيق أعمال الارتباط، وتوقيت فحص تلك التغييرات، والقائم بإدخالها والقائم بفحصها.

* * *

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

مقدمة

معلومات الاستدامة (راجع: الفقرات ٥-٢)

١أ. تهدف معلومات الاستدامة في الغالب إلى منح المستخدمين نظرة فاحصة على المخاطر والفرص التي تتعلق بالاستدامة لأجل فهم وتقييم آثار مسائل الاستدامة على المنشأة أو الآثار الفعلية أو المحتملة للمنشأة، إيجابية كانت أو سلبية، على البيئة أو المجتمع أو الاقتصاد.

٢أ. تحدد ضوابط الأطر المبادئ والمفاهيم التي تتعلق بقياس أو تقييم مسائل الاستدامة. وعلى الرغم من أن الإطار قد لا يحدد كيفية قياس أو تقييم جميع مسائل الاستدامة، فإنه ينص عادةً على ما يكفي من المبادئ الواسعة التي يمكن للمنشأة استخدامها كأساس لاختيار وتطبيق سياسات لإعداد التقارير تتسق مع المفاهيم الأساسية لمتطلبات الإطار وتحقق أهداف تلك المتطلبات.

٣أ. قد يتم وضع آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، بما في ذلك تعيين واختيار مسائل الاستدامة وحدود التقرير، وفقاً لمتطلبات إطار التقرير عن الاستدامة أو الضوابط التي تضعها المنشأة. وقد يُشار إلى تلك الآلية بمصطلحات من بينها "تقييم الأهمية النسبية" أو "آلية الأهمية النسبية"، لأن تلك الآلية تنطوي على تطبيق الأهمية النسبية عند تعيين المعلومات التي تُعد ذات أهمية نسبية لأغراض التقرير من بين المعلومات ذات الصلة باحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات. ويوضح الملحق الثاني كيفية نظر المحاسب القانوني طوال الارتباط في آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.

٤أ. كما هو موضح في الفقرة ٨٠، ففيما يتصل بقبول ارتباط التأكيد والاستمرار فيه، فإن المحاسب القانوني مطالب بالحصول على معرفة مبدئية بشأن معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، وما إذا كان نطاق الارتباط يشمل جميع تلك المعلومات أو يقتصر على جزء منها.

الافتراضات الأساس في هذا المعيار (راجع: الفقرتين ٦-٧)

٥أ. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المهنية داخل الدولة المتطلبات المسلكية ذات الصلة أو المتطلبات التي تتعلق بإدارة الجودة التي سيتم تطبيقها أثناء تنفيذ ارتباطات التأكيد، وقد تقدم إرشادات بشأن ما يعد "مساوياً على الأقل" لنصوص الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة بشأن المتطلبات المسلكية ذات الصلة لارتباطات التأكيد، ومتطلبات معيار إدارة الجودة (١) بشأن مسؤولية المكتب عن نظامه الخاص بإدارة الجودة.^(١)

المتطلبات المسلكية (راجع: الفقرتين ٦(أ)، ٧)

٦أ. كما هو موضح في الفقرة ٥٨، فإن الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة يوضح المبادئ الأساسية لآداب المهنة التي تحدد معايير السلوك المأمول من المحاسب القانوني في ارتباطات التأكيد، وينص على معايير الاستقلال الدولية. وتمثل هذه المبادئ الأساسية في النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني. وتوضح الفقرة ٥٩ إطار المفاهيم الوارد في الميثاق الدولي الذي يتعين على المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد تطبيقه عند مواجهة التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. وتوضح الفقرتان ٦٠أ-٦١ الأمور التي قد تنشأ عنها تهديدات محتملة للالتزام وقد تؤثر على استقلال المحاسب القانوني.

٧أ. توضح الفقرة ٦٢ أن المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المفروضة بموجب نظام أو لائحة، التي تتناول الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، تكون مساوية على الأقل لنصوص الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة عندما تتناول الأمور المشار إليها في الفقرات ٥٨-٦١ وتفرض التزامات تحقق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في الميثاق الدولي فيما يتعلق بتلك الارتباطات.^(ب)

^(١) 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 ومتطلبات الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة.

^(ب) 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.

- ٨أ. كما هو موضح في الفقرة ٦٨أ، فإن هذا المعيار قد تم تحريره في سياق مجموعة من التدابير يتم اتخاذها لدعم جودة ارتباطات التأكيد. وتشمل تلك التدابير تطبيق نظام لإدارة الجودة عبر المكتب.
- ٩أ. توضح الفقرة ٦٩أ مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات التأكيد، وتبين الفقرة ٧٠أ المكونات التي يتناولها مثل هذا النظام الذي يتم تصميمه وفقاً لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١).
- ١٠أ. كما هو موضح في الفقرة ٧٣أ، فإن المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المنصوص عليها في نظام أو لائحة التي تتناول مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، تُعد متطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١) عندما تتناول جميع الأمور المشار إليها في الفقرات ٦٩أ-٧١أ وتفرض التزامات على المكتب تحقق المراد من أهداف ومتطلبات معيار إدارة الجودة (١).
- ١١أ. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن هدف المكتب هو تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بحيث يوفر هذا النظام للمكتب تأكيداً معقولاً بشأن ما يلي:
- (أ) وفاء المكتب والعاملين فيه بمسؤولياتهم وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، وتنفيذهم للارتباطات وفقاً لهذه المعايير والمتطلبات؛
- (ب) مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات في ظل الظروف القائمة.

نطاق هذا المعيار

أنواع وعرض معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ٨)

- ١٢أ. قد تقتصر معلومات الاستدامة التي تعرضها المنشأة على مسائل معينة، مثل مقاييس أو مستهدفات أو مؤشرات أداء رئيسية مختارة. وعلى العكس، فقد تغطي معلومات الاستدامة جوانب عديدة مختلفة من الموضوعات وفقاً لما يتطلبه إطار التقرير عن الاستدامة أو الأنظمة أو اللوائح، أو وفقاً لما تختار المنشأة طوعياً عرضه.
- ١٣أ. قد يتم عرض معلومات الاستدامة بطرق مختلفة، على سبيل المثال، في تقرير منفصل للاستدامة تصدره المنشأة، أو كجزء من التقرير السنوي للمنشأة (على سبيل المثال، تقرير مستقل بذاته ضمن التقرير السنوي أو كجزء من تقرير الإدارة أو تعليقات الإدارة) أو في تقرير متكامل أو من خلال بعض آليات التقرير الأخرى. وبناءً على الضوابط المنطبقة، فإن معلومات الاستدامة قد تخص منشأة واحدة، أو قد تشمل على معلومات لمنشآت تُعد جزءاً من مجموعة أو منشآت أخرى ضمن سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير.
- ١٤أ. في بعض الظروف، قد يسمح إطار التقرير عن الاستدامة بتضمين معلومات الاستدامة عن طريق الإحالة إليها في مصادر أخرى، مثل القوائم المالية المراجعة أو قسم آخر في تقرير الإدارة (أي قسم بخلاف ذلك الذي يحتوي على معلومات الاستدامة التي يتعين التقرير عنها). وربما تكون المعلومات المضمنة عن طريق الإحالة قد خضعت لمراجعة أو ارتباط تأكيد. وإذا كانت تلك المعلومات تقع ضمن نطاق ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة، فإن المحاسب القانوني المسؤول عن ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة قد ينوي الحصول على أدلة من العمل الذي نفذه مراجع القوائم المالية أو المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد الآخر. وفي هذه الظروف، تنطبق متطلبات هذا المعيار التي تتناول استخدام عمل محاسب قانوني آخر، بما في ذلك متطلبات الاتصال بشأن نتائج عمل المحاسب القانوني الآخر، بالقدر اللازم في ظل الظروف القائمة.

ارتباطات التأكيد المعقول والمحدود (راجع: الفقرة ٩)

- ١٥أ. عندما تتعلق الإفصاحات بعدد من الجوانب، فقد يتم تقديم استنتاجات منفصلة بشأن كل جانب. ويتم إبداء كل استنتاج بالشكل المناسب، إما لارتباط تأكيد معقول أو ارتباط تأكيد محدود. وتشمل الإشارات التي ترد في معايير تأكيد معلومات الاستدامة إلى

(١) 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.

التعريفات (راجع: الفقرة ١٨)

الإقرارات

١٦م. يستخدم المحاسبون القانونيون الإقرارات للنظر في مختلف أنواع التحريفات المحتملة التي يمكن أن تحدث، وذلك عند تعرفهم على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها والاستجابة لها في ارتباط التأكيد المعقول. وتقدم الفقرة ١٥م أمثلة للإقرارات.

المكون

١٧أ. قد تنص ضوابط الأطر على أن معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها ينبغي أن تكون لنفس المنشأة المعدة للتقرير الصادر عنها القوائم المالية ذات العلاقة (انظر أيضاً الفقرة ٣٥). ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، يُشار إلى المكونات التي تشمل المنشآت أو وحدات العمل التي يتعين تضمينها في القوائم المالية للمجموعة الصادرة عن المنشأة المعدة للتقرير (على سبيل المثال، المنشآت التابعة لمنشأة أم) بلفظ مكونات المجموعة. وقد تتطلب أيضاً ضوابط الأطر توسيع نطاق معلومات الاستدامة لتشمل معلومات من منشآت أخرى هي جزء من بداية أو نهاية سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير. ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، يُشار إلى المكونات التي تشمل تلك المنشآت بلفظ مكونات سلسلة القيمة.

المحاسب القانوني للمكون

١٨أ. قد يضم المحاسب القانوني للمكون أفراداً من مكتب ضمن الشبكة أو مكتب من خارج الشبكة أو فرع آخر ضمن مكتب المحاسب القانوني.

١٩أ. في ظروف محدودة، قد يستطيع المحاسب القانوني المشاركة بصورة كافية ومناسبة في عمل مكتب آخر في أحد مكونات سلسلة القيمة. وعلى سبيل المثال، قد يكون للمنشأة المعدة للتقرير علاقة عمل مباشرة مع أحد الموردين مما يتيح للإدارة الترتيب لكي يحظى المحاسب القانوني بإمكانية الوصول إلى المعلومات في تلك المنشأة أو الوصول إلى المكتب الذي نفذ العمل على تلك المعلومات. وفي تلك الظروف، إذا كان المحاسب القانوني ينوي استخدام ذلك العمل وكان قادراً على المشاركة فيه بصورة كافية ومناسبة، فإن المكتب الآخر يُعد محاسباً قانونياً لأحد المكونات لأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة.

الضوابط

٢٠أ. قد تشمل الضوابط، وبخاصة ضوابط الأطر، على إرشادات بشأن مسائل الاستدامة (بما في ذلك، الموضوعات وجوانب الموضوعات) التي سيتم التقرير عنها. وقد تحدد الضوابط أيضاً كيفية قياس أو تقويم تلك المسائل، وكيفية عرضها أو الإفصاح عنها.

الإفصاح (الإفصاحات)

٢١أ. يُستخدم مصطلح "الإفصاح (الإفصاحات)" في هذا المعيار في سياق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة وهو يشير إلى معلومات الاستدامة بشأن جانب لأحد الموضوعات. وبناءً عليه، فإنه من غير المقصود أن يكون له نفس المعنى الخاص بـ "إفصاحات القوائم المالية" حسب تعريفها أو توضيحها في أطر التقرير المالي.

٢٢أ. يوضح الملحق الأول العلاقة بين مسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة والإفصاحات ذات العلاقة. وقد تشمل الإفصاحات على معلومات كمية أو نوعية، وهي قد تختلف في شكلها وطولها. وتشكل إفصاحات الإدارة نقطة انطلاق عند النظر فيما إذا كانت هناك إفصاحات معينة يمكن للمحاسب القانوني ضمها إلى بعضها، وكيفية القيام بذلك، لغرض التخطيط للارتباط وتنفيذه (انظر أيضاً الفقرات ٢٨٥-٢٨٧).

الشريك المسؤول عن الارتباط

٢٣أ. قد يكون الفرد الذي يتم تعيينه شريكاً مسؤولاً عن الارتباط أحد الشركاء أو أحد كبار الموظفين الآخرين في المكتب (على سبيل المثال، مدير أو رئيس). ويعتمد تحديد ما إذا كان الفرد من المسموح له أن يكون شريكاً مسؤولاً عن الارتباط وفقاً لهذا المعيار على كيفية قيام المكتب بتوزيع المسؤوليات، وعلى ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المهنية تشمل على متطلبات تحدد من يُسمح لهم قبول

٢٤أ. مصطلح قائد الارتباط في هذا المعيار يُعادل "الشريك المسؤول عن الارتباط" في معيار إدارة الجودة (١).^(١)

خطر الارتباط

٢٥أ. لا يشمل خطر الارتباط، ولا يشير إلى، المخاطر المرتبطة بعمل المحاسب القانوني، مثل الخسارة الناجمة عن الدعاوى القضائية أو الدعاية السلبية أو الأحداث الأخرى التي تنشأ فيما يتصل بمسائل استدامة معينة.

٢٦أ. بوجه عام، قد يتمثل خطر الارتباط في العناصر الآتية:

(أ) المخاطر التي لا يؤثر فيها المحاسب القانوني بشكل مباشر، ويتألف ذلك مما يلي:

(١) قابلية تعرض معلومات الاستدامة للتحريف الجوهرية قبل النظر في أية أدوات رقابة ذات علاقة تطبقها المنشأة (الخطر الملازم)؛

(٢) خطر أن التحريف الجوهرية الذي يحدث في معلومات الاستدامة لن يتم منعه، أو لن يتم اكتشافه وتصحيحه، في الوقت المناسب بواسطة الرقابة الداخلية للمنشأة (خطر الرقابة)؛

(ب) الخطر الذي يؤثر فيه المحاسب القانوني بشكل مباشر، وهو خطر أن الإجراءات التي ينفذها المحاسب القانوني لن تكتشف أحد التحريفات الجوهرية (خطر الاكتشاف).

٢٧أ. م. قلماً يمكن إزالة خطر الارتباط بالكلية أو قلماً كان ذلك مفيداً بالمقارنة مع التكلفة. ولذلك، فإن التأكيد المعقول هو تأكيد دون التأكيد المطلق نظراً لعوامل من بينها ما يلي:

- استخدام اختبارات انتقائية.
- المحدودية الملازمة للرقابة الداخلية.
- حقيقة أن الكثير من الأدلة المتاحة للمحاسب القانوني تكون مقنعة وليست قطعية.
- استخدام الحكم المهني في جمع الأدلة وتقويمها وتكوين الاستنتاجات بناءً على تلك الأدلة.
- في بعض الحالات، خصائص مسائل الاستدامة (على سبيل المثال، معلومات مستشفرة للمستقبل).

فريق الارتباط

٢٨أ. يشمل فريق الارتباط العاملين، ويشمل ذلك أي خبراء داخليين، وعند الاقتضاء، المحاسبين القانونيين للمكونات. ولا يُعد المحاسب القانوني الآخر جزءاً من فريق الارتباط.

٢٩أ. يشير مصطلح المراجعون الداخليون الذين يقدمون المساعدة المباشرة إلى الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتنفيذ الإجراءات تحت توجيه وإشراف وفحص المحاسب القانوني. ورغم أنهم قد ينفذون إجراءات مشابهة لتلك التي ينفذها المحاسب القانوني، فإن هؤلاء المراجعين الداخليين ليسوا مستقلين عن المنشأة كما هو مطلوب من المحاسب القانوني. ولذلك، فإنهم ليسوا أعضاء في فريق الارتباط. وبموجب الأنظمة أو اللوائح في بعض الدول، قد يكون المحاسب القانوني ممنوعاً تماماً أو مقيداً بدرجة ما عند استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية أو الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة.

المنشأة

٣٠أ. من أمثلة الجزء القابل للتحديد من منشأة نظامية أو اقتصادية، مصنع منفرد أو أي شكل آخر من أشكال المرافق مثل مكبات النفايات.

^(١) 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.

المكتب

٣١أ. قد تكون الطبيعة النظامية للكيان الذي ينفذ ارتباط التأكيد على أشكال عديدة وقد لا يوصف بأنه مكتب.^(١)

الغش

٣٢أ. بالرغم من أن تحيز الإدارة يكون ملازماً بشكل من الأشكال بالقرارات غير الموضوعية فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة، فإنه متى توفرت النية في التضليل، يكون تحيز الإدارة ذا طابع احتيالي.

٣٣أ. تقدم الفقرات ٣٢٣أ و٤٧٣أ و٤٧٩أ أمثلة للأمور التي تتعلق بالتحريفات الجوهرية بسبب الغش أو تحيز الإدارة في معلومات الاستدامة، وأمثلة لمواطن أو كيفية ظهور التحريفات في معلومات الاستدامة، وأمثلة للتحريفات بسبب الغش في معلومات الاستدامة، على الترتيب.

المجموعة

٣٤أ. المنشأة الواحدة النظامية التي تضم فروعاً أو أقساماً هي أيضاً مجموعة لأغراض هذا المعيار إذا كانت معلومات الاستدامة لتلك الفروع والأقسام يتم تضمينها في معلومات الاستدامة الخاصة بتلك المنشأة الواحدة النظامية من خلال آلية تجميع.

معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة

٣٥أ. قد تنص ضوابط الأطر على أن معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها ينبغي أن تكون لنفس المنشأة المعدة للتقرير الصادر عنها القوائم المالية ذات العلاقة. وعلى سبيل المثال، إذا كانت القوائم المالية الموحدة يتعين إعدادها وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، فإن معلومات الاستدامة ستشتمل عندئذ على معلومات لنفس المنشآت أو وحدات العمل المضمنة في القوائم المالية الموحدة. وقد تتطلب أيضاً الضوابط توسيع نطاق معلومات الاستدامة لتشمل معلومات من منشآت أخرى هي جزء من بداية أو نهاية سلسلة القيمة. ويُشار إلى معلومات الاستدامة تلك، بما فيها المعلومات من سلسلة القيمة، بلفظ "معلومات الاستدامة الخاصة بمجموعة" في معايير تأكيد معلومات الاستدامة.

المستخدمون المستهدفون

٣٦أ. من أمثلة المستخدمين المستهدفين، المساهمون والمستثمرون والمقرضون والدائنون الآخرون الذين قد يستخدمون معلومات الاستدامة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بتخصيص الموارد. ومن بين المستخدمين المستهدفين الآخرين الذين قد يكون لديهم اهتمام بمعلومات الاستدامة التي تقوم المنشأة بالتقرير عنها، المستهلكون ودافعوا الضرائب والموظفون والمنافسون وسلطات التنظيم الاحترازي والبنوك المركزية والجهات المسؤولة عن الإشراف على الاستقرار المالي ومن يتولون منح العقود العامة والشركاء والموردون والمجتمع المحلي والسكان الأصليون والحكومة والسلطات التنظيمية وجماعات المصالح.

٣٧أ. في بعض الحالات، قد يكون هناك مستخدمون مستهدفون آخرون بخلاف الموجه لهم تقرير التأكيد. وقد لا يكون المحاسب القانوني قادراً على تحديد جميع من سيقروا تقرير التأكيد، ولاسيما عندما يكون هناك عدد كبير من الأشخاص سيكون بمقدورهم الوصول إلى التقرير. وفي مثل هذه الحالات، ولاسيما إذا كان من المرجح أن يكون للمستخدمين المحتملين مجموعة واسعة من الاهتمامات فيما يتعلق بمسائل الاستدامة، فإنه يمكن حصر المستخدمين المستهدفين في أصحاب المصلحة الرئيسيين ممن لديهم اهتمامات كبيرة ومشتركة. ويمكن تحديد المستخدمين المستهدفين بطرق مختلفة، منها على سبيل المثال الاتفاق بين المحاسب القانوني والإدارة أو المكلفين بالحكومة، أو تحديدهم بموجب نظام أو لائحة.

٣٨أ. في بعض الحالات، قد يطلب بعض المستخدمين (على سبيل المثال، المقرضون) من الطرف أو الأطراف المعنية الترتيب لتنفيذ ارتباط تأكيد على معلومات استدامة تم إعدادها باستخدام ضوابط تهدف إلى تحقيق غرض بعينه. وعندما تستخدم الارتباطات ضوابط تهدف إلى تحقيق غرض بعينه، فإن الفقرة ٢٠٠ تتطلب تضمين عبارة تنبّه القراء إلى هذه الحقيقة. وإضافة إلى ذلك، فإن المحاسب القانوني قد يرى أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقرير التأكيد موجه فقط لمستخدمين معيّنين. وبناءً على الظروف المحيطة بالارتباط، يمكن تحقيق ذلك عن طريق تقييد توزيع تقرير التأكيد أو تقييد استخدامه (انظر الفقرة ٥٨٤أ).

^(١) لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني من خلال مكتب مهني.

٣٩أ. كما هو مشار إليه في الفقرة ٣١أ، فإن الكيان الذي ينفذ ارتباط التأكيد قد لا يوصف بأنه مكتب. ولذلك، فإن الفرد الذي يحظى بصلاحيات إلزام ذلك الكيان بتنفيذ الارتباط قد لا يحمل مسمى الشريك.^(١)

حدود التقرير

٤٠أ. في بعض الحالات، قد تنص ضوابط الأطر على حدود التقرير. وفي ظروف أخرى، قد تتولى المنشأة تحديد حدود التقرير، وفي هذه الحالة ستكون حدود التقرير جزءاً من الضوابط التي تضعها المنشأة. وقد تتباين حدود التقرير باختلاف الموضوعات أو جوانب الموضوعات (على سبيل المثال، قد يكون لبعض مؤشرات الأداء الرئيسية حدود تختلف عن مؤشرات أداء رئيسية أخرى بسبب طبيعة مسائل الاستدامة).

٤١أ. رغم أن معلومات الاستدامة والقوائم المالية للمنشأة قد تتعلقان بنفس المنشأة المعدة للتقرير، فإن حدود التقرير الخاصة بمعلومات الاستدامة قد تختلف عن الحدود لأغراض إعداد القوائم المالية. وعلى سبيل المثال، قد تشمل حدود التقرير فيما يخص معلومات الاستدامة الأنشطة أو العمليات التشغيلية أو العلاقات أو الموارد في أعلى وأسفل سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة. وتُعد سلسلة الإمداد الخاصة بالمنشأة جزءاً من سلسلة القيمة.

الإجراءات الأساس

٤٢أ. الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها للاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها هي إجراءات أساس بطبيعتها، ومن ثم، يتطلب هذا المعيار من المحاسب القانوني وضع توقع باعتباره الأساس لتقويم نتائج تلك الإجراءات (انظر الفقرتين ١٤٣ د و ١٤٣ م). وقد تُستخدم الإجراءات التحليلية أيضاً باعتبارها إجراءات لتقييم المخاطر للمساعدة في التعرف على أوجه عدم الاتساق والأحداث أو الحالات غير المعتادة والمبالغ والنسب والاتجاهات التي تشير إلى أمور قد تكون لها انعكاسات على الارتباط. وقد تساعد العلاقات غير المعتادة أو غير المتوقعة التي يتم التعرف عليها المحاسب القانوني في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية، بما فيها التي تكون بسبب الغش.

معلومات الاستدامة

٤٣أ. كما هو موضح في الفقرة ٢، فإن معلومات الاستدامة هي معلومات حول مسائل الاستدامة وقد تغطي تلك المعلومات عدة موضوعات وجوانب من تلك الموضوعات. وتوضح الفقرة ٢ أيضاً أن الأنظمة أو اللوائح أو أطر تقارير الاستدامة قد تبين مسائل أو موضوعات الاستدامة أو الجوانب التي تتعلق بالاستدامة في الموضوعات بطرق مختلفة. ومن أمثلة الموضوعات وجوانب الموضوعات ما يلي:

الموضوعات	
البيئة	• المناخ، بما في ذلك الانبعاثات
	• الطاقة، مثل نوع الطاقة والاستهلاك
	• المياه والنفائات السائلة، مثل استهلاك المياه وصرف المياه
	• التنوع الحيوي، مثل الآثار على التنوع الحيوي أو الموائل المحمية والممرمة
المجتمع	• الممارسات العمالية، مثل التنوع وتكافؤ الفرص، والتدريب والتعليم، والصحة والسلامة المهنية
	• حقوق الإنسان والعلاقات مع المجتمعات المحلية، مثل العمل المشترك مع المجتمعات المحلية وتقييم الآثار وبرامج التنمية
	• صحة وسلامة العملاء

^(١) لأغراض تطبيق المعيار في المملكة فإن الذي يقدم خدمات تأكيد معلومات الاستدامة هو المحاسب القانوني من خلال مكتب مهني.

الحوكمة	• متابعة وإدارة والإشراف على مسائل الاستدامة والآثار المتعلقة بها
جوانب الموضوعات	
<ul style="list-style-type: none"> • تحليل الأثر، بما في ذلك حجم الأثر • الاستراتيجية ونموذج الأعمال • المخاطر والفرص • الابتكار لمواجهة المخاطر والفرص • التأثيرات المالية الناشئة عن المخاطر والفرص • إدارة المخاطر أو التخفيف منها • الحوكمة • المقاييس ومؤشرات الأداء الرئيسية • المستهدفات • الرقابة الداخلية على متابعة وإدارة المخاطر • تحليل السيناريوهات 	

أ٤٤. كما هو موضح في الفقرة ٥، فإن نطاق ارتباط التأكيد قد لا يمتد ليشمل كامل معلومات الاستدامة المقرر عنها. ولذلك، ولأغراض معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فإن مصطلح "معلومات الاستدامة" يُقرأ على أنه المعلومات التي تخضع للتأكيد. وتُعد معلومات الاستدامة التي لا تخضع لارتباط التأكيد والمُضمَّنة في الوثيقة أو الوثائق التي تحتوي على معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد وتقرير التأكيد بشأنها معلومات أخرى.

مسائل الاستدامة

أ٤٥. قد تعرّف أو توضح الأنظمة أو اللوائح أو أطر تقارير الاستدامة مسائل الاستدامة بطرق مختلفة. وبناءً على الضوابط، فقد تتناول مسائل الاستدامة:

- الآثار على استراتيجية المنشأة أو نموذج أعمالها أو أدائها؛ أو
- آثار أنشطة المنشأة ومنتجاتها وخدماتها على البيئة أو المجتمع أو الاقتصاد؛ أو
- سياسات المنشأة أو خططها أو أهدافها أو مستهدفاتها التي تتعلق بالاستدامة.

أ٤٦. بالإضافة إلى الآثار، فقد تشير الضوابط أيضاً إلى المخاطر والفرص (على سبيل المثال، الكيفية التي يمكن التوقع بدرجة معقولة أن تؤثر بها المخاطر والفرصة المتعلقة بالاستدامة على الإمكانات المستقبلية للمنشأة) أو صور الاعتمادية (على سبيل المثال، الموارد والعلاقات على امتداد سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة التي قد تؤثر على استراتيجية المنشأة أو نموذج أعمالها).

القيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير تأكيد معلومات الاستدامة

الالتزام بالمعايير ذات الصلة بالارتباط (راجع: الفقرتين ١٩-٢٠)

أ٤٧. في بعض الحالات، يكون أحد معايير تأكيد معلومات الاستدامة الأخرى ذا صلة أيضاً بالارتباط. ويكون معيار تأكيد استدامة آخر ذا صلة بالارتباط عندما يكون ذلك المعيار سارياً، ويكون موضوع المعيار ذا صلة بالارتباط، وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة.

٤٨أ. تمت كتابة المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص لأجل عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية، على الترتيب، ولا تنطبق تلك المعايير على ارتباطات التأكيد الأخرى. ومع ذلك، فقد توفر تلك المعايير إرشادات فيما يتعلق بآلية الارتباط للمحاسبين القانونيين الذين يتولون تنفيذ ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة وفقاً لهذا المعيار.

نص معيار تأكيد معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ٢١)

٤٩أ. تحتوي معايير تأكيد معلومات الاستدامة على أهداف المحاسب القانوني عند اتباع تلك المعايير، ومتطلبات تهدف إلى تمكينه من تحقيق تلك الأهداف. وتحتوي المعايير كذلك على إرشادات ذات صلة في شكل مواد تطبيقية ومواد تفسيرية أخرى، ومقدمة توفر سياقاً ذا صلة بالفهم السليم للمعيار، وتعريفات.

٥٠أ. توفر الأهداف الواردة في كل معيار من معايير تأكيد معلومات الاستدامة السياق الذي وُضعت فيه متطلبات المعيار، والمقصود من تلك الأهداف هو المساعدة فيما يلي:

(أ) فهم ما سيتم إنجازه؛

(ب) تحديد ما إذا كانت هناك حاجة لبذل المزيد من الجهد لتحقيق الأهداف.

ومن المتوقع أن يوفر التطبيق السليم لمتطلبات معيار تأكيد معلومات الاستدامة من جانب المحاسب القانوني أساساً كافياً لتحقيق المحاسب القانوني للأهداف. ومع ذلك، ونظراً للتباين الكبير في ظروف ارتباطات التأكيد، ولأن جميع هذه الظروف لا يمكن توقعها في معايير تأكيد معلومات الاستدامة، فإن المحاسب القانوني هو المسؤول عن تحديد الإجراءات اللازمة للوفاء بمتطلبات معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة وتحقيق ما نصت عليه من أهداف. وفي الظروف الخاصة بكل ارتباط، قد تكون هناك أمور معينة تتطلب من المحاسب القانوني القيام بإجراءات أخرى بالإضافة إلى تلك التي تتطلبها معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة لتحقيق الأهداف المحددة في تلك المعايير.

٥١أ. يتم التعبير عن المتطلبات الخاصة بمعايير تأكيد معلومات الاستدامة باللفظ "يجب".

٥٢أ. عند الضرورة، تقدم المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى شرحاً إضافياً للمتطلبات وإرشادات لتنفيذها. وبشكل خاص، فإنها:

- قد تشرح بشكل أكثر دقة ما يعنيه متطلب ما، أو ما يهدف إلى تناوله.
- قد تشتمل على أمثلة قد تكون مناسبة في ظل ظروف معينة.

وفي حين أن مثل هذه الإرشادات لا تفرض في حد ذاتها متطلباً، إلا أنها تُعد ذات صلة بالتطبيق الصحيح للمتطلبات. وقد توفر أيضاً المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى معلومات عامة عن الأمور التي تم تناولها في معيار تأكيد معلومات الاستدامة. وعندما يكون ذلك مناسباً، يتم تضمين اعتبارات إضافية خاصة بمنشآت القطاع العام أو المنشآت الأصغر أو الأقل تعقيداً في جزء المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى. وتساعد هذه الاعتبارات الإضافية في تطبيق المتطلبات الخاصة بمعايير تأكيد معلومات الاستدامة. ومع ذلك، فهي لا تحد أو تقلل من مسؤولية المحاسب القانوني عن تطبيق المتطلبات الواردة في معايير تأكيد معلومات الاستدامة والالتزام بها.

٥٣أ. تنص معايير تأكيد معلومات الاستدامة على تعريفات للمساعدة في تطبيق المعايير وتفسيرها بشكل متسق، ولا يُراد من هذه التعريفات أن تغلب على التعريفات التي قد تكون موضوعاً لأغراض أخرى، سواءً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو غيرها.

٥٤أ. تشكل الملاحق جزءاً من المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى. ويكون الغرض من الملحق والاستخدام المقصود له موضحين في متن المعيار ذي الصلة، أو في عنوان ومقدمة الملحق نفسه.

الالتزام بالمتطلبات ذات الصلة (راجع: الفقرتين ٢٢-٢٣)

٥٥أ. رغم أن بعض الإجراءات يتعين تنفيذها فقط لارتباطات التأكيد المعقول، فإنها مع ذلك قد تكون مناسبة لبعض ارتباطات التأكيد المحدود.

٥٦أ. تهدف متطلبات هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة إلى تمكين المحاسب القانوني من تحقيق الأهداف المحددة في المعيار، ومن ثم تحقيق الأهداف العامة للمحاسب القانوني. وبناءً عليه، فإنه في غير الظروف الاستثنائية، يتعين

على المحاسب القانوني الالتزام بكل متطلبات ذي صلة في ظل ظروف ارتباط التأكيد.

توثيق الخروج عن متطلب ذي صلة (راجع: الفقرة ٢٤)

٥٧أ. تنطبق متطلبات توثيق أعمال الارتباط فقط على المتطلبات ذات الصلة في ظل الظروف القائمة. ولا يكون المتطلب غير ذي صلة إلا في حالة أن كان المتطلب مشروطاً والشرط غير متحقق (على سبيل المثال، متطلب تعديل استنتاج المحاسب القانوني عند العجز عن الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، ولكن مثل هذا العجز غير قائم).

قبول ارتباط التأكيد والاستمرار فيه

المتطلبات/المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال (راجع الفقرات ٢٦(أ)، ٣٤-٣٧)

٥٨أ. يوضح الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المبادئ الأساسية لآداب المهنة التي تحدد معايير السلوك المأمول من المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد، وينص على معايير الاستقلال الدولية. وتتمثل المبادئ الأساسية في النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني. ويحدد الميثاق الدولي أيضاً المنهج المطلوب الذي يتعين على المحاسب المهني اتباعه للالتزام بالمبادئ الأساسية وللالتزام، عند الاقتضاء، بمعايير الاستقلال الدولية. وقد تحتوي الأنظمة أو اللوائح أيضاً على أحكام تتناول المتطلبات المسلكية، بما في ذلك الاستقلال، مثل أنظمة الخصوصية التي تمس سرية المعلومات.

٥٩أ. يوفر الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة إطار مفاهيم يتعين على المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد تطبيقه عند مواجهة التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، بما في ذلك:

(أ) التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. وتقع تلك التهديدات ضمن فئة أو أكثر من الفئات الآتية:

(١) المصلحة الشخصية؛

(٢) الفحص الذاتي؛

(٣) موالاة العميل؛

(٤) الألفة؛

(٥) الترهيب؛

(ب) تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تم التعرف عليها تقع ضمن مستوى يمكن قبوله؛

(ج) مواجهة التهديدات التي تم التعرف عليها التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، إذا لم تكن ضمن مستوى يمكن قبوله، عن طريق القضاء على الظروف التي نشأت عنها أو تطبيق تدابير وقائية لتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله أو الانسحاب من الارتباط متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

٦٠أ. ينص الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة على متطلبات ومواد تطبيقية بشأن موضوعات مختلفة قد تنشأ عنها تهديدات محتملة للالتزام، من بينها:

- تضارب المصالح.
- التعاقدات المهنية.
- الرأي الثاني.
- الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى.
- الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة.
- تعهد أصول العملاء.
- الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.

٦١أ. يعرّف الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة الاستقلال بأنه يشمل كلاً من الاستقلال الذهني والاستقلال الظاهري. ويضمن الاستقلال القدرة على تكوين استنتاج تأكيدى دون التأثير بمؤثرات قد تخل بذلك الاستنتاج. ويعزز الاستقلال القدرة على العمل بنزاهة والتحلي بالموضوعية والالتزام بموقف سلوكي قائم على نزعة الشك المهني. وتتناول معايير الاستقلال الدولية في الميثاق الدولي مسائل مختلفة قد تؤثر على استقلال المحاسب القانوني، من بينها:

- الأتعاب.
- الهدايا والضيافة.
- الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة.
- المصالح المالية.
- القروض والضمانات.
- علاقات العمل.
- العلاقات العائلية والشخصية.
- العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد.
- العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد.
- التوظيف لدى عميل التأكيد.
- طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد.
- تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل التأكيد.

٦٢أ. تكون المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المفروضة بموجب نظام أو لائحة، التي تتناول الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، مساوية على الأقل لنصوص الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة عندما تتناول جميع الأمور المشار إليها في الفقرات ٥٨أ-٦١أ وتفرض التزامات تحقق أهداف المتطلبات المنصوص عليها في الميثاق الدولي فيما يتعلق بتلك الارتباطات.^(١)

٦٣أ. قد تتمثل السلطة المعنية في هيئة وطنية لوضع المعايير أو سلطة تنظيمية أو جهة رقابية مسؤولة عن المراجعة أو التأكيد أو ما يتعلق بهما من متطلبات مسلكية ذات صلة أو جهة معينة للاعتماد معترف بها من السلطات العامة.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام (راجع: الفقرتين ٢٦أ، ٣٤)

٦٤أ. قد توفر التدابير النظامية ضمانات لاستقلال المحاسبين القانونيين في القطاع العام. ومع ذلك، فإن المحاسبين القانونيين في القطاع العام أو المكاتب التي تقوم بتنفيذ ارتباطات التأكيد في القطاع العام قد تحتاج، بناءً على شروط التكليف الرسمي الصادر لها في دولة معينة، إلى تكييف منهجها لتعزيز الالتزام بالفقرة ٣٤. وقد يشمل ذلك، عندما لا يسمح التكليف الرسمي الصادر في القطاع العام بالانسحاب من الارتباط، الإفصاح من خلال تقرير عام عن الظروف التي نشأت، والتي لو كانت في القطاع الخاص، لأدت إلى انسحاب المحاسب القانوني.

مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط عن القبول والاستمرار (راجع: الفقرة ٢٨)

٦٥أ. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المكتب مطالب فيما يخص القرارات المتعلقة بالقبول والاستمرار باتخاذ أحكام بشأن قدرته على تنفيذ الارتباط وفقاً للمتطلبات المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. وقد يستخدم الشريك المسؤول عن الارتباط المعلومات التي يراجعها المكتب في هذا الشأن عند تحديد ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل إليها مناسبة فيما يتعلق بقبول

^(١) 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.

العلاقات مع العملاء وقبول الارتباطات والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات. وإذا كانت لدى الشريك المسؤول عن الارتباط مخاوف بشأن مدى مناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، فإنه قد يناقش أساس تلك الاستنتاجات مع من شاركوا في آلية القبول والاستمرار.

٦٦أ. إذا كان الشريك المسؤول عن الارتباط قد شارك بشكل مباشر في آلية المكتب الخاصة بالقبول والاستمرار، فإنه سيكون على علم بالمعلومات التي حصل عليها المكتب أو التي قام المكتب باستخدامها، أثناء التوصل إلى الاستنتاجات ذات العلاقة. وقد توفر هذه المشاركة المباشرة أيضاً أساساً لقيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالتحقق من اتباع سياسات أو إجراءات المكتب ومناسبة الاستنتاجات التي تم التوصل إليها.

٦٧أ. عندما يكون المكتب ملزماً بقبول ارتباط التأكيد أو الاستمرار فيه بمقتضى الأنظمة أو اللوائح، فقد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان المعلومات التي حصل عليها المكتب بشأن طبيعة الارتباط وظروفه.

إدارة الجودة على مستوى المكتب (راجع: الفقرة ٣٠)

٦٨أ. لقد تم تحرير هذا المعيار في سياق مجموعة من التدابير يتم اتخاذها لدعم جودة ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة. وتشمل تلك التدابير:

- متطلبات الكفاءة، مثل شروط التعليم والخبرة، والتطوير المهني المستمر والقائم وكذلك متطلبات التعلم المستمر.
- نظام لإدارة الجودة يتم تطبيقه عبر المكتب، أي معيار إدارة الجودة (١)، أو متطلبات مهنية، أو متطلبات منصوص عليها في نظام أو لائحة، مساوية على الأقل لمتطلبات المعيار.^(١)
- عند الاقتضاء، ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، تنفيذ فحوصات جودة الارتباطات وفقاً لمعيار إدارة الجودة (٢).^٣
- مجموعة شاملة من المتطلبات السلوكية، بما في ذلك متطلبات استقلال تفصيلية، قائمة على أساس المبادئ الأساسية للنزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني.

٦٩أ. يتناول معيار إدارة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات التأكيد. وينص ذلك المعيار على مسؤوليات المكتب بشأن تحديد أهداف الجودة والتعرف على المخاطر التي تعيق تحقيق أهداف الجودة وتقييم تلك المخاطر وتصميم الاستجابات وتطبيقها لمواجهة تلك المخاطر، بما في ذلك استجابات محددة بعينها. وتشمل الاستجابات المحددة في معيار إدارة الجودة (١) مسؤولية المكتب عن وضع سياسات أو إجراءات تتناول الارتباطات التي يتعين أن تخضع لفحوصات الجودة. ويناقش معيار إدارة الجودة (٢) مسألة تعيين فاحص جودة الارتباط وأهليته، وتنفيذ فحص جودة الارتباط وتوثيقه.

٧٠أ. يتناول نظام إدارة الجودة الثمانية مكونات الآتية:

- (أ) آلية المكتب لتقييم المخاطر؛
- (ب) الحوكمة والقيادة؛
- (ج) المتطلبات السلوكية ذات الصلة؛
- (د) قبول العلاقات مع العملاء وقبول كل ارتباط معين والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات؛
- (هـ) تنفيذ الارتباطات؛
- (و) الموارد؛
- (ز) المعلومات والاتصالات؛
- (ح) آلية المتابعة والتصحيح.

^(١) 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 معيار إدارة الجودة (٢) "فحوصات جودة الارتباطات"

وقد تستخدم المكاتب أو المتطلبات الوطنية مصطلحات أو أطر عمل مختلفة لوصف مكونات نظام إدارة الجودة.

٧١أ. يشتمل نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب على وضع آلية للمتابعة والتصحيح تهدف إلى ما يلي:

- تزويد المكتب بمعلومات ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب بشأن تصميم نظام إدارة الجودة وتطبيقه وتشغيله.
- اتخاذ التصرفات المناسبة للاستجابة لأوجه القصور التي تم التعرف عليها بحيث يقوم المكتب بتصحيح القصور في الوقت المناسب.

٧٢أ. قد يعتمد فريق الارتباط في الظروف الاعتيادية على نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، ما لم:

- يكن فهم فريق الارتباط أو خبرته العملية تشير إلى أن سياسات أو إجراءات المكتب لن تتعامل بفاعلية مع طبيعة الارتباط وظروفه؛ أو
 - تقتض المعلومات التي يقدمها المكتب أو أطراف أخرى عن فاعلية هذه السياسات أو الإجراءات غير ذلك.
- وعلى سبيل المثال، قد يعتمد فريق الارتباط على نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب فيما يتعلق بما يلي:
- كفاءات وقدرات العاملين من خلال توظيفهم وتدريبهم الرسمي.
 - الاستقلال من خلال جمع معلومات الاستقلال ذات الصلة والإبلاغ بها.
 - الحفاظ على العلاقات مع العملاء من خلال سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التأكيد والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.
 - التقيد بالمتطلبات التنظيمية والنظامية من خلال آلية المتابعة والتصحيح الخاصة بالمكتب.

٧٣أ. تُعد المتطلبات المهنية، أو المتطلبات المنصوص عليها في نظام أو لائحة التي تتناول مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، متطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١) عندما تتناول جميع الأمور المشار إليها في الفقرات ٦٩أ-٧١أ وتفرض التزامات على المكتب تحقق المراد من أهداف ومتطلبات معيار إدارة الجودة (١).^(١)

٧٤أ. قد تتمثل السلطة المعنية في هيئة وطنية لوضع المعايير أو سلطة تنظيمية أو جهة رقابية مسؤولة عن المراجعة أو التأكيد أو ما يتعلق بهما من متطلبات مسلكية ذات صلة أو جهة معينة للاعتماد معترف بها من السلطات العامة.

إدارة الجودة على مستوى الارتباط

المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها (راجع: الفقرتين ٣١-٣٢)

٧٥أ. يمكن للشريك المسؤول عن الارتباط إبداء تحمله المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها في الارتباط والمشاركة بصورة كافية ومناسبة طوال الارتباط بطرق شتى، من بينها:

- المشاركة في آلية القبول والمتابعة حتى يكون قادراً على تحديد أن سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التأكيد، والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات، قد تم اتباعها.
- التخطيط للارتباط وتنفيذه (بما في ذلك توجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم بشكل مناسب) وفقاً للمعايير أو المتطلبات المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.
- تنفيذ عمليات الفحص وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب، وفحص توثيق أعمال الارتباط في تاريخ تقرير التأكيد أو قبله.

^(١) 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.

- الحفاظ على التوثيق المناسب لأعمال الارتباط الذي يقدم أدلة على تحقيق أهداف المحاسب القانوني، وأن الارتباط قد تم تنفيذه وفقاً لهذا المعيار ووفقاً للمتطلبات النظامية والتنظيمية ذات الصلة.
- التشاور المناسب من جانب فريق الارتباط في الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل.

٧٦أ. يظل الشريك المسؤول عن الارتباط هو المسؤول النهائي، ومن ثم فهو المسأل، عن الالتزام بمتطلبات هذا المعيار. وتستخدم عبارة "يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط تحمل المسؤولية عن..." فيما يخص تلك المتطلبات التي يُسمح فيها للشريك المسؤول عن الارتباط بإسناد تصميم أو تنفيذ الإجراءات أو المهام أو التصرفات إلى أعضاء فريق الارتباط الذين يحظون بالمهارات اللازمة أو الخبرات المناسبة. وفيما يخص متطلبات هذا المعيار التي تنص على أنه "يجب على الشريك المسؤول عن الارتباط..."، فإن المعيار يهدف صراحةً إلى قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بالوفاء بالمتطلب أو المسؤولية. وفي هذه الظروف، يجوز للشريك المسؤول عن الارتباط الحصول على المعلومات من المكتب أو من أعضاء فريق الارتباط الآخرين في سبيل الوفاء بالمتطلب.

٧٧أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تناول حوكمة وقيادة المكتب التي تدعم تصميم نظام إدارة الجودة وتطبيقه وتشغيله. ومما يدعم مسؤولية الشريك المسؤول عن الارتباط عن إدارة الجودة وتحقيقها خلق ثقافة داخل المكتب تبدي التزاماً بالجودة. وتشكل وتقوى الثقافة التي تبدي التزاماً بالجودة عن طريق أعضاء فريق الارتباط من خلال التزامهم بالسلوكيات المأمولة عند تنفيذ الارتباط.

٧٨أ. تؤكد تصريحات الشريك المسؤول عن الارتباط والرسائل المناسبة التي ينقلها لأعضاء فريق الارتباط الآخرين على حقيقة أن الجودة هي أمر أساسي عند تنفيذ ارتباط التأكيد وعلى أهمية ما يلي لجودة ارتباط التأكيد:

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

(ب) الالتزام بسياسات أو إجراءات المكتب المنطبقة.

(ج) إصدار تقرير عن الارتباط يكون مناسباً في ظل الظروف القائمة.

(د) قدرة فريق الارتباط على طرح مخاوفهم دون خوف من ردود الفعل الانتقامية.

٧٩أ. عندما تكون الإجراءات أو المهام أو التصرفات قد تم إسنادها إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط، فقد يبدي الشريك المسؤول عن الارتباط مشاركته بصورة كافية ومناسبة طوال الارتباط بطرق مختلفة، من بينها:

- إحاطة الأعضاء المسند إليهم العمل بطبيعة مسؤولياتهم وصلاحياتهم، ونطاق العمل المسند إليهم وأهدافه؛ وتوفير أية تعليمات أخرى ضرورية وأية معلومات أخرى ذات صلة.
- توجيه الأعضاء المسند إليهم العمل والإشراف عليهم.
- فحص الأعمال التي قام بها الأعضاء المسند إليهم العمل لتقويم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، إضافة إلى المتطلبات الواردة في الفقرات ٤٦-٤٩.

قيام أعضاء فريق الارتباط بتطبيق سياسات أو إجراءات المكتب (راجع: الفقرة ٣٢)

٨٠أ. في سياق نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب، يُعد أعضاء فريق الارتباط الذين من داخل المكتب مسؤولين عن تطبيق سياسات أو إجراءات المكتب المنطبقة على الارتباط. ونظراً لأن أعضاء فريق الارتباط الذين من مكتب آخر ليسوا شركاء ولا موظفين في مكتب الشريك المسؤول عن الارتباط، فإنهم قد لا يخضعون لنظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب أو لسياسات أو إجراءات المكتب. كما إن السياسات أو الإجراءات الخاصة بالمكاتب الأخرى قد لا تكون مشابهة لتلك الخاصة بمكتب الشريك المسؤول عن الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد تختلف السياسات أو الإجراءات المتعلقة بالتوجيه والإشراف والفحص، ولاسيما عندما يقع المكتب الآخر في دولة ذات نظام قانوني مختلف، أو لغة أو ثقافة مختلفة، عن الدولة التي يقع فيها مكتب الشريك المسؤول عن الارتباط. وبناءً عليه، فإذا كان فريق الارتباط يضم أفراداً من مكتب آخر، فقد يلزم اتخاذ تصرفات مختلفة من قبل المكتب أو الشريك المسؤول عن الارتباط لتطبيق سياسات أو إجراءات المكتب فيما يخص عمل هؤلاء الأفراد. وعلى سبيل المثال، قد لا يستطيع الأفراد الذين ليسوا من العاملين تعبئة إقرارات الاستقلال بشكل مباشر على نظم الاستقلال الخاصة بالمكتب. وقد تنص سياسات أو إجراءات المكتب على

صفات الشريك المسؤول عن الارتباط (راجع: الفقرة ٣٣)

٨١أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تقضي بأن يتم تخصيص أعضاء للفريق الخاص بكل ارتباط، بمن فيهم الشريك المسؤول عن الارتباط، ممن يحظون بالكفاءات والقدرات المناسبة لتنفيذ الارتباطات بجودة عالية على نحو ثابت.

٨٢أ. تزود الكفاءة الكافية في مجال الاستدامة الشريك المسؤول عن الارتباط بالقدرة على:

- طرح الأسئلة المناسبة على الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني وتقويم ما إذا كانت الإجابات معقولة في ظل ظروف الارتباط؛

- تقويم عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني ودمجه، بالقدر الكافي، مع عمل فريق الارتباط ككل؛

- تحمل المسؤولية عن الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها بشأن الارتباط.

٨٣أ. يعتمد ما يعد كفاءة كافية في مجال الاستدامة على ظروف الارتباط ويختلف ذلك من ارتباط لآخر. وتُعد مسألة ما إذا كان الشريك المسؤول عن الارتباط يتمتع بالكفاءة الكافية في مجال الاستدامة لقبول المسؤولية عن الاستنتاجات التي يتم التوصل إليها بشأن الارتباط مسألة حكم مهني، وقد ينطوي ذلك على النظر في عوامل مثل:

- الحكم المتعلق بتقويم ما إذا كانت الضوابط التي يتوقع المحاسب القانوني تطبيقها في إعداد معلومات الاستدامة مناسبة لظروف الارتباط.

- الحكم المتعلق بتحديد ما إذا كانت معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد هي معلومات مناسبة.

- طبيعة مسائل الاستدامة ومدى تعقيدها.

- مدى القدرة على قياس مسائل الاستدامة بدقة أو ما إذا كانت هناك درجة عالية من عدم التأكد المحيط بالقياس مما قد يستدعي معرفة كبيرة وحكم مهم.

- كفاءة الشريك المسؤول عن الارتباط وفريق الارتباط وخبراتهم السابقة فيما يتعلق بمسائل الاستدامة.

المتطلبات السلوكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال

مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط عن المتطلبات السلوكية ذات الصلة (راجع: الفقرات ٣٥-٣٧)

٨٤أ. قد يساعد أيضاً الاتصال الصريح والجاد بين أعضاء فريق الارتباط بشأن المتطلبات السلوكية ذات الصلة فيما يلي:

- لفت انتباه أعضاء فريق الارتباط إلى المتطلبات السلوكية ذات الصلة التي قد تكون ذات أهمية خاصة لارتباط التأكيد؛

- إحاطة الشريك المسؤول عن الارتباط دائماً بالأمور ذات الصلة بفهم فريق الارتباط للمتطلبات السلوكية ذات الصلة وسياسات أو إجراءات المكتب، ووفائهم بها.

٨٥أ. وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن استجابات المكتب لمواجهة مخاطر الجودة التي تتعلق بالمتطلبات السلوكية ذات الصلة، بما فيها تلك التي تتعلق باستقلال أعضاء فريق الارتباط، تشمل السياسات أو الإجراءات الخاصة بالتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات السلوكية ذات الصلة، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

٨٦أ. قد تشمل التصرفات المناسبة التي قد يتخذها المكتب لمواجهة التهديدات التي تمس الالتزام بالمتطلبات السلوكية ذات الصلة، على سبيل المثال:

- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب بشأن المخالفات التي تقع للمتطلبات السلوكية ذات الصلة، بما في ذلك نقلها إلى الأفراد المعنيين أو التشاور معهم بشأنها حتى يتسنى اتخاذ التصرفات المناسبة، بما فيها عند الاقتضاء، التصرفات التأديبية.

- الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

- الاتصال بالسلطات التنظيمية أو الهيئات المهنية. وفي بعض الظروف، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح الاتصال بالسلطات التنظيمية.
- الحصول على مشورة قانونية.
- الانسحاب من ارتباط التأكيد، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

مهارات وأساليب التأكيد ونزعة الشك المهني والحكم المهني

نزعة الشك المهني (راجع: الفقرة ٣٩)

أ٨٧. نزعة الشك المهني هي موقف سلوكي ينطوي على الانتباه، على سبيل المثال، إلى ما يلي:

- الدليل الذي يتعارض مع الأدلة الأخرى المتحصل عليها.
- المعلومات التي تستدعي التشكيك في إمكانية الاعتماد على الردود على الاستفسارات أو المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة.
- الظروف التي توجي بالحاجة إلى اتخاذ إجراءات أخرى إضافة إلى تلك التي تتطلبها معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة.
- الأحوال التي قد تشير إلى وجود تحريف محتمل.
- الأحوال التي قد تشير إلى إمكانية وجود غش.

أ٨٨. تُعد نزعة الشك المهني ضرورة لإجراء تقييم نقدي للأدلة. وينطوي ذلك على التشكيك في الأدلة المتعارضة وفي إمكانية الاعتماد على الردود على الاستفسارات والمعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة. وينطوي ذلك أيضاً على النظر في مدى كفاية ومناسبة الأدلة المتحصل عليها في ضوء الظروف المحيطة. ومن الضروري الحفاظ على نزعة الشك المهني طوال الارتباط إذا أراد المحاسب القانوني، على سبيل المثال، تخفيض مخاطر:

- التغاضي عن الظروف غير المعتادة.
 - التعميم الزائد عن الحد عند استخلاص الاستنتاجات من الملاحظات.
 - استخدام افتراضات غير مناسبة عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات وتقويم نتائجها.
- أ٨٩. ما لم يستلزم الارتباط إجراء تأكيد بشأن ما إذا كانت المستندات صحيحة، يمكن للمحاسب القانوني التسليم بصحة السجلات والمستندات ما لم يكن لديه سبب يدعو إلى الاعتقاد بخلاف ذلك. ومع ذلك، فإن الفقرة ٩٠ تتطلب أن ينظر المحاسب القانوني في إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة.

أ٩٠. لا يُتوقع أن يقوم المحاسب القانوني بتجاهل خبراته السابقة المتعلقة بأمانة مقدمي الأدلة ونزاهتهم. ومع ذلك، فإن الاعتقاد بأن مقدمي الأدلة يتمتعون بالأمانة والنزاهة لا يُعفي المحاسب القانوني من ضرورة الحفاظ على نزعة الشك المهني.

أ٩١. قد تشمل معوقات ممارسة نزعة الشك المهني على مستوى الارتباطات ما يلي، على سبيل المثال لا الحصر:

- قيود الميزانية، التي قد تثني عن استخدام الموارد، بما فيها الخبراء، التي تحظى بالخبرات الكافية أو المؤهلات الفنية، عند الحاجة.
- المواعيد النهائية الضيقة، مما قد يؤثر سلباً على سلوك من يقومون بتنفيذ العمل وأيضاً من يتولون توجيه العمل والإشراف عليه وفحصه.
- عدم التعاون أو الضغوط غير المبررة التي تفرضها الإدارة، مما قد يؤثر سلباً على قدرة فريق الارتباط على حل القضايا المعقدة أو المثيرة للجدل.
- عدم كفاية فهم المنشأة وبيئتها، ونظام الرقابة الداخلية لديها، والضوابط المنطبقة.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- صعوبة الوصول إلى السجلات أو المرافق أو بعض الموظفين أو العملاء أو الموردين أو غيرهم، مما قد يدفع فريق الارتباط إلى التحيز في اختيار مصادر الأدلة والسعي للحصول على الأدلة من المصادر التي يسهل الوصول إليها أكثر من غيرها.
- الاعتماد المفرط على الأدوات والأساليب الآلية، مما قد يؤدي إلى عدم قيام فريق الارتباط بإجراء تقييم نقدي للأدلة.
- الظروف التي لا توجد فيها طريقة واحدة متعارف عليها لقياس أو تقويم مسائل الاستدامة والتقارير عن معلومات الاستدامة، مما قد يجعل المحاسبين القانونيين أقل استعداداً للتشكيك في منهج الإدارة.
- مدى تعقيد الارتباط. فكلما كانت المنشأة أكبر حجماً وأكثر تعقيداً وتنوعاً (على سبيل المثال، كلما اتسع انتشارها الجغرافي، وكانت أكثر اعتماداً على سلسلة إمداد طويلة ومتنوعة)، زادت الصعوبة في فهم وتقويم ما يلي:
 - ما إذا كانت مسائل الاستدامة مناسبة في ظل ظروف الارتباط؛
 - مدى الأهمية التي ينبغي منحها لكل إفصاح في سياق معلومات الاستدامة ككل.
- ٩٢١. قد تشمل التصرفات الممكنة، التي قد يتخذها فريق الارتباط للتخفيف من معوقات ممارسة نزعة الشك المهني على مستوى الارتباطات، ما يلي:
- الانتباه الدائم للتغيرات في طبيعة الارتباط أو ظروفه مما يستدعي طلب توفير موارد إضافية أو مختلفة للارتباط.
- تنبيه فريق الارتباط صراحةً إلى الحالات أو المواقف التي قد تزيد فيها قابلية الوقوع في التحيزات غير المقصودة أو المقصودة (على سبيل المثال، المجالات التي تنطوي على أحكام كبيرة).
- تغيير تشكيل فريق الارتباط، على سبيل المثال، طلب أن يُخصَّص للارتباط أفراد أكثر خبرة يتمتعون بقدر أكبر من المهارات أو المعرفة أو يحظون بخبرات خاصة.
- إشراك أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة في مجالات الارتباط الأكثر تعقيداً أو عند التعامل مع أعضاء الإدارة الذين ينطوي التفاعل معهم على صعوبات أو تحديات.
- إشراك أعضاء فريق الارتباط الذين يتمتعون بمهارات ومعرفة متخصصة، أو الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني، لدعم فريق الارتباط في مجالات الارتباط المعقدة أو التي تخضع للتقدير الشخصي.
- إشراك الموارد المناسبة لتنفيذ إجراءات الحصول على الأدلة بشأن معلومات الاستدامة فيما يتعلق بمكونات المجموعة ومكونات سلسلة القيمة.
- تعديل طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه أو الإشراف أو الفحص، على سبيل المثال، عن طريق ممارسة الإشراف الشخصي بوتيرة أكبر أو إجراء فحوصات أكثر عمقاً لأوراق عمل معينة.
- الاتصال بالمكلفين بالحوكمة عندما تفرض الإدارة ضغوطاً غير مبررة أو عندما يواجه فريق الارتباط صعوبات في الوصول إلى السجلات أو المرافق أو بعض الموظفين أو العملاء أو الموردين أو غيرهم ممن قد يُطلب منهم الحصول على أدلة.

الحكم المهني (راجع: الفقرة ٤٠)

- ٩٣١. يُعد الحكم المهني ضرورياً لحسن إجراء ارتباط التأكيد. ويُعزى ذلك إلى أنه لا يمكن تفسير المتطلبات المسلكية ذات الصلة ومعايير تأكيد معلومات الاستدامة ولا يمكن اتخاذ القرارات المدروسة اللازمة طوال الارتباط دون تطبيق ما هو ملائم من تدريب ومعرفة وخبرة على الحقائق والظروف. ويُعد الحكم المهني ضرورياً بصفة خاصة عند اتخاذ القرارات المتعلقة بما يلي:

- تحقق الشروط المسبقة للمراجعة.
- الأهمية النسبية وخطر الارتباط.
- طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المستخدمة للوفاء بمتطلبات هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات صلة والحصول على الأدلة، بما في ذلك اختيار المنشآت التي من الضروري تنفيذ إجراءات فيها عبر سلسلة

- تقويم ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، وما إذا كان يتعين بذل المزيد من الجهد لتحقيق أهداف هذا المعيار وأي معيار آخر من معايير تأكيد معلومات الاستدامة ذات الصلة. وفي حالة ارتباط التأكيد المحدود على وجه الخصوص، يكون الحكم المهني مطلوباً في تقويم ما إذا كان قد تم التوصل إلى مستوى مجيد من التأكيد.
- الاستنتاجات التي من المناسب استخلاصها بناءً على الأدلة المتحصل عليها.
- التصرفات التي سيتم اتخاذها عند ممارسة نزعة الشك المهني.
- ما إذا كانت مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط طوال الارتباط كانت كافية ومناسبة مما وفر له الأساس لتحديد ما إذا كانت الأحكام المهمة التي تم اتخاذها، والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، مناسبة في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه.
- أ٩٤. السمة المميزة للحكم المهني المأمول من المحاسب القانوني هي أنه يمارسه محاسب قانوني ساهم تدريبه ومعرفته وخبرته في اكتساب الكفاءات اللازمة لاتخاذ الأحكام المعقولة.
- أ٩٥. تعتمد ممارسة الحكم المهني على الحقائق والظروف التي يعرفها المحاسب القانوني. ويلزم ممارسة الحكم المهني طوال الارتباط ويلزم توثيقه على نحو مناسب. ويمكن تقويم الحكم المهني بناءً على ما إذا كان الحكم المتوصل إليه يعكس التطبيق الكفؤ لمبادئ التأكيد والقياس أو التقويم وما إذا كان الحكم يُعد مناسباً في ضوء، وبما يتسق مع، الحقائق والظروف التي كانت معروفة للمحاسب القانوني حتى تاريخ تقرير التأكيد الصادر عنه. ولا يمكن استخدام الحكم المهني كمبرر لاتخاذ قرارات لا تدعمها حقائق الارتباط وظروفه أو ما يكفي من الأدلة المناسبة.

موارد الارتباط (راجع: الفقرة ٤١)

- أ٩٦. تشمل الموارد، الموارد البشرية والتقنية والفكرية. وتشمل الموارد البشرية أعضاء فريق الارتباط، وعند الاقتضاء، الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المحاسب القانوني. وتشمل الموارد التقنية الأدوات التقنية التي قد تتيح للمحاسب القانوني إدارة الارتباط على نحو أكثر كفاءة وفعالية. وتشمل الموارد الفكرية، على سبيل المثال، منهجيات التأكيد أو الأدوات التطبيقية أو الأدلة الإرشادية لأعمال التأكيد أو البرامج النمذجية أو القوالب أو قوائم التحقق أو النماذج.
- أ٩٧. عند التحقق مما إذا كان قد تم تخصيص أو توفير موارد كافية ومناسبة لفريق الارتباط لتنفيذ الارتباط، قد يعتمد الشريك المسؤول عن الارتباط في الظروف الاعتيادية على سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة (بما فيها الموارد). وعلى سبيل المثال، بناءً على المعلومات التي قام المكتب بنقلها، قد يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط الاعتماد على برامج المكتب التقنية الخاصة بالتطوير والتنفيذ والصيانة عند استخدام التقنيات المعتمدة من المكتب لتنفيذ الإجراءات.

كفاءات وقدرات فريق الارتباط (راجع: الفقرة ٤٢)

- أ٩٨. عند التحقق من امتلاك فريق الارتباط للكفاءة المناسبة في مجال الاستدامة والكفاءة والقدرة في مهارات وأساليب التأكيد، قد يأخذ الشريك المسؤول عن الارتباط في الحسبان أموراً تتعلق بالفريق مثل:
- فهم ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة ذات الطبيعة ودرجة التعقيد المماثلة، والخبرة العملية فيها، من خلال المشاركة والتدريب المناسبين.
- فهم المتطلبات المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة الواجب تطبيقها على الارتباط.
- الخبرة في مسائل الاستدامة ذات الصلة بالارتباط.
- الخبرة في تقنية المعلومات التي تستخدمها المنشأة أو الأدوات أو الأساليب الآلية التي سيستخدمها فريق الارتباط عند التخطيط للارتباط وتنفيذه.
- المعرفة بالقطاعات ذات الصلة التي تعمل فيها المنشأة.
- المعرفة بالأنظمة أو اللوائح أو ممارسات العمل ذات الصلة بالعمليات التشغيلية للمنشأة في كل دولة بعينها.

- القدرة على ممارسة نزعة الشك المهني والحكم المهني.
- فهم سياسات أو إجراءات المكتب.

٩٩. قد تتعلق ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة بمجموعة واسعة من مسائل الاستدامة التي تتطلب مهارات ومعرفة متخصصة تتجاوز تلك التي يتمتع بها الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرون في فريق الارتباط، ومن ثم يتم استخدام عمل أحد الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني. وذلك الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني قد يكون خبيراً داخلياً (أي عضواً في فريق الارتباط) أو خبيراً خارجياً. والخبير الداخلي قد يكون شريكاً أو موظفاً (أي أحد العاملين)، بمن فهم الموظفين المؤقتين، في مكتب المحاسب القانوني أو مكتب ضمن شبكة المحاسب القانوني. وقد تستدعي الحاجة الاستعانة بأحد خبراء المحاسب القانوني في واحد أو أكثر من المجالات.

أمثلة:	
•	التوصل إلى فهم للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك فهم الرقابة الداخلية بها.
•	تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر.
•	الاستجابة للمخاطر، بما في ذلك تحديد وتطبيق الاستجابات العامة لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها في معلومات الاستدامة.
•	تقويم مدى كفاية ومناسبة الأدلة التي تم الحصول عليها عند تكوين الاستنتاج بشأن معلومات الاستدامة.

١٠٠. قد تشمل الاعتبارات عند تحديد ما إذا كان سيتم الاستعانة بأحد الخبراء:

- ما إذا كانت الإدارة قد استعانت بأحد الخبراء في إعداد معلومات الاستدامة (انظر الفقرة ١٠١).
- طبيعة معلومات الاستدامة ومدى أهميتها، بما في ذلك مدى تعقيدها.
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها.
- الطبيعة المتوقعة لإجراءات الاستجابة للمخاطر التي تم التعرف عليها، بما في ذلك معرفة المحاسب القانوني وخبرته بعمل الخبراء فيما يتعلق بتلك الأمور، ومدى توفر مصادر بديلة للأدلة.

١٠١. عندما تكون الإدارة قد استعانت بأحد الخبراء في إعداد معلومات الاستدامة، فإن قرار المحاسب القانوني بشأن ما إذا كان سيسعين بأحد الخبراء قد يتأثر أيضاً بعوامل مثل ما يلي:

- طبيعة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة ونطاق هذا العمل وأهدافه.
- ما إذا كان الخبير الذي استعانت به الإدارة موظفاً من قبل المنشأة، أم إنه طرف تعاقدت معه المنشأة لتقديم خدمات ذات صلة.
- مدى قدرة الإدارة على ممارسة الرقابة على عمل الخبير الذي استعانت به أو قدرتها على التأثير فيه.
- كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة وقدراته.
- ما إذا كان الخبير الذي استعانت به الإدارة يخضع لمعايير أداء فنية أو متطلبات مهنية أو صناعية أخرى.
- أية أدوات رقابة مطبقة داخل المنشأة على عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة.

١٠٢. كلما زاد الارتباط تعقيداً، بما في ذلك اتساعه الجغرافي ومدى المعلومات التي تم الحصول عليها من سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة، زادت احتمالية الحاجة إلى النظر في كيفية دمج عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني أو عمل المحاسب القانوني الآخر خلال الارتباط.

١٠٣أ. تتطلب الفقرة ٣١ من الشريك المسؤول عن الارتباط المشاركة بصورة كافية ومناسبة طوال الارتباط. وتقدم الفقرتان ٧٥أ و ٧٩أ أمثلة على الطرق التي يمكن للشريك المسؤول عن الارتباط من خلالها إبداء المشاركة الكافية والمناسبة في الارتباط. وعندما ينوي المحاسب القانوني الحصول على أدلة من العمل الذي نفذه، أو سينفذه، مكتب آخر خلاف مكتبه، فإن هذه الأمثلة قد تساعد الشريك المسؤول عن الارتباط في تحديد ما إذا كان يمكنه المشاركة بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل.

١٠٤أ. عند تنفيذ العمل فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة الخاصة بمكون في مجموعة، فإنه يوجد افتراض مسبق بأن المحاسب القانوني سيشارك في الظروف الاعتيادية بصورة كافية ومناسبة في ذلك العمل.

١٠٥أ. في ظروف معينة، قد يصبح المحاسب القانوني على دراية بأن مكتباً (بما في ذلك فرع آخر لمكتب المحاسب القانوني أو مكتب ضمن شبكة المحاسب القانوني) قد نفذ ارتباطاً منفصلاً بشأن معلومات الاستدامة لمكون في المجموعة. وعلى سبيل المثال، ربما يكون ذلك المكتب قد نفذ ارتباط تأكيد منفصلاً بشأن انبعاثات غازات الاحتباس الحراري لأحدى المنشآت التابعة التي تم تضمينها في معلومات الاستدامة الخاصة بالمجموعة. وبالرغم من عدم قدرة المحاسب القانوني على المشاركة في ذلك الارتباط المنفصل بسبب الانتهاء منه بالفعل، فإنه قد يظل عاجزاً على الحصول على أدلة من استخدام عمل ذلك المكتب الآخر لأجل ارتباط تأكيد استدامة المجموعة. وفي هذه الظروف، تنطبق متطلبات الفقرات ٥٠-٥٥، بما في ذلك تحديد ما إذا كانت الأدلة التي يتم الحصول عليها من عمل ذلك المحاسب القانوني الآخر كافية لأغراض المحاسب القانوني. وإذا كان من المتوقع تنفيذ ارتباط منفصل مشابه في السنوات اللاحقة فيما يتعلق بذلك المكون في المجموعة، فسيكون المحاسب القانوني قادراً على مراعاة ذلك أثناء وضع الاستراتيجية العامة وخطة الارتباط لارتباط المجموعة، بما في ذلك إشراك ذلك المكتب الآخر بصفته محاسباً قانونياً لمكون (انظر الفقرة ٩٦).

١٠٦أ. قد تنشأ عدم القدرة على المشاركة بصورة كافية ومناسبة في عمل مكتب آخر خلاف مكتب المحاسب القانوني بسبب أن العمل قد تم تنفيذه بالفعل، أو لأن وصول المحاسب القانوني إلى عمل ذلك المكتب مقيد بموجب الأنظمة أو اللوائح، أو لأن العمل يتعلق بمكون في سلسلة القيمة وليس لإدارة المنشأة ولا المحاسب القانوني أي حقوق في الوصول إلى عمل ذلك المكتب الآخر. وبالمثل، إذا كان مدى مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط لا يوفر الأساس لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها فيما يتعلق بعمل مكتب آخر خلاف مكتب المحاسب القانوني، فإن الشريك المسؤول عن الارتباط لا يستطيع عادةً استنتاج أنه قادر على المشاركة بصورة كافية ومناسبة. وقد يراعي أيضاً الشريك المسؤول عن الارتباط سياسات أو إجراءات المكتب عند إجراء التحديد وفقاً للفقرة ٤٣.

عدم كفاية الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها، أو عدم مناسبتها (راجع: الفقرة ٤٤)

١٠٧أ. يُعد تحديد الشريك المسؤول عن الارتباط أن الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها غير كافية أو غير مناسبة في ظل ظروف الارتباط، وتحديد التصرفات المناسبة التي سيتم اتخاذها، مسألة حكم مهني. وعلى سبيل المثال، في حالة عدم احتواء برامج التأكيد الإلكترونية، التي قام المكتب بتوفيرها، على الإجراءات الجديدة أو المحدثات فيما يتعلق بإفصاحات الاستدامة التي تتطلبها ضوابط الإطار الجديدة أو المحدث، فإن نقل تلك المعلومة في الوقت المناسب إلى المكتب يمكنه من اتخاذ الخطوات اللازمة لتحديث البرنامج وإعادة إصداره على الفور أو توفير مورد بديل يمكن فريق الارتباط من الالتزام باللوائح الجديدة أثناء تنفيذ الارتباط.

١٠٨أ. فيما يخص ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لمجموعة، قد يشتمل تحديد الشريك المسؤول عن الارتباط لما إذا كانت الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها كافية ومناسبة على النظر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى إشراك محاسبين قانونيين للمكونات من ذوي المعرفة والخبرة بالأنظمة أو اللوائح أو اللغة أو الثقافة في دول معينة.

١٠٩أ. إذا كانت الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها غير كافية أو غير مناسبة في ظل ظروف الارتباط ولم يتم توفير موارد إضافية أو بديلة، فقد تشمل التصرفات المناسبة:

- تغيير المنهج المخطط له فيما يخص طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص (انظر أيضاً الفقرة ٤٧).
- مناقشة تمديد المواعيد النهائية لإصدار تقارير المنشأة مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب لحل الاختلاف في الآراء في حالة عدم حصول الشريك المسؤول عن الارتباط على الموارد اللازمة للارتباط.
- اتباع سياسات أو إجراءات المكتب للانسحاب من الارتباط، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

استخدام الموارد التي تم تخصيصها أو توفيرها (راجع: الفقرة ٤٥)

١١٠ أ. قد تشمل سياسات أو إجراءات المكتب على اعتبارات أو مسؤوليات ضرورية لفريق الارتباط عند استخدام الأدوات التقنية المعتمدة من المكتب لتنفيذ الإجراءات وقد تتطلب تلك السياسات أو الإجراءات إشراك أفراد يحظون بمهارات أو خبرات متخصصة في تقويم المخرجات أو تحليلها. وقد يتعين على فريق الارتباط، وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب، استخدام منهجية التأكيد الخاصة بالمكتب واستخدام أدوات وإرشادات محددة. وقد ينظر فريق الارتباط أيضاً فيما إذا كان من المناسب والملائم استخدام موارد فكرية أخرى بناءً على طبيعة الارتباط وظروفه، على سبيل المثال، استخدام منهجية تأكيد خاصة بإحدى الصناعات أو ما يتعلق بها من أدلة إرشادية وأدوات مساعدة للتنفيذ.

التوجيه والإشراف والفحص

مسؤولية الشريك المسؤول عن الارتباط عن التوجيه والإشراف والفحص (راجع: الفقرة ٤٦)

١١١ أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) التخطيط للتوجيه والإشراف والفحص، وتنفيذ ذلك، على أساس أن العمل الذي ينفذه أعضاء فريق الارتباط الأقل خبرة يخضع للتوجيه والإشراف والفحص من قبل أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة.

١١٢ أ. يُعد توجيه فريق الارتباط والإشراف عليه وفحص عمله من الاستجابات على مستوى المكتب التي يتم تطبيقها على مستوى الارتباطات، ويمكن للشريك المسؤول عن الارتباط زيادة تكييف هذه الاستجابات من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهها عند إدارة جودة الارتباط. وبناءً عليه، سيختلف منهج التوجيه والإشراف والفحص من كل ارتباط لآخر، أخذاً بعين الاعتبار طبيعة الارتباط وظروفه. وسيشتمل المنهج عادةً على مزيج من سياسات أو إجراءات المكتب والاستجابات الخاصة بكل ارتباط.

١١٣ أ. عندما لا يتولى الشريك المسؤول عن الارتباط تنفيذ الارتباط بكامله، أو عندما تكون طبيعة الارتباط وظروفه أكثر تعقيداً (على سبيل المثال، عندما يكون هناك أعضاء في فريق الارتباط منتشرون عبر دول متعددة)، فقد يكون من الضروري للشريك المسؤول عن الارتباط إسناد مهام التوجيه والإشراف والفحص إلى أعضاء آخرين في فريق الارتباط. ومع ذلك، وفي إطار المسؤولية العامة للشريك المسؤول عن الارتباط عن إدارة الجودة وتحقيقها في الارتباط وعن المشاركة في الارتباط بصورة كافية ومناسبة، يتعين على الشريك المسؤول عن الارتباط ضمان تنفيذ الجوانب الخاصة بطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص وفقاً للفقرة ٤٧. وفي هذه الظروف، قد يقوم العاملون أو أعضاء فريق الارتباط بتوفير معلومات للشريك المسؤول عن الارتباط لتمكينه من التحقق من الأمور التي تتطلبها الفقرة ٤٧.

التوجيه

١١٤ أ. قد يشتمل توجيه فريق الارتباط على إحاطة أعضاء الفريق بمسؤولياتهم، مثل:

- المساهمة في إدارة الجودة وتحقيقها على مستوى الارتباطات من خلال سلوكياتهم واتصالاتهم وتصرفاتهم الشخصية.
- التحلي بعقلية متسائلة والإلمام بالتحيزات غير المقصودة أو المقصودة أثناء ممارسة نزعة الشك المهني عند جمع الأدلة وتقويمها.
- مواجهة التهديدات التي تمس تحقيق الجودة، والاستجابات المتوقعة من فريق الارتباط. فعلى سبيل المثال، لا ينبغي أن تؤدي القيود على الميزانية أو القيود على الموارد إلى قيام أعضاء فريق الارتباط بتعديل الإجراءات المخطط لها أو عدم تنفيذها.
- الوفاء بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة.
- فهم أهداف العمل الذي سيتم تنفيذه والتعليمات التفصيلية بشأن طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التأكيد المخطط لها.
- مسؤوليات كل عضو في فريق الارتباط عن تنفيذ الإجراءات ومسؤوليات الأعضاء الأكثر خبرة عن توجيه الأعضاء الأقل خبرة

الإشراف

أ١١٥. قد يشتمل الإشراف على أمور مثل:

- متابعة التقدم في الارتباط، ويشمل ذلك متابعة ما يلي:
 - التقدم المحرز مقارنة بخطة التأكيد؛
 - ما إذا كان قد تم تحقيق الهدف من العمل الذي تم تنفيذه؛
 - الكفاية الدائمة للموارد التي تم تخصيصها.
- اتخاذ التصرف المناسب لمواجهة القضايا التي تنشأ أثناء الارتباط، بما في ذلك على سبيل المثال، إعادة إسناد الإجراءات المخطط لها إلى أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة عندما تكون القضايا أكثر تعقيداً مما كان متوقعاً في البداية.
- تحديد الأمور التي تحتاج للتشاور أو النظر فيها من قبل أعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة أثناء الارتباط.
- تقديم الإرشاد والتدريب على رأس العمل لمساعدة أعضاء فريق الارتباط في تنمية المهارات أو الكفاءات.
- توفير بيئة تتيح لأعضاء فريق الارتباط طرح مخاوفهم دون خوف من ردود الفعل الانتقامية.

الفحص

أ١١٦. يتألف فحص عمل فريق الارتباط من النظر، على سبيل المثال، فيما إذا كان:

- قد تم تنفيذ العمل بما يتفق مع سياسات أو إجراءات المكتب والمتطلبات المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- قد أثّرت أمور مهمة لإمعان النظر فيها.
- قد جرت مشاورات مناسبة وتم توثيق الاستنتاجات الناتجة عنها وتم تطبيقها.
- توجد حاجة لإعادة النظر في طبيعة وتوقيت ومدى العمل الذي تم تنفيذه.
- العمل المنفذ يدعم الاستنتاجات التي تم التوصل إليها، وأنه قد تم توثيقه بالصورة المناسبة.
- مجموع الأدلة التي تم الحصول عليها كافياً ومناسباً لتوفير أساس لاستنتاج المحاسب القانوني.
- قد تم تحقيق الأهداف من الإجراءات.

تحديد طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص (راجع: الفقرة ٤٧)

أ١١٧. يوفر المنهج الخاص بتوجيه أعضاء فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم الدعم للشريك المسؤول عن الارتباط في الوفاء بمتطلبات هذا المعيار، وفي استنتاجه لكفاية ومناسبة مشاركته طوال الارتباط وفقاً للفقرة ١٨٦(د)(١).

أ١١٨. قد يتم تكييف منهج التوجيه والإشراف والفحص بناءً على ما يلي، على سبيل المثال:

- التجارب السابقة لعضو فريق الارتباط مع المنشأة والموضوع محل الارتباط.
- مدى تعقيد الارتباط.
- مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها.
- كفاءات وقدرات كل عضو من أعضاء فريق الارتباط الذين ينفذون العمل.
- الطريقة المتوقعة لفحص العمل الذي تم تنفيذه (عن بُعد أو حضورياً).

- هيكل فريق الارتباط ومكان تواجد أعضائه.
- ما إذا كان أعضاء فريق الارتباط من مكتب المحاسب القانوني أو مكتب ضمن الشبكة أو مكتب من خارج الشبكة.

فحص توثيق أعمال الارتباط (راجع: الفقرة ٤٨)

١١٩. يمكن فحص الشريك المسؤول عن الارتباط لتوثيق أعمال الارتباط، أولاً بأول خلال المراحل المناسبة طوال الارتباط، من حل الأمور المهمة على النحو الذي يحوز على رضا الشريك المسؤول عن الارتباط في تاريخ تقرير المحاسب القانوني أو قبله. ولا يلزم أن يفحص الشريك المسؤول عن الارتباط جميع الوثائق الخاصة بتوثيق أعمال الارتباط.
- أ. ١٢٠. يمارس الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند التعرف على الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط. وقد تحدد سياسات أو إجراءات المكتب أموراً معينة يشيع التوقع بأنها تمثل أحكاماً مهمة. وقد تشمل الأحكام المهمة على أمور تتعلق بالتخطيط للارتباط وتنفيذه، وكذلك الاستنتاجات التي توصل إليها فريق الارتباط.

من أمثلة الأحكام المهمة:

- ما إذا كان نطاق معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها ونطاق ارتباط التأكيد مناسبين في ظل الظروف القائمة.
- الأمور التي تتعلق بالتخطيط للارتباط، مثل النظر في الأهمية النسبية أو تحديدها.
- تشكيل فريق الارتباط، بما في ذلك العاملون ذوو الخبرة في مسألة أو أكثر من مسائل الاستدامة التي يتناولها الارتباط.
- القرار بإشراك أحد الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني، بما في ذلك القرار بإشراك خبير خارجي.
- إجراءات فريق الارتباط لتقييم المخاطر، بما في ذلك المواقف التي يتطلب فيها التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها أحكاماً مهمة من جانب فريق الارتباط.
- فيما يخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات:
 - المنهج المقترح في الارتباط للتعامل مع ما يلزم الحصول بشأنه على أدلة ومن يتولى القيام بذلك.
 - النقاشات بشأن إشراك المحاسبين القانونيين للمكونات واستخدام عمل المحاسبين القانونيين الآخرين، بما في ذلك على سبيل المثال، في المجالات التي ترتفع فيها مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها في معلومات الاستدامة.
- نتائج الإجراءات التي تم تنفيذها بشأن مجالات الارتباط التي تنطوي على اجتهادات مهمة من جانب الإدارة.
- تقويم العمل الذي نفذه خبير خارجي استعان به المحاسب القانوني أو محاسب قانوني آخر، والاستنتاجات المستخلصة من ذلك العمل.
- أهمية التحريفات المصححة وغير المصححة التي تم التعرف عليها أثناء الارتباط والتصرف المتخذ بشأنها.
- تقويم الأمور التي قد تؤثر على تقرير التأكيد، بما في ذلك تعديل استنتاج المحاسب القانوني.

١٢١. يمارس الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند تحديد الأمور الأخرى التي سيقوم بفحصها، على سبيل المثال، بناءً على ما يلي:

- طبيعة الارتباط وظروفه.
- أعضاء فريق الارتباط الذين قاموا بتنفيذ العمل.
- الأمور التي تتعلق بالمكتشفات الحديثة من عمليات التدقيق.
- متطلبات سياسات أو إجراءات المكتب.

١٢٢أ. يستخدم الشريك المسؤول عن الارتباط الحكم المهني عند تحديد الاتصالات الكتابية التي سيتم فحصها، مع الأخذ في الحسبان طبيعة الارتباط وظروفه. وعلى سبيل المثال، قد لا يكون من الضروري للشريك المسؤول عن الارتباط فحص الاتصالات التي تبادلها فريق الارتباط والإدارة في السياق المعتاد للارتباط.

استخدام عمل الآخرين

استخدام عمل محاسب قانوني آخر (راجع: الفقرات ٥٠-٥٥)

١٢٣أ. قد يشتمل استخدام عمل محاسب قانوني آخر على استخدام عمل تم الانتهاء منه بالفعل، أو عمل لا يزال يتعين تنفيذه ولكن سيتم الانتهاء منه قبل الانتهاء من ارتباط المحاسب القانوني. وقد يتعلق هذا العمل على وجه الخصوص بمسائل الاستدامة أو قد يكون عملاً تأكيدياً آخر أو عملاً غير تأكيدى يُعد، بحسب حكم المحاسب القانوني، ذا صلة بارتباط تأكيد معلومات الاستدامة. ويمارس المحاسب القانوني الحكم المهني عند تحديد ما إذا كان عمل المحاسب القانوني الآخر يُعد ذا صلة بارتباط المحاسب القانوني ومناسباً لأغراضه، والمدى الممكن لاستخدام ذلك العمل في ظل الظروف القائمة. ويتأثر مدى الإجراءات التي ينفذها المحاسب القانوني لتقويم عمل المحاسب القانوني الآخر وفقاً للفقرة ٥٠ بما يلي:

- الأهمية الكلية التي يمثلها العمل لارتباط المحاسب القانوني. وعلى سبيل المثال، كلما زادت أهمية الإفصاحات التي ينوي المحاسب القانوني أن يحصل على أدلة بشأنها من خلال استخدام عمل المحاسب القانوني الآخر بالنسبة لمعلومات الاستدامة عموماً، كان من المرجح أن تكون إجراءات المحاسب القانوني أكثر شمولية، بما في ذلك اتصاله بالمحاسب القانوني الآخر وتحديد ما إذا كان من الضروري فحص المزيد من التوثيق الخاص بعمل ذلك المحاسب القانوني وفقاً للفقرة ٥٤؛
- قدرة المحاسب القانوني على الوصول إلى المحاسب القانوني الآخر وعمله. وعلى سبيل المثال، عندما يتعلق عمل المحاسب القانوني الآخر بمعلومات في مكون ضمن سلسلة القيمة، فقد لا يكون لإدارة المنشأة المعدة للتقرير ولا للمحاسب القانوني الحق في الوصول إلى ذلك المكتب الآخر أو عمله. وتوضح الفقرة ١٣٥ الظروف التي قد ينشأ فيها قيد على النطاق فيما يتعلق باستخدام عمل محاسب قانوني آخر؛
- ما إذا كان يتوفر تقرير من واحد إلى متعددين صادر عن المحاسب القانوني الآخر (انظر الفقرة ٥١).

١٢٤أ. قد تكون الإرشادات الموضحة في الفقرات ١٣٦-١٥١ بشأن استخدام عمل الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني مفيدة أيضاً عند الحصول على الأدلة من خلال استخدام عمل محاسب قانوني آخر، ومن ذلك على وجه الخصوص، الاعتبارات الموضحة في الفقرتين ١٣٧ و ١٥١.

الالتزام بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على استخدام عمل محاسب قانوني آخر (راجع: الفقرة ٥٠(أ))

١٢٥أ. قد تشتمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة على نصوص تتناول الوفاء بالمسؤوليات المسلكية للمحاسب القانوني فيما يتعلق باستخدام عمل محاسب قانوني آخر. وقد تتباين هذه المسؤوليات بناءً على ما إذا كان العمل الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر عملاً تأكيدياً أو غير تأكيدى.

١٢٦أ. يعتمد تحديد ما إذا كان الارتباط الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر يُعد ارتباطاً تأكيداً على الظروف. وتشمل الاعتبارات التي قد تكون ذات صلة عند تمييز ارتباطات التأكيد عن الارتباطات غير التأكيدية:

- طبيعة الارتباط. على سبيل المثال، ارتباطات الإجراءات المتفق عليها التي يتم تنفيذها وفقاً للمعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠)⁴ والارتباطات الاستشارية لا تُعد ارتباطات تأكيد.
- طبيعة الإجراءات التي تم تنفيذها على الارتباط. على سبيل المثال، ارتباط التحقق أو التثبيت قد يكون ارتباطاً تأكيداً إذا تم تنفيذه وفقاً لمعايير معترف بها تمكّن المحاسب القانوني من تصميم وتنفيذ إجراءات تهدف إلى جمع ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم الاستنتاج التأكيدى.

⁴ المعيار الدولي للخدمات ذات العلاقة (٤٤٠٠)، ارتباطات الإجراءات/ المتفق عليها

- صيغة تقرير المحاسب القانوني الآخر. على سبيل المثال، يشتمل تقرير ارتباط التأكيد على رأي المحاسب القانوني أو استنتاجه أو أي شكل آخر من أشكال التصريحات التأكيدية استناداً إلى الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها. ولا تُعد التقارير التي تقتصر على تقديم ما يكتشفه المحاسب القانوني ارتباطات تأكيد.

تقويم كفاءات وقدرات المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٠(ب))

١٢٧أ. إن التحقق مما إذا كان المحاسب القانوني الآخر يحظى بالكفاءات والقدرات المناسبة هو مسألة حكم مهني ويتأثر ذلك بطبيعة وظروف عمل المحاسب القانوني الآخر. وقد تكون أيضاً المصادر الموضحة في الفقرة ١٤١ فيما يتعلق بعمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني ذات صلة عند تقويم كفاءات وقدرات المحاسب القانوني الآخر. ومن بين العوامل الأخرى التي قد تكون ذات صلة، الاتساق أو التشابه في الأنظمة واللوائح واللغة والثقافة. وعندما يكون المحاسب القانوني الآخر مكتباً آخر ضمن نفس الشبكة التي ينتهي إليها مكتب المحاسب القانوني وعندما يكون خاضعاً لمتطلبات مشتركة خاصة بالشبكة أو عندما يستخدم خدمات مشتركة خاصة بالشبكة، فقد يستطيع المحاسب القانوني الاعتماد على متطلبات الشبكة، على سبيل المثال، تلك المتطلبات التي تتناول التدريب المهني أو التوظيف، أو تلك التي تتطلب استخدام نظم وسياسات ومنهجيات مشتركة وما يتعلق بها من أدوات تطبيقية.

تقويم طبيعة ونطاق وأهداف عمل المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٠(ج))

١٢٨أ. قد يشتمل تقويم ما إذا كانت طبيعة ونطاق وأهداف عمل المحاسب القانوني الآخر مناسبة لأغراض المحاسب القانوني على التوصل إلى فهم لما يلي:

- طبيعة الارتباط الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر، بما في ذلك ما إذا كان ارتباط تأكيد محدود أو معقول، وما إذا كان لذلك الارتباط غرض منطقي؛
- الضوابط المنطبقة ذات الصلة بارتباط التأكيد ذاك؛
- نطاق الارتباط؛
- ما إذا كان العمل الذي تم تنفيذه قد تم وفقاً لمعايير معترف بها؛
- ما إذا كان العمل الذي تم تنفيذه يشتمل على اختبارات لأدوات الرقابة أو إجراءات أساس أو كلا الأمرين؛
- ما إذا كان العمل الذي تم تنفيذه كان مدعوماً بسياسات أو إجراءات على مستوى المكتب تتناول إدارة الجودة.

الحصول على تقرير من واحد إلى متعددين وتقييمه (راجع: الفقرتين ٥١-٥٢)

١٢٩أ. قد يشتمل تقويم المحاسب القانوني لعمل محاسب قانوني آخر على الحصول على تقرير من واحد إلى متعددين، وتقييمه، على النحو الموضح في الفقرة ٥١. وقد يحدد مثل ذلك التقرير إجراءات التأكيد ونتائج تلك الإجراءات، بما في ذلك الاستثناءات، والمعلومات الأخرى ذات العلاقة التي قد تؤثر على استنتاجات المحاسب القانوني. ولا تعني الاستثناءات التي يشير إليها المحاسب القانوني الآخر، أو الاستنتاج المعدل، في مثل ذلك التقرير أن التقرير لن يكون مفيداً بالضرورة لارتباط التأكيد بشأن معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير. وبالأحرى، يُنظر إلى الاستثناءات، أو الأمر الذي نشأ عنه الاستنتاج المعدل، في تقرير من واحد إلى متعددين في سياق أهمية ذلك لمستخدمي المعلومات المقرر عنها. وعند النظر في الاستثناءات أو الأمور الناشئة عنها الاستنتاج المعدل، قد يسعى المحاسب القانوني إلى مناقشة تلك الأمور مع ذلك المحاسب القانوني الآخر، إن كان ذلك ممكناً في ظل الظروف القائمة. ويتوقف هذا الاتصال على تواصل المنشأة المعدة للتقرير مع المنشأة ضمن سلسلة القيمة، والحصول على موافقتها على إجراء هذا الاتصال.

١٣٠أ. بناءً على طبيعة المعلومات التي تخضع لتقرير من واحد إلى متعددين، قد يحدد ذلك التقرير أدوات رقابة مكتملة في المنشآت المستفيدة قد يلزم المنشأة المستفيدة تصميمها وتطبيقها، إن كانت ذات صلة بها، حتى يتوفر لها أساس مناسب لاستخدام المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء إعداد معلومات الاستدامة.

١٣١أ. قد يحدد المحاسب القانوني أن تقرير من واحد إلى متعددين لا يوفر ما يكفي من الأدلة المناسبة (على سبيل المثال، قد لا يوفر وصف الإجراءات التي تم تنفيذها ونتائجها أدلة كافية لأغراض المحاسب القانوني). وفي هذه الظروف، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كان من الممكن عملياً استكمال فهمه لإجراءات المحاسب القانوني الآخر واستنتاجاته بالاتصال بذلك المحاسب القانوني. وإن لم يكن

ذلك ممكناً عملياً في ظل الظروف القائمة، فقد يلزم المحاسب القانوني تنفيذ إجراءات أخرى للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن معلومات تلك المنشأة التي ضمن سلسلة القيمة.

الاتصالات مع المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٣)

أ١٣٢. تشمل الأمور ذات الصلة التي قد يطلب فريق الارتباط من المحاسب القانوني الآخر إبلاغه بها ما يلي:

- ما إذا كان المحاسب القانوني الآخر قد التزم بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة بالارتباط، بما في ذلك الاستقلال فيما يخص ارتباطات التأكيد.
- المعلومات بشأن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في معلومات الاستدامة.
- قائمة بالتحريفات غير المصححة التي اكتشفها المحاسب القانوني الآخر أثناء الارتباط والتي لا تُعد تافهة بشكل واضح.
- المؤشرات على التحيز المحتمل في إعداد المعلومات ذات الصلة.
- وصف أي أوجه قصور في الرقابة الداخلية تعرف عليها المحاسب القانوني الآخر أثناء الارتباط.
- الأمور المهمة الأخرى التي قام المحاسب القانوني الآخر بإبلاغها، أو يتوقع أن يقوم بإبلاغها، إلى المنشأة، بما في ذلك حالات الغش أو شبهة الغش.
- أي أمور أخرى قد تكون ذات صلة بمعلومات الاستدامة، أو تلك التي يرغب المحاسب القانوني الآخر في لفت انتباه فريق الارتباط إليها، بما في ذلك الاستثناءات التي تم ذكرها في أية إفادات مكتوبة طلبها المحاسب القانوني الآخر من المنشأة المكون.
- النتائج العامة التي توصل إليها المحاسب القانوني الآخر أو استنتاجه أو رأيه.

أ١٣٣. إذا حدد المحاسب القانوني أن الاتصالات مع المحاسب القانوني الآخر لا تفي بأغراض المحاسب القانوني، فقد ينظر المحاسب القانوني، على سبيل المثال، فيما يلي:

- ما إذا كان يمكن الحصول على المزيد من المعلومات من المحاسب القانوني (على سبيل المثال، من خلال المزيد من النقاشات أو الاجتماعات)؛ أو
- ما إذا كان فحص المزيد من التوثيق الذي أعده المحاسب القانوني الآخر قد يوفر المزيد من المعلومات للمحاسب القانوني؛ أو
- ما إذا كانت توجد أي مخاوف بشأن كفاءة المحاسب القانوني الآخر أو قدراته.

فحص المزيد من التوثيق الخاص بالعمل الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر (راجع: الفقرة ٥٤)

أ١٣٤. قد يشتمل تحديد ما إذا كان من الضروري فحص المزيد من التوثيق الذي أعده المحاسب القانوني الآخر على النظر فيما يلي:

- طبيعة العمل الذي نفذه المحاسب القانوني الآخر وتوقيته ومداه؛
- كفاءات وقدرات المحاسب القانوني الآخر؛
- الأحكام المهمة التي اتخذها المحاسب القانوني الآخر، والنتائج أو الاستنتاجات التي توصل إليها، بشأن الأمور التي تُعد ذات أهمية نسبية لمعلومات الاستدامة.

الأدلة التي تم الحصول عليها من عمل المحاسب القانوني الآخر غير كافية لأغراض المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٥)

أ١٣٥. يوجد قيد على النطاق عندما يكون المحاسب القانوني غير قادر على:

- الحصول على أدلة من عمل المحاسب القانوني الآخر بما يكفي لتحقيق أغراض المحاسب القانوني؛
- الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، من خلال وسائل بديلة، بشأن الإفصاحات التي كان ينوي المحاسب القانوني استخدام عمل المحاسب القانوني الآخر كأدلة لها.

وفي هذه الظروف، ينظر المحاسب القانوني فيما يترتب على ذلك من آثار في الارتباط وتقرير التأكيد وفقاً للفقرة ١٨٥.

استخدام عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرتين ٥٦-٥٧)

١٣٦أ. يتحمل المحاسب القانوني وحده دون غيره المسؤولية عن الاستنتاج التأكيدي الذي يتم إبداءه، ولا يُحدّ من هذه المسؤولية قيام المحاسب القانوني باستخدام عمل أحد الخبراء الذين يستعين بهم. ومع ذلك، فإذا استنتج المحاسب القانوني الذي يستخدم عمل أحد خبرائه، بعد اتباعه لهذا المعيار، أن عمل ذلك الخبير يُعد كافياً لأغراض المحاسب القانوني، يمكن للمحاسب القانوني قبول نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير في مجال عمله على أنها أدلة مناسبة.

١٣٧أ. تختلف طبيعة الإجراءات اللازمة للوفاء بمتطلبات الفقرتين ٥٦ و ٥٧، وتوقيتها ومداهما، تبعاً للظروف. وقد تشمل الاعتبارات ذات الصلة:

- أهمية عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني في سياق الارتباط (انظر أيضاً الفقرة أ. ١٤).
- طبيعة الإفصاح أو الإفصاحات التي تتعلق بها عمل ذلك الخبير.
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها في معلومات الاستدامة التي تتعلق بها عمل ذلك الخبير.
- معرفة المحاسب القانوني وخبرته بالأعمال السابقة التي نفذها ذلك الخبير.

١٣٨أ. قد يتضمن الاتفاق على أدوار ومسؤوليات كل من المحاسب القانوني وخبيره اتفاقاً أيضاً بشأن الوصول إلى توثيق كل منهما لأعمال الارتباط والاحتفاظ به. ويُعد الخبير الداخلي الذي يستعين به المحاسب القانوني عضواً في فريق الارتباط، ومن ثم، فإن أوراق عمل ذلك الخبير تشكل جزءاً من توثيق أعمال الارتباط.

١٣٩أ. يُسهّل الاتصال المتبادل الفعّال تحقيق التكامل السليم بين طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني وبين الأعمال الأخرى في ارتباط التأكيد، والتعديل المناسب لأهداف الخبير خلال سير الارتباط. ومما يساعد على إجراء اتصال فعّال وفي الوقت المناسب، خاصةً في الارتباطات الكبيرة، تحديد شركاء أو موظفين بعينهم للتواصل مع الخبير، وتحديد إجراءات للاتصال بين ذلك الخبير والمنشأة.

١٤٠أ. عندما يكون من المقرر استخدام عمل أحد الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني، فقد يكون من المناسب تنفيذ بعض الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ٥٦ في مرحلة قبول الارتباط أو الاستمرار فيه. وينطبق هذا بصفة خاصة عندما يتم دمج عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني بشكل كامل مع عمل العاملين الآخرين في ارتباط التأكيد وعندما يتعين استخدام عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني في المراحل المبكرة من الارتباط، على سبيل المثال، أثناء إجراءات التخطيط الأولي وتقييم المخاطر.

تقويم كفاءات وقدرات وموضوعية الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٦(أ))

١٤١أ. تُعد كفاءة الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني، وقدراته وموضوعيته، عوامل تؤثر بشكل كبير على ما إذا كان عمل الخبير سيكون كافياً لأغراض المحاسب القانوني. ويمكن استقاء المعلومات المتعلقة بكفاءة الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني، وقدراته وموضوعيته، من مصادر متنوعة.

أمثلة:	
• التجربة الشخصية مع العمل السابق لذلك الخبير.	
• المناقشات مع ذلك الخبير.	
• المناقشات مع المحاسبين القانونيين الآخرين أو غيرهم ممن هم على دراية بعمل ذلك الخبير.	
• المعرفة بمؤهلات ذلك الخبير وعضويته في الهيئات المهنية أو اتحادات الصناعة وترخيصه لمزاولة المهنة أو أشكال الاعتماد الخارجي الأخرى.	
• فهم ما إذا كان عمل الخبير يخضع لمعايير أداء فنية أو متطلبات مهنية أو صناعية أخرى، على سبيل المثال، المعايير	

المسلكية والمتطلبات الأخرى لعضوية الهيئات المهنية أو اتحادات الصناعات أو معايير الاعتماد الخاصة بجهات الترخيص.

- الأوراق أو الكتب المنشورة التي كتبها ذلك الخبير.
- نظام إدارة الجودة في مكتب المحاسب القانوني (انظر الفقرات ٦٨أ-٧٤أ).

١٤٢أ. يخضع الخبير الداخلي الذي يستعين به المحاسب القانوني الذي يكون شريكاً أو موظفاً في مكتب ضمن الشبكة لسياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بمتطلبات الشبكة وخدماتها المحددة كجزء من نظام إدارة الجودة في المكتب. وفي بعض الحالات، قد يكون الخبير الداخلي الذي يستعين به المحاسب القانوني من مكتب ضمن الشبكة خاضعاً لنفس سياسات أو إجراءات إدارة الجودة المشتركة التي يخضع لها مكتب المحاسب القانوني، نظراً لكونهما جزءاً من نفس الشبكة.

١٤٣أ. إدارة الجودة على مستوى الارتباطات يدعمها نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب ويتم الاسترشاد فيها بالطبيعة والظروف الخاصة بالارتباط قيد التنفيذ. وقد يستطيع المحاسب القانوني الاعتماد على سياسات أو إجراءات المكتب ذات العلاقة بشأن تقييم مدى كفاية عمل الخبير الداخلي. وعلى سبيل المثال، قد توفر برامج التدريب الخاصة بالمكتب للخبراء الداخليين فهماً مناسباً للعلاقة المتبادلة بين خبراتهم وآلية التأكيد. وقد يؤثر الاعتماد على مثل هذا التدريب على طبيعة إجراءات المحاسب القانوني، وتوقيتها ومداهها، الرامية إلى تقييم مدى كفاية عمل الخبير الداخلي.

١٤٤أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) أن يكون لدى المكتب سياسات أو إجراءات تتناول مخاطر الجودة التي تنشأ عن استخدام الموارد التي يتم الحصول عليها من مقدمي الخدمات، ويشمل ذلك الاستعانة بالخبراء الخارجيين. ولا يعد الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني عضواً في فريق الارتباط، وقد لا يكون خاضعاً لسياسات أو إجراءات المكتب بموجب نظامه الخاص بإدارة الجودة.

تقديم كفاءات وقدرات وموضوعية الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٦(أ)-(ب))

١٤٥أ. قد تشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على المحاسب القانوني عند استخدام عمل أحد الخبراء الخارجيين على نصوص تتناول الوفاء بالمسؤوليات المسلكية للمحاسب القانوني فيما يتعلق بتقويم ما إذا كان الخبير الخارجي يحظى بالكفاءات والقدرات والموضوعية اللازمة لتحقيق أغراض المحاسب القانوني. وقد تحظر تلك النصوص على المحاسب القانوني استخدام عمل الخبير الخارجي إذا كان المحاسب القانوني:

(أ) غير قادر على تحديد ما إذا كان الخبير الخارجي يحظى بالكفاءات أو القدرات اللازمة، أو ما إذا كان موضوعياً؛ أو

(ب) قد حدد أن الخبير الخارجي لا يحظى بالكفاءات أو القدرات اللازمة؛ أو

(ج) قد حدد أنه لا يمكن القضاء على الظروف التي تنشأ عنها تهديدات تمس موضوعية الخبير، أو لا يمكن تطبيق تدابير وقائية لتخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

١٤٦أ. قد يعتمد تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الموضوعية هي بمستوى يمكن قبوله، على دور الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني ومدى أهمية عمله في سياق الارتباط. وفي بعض الظروف، قد لا يمكن القضاء على الظروف التي تنشأ عنها التهديدات أو لا يمكن تطبيق تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله، ومثال ذلك، إذا كان الخبير الخارجي المقترح الذي سيسعين به المحاسب القانوني فرداً أدى دوراً مهماً في إعداد معلومات الاستدامة.

١٤٧أ. عند تقويم موضوعية الخبير الخارجي الذي يستعين به المحاسب القانوني، قد يكون من الملائم:

- الاستفسار أيضاً من الطرف أو الأطراف المعنية عن أي مصالح أو علاقات معروفة تجمع بينهم وبين الخبير، وقد تؤثر على موضوعية ذلك الخبير.

- مناقشة ذلك الخبير في أي تدابير وقائية منطبقة، بما في ذلك أي متطلبات مهنية تنطبق على ذلك الخبير، وتقييم ما إذا كانت التدابير الوقائية كافية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله. وتتضمن المصالح والعلاقات التي قد يكون من الملائم مناقشتها مع الخبير ما يلي:

○ المصالح المالية.

○ علاقات العمل والعلاقات الشخصية.

○ تقديم خدمات أخرى من قبل ذلك الخبير.

وفي بعض الحالات، قد يكون من المناسب أيضاً للمحاسب القانوني أن يحصل على إفادة مكتوبة من الخبير الخارجي الذي يستعين به بشأن أية مصالح أو علاقات يكون ذلك الخبير على علم بها مع المنشأة أو الطرف القائم بالتكليف.

فهم مجال خبرة الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٦(ج))

أ١٤٨. إن التوصل إلى فهم كافٍ لمجال خبرة الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني يمكن المحاسب القانوني من:

(أ) الاتفاق مع الخبير على طبيعة عمله ونطاقه (بما في ذلك عند الاقتضاء، الأهمية النسبية التي سيتم تطبيقها للإفصاحات الكمية أو الاعتبارات الأخرى التي تتعلق بالأهمية النسبية للإفصاحات النوعية) وأهدافه، لأغراض المحاسب القانوني؛

(ب) فهم الافتراضات والطرق، بما في ذلك النماذج عند الاقتضاء، التي يستخدمها الخبير وما إذا كانت متعارفاً عليها في مجال ذلك الخبير ومناسبة في ظل ظروف الارتباط؛

(ج) تقييم مدى كفاية عمل ذلك الخبير لأغراض المحاسب القانوني.

الاتفاق مع الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٦(ج)–(د))

أ١٤٩. قد تختلف طبيعة عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني، ونطاق عمله وأهدافه، بشكل ملحوظ تبعاً للظروف، كما هو حال الأدوار والمسؤوليات المنوطة بكل من المحاسب القانوني والخبير، وطبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين المحاسب القانوني والخبير. ولذلك يتعين الاتفاق على هذه الأمور بين المحاسب القانوني والخبير بغض النظر عما إذا كان الخبير خبيراً خارجياً أو داخلياً.

أ١٥٠. قد تؤثر الأمور المذكورة في الفقرة أ١٣٧ على مستوى تفصيل الاتفاق بين المحاسب القانوني والخبير الذي يستعين به ومدى رسمية هذا الاتفاق، بما في ذلك ما إذا كان من المناسب أن يكون الاتفاق مكتوباً. وعلى سبيل المثال، قد توجي العوامل الآتية بالحاجة لإبرام اتفاق أكثر تفصيلاً مما يمكن أن يكون عليه في ظروف أخرى، أو بالحاجة لوضع الاتفاق في شكل مكتوب:

- حصول الخبير على الحق في الوصول إلى معلومات المنشأة الحساسة أو السرية.
- اختلاف الأدوار أو المسؤوليات المنوطة بكل من المحاسب القانوني والخبير عن تلك التي تكون متوقعة عادة.
- انطباق متطلبات نظامية أو تنظيمية لأكثر من دولة.
- التعقيد الكبير في الأمر الذي يتعلق به عمل الخبير.
- عدم قيام المحاسب القانوني باستخدام عمل ذلك الخبير من قبل.
- اتساع مدى عمل الخبير وارتفاع أهميته في سياق الارتباط.

تقييم مدى كفاية عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٥٧)

أ١٥١. قد تشمل الإجراءات الخاصة بتقييم مدى كفاية عمل الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني لتحقيق أغراض المحاسب على ما يلي:

- الاستفسار من الخبير.
- فحص أوراق عمل الخبير وتقاريره.
- الإجراءات المؤيدة، مثل:

○ ملاحظة عمل الخبير؛

○ فحص البيانات المنشورة، مثل التقارير الإحصائية الصادرة من مصادر معتمدة ذات سمعة طيبة؛

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- المصادقة على الأمور ذات الصلة من أطراف خارجية؛
 - تنفيذ إجراءات تحليلية مفصلة؛
 - إعادة تنفيذ العمليات الحسابية.
- النقاش مع خبير آخر له خبرة ذات صلة، على سبيل المثال، عندما تكون نتائج أو استنتاجات الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني غير متسقة مع الأدلة الأخرى التي حصل عليها المحاسب.
 - مناقشة تقرير الخبير مع الإدارة.

استخدام عمل وظيفة المراجعة الداخلية (راجع: الفقرة ٥٩)

١٥٢أ. عند تحديد ما إذا كان عمل وظيفة المراجعة الداخلية يمكن استخدامه لأغراض الارتباط، فإنه من بين أول الأمور التي يتم مراعاتها هو النظر فيما إذا كانت الطبيعة والنطاق المخططين لعمل وظيفة المراجعة الداخلية الذي تم تنفيذه أو المخطط لتنفيذه، يُعدان ملائمين لمنهج المحاسب القانوني في الارتباط.

١٥٣أ. يُعدُّ مدى دعم الموقع التنظيمي الخاص بوظيفة المراجعة الداخلية، والسياسات والإجراءات ذات الصلة، لموضوعية المراجعين الداخليين ومستوى كفاءة الوظيفة من الأمور التي تحظى بأهمية خاصة عند تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل الوظيفة، وتحديد طبيعة ومدى الاستخدام المناسب لعمل الوظيفة، في حال استخدامه، في ظل الظروف القائمة.

١٥٤أ. من العوامل التي قد تؤثر على تقويم المحاسب القانوني لما إذا كانت وظيفة المراجعة الداخلية تطبق منهجاً منتظماً ومنضبطاً:

- وجود وكفاية واستخدام إرشادات أو إجراءات موثقة للمراجعة الداخلية تغطي مجالات مثل تقييم المخاطر وبرامج العمل والتوثيق والتقرير، وتناسب في طبيعتها ومداهما مع حجم المنشأة وظروفها.
- ما إذا كان لدى وظيفة المراجعة الداخلية سياسات وإجراءات مناسبة لرقابة الجودة، على سبيل المثال، السياسات والإجراءات التي يمكن تطبيقها على وظيفة المراجعة الداخلية (كتلك المتعلقة بالقيادة والموارد البشرية وتنفيذ الارتباطات) أو متطلبات رقابة الجودة في المعايير الصادرة عن الهيئات المهنية ذات الصلة بالمراجعين الداخليين. وقد تضع هذه الهيئات أيضاً متطلبات أخرى مناسبة، مثل تنفيذ تقييمات خارجية دورية للجودة.

الاتصالات بين المشاركين في الارتباط (راجع: الفقرة ٦٠)

١٥٥أ. مما يساعد في إرساء الأساس اللازم للاتصال المتبادل الفعال، الاتصال الواضح وفي الوقت المناسب بشأن المسؤوليات، إلى جانب وضوح التوجيه بشأن طبيعة العمل الذي سيتم تنفيذه، وتوقيته ومداه، والأمور التي من المتوقع إبلاغ المحاسب القانوني بها. ويساعد أيضاً الاتصال المتبادل الفعال في تحديد التوقعات للعمل الذي سيتم تنفيذه في مختلف المواقع (على سبيل المثال، بواسطة المحاسبين القانونيين للمكونات) ويسهل قيام المحاسب القانوني بتوجيه ذلك العمل والإشراف عليه وفحصه. وتوفر هذه الاتصالات أيضاً الفرصة للشريك المسؤول عن الارتباط للتشديد على ضرورة ممارسة نزعة الشك المهني أثناء تنفيذ العمل.

١٥٦أ. من العوامل الأخرى التي قد تساهم أيضاً في الاتصال المتبادل الفعال:

- وضوح أي تعليمات تصدر (على سبيل المثال، إلى المحاسبين القانونيين للمكونات).
- وجود فهم متبادل للقضايا ذات الصلة والتصرفات المتوقعة الناشئة عن آلية الاتصال.
- شكل الاتصالات. على سبيل المثال، الأمور التي يلزم الانتباه لها في حينها قد يكون من الأنسب مناقشتها في اجتماع بدلاً من تبادل الرسائل الإلكترونية بشأنها.
- وجود فهم متبادل بين المحاسب القانوني والمحاسب القانوني للمكون بشأن الأفراد المسؤولين عن إدارة الاتصالات بشأن أمور معينة.
- آلية إخبار المحاسب القانوني بنتائج العمل الذي تم تنفيذه أو القضايا المهمة التي تم مواجهتها أثناء تنفيذ العمل.

١٥٧أ. تعتمد الاتصالات على حقائق وظروف الارتباط، بما في ذلك على سبيل المثال، طبيعة ومدى مشاركة المحاسبين القانونيين للمكونات ومدى خضوع المحاسب القانوني والمحاسبين القانونيين للمكونات لنظم مشتركة لإدارة الجودة، أو إشراك الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المحاسب القانوني.

١٥٨أ. قد يتأثر شكل الاتصالات بعوامل مثل:

- أهمية الأمر أو مدى تعقيده أو إلحاحه.
 - ما إذا كان الأمر قد تم إبلاغه، أو من المتوقع أن يتم إبلاغه، إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة.
- ١٥٩أ. يختلف التوقيت المناسب للاتصالات باختلاف ظروف الارتباط. وقد تشمل الظروف ذات الصلة طبيعة الأعمال التي سيقوم الآخرون بتنفيذها، وتوقيتها ومدادها. وعلى سبيل المثال، غالباً ما تتم الاتصالات المتعلقة بأمور التخطيط في وقت مبكر أثناء الارتباط، وفيما يخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة لأول مرة، قد تتم الاتصالات أثناء الاتفاق على شروط الارتباط.

المتابعة والتصحيح (راجع: الفقرة ٦٣)

١٦٠أ. عند النظر في المعلومات التي يقوم المكتب بنقلها من خلال آلية المتابعة والتصحيح الخاصة به وكيفية تأثير تلك المعلومات على الارتباط، قد ينظر الشريك المسؤول عن الارتباط في التصرفات التصحيحية التي قام المكتب بتصميمها وتطبيقها لعلاج أوجه القصور التي تم التعرف عليها، وقد يقوم بنقل تلك التصرفات إلى فريق الارتباط إذا كانت ذات صلة بطبيعة الارتباط وظروفه. وقد يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط أيضاً ما إذا كانت توجد حاجة لاتخاذ تصرفات تصحيحية إضافية على مستوى الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يحدد الشريك المسؤول عن الارتباط:

- الحاجة إلى الاستعانة بأحد خبراءه؛ أو
- الحاجة إلى تعزيز طبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف والفحص في أحد مجالات الارتباط التي تم التعرف على قصور فيها.

وفي حالة عدم تأثير القصور الذي تم التعرف عليه على جودة الارتباط (على سبيل المثال، إذا كان يتعلق بمورد تقني لم يقدّم فريق الارتباط باستخدامه) فقد لا توجد حاجة عندئذٍ لاتخاذ أي تصرفات أخرى.

١٦١أ. لا يشير القصور في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب بالضرورة إلى أنه لم يتم تنفيذ ارتباط التأكيد وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، أو إلى أن تقرير المحاسب القانوني لم يكن مناسباً.

الغش وعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

الغش (راجع: الفقرة ٦٤)

١٦٢أ. يتطلب الحفاظ على نزعة الشك المهني التشكيك الدائم فيما إذا كانت المعلومات والأدلة التي تم الحصول عليها توحى بوجود تحريف جوهري بسبب الغش. ويشمل ذلك النظر في مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة، وأدوات الرقابة المطبقة على إعداد تلك المعلومات وصونها، عند الاقتضاء. ونظراً لخصائص الغش، فإن نزعة الشك المهني للمحاسب القانوني تُعد ذات أهمية خاصة عند النظر في التحريف الجوهري بسبب الغش، الذي قد يشمل إغفال ذكر المعلومات أو التحيز المتعمد. وتقدم الفقرة ٣٢٣ أمثلة للتحريفات الجوهرية بسبب الغش في معلومات الاستدامة. وتتناول الفقرات ١٢٨ و ١٢٩ و ١٣١ الاستجابات المطلوبة من المحاسب القانوني لمواجهة الغش أو شبهة الغش.

عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرة ٦٧)

١٦٣أ. قد تتضمن المتطلبات المسلكية ذات الصلة متطلباً يقضي بالتقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه لمستوى إداري مناسب أو للمكلفين بالحوكمة. وفي بعض الدول، قد تفرض الأنظمة أو اللوائح قيوداً على قيام المحاسب القانوني بالإبلاغ عن أمور معينة للطرف المسؤول أو الإدارة أو المكلفين بالحوكمة. وقد تحظر الأنظمة أو اللوائح على وجه الخصوص إجراء اتصال أو اتخاذ أي إجراء آخر قد يخل بالتحقيق الذي تجريه سلطة معنية في تصرف غير نظامي فعلي أو مشتبه فيه، بما في

ذلك تنبيه المنشأة. وفي هذه الظروف، قد تكون القضايا التي ينظر فيها المحاسب القانوني معقدة، وقد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية.

١٦٤أ. قد يشمل التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، وفقاً للأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الذي يلاحظه المحاسب القانوني أو الذي يصبح على دراية به أثناء تنفيذه للارتباط حتى وإن لم يكن لعدم الالتزام تأثير على معلومات الاستدامة. وبموجب هذا المعيار، لا يتوقع أن يكون لدى المحاسب القانوني مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ذلك الذي يؤثر على معلومات الاستدامة. ومع ذلك، فقد تتوقع الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة من المحاسب القانوني تطبيق المعرفة والحكم المهني والخبرة المهنية عند الاستجابة لعدم الالتزام. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام فعلي، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

١٦٥أ. في بعض الظروف، قد يمنع واجب السرية الذي يتحمله المحاسب القانوني بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة التقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة معنية خارج المنشأة. وفي حالات أخرى، لن يُعد التقرير عن عدم الالتزام، المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، لسلطة معنية خارج المنشأة انتهاكاً لواجب السرية بموجب المتطلبات المسلكية ذات الصلة.

الاتصال بالإدارة والمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ٦٨)

١٦٦أ. بالإضافة إلى تلك الأمور التي يتعين على وجه الخصوص الإبلاغ بها وفقاً لهذا المعيار، قد تشمل الأمور المهمة التي قد يرى المحاسب القانوني أنها جديرة باهتمام الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال:

- أوجه القصور التي تم التعرف عليها في الرقابة الداخلية.
- تحيز الإدارة في إعداد معلومات الاستدامة.
- التحريفات الجوهرية في معلومات الاستدامة أو المعلومات الأخرى التي تكون الإدارة قد رفضت تصحيحها.
- سياسات إعداد التقارير التي لا تناسب أو لا تتسق مع الضوابط المنطبقة أو الضوابط المستخدمة في الصناعة ذات الصلة.
- الظروف التي تؤثر على شكل ومضمون تقرير التأكيد، إن وجدت.
- الأمور التي تتعلق بالتقديرات والمعلومات المستشفرة للمستقبل وحالات عدم التأكد الملزمة، وما يتعلق بذلك من إفصاحات.
- الأمور المهمة التي تم مناقشتها أو التي ما زالت محل تواصل مع الإدارة (انظر أيضاً الفقرة ١٦٧أ).
- الصعوبات المهمة التي تم مواجهتها أثناء الارتباط (انظر أيضاً الفقرة ١٦٨أ).
- ١٦٧أ. قد تشمل الأمور المهمة التي تم مناقشتها، أو التي ما زالت محل تواصل، مع الإدارة أموراً مثل:
 - الأحداث أو المعاملات المهمة التي وقعت خلال السنة.
 - المخاوف بشأن استخدام الإدارة لعمل خبير أو معلومات تم الحصول عليها من مصادر خارجية.
 - الأمور المهمة التي كان هناك عدم اتفاق بشأنها مع الإدارة.
- ١٦٨أ. قد تشمل الصعوبات المهمة التي تم مواجهتها أثناء الارتباط أموراً مثل:
 - التأخيرات المهمة من جانب الإدارة، أو عدم تواجد موظفي المنشأة، أو عدم رغبة الإدارة في توفير المعلومات الضرورية لقيام المحاسب القانوني بتنفيذ الإجراءات.
 - تحديد فترة زمنية وجيزة بشكل غير معقول لإتمام الارتباط.
 - الحاجة لبذل جهد كبير غير متوقع للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.
 - عدم توفر معلومات متوقعة.

- فرض قيود على المحاسب القانوني من قبل الإدارة.

وفي بعض الظروف، قد تشكل مثل هذه الصعوبات قيداً على النطاق، مما قد يؤدي إلى تعديل الاستنتاج التأكيدي للمحاسب القانوني. ١٦٩أ. إضافة إلى الاتصال بالإدارة أو المكلفين بالحوكمة، قد يُسمح للمحاسب القانوني أو قد يُطلب منه أن يتصل بأطراف أخرى ذات صلة، مثل السلطات التنظيمية أو جهات الإشراف الاحترازي، بشأن أمور معينة. وقد يكون هذا الاتصال مناسباً طوال الارتباط أو في مراحل معينة، على سبيل المثال عندما يتعرف المحاسب القانوني على أمور يتعين إبلاغها إلى السلطات التنظيمية أو عند الانتهاء من وضع تقرير التأكيد.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام

١٧٠أ. قد يكون المحاسب القانوني في القطاع العام ملزماً بالتقرير عن عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه إلى سلطة إصدار الأنظمة أو إلى هيئة حاكمة أخرى أو ملزماً بتضمين ذلك في تقريره.

التوثيق

متطلبات التوثيق العامة

شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال الارتباط (راجع: الفقرات ٦٩-٧١)

١٧١أ. يشير لفظ المحاسب القانوني الخبير في تأكيد معلومات الاستدامة إلى فرد (سواءً من داخل المكتب أو خارجه) يمتلك خبرة عملية في تأكيد معلومات الاستدامة، وفهماً معقولاً لما يلي:

(أ) آليات التأكيد؛

(ب) معايير تأكيد معلومات الاستدامة والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛

(ج) بيئة العمل التي تعمل فيها المنشأة؛

(د) الأمور المتعلقة بالتأكيد والتقرير عن الاستدامة ذات الصلة بالصناعة التي تنتهي إليها المنشأة.

١٧٢أ. يساعد إعداد التوثيق الكافي والمناسب لأعمال الارتباط في الوقت المناسب على تعزيز جودة ارتباط التأكيد، كما ييسر ذلك الفحص والتقييم الفعال للأدلة التي تم الحصول عليها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها قبل الانتهاء من وضع تقرير المحاسب القانوني. ومن المرجح أن يكون توثيق أعمال الارتباط الذي يتم بعد الانتهاء من أعمال ارتباط التأكيد أقل دقة من التوثيق الذي يتم وقت تنفيذ هذه الأعمال.

١٧٣أ. يعتمد شكل ومحتوى ومدى توثيق أعمال الارتباط على عوامل مثل:

- حجم المنشأة ومدى تعقيدها.
- نطاق ارتباط التأكيد وطبيعة الإجراءات التي سيتم تنفيذها. وعلى سبيل المثال، سيقبل مدى توثيق أعمال الارتباط عادةً:
 - في ارتباط التأكيد المحدود بالمقارنة مع ارتباط التأكيد المعقول.
 - عندما يقتصر نطاق ارتباط التأكيد على أجزاء معينة من معلومات الاستدامة، وليس جميعها.
- مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها.
- أهمية الأدلة التي تم الحصول عليها.
- طبيعة ومدى الاستثناءات التي تم تحديدها.
- الحاجة إلى توثيق استنتاج أو أساس استنتاج غير واضح بنفسه من توثيق العمل الذي تم تنفيذه أو الأدلة التي تم الحصول عليها.
- منهجية التأكيد والأدوات المستخدمة.

١٧٤أ. يتطلب الحكم على أهمية أمر ما إجراء تحليل موضوعي للحقائق والظروف. ومن أمثلة الأمور المهمة ما يلي:

- الأمور التي تنشأ عنها مخاطر تحريف جوهري يتم تقييمها بأنها مرتفعة على نطاق الخطر.
- نتائج الإجراءات التي تشير إلى أن معلومات الاستدامة قد تكون محرفة بشكل جوهري أو إلى الحاجة، في ارتباط التأكيد المعقول، إلى إعادة النظر في التقييم السابق من قبل المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهري واستجابته لتلك المخاطر.
- الظروف التي تسبب للمحاسب القانوني صعوبة كبيرة في تطبيق الإجراءات الضرورية.
- النتائج التي قد تؤدي إلى تعديل في الاستنتاج التأكيدي أو تضمين فقرة للفت الانتباه في تقرير التأكيد.

١٧٥أ. يُعد مدى الحكم المهني الذي تمت ممارسته خلال تنفيذ الأعمال وتقييم النتائج من العوامل المهمة في تحديد شكل ومحتوى ومدى توثيق الأمور المهمة ضمن أعمال الارتباط. ويساعد توثيق الأحكام المهنية المتخذة، عند أهميتها، في تفسير استنتاجات المحاسب القانوني وتعزيز جودة الحكم المهني.

١٧٦أ. من الظروف التي من المناسب فيها إعداد توثيق لأعمال الارتباط فيما يتعلق باستخدام الحكم المهني، الأمور والأحكام المهمة لما يلي:

- الأساس المنطقي لاستنتاج المحاسب القانوني عندما ينص متطلب ما على أنه يجب على المحاسب القانوني مراعاة معلومات أو عوامل معينة أو النظر فيها، وكان ذلك مهماً في سياق الارتباط ذي الصلة.
 - أساس استنتاج المحاسب القانوني بشأن مدى معقولية الأحكام (على سبيل المثال، معقولية التقديرات المهمة).
 - أساس استنتاجات المحاسب القانوني بشأن مدى مصداقية أحد المستندات عند القيام بأعمال تحرٍ إضافية استجابةً لظروف تم التعرف عليها أثناء ارتباط التأكيد جعلت المحاسب القانوني يعتقد أن ذلك المستند قد لا يكون ذا مصداقية.
- ١٧٧أ. ليس من الضروري أو العملي للمحاسب القانوني أن يقوم بتوثيق كل أمر تم النظر فيه أو كل حكم مهني تم القيام به أثناء الارتباط. وليس من الضروري أيضاً للمحاسب القانوني أن يوثق بشكل منفصل (على سبيل المثال، من خلال قائمة تحقق) الالتزام بالأمور التي يظهر الالتزام بها من خلال المستندات المُضمَّنة في ملف ارتباط التأكيد.

١٧٨أ. لا يعني متطلب توثيق من قام بفحص الأعمال التي تم تنفيذها ضرورة أن تحتوي كل ورقة من أوراق العمل على أدلة تثبت فحصها، ولكنه يعني توثيق ما تم فحصه من الأعمال، والشخص الذي قام بفحص تلك الأعمال، وتوقيت ذلك الفحص.

١٧٩أ. لا يقتصر توثيق المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم على السجلات التي يعبدها المحاسب القانوني، ولكنه قد يشمل أيضاً السجلات المناسبة الأخرى مثل محاضر الاجتماعات التي يعبدها العاملون في المنشأة والتي يوافق عليها المحاسب القانوني. ومن بين الأشخاص الآخرين الذين قد يناقش معهم المحاسب القانوني أموراً مهمة، العاملون الآخرون في المنشأة والأطراف الخارجية، مثل الأشخاص الذين يقدمون استشارات مهنية للمنشأة.

جمع ملف الارتباط النهائي (راجع: الفقرة ٧٢)

١٨٠أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول جمع الوثائق الخاصة بتوثيق أعمال الارتباط في الوقت المحدد بعد تاريخ تقرير الارتباط. والحدّ الزمني المناسب لاستكمال جمع ملف الارتباط النهائي هو عادةً ٦٠ يوماً بعد أقصى من تاريخ تقرير التأكيد.

١٨١أ. يعد جمع ملف الارتباط النهائي بعد تاريخ تقرير الارتباط عملية إدارية لا تشتمل على تنفيذ إجراءات جديدة، أو استخلاص استنتاجات جديدة، ولكن قد تطرأ تغييرات على توثيق أعمال الارتباط أثناء عملية الجمع النهائي إذا كانت هذه التغييرات إدارية بطبيعتها. ومن أمثلة هذه التغييرات ما يلي:

- حذف أو إلغاء وثائق تم استبدالها بأخرى.
- ترتيب وتجميع أوراق العمل وإضافة الإحالات المرجعية.
- التوقيع على قوائم التحقق الخاصة بالانتهاء من عملية جمع الملف.

- توثيق الأدلة التي حصل عليها المحاسب القانوني، والتي تمت مناقشتها والاتفاق عليها مع أعضاء فريق الارتباط قبل تاريخ تقرير الارتباط.

١٨٢أ. يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد هدف للجودة يتناول الاحتفاظ بوثائق أعمال الارتباط والحفاظ عليها للوفاء باحتياجات المكتب والالتزام بالأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المسلكية ذات الصلة أو المعايير المهنية. ولا تقل فترة الاحتفاظ الخاصة بارتباطات التأكيد عادةً عن خمس سنوات من تاريخ تقرير التأكيد.

التوثيق المتعلق بإدارة الجودة (راجع: الفقرة ٧٤)

١٨٣أ. عند التعامل مع الظروف التي قد تفرض مخاطر على تحقيق الجودة في الارتباط، قد يكون من المهم ممارسة نزعة الشك المهني، وتوثيق نظر المحاسب القانوني في تلك الظروف. وعلى سبيل المثال، إذا حصل الشريك المسؤول عن الارتباط على معلومات كان من الممكن أن تتسبب في رفض المكتب للارتباط (راجع الفقرة ٢٩)، فقد يشتمل توثيق أعمال الارتباط على توضيحات لكيفية تعامل فريق الارتباط مع تلك الظروف.

الشروط المسبقة لارتباط التأكيد

التأكد من تحقق الشروط المسبقة

الحصول على معرفة مبدئية بظروف الارتباط (راجع: الفقرتين ٧٥-٧٦)

١٨٤أ. للتأكد مما إذا كانت الشروط المسبقة متحققة، يستخدم المحاسب القانوني المعرفة المبدئية التي حصل عليها بشأن ظروف الارتباط (انظر التعريف في الفقرة ١٨) ويجري مناقشات مع الطرف أو الأطراف المعنية وفقاً للفقرة ٧٦. ويستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد طبيعة ومدى المعرفة المبدئية. وتختلف المعرفة المبدئية التي يحصل عليها المحاسب القانوني، وتقل من حيث مداها، عادةً عن الفهم الذي يتم التوصل إليه أثناء تنفيذ الارتباط.

الحصول على معرفة مبدئية بشأن نطاق ارتباط التأكيد المقترح (راجع: الفقرة ٧٥(ب))

١٨٥أ. قد يمتد نطاق ارتباط التأكيد ليشمل جميع معلومات الاستدامة التي ستقرر عنها المنشأة (على سبيل المثال، تقرير الاستدامة الخاص بالمنشأة)، أو قد يقتصر على جزء منها (على سبيل المثال، قد يقتصر على إفصاحات خاصة مثل التأكيد بشأن مؤشرات الأداء الرئيسية لمعدلات إعادة تدوير المنتجات). وقد يشمل أيضاً نطاق ارتباط التأكيد المقترح حدود التقرير التي تغطيها معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، أو قد يقتصر على دول أو منشآت أو عمليات أو مرافق معينة داخل حدود التقرير. وقد تكون حدود التقرير التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد مفروضة بموجب نظام أو لائحة أو متطلبات مهنية أو قد يحددها الطرف أو الأطراف المعنية.

اعتبارات خاصة بمنشآت القطاع العام (راجع: الفقرة ٧٦)

١٨٦أ. في حال عدم وجود ما يدل على خلاف ذلك، فإنه في بيئة القطاع العام، يمكن افتراض تحقق بعض الشروط المسبقة لارتباط التأكيد، على سبيل المثال:

(أ) يمكن افتراض أن أدوار ومسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، في منشآت القطاع العام مناسبة في ظل الظروف القائمة، لأنها تكون منصوصاً عليها عادةً في الأنظمة؛

(ب) يوجد عادةً غرض منطقي لأن الارتباط يكون منصوصاً عليه في الأنظمة؛

(ج) يتعين عادةً بموجب الأنظمة تضمين استنتاج المحاسب القانوني، بالشكل الذي يناسب الارتباط، في تقرير مكتوب.

النظر فيما إذا كانت للمنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها (راجع: الفقرة ٧٦(أ)، الملحق الثاني)

١٨٧أ. يتم إجراء ارتباط التأكيد وفقاً لهذا المعيار على أساس أن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، قد أقرروا وفهموا أنهم يتحملون المسؤولية عما يلي:

- إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة؛

- تصميم وتطبيق نظام للرقابة الداخلية، والحفاظ عليه، حسب ما تراه الإدارة والمكلفون بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، ضرورياً للتمكن من إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة (انظر الفقرة ٨٥).

ويشتمل نظام معلومات المنشأة، واتصالاتها، فيما يتصل بإعداد معلومات الاستدامة عادةً على آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها. وفي حال عدم وجود مثل تلك الآلية، فإنه قد يصعب تحديد ما إذا كان لدى الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أساس معقول لمعلومات الاستدامة.

مناسبة الأدوار والمسؤوليات (راجع: الفقرة ٧٦(ب))

١٨٨٨. الأطراف الثلاثة في ارتباط التأكيد هي:

(أ) الطرف القائم بالتكليف؛

(ب) المحاسب القانوني؛

(ج) المستخدمون المستهدفون.

١٨٩٨. إذا لم يكن في الارتباط ثلاثة أطراف على الأقل، فإنه لا يستطيع استيفاء جميع عناصر ارتباط التأكيد بموجب الإطار الدولي لارتباطات التأكيد. وقد تشمل استجابات المحاسب القانوني:

- مطالبة الطرف القائم بالتكليف بتغيير شروط الارتباط لتعكس تلك العلاقة الثلاثية؛ أو
- إجراء الارتباط على أنه ارتباط استشارات؛ أو
- تنفيذ ارتباط إجراءات متفق عليها؛ أو
- رفض الارتباط.

أساس معقول لمعلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ٧٦(ب))

أ. ١٩٠٨. عند تقييم ما إذا كان لدى الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أساس معقول لمعلومات الاستدامة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كان لدى المنشأة آلية، بما في ذلك أدوات رقابة، تمكنها من إعداد معلومات استدامة خالية من التحريف الجوهرية. ويعتمد ما يمثل أساساً معقولاً على طبيعة مسائل الاستدامة التي تتناولها معلومات الاستدامة وظروف الارتباط الأخرى.

١٩١٨. إذا أصبح المحاسب القانوني على دراية بوجود أوجه قصور في آلية المنشأة لإعداد معلومات الاستدامة التي لا تقع ضمن النطاق المقترح لارتباط التأكيد، ومن ثم، فهي تُعد معلومات أخرى، فإن ذلك قد يشير إلى أن الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، ليس لديهم أساس معقول للتقرير عن تلك المعلومات. وفي هذه الظروف، سيكون لمتطلبات هذا المعيار بشأن المعلومات الأخرى (انظر الفقرات ١٧٣-١٧٦) أثر على قبول المحاسب القانوني للارتباط المقترح.

مسائل الاستدامة المناسبة (راجع: الفقرة ٧٧)

١٩٢٨. لا يتأثر تحديد ما إذا كانت مسائل الاستدامة التي تقع ضمن نطاق الارتباط مناسبة بمستوى التأكيد، وبعبارة أخرى، إذا لم تكن إحدى مسائل الاستدامة مناسبة لتنفيذ ارتباط تأكيد معقول، فإنها لن تكون مناسبة أيضاً لتنفيذ ارتباط تأكيد محدود، والعكس صحيح. وعليه، فإنه لا يمكن التغلب على عدم مناسبة مسائل الاستدامة لتنفيذ ارتباط تأكيد معقول بتغيير الارتباط إلى ارتباط تأكيد محدود.

١٩٣٨. عند تقييم ما إذا كانت مسائل الاستدامة مناسبة، وما إذا كانت معلومات الاستدامة يمكن أن تخضع لإجراءات للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، قد ينظر المحاسب القانوني في أمور مثل خصائص مسائل الاستدامة (أي مدى كونها نوعية أو كمية، ومدى اعتمادها على الحقائق أو الاجتهادات، ومدى كونها تاريخية أو مستشرقة للمستقبل، ومدى تعلقها بنقطة زمنية أو تغطيتها لفترة زمنية) وحدود التقرير.

ضوابط مناسبة لبعض مسائل الاستدامة فقط (راجع: الفقرة ٧٨(أ))

أ١٩٤. في حال عدم توفر ضوابط مناسبة لبعض معلومات الاستدامة الخاضعة لارتباط التأكيد، ولكن المحاسب القانوني يستطيع تحديد إفصاح واحد أو أكثر تناسبه الضوابط، فإنه يمكن عندئذ تنفيذ ارتباط تأكيد بخصوص تلك الإفصاحات.

مصادر الضوابط (راجع: الفقرة ٧٨(ب))

أ١٩٥. قد تكون الضوابط:

(أ) ضوابط لإطار، أي أنها:

(١) منصوص عليها في نظام أو لائحة؛ أو

(٢) قامت بوضعها جهة أو جهات مخولة أو معترف بها لإصدار معايير التقرير عن معلومات الاستدامة وتلك الجهات تتبع آليات عمل شفافة تستلزم النقاش والنظر في آراء مجموعة واسعة من أصحاب المصلحة، لتقوم باستخدام تلك الضوابط أنواع معينة من المنشآت؛ أو

(٣) موضوعة بشكل تشاركي بواسطة مجموعة لا تتبع آلية عمل شفافة؛ أو

(٤) منشورة في دوريات أو كتب علمية؛

(٥) موضوعة لغرض البيع على أساس أنها ملكية خاصة؛ أو

(ب) ضوابط وضعتها المنشأة؛ أو

(ج) مزيج بين ضوابط الأطر والضوابط التي تضعها المنشآت.

أ١٩٦. عند اختيار الضوابط من أطر متعددة أو عندما يكون من المقرر استخدام ضوابط وضعتها المنشأة، فإن تقويم المحاسب القانوني لمدى مناسبة الضوابط قد يكون أكثر اتساعاً وقد يلزم المحاسب القانوني النظر في عدم الموضوعية أو فرص تحيز الإدارة أثناء اختيار أو وضع الضوابط.

أ١٩٧. يمكن افتراض أن ضوابط الأطر التي تنص عليها الأنظمة أو اللوائح أو التي تفرضها جهات مخولة أو معترف بها وتتبع آليات عمل شفافة أنها ضوابط مناسبة في حال عدم وجود ما يدل على خلاف ذلك. وقد تختار وتطبق المنشأة سياسات لإعداد التقارير لأجل تطبيق ضوابط الأطر كما هو موضح في الفقرة ٢٠.

أ١٩٨. قد تكون هناك ظروف لا تكون فيها ضوابط الأطر مناسبة بحد ذاتها وقد تحتاج إلى استكمالها بإطار إضافي أو ضوابط تضعها المنشآت من أجل:

- أن تكون محددة بشكل كافٍ بشأن نطاق مسائل الاستدامة التي سيتم تناولها في معلومات الاستدامة.
- أن تتناول الصناعة أو الدول التي تعمل فيها المنشأة، أو العوامل الأخرى ذات الصلة بمعلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.
- أن تتجنب الغموض في وصف التوقعات أو الاجتهادات.

خصائص الضوابط المناسبة (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، ١٠٧)

أ١٩٩. يتعين وجود ضوابط مناسبة من أجل التقويم أو القياس المتسق بدرجة معقولة لمسائل الاستدامة في سياق الحكم المهني. ودون وجود الإطار المرجعي الذي توفره الضوابط المناسبة، يكون أي استنتاج عرضة للتفسيرات الفردية وسوء الفهم. وتُعد مناسبة الضوابط حساسة للسياق، وبعبارة أخرى، تُحدّد مناسبة الضوابط في سياق ظروف الارتباط. وقد توجد ضوابط مختلفة حتى لنفس مسائل الاستدامة، مما يترتب عليه اختلاف في النتائج. وتستوفي الضوابط المناسبة الخصائص الآتية:

(أ) الملاءمة: يؤدي تطبيق الضوابط الملائمة إلى معلومات استدامة تساعد المستخدمين المستهدفين في اتخاذ القرارات؛

(ب) الاكتمال: تكون الضوابط مكتملة عندما لا تُغفل معلومات الاستدامة المعدة وفقاً لها عوامل مهمة يمكن التوقع بدرجة معقولة أنها قد تؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون المستهدفون بناءً على تلك المعلومات. وتشمل الضوابط المكتملة، عند الاقتضاء، الأسس المرجعية للعرض والإفصاح؛

(ج) إمكانية الاعتماد عليها: تسمح الضوابط التي يُمكن الاعتماد عليها بإجراء تقويم أو قياس متسق بدرجة معقولة لمسائل الاستدامة عند استخدام هذه الضوابط في ظروف مشابهة من قبل محاسبين قانونيين مختلفين؛

(د) الحيادية: تؤدي الضوابط المحايدة إلى معلومات استدامة خالية من التحيز كما هو مناسب في ظروف الارتباط؛

(هـ) القابلية للفهم: تؤدي الضوابط القابلة للفهم إلى معلومات استدامة يمكن للمستخدمين المستهدفين فهمها.

أ٢٠٠. يُعد الوزن النسبي لأهمية كل خاصية من خصائص الضوابط بالنسبة لارتباط بعينه مسألة تخضع للحكم المهني.

أ٢٠١. إذا كانت الضوابط غير مناسبة، فإنه لا يمكن التغلب على ذلك بتغيير مستوى التأكيد. وبعبارة أخرى، إذا لم تكن الضوابط مناسبة لتنفيذ ارتباط تأكيد معقول، فإنها لن تكون مناسبة أيضاً لتنفيذ ارتباط تأكيد محدود، والعكس صحيح.

إتاحة الضوابط للمستخدمين (راجع: الفقرة ٧٨(د))

أ٢٠٢. تمكّن إتاحة الضوابط للمستخدمين المستهدفين من فهم كيفية قياس أو تقويم مسائل الاستدامة. ومن غير المرجح أن يتمكن المستخدمون المستهدفون من بناء قراراتهم على معلومات الاستدامة دون إمكانية الوصول إلى كل من ضوابط الإطار وأي ضوابط وضعتها المنشأة تستكمل ضوابط الإطار. وعند تحديد ما إذا كانت الضوابط متاحة للمستخدمين المستهدفين، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط ستكون متاحة كتابياً، بتفصيل كافٍ، ووضوح كافٍ، مع تحديد النسخة المطبقة منها. وقد يتم إتاحة الضوابط:

(أ) للعموم، على سبيل المثال، في ضوابط إطار منشورة أو في إطار ذي غرض عام يمكن الاطلاع عليه بسهولة، على موقع إلكتروني مثلاً.

(ب) من خلال تضمينها في معلومات الاستدامة، ولاسيما في حالة الضوابط التي تضعها المنشآت.

(ج) عن طريق وجود فهم عام لها، ومثال ذلك، ضابط قياس الوقت بالساعات والدقائق.

القدرة على الحصول على الأدلة اللازمة (راجع: الفقرة ٧٩(أ))

أ٢٠٣. عند تحديد ما إذا كان يمكن توقع الحصول على الأدلة اللازمة لدعم استنتاج المحاسب القانوني، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

(أ) خصائص مسائل الاستدامة والمصادر المحتملة للحصول على الأدلة؛

(ب) ما إذا كانت الأدلة غير متاحة بسبب ظروف الارتباط، بالرغم من أن الأدلة يُتوقع بدرجة معقولة أن تكون موجودة.

أ٢٠٤. من الأمثلة على طبيعة وتوفر الأدلة التي قد تؤثر على قدرة المحاسب القانوني على الحصول على الأدلة:

- توقّعت تعيين المحاسب القانوني، أو سياسة المنشأة للاحتفاظ بالوثائق، أو عدم كفاية نظم المعلومات، أو وجود قيد مفروض من الطرف أو الأطراف المعنية.
- طبيعة العلاقة بين الطرف أو الأطراف المعنية التي تؤثر على قدرة المحاسب القانوني على الوصول إلى السجلات والوثائق والمعلومات الأخرى التي قد يطلبها المحاسب القانوني كأدلة لإنجاز الارتباط.
- وجود الأدلة لدى جهات لا تخضع لسيطرة المنشأة، كالمنشآت التي تقع ضمن سلسلة القيمة ولكنها خارج نطاق سيطرة المنشأة المعدة للتقرير. وفي تلك الحالات، قد يحدد المحاسب القانوني ما إذا كانت المنشأة لديها ترتيبات تعاقدية مع تلك الجهات لإتاحة إمكانية الوصول إلى الأشخاص أو المعلومات، أو تقديم تقارير التأكيد المستقل بشأن أدوات الرقابة الداخلية ذات الصلة أو قياس أو تقويم مسائل الاستدامة ذات الصلة، أو ما إذا كان لدى المنشأة خطط لإبرام مثل تلك الترتيبات.

٢٠٥أ. في بعض الظروف، قد يستنتج المحاسب القانوني أنه بسبب حالة سجلات المنشأة وإمكانية الاعتماد عليها، فإنه من غير المرجح أن يتوفر ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم إبداء استنتاج غير معدل بشأن معلومات الاستدامة. وقد يحدث هذا، على سبيل المثال، عند قلة خبرة المنشأة في إعداد معلومات الاستدامة. وفي مثل هذه الظروف، قد يكون من الأنسب أن تخضع معلومات الاستدامة لارتباط إجراءات متفق عليها أو ارتباط استشاري تمهيداً لتنفيذ ارتباط التأكيد في فترة لاحقة. ومع ذلك، فقد ينشأ عن تلك الارتباطات تهديدات محتملة تمس استقلال المحاسب القانوني عند تنفيذ ارتباط التأكيد في تاريخ لاحق.

٢٠٦أ. تكون الأدلة التي يحصل عليها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود أكثر محدودية مما يحصل عليه في ارتباط التأكيد المعقول. ومع ذلك، فإن الحاجة إلى توفر الأدلة وإمكانية الوصول إليها تظل ثابتة بغض النظر عن مستوى التأكيد، نظراً لأن المحاسب القانوني قد يتعين عليه، وفقاً للفقرة ١٤٨د، تصميم وتنفيذ المزيد من الإجراءات للحصول على المزيد من الأدلة في ارتباط التأكيد المحدود إذا علم بأمر يدعو إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفَة بشكل جوهري (انظر الفقرة ٢٣٢أ).

الغرض المنطقي (راجع: الفقرة ٨٠)

٢٠٧أ. إذا كان ارتباط التأكيد مطلوباً بموجب نظام أو لائحة، فإن المحاسب القانوني يمكنه افتراض أن الارتباط له غرض منطقي في حال عدم وجود ما يدل على خلاف ذلك.

٢٠٨أ. من الأمور الأخرى التي قد ينظر فيها المحاسب القانوني عند تقويم ما إذا كان للارتباط غرض منطقي:

- عندما يكون الارتباط ارتباطاً تأكيداً معقولاً ومحدوداً معاً، ما إذا كانت توجد مبررات كافية لمستويات التأكيد المختلفة.
- ما إذا كانت الإدارة والمكلفون بالحوكمة، في حال اختلافهم عن الطرف القائم بالتكليف، قد وافقوا على إعداد تقرير بمعلومات الاستدامة.
- عندما تكون المنشأة هي من قامت باختيار أو وضع الضوابط، كيفية تحديد المستخدمين المستهدفين أثناء اختيار الضوابط.
- مدى الاجتهاد والمجال المتاح للتحيز أثناء تطبيق الضوابط.
- ما إذا كانت هناك أي قيود كبيرة على نطاق عمل المحاسب القانوني.
- ما إذا كان الطرف القائم بالتكليف يعترف أن يقرن اسم المحاسب القانوني بمسائل الاستدامة أو معلومات الاستدامة بطريقة غير مناسبة.

مستوى التأكيد المجدي في ارتباط التأكيد المحدود (راجع: الفقرة ٨٠(أ))

٢٠٩أ. لا يكون مستوى التأكيد الذي يخطط المحاسب القانوني للوصول إليه قابلاً للقياس الكمي عادةً. ويُعد تحديد ما إذا كان مستوى التأكيد مجدياً مسألة يحددها المحاسب القانوني بحسب حكمه المهني في ظل ظروف الارتباط. وفي ارتباط التأكيد المحدود، تختلف الإجراءات التي يتم تنفيذها من حيث طبيعتها وتوقيتها عما يتم تنفيذه في ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى، ولكنها تهدف، رغم ذلك، للوصول إلى مستوى مجدي من التأكيد. وحتى يكون مستوى التأكيد الذي يصل إليه المحاسب القانوني مجدياً، فإنه من المرجح أن يعزز مدى ثقة المستخدمين المستهدفين في معلومات الاستدامة بدرجة من الواضح أنها ليست بلا طائل.

٢١٠أ. عبر المدى الخاص بجميع ارتباطات التأكيد المحدود، يمكن أن يتراوح ما يُعد تأكيداً مجدياً من درجة تزيد بالكاد عن التأكيد الذي من المرجح أنه يعزز ثقة المستخدمين المستهدفين في معلومات الاستدامة بدرجة من الواضح أنها ليست بلا طائل وصولاً إلى ما يقل بالكاد عن التأكيد المعقول. ويخضع ما يُعد مجدياً في ارتباط معين إلى الحكم المهني ضمن ذلك المدى بناءً على ظروف الارتباط، بما في ذلك احتياجات المستخدمين المستهدفين إلى المعلومات باعتبارهم مجموعة واحدة، والضوابط، ومسائل الاستدامة الخاصة بالارتباط.

٢١١أ. من العوامل التي قد تكون ذات صلة عند تحديد ما يشكل تأكيداً مجدياً في ارتباط معين:

- خصائص مسائل الاستدامة والضوابط المنطبقة.
- التعليمات أو الدلالات الأخرى من الطرف أو الأطراف المعنية بشأن طبيعة التأكيد. وعلى سبيل المثال، قد تنص شروط الارتباط على إجراءات معينة يرى الطرف أو الأطراف المعنية أنها ضرورية أو جوانب معينة يود الطرف أو الأطراف المعنية من

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

المحاسب القانوني أن يركز عليها ضمن معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد. ومع ذلك، فقد يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري تنفيذ إجراءات أخرى للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة للوصول إلى تأكيد مجدٍ.

- الممارسات المتعارف عليها فيما يتعلق بارتباطات التأكيد لمعلومات الاستدامة.
- المعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون، كمجموعة. وبشكل عام، كلما كبرت تبعات حصول المستخدمين المستهدفين على استنتاج غير مناسب عندما تكون معلومات الاستدامة مُحرّفة بشكل جوهري، زادت درجة التأكيد التي يلزم الوصول إليها حتى يكون التأكيد مجدياً لهم. وعلى سبيل المثال، في بعض الحالات، قد تكون تبعات حصول المستخدمين المستهدفين على استنتاج غير مناسب كبيرة لدرجة أنه يلزم على المحاسب القانوني القيام بارتباط تأكيد معقول للحصول على تأكيد مجدٍ في ظل الظروف القائمة.
- توقع المستخدمين المستهدفين أن المحاسب القانوني سيُكوّن استنتاج التأكيد المحدود بشأن معلومات الاستدامة في إطار زمني قصير وبتكلفة منخفضة.

مناسبة نطاق ارتباط التأكيد (راجع: الفقرة ٨٠(ج))

٢١٢أ. ينطوي تحديد المحاسب القانوني لمدى مناسبة نطاق ارتباط التأكيد عادةً على النظر في نتائج تقويمه أو تحديده، حسب الاقتضاء، للخصائص المذكورة في الفقرة ٧٨(ج).

٢١٣أ. إذا كان نطاق ارتباط التأكيد يشمل جزءاً فقط من معلومات الاستدامة التي قامت المنشأة بالتقرير عنها (على سبيل المثال، عند التقرير عن الممارسات العمالية، تطلب المنشأة فقط التأكيد بشأن إفصاحات الصحة والسلامة المهنية)، فإن المحاسب القانوني قد ينظر فيما إذا كانت الأسباب وراء نطاق الارتباط مناسبة.

٢١٤أ. قد لا يكون لدى المنشأة أساس معقول لجميع الإفصاحات الواردة في معلومات الاستدامة، على سبيل المثال، عندما تكون آليات المنشأة لإعداد بعض أو كل معلومات الاستدامة في مرحلة مبكرة من تطويرها. وفي هذه الحالات، وإذا سمحت الضوابط المنطبقة بذلك، فإن نطاق ارتباط التأكيد يمكن أن يشتمل فقط على تلك المجالات في معلومات الاستدامة التي تكون الآليات أكثر تطوراً فيها، لأن الشروط المسبقة متحققة لتلك المجالات.

٢١٥أ. في الدول التي لا تتطلب فيها الأنظمة أو اللوائح تقديم تأكيد بشأن معلومات الاستدامة، ولاسيما فيما يخص معلومات الاستدامة التي يتم التقرير عنها طوعياً، قد توجد أسباب مشروعة لعدم تضمين جميع معلومات الاستدامة التي قامت المنشأة بالتقرير عنها في نطاق ارتباط التأكيد. وعند تحديد ما إذا كانت معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق الارتباط مناسبة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

(أ) ما إذا كانت معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد من المرجح أن تلي احتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات؛

(ب) الطريقة التي سيتم عرض معلومات الاستدامة بها وما إذا كان المستخدمون المستهدفون قد يسيئون تفسير ما كان خاضعاً لارتباط التأكيد وما لم يكن خاضعاً له.

٢١٦أ. من أمثلة الظروف التي قد لا تكون فيها معلومات الاستدامة الخاضعة لارتباط التأكيد مناسبة:

- عدم كفاية المبررات لعدم تضمين معلومات استدامة سيتم التقرير عنها ضمن نطاق الارتباط.
- استبعاد معلومات استدامة يمكن قياسها أو تقويمها بسهولة من ارتباط التأكيد وهذا الاستبعاد قد يضلّل المستخدمين المستهدفين.
- استبعاد معلومات استدامة قد تكون مهمة لقرارات المستخدمين المستهدفين من ارتباط التأكيد.

- اشتغال ارتباط التأكيد على معلومات الاستدامة التي قد ينظر إليها المستخدمون المستهدفون على أنها إيجابية، واستبعاد معلومات الاستدامة السلبية (على سبيل المثال، المجالات التي لم تحقق فيها المنشأة المستهدفات أو لم تتخذ فيها تصرفات لتحقيق الأهداف).
- استبعاد منشآت أو عمليات أو مرافق مهمة من حدود التقرير مما قد يضلل المستخدمين المستهدفين.

٢١٧. قد يشتمل تقويم المحاسب القانوني لمدى مناسبة الضوابط على النظر في ضوابط إعداد أي أجزاء أخرى من معلومات الاستدامة لا تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد. وقد يمكن هذا المحاسب القانوني من النظر في أمور مثل:

- ما إذا كان قد تم إغفال ذكر أجزاء ذات صلة من معلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد، وما إذا كان هذا الإغفال يستدعي التشكيك في الغرض المنطقي للارتباط؛
- ما إذا كانت معلومات الاستدامة يتم استخدامها في عمليات اتخاذ القرار الخاصة بمعدي التقارير، وكيفية هذا الاستخدام، ومثال ذلك:
 - إذا كانت المعلومات التي تتعلق بقرارات المنشأة مهمة لأصحاب المصلحة، فإنه قد يكون من المعقول عندئذ توقع أن المنشأة ستستخدم تلك المعلومات في اتخاذ قراراتها الخاصة.
 - إذا كانت المنشأة تستخدم المعلومات في اتخاذ قراراتها، فإنه قد يكون من المعقول عندئذ توقع أن مستخدمي التقارير قد يكون لديهم اهتمام بتلك المعلومات.
 - إذا كانت المعلومات لا يتم استخدامها في اتخاذ القرارات الخاصة بالمنشأة، فإن هذا قد يثير تساؤلات حول سبب التقرير عن تلك المعلومات، وما إذا كان هناك تحيز محتمل في الاختصار على اختيار المعلومات التي يسهل أن تخضع لارتباط تأكيد أو التي تقدم المنشأة في صورة إيجابية.

عدم تحقق الشروط المسبقة بعد القبول (راجع: الفقرتين ٨٢-٨٣)

٢١٨. إذا اكتشف المحاسب القانوني بعد قبول الارتباط عدم تحقق شرط أو أكثر من الشروط المسبقة المذكورة في الفقرة ٧٦، ولكنه استمر في الارتباط، فإن تقرير التأكيد قد يتناول هذا الأمر. ومثال ذلك:

- عندما يكون من المرجح بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني أن يتم تضليل المستخدمين النهائيين، نظراً لعدم مناسبة الضوابط المنطبقة أو مسائل الاستدامة، فقد يكون من المناسب إبداء استنتاج متحفظ أو استنتاج معارض، بناءً على مدى جوهرية الأمر وانتشاره.
- قد يكون من المناسب إبداء استنتاج متحفظ أو الامتناع عن إبداء استنتاج في ظروف أخرى، بناءً على مدى جوهرية الأمر وانتشاره، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني.

شروط ارتباط التأكيد

الاتفاق على شروط ارتباط التأكيد (راجع: الفقرة ٨٥)

٢١٩. من مصلحة كل من الطرف القائم بالتكليف والمحاسب القانوني أن يقوم المحاسب القانوني بالإبلاغ كتابياً بشروط الارتباط المتفق عليها قبل بدء الارتباط للمساعدة في تجنب سوء الفهم. ويختلف شكل ومضمون الاتفاق أو العقد المكتوب بناءً على ظروف الارتباط. وعلى سبيل المثال، إذا فرض نظام أو لائحة بتفصيل كافٍ شروط الارتباط، فلا يلزم أن يقوم المحاسب القانوني بتسجيلها في اتفاق مكتوب، باستثناء النص على العمل بهذا النظام أو هذه اللائحة وأن الأطراف المعنية تقرر وتفهم مسؤولياتها المنصوص عليها بموجب هذا النظام أو هذه اللائحة.

٢٢٠. عند الاتفاق على شروط الارتباط، وما لم يكن ذلك مقيداً بموجب نظام أو لائحة، يجوز للمحاسب القانوني طلب الحصول على موافقة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة على تقديم معلومات أو السماح له بالوصول إلى أشخاص، مثل:

- الوصول إلى المحاسبين القانونيين الآخرين الذين يقدمون تقارير المراجعة أو التأكيد بشأن جزء أو أجزاء من المعلومات الأخرى

(على سبيل المثال، مراجع القوائم المالية للمنشأة إذا كانت المعلومات الأخرى تشتمل على القوائم المالية).

- صلاحية الحصول على المعلومات ذات الصلة بارتباط التأكيد بشأن معلومات الاستدامة من المحاسبين القانونيين الآخرين.
- صلاحية مشاركة المعلومات التي يطلبها مراجع القوائم المالية فيما يتصل بمراجعة أو فحص القوائم المالية.
- صلاحية تبادل النتائج مع المحاسبين القانونيين الآخرين، حسب مقتضى الحال.

٢٢١أ. عند وصف مسؤوليات المحاسب القانوني في شروط الارتباط، قد ينظر المحاسب القانوني في المسؤوليات التي يتعين تضمينها في تقرير التأكيد وفقاً للفقرة ١٩٠ (ح).

٢٢٢أ. قد يفرض نظام أو لائحة، ولاسيما في القطاع العام، تعيين محاسب قانوني وينص على صلاحياته بشكل محدد، مثل صلاحية الوصول إلى سجلات الطرف أو الأطراف المعنية والمعلومات الأخرى، والمسؤوليات، مثل مطالبة المحاسب القانوني بتقديم تقريره مباشرة إلى وزير أو سلطة لوضع الأنظمة أو للعموم إذا كان الطرف أو الأطراف المعنية تحاول الحد من نطاق الارتباط.

تغيير شروط ارتباط التأكيد (راجع: الفقرة ٨٧)

٢٢٣أ. من أمثلة الحالات التي قد يطلب فيها الطرف أو الأطراف المعنية إجراء تغيير في شروط ارتباط التأكيد مع احتمال عدم وجود مبرر معقول للقيام بذلك:

(أ) التغيير إلى تأكيد محدود من تأكيد معقول بسبب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة؛ أو

(ب) التغيير إلى إزالة معلومات استدامة من نطاق ارتباط التأكيد لتجنب تعديل الاستنتاج التأكيدي.

٢٢٤. قد يكون حدوث تغير في الظروف مما يؤثر على احتياجات المستخدمين المستهدفين، أو حدوث سوء فهم لطبيعة الارتباط، مبرراً لطلب إجراء تغيير في الارتباط، على سبيل المثال، تغييره من ارتباط تأكيدي إلى ارتباط غير تأكيدي، أو من ارتباط تأكيد معقول إلى ارتباط تأكيد محدود.

الأدلة

تصميم وتنفيذ الإجراءات للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة (راجع: الفقرة ٨٩)

٢٢٥أ. تُعد الأدلة ضرورية لدعم استنتاج المحاسب القانوني وتقرير التأكيد. وهذه الأدلة تراكمية بطبيعتها، ويتم الحصول عليها بشكل أساسي من الإجراءات التي يتم تنفيذها أثناء سير الارتباط. ومع ذلك، فقد تشمل هذه الأدلة أيضاً المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر أخرى مثل الارتباطات السابقة (بشرط أن يكون المحاسب القانوني قد حدد ما إذا كانت قد حدثت تغيرات منذ الارتباط السابق قد تؤثر على مدى ملاءمة هذه المعلومات للارتباط الحالي) أو سياسات أو إجراءات المكتب الخاصة بقبول العلاقات مع العملاء وقبول ارتباطات التأكيد والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات أو عمل المحاسبين القانونيين الآخرين. وتضم الأدلة المعلومات التي تدعم أو تؤيد الإفصاحات وأية معلومات تتناقض مع الإفصاحات.

٢٢٦أ. يحصل المحاسب القانوني على الأدلة عن طريق تصميم الإجراءات وتنفيذها، بما في ذلك إجراءات تقييم المخاطر والإجراءات الإضافية، للالتزام بهذا المعيار. وتشير طبيعة الإجراء إلى غرضه ونوعه. وتشمل أنواع الإجراءات الاستفسارات والفحص المادي والملاحظة والمصادقة وإعادة الاحتساب وإعادة التنفيذ والإجراءات التحليلية.

تصميم وتنفيذ الإجراءات بطريقة غير منحازة (راجع: الفقرة ٨٩ (أ))

٢٢٧أ. قد تؤثر التحيزات غير المقصودة أو المقصودة على الأحكام المهنية لفريق الارتباط عند تصميم الإجراءات وتنفيذها، مما قد يعيق ممارسة نزعة الشك المهني. وقد يساعد الوعي بهذه التحيزات أثناء تصميم الإجراءات وتنفيذها في التخفيف من معوقات ممارسة المحاسب القانوني لنزعة الشك المهني عند التقييم النقدي للأدلة وتحديد ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. وقد يمكن هذا الوعي أيضاً المحاسب القانوني من تصميم وتنفيذ إجراءات تسعى إلى تجنب:

- إيلاء الأدلة التي تؤيد الإفصاحات وزناً أكبر من الأدلة التي تتناقض مع تلك الإفصاحات أو تثير شكوكاً حولها (التحيز إلى التأكيد).

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

- استخدام معلومة أولية أو دليلاً أولياً كمقياس لتقييم المعلومات أو الأدلة اللاحقة (التحيز إلى المعلومات الأولية).
 - إيلاء وزن أكبر للمعلومات التي تتبادر إلى الذهن مباشرة أو استخدام المعلومات التي تكون من مصادر أكثر سهولة في الاطلاع عليها أو الوصول إليها (التحيز إلى المتوفر).
 - إيلاء وزن أكبر أو الاعتماد دون مسوّغ على مخرجات النظم الآلية أو المعلومات التي تكون في شكل رقمي، أو افتراض أنها ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها، دون تنفيذ الإجراءات المناسبة (التحيز إلى النظم الآلية).
 - الاعتماد دون مسوّغ على المعلومات التي أعدها خبير أو محاسب قانوني آخر، أو افتراض أن هذه المعلومات ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها، دون تنفيذ الإجراءات المناسبة (التحيز إلى ذوي الثقة والمصداقية).
- أ٢٢٨. قد يستلزم الحصول على الأدلة بطريقة غير منحازة الحصول على المعلومات من مصادر متعددة (انظر أيضاً الفقرات أ٢٥٥-أ٢٥٧).
- الإجراءات المناسبة في ظل الظروف القائمة (راجع: الفقرة ٨٩(ب))
- أ٢٢٩. تكون الإجراءات مناسبة في ظل الظروف القائمة عند تصميم وتنفيذ وتطبيق طبيعة تلك الإجراءات وتوقيتها ومداهما على نحو يحقق الغرض المقصود من الإجراءات. وقد يكون الغرض من تنفيذ الإجراء متعلقاً بإجراءات تقييم المخاطر أو الإجراءات الإضافية أو إجراء آخر للالتزام بهذا المعيار. وعلى سبيل المثال، قد يكون الغرض هو الحصول على أدلة بشأن ما إذا كان حدثٌ ما قد وقع أو ما إذا كانت الإفصاحات كاملة.
- أ٢٣٠. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات المناسبة في ظل الظروف القائمة لتوفير أدلة للوفاء بالغرض المقصود من تلك الإجراءات، قد تشمل اعتبارات المحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة:
- من المتوقع أن تكون متوفرة في شكل رقمي أو كتابي أو شفوي، وستكون متعلقة بنقطة زمنية أم ستغطي فترة زمنية، وسيتم الحصول عليها من مصادر داخلية أم خارجية.
 - مطلوبة عبر إفصاحات متعددة وكيفية تأثير ذلك على طبيعة وتوقيت ومدى الأدلة المطلوبة. وعلى سبيل المثال، قد تتباين طبيعة الأدلة المناسبة ومدى توفرها بناءً على ما إذا كانت الإفصاحات تتعلق بالبيانات المنشأة أو حوكمتها أو أدواتها الرقابية أو مؤشرات أدائها الرئيسية، وبناءً على خصائص الإفصاحات، مثل ما إذا كانت كمية أو نوعية أو تاريخية أو مستشرفة للمستقبل (انظر أيضاً الفقرات أ٢٤٠-أ٢٤٤).
 - تتعلق بإفصاحات تشتمل على معلومات من سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة، وكيفية تأثير ذلك على قدرة الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.
 - سيلزم الحصول عليها عبر مواقع أو دول متعددة (على سبيل المثال، في حالة ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات).
 - تتعلق بإفصاحات تعتمد على حقائق أو تنطوي على اجتهادات أو تخضع لعدم تأكيد يحيط بالتقدير.
- أ٢٣١. عند تصميم وتنفيذ الإجراءات، يعتمد مدى مناسبة المنهج أو الأسلوب في اختيار البنود التي سيتم اختبارها على عدة عوامل، مثل:
- طبيعة مسائل الاستدامة أو مجتمع العينة الذي سيتم اختباره.
 - الغرض المقصود من الإجراء.
 - كيفية تصميم الإجراء.
 - ما إذا كان المحاسب القانوني ينفذ الإجراء يدوياً أو يستخدم أدوات وأساليب آلية.
 - الأمور الموضحة في الفقرة أ٢٣٠ فيما يتعلق بالمعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة.
 - درجة الإقناع في الأدلة المطلوبة في ظل الظروف القائمة.

٢٣٢أ. يتعين على المحاسب القانوني الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتوفير أساس للاستنتاج التأكيدي. وتُعد كفاية الأدلة ومناسبتها عاملاً مترابطاً، ويؤثران معاً على درجة الإقناع في الأدلة. وفي كل من ارتباطات التأكيد المحدود والمعقول، تحدد درجة الإقناع الكلية للأدلة التي يتم الحصول عليها مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه. ويهدف المحاسب القانوني إلى الحصول على أدلة تكون مقنعة في مجموعها للاستجابة لاعتبارات المخاطر. وعادةً ما تكون الأدلة ذات طبيعة مقنعة وليست قطعية. وكما هو موضح في الفقرة ٢٠٦د، فإن الأدلة التي يحصل عليها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود تكون أكثر محدودية مما يحصل عليه في ارتباط التأكيد المعقول. ومع ذلك، فإذا علم المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود بأمر أو أمور تدعوه إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفَة بشكل جوهري، فإنه يتعين عليه تصميم وتنفيذ المزيد من الإجراءات للحصول على المزيد من الأدلة.

٢٣٣أ. كفاية الأدلة هي مقياس لكميتها. وتتأثر الكفاية أيضاً بجودة الأدلة (فكلما زادت الجودة، قلت الأدلة المطلوبة). ومع ذلك، فإن الحصول على المزيد من الأدلة قد لا يعوّض عن ضعف جودتها.

٢٣٤أ. م. فيما يخص ارتباطات التأكيد المعقول، تتأثر كمية الأدلة المطلوبة بطبيعة وعدد الإفصاحات وتقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإقرارات لتلك الإفصاحات (فكلما ارتفعت المخاطر المُقَيَّمة، زادت الأدلة التي قد يلزم الحصول عليها).

٢٣٥أ. د. فيما يخص ارتباطات التأكيد المحدود، تتأثر كمية الأدلة المطلوبة بطبيعة وعدد الإفصاحات وتقييم مخاطر التحريف الجوهري على مستوى الإفصاحات. وكما هو موضح في الفقرة ٢٠٩د، فإن الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود تختلف من حيث طبيعتها وتوقيتها عما يتم تنفيذه في ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى، ولكنها تهدف، رغم ذلك، للوصول إلى مستوى مجدي من التأكيد. ويتم تقويم مدى كفاية الأدلة في ذلك السياق.

٢٣٦أ. تشير مناسبة الأدلة إلى جودتها. وتعتمد جودة الأدلة على مدى ملاءمة المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها، إضافة إلى فاعلية تصميم إجراءات التأكيد وتطبيق المحاسب القانوني لتلك الإجراءات. وتكون المعلومات الأعلى في مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها ذات جودة أعلى، ومن ثم، فإنها قد توفر أدلة أكثر إقناعاً. وإذا كانت الأدلة أكثر إقناعاً، فقد يحدد المحاسب القانوني أنها كافية لتوفير الدعم لاستنتاجاته. وفي المقابل، فعندما تكون الأدلة أقل إقناعاً، فقد يحدد المحاسب القانوني أنه يلزم الحصول على المزيد من الأدلة. ومع ذلك، فإن زيادة كمية الأدلة عن طريق تنفيذ نفس النوع من الإجراءات قد لا يوفر أدلة أكثر إقناعاً في جميع الظروف.

٢٣٧أ. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني ويمارس نزعة الشك المهني عند تقويم مدى كفاية الأدلة ومناسبتها لدعم الاستنتاج التأكيدي.

٢٣٨أ. من العوامل التي تؤثر على الأدلة التي قد تكون متوفرة في ظل الظروف القائمة، من حيث الكمية أو الجودة، ومن ثم، تؤثر على كفايتها أو مناسبتها:

- خصائص مسائل الاستدامة أو الإفصاحات. وعلى سبيل المثال، قد يُتوقع الحصول على أدلة أقل موضوعية عندما تكون الإفصاحات مستشرفة للمستقبل وليست تاريخية.
- ما إذا كانت هناك إمكانية للوصول إلى مصدر المعلومات المستخدمة في إعداد الإفصاحات. وعلى سبيل المثال، إذا كانت الضوابط تتطلب أن تتضمن معلومات الاستدامة معلومات منشآت في سلسلة القيمة تقع خارج نطاق سيطرة المنشأة، فقد تكون هناك قيود على الوصول إلى تلك المعلومات أو إلى عمل محاسب قانوني آخر ربما يكون قد قدم تقرير تأكيد بشأن تلك المعلومات. وقد تؤثر تلك القيود أيضاً على تقويم المحاسب القانوني لمدى ملاءمة هذه المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها (انظر أيضاً الفقرتين ٢٣٦أ و ٢٥٢أ).
- ظروف أخرى، كما هو الحال عندما لا يتوفر دليل يمكن توقع وجوده بدرجة معقولة، بسبب عوامل كتلك الموضحة في الفقرة ٢٠٤أ.

٢٣٩أ. قد تؤثر أيضاً الإجراءات التي يصممها وينفذها المحاسب القانوني على درجة الإقناع في الأدلة التي يتم الحصول عليها. وعلى سبيل المثال، في ارتباط التأكيد المعقول، قد يوفر تقويم تصميم وتطبيق أدوات الرقابة فيما يتعلق بآليات نظام معلومات المنشأة التي تدعم إعداد معلومات الاستدامة، أو إجراءات المصادقة الخارجية للحصول على أدلة بشأن المعلومات التي تستخدمها الإدارة في إعداد

معلومات الاستدامة، أدلة أكثر إقناعاً من الاستفسار من الإدارة. وفي ارتباط التأكيد المعقول، لا يوفر الاستفسار وحده عادةً ما يكفي من الأدلة المناسبة.

المعلومات النوعية (راجع: الفقرة ٨٩(ب))

أ. ٢٤٠. قد تكون بعض الإفصاحات النوعية مبنية على حقائق وقابلة للملاحظة بشكل مباشر أو قد يكون من الممكن إخضاعها لإجراءات إضافية لجمع الأدلة. ومع ذلك، فإن بعض الإفصاحات النوعية قد تكون ذات طابع اجتهادي ولا يمكن ملاحظتها بشكل مباشر وقد تكون عرضة لتحيز الإدارة. وقد يلزم المحاسب القانوني ممارسة أحكام مهنية مهمة أثناء تقويم ما يشكل أدلة كافية ومناسبة في هذه الظروف.

٢٤١. قد يختلف نظام معلومات المنشأة، بما في ذلك أدوات الرقابة الداخلية، للمعلومات الكمية والنوعية. وقد يكون لذلك انعكاسات على إجراءات المحاسب القانوني المخطط لها، والقدرة على الحصول على الأدلة اللازمة بشأن معلومات الاستدامة النوعية، والاستنتاج التأكيدي. وعلى سبيل المثال، عند تصميم وتنفيذ الإجراءات لمعلومات الاستدامة النوعية، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

- ما إذا كانت الإجراءات الأساس، في حالة ارتباطات التأكيد المعقول، ستوفر بمفردها ما يكفي من الأدلة المناسبة. وفي حال عدم تحقق ذلك، فقد يلزم المحاسب القانوني تنفيذ اختبارات أدوات الرقابة على سلامة البيانات، أو على أدوات الرقابة الأخرى ضمن نظام معلومات المنشأة التي تدعم إعداد المعلومات النوعية.
- مصدر المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، وكيفية تسجيل نظام معلومات المنشأة لتلك المعلومات ومعالجتها لها، وكيفية التأثير المحتمل لذلك على إمكانية الاعتماد على المعلومات. وعلى سبيل المثال، قد يتم تسجيل المعلومات بشكل مباشر في نظام معلومات المنشأة في الحال دون وثائق داعمة أو قد يتم الحصول عليها من خلال اتصالات غير رسمية.

المعلومات المستشرية للمستقبل (راجع: الفقرة ٨٩(ب))

٢٤٢. المعلومات المستشرية للمستقبل هي معلومات تنبؤية بطبيعتها يمكن التعبير عنها بعبارات كمية ونوعية على السواء. وتتعلق المعلومات التي تتناول ظروفًا أو نتائج مستقبلية بأحداث وتصرفات لم تقع بعد وربما لن تقع، أو وقعت ولكنها لا تزال في تطور على نحو لا يمكن التنبؤ به. وعلى سبيل المثال، قد تشمل هذه المعلومات على تنبؤات أو توقعات، وقد تتعلق بنوايا المنشأة أو استراتيجيتها، وفرضها ومخاطرها المستقبلية. وفي حين أن المعلومات المستشرية للمستقبل قد تنتج عن تطبيق الضوابط على مسائل الاستدامة، فإن مسائل الاستدامة (حدث أو حادث أو تصرف مستقبلي) قد تكون خاضعة لدرجة عالية من عدم التأكد، وعادةً ما يتم تقويمها بدقة أقل من المسائل التاريخية. ومن المرجح أيضاً أن تزيد درجة عدم التأكد والحاجة إلى الاجتهاد كلما امتدت الفترة المستقبلية التي تتعلق بها الإفصاحات. وعلى نقيض المعلومات التاريخية، فإنه من غير الممكن للمحاسب القانوني تحديد ما إذا كانت النتائج أو النواتج المتنبأ بها أو المتوقعة قد تحققت أو سيتم تحقيقها. وقد يحصل المحاسب القانوني على أدلة بشأن ما إذا كانت المعلومات المستشرية للمستقبل قد تم إعدادها وفقاً للضوابط المنطبقة على أساس الافتراضات التي تستخدمها المنشأة، وأيضاً:

(أ) في حال التنبؤات، ما إذا كانت الافتراضات المستخدمة توفر أساساً معقولاً لإعداد معلومات الاستدامة؛ أو

(ب) في حال التوقعات التي تستخدم افتراضات نظرية، ما إذا كانت تلك الافتراضات تتسق مع الغرض من المعلومات.

٢٤٣. قد تتوفر أدلة لدعم الافتراضات التي تستند إليها معلومات الاستدامة المستشرية للمستقبل، ولكن هذه الأدلة في حد ذاتها قد تكون أيضاً مستشرية للمستقبل، ومن ثم، تكون ذات طبيعة ظنية. وبناءً عليه، فقد يحتاج المحاسب القانوني إلى ممارسة أحكام مهنية مهمة عند تحديد ما إذا كانت الأدلة كافية ومناسبة. وفي بعض الظروف، قد تدعم الأدلة المتوفرة مدئاً من النواتج المحتملة مع وقوع الإفصاح ضمن ذلك المدى. وتتناول الفقرة ١٧٩ بمزيد من التفصيل تقويم المحاسب القانوني لما إذا كانت الإفصاحات معقولة استناداً إلى الأدلة التي تم الحصول عليها.

٢٤٤. ستختلف على الأرجح طبيعة الأدلة، ومدى توفرها، للمعلومات المستشرية للمستقبل، وما يشكل أدلة كافية ومناسبة، بحسب الموضوعات وجوانب الموضوعات والإفصاحات، ونظر المحاسب القانوني في التحريفات الجوهرية المحتملة. وعلى سبيل المثال:

- عندما تتعلق الإفصاحات باستراتيجية مستقبلية أو مستهدف أو نوايا أخرى للمنشأة، قد يركز المحاسب القانوني أنشطة جمع الأدلة على ما إذا كان لدى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة نية لاتباع تلك الاستراتيجية أو ما إذا كان ذلك المستهدف أو تلك

النية موجودة أو ما إذا كان يوجد أساس معقول للاستراتيجية المقصودة أو المستهدف (على سبيل المثال، قد يحصل المحاسب القانوني على أدلة تدعم امتلاك المنشأة للقدر على تنفيذ نواياها، أو تطبيقها لأدوات رقابة على البيانات المصدرية والافتراضات التي تستند إليها الاستراتيجية).

- عندما تتعلق الإفصاحات بمخاطر وفرص مستقبلية، قد يركز المحاسب القانوني أنشطة جمع الأدلة على المعلومات المتاحة من سجل مخاطر المنشأة أو محاضر مناقشات المكلفين بالحوكمة إذا كانت أدوات الرقابة التي تطبقها المنشأة على حفظ سجل المخاطر وتدوين المناقشات توفر أساساً معقولاً لاستخدام هذه المصادر كأدلة. وفي ارتباطات التأكيد المعقول، قد يلزم المحاسب القانوني النظر في الحصول على أدلة بشأن مدى فاعلية أدوات الرقابة الخاصة بالمنشأة.

المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة

تقويم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة وإمكانية الاعتماد عليها (راجع: الفقرة ٩٠)

- أ٢٤٥. عند التخطيط لارتباط تأكيد معلومات الاستدامة وتنفيذه، قد يحصل المحاسب القانوني على مجموعة متنوعة من المصادر وبصور مختلفة. ويُتوقع أن تؤدي هذه المعلومات عادةً إلى أدلة لدعم الاستنتاجات التي تشكّل الأساس لاستنتاج وتقرير التأكيد للمحاسب القانوني. ومع ذلك، لا يمكن أن تصبح تلك المعلومات أدلة إلا بعد تطبيق إجراءات عليها، من بينها إجراءات لتقويم مدى ملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها. ولأغراض هذا المعيار، يُشار إلى هذه المعلومات بلفظ "المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة".
- أ٢٤٦. من العوامل التي قد تؤثر على طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الخاصة بتقويم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة وإمكانية الاعتماد عليها:

(أ) مصدر المعلومات (انظر الفقرات ٢٥٥أ-٢٥٧أ)؛

(ب) سمات مدى ملاءمة المعلومات، وإمكانية الاعتماد عليها، المنطبقة في ظل الظروف القائمة (انظر الفقرات ٢٥٨أ-٢٦٣أ).

- أ٢٤٧. في بعض الظروف، قد تكون الإجراءات بسيطة لتقويم مدى الملاءمة وإمكانية الاعتماد (على سبيل المثال، مقارنة المعلومات التي تستخدمها الإدارة بالمعلومات التي تنشرها الهيئات الحكومية المحلية). وفي ظروف أخرى، قد يتم تنفيذ إجراءات، من بينها اختبارات لأدوات الرقابة، لتقويم مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات (على سبيل المثال، دقة واكتمال المعلومات المؤلدة داخلياً من نظام معلومات المنشأة).

- أ٢٤٨. قد تساعد أيضاً الأدلة التي يتم الحصول عليها من تنفيذ الإجراءات الأخرى وفقاً لهذا المعيار المحاسب القانوني في تقويم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها. ومثال ذلك، الأدلة التي يتم الحصول عليها من:

- فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها والضوابط المنطبقة ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة.
- اختبارات أدوات الرقابة المطبقة على إعداد المعلومات وصونها.
- الإجراءات التي يتم تنفيذها عند استخدام عمل الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني.

شكل المعلومات ومدى توفرها وإمكانية الوصول إليها وقابليتها للفهم

- أ٢٤٩. قد يؤثر شكل المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة، ومدى توفرها وإمكانية الوصول إليها وقابليتها للفهم، على:

(أ) تصميم وتنفيذ الإجراءات التي سيتم استخدام المعلومات فيها؛

(ب) تقويم المحاسب القانوني لمدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

وعلى سبيل المثال، قد تكون المعلومات متاحة فقط في شكل رقمي بصورة دائمة. وفي هذه الظروف، قد يستخدم المحاسب القانوني أدوات وأساليب آلية مصممة للعمل بصورة آلية لتقويم مدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.

- أ٢٥٠. قد يحصل المحاسب القانوني على المعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة في أشكال عديدة، بدءاً من المعلومات المؤلدة من نظم آلية عالية التعقيد وحتى المعلومات المُعدّة داخلياً بواسطة الإدارة وغيرها ممن هم داخل المنشأة. وقد يكون لدى المحاسب القانوني توقع للشكل الذي سيتم استلام هذه المعلومات عليه. وقد يساعد الانتباه الدائم للمعلومات التي يُعْتَزَم استخدامها كأدلة التي يتم الحصول

عليها في شكل مختلف عما كان متوقعاً المحاسب القانوني في التخفيف من أثر التحيزات غير المقصودة التي قد تعيق ممارسة المحاسب القانوني لزعمة الشك المهني. وإضافة إلى ذلك، فقد يكون أيضاً الحصول على معلومة في شكل مختلف عما كان متوقعاً ذا صلة بتقويم المحاسب القانوني لمدى إمكانية الاعتماد على تلك المعلومة.

٢٥١أ. قد تكون المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة موجودة، ولكن الوصول إليها قد يكون مقيداً، على سبيل المثال، بسبب القيود التي تفرضها الأنظمة أو اللوائح أو المصدر الذي يقدم المعلومة (على سبيل المثال، بسبب سرية المعلومات الخاصة بمرضى المستشفيات) أو بسبب حرب أو اضطرابات مدنية أو تفشي لأمراض. وفي بعض الظروف، قد يستطيع المحاسب القانوني التغلب على القيود التي تعيق الوصول إلى المعلومات. وعلى وجه الخصوص، قد يطلب المحاسب القانوني من الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة مساعدته في طلب الحصول على المعلومات من أحد المصادر عند وجود التزامات تعاقدية بين مصدر المعلومات والمنشأة. وعلى سبيل المثال، قد يكون هذا ممكناً عندما تكون للمنشأة المعدة للتقرير علاقة عمل مباشرة مع منشأة في سلسلة القيمة، مثل مورد أو عميل كبير. وقد ينظر المحاسب القانوني أيضاً فيما إذا كان من الممكن زيارة أحد المواقع لإجراء فحص مادي لمعلومات متاحة ولكنها لا يمكن نقلها إلى خارج الدولة.

٢٥٢أ. كما هو موضح في الفقرة ٢٣٨، فإنه قد تكون هناك قيود على قدرة الإدارة على الحصول على المعلومات من منشآت سلسلة القيمة التي تقع خارج نطاق سيطرة المنشأة. وفي هذه الظروف، قد توفر الضوابط المنطبقة نصوصاً معينة للتخفيف عن الإدارة (على سبيل المثال، القدرة على وضع تقديرات باستخدام البيانات التي تتعلق بمتوسط أداء القطاع بعد بذل الجهود المعقولة للحصول على المعلومات). وبغض النظر عن أي قيود على قدرة الإدارة على الحصول على المعلومات من منشآت سلسلة القيمة، فإن المحاسب القانوني يتعين عليه الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن معلومات سلسلة القيمة التي تقرر عنها الإدارة. وتوضح الفقرة ٢٩٠ أ الإجراءات التي قد ينظر المحاسب القانوني في اتخاذها في هذه الظروف، بما في ذلك اختبار آلية الإدارة للحصول على تلك المعلومات.

٢٥٣أ. قد يكون المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة إذا حدد أنه من غير الممكن عملياً الحصول على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة أو أنه لا يتوفر لديه أساس كاف لتقويم مدى ملاءمة المعلومات (على سبيل المثال، التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي) ومدى إمكانية الاعتماد عليها. وفي بعض الظروف، قد يكون المحاسب القانوني قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من خلال إجراءات بديلة. وتتطلب عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة من المحاسب القانوني إبداء استنتاج متحفظ أو الامتناع عن إبداء الاستنتاج بشأن معلومات الاستدامة، أو الانسحاب من الارتباط إن كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، وفقاً للفقرة ١٨٥.

٢٥٤أ. في بعض الظروف، قد يلزم توفر مهارات أو معرفة متخصصة لفهم أو تفسير المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، ومثال ذلك، بيانات الانبعاثات من المنشآت في بداية أو نهاية السلسلة أو جودة المياه أو قياسات التنوع الحيوي. وبناءً عليه، فقد ينظر المحاسب القانوني في الاستعانة بخبرائه لمساعدته في فهم أو تفسير المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة في حال عدم توفر الكفاءات والقدرات المناسبة في فريق الارتباط للقيام بذلك.

مصادر المعلومات

٢٥٥أ. قد ترد المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة من مصادر داخلية أو مصادر خارجية، وقد يؤثر ذلك على مدى توفر المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة وإمكانية الوصول إليها وقابليتها للفهم. وعلى سبيل المثال، قد ترد المعلومات من:

- سجلات المنشأة أو الإدارة أو مصادر أخرى من داخل المنشأة.
- منشآت أخرى تقع ضمن سيطرة المنشأة.
- المنشآت في سلسلة القيمة. فيما يخص معلومات سلسلة القيمة، قد تراعي ضوابط الأطر احتمال محدودية قدرة المنشأة على الوصول إلى المعلومات بشكل مباشر في منشآت سلسلة القيمة التي تقع خارج سيطرة المنشأة، ومن ثم، فقد تشتمل على نصوص تأخذ في الحسبان أثر تلك القيود على مسؤوليات الإدارة. وعلى سبيل المثال، قد تسمح ضوابط الأطر للإدارة باستخدام معلومات معقولة ومؤيدة (على سبيل المثال، البيانات المتاحة للعموم بشأن متوسط أداء القطاع) عندما تكون غير قادرة على الحصول على المعلومات من منشآت سلسلة القيمة بعد بذل الجهود المعقولة للقيام بذلك. انظر أيضاً

- الخبير الذي تستعين به الإدارة.
- الخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني.
- مصادر مستقلة من خارج المنشأة، بخلاف الخبير الذي تستعين به الإدارة والخبير الذي يستعين به المحاسب القانوني، مثل المستشار القانوني للمنشأة أو العملاء أو الموردين أو الهيئات الحكومية أو المصارف أو جهات توفير البيانات العامة (على سبيل المثال، المنشآت التي توفر بيانات الاقتصاد الكلي أو بيانات الصناعات أو البيانات الاجتماعية).
- المنشآت الخدمية.
- محاسب قانوني آخر، وقد يشمل ذلك المحاسب القانوني الذي تكلفه المنشأة بتقديم تقرير من واحد إلى متعددين (انظر الفقرة ٢٩١أ).

٢٥٦أ. لا يتعين على المحاسب القانوني تنفيذ بحث شامل لتحديد جميع المصادر الممكنة للمعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة. وقد يستعين المحاسب القانوني بفهمه للمنشأة وبيئتها والضوابط المنطبقة ونظام الرقابة الداخلية للمنشأة عند تحديد مصادر المعلومات المناسبة.

٢٥٧أ. يكون مستوى التأكيد الذي يصل إليه المحاسب القانوني من الأدلة المتسقة التي يتم الحصول عليها من مصادر مختلفة أو الأدلة ذات الطبيعة المختلفة أعلى عادةً من التأكيد الذي يتم الوصول إليه من الأدلة التي يتم النظر فيها كل منها على حدة. وإضافة إلى ذلك، فإن الحصول على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة من مصادر مختلفة أو الحصول على معلومات ذات طبيعة مختلفة قد يشير إلى عدم إمكانية الاعتماد على معلومة واحدة بمفردها من المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة. وعلى سبيل المثال، قد تؤدي المعلومات المؤيدة التي يتم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة إلى زيادة التأكيد الذي يصل إليه المحاسب القانوني من إفادة قدمتها الإدارة. وفي المقابل، عند عدم اتساق الأدلة التي تم الحصول عليها من أحد المصادر مع الأدلة من مصدر آخر، يحدد المحاسب القانوني الإجراءات الزائدة اللازمة لعلاج حالة عدم الاتساق.

سمات مدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها

٢٥٨أ. تعتمد جودة الأدلة على مدى ملاءمة المعلومات التي تستند إليها وإمكانية الاعتماد عليها. ويخضع للحكم المهني تحديد ما إذا كانت سمات معينة للمعلومات ذات الصلة والتي يمكن الاعتماد عليها تُعد منطبقة في ظل الظروف القائمة، وتحديد مدى هذا الانطباق.

الملاءمة

٢٥٩أ. تتناول السمة الرئيسية للملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة الصلة المنطقية أو العلاقة مع الغرض من الإجراء، بما في ذلك في حال ارتباط التأكيد المعقول، الإقرار قيد الاختبار. وقد تشمل الاعتبارات أيضاً مدى علاقة المعلومات بتحقيق الغرض من الإجراء.

إمكانية الاعتماد

٢٦٠أ. تتناول إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة مدى الاعتماد المحتمل من المحاسب القانوني على تلك المعلومات. وقد تشمل السمات الشائعة التي قد تنطبق عند النظر في مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة ما إذا كانت المعلومات:

- (أ) دقيقة (خالية من الخطأ).
- (ب) كاملة (تعكس جميع الأحداث والحالات والظروف المنطبقة).
- (ج) ذات مصداقية (أصيلة ومعتمدة وغير متلاعب فيها).
- (د) خالية من التحيز (سواء المتعمد أو غير المتعمد).
- (هـ) موثوقة (من مصدر يحظى بالكفاءة والقدرة والأمانة).

العوامل التي تؤثر على الحكم المهني للمحاسب القانوني بشأن سمات مدى الملاءمة وإمكانية الاعتماد

٢٦١أ. من العوامل التي قد تؤثر على الحكم المهني للمحاسب القانوني بشأن مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك تحديد سمات إمكانية الاعتماد التي قد تنطبق في ظل الظروف القائمة:

- الإفصاحات، والإقرارات في حال ارتباطات التأكيد المعقول، التي سيتم استخدام المعلومات كأدلة لها. وقد تكون المعلومات ذات صلة بإفصاحات متعددة. وقد تكون بعض المعلومات ذات صلة بإقرارات معينة دون غيرها.
- الفترة الزمنية التي تتعلق بها المعلومات.
- أدوات الرقابة المطبقة على إعداد المعلومات وصونها.
- تقييم المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهرية على مستوى الإفصاحات (في ارتباط التأكيد المحدود) أو على مستوى الإقرارات للإفصاحات (في ارتباط التأكيد المعقول).
- الغرض المقصود من الإجراء الذي سيتم استخدام المعلومات فيه.
- مستوى التفصيل اللازم في المعلومات في ضوء الغرض المقصود من الإجراء. وعلى سبيل المثال، المعلومات التي تتعلق بمؤشرات الأداء الرئيسية التي تستخدمها الإدارة قد لا تكون دقيقة بما يكفي لاكتشاف التحريفات الجوهرية على مستوى الإقرارات، ومن ثم، قد لا يكون من المناسب للمحاسب القانوني استخدامها في ارتباط التأكيد المعقول عند تنفيذ الإجراءات الإضافية.
- مستوى الدقة ضمن الضوابط المنطبقة بشأن ما سيتم التقرير عنه وكيفية قياسه أو تقويمه. وعلى سبيل المثال، عندما تتطلب الضوابط المنطبقة إفصاحات كمية أكثر تفصيلاً، قد يعتبر المحاسب القانوني أن الدقة والاكتمال من السمات المهمة.
- مصدر المعلومات. وعلى سبيل المثال، ستكون الدقة والاكتمال عادةً من السمات المنطبقة للمعلومات المولدة داخلياً من نظام معلومات المنشأة (عند تنفيذ الإجراءات الإضافية مثلاً). وفيما يخص المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصدر من خارج المنشأة، قد يركز المحاسب القانوني بدرجة أكبر على سمات أخرى لإمكانية الاعتماد، بما في ذلك موثوقية المصدر الذي يقدم المعلومة.
- قدرة المنشأة المعدة للتقرير على التأثير في المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية تربطها بها علاقات.
- الأدلة على قبول المستخدمين في السوق عموماً مدى ملاءمة المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر خارجي، وإمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك مدى التسامح مع المعلومات الأقل دقة، على سبيل المثال، عندما تكون تلك المعلومات غير موضوعية بحكم طبيعتها.

٢٦٢أ. قد تتأثر أيضاً إمكانية الاعتماد على المعلومات، ولاسيما سمات الدقة والاكتمال والمصدقية، عند انطباقها في ظل الظروف القائمة، بما إذا كان قد تم الحفاظ على سلامة المعلومات طوال جميع مراحل المعالجة من خلال نظم معلومات المنشأة. وعلى سبيل المثال، قد يشتمل نظام معلومات المنشأة على أدوات رقابة عامة على تقنية المعلومات لحماية سلامة معلومات الاستدامة والحفاظ عليها.

٢٦٣أ. قد يؤثر مصدر المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة على طبيعة ومدى تقويم المحاسب القانوني لمدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها. وقد يؤثر ذلك أيضاً على كيفية استجابة المحاسب القانوني لأمر مثل الشكوك التي تحيط بإمكانية الاعتماد على المعلومات، أو تضارب الأدلة. وعلى سبيل المثال، في حال ورود المعلومات من مصدر خارجي حسن السمعة، مثل الوكالات البيئية المحلية المخولة، فإن جهود عمل المحاسب القانوني قد لا تكون كبيرة عند النظر في إمكانية الاعتماد على المعلومات.

المعلومات التي من إعداد المنشأة الفقرة (٩١)

٢٦٤أ. لكي يحصل المحاسب القانوني على أدلة مراجعة يمكن الاعتماد عليها، فإن المعلومات التي من إعداد المنشأة والمستخدم لتتخذ إجراءات المراجعة يلزم أن تكون كاملة ودقيقة بما فيه الكفاية. وقد يتم الحصول على أدلة بشأن دقة واكتمال مثل تلك المعلومات بالالتزام مع الإجراء الفعلي المطبق على المعلومات، عندما يكون الحصول على تلك الأدلة جزءاً لا يتجزأ من الإجراء نفسه. وفي حالات أخرى، يمكن أن يكون المحاسب القانوني قد حصل على الأدلة بشأن دقة واكتمال هذه المعلومات عن طريق اختبار أدوات الرقابة

على إعداد المعلومات وصونها. ومع ذلك، فقد يقرر المحاسب القانوني في بعض الحالات أن هناك حاجة لتنفيذ المزيد من الإجراءات.

٢٦٥أ. في بعض الحالات، قد ينوي المحاسب القانوني استخدام المعلومات التي من إعداد المنشأة لأغراض أخرى. وعلى سبيل المثال، قد ينوي المحاسب القانوني استخدام أرقام الإنتاج الخاصة بالمنشأة لغرض الإجراءات التحليلية لاستهلاك المياه أو الطاقة، أو استخدام معلومات المنشأة المُعدّة لمتابعة الأنشطة، مثل تقارير وظيفة المراجعة الداخلية. وفي هذه الحالات، تتأثر مناسبة الأدلة التي يتم الحصول عليها بما إذا كانت المعلومات دقيقة أو مفصلة بما يكفي لأغراض المحاسب القانوني. وعلى سبيل المثال، قد لا تكون مقاييس الأداء التي تستخدمها الإدارة دقيقة بما يكفي لاكتشاف التحريفات الجوهرية.

العمل الذي نفذه خبير استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٩٢)

٢٦٦أ. عند تقويم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة التي أعدها خبير استعانت به الإدارة، وتقويم مدى إمكانية الاعتماد عليها:

(أ) قد يسترشد المحاسب القانوني بكفاءة ذلك الخبير وقدراته عند النظر في سمة الموثوقية. وتؤثر موثوقية المصدر الذي يقدم المعلومة على مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة؛

(ب) قد يسترشد المحاسب القانوني بموضوعية ذلك الخبير عند النظر في سمة التحيز. وقد تؤثر مجموعة واسعة من الظروف على الأحكام المهنية للخبير الذي تستعين به الإدارة، مما قد يهدد موضوعية الخبير، ومثال ذلك، تهديدات المصلحة الشخصية وتهديدات الموالة وتهديدات الألفة وتهديدات الفحص الذاتي وتهديدات الترهيب. ويؤثر أيضاً التحيز في المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة على مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات. وفي بعض الحالات، قد تخضع المعلومات التي يعدها الخبير الذي تستعين به الإدارة للتحيز، إذ قد يكون للإدارة تأثير على الأحكام المهنية للخبير.

كفاءة وقدرات الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٩٢(أ))

٢٦٧أ. تتعلق الكفاءة بطبيعة ومستوى خبرة الخبير الذي استعانت به الإدارة. ومن العوامل التي قد تؤثر على ما إذا كان الخبير الذي استعانت به الإدارة يحظى بالكفاءة المناسبة:

- ما إذا كان عمل الخبير يخضع لمعايير أداء فنية أو متطلبات مهنية أو صناعية أخرى، على سبيل المثال، المعايير المسلكية والمتطلبات الأخرى لعضوية الهيئات المهنية أو اتحادات الصناعات أو معايير الاعتماد الخاصة بهيئات الترخيص أو المتطلبات التي تفرضها الأنظمة أو اللوائح.
- الأمر الذي سيُستخدم لأجله عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة، وما إذا كان الخبير يحظى بمستوى الخبرة المناسب الذي ينطبق على هذا الأمر، بما في ذلك الخبرة في مجال تخصص بعينه.
- كفاءة الخبير الذي استعانت به الإدارة فيما يتعلق بمسائل الاستدامة ذات الصلة، على سبيل المثال، المعرفة بالافتراضات والطرق، بما في ذلك النماذج عند الاقتضاء، التي تتسق مع الضوابط المنطبقة.

٢٦٨أ. تتعلق القدرات بمقدرة الخبير الذي استعانت به الإدارة على تحقيق الكفاءة في ظل الظروف القائمة. وقد تشمل العوامل التي قد تؤثر على القدرات، الموقع الجغرافي وتوفر الوقت والموارد.

التوصل إلى فهم للعمل الذي نفذه الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٩٢(ب))

٢٦٩أ. قد تشمل الأمور ذات الصلة بفهم المحاسب القانوني للعمل الذي نفذه الخبير الذي استعانت به الإدارة:

- مجال الخبرة ذي الصلة.
- طبيعة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة ونطاق هذا العمل وأهدافه.
- ما إذا كانت توجد معايير مهنية أو غيرها، ومتطلبات نظامية أو تنظيمية تنطبق عند إعداد المعلومات.
- طريقة إعداد الخبير الذي استعانت به الإدارة للمعلومات، بما في ذلك:

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- الافتراضات والطرق التي استخدمها الخبير الذي استعانت به الإدارة، وما إذا كانت متعارفاً عليها ضمن مجال ذلك الخبير ومناسبة في سياق الضوابط المنطبقة ومسائل الاستدامة؛
- المعلومات الأساسية التي استخدمها الخبير الذي استعانت به الإدارة؛
- مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، ومدى اتساقها مع الأدلة الأخرى.

التوصل إلى فهم لكيفية استخدام الإدارة المعلومات التي أعدها الخبير في إعدادها لمعلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ٩٢(ج))
أ٢٧٠. قد يشتمل التوصل إلى فهم لكيفية استخدام الإدارة المعلومات التي أعدها الخبير في إعدادها لمعلومات الاستدامة على فهم ما يلي:

- (أ) كيفية نظر الإدارة في مدى مناسبة المعلومات التي أعدها الخبير الذي استعانت به؛
- (ب) التعديلات التي أجرتها الإدارة على المعلومات التي أعدها الخبير.

أ٢٧١. قد يساعد هذا الفهم المحاسب القانوني فيما يلي:

- (أ) تقييم مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة وإمكانية الاعتماد عليها؛
- (ب) فهم ما إذا كانت نتائج أو استنتاجات الخبير قد انعكست بشكل مناسب في معلومات الاستدامة. وعلى سبيل المثال، في بعض الظروف، قد يلزم الإدارة تعديل المعلومات التي أعدها الخبير الذي استعانت به، كما هو الحال عندما تكون المعلومات المقدمة شديدة العمومية بما يستدعي تعديلها لتعكس الظروف التي تميز المنشأة. وقد ينشأ تحيز عن تعديلات الإدارة، أو قد لا تحظى الإدارة بالكفاءة والقدرات المناسبة لتكييف أو تعديل المعلومات، مما قد يتسبب في عدم دقة المعلومات أو عدم اكتمالها أو افتقارها إلى الموثوقية.

تقييم مدى مناسبة عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة (راجع: الفقرة ٩٢(د))

أ٢٧٢. قد تشمل الأمور التي يتم أخذها في الحسبان عند تقييم مدى مناسبة استخدام عمل الخبير الذي استعانت به الإدارة كدليل ما يلي:

- مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، ومدى اتساقها مع الأدلة الأخرى، وما إذا كانت قد انعكست في معلومات الاستدامة بشكل مناسب؛
- مدى ملاءمة ومعقولية الافتراضات والطرق المهمة إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام مثل تلك الافتراضات والطرق؛
- مدى ملاءمة البيانات المصدرة وإمكانية الاعتماد عليها إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام واسع للبيانات المصدرة.

الشكوك بشأن مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة وإمكانية الاعتماد عليها (راجع: الفقرتين ٩٣-٩٤)

أ٢٧٣. ما لم يكن لدى المحاسب القانوني سبب يدعو إلى الاعتقاد بخلاف ذلك، فإنه قد يسلّم بصحة السجلات والوثائق. وعندما يحدد المحاسب القانوني حالات تدعوه إلى الاعتقاد بأن مستنداً ما قد لا يكون ذا مصداقية أو أن شروطاً في مستند ما قد تم تعديلها ولكن دون الإفصاح له عن ذلك، فقد تشمل الإجراءات المحتملة التي يتم تنفيذها لأجل المزيد من التحري:

(أ) المصادقة المباشرة من طرف ثالث.

(ب) استخدام عمل خبير لتقييم مصداقية المستند.

أ٢٧٤. من العوامل أو الظروف التي قد تثير شكوكاً حول مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة:

- عدم القدرة على تقييم مدى ملاءمة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، بما في ذلك على سبيل المثال، ما إذا كانت المعلومات ذات مصداقية.
- التحريفات التي يتم اكتشافها أثناء ارتباط التأكيد.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- أوجه القصور التي يتعرف عليها المحاسب القانوني في الرقابة الداخلية.
 - عندما تؤدي الإجراءات التي يتم تنفيذها على مجتمع العينة إلى معدل انحراف أعلى مما كان متوقعاً.
 - عندما تتناقض المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة مع المعلومات أو الأدلة الأخرى.
- ٢٧٥أ. قد يتأثر مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة بالفترة الزمنية التي تتعلق بها المعلومات. وعلى سبيل المثال، قد تتغير ملاءمة تلك المعلومات بمرور الوقت أو بسبب أحداث أو حالات مثل معرفة معلومات جديدة. وقد تنشأ تلك الظروف عند اطلاع المحاسب القانوني على معلومات من مصدر بديل أو أكثر موثوقة وتلك المعلومات تنفي، أو تثير شكوكاً حول، ملاءمة المعلومات الأولية التي يُعتمد استخدامها كأدلة.
- ٢٧٦أ. في حال الشك في إمكانية الاعتماد على المعلومات أو عند وجود دلالات على احتمالية الغش، فإن هذا المعيار يتطلب من المحاسب القانوني إجراء المزيد من التحري وتحديد ما يلزم من تعديلات أو إضافات على الإجراءات لعلاج هذا الأمر. وقد تشير الشكوك حول إمكانية الاعتماد على المعلومات التي تم الحصول عليها من الإدارة إلى خطر وجود غش.

التخطيط

الاستراتيجية العامة وخطة الارتباط (راجع: الفقرة ٩٥)

أنشطة التخطيط

- ٢٧٧أ. يساعد التخطيط الكافي في تحقيق ما يلي:
- إيلاء الاهتمام المناسب لجوانب الارتباط المهمة؛
 - تحديد المشكلات المحتملة في الوقت المناسب، وتنظيم وإدارة الارتباط بشكل سليم حتى يتسنى تنفيذه بطريقة تمتاز بالكفاءة والفاعلية؛
 - توزيع العمل بشكل سليم على أعضاء فريق الارتباط، والمساعدة في توجيههم والإشراف عليهم وفحص عملهم؛
 - عند الاقتضاء، التنسيق بين الأعمال التي ينفذها المحاسبون القانونيون الآخرون والخبراء.
- ٢٧٨أ. ينطوي التخطيط على قيام الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط وأي خبراء خارجيين رئيسيين يستعين بهم المحاسب القانوني بوضع ما يلي:
- (أ) استراتيجية عامة لنطاق ارتباط التأكيد وتوقيته وتوجهه؛
- (ب) خطة للارتباط تتألف من منهج مفصل لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي سيتم تنفيذها، وأسباب اختيارها.
- ٢٧٩أ. تختلف طبيعة أنشطة التخطيط ومدادها باختلاف ظروف الارتباط. ومن أمثلة الأمور التي قد يتم مراعاتها:
- خصائص المنشأة وأنشطتها.
 - ما إذا كان الارتباط ارتباط تأكيد محدود أو ارتباط تأكيد معقول أو ارتباط تأكيد محدود ومعقول معاً.
 - طبيعة مسائل الاستدامة.
 - ما إذا كانت توجد مسائل استدامة قد تتعلق أيضاً بالأمور المفصّل عنها في القوائم المالية للمنشأة، وإذا صح ذلك، ما إذا كان الاتصال بمراجع القوائم المالية، إن لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح، قد يفيد في التخطيط لارتباط التأكيد (على سبيل المثال، ليلغ كل منهما الآخر بمسائل الاستدامة المشتركة التي قد تكون معرضة لمخاطر التحريف، أو مناقشة الأمور الأخرى التي قد يتم التعرف عليها أثناء الارتباط الخاص بكل منهما). وفي حال التعرف على مثل هذه الأمور، فقد يتم الاتصال بين المحاسب القانوني ومراجع القوائم المالية في الأوقات المناسبة طوال ارتباط التأكيد. وفي بعض الحالات، قد يلزم الحصول على موافقة الإدارة لمشاركة معلومات المنشأة مع مراجع القوائم المالية.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- التوقيت المتوقع للاتصالات المطلوبة مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، وطبيعتها.
 - حدود التقرير.
 - فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها، بما في ذلك مخاطر أن الإفصاحات قد تكون محرفة جوهرياً بسبب الخطأ أو الغش.
 - المستخدمون المستهدفون واحتياجاتهم من المعلومات.
 - طبيعة وتوقيت ومدى الموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط، مثل الخبرات المطلوبة، بما في ذلك طبيعة ومدى مشاركة الخبراء.
 - أثر وجود وظيفة للمراجعة الداخلية على الارتباط في حال وجود تلك الوظيفة في المنشأة.
- أ. ٢٨٠. قد تساعد المعلومات التي يتم الحصول عليها أثناء آلية القبول والاستمرار الشريك المسؤول عن الارتباط في التخطيط للارتباط وتنفيذه. وقد تشمل هذه المعلومات:
- المعلومات المتعلقة بحجم المنشأة ومدى تعقيدها وطبيعتها، بما في ذلك الصناعة التي تعمل فيها المنشأة والضوابط المنطبقة.
 - الجدول الزمني الخاص بالمنشأة لإعداد التقارير.
 - إذا كان ارتباط التأكيد يتعلق بمجموعة، طبيعة ومدى علاقات السيطرة بين المنشأة والمنشآت الأخرى داخل المجموعة.
 - المعرفة ذات الصلة التي تم اكتسابها في الارتباطات الأخرى التي نفذها فريق الارتباط لصالح المنشأة.
 - ما إذا كانت قد حدثت تغيرات في المنشأة أو في الصناعة التي تعمل فيها المنشأة منذ ارتباط التأكيد السابق مما قد يؤثر على طبيعة الموارد المطلوبة، وأيضاً الطريقة التي سيتم بها توجيه عمل فريق الارتباط والإشراف عليه وفحصه.
- أ. ٢٨١. قد يقرر المحاسب القانوني مناقشة عناصر التخطيط مع المنشأة عند اكتساب معرفة مبدئية بظروف الارتباط أو تحديد نطاق الارتباط أو لتسهيل القيام بالارتباط وإدارته (على سبيل المثال، لتنسيق بعض الإجراءات المخطط لها مع أعمال موظفي المنشأة). وبالرغم من حدوث هذه المناقشات في غالب الأحيان، فإن منهج الارتباط يظل من مسؤوليات المحاسب القانوني. ويلزم توخي الحذر عند مناقشة منهج الارتباط حتى لا يتم إضعاف فاعلية الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد تُضعف مناقشة طبيعة الإجراءات التفصيلية، وتوقيتها، مع المنشأة من فاعلية الارتباط عن طريق زيادة القدرة على التنبؤ بالإجراءات بدرجة كبيرة.
- أ. ٢٨٢. لا يُعد التخطيط مرحلة منفصلة، وإنما هو عملية مستمرة وتكرارية طوال الارتباط. ونتيجة للأحداث غير المتوقعة، أو التغيرات في الظروف، أو الأدلة التي يتم الحصول عليها، فقد يقوم المحاسب القانوني بتعديل منهج الارتباط، ومن ثم، تعديل طبيعة الإجراءات المخطط لها الناتجة عنه، وتعديل توقيتها ومداها.

التدرج

- أ. ٢٨٣. في الارتباطات الأقل تعقيداً، قد يتولى تنفيذ الارتباط بالكامل الشريك المسؤول عن الارتباط (الذي قد يكون محاسباً قانونياً فرداً) أو فريق ارتباط صغير جداً. وعند صغر حجم الفريق، يكون التنسيق والتواصل أيسر بين أعضائه. ولا يلزم أن يكون تحديد منهج الارتباط في مثل هذه الحالات ممارسة معقدة أو مستهلكة للوقت؛ فهذا المنهج يختلف بحسب حجم المنشأة ومدى تعقيد الارتباط، بما في ذلك مسائل الاستدامة والضوابط المنطبقة، ونطاق ارتباط التأكيد، وحجم فريق الارتباط. وعلى سبيل المثال، في حالة الارتباطات المتكررة، قد تكون مذكرة مختصرة تم إعدادها عند انتهاء الارتباط السابق، بناءً على فحص أوراق العمل وإبراز القضايا التي تم التعرف عليها في الارتباط الذي تم الانتهاء منه للتو، ويتم تحديثها في الفترة الحالية، بناءً على المناقشات مع الأطراف المعنية، مناسبة لتكون الاستراتيجية للارتباط الحالي.

طبيعة الإجراءات المخطط لها وتوقيتها ومداها

- أ. ٢٨٤. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني عند تحديد المنهج المناسب للتخطيط لإجراءات التأكيد وتنفيذها للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. وقد يساعد فهم كيفية تجميع أو تفصيل المنشأة لمعلومات الاستدامة لأغراض إعداد التقارير المحاسب القانوني في التخطيط للارتباط. ومن الأمور التي قد تكون ذات صلة في هذا الشأن:

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- احتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات (على سبيل المثال، قد يولي المستخدمون المستهدفون أهمية أكبر للمعلومات التي تتعلق بموضوعات استدامة معينة، أو جوانب معينة من الموضوعات، بالمقارنة مع غيرها).
 - ما إذا كانت الضوابط المنطبقة تتناول كيفية عرض معلومات الاستدامة، وكيف أن المنشأة قد طبقت تلك الضوابط. ولا تسهّب الضوابط المنطبقة دائماً في مستوى التجميع أو التفصيل المطلوب. ومع ذلك، فقد تشتمل الضوابط على مبادئ لتحديد مستوى التجميع أو التفصيل المناسب في ظروف معينة. وعلى سبيل المثال، قد تتطلب الضوابط المنطبقة من المنشأة أن تقرر عن المواقع التشغيلية التي توجد في مناطق ترتفع فيها قيمة التنوع الحيوي بحسب الموقع الجغرافي فقط. وفي ظروف أخرى، قد تتطلب الضوابط المنطبقة زيادة تفصيل تلك المعلومات بحسب الحجم التشغيلي والقرب النسبي للموقع.
 - سياسات المنشأة بشأن إعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك سياساتها لتصنيف وعرض معلومات الاستدامة.
 - ما إذا كانت الإفصاحات تتعلق بمنشأة واحدة أو أكثر ضمن حدود التقرير، وما إذا كانت تلك المنشآت تقع ضمن أو خارج نطاق سيطرة المنشأة المعدة للتقرير.
 - مدى تحقق ما يلي في معلومات الاستدامة:
 - معالجتها باستخدام نظم معلومات وأدوات رقابة مشتركة؛
 - احتوائها على وحدة قياس مشتركة.
 - كيفية نقل معلومات الاستدامة داخلياً إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة.
 - ما إذا كانت الإفصاحات تتعلق بموضوعات أو جوانب من موضوعات أو خصائص متشابهة أو مترابطة (انظر أيضاً الفقرتين ٢٨٦أ-٢٨٧أ).
 - كيفية عرض المنشآت النظرية في الصناعة لمعلومات الاستدامة.
- ٢٨٥أ. قد يحدد المحاسب القانوني أن طريقة تجميع أو تفصيل الإدارة لمعلومات الاستدامة لأغراض العرض هي المنهج الأنسب للارتباط. ومع ذلك، فقد يحدد المحاسب القانوني أنه توجد طرق أخرى منطقية لفرز معلومات الاستدامة ضمن مجموعات لأغراض التخطيط للارتباط وتنفيذه.
- ٢٨٦أ. بالإضافة إلى العوامل المذكورة في الفقرة ٢٨٤أ، فإن التوقعات المبدئية بشأن مخاطر التحريف الجوهرية قد تكون أيضاً ذات صلة بقرار المحاسب القانوني بشأن فرز معلومات الاستدامة ضمن مجموعات. وعلى سبيل المثال، إذا كان قد تم اكتشاف تحريفات في المعلومات الخاصة بموضوعات معينة أو جوانب منها في ارتباطات التأكيد السابقة، فقد يحدد المحاسب القانوني أن المعلومات الخاصة بتلك الموضوعات أو الجوانب يلزم النظر فيها على حدة.
- ٢٨٧أ. ينطوي قرار المحاسب القانوني بشأن فرز إفصاحات المنشأة ضمن مجموعات لأغراض التخطيط للارتباط وتنفيذه، وطريقة القيام بذلك، على ممارسة الحكم المهني. ونظراً لتنوع طبيعة معلومات الاستدامة، فإن بعض الموضوعات وجوانب الموضوعات يمكن فرزها مع بعضها أكثر من غيرها. وإضافة إلى ذلك، يلزم توخي الحذر عند فرز الإفصاحات ضمن مجموعات حتى يمكن التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية والاستجابة لها بشكل مناسب.

من أمثلة الطرق الممكنة لقيام المحاسب القانوني بفرز الإفصاحات ضمن مجموعات:

- بحسب الموضوعات: جميع الإفصاحات بشأن المناخ؛ جميع الإفصاحات بشأن الممارسات العمالية.
- بحسب جوانب الموضوعات: جميع الإفصاحات بشأن المخاطر والفرص (بغض النظر عن الموضوع)؛ جميع الإفصاحات بشأن المستهدفات.
- بحسب الموضوع وجوانب الموضوع: جميع الإفصاحات بشأن مستهدفات المناخ؛ جميع الإفصاحات بشأن تحليل سيناريوهات المناخ.
- بحسب الخصائص: جميع الإفصاحات النوعية؛ جميع الإفصاحات المستشرفة للمستقبل؛ جميع الإفصاحات التاريخية.

- بحسب خصائص جوانب الموضوع: جميع الإفصاحات بشأن المستهدفات الاجتهادية؛ جميع الإفصاحات بشأن المستهدفات التاريخية.

الاستراتيجية العامة للارتباط وخطة الارتباط في ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات

معلومات الاستدامة التي سيتم تنفيذ أعمال التأكيد عليها (راجع: الفقرة ٩٦(أ))

٢٨٨أ. فيما يخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمجموعات، يُعد تحديد المعلومات التي سيتم تنفيذ أعمال التأكيد عليها مسألة حكم مهني بناءً على مصدر المعلومات (أي المنشآت أو وحدات العمل التي تتعلق بها المعلومات). ومن بين الأمور التي قد تؤثر في تحديد المحاسب القانوني لهذه المعلومات، على سبيل المثال:

- طبيعة معلومات الاستدامة ومدى تفصيلها. قد تكون الأمور الموضحة في الفقرة ٢٨٤أ مفيدة في هذا الشأن.
- ما إذا كانت توجد مواقع خاصة قد يلزم تنفيذ الإجراءات فيها للحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لمعلومات الاستدامة المهمة للمستخدمين المستهدفين (على سبيل المثال، إذا كانت المعلومات بشأن الصحة والسلامة المهنية ذات أهمية خاصة للمستخدمين وتلك المعلومات تقتصر على منشأة أو وحدة عمل واحدة أو اثنتين).
- طبيعة ومدى التحريفات أو أوجه القصور في الرقابة التي تم التعرف عليها في المنشآت أثناء ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة السابقة.

الموارد اللازمة لتنفيذ الارتباط (راجع: الفقرة ٩٦(ب))

٢٨٩أ. تشمل الأمور التي قد تؤثر على تحديد المحاسب القانوني للموارد اللازمة لتنفيذ ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لمجموعة، بما في ذلك المحاسبين القانونيين للمكونات، على سبيل المثال:

- ما إذا كان من المتوقع توفر ما يكفي من الأدلة المناسبة من السجلات التي تحتفظ بها إدارة المجموعة، مع مراعاة:
 - فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها.
 - نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، بما في ذلك نظام المعلومات، ودرجة مركزيته. وعلى سبيل المثال، قد تزيد الحاجة إلى إشراك مراجعي المكونات عند عدم مركزية نظام الرقابة الداخلية.
- ما إذا كان المحاسب القانوني على علم بعمل تم تنفيذه، أو سيتم تنفيذه، بشأن معلومات الاستدامة التي تم تجميعها من المنشآت الأخرى التي تقع ضمن سيطرة المنشأة.
- الانتشار الجغرافي للمنشآت أو وحدات العمل التي تم تجميع المعلومات منها.
- آلية الإدارة للحصول على المعلومات من سلسلة القيمة. وفي بعض الظروف، قد تسمح الضوابط للإدارة بتقدير المعلومات التي سيتم التقرير عنها عن طريق استخدام البيانات التي تتعلق بمتوسط أداء القطاع وغيرها من البدائل في حال عجز الإدارة عن الحصول على المعلومات بعد بذل الجهود المعقولة للقيام بذلك.
- ترتيبات الوصول إلى المعلومات، أو أي قيود على ذلك الوصول. وعلى سبيل المثال، قد يكون من الضروري استخدام عمل المحاسبين القانونيين للمكونات في حال تقييد وصول المحاسب القانوني للمعلومات في منشأة في دولة معينة.
- المعرفة والخبرة المتوفرة لدى فريق الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يحظى المحاسبون القانونيون للمكونات بخبرة أكبر من المحاسب القانوني ومعرفة أكثر عمقاً منه في الأنظمة أو اللوائح المحلية وممارسات العمل واللغة والثقافة.
- التجارب السابقة في استخدام عمل المحاسبين القانونيين للمكونات.

٢٩٠أ. عند تحديد طبيعة ومدى الأدلة التي سيتم الحصول عليها فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة من مكونات المجموعة أو مكونات سلسلة القيمة، قد ينظر المحاسب القانوني في الإجراءات الآتية:

- الفحص المادي للسجلات والوثائق التي تحتفظ بها المجموعة: يتحدد مدى إمكانية الاعتماد على هذه الأدلة بحسب طبيعة ومدى السجلات والوثائق الداعمة التي تحتفظ بها المنشأة. وفي بعض الحالات، قد لا تحتفظ المجموعة بسجلات أو وثائق تفصيلية مستقلة بشأن مسائل الاستدامة الخاصة التي تتعلق بمكونات المجموعة، وفي معظم الحالات، لن تقوم المجموعة بذلك فيما يخص مكونات سلسلة القيمة.
- الفحص المادي للسجلات والوثائق في المكون: قد يكون وصول المحاسب القانوني لسجلات المكونات منصوباً عليه ضمن الترتيبات التعاقدية أو غيرها المبرمة بين المجموعة والمكون. وتزيد احتمالية ذلك في حالة مكونات المجموعة.
- اختبار آلية الإدارة للحصول على المعلومات من مكونات سلسلة القيمة: نظراً للقيود التي قد ينطوي عليها الحصول على المعلومات من سلسلة القيمة، فقد تقتصر إجراءات المحاسب القانوني في بعض الحالات على تقويم ما إذا كانت الإدارة قد التزمت بمتطلبات الضوابط، واختبار مدى معقولية تلك المعلومات. وقد يسعى المحاسب القانوني أيضاً للحصول على الأدلة من عمل محاسب قانوني آخر إذا كان هناك عمل قد تم تنفيذه على تلك المعلومات. وبغض النظر عن أي قيود قد ينطوي عليها الحصول على المعلومات من سلسلة القيمة، فإن المحاسب القانوني يتعين عليه الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. انظر أيضاً الفقرتين ٢٥٢أ-٢٥٣أ.
- الحصول على مصادقات من المكون بشأن معلومات الاستدامة:
 - في حال احتفاظ المجموعة بسجلات مستقلة لمعلومات الاستدامة، فإن المصادقة التي يتم الحصول عليها من المكون لتأييد المعلومات في سجلات المنشأة قد تشكل دليلاً يمكن الاعتماد عليه.
 - في حال عدم احتفاظ المجموعة بسجلات مستقلة، فإن المعلومات التي يتم الحصول عليها في المصادقات من المكون تكون مجرد بيان لما تعكسه السجلات التي يحتفظ بها المكون. ولهذا، فإن تلك المصادقات لا تشكل بمفردها أدلة كافية ومناسبة. وفي هذه الظروف، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كان من الممكن تحديد مصدر بديل للأدلة المستقلة.
- تنفيذ إجراءات تحليلية للسجلات التي تحتفظ بها المجموعة أو المعلومات التي تم الحصول عليها من المكون: من المرجح أن تتباين فاعلية الإجراءات التحليلية بحسب الإفصاح أو الإقرار، وستتأثر تلك الفاعلية بمدى المعلومات المتاحة ودرجة تفصيلها.

ما إذا كان سيحصل على أدلة من عمل نفذه محاسبون قانونيون آخرون (راجع: الفقرة ٩٦ ج))

أ٢٩١. إذا كان المحاسب القانوني يخطط لأن يستخدم ضمن الأدلة تقرير من واحد إلى متعددين صادر عن محاسب قانوني آخر، فإن الفقرة ٥١ تتطلب من المحاسب القانوني تقويم ما إذا كان وصف الإجراءات التي تم تنفيذها ونتائجها مناسباً لأغراض المحاسب القانوني. ومع ذلك، فإن استخدام مثل ذلك التقرير لا يغير من مسؤولية المحاسب القانوني عن الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتوفير أساس معقول لدعم استنتاجه التأكيدي بشأن معلومات الاستدامة الخاصة بالمجموعة.

الأهمية النسبية (راجع: الفقرات ٩٨-١٠٠)

أ٢٩٢. يعد نظر أو تحديد المحاسب القانوني للأهمية النسبية، حسب الاقتضاء، ذا صلة عند تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر، وتحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية، وتقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهرية.

أ٢٩٣. يستلزم النظر في الأهمية النسبية للإفصاحات النوعية من المحاسب القانوني التفكير ملياً في العوامل التي قد تؤدي إلى احتمال حدوث تحريفات جوهرية (انظر الفقرة ٣٠٠).

أ٢٩٤. عند النظر في الأهمية النسبية أو تحديدها، ينظر المحاسب القانوني في الإفصاحات التي قد تكون ذات أهمية للمستخدمين المستهدفين. ويتم تصميم وتنفيذ إجراءات المحاسب القانوني الخاصة بتقييم المخاطر للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإفصاحات (للتأكيد المحدود) أو على مستوى القرارات للإفصاحات (للتأكيد المعقول). ولذلك، فإن الأحكام التي تتعلق بالأهمية النسبية وطبيعة التحريفات المحتملة واحتمالية حدوثها تُعد ذات صلة بمنهج المحاسب القانوني، بما في ذلك طريقة فرز معلومات الاستدامة ضمن مجموعات لأجل التخطيط للارتباط وتنفيذه، كما هو موضح في الفقرات أ٢٨٤-٢٨٧.

٢٩٥أ. يتم اتخاذ الأحكام المهنية التي تتعلق بالأهمية النسبية في ضوء الظروف المحيطة، ولكنها لا تتأثر بمستوى التأكيد. وبعبارة أخرى، لأجل نفس المستخدمين المستهدفين ونفس الغرض، تكون الأهمية النسبية في ارتباط التأكيد المعقول هي نفسها في ارتباط التأكيد المحدود لأن الأهمية النسبية تستند إلى المعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون.

٢٩٦أ. قد تشمل ضوابط الأطر على نقاش لمفهوم الأهمية النسبية مما يوفر إطاراً مرجعياً عند نظر المحاسب القانوني في الأهمية النسبية أو تحديدها. وفي حال عدم تعرض ضوابط الأطر للأهمية النسبية، فقد تُطبّق المبادئ الآتية:

(أ) تستند الأحكام الخاصة بالأمور التي تُعد جوهرية للمستخدمين المستهدفين لمعلومات الاستدامة إلى النظر في المعلومات المشتركة التي يحتاج إليها هؤلاء المستخدمون المستهدفون كمجموعة.

(ب) تُعد التحريفات، بما في ذلك حالات إغفال الذكر، جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون المستهدفون على أساس معلومات الاستدامة.

٢٩٧أ. تُعد الأهمية النسبية مسألة حكم مهني، وهي تتأثر بتصور المحاسب القانوني للمعلومات المشتركة التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون كمجموعة. وفي هذا السياق، يكون من المعقول للمحاسب القانوني افتراض أن المستخدمين المستهدفين:

(أ) يحظون بمعرفة معقولة لمسائل الاستدامة، ولديهم الرغبة في دراسة معلومات الاستدامة مع بذل قدر معقول من العناية؛

(ب) يفهمون أن معلومات الاستدامة مُعدّة ومؤكدة وفق مستويات مناسبة من الأهمية النسبية، ولديهم فهم لأي مفاهيم تتعلق بالأهمية النسبية واردة في الضوابط المنطبقة؛

(ج) يفهمون أي حالات عدم تأكد ملازمة لقياس أو تقويم مسائل الاستدامة؛

(د) يتخذون قرارات معقولة على أساس معلومات الاستدامة.

وما لم يكن هدف الارتباط هو توفير معلومات معينة يحتاج إليها مستخدمون محدّدون، فإنه لا يتم النظر عادةً في الأثر المحتمل للتحريفات على مجموعة محدّدة من المستخدمين ممن قد تتباين المعلومات التي يحتاجون إليها بشكل كبير.

مثال:

تزاوّل المنشأة عملها على مستوى العالم في صناعات متنوعة، من بينها الرعاية الصحية والسلع الاستهلاكية. وعهدت المنشأة إلى مكتب استشارات خارجي بمهمة جمع البيانات بشأن وجهات نظر أصحاب المصلحة حول استراتيجية الاستدامة الخاصة بالمنشأة. واتبعت المنشأة منهجاً للقيام أولاً بتحديد مجموعات أصحاب المصلحة المعنيين، وقد شمل ذلك "العملاء والموردين والمنشآت غير الهادفة للربح والقطاع الخاص والأكاديميين والاستشاريين والحكومة والإعلام وقطاع المال والاتحادات التجارية ومراكز الأبحاث". وحصلت المنشأة بعد ذلك على ملاحظات مباشرة بشأن كيفية تأثير استراتيجيتها للاستدامة على الأفراد والمجتمعات المحلية الأوسع نطاقاً والبيئة. وبعد جمع هذه البيانات، قامت المنشأة بتحليلها لتحديد القضايا ذات الأهمية لمن تم استطلاع آرائهم في تلك المجالات.

٢٩٨أ. تتعلق الأهمية النسبية بمعلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد. ولذلك، فعندما يغطي الارتباط بعض معلومات الاستدامة، وليس جميعها، يُنظر إلى الأهمية النسبية فيما يتعلق فقط بمعلومات الاستدامة التي تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد.

٢٩٩أ. لا تنطوي الإفصاحات جميعها على نفس الاعتبارات الخاصة بالأهمية النسبية. وفي العادة، يتم النظر في الأهمية النسبية أو يتم تحديدها لإفصاحات مختلفة. وفيما يخص الإفصاحات المختلفة، قد يكون لنفس المستخدمين المستهدفين احتياجات مختلفة من المعلومات، أو درجات تسامح مختلفة مع التحريفات، أو قد يتم التعبير عن الإفصاحات باستخدام وحدات قياس مختلفة. وقد يساعد النظر في العوامل النوعية المحاسب القانوني في تحديد الإفصاحات التي قد تكون لها أهمية أكبر لدى المستخدمين المستهدفين. وعلى سبيل المثال، قد يولي المستخدمون المستهدفون أهمية أكبر للمعلومات التي تتعلق بسلامة الغذاء أو الدواء بالمقارنة مع المعلومات التي تتعلق بإعادة تدوير النفايات غير الضارة لأن تبعات ضعف معايير السلامة في إنتاج الغذاء أو الدواء من المرجح أن تكون أكثر خطورة على صحة الإنسان بالمقارنة مع تبعات عدم تدوير النفايات غير الضارة. ولذلك، فإن درجة تسامحهم مع التحريف في المعلومات التي تتعلق بسلامة الغذاء أو الدواء قد تكون أقل من تسامحهم مع التحريف في المعلومات التي تتعلق بإعادة تدوير النفايات غير الضارة.

٣٠٠ أ. من أمثلة العوامل التي قد تكون ذات صلة بنظر المحاسب القانوني في الأهمية النسبية للإفصاحات النوعية:

- عدد الأشخاص أو المنشآت المتأثرين بمسألة الاستدامة، وشدة ذلك التأثير. وعلى سبيل المثال، قد يؤثر انسكاب النفايات الضارة على عدد محدود من الأفراد، ولكن تأثير ذلك الانسكاب قد يؤدي إلى عواقب سلبية خطيرة على البيئة.
- التفاعل بين الموضوعات وجوانب الموضوعات المتعددة، والوزن النسبي لأهميتها.
- شكل عرض معلومات الاستدامة عندما تسمح الضوابط المنطقية بأشكال عرض متنوعة.
- طبيعة التحريفات المحتملة والحالات التي سيعتبر فيها التحريف جوهرياً، ومثال ذلك، طبيعة الانحرافات الملحوظة عن إحدى أدوات الرقابة عندما تفيد معلومات الاستدامة بوجود آلية ما أو بفاعلية الرقابة.
- ما إذا كان ثمة تحريف محتمل قد يؤثر على الالتزام بالأنظمة أو اللوائح، بما في ذلك ما إذا كانت توجد دوافع أو ضغوط على الإدارة لتحقيق مستهدف أو نتيجة متوقعة. وعلى سبيل المثال، قد يعتبر المحاسب القانوني أن التحريف المحتمل سيكون جوهرياً إذا أثر على القيمة الحدية التي ستكون المنشأة مطالبة عندها بدفع ضريبة الكربون.
- ما إذا كان ثمة تحريف محتمل سيكون مهماً استناداً إلى فهم المحاسب القانوني للاتصالات السابقة المعروفة مع المستخدمين المستهدفين بشأن الأمور ذات الصلة باحتياجاتهم من المعلومات، ومثال ذلك فيما يتصل بالنتيجة المتوقعة للأهداف أو المستهدفات، مدى تأثير التحريف المحتمل على تحقيق المنشأة للهدف أو المستهدف.
- عندما تتعلق مسألة الاستدامة ببرنامج حكومي أو منشأة قطاع عام، ما إذا كان جانب معين من البرنامج أو المنشأة يحظى بأهمية فيما يتعلق بطبيعة ووضوح وحساسية البرنامج أو المنشأة.
- إذا كانت الضوابط المنطقية تشتمل على مفهوم نفي الجهالة بشأن الآثار، طبيعة ومدى تلك الآثار. وعلى سبيل المثال، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت إفصاحات المنشأة قد حرفت أو أغفلت ذكر التصرفات التي تم اتخاذها لمنع أو تخفيف الآثار السلبية أو تفاضت عن آثار سلبية أخرى، أو فيما إذا كانت تصرفات المنشأة لمنع أو تخفيف الآثار السلبية لم تكن فعالة.
- فيما يخص الإفصاحات السردية، ما إذا كان مستوى تفصيل الوصف أو الطابع العام للكلمات المستخدمة لوصف الأمر قد يعطي صورة مضللة لمستخدمي معلومات الاستدامة.
- كيفية تأثير عرض المعلومات على إدراك المستخدمين للمعلومات. وعلى سبيل المثال، عندما تعرض الإدارة الإفصاحات في شكل رسوم بيانية أو مخططات أو صور، فقد تتضمن اعتبارات الأهمية النسبية ما إذا كان استخدام مقاييس مختلفة للمحورين (س) و(ص) في الرسم البياني قد يكون مضللاً.

اعتبارات الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية (راجع: الفقرة ٩٨(ب))

٣٠١ أ. تتعلق العوامل الكمية بحجم التحريفات بالنسبة إلى الإفصاحات، إن وجدت، التي تكون:

- (أ) معياراً عنها رقمياً؛ أو
- (ب) ذات علاقة بأية صورة أخرى بقيم رقمية (على سبيل المثال، قد يكون عدد الانحرافات الملحوظة عن إحدى أدوات الرقابة عاملاً كمياً ذا صلة عندما تفيد معلومات الاستدامة بفاعلية أداة الرقابة).

٣٠٢ أ. قد تكون العوامل النوعية ذات صلة أيضاً عند تحديد الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية. وتقدم الفقرة ٣٠٠ أ أمثلة للعوامل النوعية.

٣٠٣ أ. فيما يخص الإفصاحات الكمية (على سبيل المثال، مؤشرات الأداء الرئيسية المعبر عنها بأرقام)، قد يتم تحديد الأهمية النسبية عن طريق تطبيق نسبة مئوية على المقياس المقرر عنه، أو على أساس مرجعي تم اختياره فيما يتعلق بالإفصاح.

قد تشمل أمثلة القيم الحدية x% من الاستثمار في المشروعات المجتمعية (بالساعات أو المبالغ النقدية) أو y% من الطاقة المستهلكة (بالكيلو واط) أو z% من الأراضي المستصلحة (بالهكتار).

أ٣٠٤. تشمل العوامل التي قد تؤثر في تحديد الأساس المرجعي المناسب والنسبة المئوية المناسبة ما يلي:

- (أ) عناصر الإفصاح. على سبيل المثال، إذا كان هناك عنصر من المرجح أن يكون هو محور تركيز المستخدمين المستهدفين، فإن ذلك العنصر قد يكون هو الأساس المرجعي المناسب.
- (ب) التقلبات النسبية في الأساس المرجعي. على سبيل المثال، في حال تباين الأساس المرجعي بشكل كبير من فترة لأخرى، فقد يكون من المناسب ربط تعيين الأهمية النسبية بالنهاية السفلية لمدى التذبذب حتى وإن كانت الفترة الحالية أعلى.
- (ج) متطلبات الضوابط المنطبقة. إذا حددت الضوابط المنطبقة قيمة حدية مئوية للأهمية النسبية، فإن ذلك قد يوفر إطاراً مرجعياً للمحاسب القانوني عند تحديد الأهمية النسبية للإفصاح.

أ٣٠٥. قد تتطلب الضوابط المنطبقة إفصاحات عن المعلومات المالية التاريخية للتكلفة. وعلى سبيل المثال، قد تشمل الموضوعات التي يتم التقرير عنها على الاستثمارات المجتمعية أو نفقات التدريب أو الضرائب بحسب الدولة. وقد تكون هذه الموضوعات مقررراً عنها أيضاً في القوائم المالية للمنشأة. وقد يُعهد إلى المحاسب القانوني، أو محاسب قانوني آخر، بمهام مراجعة تلك القوائم المالية (انظر أيضاً الفقرة ١٤١). ولا يلزم أن تكون الأهمية النسبية المستخدمة لهذه الجوانب من الإفصاحات هي نفس الأهمية النسبية المستخدمة في مراجعة القوائم المالية للمنشأة.

عندما تكون المنشأة مطالبة بتطبيق كل من الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر (راجع: الفقرة ٩٩)

أ٣٠٦. إذا تطلب إطار التقرير أو الضوابط التي وضعها المنشأة تطبيق أهمية نسبية مزدوجة، كما هو موضح في الفقرة ٣٣٧، فإن الفقرة ٩٩ تتطلب من المحاسب القانوني مراعاة منظور كل من الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر عند النظر في الأهمية النسبية أو تحديدها لأغراض تخطيط وتنفيذ الإجراءات وتحديد ما إذا كانت التحريفات التي تم اكتشافها تُعد جوهرية، ولذلك:

- (أ) فيما يخص الإفصاحات الكمية، سيُستخدم عادةً مستوى الأهمية النسبية الأقل من بين الأهمية النسبية المالية أو الأهمية النسبية للأثر؛
- (ب) فيما يخص الإفصاحات النوعية، وعند تطبيق العوامل المذكورة في الفقرة ٣٠٠ واعتبارات التحريف الأخرى المذكورة في الفقرات ٤٩١١-٤٩٣١، سيُستخدم عادةً مستوى التفصيل الأعلى اللازم في الأهمية النسبية من بين الأهمية النسبية المالية أو الأهمية النسبية للأثر.

الأهمية النسبية للتنفيذ (راجع: الفقرة ١٠٠)

أ٣٠٧. قد يتم استخدام الأهمية النسبية للتنفيذ خلال مراحل ارتباط التأكيد المختلفة. وعلى سبيل المثال، قد تفيد الأهمية النسبية للتنفيذ في المساعدة على التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإفصاحات (في ارتباط التأكيد المحدود)، أو المساعدة على التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات (في ارتباط التأكيد المعقول) وعلى تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية.

أ٣٠٨. فيما يخص الإفصاحات الكمية، فإن التخطيط للارتباط فقط لغرض اكتشاف التحريفات التي تُعد جوهرية بصورتها الفردية يتجاهل خطر التجميع الذي يعني احتمال أن يتجاوز مجموع التحريفات غير المصححة وغير المكتشفة الأهمية النسبية. وينشأ خطر التجميع نظراً لأن معلومات الاستدامة قد تكون مفصلة، والمحاسب القانوني قد يصمم وينفذ إجراءات التأكيد بشكل منفصل على تلك المعلومات المفصلة. ولذلك، فإنه قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني القيام بما يلي عند التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات:

- (أ) تحديد أهمية نسبية للتنفيذ فيما يخص الإفصاحات الكمية لتقليل خطر التجميع إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة؛
- (ب) النظر في أنواع الأخطاء أو حالات إغفال الذكر التي من المحتمل أن تشكل تحريفاً جوهرياً عند اقترانها بالتحريفات الأخرى.

٣٠٩. إن تحديد الأهمية النسبية للتنفيذ ليس عملية حسابية آلية بسيطة، بل وينطوي ذلك على ممارسة الحكم المهني. ويتأثر ذلك بفهم المحاسب القانوني للمنشأة، وهو ما يتم تحديثه أثناء تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر. ومن العوامل التي قد يأخذها المحاسب القانوني في الحسبان عند تعيين الأهمية النسبية للتنفيذ:

- مدى تفصيل الإفصاحات. وعلى سبيل المثال، في الارتباطات الخاصة بالمجموعات، كلما زاد مدى التفصيل عبر المكونات، قلت الأهمية النسبية للتنفيذ التي ستكون مناسبة في الظروف الاعتيادية لمواجهة خطر التجميع. وقد يؤثر الوزن النسبي للمكون بالمقارنة مع المنشأة المعدة للتقرير على مدى التفصيل (على سبيل المثال، في حال وجود مكون واحد يمثل جزءاً كبيراً من المنشأة المعدة للتقرير، فمن المرجح أن يقل مدى التفصيل عبر المكونات).

- التوقعات بشأن طبيعة التحريفات ومعدل تكرارها وحجمها في الإفصاحات المفصلة، بما فيها تلك التي تم اكتشافها في الارتباطات السابقة.

٣١٠. في بعض الحالات، قد ينفذ المحاسب القانوني إجراءات تقييم المخاطر أو الإجراءات الإضافية على إفصاح كمي باعتباره مجتمع عينة واحد (أي إنه غير مفصل). وفي تلك الحالات، تكون الأهمية النسبية للتنفيذ التي يتم استخدامها لأغراض تنفيذ الإجراءات هي نفس الأهمية النسبية.

٣١١. لا تواجه الأهمية النسبية للتنفيذ التحريفات التي ستكون جوهرية فقط بسبب العوامل النوعية التي تؤثر على أهميتها. ومع ذلك، فإن تصميم الإجراءات لزيادة احتمالية اكتشاف التحريفات التي تكون جوهرية فقط بسبب العوامل النوعية، إلى الحد الممكن للقيام بذلك، قد يساعد أيضاً المحاسب القانوني في مواجهة خطر التجميع.

إعادة النظر في الأهمية النسبية خلال التقدم في الارتباط (راجع: الفقرة ١٠١)

٣١٢. قد يتم إعادة النظر في الأهمية النسبية نتيجة حدوث تغير في الظروف أثناء ارتباط التأكيد (على سبيل المثال، استبعاد جزء كبير من أعمال المنشأة) أو ظهور معلومات جديدة أو حدوث تغير في فهم المحاسب القانوني للمنشأة وعملياتها نتيجة لتنفيذ الإجراءات. وعلى سبيل المثال، قد يتضح أثناء الارتباط أن نسبة فئات المنتجات المهمة التي يتم تقييم أثارها على صحة وسلامة العملاء لغرض تحسينها من المرجح أن تختلف بشكل كبير عما كان متوقعاً أثناء التخطيط. وإذا استنتج المحاسب القانوني أثناء الارتباط أنه من المناسب تحديد أهمية نسبية مختلفة، فقد يكون من الضروري أيضاً إعادة النظر في الأهمية النسبية للتنفيذ أو طبيعة الإجراءات الإضافية وتوقيتها ومداه.

إجراءات تقييم المخاطر

تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر (راجع: الفقرات ١٠٣-١٠٥)

٣١٣. تُعد إجراءات تقييم المخاطر جزءاً من عملية تكرارية ومتجددة. وقد يتم وضع توقعات مبدئية بشأن مخاطر التحريف الجوهرية، ثم يتم تحسين هذه التوقعات أثناء تقدم المحاسب القانوني في الارتباط، أو إذا تم الحصول على معلومات جديدة. ولا توفر إجراءات تقييم المخاطر في حد ذاتها ما يكفي من الأدلة المناسبة التي تشكل أساساً للاستنتاج التأكدي.

٣١٤. ستختلف طبيعة إجراءات تقييم المخاطر ومداه بناءً على ما إذا كان الارتباط ارتباطاً تأكيداً محدوداً أو تأكيداً معقولاً، وبناءً على طبيعة المنشأة وظروفها (على سبيل المثال، مدى الطابع الرسمي في سياسات أو إجراءات المنشأة وآليات عملها ونظمها) وطبيعة مسائل الاستدامة ومدى تعقيدها وخصائص الأحداث أو الظروف التي قد تنشأ عنها تحريفات جوهرية. ويستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد طبيعة ومدى إجراءات تقييم المخاطر التي سيتم تنفيذها للوفاء بمتطلبات هذا المعيار بما يناسب مستوى التأكيد الذي سيتم الوصول إليه. ويكون الفهم المطلوب من المحاسب القانوني أقل عمقاً مما تتمتع به الإدارة فيما يتعلق بإدارة المنشأة، ويكون أقل فيما يخص ارتباط التأكيد المحدود بالمقارنة مع ارتباط التأكيد المعقول.

٣١٥. قد تشمل إجراءات تقييم المخاطر التي ينفذها المحاسب القانوني على ما يلي:

(أ) الاستفسار من الإدارة والأفراد المعنيين في وظيفة المراجعة الداخلية (في حال وجودها) ومن غيرهم ممن هم داخل المنشأة الذين، بحسب حكم المحاسب القانوني، قد تكون لديهم معلومات من المرجح أن تساعد في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية، بسبب الغش أو الخطأ، وتقييمها؛

(ب) الإجراءات التحليلية؛

(ج) الملاحظة والفحص المادي.

٣١٦. قد توفر المعلومات التي يحصل عليها المحاسب القانوني من خلال الاستفسارات أدلة مهمة (على سبيل المثال، لدعم الفهم المطلوب حول المنشأة وبيئتها ومكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة)؛ ومع ذلك، فإن الاستفسارات وحدها لا تكفي عادةً في ارتباط التأكيد المعقول للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها على مستوى الإقرارات.

٣١٧. قد يستلزم تصميم وتنفيذ إجراءات تقييم المخاطر الحصول على أدلة من مصادر متعددة من بينها:

(أ) التفاعلات مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم من كبار موظفي المنشأة، الذين قد يكون من بينهم موظفي المنشأة الذين يعملون في وظائف ذات صلة بمعلومات الاستدامة (مثل الموارد البشرية) أو المراجعين الداخليين.

(ب) أطراف خارجية معينة مثل السلطات التنظيمية، سواء تم الحصول على الأدلة بشكل مباشر أو غير مباشر.

(ج) المعلومات المتاحة للعموم عن المنشأة وصناعتها، مثل البيانات الصحفية الصادرة عن المنشأة أو المواد المتاحة للتحليل أو المواد الخاصة باجتماعات مجموعة المستثمرين أو تقارير المحللين أو المعلومات المتعلقة بمسائل الاستدامة.

٣١٨. قد ينفذ المحاسب القانوني إجراءات إضافية بالتزامن مع إجراءات تقييم المخاطر عندما يكون من الكفاءة القيام بذلك.

مثال:

- الأدلة التي يتم الحصول عليها التي تدعم التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها قد تدعم أيضاً تقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

النظر في المعلومات من إجراءات قبول الارتباط والاستمرار فيه (راجع: الفقرة ١٠٤)

٣١٩. تتطلب الفقرة ٧٥ من المحاسب القانوني الحصول على معرفة مبدئية بظروف الارتباط لتوفير أساس مناسب لتحديد ما إذا كانت الشروط المسبقة للارتباط متحققة. ولا تكفي هذه المعرفة المبدئية عادةً للوفاء بمتطلبات الفقرتين ١٠٣ و ١٠٣م، ولكنها قد توفر أدلة مهمة لدعم الفهم المطلوب. وقد يستكمل المحاسب القانوني فهم الضوابط المنطبقة الذي تم التوصل إليه أثناء قبول الارتباط عندما ينفذ إجراءات تقييم المخاطر بمعلومات، على سبيل المثال، من:

- الارتباطات الأخرى، عند وجودها، التي نفذها الشريك المسؤول عن الارتباط للمنشأة، مثل مراجعة القوائم المالية أو التحقق من أمور محددة (على سبيل المثال، التحقق من استهلاك المياه في عملية مهمة داخل المنشأة).
- التجارب السابقة مع المنشأة، إذا ظلت تلك المعلومات ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها كأدلة للارتباط الحالي.

مناقشة فريق الارتباط (راجع: الفقرة ١٠٥)

٣٢٠. قد تحقق المناقشات بين الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق الارتباط وأي خبراء خارجيين رئيسيين يستعين بهم المحاسب القانوني ما يلي:

- توفير الفرصة لأعضاء فريق الارتباط الأكثر خبرة، بما في ذلك الشريك المسؤول عن الارتباط، لعرض وجهة نظرهم بناءً على معرفتهم بالمنشأة. ويسهم تبادل المعلومات في تعزيز الفهم لدى جميع أعضاء فريق الارتباط.
- السماح لأعضاء فريق الارتباط بتبادل المعلومات حول الكيفية والمواضع التي قد تكون معلومات الاستدامة معرضة فيها للتحريف الجوهرى بسبب الغش أو الخطأ.
- مساعدة فريق الارتباط في التخطيط للارتباط وتنفيذه.

٣٢١. عندما يتولى تنفيذ الارتباط فرداً واحداً، مثل محاسب قانوني فرد، فإن النظر في الأمور المشار إليها في الفقرة ١٠٥ يمكن أن يساعد المحاسب القانوني مع ذلك في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها.

٣٢٢أ. قد تشمل خصائص الأحداث أو الظروف التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في الإفصاحات التعقيد أو الاجتهاد أو التغير أو عدم التأكد أو قابلية التعرض للتحريف بسبب تحيز الإدارة أو الغش، مما يترتب عليه قابلية تعرض الإفصاحات للتحريف الجوهري، سواءً بسبب الغش أو الخطأ.

٣٢٣أ. قد تتعلق التحريفات الجوهريّة في معلومات الاستدامة بسبب الغش أو تحيز الإدارة بأمور مثل ما يلي:

- تحريف معلومات الاستدامة (بما في ذلك إغفال ذكر المعلومات) لتجنب العقوبات أو الغرامات، أو الأهداف الداخلية أو الخارجية التي قد تكون جريئة أو مفرطة في التفاؤل، أو التصريحات أو الادعاءات العامة غير الدقيقة أو المضللة عن عمد بشأن المنتجات أو الشركات.
- إغفال ذكر مسائل الاستدامة عند التعرف على مسائل من الواجب تضمينها في معلومات الاستدامة ولكنها قد تكون سلبية أو قد يكون من الصعب الحصول على معلومات بشأنها، بالرغم من أن تلك المسائل جوهرية للمستخدمين المستهدفين.
- تحريف معلومات الاستدامة لتمكين المنشأة من أن يُنظر إليها بشكل إيجابي فيما يتعلق بالمساعي المستقبلية، أو ليكون ذلك عاملاً في حصولها على التمويل أو في الترتيبات أو المفاوضات مع الموردين أو العملاء.
- تحريف معلومات الاستدامة لتقليل التزامات ضرائب الكربون أو لتضخيم النقاط الكربونية المتحققة.
- التقرير عن معلومات الاستدامة التي تتعلق بحوافز الأداء بطريقة متحيزة عن عمد لأجل التأثير على نتيجة المكافآت أو الأجور المرتبطة بمستوى الأداء.
- الضغوط المرتبطة بالحصول على اعتمادات أو اعترافات معينة (مثل ختم أو تصنيف "أخضر") أو الوفاء بشروط تعاقدية معينة.
- البدائية في نظم الرقابة الداخلية المطبقة على إعداد تقارير الاستدامة.

٣٢٤أ. قد تختلف خصائص الأحداث أو الظروف التي قد تنشأ عنها مخاطر التحريف الجوهري باختلاف الإفصاحات. وعلى سبيل المثال:

- قد تختلف مخاطر التحريف الجوهري في المعلومات التي تتعلق بنفايات المنشأة المولدة أثناء الأنشطة الخاصة بالمنشأة ذاتها عن مخاطر التحريف الجوهري في المعلومات التي تتعلق بالنفايات المولدة في بداية أو نهاية سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة.
- قد تختلف مخاطر التحريف الجوهري في المعلومات الكمية التاريخية عن مخاطر التحريف الجوهري في المعلومات النوعية المستشفة للمستقبل.

٣٢٥أ. قد تكون هناك تعقيدات في قياس أو تقويم مسائل الاستدامة أو قد تكون مسائل الاستدامة خاضعة لحالات عدم تأكد. وعلى سبيل المثال، قد تكون هناك تعقيدات في قياس وتقويم المخاطر المحتملة المتعلقة بالمناخ واحتمالية حدوثها وأثارها المتوقعة على المدى القصير والمتوسط والطويل على المنشأة وسلسلة إمدادها، وقد تكون خاضعة لدرجة عالية من عدم التأكد. ونتيجةً لحالات عدم التأكد الملزمة، فإنه قد يرتفع خطر التحريف الجوهري في الإفصاحات، أو قد يصعب التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها في معلومات الاستدامة.

تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة (راجع: الفقرة ١٠٧)

٣٢٦أ. يعتمد تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة أثناء الارتباط على المعرفة المبدئية التي تم الحصول عليها والنقاش مع الطرف أو الأطراف المعنية عند تقويم مدى مناسبة الضوابط قبل قبول الارتباط أو الاستمرار فيه، ويشتمل ذلك على تحديد ما إذا كانت الضوابط تستوفي خصائص الضوابط المناسبة المذكورة في الفقرة ٧٨ (انظر أيضاً الفقرة ١٩٩أ). وتختلف إجراءات تقييم المخاطر التي ينفذها المحاسب القانوني من حيث طبيعتها ومداهما عن الإجراءات التي قد تكون كافية لقبول الارتباط أو الاستمرار فيه.

٣٢٧أ. إذا كانت الضوابط المنطبقة تتألف من ضوابط لأطر يُفترض أنها مناسبة، كما هو موضح في الفقرة ١٩٧أ، فقد يكفي المحاسب القانوني تحديد أن المنشأة قد طبقت تلك الضوابط أثناء إعداد معلومات الاستدامة. وفي ظروف أخرى، قد ينظر المحاسب القانوني

فيما إذا كان تقويم الضوابط الذي تم في مرحلة القبول والاستمرار لا يزال مناسباً لأغراض إجراءات تقييم المخاطر. وإذا لم يعد تقويم المحاسب القانوني للضوابط مناسباً، فإن الفقرة ١٠٧ تتطلب إجراء تحديد أكثر تفصيلاً لمدى مناسبة الضوابط. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، إذا لم تتوفر الضوابط التي وضعتها المنشأة إلا بعد قبول الارتباط، أو إذا طبقت المنشأة في إعداد معلومات الاستدامة ضوابط تختلف عما كان المحاسب القانوني يتوقعه قبل قبول الارتباط أو الاستمرار فيه. وقد يُعزى هذا إلى مجموعة من العوامل، مثل:

- تحول الضوابط التي تم التعرف عليها في البداية لتصبح غير مناسبة لظروف المنشأة.
 - التغيرات في الممارسات الصناعية المماثلة.
 - توفر ضوابط جديدة أو محدثة.
 - تطبيق المنشأة لضوابط أكثر إيجازاً.
 - تعرّف المنشأة على قصور في مدى تخصص ضوابط الإطار، مما يستلزم تطوير ضوابط تضعها المنشأة.
- أ٣٢٨. يساعد تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة وتقويم مدى صلاحية تطبيقها المحاسب القانوني في معرفة مدى قابلية الإفصاحات للتحريف. وعلى سبيل المثال، قد يقوم المحاسب القانوني بما يلي:
- تحديد عناصر الضوابط المنطبقة التي قد تكون أكثر عرضة للخطأ عند تفسير المنشأة لها وتطبيقها أثناء إعداد معلومات الاستدامة.
 - تحديد المواطن التي تكون المنشأة قادرة فيها على ممارسة الاجتهاد عند تطبيق الضوابط المنطبقة، مما قد تنشأ عنه مخاطر للتحريف الجوهرية بسبب عدم مناسبة الاجتهادات في ظل ظروف المنشأة.
 - تحديد جوانب الضوابط المنطبقة التي قد تكون أكثر عرضة للتلاعب، على سبيل المثال، عندما يُسمح للمنشأة بإعداد المعلومات على أساس الالتزام أو التوضيح، شريطة أن يكون لديها أساس معقول للقيام بذلك.
 - تحديد أن آلية المنشأة لتعيين أو وضع الضوابط المنطبقة وتطبيقها غير كافية، مما قد تنشأ عنه مخاطر للتحريف الجوهرية فيما يتعلق بمدى مناسبة الضوابط المنطبقة أو صلاحيتها للتطبيق في ظل ظروف المنشأة.
- أ٣٢٩. قد لا تُعد ضوابط الأطر مناسبة في حد ذاتها (على سبيل المثال، قد تكون غير كاملة أو قد تخضع للتفسير عند تطبيقها). ولذلك، فقد يلزم المنشأة استكمال ضوابط الإطار حتى تكون الضوابط المنطبقة مناسبة. وقد تكون آلية وضع الضوابط المنطبقة وتطبيقها على مسائل الاستدامة مليئة بالتعقيدات، وقد تتطلب الاجتهاد، وقد تكون عرضة للتحيز. وقد يؤدي التحديد الذي تتطلبه الفقرة ١٠٧ إلى تعرف المحاسب القانوني على إفصاحات ترتفع فيها قابلية التعرض للتحريف أو قد يدفع ذلك المحاسب القانوني إلى إعادة تقويم مدى مناسبة الضوابط المنطبقة.
- أ٣٣٠. قد يشتمل تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة على فهم:
- حالات عدم التأكد والتعقيدات المحيطة بتعيين ضوابط الأطر، وأي ضوابط وضعتها المنشأة يتم استخدامها لاستكمال الإطار.
 - ضوابط آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.
 - ضوابط تعيين حدود التقرير، وما إذا كان ذلك يختلف لكل إفصاح.
 - عند الاقتضاء، كيفية قيام المنشأة بوضع الضوابط الخاصة بها، بما في ذلك الضوابط التي يتم استخدامها لاستكمال ضوابط الإطار.
 - أدوات الرقابة المطبقة على آلية المنشأة لتعيين أو وضع الضوابط المنطبقة وتطبيقها.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

- ما إذا كانت توجد أي نصوص تخفيفية. وقد يكون هذا التخفيف فيما يتعلق بواجبات الإفصاح على مدى فترة معينة (على سبيل المثال، ضرورة أن تقدم المنشأة المعلومات البيئية لأول ثلاث سنوات فقط من سنوات التقرير)، أو فيما يخص البيانات والمعلومات المطلوبة لإعداد معلومات الاستدامة (على سبيل المثال، لمواجهة المخاوف التي تتعلق بالتكاليف الأولية والقيود على الموارد أثناء الحصول على المعلومات المطلوبة في بداية ونهاية سلسلة القيمة).

٣٣١أ. قد يساعد أيضاً فهم آلية المنشأة لتعيين أو وضع الضوابط المنطبقة وتطبيقها، بما في ذلك آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، المحاسب القانوني في تحديد مدى مناسبة الضوابط المنطبقة، بما في ذلك ما إذا كانت الضوابط:

- تتناول الغرض من معلومات الاستدامة.
- شفافة.
- تستلزم العمل مع المستخدمين المستهدفين أو من ينوب عنهم لمعرفة المعلومات التي يحتاجون إليها لاتخاذ القرارات.
- تتناول كيفية تطبيق الضوابط في ظل ظروف المنشأة، بما في ذلك اختيار وتطبيق سياسات لإعداد التقارير تتسق مع الضوابط المنطبقة.
- تذكر أسباباً مناسبة لاستخدام الضوابط.
- تراعي أن تكون محددة بصورة مناسبة فيما يتعلق بكيفية قياس أو تقويم مسائل الاستدامة.

اعتبارات خاصة لتحديد مدى مناسبة الضوابط للمعلومات النوعية (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، ١٠٧)

٣٣٢أ. في بعض الظروف، قد يحدد المحاسب القانوني أن الضوابط غير مناسبة للمعلومات النوعية. ومثال ذلك، عدم استيفاء جميع الخصائص اللازمة للضوابط المناسبة بسبب افتقار الضوابط لطابع التخصص أو لعدم وجود ضوابط للمعلومات النوعية. وفي هذه الظروف، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

- مطالبة المنشأة بوضع ضوابط مناسبة.
- مطالبة المنشأة بعدم التقرير عن المعلومات التي ستنج عن تطبيق الضوابط غير المناسبة، ولكن إذا اتخذت المنشأة قراراً بالتقرير عن تلك المعلومات، فإن المحاسب القانوني يحدد تلك المعلومات بوضوح على أنها معلومات أخرى لا تقع ضمن نطاق ارتباط التأكيد، وينفذ الإجراءات وفقاً للفقرات ١٧١-١٧٧.
- ما إذا كانت المعلومات قد تكون مضللة، وأثر ذلك على قبول الارتباط والاستمرار فيه.
- الأثر على الاستنتاج التأكيدي.

اعتبارات خاصة لتحديد مدى مناسبة الضوابط للآليات والنظم وأدوات الرقابة (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، ١٠٧)

٣٣٢أ. إذا كانت معلومات الاستدامة بشأن الآليات والنظم وأدوات الرقابة تخضع لارتباط التأكيد، فقد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط تشمل ما يلي:

(أ) إذا كان الاستنتاج التأكيدي يغطي وصف آليات المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها:

(١) أهداف الرقابة وأدوات الرقابة المصممة لتحقيق تلك الأهداف؛

(٢) الإجراءات والسجلات، ضمن كل من نظم تقنية المعلومات والنظم اليدوية، التي تُستخدم في تسجيل ومعالجة مسائل الاستدامة، والأحداث والظروف المهمة، ذات الصلة بمعلومات الاستدامة، وتصحيحها عند اللزوم، ونقلها إلى معلومات الاستدامة المقرر عنها.

(ب) إذا كان الاستنتاج التأكيدي يغطي مدى مناسبة تصميم الآليات أو النظم أو أدوات الرقابة:

(١) التعرف على المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها في وصف الآليات أو النظم أو أدوات الرقابة؛

(٢) ما إذا كانت أدوات الرقابة المحددة في ذلك الوصف ستوفر، في حال عملها على النحو الموضح، تأكيداً معقولاً بشأن تحقيق أهداف الرقابة.

(ج) إذا كان الاستنتاج التأكيدي يغطي الفاعلية التشغيلية للآليات أو النظم أو أدوات الرقابة، ما إذا كانت أدوات الرقابة قد تم تطبيقها بصورة متسقة حسب تصميمها طوال الفترة المحددة.

اعتبارات خاصة لتحديد مدى مناسبة الضوابط للأداء (راجع: الفقرتين ٧٨ (ج)، ١٠٧)

أ٣٣٤. عند تقييم ما إذا كانت الضوابط مناسبة لتقويم أداء المنشأة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط تشمل ما يلي:

- (أ) التدابير أو الأسس المرجعية التي تستخدم لتحديد المستهدفات أو مؤشرات الأداء الرئيسية أو التعهدات أو غير ذلك من الأهداف التي سيتم قياس الأداء بالمقارنة معها؛
- (ب) طرق قياس أو تقويم أداء المنشأة.

اعتبارات خاصة لتحديد مدى مناسبة الضوابط لمعلومات الاستدامة المستشفرة للمستقبل (راجع: الفقرتين ٧٨ (ج)، ١٠٧)

أ٣٣٥. عند تقييم ما إذا كانت الضوابط التي سيتم تطبيقها عند إعداد معلومات المنشأة المستشفرة للمستقبل تُعد ضوابط مناسبة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط تشمل ما يلي:

- (أ) أساس الافتراضات التي سيتم وضعها وطبيعة حالة عدم التأكد الملازمة لتلك الافتراضات، ومصادرها ومداها؛
- (ب) طرق القياس أو التقويم التي سيتم استخدامها لمعلومات الاستدامة المستشفرة للمستقبل التي سيتم التقرير عنها على أساس الافتراضات المذكورة في (أ).

ملاءمة الضوابط (راجع: الفقرتين ٧٨ (ج)، (١)، ١٠٧)

أ٣٣٦. عند تقييم ما إذا كانت الضوابط ملائمة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط:

- (أ) تؤدي إلى معلومات استدامة تساعد المستخدمين المستهدفين في اتخاذ القرارات؛
- (ب) قد وضعها المنشأة أو طرف خارجي من خلال آلية تركز على تحديد أو تقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة تساعد المستخدمين المستهدفين في اتخاذ القرارات، بما في ذلك أنواع القرارات العامة التي من المتوقع أن يتخذها المستخدمون المستهدفون بناءً على الغرض من معلومات الاستدامة.
- (ج) تتناول مستوى عدم التأكد الملازم المحيط بالقياس أو التقويم عند تطبيق الضوابط في ظل ظروف الارتباط، بما في ذلك ما إذا كانت معلومات الاستدامة التي تخضع لدرجة عالية من عدم التأكد الملازم المحيط بقياسها أو تقويمها ستُرفق بها إفصاحات توضح طبيعة حالة عدم التأكد ومداها.
- (د) تحدد مستوى تفصيل أو تجميع المعلومات أو تشتمل على مبادئ لتحديد مستوى التجميع أو التفصيل المناسب في ظروف معينة.
- (هـ) تتسق مع تلك التي من المتعارف عليه أنها مناسبة في سياق صناعة المنشأة أو قطاعها أو ما إذا كانت هناك أسباب مُبررة لعدم استخدام تلك الضوابط (على سبيل المثال، تضع المنشأة ضوابط أكثر ملاءمة).
- (و) لا تسمح بإغفال ذكر إفصاحات الاستدامة إلا في الظروف المناسبة لذلك. وعلى سبيل المثال، قد تتيح الضوابط للمنشأة استبعاد إفصاحات معينة إذا:

(١) كانت آليات إعداد التقارير لم تتطور بعد بشكل كامل، مما يؤدي إلى عدم اكتمال المعلومات أو عدم توفرها، وكانت الضوابط تتطلب من المنشأة الإفصاح عن هذه الحقيقة وأسباب إغفال ذكر الإفصاحات.

(٢) كان ذلك الإفصاح غير منطبق على ظروف المنشأة.

(٣) كانت هناك قيود نظامية تمنع الإفصاح.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

(٤) في ظروف نادرة للغاية، كانت معلومات الاستدامة سرية، أو كانت التبعات السلبية للإفصاح من المتوقع بدرجة معقولة أن تفوق فوائد المصلحة العامة من القيام بذلك، كالمعلومات التي قد تكل بالتحقيق في تصرف غير نظامي، فعلي أو مشتبه فيه.

(ز) تخص الموضوعات وجوانب الموضوعات بما سيؤدي إلى معلومات تساعد المستخدمين المستهدفين في اتخاذ القرارات، مثل ما إذا كانت الضوابط التي:

(١) للآليات أو النظم أو أدوات الرقابة تشتمل، على سبيل المثال، على أهداف الرقابة لتقويم مدى مناسبة تصميمها (انظر أيضاً الفقرة ٣٣٣)؛ أو

(٢) للأداء تشتمل على المستهدفات أو مؤشرات الأداء الرئيسية أو التعهدات أو الأهداف التي يُقاس الأداء بناءً عليها وتشتمل على طرق قياس أو تقويم ذلك الأداء (انظر أيضاً الفقرة ٣٣٤)؛ أو

(٣) للمعلومات المستشرفة للمستقبل تشتمل على أساس تقويم مدى معقولية الافتراضات الأساس وطرق الإعداد بناءً على تلك الافتراضات (انظر أيضاً الفقرة ٣٣٥)؛ أو

(٤) للمعلومات التاريخية تشتمل على طرق قياس أو تقويم أنشطة المنشأة.

النظر في مدى ملاءمة الضوابط عند انطباق الأهمية النسبية المالية أو الأهمية النسبية للأثر (راجع: الفقرتين ٩٩، ١٠٧)

٣٣٧أ. قد تتعلق الضوابط الملائمة التي تساعد المستخدمين المستهدفين في اتخاذ القرارات بما يلي:

(أ) إمّا:

(١) الآثار الجوهرية للمسائل البيئية والاجتماعية والمتعلقة بالحوكمة على استراتيجية المنشأة ونموذج أعمالها وأدائها، وهو ما قد يُشار إليه بلفظ "الأهمية النسبية المالية"؛ أو

(٢) الآثار الجوهرية لأنشطة المنشأة ومنتجاتها وخدماتها على البيئة أو المجتمع أو الاقتصاد، وهو ما قد يُشار إليه بلفظ "الأهمية النسبية للأثر"؛ أو

(ب) كل من الأهمية النسبية المالية والأهمية النسبية للأثر، وهو ما قد يوصف في الضوابط المنطبقة بلفظ "الأهمية النسبية المزدوجة".

اكتمال الضوابط (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، (٢)، ١٠٧)

٣٣٨أ. عند تقويم مدى اكتمال الضوابط، بما في ذلك الضوابط التي تضعها المنشأة لاستكمال أي ضوابط لأطر يتم استخدامها، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط تتناول:

- الموضوعات أو جوانب الموضوعات التي يمكن التوقع بدرجة معقولة أنها قد تؤثر على قرارات المستخدمين المستهدفين، أو التي لا يمكن قياسها أو تقويمها بنفس سهولة الموضوعات أو جوانب الموضوعات الأخرى.
- أساس الاجتهادات المهمة التي تم ممارستها أثناء إعداد معلومات الاستدامة.
- مصدر حالات عدم التأكد المهمة الملزمة أثناء تطبيق الضوابط.
- حدود التقرير.

إمكانية الاعتماد على الضوابط (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، (٣)، ١٠٧)

٣٣٩أ. عند تقويم ما إذا كانت الضوابط يمكن الاعتماد عليها، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

- ما إذا كان قياس أو تقويم مسائل الاستدامة يمكن إجراؤه بالدرجة اللازمة من الدقة حتى يكون ملائماً في ظل ظروف الارتباط.
- ما إذا كانت الضوابط تستند إلى تعريفات تكلو من الغموض أو يكتنفها غموض محدود.

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

- ما إذا كان تطبيق الضوابط يسمح بإجراء تقويم أو قياس متسق بدرجة معقولة لمسائل الاستدامة عند استخدام هذه الضوابط في ظروف مشابهة من قبل أطراف مختلفة.
- مصادر الضوابط والآلية المتبعة لوضعها.

حيادية الضوابط (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، (٤)، (١٠٧))

أ٣٤٠. عند تقويم ما إذا كانت الضوابط محايدة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط:

- تتطلب الإفصاح المتوازن عن المعلومات الإيجابية والسلبية، على السواء، ولا تخضع لتحيز الإدارة عن طريق استبعاد أي موضوعات أو جوانب موضوعات فقط على أساس أنها قد تنعكس سلباً على المنشأة.
- لا تنتج عنها معلومات تضلل المستخدمين المستهدفين عند تفسير معلومات الاستدامة.
- متسقة بين فترات التقرير وبعضها، ما لم يكن هناك أساس معقول للتغيير.
- تناول كيفية عرض المعلومات والإفصاح عنها، للحد من فرص تحيز الإدارة.
- قد وضعها المنشأة (على سبيل المثال، قد تكون خاضعة لتحيز الإدارة).

أ٣٤١. عند عدم اتساق الضوابط مع فترات التقرير السابقة، قد ينظر المحاسب القانوني فيما يلي:

- ما إذا كان لدى المنشأة أساس معقول للتغيير، على سبيل المثال، قد تكون المنشأة بصدد تطوير وتحسين آلية إعدادها لمعلومات الاستدامة وربما تكون الضوابط التي وضعها المنشأة قد تم تغييرها لتعكس المناهج أو البيانات أو الطرق الأنسب أو الأحدث.
- ما إذا كان أساس التغيير قد تم الإفصاح عنه وتم توضيحه بصورة كافية في معلومات الاستدامة.
- ما إذا كانت الضوابط تختلف عما يشيع استخدامه في صناعة أو قطاع المنشأة، إذ قد يُعد ذلك مؤشراً على تحيز الإدارة.
- ما إذا كان التغيير تنتج عنه دائماً معلومات إيجابية (على سبيل المثال، تغير الإدارة الضوابط من سنة لأخرى حتى تبدو النتائج أكثر إيجابية).

قابلية فهم الضوابط (راجع: الفقرتين ٧٨(ج)، (٥)، (١٠٧))

أ٣٤٢. عند تقويم ما إذا كانت الضوابط قابلة للفهم، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الضوابط:

- واضحة وخالية من الغموض.
- متمكن المستخدمين المستهدفين من تحديد النقاط الرئيسية التي يتم طرحها بسهولة والوصول إلى استنتاجات مناسبة بشأن ما إذا كانت تلك النقاط تؤثر على عملية اتخاذهم للقرارات.
- ستؤدي إلى عرض لن يحجب المعلومات ذات الصلة.
- ستؤدي إلى عرض واضح لمعلومات الاستدامة بطريقة تلخص وتلفت الانتباه إلى السمات الرئيسية للمعلومات المقرر عنها، بفاعلية.
- ستؤدي إلى تماسك معلومات الاستدامة، وسهولة تتبعها، ووضوحها، ومنطقيتها.
- ستؤدي إلى معلومات استدامة يمكن تحديد مكانها بسهولة، على سبيل المثال، قد يصعب تحديد مكان المعلومات إذا كانت موزعة على تقارير أو صفحات ويب مختلفة أو إذا كانت مضمنة عن طريق الإحالة.
- ستؤدي إلى معلومات استدامة توازن على نحو مناسب بين الإيجاز حتى تكون مفهومة والملاءمة.
- ستؤدي إلى فترات زمنية منطقية وقابلة للمقارنة، سواء كانت:

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠)

- نقطة زمنية (على سبيل المثال، فيما يخص وصف أو تطبيق آلية لا يغطي الفترة).
- فترات انتهت (على سبيل المثال، فيما يخص المعلومات التاريخية).
- فترات تنتهي في المستقبل (على سبيل المثال، فيما يخص الاستراتيجيات أو المستهدفات أو التعهدات).

فهم سياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير (راجع: الفقرتين ١٠٨-١٠٩)

٣٤٣. سياسات إعداد التقارير هي الأسس والأعراف والقواعد والممارسات التي تطبقها المنشأة عند إعداد وعرض معلومات الاستدامة. وسياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير ليست ضوابط في حد ذاتها، ولكنها سياسات تساعد المنشأة في الالتزام بالضوابط المنطبقة. ويلزم أن تشمل الضوابط مبادئ كافية توفر للمنشأة الأساس لاختيار وتطبيق سياسات إعداد التقارير بما يتسق مع المفاهيم الأساسية في متطلبات الضوابط، ويحقق أهداف متطلبات الضوابط، كما هو موضح في الفقرة ٢. وإذا كانت الضوابط القائمة لا توفر للمنشأة ما يكفي من المبادئ لاختيار وتطبيق سياسات إعداد التقارير، فإنه قد يلزم تحديد ضوابط من إطار آخر أو قد يلزم اتباع ضوابط تضعها المنشأة. وقد تشمل الأمور التي قد ينظر فيها المحاسب القانوني عند توصله إلى فهم لاختيار وتطبيق سياسات إعداد التقارير الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك أي تغييرات في السياسات وأسباب تلك التغييرات:

- سياسات إعداد التقارير التي تطبقها المنشآت المشابهة، كذلك التي تعمل في نفس الصناعة أو الدولة.
- الطرق التي تستخدمها المنشأة لإثبات معلومات الاستدامة المهمة، وقياسها وعرضها والإفصاح عنها، أو لمواجهة الظروف غير المعتادة أو الاستثنائية.
- تأثير السياسات المهمة في المجالات المثيرة للجدل أو الناشئة التي تفتقر إلى الإرشادات الملزمة أو التوافق في الآراء.
- التغييرات في البيئة، مثل التغييرات في الضوابط المنطبقة أو الأنظمة واللوائح أو التفسير المقبول للضوابط مما قد يستلزم إجراء تغيير في سياسات المنشأة الخاصة بإعداد التقارير.
- الضوابط والأنظمة واللوائح الجديدة على المنشأة، وتوقيت وكيفية تبني المنشأة لهذه المتطلبات أو التزامها بها.

أ٣٤٤. مثال لاختيار وتطبيق المنشأة سياسات إعداد التقارير وفقاً لضوابط أحد الأطر:

- تقوم إحدى شركات التعدين بالتقرير عن معلومات الاستدامة وفقاً لإطار استدامة يتطلب تقديم إفصاحات خاصة عن المخاطر والفرص التي تتعلق بحقوق الإنسان وحقوق السكان الأصليين في حال صناعة المعادن والتعدين.
- عملاً بالضوابط، تختار وتطبق المنشأة أيضاً سياسات إعداد التقارير، بما في ذلك الطرق المستخدمة للإفصاح عن آليات العمل والممارسات النافية للجهالة فيما يتعلق بحقوق الإنسان وحقوق السكان الأصليين في مناطق النزاع للتخفيف من المخاطر ذات العلاقة.

فهم المنشأة وبيئتها

فهم العمليات التشغيلية للمنشأة وهيكلها النظامي والتنظيمي وملكيته وحوكمتها ونموذج أعمالها (راجع: الفقرة ١١٠ (أ))

أ٣٤٥. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد خصائص المنشأة وبيئتها ذات الصلة بمعلومات الاستدامة والتي، بالتالي، يلزم فهمها. ويتمثل الاعتبار الأساسي للمحاسب القانوني في معرفة ما إذا كان الفهم الذي تم التوصل إليه يُعد كافياً لتحقيق الهدف من إجراءات تقييم المخاطر. وقد يقل الجهد الذي يسألته الفهم المطلوب من المحاسب القانوني عندما يقتصر نطاق ارتباط التأكيد على معلومات استدامة معينة (على سبيل المثال، مقاييس متميزة). وفي المقابل، قد يكون من الضروري التوصل إلى فهم أوسع للمنشأة وبيئتها إذا كان نطاق ارتباط التأكيد يتناول موضوعات أو جوانب من موضوعات متعددة. وبالمثل، فإن عمق فهم المنشأة وبيئتها ضروري في ارتباط التأكيد المحدود قد يكون أقل من عمق الفهم الضروري في ارتباط التأكيد المعقول.

أ٣٤٦. قد يشتمل فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها على فهم ما يلي:

- (أ) طبيعة المنشأة ومخاطر أعمالها فيما يتعلق بالاستدامة، بما في ذلك:

(١) طبيعة العمليات التشغيلية المشمولة ضمن حدود التقرير، بما في ذلك:

- أ. ما إذا كانت الأنشطة أو العمليات التشغيلية المشمولة ضمن حدود التقرير تتم داخل المنشأة أو خارجها؛
- ب. مساهمة كل نشاط أو عملية تشغيلية في معلومات الاستدامة، بما في ذلك الأنشطة أو العمليات التشغيلية ضمن سلسلة القيمة، إن كانت جوهرية لمعلومات الاستدامة؛
- ج. أوجه عدم التأكد المرتبطة بالكميات المقرر عنها في معلومات الاستدامة.

(٢) التغييرات عن الفترة السابقة في طبيعة المنشأة أو مخاطر أعمالها أو حدود التقرير، بما في ذلك ما إذا كانت قد حدثت أي اندماجات أو استحواذات أو استبعادات أو أي إسناد خارجي للوظائف.

(٣) معدل تكرار عطل العمليات التشغيلية وطبيعة تلك الأعطال.

(ب) مدى تطور آليات العمل وأدوات الرقابة المطبقة على معلومات الاستدامة ومدى تكاملها مع استخدام تقنية المعلومات.

فهم حدود التقرير (راجع: الفقرة ١١٠ (ب))

٣٤٧. قد يتطلب فهم حدود التقرير تحليل هياكل تنظيمية (على سبيل المثال، وحدات تشغيلية متعددة في دول مختلفة) وعلاقات تعاقدية وأنشطة معقدة ضمن سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة. وقد يكون لكيفية تنظيم العمليات التشغيلية انعكاسات أيضاً على حدود التقرير. وعلى سبيل المثال، قد يكون ثمة مرفق مملوك لطرف، ويتولى تشغيله طرف آخر، ويقوم المرفق بمعالجة المواد فقط لمصلحة طرف ثالث، ولكن أنشطة الاستدامة الخاصة بجميع تلك الأطراف الثلاثة قد تكون واقعة ضمن حدود التقرير. ويساعد فهم الأنشطة الواقعة ضمن حدود التقرير المحاسب القانوني فيما يلي:

- فهم ما إذا كانت الإفصاحات تتأثر بالتعقيد أو الاجتهاد أو التغيير أو عدم التأكد أو قابلية التعرض للتحريف بسبب تحيز الإدارة أو الغش.
- تعيين الإفصاحات التي قد يكون من الضروري استخدام عمل الآخرين لها لأجل الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.
- تحديد أعضاء فريق الارتباط والأطراف الأخرى التي يناقش معها الشريك المسؤول عن الارتباط قابلية تعرض الإفصاحات للتحريفات الجوهرية، سواء بسبب الغش أو الخطأ.
- النظر في الأهمية النسبية المناسبة، أو تحديدها، للإفصاحات المنطبقة.
- تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية.
- تعيين الإفصاحات التي قد يصعب الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لها، وانعكاسات ذلك على تقرير التأكيد.

فهم أهداف المنشأة أو مستهدفاتها أو غاياتها الاستراتيجية (راجع: الفقرة ١١٠ (ج))

٣٤٨. قد يساعد فهم الأهداف أو المستهدفات أو الغايات الاستراتيجية التي تتعلق بمسائل الاستدامة والمقاييس المستخدمة لتقييم أداء المنشأة المحاسب القانوني في معرفة الدوافع والضغوط التي تزيد من قابلية تعرض معلومات الاستدامة لتحيز الإدارة أو الغش.

فهم الإطار النظامي والتنظيمي (راجع: الفقرة ١١١)

٣٤٩. يتباين تأثير الأنظمة واللوائح على معلومات الاستدامة. وتشكل تلك الأنظمة واللوائح التي تخضع لها المنشأة الإطار النظامي والتنظيمي. وقد يكون لأحكام بعض الأنظمة أو اللوائح تأثير مباشر على معلومات الاستدامة، حيث إنها قد تحدد الضوابط التي سيتم تطبيقها أو قد تعين الإفصاحات التي يلزم تضمينها في معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة.

٣٥٠. قد تكون هناك أنظمة ولوائح أخرى ليس لها تأثير مباشر على تحديد الإفصاحات في معلومات الاستدامة، ولكن الالتزام بها قد يكون أساسياً للجوانب التشغيلية للعمل. وقد يكون لعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي لها تأثير عميق على العمليات التشغيلية للمنشأة تبعات على إفصاحات المنشأة.

٣٥١أ. للتوصل إلى فهم للإطار النظامي والتنظيمي، وكيفية التزام المنشأة بذلك الإطار، قد يقوم المحاسب القانوني، على سبيل المثال، بما يلي:

- استخدام فهمه الحالي للعوامل الخاصة بصناعة المنشأة والعوامل التنظيمية والعوامل الخارجية الأخرى.
- تحديث فهمه لتلك الأنظمة واللوائح التي تحدد الضوابط أو الأطر أو المعايير أو الإرشادات.
- الاستفسار من الإدارة عن الأنظمة أو اللوائح التي قد يتوقع أن يكون لها تأثير عميق على العمليات التشغيلية للمنشأة.
- الاستفسار من الإدارة عن سياسات أو إجراءات المنشأة بشأن الالتزام بالأنظمة واللوائح.

الاستفسارات والمناقشات مع الأطراف المعنية (راجع: الفقرة ١١٢)

٣٥٢أ. قد توفر الاستفسارات من الأطراف المعنية، وعند الاقتضاء، الأفراد الآخرين داخل المنشأة، للمحاسب القانوني وجهات نظر مختلفة أثناء تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر.

أمثلة:
<ul style="list-style-type: none">• قد تساعد الاستفسارات التي يتم توجيهها للمكلفين بالحوكمة المحاسب القانوني في فهم مدى إشراف المكلفين بالحوكمة على إعداد معلومات الاستدامة.• قد تساعد الاستفسارات من الإدارة المحاسب القانوني في تقييم مدى مناسبة اختيار وتطبيق الضوابط المنطبقة.• قد توفر الاستفسارات التي يتم توجيهها للمستشار القانوني الداخلي معلومات حول أمور مثل الدعاوى القضائية والالتزام بالأنظمة واللوائح والمعرفة بالغش أو شبهات الغش التي تؤثر على معلومات الاستدامة.• قد توفر الاستفسارات التي يتم توجيهها لوظيفة إدارة المخاطر (أو الاستفسار من القائمين بهذه الأدوار الوظيفية) معلومات عن المخاطر التشغيلية والتنظيمية التي قد تؤثر على معلومات الاستدامة.• قد توفر الاستفسارات التي يتم توجيهها لموظفي تقنية المعلومات معلومات عن التغييرات في النظم، أو حالات فشل النظم أو الرقابة، أو غير ذلك من المخاطر التي ترتبط بتقنية المعلومات.

٣٥٣أ. إذا كانت المنشأة تحتوي على وظيفة للمراجعة الداخلية، فإن الاستفسار من الأفراد المعنيين في تلك الوظيفة يمكن أن يساعد المحاسب القانوني في فهم المنشأة وبيئتها ونظام الرقابة الداخلية لديها، وفي التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها.

فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة (راجع: الفقرتين ١١٣، ١١٣م)

٣٥٤أ. يساعد فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة المحاسب القانوني في معرفة أنواع التحريفات التي قد تقع والعوامل التي تؤثر على مخاطر التحريف الجوهرية في الإفصاحات.

٣٥٥أ. قد يختلف مستوى الطابع الرسمي لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة، بما في ذلك بيئة الرقابة و آلية المنشأة لتقييم المخاطر وآلية متابعة نظام الرقابة الداخلية، بحسب حجم المنشأة ومدى تعقيدها، وطبيعة مسائل الاستدامة والضوابط المنطبقة ومدى تعقيدها.

٣٥٦أ. قد تختلف طبيعة ومدى فهم المحاسب القانوني لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة بناءً على مدى تعقيد ارتباط التأكيد وطبيعة مسائل الاستدامة ومدى تعقيدها. وكلما أصبحت المنشأة ومسائل الاستدامة أكثر تعقيداً، زادت شمولية الإجراءات التي قد تكون ضرورية للوصول إلى هذا الفهم، على سبيل المثال، عن طريق تنفيذ إجراء تتبع لتأكيد ما تم الاستفسار عنه من موظفي المنشأة. وينطوي إجراء التتبع على اختيار أحداث أو ظروف وتتبعها خلال الآلية المنطبقة عليها في نظام المعلومات.

٣٥٧أ. في ارتباط التأكيد المحدود، يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد مدى فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية الضروري للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات. ولن يكون من الضروري في غالب الأحيان الوصول إلى فهم مفصل وقد تكون إجراءات الوصول إلى هذا الفهم أقل في المدى، وذات طبيعة مختلفة، بالمقارنة مع

ما هو مطلوب في ارتباط التأكيد المعقول. وعلى سبيل المثال، قد يتوصل المحاسب القانوني إلى فهم كافٍ لنظام المعلومات من خلال الاستفسار في ارتباط التأكيد المحدود ولكنه قد يحتاج إلى تنفيذ إجراء تتبع في ارتباط التأكيد المعقول.

٣٥٨أ. في بعض الظروف، قد تتعلق مسائل الاستدامة بأدوات الرقابة (أي إن أدوات الرقابة هي جوانب الموضوعات). وعلى سبيل المثال، قد توضح معلومات الاستدامة تصميم أو تطبيق أو مدى فاعلية أدوات الرقابة المطبقة على الصحة والسلامة المهنية. وتتطلب الفقرة ١٠٦ من المحاسب القانوني فهم مسائل الاستدامة (في هذه الحالة، هي أدوات الرقابة المطبقة على الصحة والسلامة المهنية). وفي هذه الظروف، تتطلب الفقرتان ١١٣ د و ١١٣ م من المحاسب القانوني الوصول إلى فهم لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة المتعلق بالآليات المستخدمة لتصميم أو تطبيق أو عمل أدوات الرقابة المطبقة على الصحة والسلامة المهنية وآليات إعداد المعلومات عن تلك الأدوات. ٣٥٩أ. قد يؤدي فهم المحاسب القانوني للمكونات ذات الصلة في نظام الرقابة الداخلية للمنشأة إلى إثارة الشكوك حول قدرته على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة التي سيستند إليها الاستنتاج التأكيدي أو قد يشير ذلك إلى ضرورة الانسحاب من الارتباط، إن كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة. وعلى سبيل المثال:

- قد يحيط بنزاهة من يتولون إعداد معلومات الاستدامة مخاوف جديّة تدعو المحاسب القانوني إلى استنتاج أن الارتباط لا يمكن تنفيذه.
- قد تدعو المخاوف بشأن كفاءة الإدارة وحالة سجلات المنشأة وإمكانية الاعتماد عليها المحاسب القانوني إلى استنتاج أنه من غير المرجح الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم إبداء استنتاج غير معدل بشأن معلومات الاستدامة.

بيئة الرقابة (راجع: الفقرتين ١١٤ د، ١١٤ م)

٣٦٠أ. قد يساعد فهم المحاسب القانوني لبيئة الرقابة، مثل كيفية إبداء المنشأة سلوكاً يتسق مع التزامها بالنزاهة والقيم الأخلاقية، المحاسب القانوني في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية. وعلى سبيل المثال، قد تؤدي أوجه القصور في بيئة الرقابة إلى مخاطر وقوع تحريف جوهري في الإفصاحات على نطاق معلومات الاستدامة.

٣٦١أ. قد يساعد تقويم بيئة الرقابة المحاسب القانوني في التعرف على الإشكالات المحتملة في المكونات الأخرى لنظام الرقابة الداخلية للمنشأة. وهذا لأن بيئة الرقابة تُعد أساساً للمكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية للمنشأة. وقد يساعد أيضاً هذا التقويم المحاسب القانوني في التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها.

٣٦٢أ. قد يشتمل فهم المحاسب القانوني لبيئة الرقابة على فهم أدوات الرقابة والآليات والهياكل التي تتعامل مع ما يلي:

- كيفية تنفيذ المسؤوليات الإشرافية للإدارة، مثل ثقافة المنشأة والتزام الإدارة بالنزاهة والقيم الأخلاقية.
- استقلال المكلفين بالحوكمة وإشرافهم على نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، عندما يكون المكلفون بالحوكمة منفصلين عن الإدارة.
- تحديد الصلاحيات والمسؤوليات داخل المنشأة.
- كيفية قيام المنشأة بجذب الكفاءات وتنمية قدراتهم والحفاظ عليهم.
- كيفية محاسبة المنشأة للأفراد على مسؤولياتهم في تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية للمنشأة.

التدرج

٣٦٣أ. قد لا تتوفر معلومات عن بيئة الرقابة في المنشآت الأقل تعقيداً في صورة وثائقية، خاصةً عندما تكون الاتصالات بين الإدارة والموظفين الآخرين غير رسمية، لكن تلك المعلومات قد تظل ذات صلة ويمكن الاعتماد عليها بشكل مناسب في ظل الظروف القائمة. وعلى سبيل المثال، قد يقوم المحاسب القانوني بملاحظة الممارسات السابقة والحالية للمنشأة، والعمل المشترك مع أصحاب المصلحة. وقد تسهم هذه الملاحظات في فهم المحاسب القانوني لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، حتى وإن كانت السياسات غير موثقة بشكل رسمي.

آلية المنشأة لتقييم المخاطر (راجع: الفقرتين ١١٥ د، ١١٥ م)

٣٦٤أ. قد يساعد فهم نتائج آلية المنشأة لتقييم المخاطر المحاسب القانوني فيما يلي:

(أ) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية، وتقييمها، في الإفصاحات؛

(ب) التوصل إلى فهم لمسائل الاستدامة وظروف الارتباط الأخرى.

٣٦٥م. يتيح تقييم ما إذا كانت آلية المنشأة لتقييم المخاطر مناسبة لظروف المنشأة للمحاسب القانوني فهم المواطن التي تعرفت فيها المنشأة على احتمال حدوث مخاطر، والطريقة التي استجابت بها المنشأة لتلك المخاطر. ويساعد تقييم الطريقة التي تتعرف بها المنشأة على مخاطرها، والطريقة التي تقيم وتواجه بها تلك المخاطر، المحاسب القانوني في فهم ما إذا كان قد تم التعرف على المخاطر التي تواجهها المنشأة، وتم تقييمها ومواجهتها، بما يناسب طبيعة المنشأة ومدى تعقيدها.

٣٦٦. في بعض الحالات، قد تتطلب الضوابط من المنشأة تحديد وتقديم معلومات بشأن المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة أو الآلية التي يتم من خلالها التعرف على المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، وتقييمها وإدارتها. ولذلك، فإن فهم نتائج آلية المنشأة لتقييم المخاطر قد يساعد المحاسب القانوني أيضاً في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها فيما يتعلق بالتطبيق المناسب للضوابط المنطبقة من جانب المنشأة. وعلى سبيل المثال، إذا تعرف المحاسب القانوني على أوجه قصور محتملة في آلية المنشأة لتقييم المخاطر، فإنه قد يحدد وجود خطر شديد يتمثل في أن مسائل الاستدامة التي يتعين التقرير عنها وفقاً للضوابط المنطبقة ربما لم تقم المنشأة بتحديددها، ومن ثم، فإن عرض أو وصف تلك المسائل قد لا يكون كاملاً في معلومات الاستدامة.

٣٦٧م. ليست كل المخاطر التي تتعرف عليها المنشأة تنشأ عنها مخاطر للتحريف الجوهرية. وعند فهم كيفية تعرف الإدارة والمكلفين بالحوكمة على المخاطر ذات الصلة بإعداد معلومات الاستدامة، وطريقة اتخاذهم للقرارات بشأن إجراءات مواجهة تلك المخاطر، قد ينظر المحاسب القانوني في كيفية قيام الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، بما يلي:

(أ) تحديد أهداف المنشأة بالدقة والوضوح الكافيين للتمكن من التعرف على المخاطر المتعلقة بتلك الأهداف وتقييمها؛

(ب) التعرف على المخاطر التي تواجه تحقيق أهداف المنشأة وتحليل تلك المخاطر كأساس لتحديد الكيفية التي ينبغي إدارة تلك المخاطر بها؛

(ج) النظر في احتمال الغش عند النظر في المخاطر التي تواجه تحقيق أهداف المنشأة.

٣٦٨. في حال تعرف المحاسب القانوني على مخاطر أخفقت المنشأة في التعرف عليها، وكانت تلك المخاطر من نوع يتوقع المحاسب القانوني أنه كان سيتم التعرف عليه من خلال آلية المنشأة لتقييم المخاطر، فإن ذلك قد يدل على أن آلية المنشأة لتقييم المخاطر لا تناسب ظروف المنشأة.

آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية (راجع: الفقرتين ١١٦د، ١١٦م)

٣٦٩. قد يساعد فهم نتائج آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية للمحاسب القانوني فيما يلي:

(أ) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية، وتقييمها، في الإفصاحات؛

(ب) التوصل إلى فهم لمسائل الاستدامة وظروف الارتباط الأخرى؛

(ج) تحديد ما إذا كان سيتم الحصول على أدلة من اختبار أدوات الرقابة.

٣٧٠. قد يوفر فهم نتائج آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية معلومات بشأن أوجه القصور في أدوات الرقابة؛ ولكن غياب تلك النتائج لا يدل بالضرورة على فاعلية عمل أدوات الرقابة. وقد يكون غياب النتائج مؤشراً على عدم فاعلية آلية متابعة نظام الرقابة الداخلية.

٣٧١م. قد ينطوي فهم آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية ذي الصلة بإعداد معلومات الاستدامة على فهم ما يلي:

(أ) تلك الجوانب من آلية المنشأة التي تتعامل مع ما يلي:

(١) التقييمات الدائمة والمنفصلة لمتابعة فاعلية أدوات الرقابة، والتعرف على أوجه القصور في الرقابة وعلاجها؛

(٢) وظيفة المراجعة الداخلية في المنشأة، إن وجدت، بما في ذلك طبيعتها ومسؤولياتها وأنشطتها؛

(ب) مصادر المعلومات المستخدمة في آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية، والأساس الذي تعتمد عليه الإدارة في اعتبار أن المعلومات يمكن الاعتماد عليها بما يكفي لتحقيق الغرض المرجو منها؛

٣٧٢أ. م. يساعد تقويم آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية المحاسب القانوني في فهم المكونات الأخرى في نظام الرقابة الداخلية للمنشأة. وقد يساعد هذا التقويم المحاسب القانوني أيضاً في التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات.

٣٧٣أ. م. من الأمور التي قد يكون من الملائم للمحاسب القانوني النظر فيها عند فهم كيفية متابعة المنشأة لنظام الرقابة الداخلية لديها:

- (أ) تصميم أنشطة المتابعة، على سبيل المثال، ما إذا كانت متابعة دورية أو دائمة؛
- (ب) أداء أنشطة المتابعة ومعدل تكرارها؛
- (ج) تقويم نتائج أنشطة المتابعة، في الوقت المناسب، لتحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة فعالة؛
- (د) طريقة معالجة أوجه القصور التي تم التعرف عليها من خلال التصرفات التصحيحية المناسبة، بما في ذلك الإبلاغ عن أوجه القصور في الوقت المناسب إلى المسؤولين عن اتخاذ التصرف التصحيحي.

٣٧٤أ. م. قد ينظر المحاسب القانوني أيضاً في الطريقة التي تقوم من خلالها آلية المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية بمتابعة أدوات الرقابة على معالجة المعلومات، التي تنطوي على استخدام تقنية المعلومات. وقد يشمل ذلك، على سبيل المثال:

- (أ) أدوات الرقابة لمتابعة بيانات تقنية المعلومات المعقدة، التي:
- (١) تقوم استمرار فاعلية تصميم أدوات الرقابة على معالجة المعلومات وتعديلها، حسب مقتضى الحال، تبعاً للتغير في الظروف؛ أو
- (٢) تقوم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة على معالجة المعلومات.

- (ب) أدوات الرقابة التي تتابع الأذونات المطبقة في أدوات الرقابة الآلية على معالجة المعلومات التي تنفذ الفصل في الواجبات.
- (ج) أدوات الرقابة التي تتابع كيفية التعرف على الأخطاء أو أوجه القصور في الرقابة فيما يتعلق بالإعدادات الآلية لتقارير الاستدامة، وكيفية معالجتها.

التدرج

٣٧٥أ. م. في المنشآت الأقل تعقيداً، ولاسيما في المنشآت التي يديرها ملاكها، يركز غالباً فهم المحاسب القانوني للآلية التي تتبعها المنشأة لمتابعة نظام الرقابة الداخلية على طريقة المشاركة المباشرة للإدارة أو المدير المالك في العمليات، إذ قد لا توجد هناك أية أنشطة أخرى للمتابعة.

٣٧٦أ. م. فيما يخص المنشآت التي لا توجد فيها آلية رسمية، قد يشتمل فهم آلية متابعة نظام الرقابة الداخلية على فهم عمليات الفحص الدورية التي تُطبق على المعلومات والتي تهدف إلى الإسهام في كيفية منع المنشأة للتحريفات أو اكتشافها لها.

نظام المعلومات والاتصالات (راجع: الفقرتين ١١٧-١١٨)

٣٧٧أ. م. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المهني لتحديد الجوانب من نظام المعلومات ذات الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، وقد يستفسر المحاسب من الأطراف المعنية عن تلك الجوانب وينفذ غير ذلك من إجراءات، حسب الحاجة.

٣٧٨أ. م. قد يشتمل فهم نظام المعلومات على التوصل إلى فهم لأنشطة معالجة معلومات المنشأة، وبياناتها ومعلوماتها، والموارد التي تُستخدم في تلك الأنشطة، والسياسات أو الإجراءات التي تحدد ما يلي، فيما يخص معلومات الاستدامة:

- (أ) كيفية جمع البيانات والمعلومات، بما فيها المعلومات النوعية، وكيفية تسجيلها ومعالجتها وفحصها وتصحيحها وعرضها، بما في ذلك ما إذا كانت المنشأة تتعامل مع الأنشطة ذات الصلة بإعداد تقارير الاستدامة بشكل مركزي، وكيفية هذا التعامل المركزي في حال وجوده. وقد تشتمل هذه السياسات أو الإجراءات على آليات تحقق داخلية يتم من خلالها تدقيق صحة البيانات والمعلومات للتأكد من صحتها واكتمالها بواسطة أحد الفاحصين، والتوقيع عليها بما يدل على حدوث الفحص؛
- (ب) السجلات الداعمة والمعلومات الأخرى ذات الصلة بشأن مسائل الاستدامة، التي تتعلق بتدقيق المعلومات في نظام المعلومات؛
- (ج) الآليات المستخدمة لإعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك آليات التجميع المستخدمة، وتعديلات التجميع إن وجدت.

٣٧٩أ. قد يتوصل المحاسب القانوني إلى فهم نظام المعلومات بطرق مختلفة، وقد يشمل ذلك:

- (أ) الاستفسار من الموظفين المعنيين عن الإجراءات المستخدمة لإنشاء الأحداث والظروف التي تتعلق بالموضوعات وجوانب الموضوعات، وتسجيلها ومعالجتها والتقرير عنها؛ أو
- (ب) الفحص المادي للأدلة الإرشادية الخاصة بالسياسات أو آليات العمل، أو الوثائق الأخرى الخاصة بنظام المعلومات؛ أو
- (ج) ملاحظة تنفيذ موظفي المنشأة للسياسات أو الإجراءات؛ أو
- (د) اختيار أحداث أو ظروف وتتبعها خلال الآلية المنطبقة عليها في نظام المعلومات (أي تنفيذ إجراء تتبع).

٣٨٠أ. من المرجح أن ينطوي نظام معلومات واتصالات المنشأة على استخدام تقنية المعلومات لجمع أو معالجة البيانات والمعلومات. وقد تستخدم المنشآت تطبيقات تقنية معلومات معقدة، أو جداول بيانات أو سجلات ورقية بسيطة، أو مزيج بين هذا وذاك. ويشتمل نظام المعلومات على بيئة تقنية المعلومات وتطبيقات تقنية المعلومات والجوانب الأخرى من بيئة تقنية المعلومات ذات الصلة بتدفق المعلومات ومعالجتها في نظام المعلومات. وقد يتسبب استخدام المنشأة لتطبيقات تقنية المعلومات أو الجوانب الأخرى في بيئة تقنية المعلومات في ظهور مخاطر ناشئة عن استخدام تقنية المعلومات. وعلى سبيل المثال، قد تنتج تغييرات في تدفق المعلومات داخل نظام المعلومات من التغييرات البرمجية على تطبيقات تقنية المعلومات أو من التغييرات المباشرة في بيانات قواعد البيانات المستخدمة في معالجة أو تخزين تلك المعلومات.

التدرج

٣٨١أ. من المرجح أن يكون نظام المعلومات وطرق اتصال المنشأة في المنشآت الأصغر أو الأقل تعقيداً أقل تطوراً ومن المرجح أن ينطوي ذلك على بيئة تقنية معلومات أقل تعقيداً مما في المنشآت الأكبر والأكثر تعقيداً. وقد لا تحتاج المنشآت الأقل تعقيداً، التي تكون مشاركة الإدارة فيها مشاركة مباشرة، إلى وضع توصيفات مستفيضة للإجراءات أو إعداد سجلات معقدة أو سياسات مكتوبة. ولذلك، فإن فهم الجوانب ذات الصلة في نظام معلومات المنشأة قد يتطلب جهداً أقل عند تنفيذ الارتباطات للمنشآت الأقل تعقيداً، وقد ينطوي ذلك على الاستفسارات بدرجة أكبر من الملاحظة أو الفحص المادي للمستندات. ومع ذلك، يظل التوصل إلى هذا الفهم أمراً مهماً لتوفير الأساس اللازم لتصميم الإجراءات الإضافية وقد يساعد ذلك المحاسب القانوني أيضاً في التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها.

فهم آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها (راجع: الفقرة ١١٧أ))

٣٨٢أ. قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها تشتمل على ما يلي:

- (أ) تحديد المستخدمين المستهدفين، أو أصحاب المصلحة الذين يمثلونهم، أو العمل المشترك معهم، لتحديد احتياجاتهم من المعلومات؛
- (ب) اختيار أو وضع المنشأة للضوابط المناسبة، التي توفر الأساس لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها قبل النظر في الأهمية النسبية؛
- (ج) التطبيق المناسب لضوابط تعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، بما في ذلك تعيين الموضوعات وجوانب الموضوعات وحدود التقرير؛
- (د) تصفية معلومات الاستدامة لتحديد المعلومات ذات الأهمية النسبية التي سيتم التقرير عنها.

٣٨٣أ. إذا لم يكن لدى المنشأة آلية مناسبة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، فقد تكون الموضوعات أو جوانب الموضوعات عندئذٍ غير كاملة أو قد تشتمل على معلومات استدامة غير ذات صلة أو معلومات استدامة تحجب معلومات الاستدامة ذات الأهمية النسبية. ونظراً لاشتغال آلية المنشأة على اجتهادات من جانب الإدارة، فإنه يوجد خطر لاحتلال تحيز الإدارة عند تعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها. وكلما حدد إطار التقرير أو الأنظمة أو اللوائح معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها بدرجة عالية من التفصيل، انخفض خطر التحريف الجوهري نظراً لانخفاض فرص تحيز الإدارة.

٣٨٤أ. سيعتمد مدى جهود عمل المحاسب القانوني أثناء توصله إلى فهم لآلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها على طبيعة الارتباط وظروفه. وفيما يخص بعض الارتباطات، قد تحدد أطر التقارير أو الأنظمة أو اللوائح معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها وقد تقتصر الإجراءات على معرفة تلك المتطلبات وفهم ما إذا كانت معلومات الاستدامة التي يتعين التقرير عنها قد تم تضمينها في معلومات الاستدامة. وفي ارتباطات أخرى، قد لا يحدد الإطار أو الضوابط التي وضعتها المنشأة معلومات الاستدامة، أو قد يحدد فقط معلومات استدامة معينة ليتم التقرير عنها وقد يوضح الآلية التي يتعين على المنشأة اتباعها لتعيين معلومات الاستدامة، أو معلومات الاستدامة الإضافية التي سيتم التقرير عنها. وفي حالات أخرى، قد يلزم المنشأة وضع ضوابط خاصة بها لأجل تلك الآلية. وفي هذه الظروف، من المرجح أن تكون آلية المنشأة أكثر تعقيداً وأن تؤثر على طبيعة ومدى إجراءات المحاسب القانوني.

فهم كيفية تسجيل المعلومات من المصادر الخارجية، وكيفية معالجتها وتصحيحها ودمجها (راجع: الفقرة ١١٧ (ب))

٣٨٥أ. قد يشتمل أيضاً فهم كيفية تسجيل المعلومات التي يتم الحصول عليها من مصادر خارجية، وكيفية معالجتها، وتصحيحها عند الحاجة، ودمجها في معلومات الاستدامة، على فهم ما يلي:

(أ) طبيعة وأهمية البيانات أو المعلومات المقدمة من المصادر الخارجية؛

(ب) كيفية تعامل المنشأة مع إمكانية الاعتماد على المعلومات من المصادر الخارجية، على سبيل المثال عن طريق:

(١) متابعة المعلومات التي يتم تقديمها إلى المصدر الخارجي والتي يتم استلامها منه؛

(٢) النظر في سمعة المصدر الخارجي؛

(٣) النظر فيما إذا كانت هناك مصادر أخرى تقدم معلومات مشابهة، وما إذا كانت المعلومات من تلك المصادر المختلفة المتاحة متوافقة مع بعضها.

تقويم دعم نظام المعلومات لإعداد معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ١١٨)

٣٨٦أ. قد يشتمل أيضاً فهم نظام المعلومات على فهم كيفية قيام المنشأة بالإبلاغ بالأمور المهمة التي تدعم إعداد معلومات الاستدامة ومسؤوليات إعداد التقارير المتعلقة بذلك في نظام المعلومات والمكونات الأخرى لنظام الرقابة الداخلية في المنشأة:

(أ) بين الأفراد داخل المنشأة، بما في ذلك كيفية الإبلاغ بالأدوار والمسؤوليات؛

(ب) بين الإدارة والمكلفين بالحوكمة؛

(ج) مع المستخدمين المستهدفين؛

(د) مع الأطراف الخارجية، مثل السلطات التنظيمية.

أنشطة الرقابة (راجع: الفقرتين ١١٩ م، ١٢٠ د)

٣٨٧أ. أثناء تقويم والتعرف على أدوات الرقابة الموجودة في مكون أنشطة الرقابة ضمن نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، قد يركز المحاسب القانوني على أدوات رقابة معالجة المعلومات، وهي أدوات الرقابة التي تُطبَّق أثناء معالجة المعلومات في نظام معلومات المنشأة وتواجه بشكل مباشر مخاطر سلامة المعلومات (أي اكتمال المعلومات ودقتها وصحتها). ومع ذلك، فإنه لا يتعين على المحاسب القانوني تقويم والتعرف على جميع أدوات الرقابة على معالجة المعلومات.

٣٨٨أ. لا يتطلب ارتباط التأكيد فهم جميع أدوات الرقابة التي تتعلق بكل إفصاح أو كل إقرار ذي صلة بالإفصاحات.

٣٨٩أ. من أمثلة أدوات الرقابة الأخرى التي قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني أن يتوصل إلى فهم لها:

- أدوات الرقابة التي تواجه مخاطر التحريف الجوهرية التي يرتفع تقييمها على نطاق المخاطر بناءً على احتمالية حدوثها وحجمها.
- أدوات الرقابة التي تتعلق بجمع معلومات الاستدامة أو إدخال تعديلات عليها.

- إذا كانت المنشأة تستخدم منشأة خدمية، أدوات الرقابة المطبقة في المنشأة على الخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية.

أ. ٣٩٠. يؤثر التعرف على تطبيقات تقنية المعلومات والجوانب الأخرى في بيئة تقنية المعلومات، وما يتعلق بذلك من مخاطر ناشئة عن استخدام تقنية المعلومات، وأدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات المطبقة لمواجهة تلك المخاطر، على قرارات المحاسب القانوني بشأن اختبار أدوات الرقابة وتقييم مخاطر التحريف الجوهرية واختبار المعلومات الناتجة عن تطبيقات تقنية المعلومات وتصميم الإجراءات الإضافية.

أ. ٣٩١. عند التعرف على تطبيقات تقنية المعلومات التي تخضع لمخاطر ناشئة عن تقنية المعلومات، قد ينظر المحاسب القانوني في أدوات الرقابة الآلية للمنشأة، وتخزين المعلومات ومعالجتها، ومدى الاعتماد على أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات. ويتباين مدى الفهم وعدد التطبيقات التي تخضع للمخاطر الناشئة عن استخدام تقنية المعلومات بناءً على مدى تعقيد المنشأة. وعندما يكون المحاسب القانوني قد تعرف على تطبيقات تقنية معلومات تخضع لمخاطر ناشئة عن تقنية المعلومات، فمن المرجح أن يتم التعرف على جوانب أخرى في بيئة تقنية المعلومات (على سبيل المثال، الشبكة ونظم التشغيل وقواعد البيانات والوصلات البيئية بين تطبيقات تقنية المعلومات) لأن هذه الجوانب تدعم تطبيقات تقنية المعلومات التي تم التعرف عليها، وتتفاعل معها.

أ. ٣٩٢. قد تشمل المخاطر الناشئة عن تقنية المعلومات إمكانية الوصول دون تصريح، والتغييرات في البرامج، والتغييرات غير المناسبة في البيانات، ويعتمد مدى تلك المخاطر على طبيعة وخصائص تطبيقات تقنية المعلومات وبيئة تقنية المعلومات.

تصميم وتطبيق أدوات الرقابة (راجع: الفقرتين ١٢٠، ١٢٠م)

أ. ٣٩٣. ينطوي تقويم تصميم أدوات الرقابة التي تم التعرف عليها على نظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت الأداة، بمفردها أو عند اقترانها مع أدوات الرقابة الأخرى، قادرة على منع التحريفات الجوهرية، أو اكتشافها وتصحيحها، بشكل فعال (أي قادرة على تحقيق هدف الرقابة).

أ. ٣٩٤. يحدد المحاسب القانوني تطبيق أداة الرقابة التي تم التعرف عليها عن طريق التأكد من أنها موجودة وأن المنشأة تقوم باستخدامها. ولا فائدة تذكر من قيام المحاسب القانوني بتقييم تطبيق أداة رقابة لم يتم تصميمها بشكل فعال. ولذلك، يقوم المحاسب القانوني بتصميم أداة الرقابة أولاً. وقد يمثل التصميم غير المناسب لأداة الرقابة قصوراً في الرقابة.

أ. ٣٩٥. قد يستنتج المحاسب القانوني أن أداة الرقابة، المصممة والمطبقة على نحو فعال، قد يكون من المناسب اختبارها من أجل أخذ فاعليتها التشغيلية في الحسبان عند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية. ولكن عندما تكون أداة الرقابة غير مصممة أو غير مطبقة بفاعلية، فلا فائدة تُرجى عندئذ من اختبارها.

أ. ٣٩٦. عندما يخطط المحاسب القانوني لاختبار الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة، فإن المعلومات التي يتم الحصول عليها بشأن مدى مواجهة أداة الرقابة لخطر أو مخاطر التحريف الجوهرية تُعد من المدخلات التي يستخدمها المحاسب القانوني في تقييم المخاطر.

أ. ٣٩٧. لا يُعد تقويم تصميم أدوات الرقابة، وتحديد تطبيقها، إجراءً كافياً لاختبار فاعليتها التشغيلية. ومع ذلك، فإن المحاسب القانوني قد يخطط لاختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة الآلية عن طريق التعرف على أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات التي تكفل اتساق عمل أدوات الرقابة الآلية، واختبار تلك الأدوات العامة، بدلاً من اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة الآلية بشكل مباشر. وتكفل أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات، التي لا يمكن للإدارة إعادة تكوينها أو تغييرها، اتساق عمل أدوات الرقابة الآلية.

أ. ٣٩٨. قد يتوقع المحاسب القانوني زيادة الطابع الرسمي في توثيق نظام المعلومات وأدوات الرقابة عندما يشكل نظام المعلومات وأدوات الرقابة جزءاً من مسائل الاستدامة (على سبيل المثال، عندما تتعلق معلومات الاستدامة بأدوات الرقابة في المنشأة).

أ. ٣٩٩. وفقاً للفقرة ١٢٠، فإن المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود لا يتعين عليه فهم مكون أنشطة الرقابة عن طريق تقويم تصميم أدوات الرقابة وتحديد ما إذا كانت قد تم تطبيقها، إلا إذا كان المحاسب القانوني يخطط للحصول على أدلة عن طريق اختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

٤٠٠ أ. في حال التعرف على أوجه قصور فيما يتعلق بيئة الرقابة، فإن ذلك قد يؤثر على التوقعات العامة للمحاسب القانوني بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة، ومن ثم، على خطط المحاسب القانوني لاختبار الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

٤٠١ أ. عند فهم مكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، قد يحدد المحاسب القانوني أن بعض سياسات المنشأة لا تناسب طبيعة المنشأة وظروفها. وقد يكون مثل هذا التحديد مؤشراً على وجود أوجه قصور في الرقابة. وقد ينظر المحاسب القانوني في تأثير ذلك القصور في الرقابة على تصميم الإجراءات الإضافية وما إذا كان سيبلغ عن أوجه القصور إلى الإدارة أو المكلفين بالحوكمة.

٤٠٢ أ. من الظروف التي قد تشير إلى وجود أوجه قصور في الرقابة، أمور مثل التعرف على ما يلي:

- الغش، أيًا كان حجمه، الذي تتورط فيه الإدارة العليا؛
 - أوجه القصور في بيئة الرقابة؛
 - مخاطر التحريف الجوهرية التي لم يتم التعرف عليها من خلال آلية المنشأة لتقييم المخاطر؛
 - إغفال ذكر مسائل الاستدامة التي تتطلب الضوابط المنطبقة التقرير عنها والتي تُعد ذات أهمية نسبية، وعدم ذكرها ضمن معلومات الاستدامة، عند عدم تعيين تلك المسائل من خلال آلية المنشأة لتعيين مسائل الاستدامة الواجب التقرير عنها؛
 - إدراج مسائل استدامة غير ذات أهمية نسبية تحجب مسائل الاستدامة الواجب التقرير عنها ضمن معلومات الاستدامة.
- ٤٠٣ أ. إذا أثار تقويم المحاسب القانوني لبيئة الرقابة أو المكونات الأخرى للرقابة الداخلية في المنشأة شكوكاً حول القدرة على الحصول على الأدلة التي سيستند إليها الاستنتاج التأكيدي، فإن المحاسب القانوني قد يقوم بما يلي:
- تنفيذ المزيد من إجراءات تقييم المخاطر إلى حين الحصول على الأدلة التي تخفف من شكوك المحاسب القانوني؛ أو
 - الانسحاب من الارتباط، متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح؛ أو
 - النظر في الآثار المترتبة على ذلك في تقرير المحاسب القانوني.

التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها (راجع: الفقرتين ١٢٢ د، ١٢٢ م)

٤٠٤ أ. ينطوي التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على ممارسة الحكم المهني بناءً على فهم المحاسب القانوني لمسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة والمنشأة وبيئتها.

٤٠٥ أ. ينطوي التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها أيضاً على نظر المحاسب القانوني في احتمال حدوث التحريف (أي احتماليته) ومدى جوهريته في حال حدوثه (أي ما إذا كان التحريف المحتمل يبلغ من الحجم أو الحدة ما يمكن التوقع معه بدرجة معقولة أنه سيؤثر على قرارات المستخدمين).

٤٠٦ أ. يكون التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإفصاحات في ارتباط التأكيد المحدود أقل شمولاً منه في ارتباط التأكيد المعقول. ويُعزى السبب في ذلك إلى ما يلي:

- أن اتساع وعمق فهم المحاسب القانوني الذي يشكل الأساس للتعرف على المخاطر وتقييمها يختلف بسبب أن إجراءات تقييم المخاطر في ارتباط التأكيد المحدود تختلف من حيث طبيعتها وتوقيتها عما يتم تنفيذه في ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى؛
- أن المحاسب القانوني غير مطالب بالتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإقرارات في ارتباط التأكيد المحدود؛
- أن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المعقول.

٤٠٧أ. تحدد احتمالية حدوث التحريف المحتمل وحجم التحريف، مع بعضهما، مستوى تقييم الخطر الذي تم التعرف عليه على نطاق المخاطر. ويسترشد المحاسب القانوني بهذا التقييم في تصميم الإجراءات الإضافية لمواجهة الخطر. وكلما ارتفعت احتمالية حدوث التحريف وحجمه، ارتفع تقييم الخطر؛ وكلما انخفضت احتمالية حدوث التحريف وحجمه، انخفض تقييم الخطر.

٤٠٨أ. تؤثر طريقة فرز المحاسب القانوني للإفصاحات ضمن مجموعات لأغراض التخطيط للارتباط وتنفيذه (انظر الفقرات ٢٨٥أ-٢٨٧أ) على طريقة تعرف المحاسب القانوني على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمه لها.

٤٠٩أ. فيما يخص ارتباط التأكيد المحدود، يكون توقع المحاسب القانوني بشأن حدوث التحريف، وجوهرته في حال حدوثه، أقل تحديداً منه في ارتباط التأكيد المعقول نظراً لاستناده إلى معلومات أكثر محدودية، كما هو موضح في الفقرة ٤٠٦د. وإضافة إلى ذلك، فإن استنتاج المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود يتم التعبير عنه ببيان ما إذا كان قد نما إلى علم المحاسب القانوني ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة غير معروضة بشكل عادل (أو غير مُعدّة بشكل سليم)، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط المنطبقة. ولذلك، ففيما يخص ارتباط التأكيد المحدود، إذا نما إلى علم المحاسب القانوني أثناء تنفيذ إجراءات الاستجابة للمخاطر التي تم تقييمها أموراً تشير إلى أن معلومات الاستدامة قد تكون محرفة بشكل جوهري، فإن الفقرة ١٤٨د تتطلب من المحاسب القانوني تنفيذ المزيد من الإجراءات.

٤١٠أ. عند النظر في حجم التحريف المحتمل، قد ينظر المحاسب القانوني في الجوانب النوعية والكمية للتحريف المحتمل (أي إن التحريفات في الإفصاحات قد يتم الحكم بأنها جوهرية بسبب حجمها أو طبيعتها أو ظروفها). وقد تفيد العوامل النوعية والكمية المذكورة في الفقرتين ٣٠٠ و ٣٠١، على الترتيب، في هذا الشأن.

٤١١أ. قد يعتمد نظر المحاسب القانوني في حجم التحريف المحتمل في الإفصاح النوعي على أهمية ذلك الإفصاح للمستخدمين المستهدفين. وعلى سبيل المثال، قد يولي المستخدمون المستهدفون لجهود المنشأة الرامية إلى الحد من انبعاثات الكربون أهمية أكبر من جهودها لتعزيز العمل المشترك مع المجتمعات المحلي. ولذلك، فإن درجة تسامح المستخدمين المستهدفين مع التحريف في الإفصاحات التي تتعلق بجهود الحد من انبعاثات الكربون قد تكون أقل من تسامحهم مع التحريف في الإفصاحات التي تتعلق بجهود تعزيز العمل المشترك مع المجتمعات المحلية.

مثال:

قد يتعرف المحاسب القانوني على خطر حدوث تحريف، ويقيّمه، في أحد إفصاحات المنشأة الذي يفيد بأن جهود المنشأة للحد من انبعاثات الكربون تشتمل على تعزيز قدرات احتجاز وتخزين الكربون والذي يوضح خطط المنشأة لاقتناء التقنية اللازمة للقيام بذلك. وقد يستند ذلك إلى فهم المحاسب القانوني لما يلي:

- الضغوط التي تواجهها المنشأة للحد من انبعاثات الكربون لتحقيق المستهدفات التنظيمية؛
- حقيقة أن التقنية اللازمة لاحتجاز وتخزين الكربون من المرجح أن تكون باهظة التكاليف على المنشأة.
- ويعتمد ما إذا كان المحاسب القانوني يعتبر التحريف جوهرياً، في حال حدوثه، على الأهمية التي يولها المستخدمون المستهدفون للإفصاح، وحجم التحريف الذي سيؤثر على قرارات المستخدمين المستهدفين، وقد يتأثر ذلك بعوامل من بينها:
- الاتجاهات السائدة الحالية أو السابقة في انبعاثات الكربون للمنشأة والصناعة؛
- ما إذا كانت خطة الحد من انبعاثات الكربون مهمة لتحقيق المستهدفات النظامية أو التنظيمية للانبعاثات؛
- ما إذا كانت خطة تعزيز القدرات الخاصة باحتجاز وتخزين الكربون هي المنهج الرئيسي، أو جزء من منهج متعدد الجوانب، للحد من انبعاثات الكربون؛
- ما إذا كان العملاء أو الموظفون أو المستثمرون في الصناعة يولون أهمية لانبعاثات الكربون.

٤١٢أ. قد يتطلب إطار تقارير الاستدامة الإفصاح عن عدد كبير من المقاييس الفردية لمسائل استدامة مختلفة. وفي هذه الظروف:

- قد يتعامل المحاسب القانوني مع مجموعة من المقاييس على أنها إفصاح واحد لأغراض التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها (أي لا يلزم المحاسب القانوني التعرف على خطر التحريف الجوهري وتقييمه لكل مقياس على حدة). وقد

يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، إذا كان المستخدمون المستهدفون سيركزون على الأرجح على المقاييس في مجموعها وليس على كل مقياس على حدة.

- بناءً على الحقائق والظروف، قد يحدد المحاسب القانوني أن مخاطر التحريف الجوهرية لمقاييس معينة أو مجموعات معينة من المقاييس يمكن القبول بها في ظل الظروف القائمة (أي أنها بمستوى يمكن قبوله للارتباط (في حال التأكيد المحدود) أو بمستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها (في حال التأكيد المعقول)). وفي هذه الظروف، لا يلزم المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية. وبغض النظر عن مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها في ارتباط التأكيد المعقول، فإن الفقرة ١٤٠م تتطلب من المحاسب القانوني النظر في مدى الحاجة إلى تصميم وتنفيذ إجراءات أساس للإفصاحات التي تُعد، بحسب حكم المحاسب القانوني، ذات أهمية نسبية.

أ٤١٣. قد يتعلق ارتباط التأكيد (والاستنتاج التأكيدي للمحاسب القانوني) بمقاييس معينة فقط. وفي هذه الظروف، من المرجح أن تكون المقاييس، كل منها على حدة، ذات أهمية للمستخدمين المستهدفين. ولذلك، سيقوم المحاسب القانوني عادةً بالتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها لكل مقياس على حدة.

أ٤١٤. قد تتعلق مخاطر التحريف الجوهرية بواحدة أو أكثر من المنشآت التي تقع ضمن حدود التقرير. وفي هذه الظروف، قد ينظر المحاسب القانوني في استخدام عمل المحاسبين القانونيين للمكونات لأجل التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها. ومع ذلك، يظل المحاسب القانوني مسؤولاً عن التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها في معلومات الاستدامة الخاصة بالمجموعة، وعن تصميم الإجراءات الإضافية وتنفيذها للاستجابة للمخاطر التي تم تقييمها.

الإقرارات

أ٤١٥م. عند التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، يستخدم المحاسب القانوني الإقرارات للنظر في مختلف أنواع التحريفات المحتملة التي يمكن أن تحدث. وقد يستخدم المحاسب القانوني الإقرارات المبينة أدناه أو قد يعبر عنها بشكل مختلف شريطة تغطية جميع الجوانب المبينة أدناه. وقد تشمل الإقرارات:

- الحدوث والوجود – أن الإفصاحات تتعلق بأحداث أو ظروف وقعت أو قائمة.
- المسؤولية – أن الإفصاحات تخص المنشأة.
- الاكتمال – أن جميع الأحداث أو الظروف، فيما يتعلق بالمنشأة وحدود التقرير، التي كان ينبغي تضمينها في معلومات الاستدامة قد تم تضمينها.
- الدقة والتقويم – أن الإفصاحات، بما فيها التقديرات، تم قياسها أو تقويمها أو توضيحها بشكل مناسب وفقاً للضوابط المنطبقة.
- الفصل الزمني – أن الإفصاحات تم تسجيلها في فترة التقرير التي تتعلق بها.
- العرض والتصنيف والقابلية للفهم – أن الإفصاحات تم تجميعها أو تفصيلها بشكل مناسب، وتم هيكلتها بشكل مناسب، وتم عرضها وتوضيحها وفقاً للضوابط المنطبقة، وتم التعبير عنها بوضوح.
- الاتساق – أن الضوابط تتسق مع تلك المطبقة في الفترة السابقة، أو أن التغييرات تُعد مبررة وتم تطبيقها بشكل سليم والإفصاح عنها بصورة كافية؛ والمعلومات المقارنة، إن وجدت، هي كما تم التقرير عنها في الفترة السابقة أو أنها أعيد عرضها بشكل مناسب.

أ٤١٦د. بالرغم من أن المحاسب القانوني غير مطالب بالتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها على مستوى الإقرارات في ارتباط التأكيد المحدود، فإنه قد يختار استخدام الإقرارات إن كانت مفيدة في النظر في أنواع التحريفات المحتملة التي قد تحدث أو في تصميم وتنفيذ الإجراءات استجابةً لتلك التحريفات.

أ٤١٧. قد تنشأ التحريفات نتيجة لخطأ بشري أو عيوب في آليات العمل أو تحيز الإدارة أو الغش.

من أمثلة الأنواع المختلفة للتحريفات الممكنة:

- الادعاءات الزائفة في المعلومات (إقرار الحدوث والوجود، أو المسؤولية) – على سبيل المثال، إذا ادعت المنشأة مسؤوليتها عن استثمار مجتمعي أو تنظيف بيئي لم يحدث في حقيقة الأمر أو حدث ولكن من قام بتنفيذه طرف آخر.
- تسجيل المعلومات في فترة غير صحيحة (إقرار الفصل الزمني) – على سبيل المثال، تسجيل استخدام المنشأة من المياه في فترة تسبق أو تلي الفترة التي تم استخدام المياه فيها بالفعل.
- عدم الدقة في المعلومات (إقرار الدقة والتقييم) – على سبيل المثال، ما ينشأ عن أجهزة القياس التي يوجد خطأ في معاييرها، أو الإبدال أو الأخطاء الأخرى في تسجيل القياسات، أو استخدام معاملات تحويل غير مناسبة، مثل استخدام أحد معاملات تحويل ثاني أكسيد الكربون الخاصة بالطاقة النووية عندما تكون لدى المنشأة مرافق تدار بالفحم والنفط.
- إغفال ذكر المعلومات (إقرار الاكتمال) – على سبيل المثال، تقرر المنشأة عن برنامجها لإعادة تأهيل الأراضي في ثلاثة من مواقع تعدينها ولكنها تظل صامتة عن موقعين حدث فيهما تدهور كبير للأراضي ولا توجد لهما خطط لإعادة التأهيل.
- عدم صحة تصنيف المعلومات (إقرار العرض والتصنيف والقابلية للفهم) – على سبيل المثال، تصنف المنشأة المتعاقدين الموسمييين (نساء بشكل رئيسي) على أنهم موظفين دائمين متفرغين، مما يؤدي إلى تقارير خاطئة عن تمثيل الجنسين في القوة العاملة الدائمة للمنشأة.
- التضليل أو عدم الوضوح في تقديم المعلومات (إقرار العرض والتصنيف والقابلية للفهم) – على سبيل المثال، قيام معد التقرير بإبراز المعلومات أكثر من اللزوم في حال كانت إيجابية باستخدام نصوص أو صور كبيرة الحجم أو عريضة أو ملونة بألوان زاهية، أو بغير ذلك من الطرق للتركيز على عرضها، مع عرض المعلومات السلبية بدرجة أقل ظهوراً، على سبيل المثال، باستخدام خطوط صغيرة أو ملونة بألوان باهتة، ونصوص أقل.
- التحيز في المعلومات التي تركز على الجوانب الإيجابية في الأداء والتي تغفل ذكر الجوانب السلبية (إقرار العرض والتصنيف والقابلية للفهم).

تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة (تقييم المخاطر) (راجع: الفقرة ١٢٣ م)

٤١٨ م. تحظى الإدارة بوضع فريد يمكنها من ارتكاب الغش بسبب قدرتها على التلاعب في البيانات والسجلات وإعداد معلومات استدامة مغشوشة عن طريق تجاوز أدوات الرقابة التي تبدو وكأنها تعمل بفاعلية. وعلى الرغم من اختلاف مستوى خطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة من منشأة لأخرى، فإن هذا الخطر موجود في جميع المنشآت. ونظراً للطريقة غير المتوقعة التي يمكن من خلالها حدوث مثل هذا التجاوز، فإن هذا الخطر يعد خطر تحريف جوهري بسبب الغش، ومن ثم فهو خطر تحريف جوهري على الطرف الأعلى لنطاق المخاطر.

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها من إجراءات تقييم المخاطر (راجع: الفقرة ١٢٤ م)

٤١٩ م. إن تقويم المحاسب القانوني لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة وفهمه لأدوات الرقابة، إلى جانب فهمه لأي أوجه قصور يتم التعرف عليها في الرقابة، قد:

- (أ) يؤثر على التعرف على مخاطر التحريف الجوهري، وتقييمها، في الإفصاحات؛
- (ب) يشير إلى مخاطر التحريف الجوهري التي قد تؤثر على العديد من الإفصاحات، ومن ثم، قد تتطلب استجابات عامة وفقاً للفقرتين ١٢٨ د و ١٢٨ م.

الاستجابة لمخاطر التحريف الجوهرية

تصميم وتنفيذ الإجراءات الإضافية (راجع: الفقرات ١٢٦-١٢٧)

٤٢٠أ. قد تشمل الإجراءات الإضافية التي ينفذها المحاسب القانوني على مزيج من الإجراءات مثل الفحص المادي والملاحظة والمصادقة وإعادة الاحتساب وإعادة التنفيذ والإجراءات التحليلية والاستفسار. ويُعد تحديد الإجراءات الإضافية التي سيتم تنفيذها في ارتباط بعينه مسألة حكم مهني. ونظراً لأن معلومات الاستدامة قد تغطي نطاقاً واسعاً من الظروف، فإن طبيعة وتوقيت ومدى تلك الإجراءات من المرجح أن تختلف بشكل كبير من ارتباط لآخر.

٤٢١أ. قد تشمل الإجراءات الأساس على:	
● اختبارات للتفاصيل، ومثال ذلك:	
○ مضاهاة معاملات الانبعاثات بالمصادر المناسبة (على سبيل المثال، المنشورات الحكومية) والنظر في مدى انطباقها في ظل الظروف القائمة.	
○ تفحص اتفاقيات المشروعات المشتركة والعقود الأخرى ذات الصلة بحدود التقرير الخاصة بالمنشأة.	
○ مطابقة البيانات المسجلة مع عدادات المسافات، على سبيل المثال، في المركبات التي تملكها المنشأة.	
○ إعادة تنفيذ العمليات الحسابية ومطابقة الاختلافات التي يتم رصدها.	
○ استخدام العينات وتحليل خصائص مواد معينة بشكل مستقل مثل الفحم، أو ملاحظة أساليب المنشأة الخاصة باختيار العينات وتفحص السجلات الخاصة بنتائج الاختبارات المخبرية.	
○ التحقق من دقة العمليات الحسابية ومناسبة طرق الاحتساب المستخدمة.	
○ مضاهاة البيانات المسجلة بالوثائق المصدية، مثل سجلات الإنتاج وسجلات استخدام الوقود وفواتير الطاقة المشتركة.	
● إجراءات تحليلية عند وجود علاقة بين معلومات الاستدامة ومعلومات أخرى ذات صلة بحيث قد يكون المحاسب القانوني قادراً على وضع توقع ومقارنة ذلك التوقع بنتائج قياس أو تقويم مسائل الاستدامة.	

٤٢٢أ. يعد التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية مسألة حكم مهني، ويتأثر ذلك بظروف ارتباط التأكيد، بما في ذلك المعلومات التي يحتاج إليها المستخدمون المستهدفون كمجموعة والضوابط ومسائل الاستدامة التي تقع ضمن نطاق الارتباط.

٤٢٣أ. يتم الاسترشاد بما يلي عند التخطيط لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية:

- منهج المحاسب القانوني في التخطيط للإجراءات وتنفيذها، بما في ذلك فهم كيفية قيام المنشأة بتفصيل أو تجميع معلومات الاستدامة لأغراض التقرير (انظر الفقرة ٢٨٤)؛
- مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، بما في ذلك أسباب التقييم الممنوح لمخاطر التحريف الجوهرية؛
- ما إذا كان استخدام عمل الآخرين (مثل الخبراء الذين يستعين بهم المحاسب القانوني أو المحاسبين القانونيين للمكونات أو المحاسبين القانونيين الآخرين) ضرورياً للحصول على الأدلة من، أو فيما يخص، مكونات المجموعة أو مكونات سلسلة القيمة؛
- درجة الإقناع في الأدلة التي سيتم الحصول عليها.

٤٢٤أ. نظراً لأن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير منه في ارتباط التأكيد المعقول، فإن الإجراءات الإضافية التي ينفذها المحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها عن تلك التي ينفذها في ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وقد تشمل الاختلافات بين الإجراءات الإضافية للمحاسب القانوني في ارتباط التأكيد المعقول وارتباط التأكيد المحدود بشأن معلومات الاستدامة ما يلي:

(أ) أن التركيز على طبيعة الإجراءات باعتبارها مصدراً للأدلة من المرجح أن يختلف بناءً على ظروف الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب في ظروف ارتباط التأكيد المحدود أن يتم التركيز بشكل أكبر نسبياً، مما قد يكون عليه الحال عند تنفيذ ارتباط تأكيد معقول، على الاستفسارات من موظفي المنشأة والإجراءات التحليلية، والتركيز بشكل أقل نسبياً على اختبار أدوات الرقابة والحصول على الأدلة من مصادر خارجية، إن وجدت.

(ب) أن مدى الإجراءات التي يتم تنفيذها في ارتباط التأكيد المحدود بالمقارنة مع تلك التي يتم تنفيذها في ارتباط التأكيد المعقول قد ينطوي على:

(١) اختيار بنود أقل للاختبار؛

(٢) تنفيذ إجراءات أقل (على سبيل المثال، الاقتصار على تنفيذ إجراءات تحليلية في ظل الظروف التي قد تنفذ فيها، في ارتباطات التأكيد المعقول، إجراءات تحليلية واختبارات للتفاصيل)؛ أو

(٣) تنفيذ إجراءات ميدانية في مرافق أقل.

(ج) في ارتباط التأكيد المعقول، تنطوي الإجراءات التحليلية التي يتم تنفيذها استجابةً لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على وضع توقعات دقيقة بما يكفي، للكميات أو النسب، للتعرف على التحريفات الجوهرية. وفي ارتباط التأكيد المحدود، يمكن تصميم الإجراءات التحليلية لدعم التوقعات المتعلقة بمسار الاتجاهات والعلاقات والنسب وليس لتحديد التحريفات بمستوى الدقة المتوقع في ارتباط التأكيد المعقول.

وإضافة إلى ذلك، فعند تنفيذ الإجراءات التحليلية في ارتباطات التأكيد المحدود، قد يقوم المحاسب القانوني بما يلي، على سبيل المثال:

(١) استخدام بيانات مجمعة على مستوى أعلى، ومثال ذلك، البيانات على مستوى المناطق بدلاً من البيانات على مستوى المرافق، أو البيانات الشهرية بدلاً من البيانات الأسبوعية.

(٢) استخدام بيانات لم تخضع لإجراءات منفصلة لاختبار إمكانية الاعتماد عليها بنفس القدر الذي تخضع له البيانات في ارتباطات التأكيد المعقول.

٤٢٥أ. أمثلة على أسباب التقييم الذي يتم منحه لخطر التحريف الجوهرية:

- التعقيد الملازم لمسائل الاستدامة أو الاجتهاد في قياسها أو تقييمها. وعلى سبيل المثال، تكون احتمالية التحريف الجوهرية الذي قد ينشأ في الإفصاح الذي ينطوي على عمليات حسابية لتوازن الكتلة أكبر مما قد ينشأ عند قراءة استهلاك المياه بشكل مباشر من العدادات.
- مدى تعقيد الهيكل التنظيمي للمنشأة، أو ملكيتها أو ترتيبات السيطرة فيها، أو انتشارها الجغرافي.
- النظم والآليات الأقل أتمتة أو التي لا تزال في طور التطوير، مما يزيد من احتمال الخطأ البشري أو عيوب المعالجة أو فرص التدخل دون تصريح.
- الدوافع للتحريف، على سبيل المثال، إذا كان يلزم تحقيق مستهدف معين للأداء للاحتفاظ برخصة العمل أو لتجنب الغرامات، أو لتلبية توقعات أصحاب المصلحة.
- المحدودية الملازمة لقدرات أجهزة القياس (مثل عدادات المياه) أو عدم كفاية معدل معايرتها.
- الأخطاء أو الاجتهادات غير المناسبة عند قياس أو تقييم أو الإفصاح عن معلومات الاستدامة، بما في ذلك في الافتراضات المستخدمة في إجراء التقديرات، أو عدم دقة أو عدم كفاية البيانات التي تستند إليها التقديرات، أو في الظروف التي تنطوي على إجراء عمليات حسابية معقدة (على سبيل المثال، عند استخدام منهج قائم على توازن الكتلة لاحتساب كمية المياه المسحوبة).

- خطر إغفال جوانب لم يتم التعرف عليها في مسائل الاستدامة، على سبيل المثال بسبب أحداث أو معاملات تمت خارج مسار العمل الطبيعي، أو لأن معد التقرير يعتمد على طرف ثالث للحصول على المعلومات (على سبيل المثال، قارني عدادات خارجيين أو مكاتب هندسية خارجية لاحتساب كمية المياه المسحوبة)، أو بسبب تسرب المياه أو مياه الصرف الصحي دون اكتشافها أو ما شابه ذلك.
- مدى الضعف في تصميم أدوات الرقابة أو عدم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة مما قد ينشأ عنه أخطاء أو عيوب في المعالجة أو فرص للتدخل دون تصريح.

٤٢٦. قد يلزم الحصول على أدلة أكثر إقناعاً لتوفير أساس للتوصل إلى استنتاج بشأن معلومات الاستدامة بسبب ظروف الارتباط. وعلى سبيل المثال، ربما يكون المحاسب القانوني قد تعرف على مخاطر أعلى للتحريف الجوهرية وقام بتقييمها. وفي هذه الظروف، قد يكون من المناسب زيادة كمية الأدلة (على سبيل المثال، عن طريق الحصول على أدلة مؤيدة من عدد من المصادر المستقلة).

٤٢٧. قد يلزم الحصول على أدلة أكثر إقناعاً إذا كان المحاسب القانوني قد تعرف على ما يلي، من خلال فهم المنشأة وبيئتها ونظام الرقابة الداخلية لديها:

- ارتفاع خطر التحريف الجوهرية الذي تم تقييمه.
- زيادة تركيز المستخدمين المستهدفين على موضوع أو جانب من موضوع.
- غياب العلاقة بين معلومات الاستدامة ومعلومات أخرى ذات صلة مما يحول دون تنفيذ الإجراءات التحليلية.
- بيئة الرقابة التي لا تبدي فيها المنشأة سلوكاً يتسق مع التزامها بالنزاهة والقيم الأخلاقية.
- مخاطر للتحريف الجوهرية لم يتم التعرف عليها من خلال آلية المنشأة لتقييم المخاطر.
- نظم المعلومات التي لا تناسب ظروف المنشأة.
- عدم التطور في مسائل الاستدامة أو نظام المعلومات المستخدم لإعداد معلومات الاستدامة.
- الأخطاء السابقة في الإفصاح.
- مجال أو موضوع جديد، أو جانب من موضوع جديد.

الاستجابات العامة (راجع: الفقرتين ١٢٨ د، ١٢٨ م)

٤٢٨. تتطلب الفقرتان ١٢٦ د و ١٢٦ م من المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية تستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهما لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات (في التأكيد المحدود) أو على مستوى الإقرارات للإفصاحات (في التأكيد المعقول). ومع ذلك، فقد يتعرف المحاسب القانوني على ظروف تشير إلى ضرورة تطبيق استجابات عامة وفقاً للفقرة ١٢٨ د أو ١٢٨ م، مثل ما يلي:

- قد تقوّض أوجه القصور في بيئة الرقابة فاعلية أدوات الرقابة الأخرى، ولاسيما فيما يتعلق بالغش. وفي هذه الحالات، قد تحدث تحريفات جوهرية في أي إقرار أو في إقرارات متعددة.
- قد تكون هناك دوافع للتحريف المتعمد في معلومات الاستدامة، على سبيل المثال، من يتعلق عملهم بشكل مباشر بآلية إعداد التقارير، أو من تتوفر لهم الفرصة للتأثير على تلك الآلية، قد يكون جزء كبير من أجورهم مرهوناً بتحقيق مستهدفات جريئة أو بالالتزام بأنظمة ولوائح ذات تأثير مباشر على معلومات الاستدامة.
- قد يتعرف المحاسب القانوني على خطر تحريف جوهرية متزايد ومنتشر في معلومات الاستدامة (أي لا يتعلق بإفصاح أو إقرار واحد، أو إفصاحات أو إقرارات قليلة).

٤٢٩أ. قد يشمل تصميم وتنفيذ الاستجابات العامة على ما يلي:

- تحديد العاملين والإشراف عليهم، مع مراعاة معرفة ومهارات وقدرات الأفراد الذين ستوكل إليهم مسؤوليات مهمة في الارتباط، وإجراءات المحاسب القانوني لتقييم المخاطر.
- القيام بإجراءات في نهاية الفترة أكثر من تلك التي يتم القيام بها في تاريخ أولي.
- الحصول على أدلة أكثر شمولية من خلال تنفيذ إجراءات أخرى بخلاف اختبارات أدوات الرقابة.
- زيادة حجم العينات ومدى الإجراءات، مثل عدد المرافق التي تشهد تنفيذ الإجراءات.
- إدخال عنصر المفاجأة في اختيار طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات.

الاستجابة لما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح (راجع: الفقرات ١٢٩-١٣١)

أ. ٤٣٠. يُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهرى الناتج عن غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح أعلى من خطر عدم اكتشاف التحريف الناتج عن خطأ. وعلاوة على ذلك، يُعد خطر عدم اكتشاف الغش أو شبهة الغش أو عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح في ارتباط التأكيد المحدود أعلى مما يكون في ارتباط التأكيد المعقول. وتعتمد الاستجابة المناسبة للغش أو شبهة الغش، أو عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، على الظروف.

٤٣١أ. قد تشمل الاستجابة المناسبة لما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح، أثناء الارتباط، على اتخاذ تصرفات مثل ما يلي:

- مناقشة الأمر مع المنشأة.
- مطالبة المنشأة بالتشاور مع طرف ثالث مؤهل تأهيلاً مناسباً، مثل المستشار القانوني للمنشأة أو سلطة تنظيمية.
- الفحص المادي للمراسلات، إن وجدت، المتبادلة مع سلطات الترخيص أو السلطات التنظيمية ذات الصلة.
- النظر في الآثار المترتبة على الأمر فيما يتعلق بجوانب الارتباط الأخرى، بما في ذلك تقييم المحاسب القانوني للمخاطر وإمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة المقدمة من المنشأة.
- الحصول على مشورة قانونية بشأن تبعات مختلف التصرفات.
- حجب تقرير التأكيد.
- الانسحاب من الارتباط.

أ. ٤٣٢. عند تحديد المستوى الإداري المناسب أو المكلفين بالحوكمة الذين سيتم إبلاغهم بحالات الغش أو شبهة الغش أو عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح، قد ينظر المحاسب القانوني في احتمال أن الإدارة ربما كانت ضالعة في الغش أو شبهة الغش أو عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح وفيما إذا كان أي من المكلفين بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة. وإذا لم يكن المكلفون بالحوكمة مشاركين في إدارة المنشأة، فقد يبلغهم المحاسب القانوني بحالات الغش أو شبهة الغش أو عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي ضلعت فيها الإدارة، أو الموظفون الذين لهم أدوار مهمة في الرقابة الداخلية، أو الحالات التي يؤدي فيها الغش أو عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح إلى تحريف جوهري في معلومات الاستدامة، ما لم يكن ذلك الإبلاغ محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح.

أ. ٤٣٣. في ظروف معينة، قد تتطلب استجابة المحاسب القانوني لما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو لحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح تقديم تقرير إلى السلطات المعنية خارج المنشأة بما يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه من غش أو عدم التزام بالأنظمة واللوائح. انظر الفقرة ٦٧.

أ. ٤٣٤. قد تشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة على متطلبات تتناول إبلاغ المحاسب القانوني عن حالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح التي يتم التعرف عليها أو الاشتباه فيها إلى مراجع القوائم المالية.

٤٣٥. من أمثلة الظروف التي قد تؤدي إلى قيام المحاسب القانوني بتقويم آثار عدم الالتزام الذي يتم التعرف عليه أو الاشتباه فيه على إمكانية الاعتماد على الإفادات المكتوبة التي يتم استلامها من الإدارة، وحسب مقتضى الحال، من المكلفين بالحوكمة:

- اشتباه المحاسب القانوني في ضلوع الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، أو في عزمهم على الضلوع، في أية حالات عدم التزام تم التعرف عليها أو الاشتباه فيها، أو امتلاك المحاسب القانوني أدلة على ذلك.
- إدراك المحاسب القانوني أن الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، على علم بعدم الالتزام، وخلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية، لم يبلغوا عن الأمر، أو لم يوافقوا على الإبلاغ عنه، إلى السلطات المعنية خلال فترة معقولة.

اختبارات أدوات الرقابة (راجع: الفقرتين ١٣٢، ١٣٥)

٤٣٦. عندما تكون هناك حاجة للحصول على أدلة أكثر إقناعاً فيما يتعلق بفاعلية أداة رقابة معينة، فقد يكون من المناسب زيادة مدى اختبار أداة الرقابة. ومن بين الأمور الأخرى التي قد يأخذها المحاسب القانوني في الحسبان عند تحديد مدى اختبارات أدوات الرقابة:

- معدل تكرار تطبيق المنشأة لأداة الرقابة خلال الفترة.
- طول الفترة الزمنية خلال الفترة التي يعتمد فيها المحاسب القانوني على أدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة.
- معدل الانحراف المتوقع عن أداة الرقابة.
- مدى ملاءمة وإمكانية الاعتماد على المعلومات التي سيتم استخدامها كأدلة بشأن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة على مستوى القرارات.
- مدى الحصول على أدلة من اختبارات أدوات الرقابة الأخرى فيما يتعلق بالإقرار في ارتباط التأكيد المعقول.

٤٣٧. نظراً للاتساق الملازم للمعالجة بتقنية المعلومات، فإن الأدلة على تطبيق أداة رقابة آلية على التطبيقات، عند أخذها في الحسبان مع الأدلة المتعلقة بالفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات في المنشأة، قد توفر أيضاً أدلة أساس بشأن الفاعلية التشغيلية لأداة الرقابة.

٤٣٨. في ظروف معينة، قد توفر الأدلة التي تم الحصول عليها في الارتباطات السابقة أدلة للارتباط الحالي عندما ينفذ المحاسب القانوني إجراءات لتحديد مدى استمرار ملاءمة هذه الأدلة. وعلى سبيل المثال، ربما يكون المحاسب القانوني قد حدد أثناء تنفيذ ارتباط سابق أن إحدى أدوات الرقابة الآلية كانت تعمل على النحو المنشود. وقد يحصل المحاسب القانوني على أدلة لتحديد ما إذا كانت قد حدثت تغييرات في أداة الرقابة الآلية تؤثر على استمرار فاعليتها التشغيلية، وذلك، على سبيل المثال، من خلال الاستفسار من الإدارة والفحص المادي للسجلات لمعرفة أدوات الرقابة التي طالها التغيير. وقد يدعم النظر في الأدلة التي تتعلق بهذه التغييرات إما زيادة أو تخفيض الأدلة التي من المتوقع الحصول عليها في الفترة الحالية بشأن الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة.

٤٣٩. في معظم الحالات، توفر الأدلة التي تم الحصول عليها من الإجراءات الأساس في ارتباط سابق أدلة قليلة، أو قد لا توفر أية أدلة على الإطلاق، للفترة الحالية. ومع ذلك، فقد يكون من المناسب استخدام الأدلة التي تم الحصول عليها من الإجراءات الأساس في ارتباط سابق في حال لم تطرأ أي تغييرات جوهرية على هذه الأدلة والموضوع الذي ترتبط به، وتم تنفيذ إجراءات أثناء الفترة الحالية لتحديد مدى استمرار ملاءمة هذه الأدلة.

الإجراءات/الأساس (راجع: الفقرة ١٤٠م)

أ. ٤٤٠. قد يشير فهم المحاسب القانوني لآلية المنشأة الخاصة بتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها إلى أن إفصاحات معينة تشتمل على معلومات من المرجح أن تكون ذات أهمية خاصة للمستخدمين المستهدفين (انظر أيضاً الفقرات ٢٨٥أ-٢٨٧أ بشأن فرز الإفصاحات ضمن مجموعات لأغراض التخطيط للارتباط وتنفيذه). ومع ذلك، فقد يحدد المحاسب القانوني أن مخاطر التحريف الجوهري فيما يخص تلك الإفصاحات هي بمستوى منخفض بدرجة يمكن قبولها. وفي هذه الظروف، ونظراً لأهمية تلك المعلومات للمستخدمين المستهدفين، فإن الفقرة ١٤٠م تتطلب من المحاسب القانوني النظر في مدى الحاجة إلى تصميم وتنفيذ إجراءات أساس لتلك الإفصاحات. وتُعد الحاجة إلى تنفيذ الإجراءات الأساس، ومدى تلك الإجراءات، مسألة حكم مهني في ظل الظروف القائمة. وإضافة إلى ذلك، لا يُتوقع من المحاسب القانوني تصميم وتنفيذ إجراءات أساس لكل الإفصاحات. وبدلاً من ذلك، قد تركز الإجراءات

الأساس على الإفصاحات، أو المعلومات المذكورة ضمن تلك الإفصاحات، التي يُتوقع أن تكون ذات أهمية خاصة للمستخدمين المستهدفين.

أ٤٤١م. يعكس النظر في مدى الحاجة إلى تصميم وتنفيذ الإجراءات الأساس لهذه الإفصاحات ما يلي:

- أن تقييم المحاسب القانوني لمخاطر التحريف الجوهرية يخضع للحكم المهني.
- أن ثقة محدودة ملازمة للرقابة الداخلية، بما في ذلك إمكانية تجاوز الإدارة لها. ولذلك، قد يحدد المحاسب القانوني، على سبيل المثال، أن اختبارات الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة قد يكون من الضروري استكمالها باختبارات محدودة للتفاصيل.

إجراءات المصادقة الخارجية (راجع: الفقرة ١٤١م)

أ٤٤٢م. قد ينظر المحاسب القانوني في تنفيذ إجراءات المصادقة الخارجية لطلب معلومات بشأن الإقرارات أو الإفصاحات أو الموضوعات أو جوانب الموضوعات.

أ٤٤٣م. قد توفر إجراءات المصادقة الخارجية أدلة ملائمة بشأن معلومات مثل ما يلي:

- بيانات الأنشطة التي قام بجمعها طرف ثالث.
- البيانات المرجعية للصناعة التي تم استخدامها في العمليات الحسابية.
- شروط الاتفاقيات أو العقود أو المعاملات بين المنشأة والأطراف الأخرى.
- نتائج التحليل المخبري للعينات.

تمديد الاستنتاجات من الإجراءات الأساس التي تم تنفيذها في تاريخ أولي (راجع: الفقرة ١٤٢م)

أ٤٤٤م. قد يرى المحاسب القانوني في بعض الحالات أنه من الفاعلية تنفيذ إجراءات أساس في تاريخ أولي، ومقارنة ومطابقة المعلومات في نهاية الفترة مع المعلومات المقابلة لها في ذلك التاريخ الأولي، لأجل:

- (أ) تحديد المبالغ التي تبدو غير معتادة؛
- (ب) التحري عن أي من تلك المبالغ؛
- (ج) تنفيذ إجراءات تحليلية أو اختبارات للتفاصيل من أجل اختبار الفترة المتخللة.

أ٤٤٥م. إن تنفيذ الإجراءات الأساس في تاريخ أولي دون تنفيذ المزيد من الإجراءات في تاريخ لاحق يرفع من خطر عدم تمكن المحاسب القانوني من اكتشاف التحريفات التي قد توجد في نهاية الفترة. ويزداد هذا الخطر كلما طالت الفترة المتبقية. وقد ينظر المحاسب القانوني في عوامل كتلك المذكورة أدناه عند تحديد ما إذا كان يجب تنفيذ إجراءات أساس في تاريخ أولي:

- بيئة الرقابة وأدوات الرقابة الأخرى ذات الصلة.
- توفر المعلومات الضرورية لإجراءات المحاسب القانوني، في تاريخ لاحق.
- الغرض من الإجراءات الأساس.
- خطر التحريف الجوهرية الذي تم تقييمه.
- طبيعة الإفصاحات والإقرارات المتعلقة بها.
- قدرة المحاسب القانوني على تنفيذ إجراءات أساس مناسبة أو إجراءات أساس مقترنة باختبارات لأدوات الرقابة لتغطية الفترة المتبقية من أجل تقليل خطر عدم اكتشاف التحريفات التي قد تكون موجودة في نهاية الفترة.

أ٤٤٦. قد يتم تنفيذ الإجراءات التحليلية عند وجود علاقة يمكن التنبؤ بها بدرجة معقولة بين معلومات الاستدامة والمعلومات المالية أو التشغيلية (على سبيل المثال، العلاقة بين انبعاثات النطاق ٢ من الكهرباء وساعات التشغيل أو رصيد مشتريات الكهرباء في دفتر الأستاذ العام). وقد تشمل الإجراءات التحليلية الأخرى على إجراء مقارنات للمعلومات التي تتعلق بمعلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة مع البيانات الخارجية مثل المعدلات داخل الصناعة؛ أو تحليل الاتجاهات خلال الفترة للتعرف على الحالات الشاذة لإحضاها للمزيد من التحري، والاتجاهات عبر الفترات المختلفة للتحقق من اتساقها مع الظروف الأخرى مثل اقتناء المرافق أو استبعادها.

أ٤٤٧. قد تكون الإجراءات التحليلية فعّالة بصفة خاصة عندما تكون البيانات المُجرّاة متاحة بسهولة أو عندما يكون لدى المحاسب القانوني سبب يدعو إلى اعتبار أن البيانات التي سيتم استخدامها يمكن الاعتماد عليها، كما هو الحال عندما تكون تلك البيانات مستخرجة من مصدر يخضع لرقابة جيدة. وفي بعض الحالات، قد تكون البيانات التي سيتم استخدامها مسجلة في نظام المعلومات الخاص بإعداد التقارير المالية أو قد يتم إدخالها في نظام معلومات آخر بالتوازي مع إدخال البيانات المالية ذات العلاقة، مع وجود بعض أدوات الرقابة المشتركة التي يتم تطبيقها على المدخلات. وعلى سبيل المثال، قد يتم إدخال كمية الوقود المشتراة المسجلة في فواتير الموردين بموجب نفس الشروط التي يتم وفقاً لها قيد الفواتير ذات الصلة في نظام المبالغ المستحقة الدفع. وفي بعض الحالات، قد تكون البيانات التي سيتم استخدامها مدخلات أساسية في القرارات التشغيلية، ومن ثم، تخضع لمزيد من التدقيق من قبل العاملين المعنيين بالتشغيل، أو تخضع لإجراءات خارجية منفصلة (على سبيل المثال، كجزء من اتفاقية لمشروع مشترك أو جزء من إشراف تنفذه سلطة تنظيمية).

أ٤٤٨. في ارتباط التأكيد المحدود، قد يتم تصميم الإجراءات التحليلية لدعم التوقعات المتعلقة بمسار الاتجاهات والعلاقات والنسب ولكن ليس بمستوى الدقة المطلوب في ارتباط التأكيد المعقول للتعرف على التحريفات الجوهرية المحتملة.

العينات (راجع: الفقرة ١٤٥)

أ٤٤٩. أسلوب العينات لا يماثل تماماً اختيار البنود ضمن إجراءات التعرف على المخاطر وتقييمها أو لتقويم إمكانية الاعتماد على المعلومات. وينطوي استخدام العينات على ما يلي:

(أ) تحديد العينة بحجم يكفي لتخفيض خطر العينة إلى مستوى منخفض بدرجة مناسبة. وخطر العينة هو خطر أن استنتاجات المحاسب القانوني المبنيّة على عينة ما قد تختلف عن الاستنتاجات التي كان سيتم التوصل إليها فيما لو تم إخضاع مجتمع العينة بالكامل لنفس الإجراءات. ونظراً لأن المستوى الذي يمكن قبوله لخطر ارتباط التأكيد في ارتباط التأكيد المعقول يكون أقل مما في ارتباط التأكيد المحدود، فإن الأمر ذاته قد ينطبق على مستوى خطر العينة الذي يمكن قبوله في حالة اختبارات التفاصيل. ولذلك، فعند استخدام العينات في اختبارات التفاصيل في ارتباط التأكيد المعقول، فإن حجم العينة قد يكون أكبر مما يتم استخدامه في ظروف مشابهة في ارتباط التأكيد المحدود.

(ب) اختيار بنود العينة بحيث تحظى كل وحدة عينة في المجتمع بفرصة لاختيارها، وتنفيذ إجراءات مناسبة للغرض على كل بند تم اختياره. وإذا لم يكن المحاسب القانوني قادراً على تطبيق الإجراءات المُصممة أو إجراءات بديلة مناسبة على أحد البنود المُختارة، فإن ذلك البند يتم التعامل معه على أنه انحراف عن أداة الرقابة المحددة، في حال اختبارات أدوات الرقابة، أو على أنه تحريف، في حال اختبارات التفاصيل.

(ج) التحري عن طبيعة وسبب الانحرافات أو التحريفات التي تم التعرف عليها، وتقويم تأثيرها المحتمل على الغرض من الإجراء وعلى مجالات الارتباط الأخرى.

(د) تقويم:

(١) نتائج العينة، بما في ذلك، فيما يخص اختبارات التفاصيل، تعميم التحريفات التي وجدت في العينة على المجتمع؛

(٢) ما إذا كان استخدام العينات قد وفر أساساً مناسباً لاستخلاص الاستنتاجات بشأن مجتمع العينة الذي تم اختياره.

٤٥٠أ. قد ينشأ عدم التأكد المحيط بالتقدير بسبب نقص المعرفة بشأن قياس أحد المجالات أو الأنشطة أو الأحداث، أو قد يعتمد قياس أو تقويم التقدير على تنبؤ بنتيجة حدث أو ظرف واحد أو أكثر.

٤٥١أ. قد تشتمل المعلومات المستشفرة للمستقبل على تنبؤات أو توقعات أو خطط مستقبلية للمنشأة. وقد يتم إعداد المعلومات المستشفرة للمستقبل باستخدام سيناريوهات تعتمد على افتراضات أفضل تقدير أو افتراضات نظرية، وهي أمور تتأثر باجتهاد الإدارة. وقد يخضع الحدث أو الحادث أو التصرف المستقبلي الذي يتعلق بمسائل الاستدامة لدرجة عالية من عدم التأكد، ومن ثم، فإنه يمكن تقويمه عادةً بدقة أقل من الأحداث أو الحوادث أو التصرفات التاريخية. وتصبح الإفصاحات أكثر تكهنًا عندما تطول الفترة الزمنية التي تغطيها وقد تزيد درجة عدم التأكد كلما امتدت الفترة المستقبلية التي تتعلق بها المعلومات المستشفرة للمستقبل.

٤٥٢أ. قد تتطلب الضوابط المنطبقة الإفصاح عن الاستراتيجية أو المستهدفات أو النوايا الأخرى المستقبلية التي تستهدفها المنشأة. وفيما يخص تلك المعلومات المستشفرة للمستقبل، لا يتعين على المحاسب القانوني الحصول على أدلة بشأن ما إذا كان سيتم تحقيق الاستراتيجية أو المستهدف أو النية، أو الوصول إلى استنتاج في هذا الشأن.

٤٥٣أ. عند تصميم الإجراءات التي تتطلبها الفقرة ١٤٦م(أ)، قد تشتمل إجراءات المحاسب القانوني على ما يلي:

(أ) بناءً على معرفة المحاسب القانوني وخبرته، النظر فيما إذا كانت هناك أسباب للاعتقاد بأن المعلومات المستشفرة للمستقبل غير واقعية بشكل واضح.

(ب) الفحص المادي لمحاضر الاجتماعات أو التقارير المتعلقة بالعمليات التشغيلية للعمل لتقويم ما يلي:

(١) ما إذا كانت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة لديهم النية والقدرة على اتباع الاستراتيجية؛ أو

(٢) ما إذا كان المستهدف أو النية موجودة؛ أو

(٣) ما إذا كان يوجد أساس معقول للاستراتيجية أو المستهدف المقصود.

٤٥٤أ. بغض النظر عن مصدر أو درجة عدم التأكد أو التعقيد أو عدم الموضوعية، أو مدى اجتهاد الإدارة، فإنه من الضروري للإدارة تطبيق الضوابط المنطبقة بشكل مناسب عند وضع التقديرات والمعلومات المستشفرة للمستقبل والإفصاحات ذات العلاقة، بما في ذلك اختيار واستخدام الطرق والافتراضات والبيانات المناسبة.

٤٥٥أ. في بعض ارتباطات التأكيد المحدود، قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني تنفيذ واحد أو أكثر من الإجراءات المذكورة في الفقرة ١٤٦م.

تقويم ما إذا كانت الطريقة قد تم اختيارها وتطبيقها بشكل مناسب (راجع: الفقرة ١٤٦م(ب)(١)(أ)).

٤٥٦أ. عند تقويم ما إذا كانت الطريقة قد تم اختيارها وتطبيقها بشكل مناسب، قد تتناول الإجراءات الإضافية للمحاسب القانوني ما يلي:

(أ) ما إذا كانت الاجتهادات الممارسة عند اختيار الطريقة تنشأ عنها مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة؛

(ب) ما إذا كانت العمليات الحسابية مطبقة وفقاً للطريقة ودقيقة حسابياً؛

(ج) ما إذا كانت الاجتهادات قد تم تطبيقها بشكل متسق، وذلك عندما ينطوي تطبيق الإدارة للطريقة على وضع نماذج معقدة، وعند الاقتضاء:

(١) ما إذا كان تصميم النموذج يحقق هدف القياس المنصوص عليه في الضوابط المنطبقة، ويُعد مناسباً في ظل الظروف القائمة، وأيضاً ما إذا كانت التغييرات، إن وجدت، عن نموذج الفترة السابقة تُعد مناسبة في ظل الظروف القائمة؛

(٢) ما إذا كانت التعديلات على مخرجات النموذج تُعد متسقة مع هدف القياس المنصوص عليه في الضوابط المنطبقة، وتُعد مناسبة في ظل الظروف القائمة؛

(د) ما إذا كانت الافتراضات المهمة والبيانات قد تم الحفاظ على سلامتها أثناء تطبيق الطريقة. ويُشار إلى الافتراضات المستخدمة في تحديد التقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل على أنها افتراضات مهمة إذا كان وجود تباين معقول في الافتراض من شأنه أن يؤثر بشكل جوهري على التقدير أو المعلومة المستشفرة للمستقبل.

تقويم ما إذا كانت الافتراضات مناسبة (راجع: الفقرة ١٤٦ م(ب)(١)).

أ٤٥٧ م. عند تقويم ما إذا كانت الافتراضات مناسبة، قد تتناول الإجراءات الإضافية للمحاسب القانوني ما يلي:

- (أ) ما إذا كانت الاجتهادات الممارسة عند اختيار الافتراضات المهمة تنشأ عنها مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة؛
- (ب) ما إذا كانت الافتراضات المهمة تتسق مع الغرض من إعداد التقديرات أو المعلومات المستشفرة للمستقبل وتتسق مع بعضها ومع الافتراضات المستخدمة في الإفصاحات الأخرى، أو مع ما يتعلق بها من افتراضات مستخدمة في المجالات الأخرى لأنشطة عمل المنشأة، وذلك بناءً على المعرفة التي اكتسبها المحاسب القانوني أثناء الارتباط؛
- (ج) عند الاقتضاء، ما إذا كانت الإدارة تنوي اتخاذ تصرفات معينة ولديها القدرة على القيام بذلك؛
- (د) ما إذا كانت المنشأة قد أخذت في الحسبان الافتراضات أو النواتج البديلة، وأسباب رفضها لها.

تقويم ما إذا كانت البيانات مناسبة (راجع: الفقرة ١٤٦ م(ب)(١)).

أ٤٥٨ م. عند تقويم ما إذا كانت البيانات مناسبة، قد تتناول الإجراءات الإضافية للمحاسب القانوني ما يلي:

- (أ) ما إذا كانت الاجتهادات الممارسة عند اختيار البيانات تنشأ عنها مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة؛
- (ب) ما إذا كانت البيانات ملائمة ويمكن الاعتماد عليها في ظل الظروف القائمة؛
- (ج) ما إذا كانت البيانات قد تم فهمها أو تفسيرها بشكل سليم من جانب الإدارة، بما في ذلك ما يتعلق بالشروط التعاقدية.

التغييرات عن الفترات السابقة لا تستند إلى ظروف جديدة أو معلومات جديدة (راجع: الفقرتين ١٤٦ د(أ)(٣)، ١٤٦ م(ب)(١)).

أ٤٥٩ م. عندما يكون هناك تغيير ما عن الفترات السابقة في إحدى الطرق أو الافتراضات المهمة أو في البيانات غير مستند إلى ظروف جديدة أو معلومات جديدة، أو عندما تكون الافتراضات المهمة غير متسقة مع بعضها ومع تلك المستخدمة في التقديرات الأخرى، أو مع الافتراضات ذات الصلة المستخدمة في المجالات الأخرى لأنشطة عمل المنشأة، فقد يحتاج المحاسب القانوني إلى إجراء المزيد من النقاشات مع الإدارة حول الظروف، وعند القيام بذلك، فإنه قد يحتاج إلى مناقشة الإدارة بجدية حول مناسبة الافتراضات المستخدمة.

تقدير مبلغ أو مدى من المبالغ (راجع: الفقرة ١٤٦ م(ب)(٢)).

أ٤٦٠ م. قد يكون تقدير مبلغ أو مدى من المبالغ، حسب الاقتضاء، لتقويم التقديرات وما يتعلق بها من إفصاحات منهجاً مناسباً، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

- عندما يوحي نظر المحاسب القانوني في التقديرات المماثلة التي تم إجراؤها في الفترة السابقة بأن آلية الإدارة في الفترة الحالية من غير المتوقع أن تكون فعالة.
- عندما تكون أدوات الرقابة الخاصة بالمنشأة المطبقة على آليات الإدارة لوضع التقديرات غير مصممة بشكل جيد أو غير مطبقة بشكل سليم.
- عندما تكون الأحداث أو المعاملات الواقعة بين نهاية الفترة وتاريخ تقرير المحاسب القانوني لم يتم أخذها في الحسبان على الوجه الصحيح، عندما يكون من المناسب للإدارة القيام بذلك، وهذه الأحداث أو المعاملات يبدو أنها تتناقض مع المبلغ الذي قدرته الإدارة.
- عندما توجد بدائل مناسبة للافتراضات أو مصادر البيانات ذات الصلة، يمكن استخدامها في تقدير المحاسب القانوني للمبلغ أو مدى المبالغ.

- عندما لا تكون الإدارة قد اتخذت خطوات مناسبة لفهم عدم التأكد المحيط بالتقدير أو علاجه.

٤٦١م. قد يقوم المحاسب القانوني بتقدير مبلغ أو مدى من المبالغ بعدة طرق من بينها، على سبيل المثال:

- استخدام نموذج مختلف عن النموذج الذي استخدمته الإدارة، على سبيل المثال، نموذج متاح تجارياً للاستخدام في قطاع أو صناعة معينة، أو نموذج ذو ملكية خاصة أو من تطوير المحاسب القانوني.
- استخدام نموذج الإدارة لكن مع وضع افتراضات أو مصادر بيانات بديلة لتلك التي استخدمتها الإدارة.
- استخدام الطريقة الخاصة بالمحاسب القانوني لكن مع وضع افتراضات بديلة لتلك التي استخدمتها الإدارة.
- توظيف شخص ذي خبرة متخصصة أو التعاقد معه لوضع أو تنفيذ نموذج أو لتقديم افتراضات ذات صلة.

٤٦٢م. قد يقدر المحاسب القانوني أيضاً مبلغاً أو مدى من المبالغ للمعلومات المستشفرة للمستقبل. وقد يعتمد قرار المحاسب القانوني بشأن ما إذا كان سيقوم بذلك على طبيعة المعلومات المستشفرة للمستقبل وعلى حكم المحاسب القانوني في ظل الظروف القائمة. وعلى سبيل المثال، نظراً لأن المعلومات المستشفرة للمستقبل تخضع لعدم التأكد الملازم بدرجة أعلى من المعلومات التاريخية، فإن المحاسب القانوني قد يختار تحديد ما إذا كان الإفصاح المقدم من الإدارة يقع ضمن مدى معقول من النواتج المحتملة.

إعادة النظر في تقييم المخاطر في ارتباط التأكيد المعقول (راجع: الفقرة ١٤٧م)

٤٦٣م. إذا كان المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بعد تنفيذ الإجراءات الزائدة التي تتطلبها الفقرة ١٤٧م (ب) للوصول إلى استنتاج تأكيد معقول، فإنه يوجد عندئذ قيد على النطاق ويُعمل بالفقرة ١٨٥.

تحديد ما إذا كان من الضروري تنفيذ المزيد من الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود (راجع: الفقرة ١٤٨م)

٤٦٤م. ليست كل التحريفات تُعد مؤشراً على وجود تحريفات جوهرية. ومع ذلك، فقد يصبح المحاسب القانوني على علم بأمر يدعوه إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفة بشكل جوهري. وعلى سبيل المثال، عند القيام بزيارات ميدانية قد يحدد المحاسب القانوني مصدراً محتملاً للانبعاثات لا يبدو أنه مُضمّن في الإفصاحات المتعلقة بالانبعاثات. وفي مثل هذه الحالات، يطرح المحاسب القانوني المزيد من الاستفسارات بشأن المصدر المحتمل، والكيفية التي تم تضمينه بها في الإفصاحات.

٤٦٥م. يسترشد المحاسب القانوني، على سبيل المثال، بما يلي عند ممارسة الحكم المبني حول طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الزائدة اللازمة للحصول على أدلة، سواء لاستنتاج أنه من غير المرجح وجود تحريف جوهري أو لتحديد وجود تحريف جوهري:

- المعلومات التي تم الحصول عليها من تقويم المحاسب القانوني لنتائج الإجراءات المنفّذة بالفعل.
- فهم المحاسب القانوني الذي يتم تحديثه طوال الارتباط لمسائل الاستدامة وظروف الارتباط الأخرى.
- رؤية المحاسب القانوني لدرجة الإقناع التي يلزم أن تحظى بها الأدلة لعلاج الأمر الذي دعا المحاسب القانوني إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفة بشكل جوهري.
- ما إذا كان المحاسب القانوني قد توصل إلى حكم بأنه من المناسب تنفيذ إجراءات تشبه في طبيعتها ومداهما ما يتعين تنفيذه في ارتباط التأكيد المعقول.

٤٦٦م. يستخدم المحاسب القانوني الحكم المبني لتحديد درجة الإقناع المطلوبة في الأدلة للتوصل إلى استنتاج بشأن الأمر الذي دعا المحاسب القانوني إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة قد تكون مُحَرَّفة بشكل جوهري.

٤٦٧م. إذا كان المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بعد تنفيذ الإجراءات الزائدة التي تتطلبها الفقرة ١٤٨م، سواء لاستنتاج أن الأمر من غير المرجح أن يتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري أو لتحديد أنه يتسبب في تحريف معلومات الاستدامة بشكل جوهري، فإنه يوجد عندئذ قيد على النطاق ويُعمل بالفقرة ١٨٥.

٤٦٨أ. قد تكون آلية جمع معلومات الاستدامة غير رسمية للغاية عندما يكون نظام معلومات المنشأة نظاماً بدائياً. أما في النظم الأكثر تطوراً، فقد تكون تلك الآلية منهجية، وموثقة رسمياً، بدرجة أكبر. وتعتمد طبيعة ومدى إجراءات المحاسب القانوني فيما يتعلق بالتعديلات والطريقة التي يضاهي أو يطابق بها المحاسب القانوني معلومات الاستدامة مع السجلات الأساس على طبيعة ومدى تعقيد مسائل الاستدامة، وآلية المنشأة الخاصة بإعداد التقارير، ومخاطر التحريف الجوهرية ذات العلاقة. وقد ينظر المحاسب القانوني أيضاً فيما إذا كانت جميع الأنشطة التي تقع ضمن حدود التقرير قد تم تضمينها في معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة.

٤٦٩أ. قد تشمل الإجراءات الأخرى التي يتم تنفيذها للاستجابة لخطر تجاوز الإدارة لأدوات الرقابة:

- الاستفسار من المكلفين بالحوكمة عن مدى مناسبة التعديلات التي أجرتها الإدارة أثناء آلية جمع معلومات الاستدامة.
- الحصول على الوثائق الداعمة والتحقق منها لتحديد المبررات، التجارية أو غيرها، للتعديلات التي تمت على معلومات الاستدامة.
- تقويم ما إذا كانت مبررات التعديلات التي تمت على معلومات الاستدامة (أو عدم وجود تلك المبررات) توجي بأن التعديلات ربما قد تم إدخالها لغرض إعداد تقرير مغشوش.
- الفحص المادي لسجلات النظام لأجل التحقق من حالات تجاوز النظام أو تخطي أدوات الرقابة.

تجميع التحريفات المكتشفة والنظر فيها

تجميع التحريفات المكتشفة (راجع: الفقرة ١٥٣)

٤٧٠أ. يتم تجميع التحريفات غير المصححة أثناء الارتباط لغرض تحديد ما إذا كانت تلك التحريفات تُعد، كل منها على حدة أو في مجملها، جوهرية عند تكوين استنتاج المحاسب القانوني. ولا يُعد مصطلح "نافهة بشكل واضح" تعبيراً آخر لمصطلح "غير جوهري". فالتحريفات النافهة بشكل واضح هي تحريفات ذات حجم مختلف كلياً (أصغر)، أو ذات طبيعة مختلفة كلياً عن تلك التي يمكن تحديدها بأنها جوهرية، وهي تحريفات من الواضح أنها ليست لها تبعات مهمة، سواء تم النظر إلى كل منها على حدة أو تم النظر إليها مجتمعة، وسواء تم الحكم عليها بحسب أي ضوابط تتعلق بالحجم أو الطبيعة أو الظروف. وعند عدم التأكد مما إذا كان بند أو أكثر يُعد نافهة بشكل واضح، فإن التحريف لا تنطبق عليه تلك الصفة.

٤٧١أ. فيما يخص الإفصاحات الكمية، قد يحدد المحاسب القانوني كمية بحيث تكون أي تحريفات أقل منها نافهة بشكل واضح، ولا يلزم تجميعها لأن المحاسب القانوني يتوقع أن تجميع تلك الكميات من الواضح أنه لن يكون له تأثير جوهري على الإفصاحات.

٤٧٢أ. قد يُنظر إلى مفهوم "نافهة بشكل واضح" في سياق أثر التحريف على قرارات المستخدمين المستهدفين. وكما هو موضح في الفقرة ٣٦١، فإن المستخدمين المستهدفين قد يشملون المستخدمين الذين قد يستخدمون معلومات الاستدامة لاتخاذ القرارات التي تتعلق بتخصيص الموارد، أو المستخدمين الذين قد يكون لديهم اهتمام بالآثار الموضحة في الفقرة ٣٣٧. وقد يتم الاسترشاد بآلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها أثناء نظر المحاسب القانوني في التحريفات المكتشفة وتحديد ما إذا كانت تُعد نافهة بشكل واضح.

٤٧٣أ. من أمثلة الحالات أو الكيفية التي قد تنشأ بها التحريفات في معلومات الاستدامة:

- (أ) عدم الدقة في جمع أو معالجة المعلومات المستخدمة في إعداد معلومات الاستدامة.
- (ب) التلاعب في معلومات الاستدامة أو حججها بطريقة قد تكون مضللة للمستخدمين المستهدفين.
- (ج) احتواء اجتهادات الإدارة على تقديرات يعتبرها المحاسب القانوني غير معقولة.
- (د) إدراج معلومات غير مناسبة، على سبيل المثال، معلومات لا تستوفي الضوابط المنطبقة أو خطأ الإدارة في تطبيق آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها مما يؤدي إلى إدراج الكثير من المعلومات التي ليست ذات أهمية نسبية التي تحجب أو تحرف معلومات الاستدامة التي تتطلبها الضوابط المنطبقة.

- (هـ) عدم مناسبة سياسات المنشأة لاختيار وتطبيق الضوابط أثناء إعداد التقارير، أو عدم اتساقها مع ضوابط الإطار المنطبق أو الضوابط المستخدمة في الصناعة ذات الصلة.
- (و) إدراج معلومات لا يدعمها ما يكفي من الأدلة المناسبة.
- (ز) إغفال ذكر معلومات الاستدامة، على سبيل المثال، المعلومات التي بحسب حكم المحاسب القانوني كان ينبغي الإفصاح عنها بناءً على آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها أو المعلومات التي تتطلب الضوابط المنطبقة الإفصاح عنها، أو إغفال ذكر معلومات الاستدامة التي تتعلق بأحداث لاحقة مهمة كان من المرجح أن تغير قرارات المستخدمين ولكن لم يتم الإفصاح عنها بشكل كافٍ.
- (ح) معلومات الاستدامة التي بحسب حكم المحاسب القانوني:
- (١) غامضة؛ أو
- (٢) يمكن تحديدها بدقة، ولكن تم عرضها بغموض.
- (ط) التغييرات التي تمت على معلومات الاستدامة منذ فترة التقرير السابقة دون مبرر معقول أو دون الإفصاح عن أسبابها.
- (ي) طريقة عرض معلومات الاستدامة، مثل:
- (١) العرض خارج السياق، أو بطريقة غير متوازنة، أو زيادة أو تقليل بروز المعلومات عما تستحق، بناءً على الأدلة المتاحة والضوابط المنطبقة؛ أو
- (٢) استخدام صيغ تفضيل وصفات النتائج بصورة أكثر إيجابية مما يمكن دعمه.
- (ك) استخلاص استنتاجات على نحو غير مناسب، بناءً على معلومات انتقائية، من خلال عبارات مثل ما يلي:
- (١) "عدد كبير من الشركات على مستوى العالم"، بناءً على معلومات لمائة شركة فقط؛ وبالرغم من أن المائة قد تكون كبيرة، فإنها قد لا تكون كذلك بالمقارنة مع عدد الشركات في العالم.
- (٢) "لقد تضاعفت الأرقام منذ السنة الماضية"، وقد يكون ذلك حقيقياً، ولكن قد لا يتم الإفصاح عن الأساس الصغير الذي نشأ عنه هذا التضاعف.

٤٧٤. قد تتيح بعض ضوابط الأطر للمنشأة إغفال ذكر معلومات معينة وتوضيح ما تم إغفاله والسبب في ذلك. وعلى سبيل المثال، قد يُسمح للمنشأة بإغفال ذكر معلومات إذا لم يكن أحد المتطلبات منطبقاً، أو إذا لم تكن المعلومات متاحة أو كاملة، أو إذا كانت توجد محظورات قانونية أو قيود تتعلق بالسرية. وفي هذه الحالات، قد لا تكون المعلومات التي تم إغفال ذكرها تحريفاً. وقد يناقش المحاسب القانوني حالة إغفال الذكر، وأسبابها، مع الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، قبل استنتاج ما إذا كان إغفال الذكر يُعد تحريفاً.

٤٧٥. قد تشمل معلومات الاستدامة على وصف لآليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها بشأن مسائل الاستدامة (على سبيل المثال، آلية المنشأة للتعرف على المخاطر والفرص المتعلقة بالاستدامة، الحالية والمتوقعة، وتقييمها وإدارتها). وقد يتطلب نطاق ارتباط التأكيد من المحاسب القانوني استنتاج:

- (أ) ما إذا كان وصف آليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها يعرض بشكل عادل تصميم وتطبيق تلك الآليات أو النظم أو الأدوات؛ أو
- (ب) ما إذا كانت آليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها مناسبة، أو كانت تعمل بفاعلية طوال الفترة؛ أو
- (ج) الجمع بين كلا الاستنتاجين.

٤٧٦. يعتمد ما يشكّل تحريفاً عندما تشمل معلومات الاستدامة على وصف لآليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها على نطاق الارتباط. وعلى سبيل المثال:

(أ) يشتمل نطاق الارتباط على النظر فيما إذا كانت آليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها مناسبة وكانت تعمل بفاعلية طوال الفترة: إذا حدد المحاسب القانوني أن وصف المنشأة لآليات العمل أو النظم أو أدوات الرقابة يشير ضمناً على نحو غير دقيق إلى أنها مصممة بشكل مناسب أو كانت تعمل بفاعلية طوال الفترة، فإن هذا قد يشكل تحريفاً.

(ب) لا يشتمل نطاق الارتباط على النظر فيما إذا كانت آليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها مناسبة وكانت تعمل بفاعلية طوال الفترة، والإفصاحات ذات العلاقة بشأن آليات عمل المنشأة أو نظمها أو أدوات الرقابة لديها تُعد معلومات أخرى: إذا كان المحاسب القانوني على دراية بأن وصف المنشأة لآليات العمل أو النظم أو أدوات الرقابة يشير ضمناً على نحو غير دقيق إلى أنها مصممة بشكل مناسب أو كانت تعمل بفاعلية طوال الفترة، فإنه يُعمل عندئذ بالفقرة ١٧٥.

النظر فيما إذا كانت التحريفات المكتشفة قد تكون بسبب الغش (راجع: الفقرة ١٥٤)

٤٧٧أ. تتطلب الفقرة ٧٨ من المحاسب القانوني تقويم ما إذا كانت الضوابط المنطبقة مناسبة. وقد لا تكون الضوابط الغامضة التي تتيح التلاعب في معلومات الاستدامة مناسبة لظروف الارتباط. وإذا كانت الضوابط مناسبة ولكن الإدارة تعمدت عدم تطبيقها بشكل مناسب، فإن ذلك قد يكون مؤشراً على وجود تحريف بسبب الغش.

٤٧٨أ. قد تنتج التحريفات التي بسبب الغش عن التعمد فيما يلي:

(أ) التلاعب في المعلومات، أو الوثائق الداعمة المُعدّة منها معلومات الاستدامة، أو تزيفها أو تغييرها؛ أو

(ب) تقديم إفادات مضللة في معلومات الاستدامة أو إغفال ذكر بعض المعلومات.

٤٧٩أ. أمثلة للتحريفات بسبب الغش في معلومات الاستدامة:

- تحريف معلومات الاستدامة لتجنب العقوبات أو الغرامات.
- عدم الدقة أو التضليل المتعمد في التصريحات أو الادعاءات العامة التي ستؤثر بصورة إيجابية على سعر السهم أو على تقييم اعتمادات الاستدامة الخاصة بالمنشأة، مثل التصريح غير الدقيق بأن أحد السندات هو سند استدامة.
- التحيز المتعمد في التقرير عن معلومات الاستدامة التي تتعلق بحوافز الأداء لأجل التأثير على نتيجة المكافآت أو الأجور المربوطة بمستوى الأداء.
- التركيز على أن أحد المنتجات قد تم إنتاجه باستخدام مواد معاد تدويرها مع تعمد عدم ذكر أن المنتج قد تم إنتاجه من خلال العمل القسري.
- التعمد في ذكر الموضوعات التي كان للمنشأة آثار إيجابية فيها وإغفال ذكر الموضوعات التي كان للمنشأة آثار سلبية فيها.
- تحريف معلومات خط الأساس حتى تبدو معلومات الاستدامة أكثر مواتية في الفترات المستقبلية.
- تحريف معلومات الاستدامة المرتبطة بمراحل إنجاز مشروع محدد أو المرتبطة باعتماد ميزانية محددة أو بحقوق الوصول إلى أسواق معينة أو بدء المشروعات في أسواق أو مناطق جغرافية معينة.

أ. ٤٨. إذا اكتشف المحاسب القانوني تحريفاً يشير إلى وجود غش، فإنه قد يترتب على ذلك آثارٌ فيما يتعلق بجوانب ارتباط التأكيد الأخرى، وبخاصة فيما يتعلق بما يلي:

(أ) تعرف المحاسب القانوني على مخاطر التحريف الجوهري بسبب الغش، وتقييمه لها، على مستوى الإفصاحات (في ارتباط التأكيد المحدود)، أو على مستوى القرارات للإفصاحات (في ارتباط التأكيد المعقول)، وما ينتج عن ذلك من تأثير على طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الإضافية؛

(ب) إمكانية الاعتماد على إفادات الإدارة، إدراكاً بأن حالة الغش من غير المرجح أن تكون حدثاً منعزلاً.

٤٨١أ. قد ينظر المحاسب القانوني أيضاً فيما إذا كانت التحريفات المجمعة تتعلق بأوجه قصور في الرقابة. وعلى وجه الخصوص، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت طبيعة أو مدى التحريفات المجمعة تؤدي إلى ضرورة تحديث فهم المحاسب القانوني لنظام الرقابة الداخلية في المنشأة ذي الصلة بإعداد معلومات الاستدامة (انظر الفقرتين ١١٣ د و ١١٣ م).

الإبلاغ عن التحريفات وتصحيحها (راجع: الفقرات ١٥٦-١٥٨)

٤٨٢أ. في حالة الإفصاحات السردية، قد تستلزم المطالبة بتصحيح أحد التحريفات قيام الإدارة بإعادة صياغة النص المحرف أو حذفه.

٤٨٣أ. قد يشير فهم المحاسب القانوني للأسباب التي دعت الإدارة إلى عدم إجراء التصحيحات إلى احتمال وجود تحيز في اجتهادات الإدارة.

تقويم تأثير التحريفات غير المصححة (راجع: الفقرة ١٦٠)

٤٨٤أ. ينطوي تحديد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة جوهرية على ممارسة الحكم المهني في سياق الضوابط المنطبقة وظروف الارتباط، بما في ذلك هوية المستخدمين المستهدفين والإفصاحات التي من المرجح أن تكون مهمة.

٤٨٥أ. تعتمد طريقة تقويم التحريفات غير المصححة على معلومات الاستدامة موضوع الارتباط. وعلى سبيل المثال، إذا كان المحاسب القانوني يقدم استنتاجاً تأكيدياً بشأن معلومات الاستدامة بأكملها، فإنه قد يحدد ما إذا كانت التحريفات غير المصححة:

(أ) جوهرية، كل منها على حدة، لكل إفصاح من الإفصاحات التي تتعلق بها. وإذا حُدد تحريف بمفرده في أحد الإفصاحات على أنه جوهرية، فإنه من غير المرجح أن يتم التعويض عنه بتحريفات أخرى ضمن ذلك الإفصاح ما لم تكن التحريفات تتعلق بالأمر نفسه وتنطوي على أساس القياس نفسه.

(ب) في حال لم تكن التحريفات، كل منها على حدة، جوهرية، فإنه يُحدد ما إذا كانت:

(١) جوهرية في مجملها (أي بشكل جماعي مع سائر التحريفات) عبر موضوعات أو جوانب موضوعات محددة (انظر الفقرتين ٤٨٨ أ و ٤٨٩ أ).

(٢) جوهرية في مجملها لمعلومات الاستدامة بأكملها (أي في مجملها عبر جميع الإفصاحات) (انظر الفقرة ٤٩٠ أ).

٤٨٦أ. قد تكون للتحريفات في المبالغ بما دون الأهمية النسبية للإفصاحات الكمية تأثير جوهرية على معلومات الاستدامة المقرر عنها من منظور نوعي. وعلى سبيل المثال، إذا أدى الخطأ إلى عكس اتجاه متراجع في أحد المؤشرات، أو إذا منع الخطأ المنشأة من تحقيق متطلبات تنظيمية، فإن هذه الأمور قد تُعد جوهرية. حتى وإن كان الخطأ الكمي أقل من الحد الكمي.

٤٨٧أ. عندما يتألف نطاق ارتباط التأكيد من عدد من المقاييس، يتعلق كل منها بمسألة مختلفة من مسائل الاستدامة، فإن المحاسب القانوني قد يقوم الأهمية النسبية للتحريفات بشكل منفصل لكل مقياس إذ قد تختلف درجات تسامح المستخدمين المستهدفين مع التحريف في كل مقياس. وعلى سبيل المثال، من المرجح أن تكون درجة تسامح المستخدمين المستهدفين مع التحريفات في الإفصاحات التي تتعلق بالنفايات غير الخطرة القابلة للتحلل أعلى مما يكون مع الإفصاحات التي تتعلق بالنفايات المشعة أو غيرها من النفايات الخطرة.

٤٨٨أ. عند قياس معلومات الاستدامة باستخدام أساس قياس مشترك (على سبيل المثال، مبالغ نقدية أو وحدات فيزيائية)، قد يستطيع المحاسب القانوني تجميع جميع التحريفات مع بعضها (أي باعتبار أنها من نفس الطبيعة من الناحية الكمية وأنه يمكن ضمها إلى بعضها). ومع ذلك، فقد تتعلق الإفصاحات بموضوعات متعددة وقد تضم جوانب عديدة من الموضوعات وقد يتم قياس أو تقويم مسائل الاستدامة باستخدام أساس قياس مختلفة. ولا يتعين على المحاسب القانوني تحويل التحريفات ذات أسس القياس المختلفة إلى أساس مشترك لأغراض تجميع التحريفات وتحديد ما إذا كانت معلومات الاستدامة محرفة بشكل جوهرية.

٤٨٩أ. قد يكون من الممكن، بعد اكتشاف جميع التحريفات غير القابلة للقياس الكمي، أن يتم فرزها في مجموعات مع بعضها، على سبيل المثال، حسب ما إذا كانت تتعلق، بشكل مشترك، بجوانب معينة من مسائل الاستدامة. وعلى سبيل المثال، قد يوجد تحريف أو أكثر غير جوهرية بمفرده في التصريحات النوعية التي قدمتها الإدارة بشأن الصحة والسلامة المهنية وتحريف آخر غير جوهرية فيما يتعلق بتنوع الموظفين. ونظراً لأن الصحة والسلامة المهنية والتنوع يتعلق كلاهما بالجانب الاجتماعي في معلومات الاستدامة، فقد يستطيع

المحاسب القانوني فرز هذه التحريفات في مجموعة مع بعضها والنظر في تأثيرها المشترك على الجانب الاجتماعي من معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة. وبالمثل، قد يمكن النظر في عدد من التحريفات غير الجوهرية في معلومات استهلاك المياه المقرر عنها وتحريف غير جوهري آخر يتعلق بالنفايات المتولدة، مع بعضهما، لأن كلاهما يتعلق بالجانب البيئي من معلومات الاستدامة.

أ. ٤٩٠. قد تكون معلومات الاستدامة ككل محرفة، على الرغم من أن التحريفات، كل منها على حدة، غير جوهرية. وحتى في حال وجود تحريفات لا يمكن تجميعها بحسب مسألة الاستدامة أو غيرها من العوامل المشتركة، فإن تلك التحريفات قد تبدي توجهاً أو سرداً أو نمطاً أو اتجاهًا مشتركاً. وعلى سبيل المثال، إذا كان تأثير التحريفات هو جعل معلومات الاستدامة ككل تبدو أكثر إيجابية مما هي عليه في الواقع أو إذا كانت جميع التحريفات تبالغ في الجوانب الإيجابية لتصرفات المنشأة، وتقلل من الجوانب السلبية، فقد يفضي ذلك إلى تقديم صورة متحيزة ومضللة لمستخدمي معلومات الاستدامة.

اعتبارات التحريف الأخرى

أ. ٤٩١. يُنظر في الأهمية النسبية للتحريفات غير المصححة في سياق العوامل النوعية، وعند الاقتضاء، العوامل الكمية. وقد ينظر المحاسب القانوني أيضاً في مدى اختلاف القرارات التي يمكن التوقع بدرجة معقولة أن يتخذها المستخدمون إذا لم تكن معلومات الاستدامة محرفة. وتشمل العوامل النوعية التي قد تشير إلى أن ثمة تحريف على الأرجح أن يكون جوهرياً:

مسائل الاستدامة

- (أ) عدم اتساق آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها مع نطاق أو هدف التقرير وفقاً للضوابط المنطبقة.
- (ب) تعلق معلومات الاستدامة المحرفة بجانب تم تحديد أنه مهم في مسألة الاستدامة.
- (ج) تعدد التحريفات التي تتعلق بنفس موضوع مسألة الاستدامة.
- (د) المبالغة في مسألة الاستدامة أو التهوين منها نتيجة لطبيعة التحريفات جميعها.

العوامل الخارجية

- (هـ) تعلق معلومات الاستدامة المحرفة بعدم التزام بالأنظمة أو اللوائح، وبخاصة عندما يكون لعدم الالتزام عواقب وخيمة.
- (و) تعلق معلومات الاستدامة المحرفة بمسائل استدامة لها انعكاسات على عدد كبير من أصحاب المصلحة لدى المنشأة. ومع ذلك، فقد تكون هناك حالات تكون لمسألة الاستدامة فيها انعكاسات على عدد صغير فقط من أصحاب المصلحة، ولكنها مع ذلك قد تكون انعكاسات جوهرية. وعلى سبيل المثال، قد يؤدي تأثير مجتمع صغير بالتلوث الإشعاعي في إمداداته من المياه بسبب النفايات السائلة من العمليات التشغيلية للمنشأة إلى رفع دعوى قضائية يمكن أن يكون لها أثر جوهري على المنشأة وأصحاب المصلحة الآخرين لديها.

طبيعة معلومات الاستدامة

- (ز) احتمال أن تشير التحريفات إلى شكوك حول جدوى خطط الإدارة. وعلى سبيل المثال، قد تفصح المنشأة عن سياساتها أو تعهداتها للتخفيف من المخاطر المتعلقة بالاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة، ولكن الأدلة التي تم الحصول عليها قد تشير إلى عدم واقعية هذه السياسات أو التعهدات، أو اعتمادها على تقنيات لم يثبت نجاحها، أو احتياجها إلى تمويل من غير المرجح أن تتمكن المنشأة من الحصول عليه.
- (ح) تعلق التحريف بإفصاح معين يُستخدم عادةً للمقارنة بين المنشأة ونظيراتها.
- (ط) تعلق التحريف بمسهدف أو قيمة حدية، والخطأ يؤثر بشكل كبير على ما إذا كان المستهدف أو القيمة الحدية قد تم تحقيقهما (على سبيل المثال، قد يكون حجم الخطأ صغيراً ولكن قد تكون له عواقب كبيرة على تحقيق المستهدف).
- (ي) إبلاغ المعلومات المحرفة عن حدوث تغيير مهم في موقف تم التقرير عنه في السابق، أو عن اتجاه سائد شهد انعكاساً.

العرض

(ك) التضليل في التحريف الذي يكون قد نشأ عن عرض معلومات الاستدامة لأن الصيغة التي تم استخدامها تفتقر إلى الوضوح بحيث أنه يمكن تفسيرها بطرق مختلفة تماماً. وعليه، فقد يتخذ المستخدمون المستهدفون قرارات مختلفة بناءً على تفسيراتهم.

سلوك الإدارة

- (ل) نشأة التحريف بسبب غش ارتكبته الإدارة لتضليل المستخدمين المستهدفين.
- (م) امتناع الإدارة عن تصحيح التحريف لأسباب أخرى خلاف أنها تعتبره تحريف غير جوهري.
- (ن) قيام الإدارة بالإبلاغ عن مستهدفات أو تقديرات جريئة، أو اتخاذها موقفاً دفاعياً في تقديم التوضيحات.

٤٩٢أ. تعتبر التحريفات في المعلومات النوعية بنفس أهمية التحريفات في المعلومات الكمية. وإذا لم تصحح الإدارة التحريفات في المعلومات النوعية، فقد يقوم المحاسب القانوني بتجميعها عن طريق إعداد قائمة بها أو التعليم عليها أو تضليلها في نسخة من معلومات الاستدامة. وعند عدم إمكانية إضافة التحريفات إلى بعضها لتحديد تأثيرها الإجمالي، فقد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت هناك أي قواسم مشتركة بين التحريفات، مثل ما إذا كانت التحريفات تعكس نتيجة أكثر إيجابية مهمة في مجملها، أو تشير إلى تحيز من جانب الإدارة.

٤٩٣أ. تشمل العوامل الأخرى التي قد تساعد المحاسب القانوني في تقويم الأهمية النسبية للتحريفات فهم ما يلي:

- السبب الأساسي للتحريفات المكتشفة. وعلى سبيل المثال، إذا كان التحريف النوعي موجوداً بسبب أن الإدارة قد قررت عن عمد تقديم صورة مغلوطة عن الحقائق، فإن ذلك قد يشير إلى احتمال أن معلومات الاستدامة قد تحتوي على تحريف جوهري بسبب الغش.
- ما إذا كان التحريف قد يكون له تأثير غير مباشر على التحريفات التي تم اكتشافها في مجالات الارتباط الأخرى. وعلى سبيل المثال، قد تؤثر المبالغة غير الجوهرية في أحد البنود، بشكل غير مباشر، على عملية حسابية أكثر أهمية يدخل فيها ذلك البند، مما يتسبب في انخفاض ذلك الاحتساب إلى ما دون الحد الأدنى المطلوب المضمن في أحد المتطلبات التعاقدية، أو ضوابط التأهل لخطوة أو منحة أو تمويل. وبالمثل، فإن غياب الموافقة المطلوبة لمعاملة غير مهمة قد لا يكون أمراً جوهرياً عند النظر إليه بمفرده، ولكن قد يكون لذلك انعكاسات على الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في مجالات معلومات الاستدامة التي قد يعتبرها المستخدمون مهمة.

قياس أو تقويم عدم التأكد

٤٩٤أ. قد تواجه مسائل الاستدامة حالة عدم تأكد تحيط بقياسها أو تقويمها (ومثال ذلك، تقدير المخاطر المتعلقة بالمناخ على المدى الطويل عبر سلسلة القيمة الخاصة بالمنشأة). ونتيجةً لحالات عدم التأكد الملازمة لمسائل الاستدامة، فإنه قد يكون هناك مدى واسع من النواتج المحتملة وقد يكون من الصعب معرفة ما إذا كان يوجد تحريف جوهري في معلومات الاستدامة. وقد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كانت مسائل الاستدامة على نفس القدر من الدقة التي تتطلبها الضوابط المنطبقة، وما إذا كانت المعلومات التي تتطلبها الضوابط المنطبقة بشأن حالة عدم التأكد الملازمة قد تم الإفصاح عنها. ودون الإفصاحات الداعمة لمساعدة المستخدمين المستهدفين في فهم حالة عدم التأكد، فإن الضوابط المنطبقة قد لا تكون مناسبة، ومعلومات الاستدامة قد لا تُعرض بشكل مناسب. وتتناول الفقرتان ١٩٠(ز) و٥٧٩ التوضيحات المناسبة الواجب تضمينها في تقرير التأكيد.

٤٩٥أ. عندما لا يكون عدم التأكد حالة ملازمة (أي عندما ينتج عن غياب التطبيق المناسب للضوابط المنطبقة)، فإنه قد تنشأ عنه تحريفات. وعلى سبيل المثال، ربما لا تكون الإدارة قد استخدمت المعلومات المناسبة لقياس أو تقويم مسألة الاستدامة مما أدى إلى عدم إخراجها بالدقة التي تتطلبها الضوابط المنطبقة.

٤٩٦أ. تخضع عادةً المعلومات المستشفرة للمستقبل لدرجة من عدم التأكد تحيط بقياسها أو تقويمها أعلى مما يحيط بالمعلومات التاريخية. ونتيجةً لذلك، فإنه قد يوجد مدى واسع من النواتج المحتملة، وقد يكون من الصعب اكتشاف التحريفات وتقويمها، بما في ذلك ما إذا كانت الافتراضات:

(أ) معقولة، في حالة التنبؤات؛ أو

(ب) واقعية وتتماشى مع الغرض من المعلومات، في حالة التوقعات.

٤٩٧. قد ينظر المحاسب القانوني في طرق ظهور التحريفات في المعلومات المستشرفة للمستقبل، وعلى سبيل المثال:

(أ) قد تكون البيانات أو المعلومات الأخرى التي تم استخدامها غير ذات صلة أو غير كاملة أو لا يمكن الاعتماد عليها؛ أو

(ب) قد تشتمل الافتراضات على معلومات غير ذات صلة، أو قد تغفل اعتبارات مهمة، أو قد تتعارض فيما بينها، أو قد تُمنح أوزاناً ترجيحية غير مناسبة؛ أو

(ج) قد لا تتسق الافتراضات مع قرارات أو نوايا الإدارة؛ أو

(د) قد يكون هناك خطأ غير متعمد، أو مقصود، في تطبيق الافتراضات على البيانات أو المعلومات الأخرى، أو في احتساب المعلومات القابلة للقياس الكمي.

وفي بعض الحالات، قد تنشأ التحريفات نتيجة لمزيج من هذه الظروف.

٤٩٨. قد ينظر المحاسب القانوني أيضاً فيما إذا كانت هناك مؤشرات على احتمال تحيز الإدارة في اختيار الافتراضات أو الطرق أو البيانات ضمن طريقة عرض معلومات الاستدامة مما قد يشير إلى وجود تحريف أو قد يكون له انعكاسات على سائر ارتباطات التأكيد. وعلى سبيل المثال، قد تشمل المؤشرات على احتمال تحيز الإدارة قيام الإدارة بما يلي:

(أ) تغيير الافتراضات أو الطرق المستخدمة، أو إجراء تقييم اجتهادي يفيد بأنه قد حدث تغير في الظروف، دون وجود مبرر معقول لذلك؛ أو

(ب) استخدام افتراضات لا تتسق مع الافتراضات التي تم استخدامها في عمل آخر من أعمال المنشأة، بما في ذلك فيما يخص القوائم المالية أو للأغراض التشغيلية، أو لا تتسق مع افتراضات السوق القابلة للرصد؛ أو

(ج) اختيار افتراضات مهمة توائم أهداف الإدارة، أو قد تشير إلى وجود نمط أو اتجاه سائد.

تقويم وصف الضوابط المنطبقة (راجع: الفقرة ١٦٢)

٤٩٩. تتطلب الشروط المسبقة لارتباط التأكيد في الفقرة ٧٨ أن تكون الضوابط التي يتوقع المحاسب القانوني تطبيقها في إعداد معلومات الاستدامة متاحة للمستخدمين المستهدفين للاطلاع عليها. وقد يتحقق ذلك عن طريق الإحالة إلى وصف متاح للمستخدمين المستهدفين بشأن الضوابط المنطبقة، أو عن طريق تضمين وصف للضوابط المنطبقة ومصادر تلك الضوابط في معلومات الاستدامة، لتمكين المستخدمين المستهدفين من فهم كيفية القيام بما يلي:

(أ) تعيين واختيار محتوى معلومات الاستدامة، مثل الموضوعات وجوانب الموضوعات؛

(ب) تحديد احتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات؛

(ج) قياس أو تقويم مسائل الاستدامة.

٥٠٠. أ تكون الإحالة إلى الضوابط المنطبقة ومصادرها، أو وصفها، ذات أهمية خاصة عندما:

(أ) توجد اختلافات مهمة بين الضوابط التي تطبقها المنشآت في نفس الصناعة أو المنطقة أو الدولة التي يتوقع المحاسب القانوني أن تكون لها ظروف متشابهة أو أن تكون متناظرة.

(ب) تخضع مسألة الاستدامة لدرجة عالية من عدم التأكد الذي يحيط بقياسها أو تقويمها، مثل معلومات الاستدامة المستشرفة للمستقبل، إذ قد ينطوي ذلك على المزيد من التباين، أو قد يعرض المسألة لتفسيرات أكبر مما يكون في حال انخفاض درجة عدم التأكد. وقد يؤدي ذلك إلى معلومات استدامة قد يُساء فهمها أو تفسيرها من جانب المستخدمين المستهدفين.

٥٠١. عند تقييم مدى كفاية الإحالة إلى الضوابط أو وصفها، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كان ذلك يتناول ما يلي:

- (أ) مصدر الضوابط المنطبقة، وما إذا كانت الضوابط المنطبقة ضوابط إطار منصوصاً عليها في نظام أو لائحة أو صادرة عن جهة مخولة أو معترف بها تتبع آليات عمل شفافة، أو ضوابط أطر أخرى، أو ضوابط وضعتها المنشأة.
- (ب) كيفية تطبيق ضوابط الأطر، بما في ذلك سياسات المنشأة لتطبيق ضوابط الأطر عند إعداد التقارير.
- (ج) فيما يخص ضوابط الأطر الأخرى أو الضوابط التي تضعها المنشأة، كيفية تحديد مناسبة هذه الضوابط، جنباً إلى جنب مع أي ضوابط لأطر.
- (د) أسباب عدم تطبيق ضوابط الأطر المنطبقة، عند عدم تطبيقها.
- (هـ) الجوانب الخاصة من الضوابط التي تتعلق بأنواع معينة من معلومات الاستدامة، على سبيل المثال:
 - (١) أساس تقييم مدى معقولية الافتراضات الأساس للمعلومات المستشرفة للمستقبل.
 - (٢) أهداف الرقابة لتصميم الآليات أو النظم أو أدوات الرقابة، وفعاليتها التشغيلية.
 - (٣) المستهدفات أو مؤشرات الأداء الرئيسية أو التعهدات أو الأهداف الخاصة بتقويم أو قياس الأداء.
 - (و) طرق القياس أو التقييم المستخدمة عندما تتيح الضوابط المنطبقة الاختيار من بين عدد من الطرق.
 - (ز) أي اجتهادات مهمة تم القيام بها عند تطبيق الضوابط المنطبقة في ظل ظروف الارتباط.
 - (ح) القيود الملازمة، إن وجدت، التي ترتبط بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنةً بالضوابط المنطبقة.
 - (ط) الأمور الأخرى ذات الصلة بفهم المستخدمين المستهدفين لأساس إعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك حالات عدم التأكد.
 - (ي) أي تغييرات في طرق القياس أو التقييم المستخدمة، وأسبابها.
 - (ك) أي انحرافات عن الضوابط المنطبقة يتم التعرف عليها، على سبيل المثال، الانحرافات عن الإطار الذي أحالت إليه المنشأة باعتبار أنه الأساس لإعداد معلومات الاستدامة.
 - (ل) الحاجة إلى وضوح المعنى، بحيث لا يحتوي الوصف على لغة غير دقيقة أو متحفظة تؤدي إلى عدم اتساق في التفسير وحتى يقدم الوصف ما يكفي من التفصيل والوضوح مما يجعله قابلاً للفهم.

الأحداث اللاحقة (راجع: الفقرتين ١٦٣-١٦٤)

٥٠٢. أمثلة على الأحداث اللاحقة:	
• صدور عوامل أو افتراضات أو أسس مرجعية محدثة عن جهات كاليهيات الحكومية (على سبيل المثال، معاملات انبعاثات محدثة).	
• التغييرات في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة.	
• تحسن المعرفة العلمية المهمة.	
• التغييرات الهيكلية المهمة في المنشأة.	
• توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات.	
• اكتشاف غش أو خطأ مهم.	
• اكتشاف درجات تلوث عالية في الماء أو التربة.	
• حالات الوفيات وغيرها من الأحداث المهمة التي تتعلق بالصحة والسلامة.	

٥٠٣م. قد تشمل إجراءات المحاسب القانوني للتعرف على الأحداث اللاحقة:

- (أ) التوصل إلى فهم لأي إجراءات وضعتها الإدارة لتحديد الأحداث اللاحقة.
 - (ب) الاستفسار من الإدارة، والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عما إذا كانت قد وقعت أي أحداث لاحقة قد تؤثر على معلومات الاستدامة.
 - (ج) قراءة محاضر اجتماعات الملاك والمكلفين بالحوكمة والإدارة التي عُقدت بعد تاريخ معلومات الاستدامة، والاستفسار عن الأمور التي تمت مناقشتها في أي من تلك الاجتماعات التي لا تتوفر لها محاضر حتى الآن.
 - (د) قراءة معلومات الاستدامة الشهرية أو الربع سنوية الخاصة بالمنشأة، إن وجدت.
- ٥٠٤م. قد تشمل إجراءات المحاسب القانوني للتعرف على الأحداث اللاحقة الاستفسار من الإدارة، والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عما إذا كانت قد وقعت أي أحداث لاحقة قد تؤثر على معلومات الاستدامة.

٥٠٥م. لا يتحمل المحاسب القانوني أية مسؤولية لتنفيذ أي إجراءات بشأن معلومات الاستدامة بعد تاريخ تقرير التأكيد. ومع ذلك، فإذا علم المحاسب القانوني بعد تاريخ تقرير التأكيد بحقيقة كان من الممكن أن تؤدي بالمحاسب القانوني إلى تعديل التقرير فيما لو كانت معروفة له في ذلك التاريخ، فقد يحتاج المحاسب القانوني إلى مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو اتخاذ تصرف آخر مناسب في ظل الظروف القائمة.

الإفادات المكتوبة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة (راجع: الفقرة ١٦٥)

٥٠٦م. تؤدي المصادقة المكتوبة على الإفادات الشفهية إلى الحد من احتمالية سوء الفهم بين المحاسب القانوني والإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. والأشخاص الذين يطلب منهم المحاسب القانوني تقديم الإفادات المكتوبة يكونون عادةً أعضاء في الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة، بناءً على هيكل الإدارة والحوكمة في المنشأة، على سبيل المثال، وهو ما قد يتباين بحسب الدولة، بما يعكس تأثيرات مثل الخلفيات الثقافية والنظامية المختلفة، وخصائص الحجم والملكية.

٥٠٧م. لا يمكن أن تحل الإفادات المقدمة من الإدارة والمكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، محل الأدلة الأخرى التي يتوقع المحاسب القانوني بدرجة معقولة أن تكون متاحة. ورغم أن الإفادات المكتوبة توفر أدلة ضرورية، فإنها لا توفر، في حد ذاتها، ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن أي من الأمور التي تتناولها. وعلاوة على ذلك، فإن حصول المحاسب القانوني على إفادات مكتوبة يمكن الاعتماد عليها لا يؤثر على طبيعة أو مدى الأدلة الأخرى التي يحصل عليها المحاسب القانوني.

المعلومات الأخرى

الحصول على المعلومات الأخرى (راجع: الفقرة ١٧١)

٥٠٨م. كما هو موضح في الفقرة ٥، فإن نطاق ارتباط التأكيد قد يمتد ليشمل جميع معلومات الاستدامة التي ستقرر عنها المنشأة أو قد يقتصر على جزء من تلك المعلومات. وعندما لا يغطي ارتباط التأكيد معلومات الاستدامة بأكملها، فإن مصطلح "معلومات الاستدامة" يُقرأ على أنه المعلومات التي تخضع لارتباط التأكيد.

٥٠٩م. الهدف من النقاش المطلوب مع الإدارة في الفقرة ١٧١ (أ) هو مساعدة المحاسب القانوني في فهم معلومات الاستدامة بأكملها التي سيتم التقرير عنها، بما في ذلك معلومات الاستدامة الخاضعة لارتباط التأكيد، والموضع الذي سيتم التقرير عنها فيه، حتى يستطيع معرفة المعلومات الأخرى التي يتعين قراءتها والنظر فيها وفقاً للفقرة ١٧٢. وعلى سبيل المثال، قد يتم إدراج معلومات الاستدامة الخاضعة لارتباط التأكيد ضمن تقرير الإدارة أو التقرير السنوي أو التقرير المتكامل للمنشأة، أو قد يتم تضمينها مع معلومات الحوكمة.

٥١٠م. نظراً لأن أطر وممارسات التقرير عن معلومات الاستدامة قد تتطور، ولأن ثمة أنظمة ولوائح جديدة قد يتم فرضها، بمرور الوقت، فإن موضع معلومات الاستدامة ومحتوى التقرير الذي يتم تضمين تلك المعلومات فيه قد يتغيران بين الفترات وبعضها. ونتيجة لذلك، فإنه قد لا يكون من الواضح ما هي الوثيقة التي ستضم التقرير الذي ستُنشر فيه معلومات الاستدامة. وقد يتواصل المحاسب القانوني مع المسؤولين عن إعداد تقارير المنشأة، سواء كانت الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، بشأن توقعات المحاسب القانوني فيما يتعلق

بالحصول على النسخة النهائية من التقرير أو التقارير التي ستحتوي على معلومات الاستدامة في الوقت المناسب قبل تاريخ تقرير التأكيد. وهذا يمكن المحاسب القانوني من استكمال الإجراءات التي يتطلبها هذا المعيار قبل تاريخ تقرير التأكيد.

٥١١أ. عند عدم إتاحة المعلومات الأخرى للمستخدمين إلا عبر الموقع الإلكتروني للمنشأة، فإن النسخة النهائية من المعلومات الأخرى التي يتم الحصول عليها من المنشأة، وليس مباشرة من موقع المنشأة، تُعد هي الوثيقة ذات الصلة التي ينفذ عليها المحاسب القانوني الإجراءات وفقاً لهذا المعيار. ولا يتحمل المحاسب القانوني أية مسؤولية بموجب هذا المعيار للبحث عن المعلومات الأخرى، بما في ذلك المعلومات الأخرى التي قد تكون على الموقع الإلكتروني للمنشأة. وإضافة إلى ذلك، لا يتحمل المحاسب القانوني أية مسؤولية عن تنفيذ أي إجراءات للتأكد من أن المعلومات الأخرى معروضة بشكل مناسب على الموقع الإلكتروني للمنشأة أو أنها قد تم إرسالها أو عرضها إلكترونياً بشكل مناسب، ما لم يكن ذلك ضمن نطاق ارتباط التأكيد.

قراءة المعلومات الأخرى والنظر فيها (راجع: الفقرة ١٧٢)

٥١٢أ. إذا كانت المعلومات الأخرى لا تتسق بشكل جوهري مع معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد أو المعرفة التي حصل عليها المحاسب القانوني أثناء الارتباط، فإن ذلك قد يشير إلى وجود تحريف جوهري في معلومات الاستدامة أو تحريف جوهري في المعلومات الأخرى. وقد يقوِّض هذا من موثوقية معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد بشأنها. وقد تؤثر تلك التحريفات الجوهرية أيضاً بصورة غير ملائمة على قرارات المستخدمين المعد لهم تقرير التأكيد. وقد تساعد الإجراءات التي تتعلق بالمعلومات الأخرى المحاسب القانوني في الالتزام أيضاً بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة على النحو الذي تتطلبه الفقرة ٣٤. وتتطلب المتطلبات المسلكية ذات الصلة من المحاسب القانوني تجنب أن يقرن اسمه، عن علم منه، بمعلومات يعتقد المحاسب القانوني أنها تحتوي على إفادات خاطئة أو مضللة بشكل جوهري أو إفادات أو معلومات مُعدّة بإهمال، أو معلومات تغفل ذكر معلومات ضرورية، أو تحجبها، عندما يكون ذلك الإغفال أو الحجب مضللاً.

٥١٣أ. في بعض الحالات، قد تقدم الإفصاحات في المعلومات الأخرى ملخصاً أو المزيد من التفاصيل عن الإفصاحات الواردة في معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد. وقد يقارن المحاسب القانوني مجموعة مختارة من تلك الإفصاحات الواردة في المعلومات الأخرى بالإفصاحات الواردة في معلومات الاستدامة التي تخضع للارتباط. ويُعدّ مدى هذه المقارنة مسألة حكم مهني، مع إدراك أن مسؤوليات المحاسب القانوني بموجب هذا المعيار لا تشكل ارتباط تأكيد بشأن المعلومات الأخرى، ولا تفرض التزاماً بالوصول إلى تأكيد بشأن المعلومات الأخرى.

الاستجابة عندما يستنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى

الاستجابة عندما يستنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها قبل تاريخ تقرير التأكيد (راجع: الفقرتين ١٧٥-١٧٦)

٥١٤أ. تُعد التصرفات التي يتخذها المحاسب القانوني في حالة عدم تصحيح المعلومات الأخرى بعد إبلاغ المكلفين بالحوكمة مسألة حكم مهني للمحاسب القانوني. وقد يأخذ المحاسب القانوني في الحسبان ما إذا كان المبرر الذي قدمته الإدارة والمكلفون بالحوكمة لعدم إجراء التصحيح يثير شكوكاً حول نزاهة أو أمانة الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، مثلما يكون عليه الحال عندما يشك المحاسب القانوني في وجود نية للتضليل. وقد يرى المحاسب القانوني أيضاً أنه من المناسب الحصول على مشورة قانونية. وفي بعض الحالات، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المهنية من المحاسب القانوني إبلاغ الأمر إلى سلطة تنظيمية أو هيئة مهنية معينة.

الاستجابة عندما يستنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري في المعلومات الأخرى التي تم الحصول عليها بعد تاريخ تقرير التأكيد (راجع: الفقرات ١٧٥-١٧٦)

٥١٥أ. لا يتحمل المحاسب القانوني أي التزام لتنفيذ أي إجراءات بشأن المعلومات الأخرى التي تصبح متاحة بعد تاريخ تقرير التأكيد. ومع ذلك، فقد يصبح المحاسب القانوني على دراية بوجود عدم اتساق جوهري بين المعلومات الأخرى المتاحة بعد تاريخ تقرير التأكيد ومعلومات الاستدامة أو المعرفة التي حصل عليها المحاسب القانوني أثناء الارتباط. وقد يناقش المحاسب القانوني الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، وإذا لم يتم تصحيح المعلومات الأخرى، فإنه قد يتخذ التصرف المناسب. وقد يشمل ذلك على تنفيذ إجراءات أخرى لاستنتاج ما إذا كان يوجد تحريف جوهري في المعلومات الأخرى أو في معلومات الاستدامة. وإذا استنتج المحاسب القانوني وجود تحريف جوهري، ولكن المعلومات الأخرى لم يتم تصحيحها، فإنه قد يسعى للفت انتباه المستخدمين المعد

لهم تقرير المحاسب القانوني بشكلٍ مناسبٍ إلى التحريف الجوهرى غير المصحح، مع مراعاة الحقوق والواجبات النظامية للمحاسب القانوني.

الآثار المترتبة في التقرير (راجع: الفقرة ١٧٦(أ))

٥١٦. في ظروف نادرة، قد يكون من المناسب الامتناع عن إبداء استنتاج أو رأي بشأن معلومات الاستدامة عندما يثير الرفض لتصحيح التحريف الجوهرى في المعلومات الأخرى شكوكاً حول نزاهة الإدارة والمكلفين بالحوكمة مما يدعو إلى الشك في إمكانية الاعتماد على الأدلة بشكلٍ عام.

الانسحاب من الارتباط (راجع: الفقرة ١٧٦(ب))

٥١٧. قد يكون من المناسب الانسحاب من الارتباط، متى كان ذلك ممكناً بموجب الأنظمة أو اللوائح المنطبقة، عندما تثير الظروف المحيطة برفض تصحيح التحريف الجوهرى في المعلومات الأخرى شكوكاً حول نزاهة الإدارة والمكلفين بالحوكمة مما يدعو إلى الشك في إمكانية الاعتماد على الإفادات التي تم الحصول عليها منهم أثناء ارتباط التأكيد.

الاستجابة عند وجود تحريف جوهرى في معلومات الاستدامة، أو عندما يكون فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها بحاجة إلى تحديث (راجع: الفقرة ١٧٧)

٥١٨. عند قراءة المعلومات الأخرى، قد يصبح المحاسب القانوني على علم بمعلومات جديدة لها آثار مترتبة فيما يتعلق بما يلي:

- فهم المحاسب القانوني للمنشأة وبيئتها، مما قد يشير إلى حاجة المحاسب القانوني إلى إعادة النظر في المخاطر أو في تقييم المخاطر.
- مسؤولية المحاسب القانوني عن تقويم تأثير التحريفات المكتشفة على الارتباط وتأثير التحريفات غير المُصحَّحة، إن وجدت، على معلومات الاستدامة.
- مسؤوليات المحاسب القانوني فيما يتعلق بالأحداث اللاحقة.

تكوين الاستنتاج التأكيدى

تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها (راجع: الفقرة ١٧٨)

٥١٩. يُعد ارتباط التأكيد آلية ذات طابع تكرارى، وقد تنمو إلى علم المحاسب القانوني معلومات تختلف اختلافاً كبيراً عن المعلومات التي استند إليها تحديد الإجراءات التي تم التخطيط لها. وقد يكون هذا هو الحال بشكل خاص عندما يكون نظام معلومات المنشأة أقل تطوراً أو عندما تكون الإفصاحات، وخصائصها، خاضعة لاجتهاد أكبر. وأثناء تنفيذ المحاسب القانوني للإجراءات المخطط لها، قد تدعو الأدلة التي يتم الحصول عليها من المحاسب القانوني إلى تنفيذ المزيد من الإجراءات للوفاء بالغرض المقصود من تنفيذ تلك الإجراءات. وفي بعض الظروف، قد لا يحصل المحاسب القانوني على الأدلة التي كان يتوقع الحصول عليها من خلال الإجراءات المخطط لها. وعندما يحدد المحاسب القانوني أن الأدلة التي حصل عليها من الإجراءات التي تم تنفيذها غير كافية وغير مناسبة لتمكينه من تكوين استنتاج بشأن معلومات الاستدامة، فإنه قد يقوم بما يلي:

(أ) توسيع نطاق العمل المنفذ؛ أو

(ب) تنفيذ الإجراءات الأخرى التي يرى المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل الظروف القائمة.

وعندما لا يمكن عملياً تنفيذ أي من هذين الإجراءين في ظل الظروف القائمة، فإن المحاسب القانوني لن يكون قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة ليكون قادراً على تكوين الاستنتاج.

٥٢٠. قد يتم تصميم الإجراء ليكون فعالاً في تحقيق غرض مقصود، ولكن إذا كان تنفيذ أو أداء الإجراء (أي تطبيقه) غير مناسب، فإن الغرض من الإجراء قد لا يتم الوفاء به. وتتناول الفقرات ٣١-٦٣ المسؤوليات الخاصة للمحاسب القانوني بشأن إدارة الجودة على مستوى الارتباطات، ومسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط ذات العلاقة، التي قد تؤثر على تطبيق الإجراءات. وإضافة إلى ذلك، توضح الفقرة ١١٦ أن فحص عمل فريق الارتباط يتألف من النظر، على سبيل المثال، فيما إذا كان:

(أ) مجموع الأدلة التي تم الحصول عليها كافياً ومناسباً لتوفير أساس للاستنتاج التأكيدي للمحاسب القانوني؛

(ب) قد تم تحقيق الأهداف من الإجراءات.

٥٢١١. يتأثر الحكم المهني للمحاسب القانوني فيما يتعلق بالأدلة التي تُعد كافية ومناسبة بعوامل مثل ما يلي:

- أهمية التحريف المحتمل واحتمال أن يكون له تأثير جوهري، بمفرده أو عند اقترانه بالتحريفات الأخرى المحتملة، على معلومات الاستدامة.
- فاعلية استجابات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لمواجهة خطر التحريف الجوهري المعروف.
- الخبرة المكتسبة من ارتباطات التأكيد السابقة فيما يتعلق بالتحريفات المشابهة المحتملة.
- نتائج الإجراءات المنفذة، بما في ذلك ما إذا كانت هذه الإجراءات قد اكتشفت تحريفات محددة.
- مصدر المعلومات المتاحة وإمكانية الاعتماد عليها.
- درجة الإقناع المتوفرة في الأدلة.
- فهم المنشأة وبيئتها.

٥٢١٢. قد يشمل تقويم الأدلة التي تم الحصول عليها فيما يتعلق بإعداد المعلومات النوعية أو الجوانب النوعية للمعلومات الكمية على النظر فيما يلي:

(أ) ما إذا كانت هناك مؤشرات على احتمال التحيز في الاجتهادات والقرارات التي يتم اتخاذها أثناء إجراء التقديرات وأثناء إعداد معلومات الاستدامة؛

(ب) ما إذا كانت طرق قياس الكميات وسياسات إعداد التقارير المختارة والمطبقة تتسق مع الضوابط المنطبقة ومناسبة؛

(ج) ما إذا كانت المعلومات المعروضة في معلومات الاستدامة ملائمة ويمكن الاعتماد عليها وكاملة وقابلة للمقارنة والفهم؛

(د) ما إذا كانت معلومات الاستدامة تقدم إفصاحاً كافياً عن الضوابط المنطبقة وغيرها من الأمور، بما فيها حالات عدم التأكد، بحيث يستطيع المستخدمون المستهدفون فهم الأحكام المهمة التي تم اتخاذها أثناء إعداد المعلومات؛

(هـ) ما إذا كانت المصطلحات المستخدمة في معلومات الاستدامة مناسبة.

الحصول على أدلة تتعارض مع غيرها (راجع: الفقرة ١٨٠)

٥٢٢١. عند تعارض دليل مع غيره من الأدلة، فإن ذلك قد يشير إلى عدم إمكانية الاعتماد على بعض المعلومات المستخدمة على أنها أدلة. وقد يكون هذا هو الحال، على سبيل المثال، عند التعارض بين ردود الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو المراجعين الداخليين أو غيرهم على الاستفسارات التي تم توجيهها لهم. وقد يدعو هذا التعارض إلى الشك في مدى مناسبة تقويم المحاسب القانوني لمدى ملاءمة تلك المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، وفقاً للفقرة ٩٠. وتتناول الفقرة ٩٤ مسؤوليات المحاسب القانوني عندما يكون لدى المحاسب القانوني شكوك بشأن مدى ملاءمة المعلومات التي يُعتمد استخدامها كأدلة، وإمكانية الاعتماد عليها. وقد يتباين مدى حاجة المحاسب القانوني إلى تعديل الإجراءات، أو الإضافة إليها، لعلاج تلك الشكوك وعلاج التأثير على جوانب ارتباط التأكيد الأخرى.

٥٢٤١. عند تنفيذ الإجراءات، قد يتعرف المحاسب القانوني على بنود تتعارض مع توقعاته أو تبدي خصائص غير معتادة. ويمكن استخدام مصطلحات مختلفة لوصف هذه البنود، على سبيل المثال، الاستثناءات، أو القيم المتطرفة، أو البنود البارزة، أو البنود ذات الأهمية. وقد تشير هذه البنود إلى تحريف محتمل في معلومات الاستدامة. وقد تشير هذه البنود أيضاً إلى تعارض في الأدلة، وبخاصة عندما لا تكون الأدلة الأخرى قد حددت استثناءات أو قيم متطرفة مشابهة، أو قد تثير الشكوك حول مدى إمكانية الاعتماد على المعلومات.

٥٢٥١. عند النظر في تأثير التعارض بين الأدلة على جوانب ارتباط التأكيد الأخرى، قد ينظر المحاسب القانوني فيما إذا كان تقييمه للمخاطر لا يزال مناسباً.

٥٢٦أ. إذا كان المحاسب القانوني غير قادر على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة، فإنه يتعين عليه إبداء استنتاج متحفظ أو الامتناع عن إبداء الاستنتاج بشأن معلومات الاستدامة، أو إن أمكن، الانسحاب من الارتباط، وفقاً للفقرة ١٨٥.

تكوين الاستنتاج (راجع: الفقرات ١٨١-١٨٤)

٥٢٧أ. في برامج الإفصاحات التنظيمية، تُعدّ الإفصاحات المحددة في الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة كافية لرفع التقارير إلى السلطة التنظيمية. ومع ذلك، فقد يكون من الضروري تقديم المزيد من الإفصاحات في معلومات الاستدامة حتى يفهم المستخدمون المستهدفون الاجتهادات المهمة التي تم ممارستها أثناء إعداد معلومات الاستدامة، مثل:

(أ) الطريقة التي تم استخدامها لتحديد حدود التقرير، إذا كانت الضوابط المنطبقة تسمح بالاختيار بين طرق مختلفة، وما تم تضمينه من عمليات تشغيلية؛

(ب) طرق التقويم أو قياس الكميات، وسياسات إعداد التقارير، المهمة التي تم اختيارها وتطبيقها، بما في ذلك:

(١) آلية المنشأة لتعيين مسائل الاستدامة التي سيتم تضمينها في معلومات الاستدامة (انظر الفقرة ٣٠)؛

(٢) أي تفسيرات مهمة تمت أثناء تطبيق الضوابط المنطبقة في ظل ظروف المنشأة، بما في ذلك مصادر البيانات، والإفصاح عن الطريقة المستخدمة وأسباب استخدامها عند السماح بالاختيار بين طرق مختلفة أو عند استخدام طرق تخص المنشأة.

(٣) كيف تحدد المنشأة ما إذا كان ينبغي إعادة عرض الإفصاحات التي تم التقرير عنها في السابق؛

(ج) عبارة بشأن حالات عدم التأكد ذات الصلة بقياس الكميات في معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك أسبابها، وكيف تم مواجهتها، وتأثيرها على معلومات الاستدامة؛

(د) التغييرات، إن وجدت، في الأمور المذكورة في هذه الفقرة أو في الأمور الأخرى التي تؤثر بشكل جوهري على قابلية مقارنة معلومات الاستدامة مع فترة (فترات) سابقة أو مع سنة الأساس.

تقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة تحقق العرض العادل (راجع: الفقرة ١٨٢)

٥٢٨أ. في حال الضوابط الخاصة بالعرض العادل، يُعد تقويم المحاسب القانوني لما إذا كانت معلومات الاستدامة تحقق العرض العادل مسألة حكم مهني. ويأخذ هذا التقويم في الحسبان أموراً مثل حقائق وظروف المنشأة، بما في ذلك التغيرات التي تطرأ عليها، ويستند إلى فهم المحاسب القانوني للمنشأة والأدلة التي تم الحصول عليها. ويتضمن التقويم أيضاً النظر، على سبيل المثال، في الإفصاحات اللازمة لتحقيق العرض العادل الناشئة عن أمور قد تكون جوهريّة (بعبارة أخرى، وبشكل عام، تُعد التحريفات جوهريّة إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر على قرارات المستخدمين المستهدفين التي يتم اتخاذها على أساس معلومات الاستدامة)، مثل تأثير تطور المتطلبات أو تغير البيئة.

٥٢٩أ. قد يشتمل تقويم ما إذا كانت معلومات الاستدامة تحقق العرض العادل، على سبيل المثال، على إجراء مناقشات مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة عن آرائهم في أسباب اختيار عرض معين، إضافة إلى البدائل التي ربما يكون قد تم أخذها في الحسبان. ويمكن أن تتضمن المناقشات، على سبيل المثال:

- درجة تجميع أو تفصيل الإفصاحات في معلومات الاستدامة، وما إذا كان عرض الإفصاحات يحجب معلومات مفيدة، أو تنتج عنه معلومات مضللة.
- الاتساق مع ممارسات الصناعة المناسبة، أو ما إذا كانت أي حالات خروج عن هذه الممارسات تُعد ملائمة لظروف المنشأة وبالتالي تُعد مبررة.

٥٣٠ أ. قد تنشأ قيود على النطاق من:

- (أ) ظروف خارجة عن سيطرة الأطراف المعنية. وعلى سبيل المثال، ربما تكون الوثائق التي يرى المحاسب القانوني ضرورة فحصها مادياً قد تم إتلافها بالخطأ؛ أو
- (ب) ظروف تتعلق بطبيعة أو توقيت عمل المحاسب القانوني. وعلى سبيل المثال، ربما تكون قد حدثت قبل الارتباط آلية عمل مادية يرى المحاسب القانوني أنه من الضروري ملاحظتها؛ أو
- (ج) القيود التي تفرضها الإدارة أو المكلفون بالحوكمة أو الطرف القائم بالتكليف على المحاسب القانوني والتي قد تمنع المحاسب القانوني، على سبيل المثال، من تنفيذ إجراء يراه ضرورياً في ظل الظروف القائمة. وقد يكون للقيود من هذا النوع انعكاسات أخرى على الارتباط، مثل نظر المحاسب القانوني في خطر الارتباط وقبول العلاقة مع العميل وقبول ارتباط التأكيد والاستمرار في تلك العلاقة وذلك الارتباط.

٥٣١ أ. لا يشكل عدم القدرة على تنفيذ إجراء معين قيداً على النطاق إذا كان المحاسب القانوني قادراً على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة عن طريق تنفيذ إجراءات بديلة.

تحمّل المسؤولية العامة عن إدارة الجودة وتحقيقها (راجع: الفقرة ١٨٦ (د) (١))

٥٣٢ أ. تشمل الاعتبارات ذات الصلة عند تحديد أن مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط كانت كافية ومناسبة طوال الارتباط مما وفر له أساساً لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، في ضوء طبيعة الارتباط وظروفه، على سبيل المثال:

- (أ) كيفية التشاور بشأن الأمور الصعبة أو المثيرة للجدل أو غيرها وكيفية تطبيق الاستنتاجات التي تم الاتفاق عليها؛
- (ب) كيفية التعامل مع الاختلاف في الآراء وعلاجه؛
- (ج) كيفية إثبات توثيق أعمال الارتباط أن الشريك المسؤول عن الارتباط كان مشاركاً طوال الارتباط.

٥٣٣ أ. أمثلة للمؤشرات على أن الشريك المسؤول عن الارتباط ربما لم يكن مشاركاً بصورة كافية ومناسبة:

- عدم قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بفحص التخطيط للارتباط، في الوقت المناسب، بما في ذلك فحص إجراءات تقييم المخاطر التي تم تنفيذها.
- الأدلة على أن من أُسندت إليهم المهام أو التصرفات أو الإجراءات لم يتم إحاطتهم على نحو كافٍ بطبيعة مسؤولياتهم وصلاحياتهم، ونطاق العمل المسند إليهم وأهدافه، وأنه لم يتم تزويدهم بالتعليمات الأخرى الضرورية والمعلومات ذات الصلة.
- عدم وجود أدلة على قيام الشريك المسؤول عن الارتباط بتوجيه الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط والإشراف عليهم وفحص عملهم.

٥٣٤ أ. إذا لم توفر مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط الأساس له لتحديد مناسبة الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات التي تم التوصل إليها، فإنه لن يكون قادراً على تحديد والتحقق من الأمور التي تتطلبها الفقرة ١٨٦. وإضافة إلى مراعاة سياسات أو إجراءات المكتب التي قد تنص على التصرفات الضرورية التي سيتم اتخاذها في هذه الظروف، تشمل التصرفات المناسبة التي قد يقوم الشريك المسؤول عن الارتباط باتخاذها، على سبيل المثال، ما يلي:

- تحديث خطة الارتباط وتغييرها؛ أو
- إعادة تقويم المنهج المخطط له الخاص بطبيعة ومدى الفحص وتعديل ذلك المنهج لزيادة مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط؛ أو

- التشاور مع العاملين المسند إليهم المسؤولية التشغيلية عن الجانب ذي الصلة في نظام إدارة الجودة الخاص بالمكتب.

التوثيق (راجع: الفقرة ١٨٧)

- ٥٣٥أ. إن متطلب توثيق كيفية تعامل المحاسب القانوني مع أوجه عدم الاتساق في المعلومات لا يعني أن المحاسب القانوني يحتاج إلى الاحتفاظ بالتوثيق غير الصحيح أو الذي تم استبداله فيما يخص أعمال الارتباط.
- ٥٣٦أ. يمكن إنجاز توثيق أعمال الارتباط الذي يثبت مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط وتحققه من الأمور التي تتطلبها الفقرة ١٨٦(د) (١) بطرق مختلفة بناءً على طبيعة الارتباط وظروفه.

أمثلة:
• يمكن إنجاز التوثيق المتعلق بتوجيه فريق الارتباط من خلال التوقيع بالموافقة على خطة الارتباط وأنشطة إدارة المشروعات؛ أو
• قد توفر محاضر اجتماعات فريق الارتباط أدلة على وضوح واتساق وفعالية اتصالات الشريك المسؤول عن الارتباط وتصرفاته الأخرى فيما يتعلق بالثقافة والسلوكيات المأمولة التي تبدي التزام المكتب بالجودة؛ أو
• قد توفر جداول الأعمال الناتجة عن المناقشات بين الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرين في فريق الارتباط، وعند الاقتضاء فاحص جودة الارتباط، والتوقيعات بالموافقة ذات العلاقة وسجلات الوقت الذي قضاه الشريك المسؤول عن الارتباط في الارتباط، أدلة على مشاركة الشريك المسؤول عن الارتباط طوال الارتباط وإشرافه على الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط؛ أو
• توفر التوقيعات بالموافقة من الشريك المسؤول عن الارتباط والأعضاء الآخرين في فريق الارتباط أدلة على فحص أوراق العمل.

إعداد تقرير التأكيد

الإبلاغ بفاعلية في تقرير التأكيد (راجع: الفقرتين ١٨٨-١٨٩)

٥٣٧أ. إن تقرير التأكيد هو الوسيلة التي يبلغ بها المحاسب القانوني عن نتيجة ارتباط التأكيد إلى المستخدمين المستهدفين. ويساعد الإبلاغ الواضح للمستخدمين المستهدفين على فهم الاستنتاج التأكيدي. ولا يصدر المحاسب القانوني تقريره شفهيًا أو عن طريق استخدام رموز دون أن يقدم أيضاً تقرير تأكيد مكتوب يمكن الاطلاع عليه بسهولة كلما تم تقديم التقرير الشفهي أو تم استخدام الرموز، حتى لا يُساء فهم استنتاج المحاسب القانوني. وعلى سبيل المثال، يمكن إنشاء رابط تشعبي لربط الرموز التي تشير إلى أن الإفصاحات قد خضعت لارتباط تأكيد بتقرير التأكيد المكتوب.

٥٣٨أ. يحتوي الملحق الثالث على أمثلة توضيحية لتقارير تأكيد بشأن معلومات الاستدامة، تضم فقط العناصر الأساسية في الفقرة ١٩٠ تبعاً لنمط الحقائق المذكور قبل كل مثال توضيحي. وقد تستلزم ظروف الارتباط تضمين أمور إضافية في تقرير التأكيد للالتزام بهذا المعيار أو قد يرى المحاسب القانوني ضرورة تضمين أمور إضافية لمساعدة المستخدمين المستهدفين على الفهم.

محتوى تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ١٩٠)

٥٣٩أ. لا يتطلب هذا المعيار استخدام صيغة موحدة للتقرير عن جميع ارتباطات التأكيد. وبدلاً من ذلك، يحدد المعيار العناصر الأساسية التي يجب أن يتضمنها تقرير التأكيد. ويتم تصميم تقارير التأكيد بما يناسب الظروف الخاصة بكل ارتباط. ويمكن للمحاسب القانوني استخدام عناوين، بالإضافة إلى تلك التي يتطلبها هذا المعيار، وترقيم الفقرات، وتكبير الخطوط، وغيرها من الأساليب لتعزيز وضوح تقرير التأكيد وتيسير قراءته.

٥٤٠ أ. حتى يكون تقرير التأكيد تقريراً مستقلاً، فإنه يعده محاسب قانوني يلتزم بمتطلبات الاستقلال في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة أو متطلبات مساوية على الأقل لمتطلبات الميثاق.^(١)

المخاطب بالتقرير (راجع: الفقرة ١٩٠ (ب))

٥٤١ أ. يكون المخاطب بالتقرير عادةً هو الطرف القائم بالتكليف أو المكلفون بالحوكمة في المنشأة. وقد تحدد الأنظمة أو اللوائح أو شروط الارتباط الأشخاص الذين سيوجه إليهم تقرير التأكيد. وإضافة إلى تحديد المخاطب بتقرير التأكيد، فقد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب تضمين صيغة في متن تقرير التأكيد تحدد الغرض من إعداد التقرير أو المستخدمين المستهدفين المعد لهم التقرير.

استنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ١٩٠ (ج))

مستوى التأكيد الذي تم الوصول إليه (راجع: الفقرة ١٩٠ (ج) (٣))

٥٤٢ أ. عندما تخضع أجزاء من معلومات الاستدامة لتأكيد محدود وتخضع أجزاء أخرى لتأكيد معقول، فإن التحديد الواضح في تقرير التأكيد لمعلومات الاستدامة التي خضعت لكل مستوى من مستويات التأكيد قد يساعد المستخدمين على فهم ما خضع للتأكيد المحدود وما خضع للتأكيد المعقول. ويمكن أيضاً التمييز بين الاستنتاجات التي تتعلق بكل جزء من معلومات الاستدامة لمساعدة المستخدمين المستهدفين. وفي هذه الظروف، يحتوي تقرير المحاسب القانوني على كل عنصر من عناصر المحتوى التي يتشارك فيها كلا مستويي التأكيد، مع الفصل بوضوح بين عناصر المحتوى الخاصة بالتأكيد المحدود والتأكيد المعقول، للالتزام بالفقرة ١٩٠.

تحديد أو توضيح معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ١٩٠ (ج) (٤))

٥٤٣ أ. قد يشتمل تحديد أو توضيح معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد، وعند الاقتضاء، مسائل الاستدامة، على ما يلي:

- العنوان أو السمات التعريفية الأخرى لمعلومات الاستدامة، وفي حال الاقتضاء، أي تقرير أوسع نطاقاً (مثل التقرير السنوي أو التقرير المتكامل) تم الإبلاغ ضمنه عن معلومات الاستدامة.
- إذا لم تكن معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد هي كامل معلومات الاستدامة المقرر عنها، تحديد الجزء من معلومات الاستدامة الذي يخضع لارتباط التأكيد، وفي حال الضرورة لمساعدة المستخدمين على الفهم، تحديد معلومات الاستدامة التي لا تخضع لارتباط التأكيد (انظر أيضاً الفقرة ٥٤٤ أ).
- عند الاقتضاء، اسم المنشآت الأخرى (مثل المنشآت ضمن سلسلة القيمة) أو المرافق أو المواقع أو الدول أو الحدود الأخرى التي تتعلق بها مسائل الاستدامة.
- توضيح لخصائص مسائل الاستدامة أو معلومات الاستدامة التي يجب أن يكون المستخدمون المستهدفون على علم بها، وكيف يمكن لهذه الخصائص أن تؤثر على دقة قياس أو تقييم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطبقة، أو درجة الإقناع التي توفرها الأدلة المتاحة. ومثال ذلك:
 - درجة كون معلومات الاستدامة نوعية أو كمية، أو سردية أو رقمية، أو موضوعية أو اجتهادية، أو تاريخية أو استشرافية.
 - التغييرات في مسائل الاستدامة أو الضوابط أو ظروف الارتباط الأخرى التي تؤثر على قابلية مقارنة معلومات الاستدامة من فترة لأخرى.

٥٤٤ أ. في بعض الظروف، قد تشير المنشأة إلى حقيقة أن معلومات معينة من معلومات الاستدامة (على سبيل المثال، المعلومات التي تتعلق بمنشأة ضمن سلسلة القيمة تقع خارج سيطرة المنشأة) قد خضعت لارتباط تأكيد، وقد تحيل أيضاً ضمن معلومات الاستدامة إلى تقرير المحاسب القانوني الذي نفذ ذلك الارتباط. وقد تعني هذه الإحالات أن المحاسب القانوني يتحمل المسؤولية عن محتوى تقرير

^(١) 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.

التأكيد الخاص بذلك المحاسب القانوني الآخر، أو الاستنتاجات التي تم إبدائها فيه. وفي هذه الظروف، قد يتخذ المحاسب القانوني قراراً بتوضيح أن ما تم الإحالة إليه غير خاضع لارتباط التأكيد.

التعبير عن استنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرات ١٩٠ (ج) (٦) - (٧)، ١٩٨، ١٩٨ م)

أ٥٤٥د. أمثلة لاستنتاجات مُعبّر عنها بشكل يناسب ارتباط التأكيد المحدود:

(أ) عند إبداء استنتاج يتعلق بمعلومات الاستدامة والضوابط المنطبقة:

- (١) بموجب إطار التزام: "بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن [معلومات الاستدامة] غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".
- (٢) بموجب إطار عرض عادل: "بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن [معلومات الاستدامة] غير معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".

(ب) عند إبداء استنتاج يتعلق ببيان مقدم من الطرف المعني:

- (١) بموجب إطار التزام: "بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن بيان [الطرف المعني] بأن [المنشأة] قد التزمت، من جميع الجوانب الجوهرية، بالمتطلبات (س) غير معد بشكل سليم".
- (٢) بموجب إطار عرض عادل: "بناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن بيان [الطرف المعني] بأن [معلومات الاستدامة] معدّة وفقاً للضوابط (س)، غير منصوص عليه، من جميع الجوانب الجوهرية، بشكل عادل".

أ٥٤٦م. أمثلة لاستنتاجات مُعبّر عنها بشكل يناسب ارتباط التأكيد المعقول:

(أ) عند إبداء استنتاج يتعلق بمعلومات الاستدامة والضوابط المنطبقة:

- (١) بموجب إطار التزام: "في رأينا، فإن [معلومات الاستدامة] الخاصة بالمنشأة مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)؛ أو
- (٢) بموجب إطار عرض عادل: "في رأينا، فإن [معلومات الاستدامة] الخاصة بالمنشأة معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)؛

(ب) عند إبداء استنتاج يتعلق ببيان مقدم من الطرف المعني:

- (١) بموجب إطار التزام: "في رأينا، فإن البيان المقدم من [الطرف المعني] بأن المنشأة قد التزمت بالمتطلب (س) مُعدّد، من جميع الجوانب الجوهرية، بشكل سليم" أو
- (٢) بموجب إطار عرض عادل: "في رأينا، فإن البيان المقدم من [الطرف المعني] بأن [معلومات الاستدامة] مُعدّة وفقاً للضوابط (س) منصوص عليه، من جميع الجوانب الجوهرية، بشكل عادل".

أ٥٤٧. تشتمل أشكال التعبير التي قد تكون مفيدة فيما يخص مسائل الاستدامة، على سبيل المثال، على تعبير واحد، أو مزيج، مما يلي:

- فيما يخص أطر الالتزام: "تلتزم بـ" أو "وفقاً لـ".
- فيما يخص الارتباطات التي تصف فيها الضوابط المنطبقة منهجية لإعداد أو عرض معلومات الاستدامة: "مُعدّة بشكل سليم".

- فيما يخص الارتباطات التي تكون فيها مبادئ العرض العادل مُضمَّنة في الضوابط المنطبقة: "منصوص عليها بشكل عادل" أو "تعرض بشكل عادل".

تحديد الضوابط المنطبقة (راجع: الفقرة ١٩٠ (ج)(٧))

٥٤٨٠. حتى يقبل المحاسب القانوني الارتباط، أو يستمر فيه، فإن الفقرة ٨١ تتطلب تحقق الشروط المسبقة، بما في ذلك أن يتم إتاحة الضوابط للمستخدمين المستهدفين. وقد تتيح الإدارة أو المكلفون بالحوكمة الضوابط المنطبقة للمستخدمين، سواءً في معلومات الاستدامة أو عن طريق الإحالة إليها، حتى يفهم المستخدمون المستهدفون أساس إعداد معلومات الاستدامة. وقد تشمل معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشأة أو وصف الضوابط المحال إليه على أمور مثل:

- تفاصيل عن مصادر الضوابط المنطبقة، وما إذا كانت الضوابط المنطبقة ضوابط إطار منصوصاً عليها في نظام أو لائحة أو صادرة عن جهة مخولة أو معترف بها تتبع آليات عمل شفافة، وإن لم تكن كذلك، فمن الذي قام بوضع الضوابط وأساس ذلك الوضع (مثل كيفية تحديد احتياجات المستخدمين المستهدفين) وبيان أسباب اعتبارها مناسبة.
- سياسات إعداد التقارير فيما يخص طرق القياس أو التقويم المستخدمة، بما في ذلك عندما تتيح الضوابط المنطبقة الاختيار بين عدد من الطرق.
- أي تفسيرات مهمة تمت أثناء تطبيق الضوابط المنطبقة.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات تمت في سياسات إعداد التقارير فيما يخص طرق القياس أو التقويم المستخدمة منذ الفترة السابقة.

٥٤٩٠. لا يُعد البيان الذي يفيد بأن الإدارة قد أعدت معلومات الاستدامة وفقاً لضوابط معينة بياناً مناسباً إلا إذا كانت معلومات الاستدامة مستوفية لجميع متطلبات تلك الضوابط التي تكون سارية خلال الفترة التي تغطيها معلومات الاستدامة.

٥٥٠٠. لا يُعد وصف الضوابط المنطبقة الذي يشتمل على لغة غير دقيقة متحفظة أو مقيدة (على سبيل المثال، "إن معلومات الاستدامة تلتزم بشكل كبير بالمتطلبات (س)") وصفاً كافياً لأن ذلك قد يضلّل مستخدمي معلومات الاستدامة.

٥٥١٠. قد تقوم الإدارة في بعض الأحيان بالتقرير عن معلومات الاستدامة باستخدام أكثر من إطار. وفي هذه الحالات، من المرجح أن يتعزز فهم المستخدمين إذا أتاحت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة الضوابط التي تتعلق بكل إطار بشكل منفصل، بدلاً من تلخيصها أو الجمع فيما بينها. وعندما تعد الإدارة معلومات الاستدامة وفقاً لأطر متعددة (على سبيل المثال، إطار وطني وإطار عالمي)، فإن تلك الأطر تمثل الضوابط المنطبقة ويتم تحديدها وفقاً للفقرة ١٩٠ (ج)(٧)، في حال الالتزام بكل إطار على حدة. وإذا كانت معلومات الاستدامة مُعدّة وفقاً لإطار واحد من أطر التقرير عن الاستدامة، وتم الإفصاح أيضاً عن مدى التزام معلومات الاستدامة بإطار آخر، فإن ذلك الإفصاح يغطي الاستنتاج التأكدي إذا لم يكن من الممكن تمييزه بوضوح عن معلومات الاستدامة.

إطلاع المستخدمين المستهدفين على السياق الذي يلزم أن يُقرأ فيه استنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ١٩٠ (ج)(٩))

٥٥٢٠. قد يكون من المناسب إبلاغ المستخدمين المستهدفين بالسياق الذي يلزم أن يُقرأ فيه استنتاج المحاسب القانوني وذلك عندما يشتمل تقرير التأكيد على توضيح لخصائص معينة ينبغي أن يكون المستخدمون المستهدفون على علم بها فيما يخص مسائل الاستدامة. وعلى سبيل المثال، قد يتضمن استنتاج المحاسب القانوني جملة على غرار ما يلي: "تم تكوين هذا الاستنتاج على أساس الأمور المبيّنة في مواضيع أخرى من تقرير التأكيد المستقل المائل".

قسم أساس الاستنتاج (راجع: الفقرة ١٩٠ (د))

النص على أن الارتباط قد تم إجراؤه وفقاً لهذا المعيار (راجع: الفقرة ١٩٠ (د)(١))

٥٥٣٠. قد تتسبب عبارات المحاسب القانوني التي تحتوي على لغة غير دقيقة أو مقيدة (على سبيل المثال "تم تنفيذ الارتباط بالرجوع إلى (أو استناداً إلى) معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)") في تضليل مستخدمي تقارير التأكيد. وفي هذه الظروف، قد يفهم المستخدمون أنه قد تم الالتزام بجميع متطلبات هذا المعيار، حتى في حال عدم صحة ذلك (انظر الفقرة ٢٠).

٥٥٤أ. إن المتطلبات المسلكية ذات الصلة قد:

- تضع متطلبات استقلال تخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة لمنشآت معينة محددة في المتطلبات المسلكية ذات الصلة، مثل متطلبات الاستقلال لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة.
- تتطلب من المحاسب القانوني الإفصاح علناً عندما يكون قد طبق متطلبات الاستقلال التي تخص ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة لمنشآت معينة. وعلى سبيل المثال، يتطلب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة في الحالات التي يكون المكتب قد طبق فيها متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تنفيذ ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة لإحدى المنشآت، فإن المكتب يفصح علناً عن تلك الحقيقة، ما لم يكن تقديم ذلك الإفصاح من شأنه أن يؤدي إلى الإفصاح عن خطط سرية مستقبلية للمنشأة.

المسؤوليات عن معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ١٩٠(و))

٥٥٥أ. يؤدي تحديد المسؤوليات إلى إحاطة المستخدمين المستهدفين بأن الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة حسب مقتضى الحال، هي المسؤولة عن إعداد معلومات الاستدامة، وأن دور المحاسب القانوني هو إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة بشكل مستقل.

٥٥٦أ. قد يكون المكلفون بالحوكمة هم المسؤولون عن معلومات الاستدامة بدلاً من الإدارة، بناءً على ظروف الارتباط والإطار النظامي في الدولة المعنية. وفي تلك الدول، قد يكون المكلفون بالحوكمة مسؤولين عن الإشراف على آلية إعداد معلومات الاستدامة، وتتولى الإدارة الوفاء بالمسؤوليات الموضحة في الفقرة ١٩٠(و)(١).

انطباق المسؤولية عن العرض العادل لمعلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ١٩٠(و)(١)أ).

٥٥٧أ. تقرر بعض الضوابط صراحةً أو ضمناً بمفهوم العرض العادل. وكما هو مشار إليه في تعريف الضوابط (انظر الفقرة ١٨)، فإن ضوابط العرض العادل لا تقتصر على المطالبة بالالتزام بالضوابط، بل تقرر أيضاً بشكل صريح أو ضمني بأنه قد يكون من الضروري أن تقدم الإدارة إفصاحات تتعدى تلك التي تتطلبها الضوابط على وجه الخصوص. ولذلك، فإن مسؤوليات الإدارة أو المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، عن إعداد معلومات الاستدامة وفقاً لإطار العرض العادل، تمتد إلى ما إذا كان العرض العادل متحقق في معلومات الاستدامة المعروضة.

القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة (راجع: الفقرة ١٩٠(ز))

٥٥٨أ. في بعض الحالات يمكن التوقع بأن القيود الملازمة مفهومة بشكل جيد لدى المستخدمين المستهدفين، ولكن في حالات أخرى قد يكون من المناسب للمحاسب القانوني الإشارة لها بشكل صريح في تقرير التأكيد. وقد يكون هذا هو الحال على وجه الخصوص عند احتمال أن تكون حالات عدم التأكد الملازمة التي تحيط بالقياس أو التقويم أمراً أساسياً في فهم المستخدمين المستهدفين لمعلومات الاستدامة. وعلى سبيل المثال، فيما يخص انبعاثات غازات الاحتباس الحراري، قد يكون من المناسب ذكر أن إفصاحات المنشأة بشأن انبعاثات النطاق ٣ تخضع لقيود ملازمة أكثر مما تخضع له انبعاثات النطاق ١ والنطاق ٢، نظراً لعدم توفر المعلومات المستخدمة لتحديد كل من المعلومات النوعية والكمية للنطاق ٣ في منشآت سلسلة القيمة التي تقع خارج سيطرة المجموعة، ونظراً للدقة النسبية لتلك المعلومات.

٥٥٩أ. قد تختار الإدارة شرح القيود على القدرة على الحصول على المعلومات من منشآت سلسلة القيمة المضمنة في معلومات الاستدامة المقرر عنها، وإن لم تختار الإدارة ذلك، فإن المحاسب القانوني قد يناقش معها القيام بذلك. وقد يختار المحاسب القانوني أيضاً توضيح التأثيرات الواقعة على إجراءاته في تقرير التأكيد (على سبيل المثال، في قسم "القيود الملازمة" في التقرير). ومع ذلك، فإنه من المهم ألا يعني ذلك التوضيح ضمن تقرير التأكيد أن مسؤولية المحاسب القانوني فيما يتعلق بالحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لدعم الاستنتاج التأكيدي محدودة فيما يخص تلك المعلومات.

٥٦٠أ. فيما يخص الارتباطات بشأن معلومات الاستدامة التي تشتمل على معلومات مستشفرة للمستقبل (أي أهداف أو مستهدفات، أو تنبؤات، أو تحليل سيناريوهات أو خطط تحول)، قد يخضع إعداد هذه المعلومات لقيود ملازمة. وإذا قام المحاسب القانوني بتوضيح

تلك القيود في قسم بعنوان "القيود الملازمة" ضمن تقرير التأكيد، فإن ذلك التوضيح قد يحيل إلى شرح الإدارة، إن وجد، وينص على ما يلي:

- فيما يخص التنبؤ المعبر عنه في صورة إفصاح خاص: أن النتائج الفعلية من المرجح أن تختلف عن معلومات الاستدامة المتنبأ بها لأن الأحداث المتوقعة لا تقع في الكثير من الأحيان كما هو متوقع والتباين قد يكون جوهرياً؛ أو
- فيما يخص التنبؤ المعبر عنه في صورة مدى: أن النتائج الفعلية للمعلومات المتنبأ بها المعبر عنها في صورة مدى قد تقع خارج ذلك المدى والتباين قد يكون جوهرياً؛ أو
- فيما يخص التوقعات أو تحليل السيناريوهات أو خطط التحول: أن معلومات الاستدامة المستشرفة للمستقبل قد تم إعدادها لـ (يتم تحديد الغرض)، باستخدام مجموعة من الافتراضات التي تتضمن افتراضات نظرية عن أحداث مستقبلية وتصرفات من جانب الإدارة لا يُتوقع حدوثها بالضرورة. وبالتالي، يتم تنبيه المستخدمين إلى أن معلومات الاستدامة المستشرفة للمستقبل لا يتم استخدامها لأغراض أخرى خلاف التي حُدِّت لها.

ملخص وافٍ بالعمل الذي تم تنفيذه كأساس لاستنتاج المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ١٩٠ (ط))

٥٦١أ. فيما يخص الارتباطات التي تتطلب من المحاسب القانوني الوصول إلى مستويات تأكيد مختلفة بشأن موضوعات أو جوانب من موضوعات أو إفصاحات مختلفة، قد يقوم المحاسب القانوني أيضاً بتعيين الإجراءات التي تم تنفيذها لكل مستوى من مستويات التأكيد حتى يتضح للمستخدمين ما تم تنفيذه من إجراءات فيما يتعلق بمعلومات الاستدامة.

٥٦٢أ. يتطلب تقرير التأكيد في ارتباط التأكيد المعقول إدراج قسم بعنوان "مسؤوليات المحاسب القانوني" يوضح بإيجاز الإجراءات التي تم تنفيذها (انظر الفقرة ١٩٠ (ح) (٤-٥)). ويُعزى ذلك إلى أن وصف الإجراءات الخاصة التي تم تنفيذها، في ارتباط التأكيد المعقول، وفق أي مستوى من التفصيل لن يساعد المستخدمين على فهم أنه، في جميع الأحوال التي يصدر فيها استنتاج غير معدل، قد تم الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتمكين المحاسب القانوني من تكوين استنتاج التأكيد المعقول.

٥٦٣أ. في ارتباط التأكيد المحدود، يُعد إدراك طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها أمراً أساسياً لفهم المستخدمين المستهدفين الاستنتاج الذي تم إبدائه في تقرير التأكيد المحدود. ولذلك، فإن ملخص العمل الذي تم تنفيذه يكون عادةً أكثر تفصيلاً من الإجراءات التي يتم توضيحها في قسم "مسؤوليات المحاسب القانوني" في تقرير التأكيد المعقول. وقد يكون من المناسب أيضاً تضمين وصف للإجراءات التي لم يتم تنفيذها، التي كان سيتم تنفيذها عادةً في ارتباط التأكيد المعقول. ومع ذلك، فقد لا يكون من الممكن تحديد جميع هذه الإجراءات لأن الارتباط التأكيد المحدود تختلف في طبيعتها وتوقيتها، وتكون أقل، مما يكون في ارتباط التأكيد المعقول.

٥٦٤أ. قد تشمل العوامل التي تؤخذ في الحسبان عند تحديد مستوى التفصيل الواجب توافره في ملخص العمل الذي تم تنفيذه:

- الظروف الخاصة بالمنشأة (على سبيل المثال، اختلاف طبيعة أنشطة المنشأة مقارنة بالأنشطة النمطية في القطاع).
- الظروف الخاصة بالارتباط التي تؤثر على طبيعة ومدى الإجراءات المنفذة.
- توقعات المستخدمين المستهدفين لمستوى التفصيل المقدم في التقرير، استناداً إلى ممارسات السوق، أو الأنظمة أو اللوائح المنطبقة.

٥٦٥أ. عند وصف الإجراءات المنفذة في تقرير التأكيد المحدود، فإنه من المهم كتابتها بطريقة موضوعية ولكن دون أن يتم تلخيصها إلى الحد الذي يجعلها غامضة ودون كتابتها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توجي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيد معقول. ومن المهم أيضاً ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأنه قد تم تنفيذ ارتباط إجراءات متفق عليها، وفي معظم الأحوال لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها. وقد تبدو إجراءات التأكيد المحدود، الموضحة في قسم "ملخص العمل المنفذ"، للمستخدمين أكثر شمولية من الإجراءات التي يتم توضيحها في ارتباط التأكيد المعقول، لذا، فقد يكون من المفيد للمحاسب القانوني شرح السبب في ذلك. وقد يتحقق ذلك عن طريق الإشارة في تقرير التأكيد إلى الاختلافات بين التأكيد المحدود والتأكيد المعقول لمساعدة المستخدمين على فهمها، وبخاصة عند وجود تأكيد معقول وآخر محدود معاً في نفس تقرير التأكيد.

٥٦٦أ. يؤدي إدراج تاريخ تقرير التأكيد إلى إعلام المستخدمين المستهدفين بأن المحاسب القانوني قد أخذ في الحسبان التأثير الذي لحق بمعلومات الاستدامة وتقرير التأكيد بسبب الأحداث الواقعة حتى ذلك التاريخ.

شكل تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ١٩٠)

٥٦٧أ. قد لا يكون الاستنتاج التأكيدي المعبر عنه بطريقة ثنائية (على سبيل المثال، الاستنتاج بأن معلومات الاستدامة تم إعدادها، أو لم يتم إعدادها، وفقاً للضوابط المنطبقة) قادراً على نقل التعقيدات التي قد تكون حاضرة في ارتباط تأكيد معلومات الاستدامة بشكل كافٍ دون تقديم المزيد من المعلومات السياقية لمساعدة المستخدمين المستهدفين على الفهم. وقد يختار المحاسب القانوني أسلوباً "موجزاً" أو "مطوّل" في إعداد التقارير لتيسير إبلاغ المستخدمين المستهدفين باستنتاجه بفاعلية. وتحتوي التقارير "الموجزة" عادةً على العناصر الأساسية فقط، التي تتطلبها الفقرة ١٩٠. وتحتوي التقارير "المطوّلة" على معلومات وتوضيحات أخرى لا يكون الهدف منها التأثير على استنتاج المحاسب القانوني، مثل ما يلي:

- (أ) بيان تفصيلي لشروط الارتباط؛ أو
- (ب) النتائج التي تتعلق بجوانب معينة من الارتباط؛ أو
- (ج) تفاصيل المؤهلات والخبرات الخاصة بالمحاسب القانوني وغيره ممن شاركوا في الارتباط؛ أو
- (د) اعتبارات المحاسب القانوني للأهمية النسبية، وما إذا كانت تلك الاعتبارات تتعلق بمعلومات الاستدامة النوعية أو الكمية؛ أو
- (هـ) المستخدمون المستهدفون في تقرير التأكيد والغرض من إعداد التقرير؛ أو
- (و) مجموعة الكفاءات التي استلزمها تنفيذ الارتباط وكيفية الاستفادة منها في الارتباط؛ أو
- (ز) شرح أسباب عدم قدرة المحاسب القانوني، في ارتباط التأكيد، على المشاركة في إعداد معلومات الاستدامة لأن مثل هذا الارتباط يهدف إلى تقديم استنتاج بواسطة محاسب قانوني مستقل بشأن معلومات الاستدامة.

وقد يجد المحاسب القانوني أنه من المفيد النظر في أهمية توفير تلك المعلومات لتلبية احتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات. ووفقاً لمتطلبات الفقرة ١٨٩، فإن المعلومات الإضافية يتم فصلها بشكل واضح عن استنتاج المحاسب القانوني ويتم صياغتها بطريقة توضح أنها لا تهدف إلى الانتقاص من ذلك الاستنتاج.

٥٦٨أ. إن تضمين توصيات للمحاسب القانوني في تقرير التأكيد بشأن أمور مثل إدخال تحسينات على نظام معلومات المنشأة قد يشير ضمناً إلى أن تلك الأمور لم يتم التعامل معها بشكل مناسب عند إعداد معلومات الاستدامة. ويمكن الإبلاغ بمثل هذه التوصيات، على سبيل المثال، في خطاب موجه للإدارة أو أثناء المناقشات مع المكلفين بالحوكمة. وتشمل الاعتبارات المتعلقة بتحديد ما إذا كان سيتم تضمين توصيات في تقرير التأكيد ما إذا كانت طبيعة تلك التوصيات ذات صلة باحتياجات المستخدمين المستهدفين من المعلومات، وما إذا كانت التوصيات مصاغة بشكل مناسب حتى لا يُساء فهمها على أنها تحقّق على استنتاج المحاسب القانوني بشأن معلومات الاستدامة.

٥٦٩أ. إضافة إلى العناصر الأساسية الموضحة في الفقرة ١٩٠، فإن المحاسب القانوني قد يتخذ قراراً بتضمين معلومات إضافية في تقرير التأكيد (انظر الفقرة ٥٦٧أ). وقد تشمل الأمور التي قد تكون ذات صلة بقرار المحاسب القانوني بتضمين تلك المعلومات الإضافية ما يلي:

- (أ) قد يتم إعداد معلومات الاستدامة لمجموعات متنوعة من المستخدمين، وقد تغطي تلك المعلومات مسائل استدامة متنوعة في طبيعتها، تبدأ من جانب واحد، مثل انبعاثات غازات الاحتباس الحراري المنبعثة من المنشأة خلال الفترة، وصولاً إلى استراتيجية المنشأة ونموذج أعمالها وأدائها، وهو ما قد يشمل:

- المعلومات التاريخية.
- المعلومات المستشرفة للمستقبل.
- آليات العمل والنظم وأدوات الرقابة.

- مستوى الأداء بالمقارنة مع المستهدفات أو الأهداف أو التعهدات.
- (ب) قد تكون مسائل الاستدامة معقدة يتعذر قياسها أو تقويمها، أو قد تخضع لحالات عدم تأكد تحيط بقياسها أو تقويمها، دون أن يكون المستخدمون المستهدفون على دراية بذلك.
- (ج) قد تكون الضوابط المستخدمة لقياس أو تقويم المعلومات الإضافية موضحة في إطار قائم، أو قد تكون المنشأة هي من قامت بوضعها، أو قد يتم اختيارها من ضمن أطر متنوعة، مع أو بدون إدخال المزيد من التطوير عليها بواسطة المنشأة، مما يصعب على المستخدم فهم كيفية إعداد معلومات الاستدامة.
- (د) قد يتم عرض معلومات الاستدامة في شكل تقرير تقليدي مستقل بذاته، أو قد تكون جزءاً من تقرير أو تقارير أكبر. وقد يتم عرض جزء منها بشكل سردي وجزء آخر من خلال استخدام رسوم بيانية أو صور أو فيديوهات مدمجة أو ما شابه ذلك من أشكال تصويرية. وقد يدعم العرض فهم المستخدمين لما هو خاضع لارتباط التأكيد، وما هو غير خاضع له.

اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ١٩١)

٥٧٠أ. يتمثل هدف المكتب المنصوص عليه في معيار إدارة الجودة (١) في تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بحيث يوفر هذا النظام للمكتب تأكيداً معقولاً بشأن ما يلي:

- وفاء المكتب والعاملين فيه بمسؤولياتهم وفقاً للمتطلبات المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة، وتنفيذهم للارتباطات وفقاً لهذه المعايير والمتطلبات؛
- مناسبة تقارير الارتباطات الصادرة عن المكتب أو الشركاء المسؤولين عن الارتباطات في ظل الظروف القائمة.

وبغض النظر عن هدف معيار إدارة الجودة (١)، فإن تسمية الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير التأكيد يهدف إلى توفير المزيد من الشفافية لمستخدمي تقارير التأكيد عن معلومات الاستدامة للمنشآت المدرجة.

٥٧١أ. قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير الوطنية أن يتضمن تقرير المحاسب القانوني اسم الشريك المسؤول عن الارتباط المسؤول عن تقارير التأكيد بخلاف تلك التي تتعلق بمعلومات الاستدامة للمنشآت المدرجة. وقد يُطلب من المحاسب القانوني أيضاً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير الوطنية، أو قد يقرر من تلقاء نفسه، إدراج معلومات إضافية تتعدى ذكر اسم الشريك المسؤول عن الارتباط في تقرير التأكيد وذلك لزيادة التعرف على الشريك المسؤول عن الارتباط، على سبيل المثال، رقم الرخصة المهنية له في الدولة التي يمارس فيها عمله.

٥٧٢أ. في ظروف نادرة، قد يتعرف المحاسب القانوني على معلومات أو قد يواجه تجارب تشير إلى احتمالية وجود تهديد للأمن الشخصي، وأنه إذا أُعلن عن هوية الشريك المسؤول عن الارتباط للعموم، فقد يؤدي ذلك إلى إلحاق أذى بدني به، أو بأعضاء آخرين في فريق الارتباط أو أفراد آخرين ذوي علاقة وثيقة بهم. غير أن هذا التهديد لا يشمل، على سبيل المثال، تهديدات المساءلة النظامية أو العقوبات النظامية أو التنظيمية أو المهنية. وقد ينتج عن المناقشات مع المكلفين بالحوكمة بشأن الظروف التي قد تؤدي إلى إلحاق أذى بدني معلومات إضافية حول احتمالية أو خطورة التهديد الكبير للأمن الشخصي. وقد تضع الأنظمة أو اللوائح أو المعايير الوطنية مزيداً من المتطلبات ذات الصلة بتحديد ما إذا كان من الممكن إغفال الإفصاح عن اسم الشريك المسؤول عن الارتباط.

الإشارة إلى الخبير الذي استعان به المحاسب القانوني في تقرير التأكيد (راجع: الفقرة ١٩٢)

٥٧٣أ. في بعض الحالات، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح الإشارة إلى عمل الخبير الذي استعان به المحاسب القانوني في تقرير التأكيد، على سبيل المثال، لأغراض الشفافية في القطاع العام. وقد يكون ذلك مناسباً أيضاً في ظروف أخرى، على سبيل المثال، لشرح طبيعة تعديل على استنتاج المحاسب القانوني، أو عندما يشكل عمل الخبير جزءاً أساسياً من النتائج المضمنة في تقرير مطول. وفي تلك الظروف، قد يحتاج المحاسب القانوني إلى الحصول على إذن من خبره قبل القيام بمثل هذه الإشارة.

٥٧٤أ. نظراً لأن المحاسب القانوني هو المسؤول الوحيد عن الاستنتاج التأكيدي الذي يتم إبدائه، فإنه من المهم إذا أشار تقرير التأكيد إلى خبير استعان به المحاسب القانوني ألا تعني صيغة ذلك التقرير الانتقاص من مسؤولية المحاسب القانوني عن الاستنتاج الذي تم إبدائه بسبب إشراك ذلك الخبير. وعلى سبيل المثال، عند بيان منهج المحاسب القانوني في إجراء أحد التقديرات التي تم تحديد أنها تنطوي على عدم تأكد مرتفع، قد يود المحاسب القانوني أن يسلط الضوء على قيامه بتوظيف أو تكليف خبير دون تحديد هويته. ولا

تنتقص مثل هذه الإشارة إلى الاستعانة بأحد الخبراء من مسؤولية المحاسب القانوني عن استنتاجه بشأن معلومات الاستدامة، وبالتالي، فهي لا تتعارض مع الفقرة ١٩٢.

٥٧٥أ. من غير المرجح أن يُساء فهم الإشارة العامة في تقرير مطول إلى أن الارتباط قد قام به عاملون مؤهلون تأهيلاً مناسباً، من بينهم خبراء متخصصون في موضوعات معينة واختصاصيون في مجال التأكيد، على أنها انتقاص من المسؤولية. ومع ذلك، فقد تزيد احتمالية سوء الفهم في حالة التقارير القصيرة التي يمكن أن يُعرض فيها الحد الأدنى من المعلومات المتعلقة بسياق الارتباط، أو عندما تتطلب الأنظمة أو اللوائح الإشارة إلى الخبير الذي استعان به المحاسب القانوني باسمه. وبالتالي، فإنه قد يلزم تضمين عبارات إضافية في تلك الحالات حتى لا يشير تقرير التأكيد ضمناً إلى الانتقاص من مسؤولية المحاسب القانوني عن الاستنتاج.

مسؤوليات التقرير الأخرى

تقرير التأكيد المفروض بموجب نظام أو لائحة (راجع: الفقرتين ١٩٣-١٩٤)

٥٧٦أ. في بعض الدول، قد يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات إضافية للتقرير عن أمور أخرى تُضاف إلى مسؤولياته بموجب هذا المعيار. وعلى سبيل المثال، قد يتعين على المحاسب القانوني تقديم استنتاج بشأن أمور محددة، مثل التزام معلومات الاستدامة بتصنيف رقمي. وتوفر معايير التأكيد في الدولة المعنية في الغالب إرشادات بشأن مسؤوليات المحاسب القانوني فيما يتعلق بمسؤوليات التقرير الإضافية الخاصة في تلك الدولة.

٥٧٧أ. في بعض الحالات، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح ذات الصلة أو قد تسمح للمحاسب القانوني بالتقرير عن هذه المسؤوليات الأخرى كجزء من تقرير التأكيد عن معلومات الاستدامة. وفي حالات أخرى، قد يُطلب من المحاسب القانوني أو قد يُسمح له بالتقرير عنها في تقرير منفصل.

٥٧٨أ. لا تسمح الفقرتان ١٩٣ و ١٩٤ بالجمع بين عرض مسؤوليات التقرير الأخرى ومسؤوليات المحاسب القانوني بموجب هذا المعيار إلا عندما تناول هذه المسؤوليات نفس العناصر المعروضة ضمن مسؤوليات التقرير التي يتطلبها هذا المعيار وكانت صيغة تقرير التأكيد تميز بوضوح مسؤوليات التقرير الأخرى عن تلك التي بموجب هذا المعيار. وقد يستلزم هذا التمييز الواضح الإشارة في تقرير التأكيد إلى مصدر مسؤوليات التقرير الأخرى، والنص على أن تلك المسؤوليات تتعدى تلك المطلوبة بموجب معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠). وفيما عدا ذلك، يتعين تناول مسؤوليات التقرير الأخرى في قسم منفصل في تقرير التأكيد بعنوان "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى"، أو أي عنوان آخر يناسب محتوى القسم.

فقرة لفت الانتباه وفقرة الأمور الأخرى

الفرق بين القيود الملزمة وفقرات لفت الانتباه وفقرات الأمور الأخرى (راجع: الفقرة ١٩٩)

٥٧٩أ. عندما يتم توضيح قيود ملازمة مهمة في تقرير التأكيد وفقاً للفقرة ١٩٠ (ز)، فإن توضيح تلك القيود الملزمة يختلف عن تضمين فقرات لفت الانتباه في تقرير التأكيد. وتكمن القيود الملزمة في قياس أو تقويم مسائل الاستدامة، بغض النظر عما إذا كانت الإدارة قد أفصحت عنها. ومع ذلك، فإنه قد يكون من المفيد أن تفصح الإدارة عن تلك القيود الملزمة بتفصيل أكبر ضمن معلومات الاستدامة. وفي بعض الحالات، قد تكون حالات عدم التأكد الملزمة التي تحيط بالقياس أو التقويم أمراً أساسياً في فهم المستخدمين لمعلومات الاستدامة وقد يتم توضيحها ضمن معلومات الاستدامة.

٥٨٠أ. لا يمكن لفقرة لفت الانتباه أن تلفت الانتباه إلا إلى أمر عرضته أو أفصحت عنه الإدارة في معلومات الاستدامة. ويتضمن محتوى فقرة لفت الانتباه إشارة واضحة إلى الأمر الذي يتم لفت الانتباه إليه والموضع الذي يمكن الاطلاع فيه ضمن معلومات الاستدامة على الإفصاحات ذات الصلة التي تصف الأمر على نحو وافي. ويشير محتوى الفقرة أيضاً إلى أن استنتاج المحاسب القانوني لم يتم تعديله بناءً على الأمر الذي تم لفت الانتباه إليه. وقد تكون فقرة لفت الانتباه مناسبة، على سبيل المثال، في الحالات الآتية:

(أ) عندما يكون قد تم استخدام ضوابط مختلفة أو عندما تكون الضوابط قد تم تنقيحها أو تحديثها أو تفسيرها على نحو مختلف عن الفترات السابقة وكان لذلك تأثير عميق على معلومات الاستدامة.

(ب) عندما يؤثر عطل في النظام خلال جزء من الفترة على عمل أدوات الرقابة أو تسجيل أمور جوهرية للارتباط.

٥٨١أ. يعكس محتوى فقرات الأمور الأخرى بوضوح أن تلك الأمور الأخرى لا يلزم عرضها والإفصاح عنها في معلومات الاستدامة. ولا تتضمن فقرات الأمور الأخرى المعلومات التي يُحظر على المحاسب القانوني تقديمها بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المتطلبات المهنية، على سبيل المثال، معايير سلوك وأداب المهنة فيما يتعلق بسرية المعلومات. ولا تتضمن فقرات الأمور الأخرى أيضاً المعلومات التي يتعين على الإدارة تقديمها. وقد تكون فقرات الأمور الأخرى مناسبة، على سبيل المثال عند تغيير نطاق الارتباط بشكل كبير عن الفترة السابقة مع عدم النص على ذلك في معلومات الاستدامة.

٥٨٢أ. قد يقلل الاستخدام واسع النطاق لفقرات لفت الانتباه أو فقرات الأمور الأخرى من فاعلية إبلاغ المحاسب القانوني عن مثل هذه الأمور. ولا تُعد فقرات لفت الانتباه أو الأمور الأخرى بديلاً عن تعديل الاستنتاج التأكيدي.

الضوابط التي تهدف إلى تحقيق غرض بعينه (راجع: الفقرة ٢٠٠)

٥٨٣أ. في بعض الحالات، قد تهدف الضوابط المنطبقة المستخدمة لقياس أو تقويم مسألة الاستدامة إلى تحقيق غرض بعينه. وعلى سبيل المثال، قد تطلب سلطة تنظيمية من منشآت معينة استخدام ضوابط منطبقة محددة تهدف إلى تحقيق أغراض تنظيمية. وتجنباً لسوء الفهم، يقوم المحاسب القانوني بتبنييه قراء تقرير التأكيد إلى هذه الحقيقة وأنه، نتيجة لذلك، فإن معلومات الاستدامة قد لا تكون مناسبة لأغراض أخرى.

٥٨٤أ. إضافة إلى التنبيه الذي تتطلبه الفقرة ٢٠٠، فقد يرى المحاسب القانوني أنه من المناسب الإشارة إلى أن تقريره موجه فقط لمستخدمين محددين. وبناءً على ظروف الارتباط، على سبيل المثال، الأنظمة أو اللوائح في الدولة المعنية، يمكن تحقيق ذلك عن طريق تقييد توزيع تقرير التأكيد أو تقييد استخدامه. وفي حين أن تقرير التأكيد قد يتم تقييده على هذا النحو، فإن عدم وجود قيد بشأن مستخدم أو غرض معين لا يشير في حد ذاته إلى وجود مسؤولية قانونية على المحاسب القانوني تجاه ذلك المستخدم أو فيما يتعلق بذلك الغرض. ويعتمد تحمل المسؤولية القانونية على الظروف القانونية لكل حالة وعلى الدولة ذات الصلة.

المعلومات الأخرى (راجع: الفقرتين ٢٠١-٢٠٢)

٥٨٥أ. عندما يمتنع المحاسب القانوني عن إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة، فإن تقرير التأكيد لا يشتمل على قسم بشأن "المعلومات الأخرى" لأن تقديم المزيد من التفاصيل بشأن الارتباط، بما في ذلك تضمين قسم يتناول المعلومات الأخرى، قد يحجب حقيقة الامتناع عن إبداء استنتاج بشأن معلومات الاستدامة ككل.

٥٨٦أ. إذا كانت المعلومات الأخرى تشتمل على القوائم المالية التي قام المحاسب القانوني أو مكتبه بمراجعتها، فإنه يتم الاعتراف بذلك عادةً في قسم المعلومات الأخرى ضمن تقرير التأكيد عن طريق توسيع نطاق العبارة التي تتطلبها الفقرة ٢٠٢ (ج) للإشارة إلى عدم تقديم استنتاج بشأن المعلومات الأخرى كجزء من الارتباط المتعلق بمعلومات الاستدامة، ولكن المحاسب القانوني أو مكتبه قد قام بمراجعة القوائم المالية التي تشكل جزءاً من المعلومات الأخرى وقدم رأي مراجعة منفصلاً بشأنها تم تضمينه مع المعلومات الأخرى.

الاستنتاج المعدل (راجع: الفقرات ٢٠٣-٢٠٦)

أثر الاستنتاجات المتحفظة بسبب تقييد النطاق على العبارة التي تتعلق بالمعلومات الأخرى (راجع: الفقرة ٢٠٣ (أ))

٥٨٧أ. عند وجود قيد على النطاق فيما يتعلق ببند جوهري في معلومات الاستدامة، فإن المحاسب القانوني لن يحصل على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن ذلك الأمر. وفي هذه الظروف، قد لا يستطيع المحاسب القانوني استنتاج ما إذا كانت الإفصاحات الواردة في المعلومات الأخرى فيما يتعلق بهذا الأمر تؤدي إلى تحريف جوهري في المعلومات الأخرى. وبناءً عليه، فإن المحاسب القانوني قد يحتاج إلى تعديل العبارة التي تتطلبها الفقرة ٢٠٢ (هـ) (١) للإشارة إلى عدم قدرته على النظر في الوصف الذي أوردته الإدارة ضمن المعلومات الأخرى للأمر الذي يتعلق به الاستنتاج التأكيدي المتحفظ بشأن معلومات الاستدامة حسبما هو موضح في فقرة أساس الاستنتاج المتحفظ. ومع ذلك، يتعين على المحاسب القانوني التقرير عن أي تحريفات جوهريّة أخرى غير مصححة تم اكتشافها في المعلومات الأخرى.

أثر الاستنتاجات المعدلة بسبب التحريفات غير المصححة على العبارة التي تتعلق بالمعلومات الأخرى (راجع: الفقرة ٢٠٣ (ب))

٥٨٨أ. قد لا يكون للاستنتاج التأكيدي المتحفظ أو المعارض بشأن معلومات الاستدامة أثرٌ على العبارة التي تتعلق بالمعلومات الأخرى التي تتطلبها الفقرة ٢٠٢ (هـ) إذا كان الأمر الذي تم تعديل الاستنتاج التأكيدي بسببه غير مُضْمَن أو لم يتم تناوله بأية طريقة أخرى في

المعلومات الأخرى وذلك الأمر لم يكن له تأثير على أي جزء من المعلومات الأخرى. وفي ظروف أخرى، قد تكون هناك آثار مترتبة في عملية التقرير كما هو موضح في الفقرتين ٥٨٩أ و ٥٩٠.

٥٨٩أ. عندما يكون الاستنتاج التأكيدي متحفظاً، يمكن النظر فيما إذا كانت المعلومات الأخرى مُحَرَّفة أيضاً بشكلٍ جوهري لنفس الأمر الذي نشأ عنه الاستنتاج المتحفظ بشأن معلومات الاستدامة، أو لأمر متعلق به.

٥٩٠أ. إن إبداء استنتاج معارض بشأن معلومات الاستدامة فيما يتعلق بأمر أو أمور معينة موضحة في فقرة أساس الاستنتاج المعارض لا يبرر عدم التقرير في تقرير التأكيد وفقاً للفقرة ٢٠٢(هـ) عن التحريفات الجوهرية التي اكتشفها المحاسب القانوني في المعلومات الأخرى. وعندما يكون قد تم إبداء استنتاج معارض بشأن معلومات الاستدامة، فقد يحتاج المحاسب القانوني إلى تعديل العبارة التي تتطلبها الفقرة ٢٠٢(هـ) بشكلٍ مناسب، على سبيل المثال، للإشارة إلى أن الإفصاحات الواردة في المعلومات الأخرى مُحَرَّفة بشكلٍ جوهري لنفس الأمر الذي نشأ عنه الاستنتاج المعارض بشأن معلومات الاستدامة، أو لأمر متعلق به.

تأثيرات الأمر المنتشرة (راجع: الفقرة ٢٠٤)

٥٩١أ. يصف المصطلح "منتشرة" تأثيرات التحريفات على معلومات الاستدامة أو التأثيرات المحتملة عليها بسبب التحريفات التي لا يتم اكتشافها، إن كانت موجودة، بسبب عدم إمكانية الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة. والتأثيرات المنتشرة على معلومات الاستدامة هي التي تكون، بحسب الحكم المني للمحاسب القانوني:

- (أ) غير مقتصرة على جوانب محددة من معلومات الاستدامة؛ أو
 - (ب) إن كانت مقتصرة على جوانب محددة، فإنها تمثل أو يمكن أن تمثل جزءاً أساسياً من معلومات الاستدامة؛ أو
 - (ج) فيما يتعلق بالإفصاحات، أساسية لفهم المستخدمين المستهدفين لمعلومات الاستدامة.
- ٥٩٢أ. تؤثر طبيعة الأمر، وحكم المحاسب القانوني بشأن مدى انتشار التأثيرات أو التأثيرات المحتملة على معلومات الاستدامة، على نوع الاستنتاج الذي سيتم إبداءه.

أمثلة للاستنتاجات المعدلة (راجع: الفقرة ٢٠٣)

٥٩٣أ. أمثلة للاستنتاج المتحفظ في ارتباط التأكيد المحدود (مع وجود تحريف جوهري)	
●	استنتاج متحفظ (إطار التزام) - "استناداً إلى الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، وباستثناء تأثير الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المتحفظ" في تقريرنا، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن [معلومات الاستدامة] غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".
●	استنتاج متحفظ (إطار عرض عادل) - "استناداً إلى الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، وباستثناء تأثير الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المتحفظ" في تقريرنا، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن [معلومات الاستدامة] غير معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".

٥٩٤أ. أمثلة للاستنتاج المتحفظ في ارتباط التأكيد المعقول (مع وجود تحريف جوهري):	
●	استنتاج متحفظ (إطار التزام) - "باستثناء تأثير الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المتحفظ" في تقريرنا، فإن [معلومات الاستدامة] مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".
●	استنتاج متحفظ (إطار عرض عادل) - "باستثناء تأثير الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المتحفظ" في تقريرنا، فإن [معلومات الاستدامة] معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للضوابط (س)".

- ٥٩٥أ. أمثلة للاستنتاجات المعارضة والامتناع عن إبداء استنتاج لكل من ارتباطات التأكيد المحدود والمعقول.
- استنتاج معارض (مثال لتحريف جوهري ومنتشر لمعلومات معدة بموجب إطار التزام) - "نظراً لأهمية الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المعارض" في تقريرنا، فإن [معلومات الاستدامة] غير مُعدّة وفقاً للضوابط (س)".
 - استنتاج معارض (مثال لتحريف جوهري ومنتشر لمعلومات معدة بموجب إطار عرض عادل) - "نظراً لأهمية الأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المعارض" في تقريرنا، فإن [معلومات الاستدامة] لا تعرض بشكل عادل التزام المنشأة بالضوابط (س)".
 - الامتناع عن إبداء استنتاج (مثال لقيد جوهري ومنتشر على النطاق) - "نظراً لأهمية الأمر الموضح في قسم "أساس الامتناع عن إبداء استنتاج" في تقريرنا، فإننا لم نتمكن من الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لتكوين استنتاج بشأن [معلومات الاستدامة]. وبناءً عليه، فإننا لا نبدي أي استنتاج بشأن [معلومات الاستدامة] تلك".

المعلومات /المقارنة (راجع: الفقرات ٢٠٧-٢١١)

٥٩٦أ. قد تحدد الأنظمة أو اللوائح أو الضوابط أو شروط الارتباط المتطلبات بشأن عرض المعلومات المقارنة في معلومات الاستدامة، والتقرير عنها وتأكيداتها.

٥٩٧أ. في حال عدم الاتساق بين المعلومات المقارنة ومعلومات الاستدامة الخاصة بالفترة الحالية، قد ينظر المحاسب القانوني في أسباب تلك الاختلافات لتقويم ما إذا كانت أوجه عدم الاتساق قد تم تناولها وفقاً للضوابط. وعندما تشتمل معلومات الاستدامة على مقارنات للمعلومات بين الفترات وبعضها، كالإشارات إلى النسب المئوية للانخفاض أو الارتفاع في القياسات أو مؤشرات الأداء الرئيسية، فإنه من المهم للمحاسب القانوني النظر في مدى مناسبة تلك المقارنات. وقد تكون هذه المقارنات غير مناسبة للأسباب الآتية:

(أ) التغييرات المهمة في العمليات التشغيلية عن الفترة السابقة؛ أو

(ب) التغييرات المهمة في معاملات التحويل؛ أو

(ج) التغييرات المهمة في الافتراضات؛ أو

(د) عدم الاتساق في المصادر أو طرق القياس أو التقويم.

٥٩٨أ. قد يلزم إعادة عرض المعلومات التي تم التقرير عنها في فترة سابقة، وفقاً للأنظمة أو اللوائح أو الضوابط المنطبقة لأسباب مثل تحسّن المعرفة العلمية أو التغييرات الهيكلية المهمة في المنشأة أو توفر طرق أكثر دقة لقياس الكميات أو اكتشاف خطأ مهم.

٥٩٩أ. عند عرض معلومات مقارنة مع معلومات الاستدامة الحالية، ولكن بعض أو جميع تلك المعلومات المقارنة غير مشار إليها في استنتاج المحاسب القانوني، فإنه من المهم تحديد حالة هذه المعلومات بشكل واضح في كل من معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد، وفقاً للفقرتين ٢٠٩ و ٢١٠.

٦٠٠أ. قد يكون تحديد المعلومات التي تتطلب الفقرتان ٢٠٩ و ٢١٠ تضمينها في فقرة "أمر آخر" فيما يتعلق بارتباطات التأكيد التي تم تنفيذها على المعلومات المقارنة في الفترة السابقة، أمراً معقداً وطويلاً. وفي هذه الظروف، قد يكون من المناسب تضمين هذه المعلومات كمرجع في حال تضمينها في معلومات الاستدامة، أو في صورة مرفق لتقرير التأكيد.

٦٠١أ. إذا لم يشتمل الارتباط على تأكيد بشأن المعلومات المقارنة، فإن متطلب تنفيذ الإجراءات في ظل الظروف القائمة الوارد في الفقرة ٢١١ هو للوفاء بالواجب المسلكي الذي يتحمله المحاسب القانوني بعدم اقتران اسمه، عن علم منه، بمعلومات خاطئة أو مضللة بشكل جوهري.

التوثيق

الأمر الناشئة بعد تاريخ تقرير المحاسب القانوني (راجع: الفقرة ٢١٢)

٦٠٢أ. من أمثلة الظروف الاستثنائية الحقائق التي تصبح معروفة للمحاسب القانوني بعد تاريخ تقرير التأكيد، رغم أنها كانت موجودة في

المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

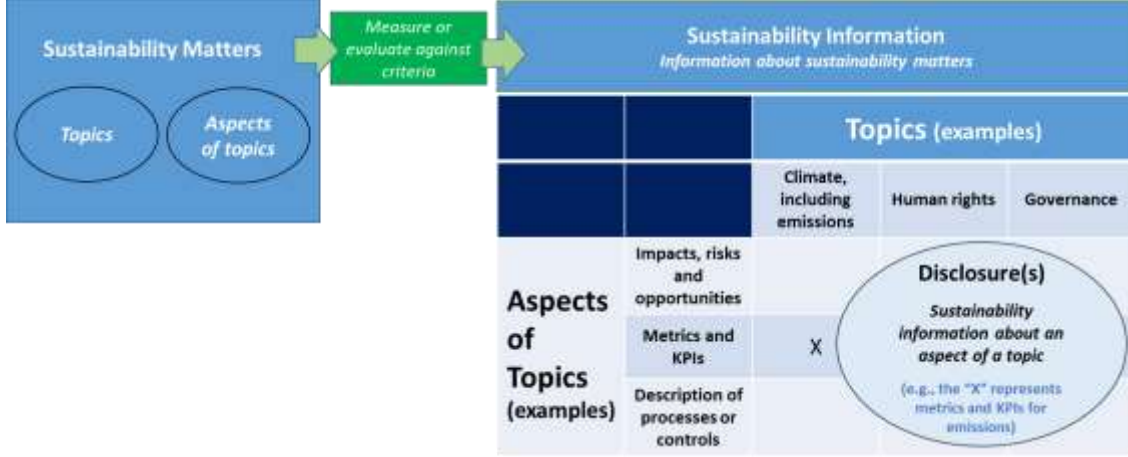
ذلك التاريخ، والتي لو كانت معروفة في ذلك التاريخ لربما أدت إلى تعديل معلومات الاستدامة أو إلى قيام المحاسب القانوني بتعديل الاستنتاج في تقرير التأكيد، ومثال ذلك، اكتشاف خطأ مهم لم يتم تصحيحه. ويتم فحص ما يترتب على ذلك من تغييرات في توثيق أعمال الارتباط وفقاً لسياسات أو إجراءات المكتب بشأن طبيعة وتوقيت ومدى فحص عمل أعضاء فريق الارتباط وفقاً لمتطلبات معيار إدارة الجودة (١)، مع تحمل الشريك المسؤول عن الارتباط المسؤولية النهائية عن التغييرات.

الملحق الأول

(راجع: الفقرات ٢، ٢١١-٢٢١)

مسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة

١. يشرح هذا الملحق العلاقة بين مسائل الاستدامة (أي الموضوع محل الارتباط) ومعلومات الاستدامة (أي معلومات الموضوع)، التي تنتج عن قياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط؛ والإفصاحات ذات العلاقة.
٢. يمكن تصوير هذه العلاقة على النحو الآتي:



٣. تتطلب الفقرة ٧٥ من المحاسب القانوني الحصول على معرفة مبدئية بمعلومات الاستدامة التي ستقرر عنها المنشأة. وأثناء تحديد ما إذا كانت الشروط المسبقة لارتباط التأكيد متحققة، تتطلب الفقرة ٧٦ (أ) من المحاسب القانوني النظر فيما إذا كانت للمنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.
٤. كما هو موضح في الفقرة ٣، فإن معلومات الاستدامة يتم التقرير عنها وفقاً للضوابط. وتراعي الإدارة الموضوعات وجوانب الموضوعات الخاصة بمسائل الاستدامة عند تحديد معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، وتظهر تلك الموضوعات وجوانب الموضوعات في الإفصاحات ذات العلاقة. ويمثل الإفصاح معلومات الاستدامة التي تقرر عنها المنشأة بشأن جانب من أحد الموضوعات. وتقدم الفقرة ٤٣ قائمة أمثلة أكثر شمولاً للموضوعات وجوانب الموضوعات.
٥. يمكن أن تتخذ الإفصاحات أشكالاً مختلفة (على سبيل المثال، أوصاف سردية أو غيرها من المعلومات النوعية، أو جداول تحتوي على مؤشرات أداء رئيسية أو غيرها من المعلومات الكمية، أو مزيج بين هذا وذاك) وقد يتم حصرها في فقرة واحدة أو جدول واحد أو قد تمتد عبر صفحات متعددة في تقرير منفصل للاستدامة أو جزء من التقرير السنوي للمنشأة أو آلية أخرى من آليات إعداد التقارير. وتحدد الضوابط كيفية عرض المنشأة للإفصاحات (أي كيفية تجميع أو تفصيل المنشأة لمعلومات الاستدامة لأغراض العرض). ويُعد تحديد ما إذا كان المحاسب القانوني سيقوم كذلك بفرز الإفصاحات ضمن مجموعات لأغراض التخطيط للارتباط وتنفيذه، وطريقة القيام بذلك، مسألة حكم مهني، كما هو موضح في الفقرة ٢٨٧.

الملحق الثاني

(راجع: الفقرتين ٤، ٣١)

نظر المحاسب القانوني في آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها

١. يبين هذا الملحق المتطلبات والمواد التطبيقية ذات الصلة بقيام المحاسب القانوني بالارتباط، عندما تكون لدى المنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها، كما هو موضح في الفقرة ٤.



١. يتعين على المحاسب القانوني النظر فيما إذا كانت للمنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها (الفقرة ٧٦(أ)). ويتعين على المحاسب القانوني أيضاً تقويم مدى مناسبة الضوابط لمعلومات الاستدامة، ويشمل ذلك فهم ما إذا كانت المنشأة مطالبة بامتلاك مثل تلك الآلية وما إذا كانت الضوابط بخصوص تلك الآلية تستوفي خصائص المناسبة الموضحة في الفقرة ٧٨(ج)، ولاسيما ملاءمة الضوابط واكتمالها.
٢. في إطار فهم المحاسب القانوني لنظام المعلومات وأدوات الرقابة في المنشأة، يتوصل المحاسب القانوني إلى فهم لآلية عمل المنشأة، وبناءً على هذا الفهم، وفي سياق إطار التقرير، يقوم المحاسب القانوني ما إذا كانت تلك الآلية تدعم على نحو مناسب إعداد معلومات الاستدامة (الفقرتان ١١٧ و ١١٨). وقد يؤدي فهم المحاسب القانوني لآلية عمل المنشأة، إلى جانب إجراءات تقييم المخاطر الأخرى، إلى تسليط الضوء على مواطن خطر التحريف الجوهرية، بما في ذلك ما يتعلق باكتمال معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.
٣. تشمل التحريفات التي يتم تجميعها أي تحريفات تنشأ عن إغفال ذكر معلومات الاستدامة ذات الأهمية النسبية الواجب التقرير عنها، أو حجمها.

المتطلبات والمواد التطبيقية للرجوع إليها

رقم فقرة المتطلب [المادة التطبيقية]	الاقتباس ذو الصلة من صيغة المتطلب يجب على المحاسب القانوني...
٧٦ (أ) [٣١، ١٨٧]	النظر فيما إذا كانت للمنشأة آلية لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها.
٧٦ (ب) [أ. ١٩٠-١٩١]	تقويم ما إذا كان لدى الإدارة، أو المكلفين بالحوكمة، عند الاقتضاء، أساس معقول لمعلومات الاستدامة.
٧٨	تقويم ما إذا كانت الضوابط التي يتوقع تطبيقها في إعداد معلومات الاستدامة مناسبة لظروف الارتباط وستكون متاحة للمستخدمين المستهدفين للاطلاع عليها. وعند القيام بذلك، يجب على المحاسب القانوني:.... (ج) تقويم ما إذا كانت الضوابط تستوفي الخصائص الآتية: (١) الملاءمة؛ (٢) الاكتمال...
١٠٦ [٣٢٣]	أن يتوصل إلى فهم لمسائل الاستدامة ومعلومات الاستدامة، بما في ذلك خصائص الأحداث أو الظروف التي قد ينشأ عنها تحريف جوهري في الإفصاحات.
١٠٧ [أ. ٣٣٠-٣٣١]	تحديد ما إذا كانت الضوابط المنطبقة مناسبة لظروف الارتباط، بما في ذلك ما إذا كانت تستوفي الخصائص في الفقرة ٧٨.
١١٧ [أ. ٣٨٢-٣٨٤]	أن يتوصل إلى فهم لنظام معلومات واتصالات المنشأة ذي الصلة بمسائل الاستدامة وإعداد معلومات الاستدامة، بما في ذلك: (أ) آلية المنشأة لتعيين معلومات الاستدامة التي سيتم التقرير عنها....

رقم فقرة المتطلب [المادة التطبيقية]	الاقتباس ذو الصلة من صيغة المتطلب يجب على المحاسب القانوني...
١١٨ [٣٨٦أ]	تقويم ما إذا كان نظام معلومات المنشأة يدعم على نحو مناسب إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للضوابط المنطبقة.
١٢١ [٤٠٢أ]	بناءً على فهم المحاسب القانوني لمكونات نظام الرقابة الداخلية للمنشأة، فإنه يجب عليه النظر فيما إذا كان قد تم التعرف على وجه أو أكثر من أوجه القصور في الرقابة.
١٢٦د/م	تصميم وتنفيذ إجراءات إضافية تستجيب من حيث طبيعتها وتوقيتها ومداهم لمخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات/ مستوى الإفصاحات.
١٥٣ [٤٧٢أ-٤٧٣أ]	تجميع التحريفات المكتشفة أثناء الارتباط، بخلاف تلك التي تُعد تافهة بشكل واضح.
١٥٦	إبلاغ الإدارة، في الوقت المناسب، بجميع التحريفات التي تم تجميعها أثناء ارتباط التأكيد، ويجب عليه مطالبة الإدارة بتصحيح تلك التحريفات.
١٦٠ [٤٩١أ]	تحديد ما إذا كانت التحريفات غير المُصحَّحة تُعد جوهريّة، كل منها على حدة أو في مجملها. وعند إجراء هذا التحديد، يجب على المحاسب القانوني مراعاة حجم وطبيعة التحريفات، والظروف الخاصة المحيطة بحدوثها.
١٨١ [٥٢٧أ]	تكوين استنتاج بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، سواء بسبب الغش أو الخطأ...
٢٠٣	إبداء استنتاج معدل ... عندما يوجد، بحسب الحكم المهني للمحاسب القانوني، قيد على النطاق وتأثير الأمر قد يكون جوهرياً ... (أو) ... عندما تكون معلومات الاستدامة .. محرفة تحريفاً جوهرياً.

الملحق الثالث

(راجع: الفقرة أ٥٣٨)

نماذج توضيحية لتقارير التأكيد عن معلومات الاستدامة

- المثال التوضيحي (١): تقرير تأكيد معقول غير معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط للعرض العادل
- المثال التوضيحي (٢): تقرير تأكيد محدود غير معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام
- المثال التوضيحي (٣): تقرير تأكيد معقول ومحدود معاً، غير معدل، بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام
- المثال التوضيحي (٤): تقرير تأكيد محدود معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام

المثال التوضيحي (١) – تقرير تأكيد معقول غير معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط للعرض العادل
لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير التأكيد، تم افتراض الظروف الآتية:

- ارتباط تأكيد معقول فيما يتعلق بكامل تقرير الاستدامة للشركة (أ) (الشركة)، وهي منشأة مدرجة، للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢١ (معلومات الاستدامة).
- قام بإعداد معلومات الاستدامة إدارة الشركة وفقاً لضوابط للعرض العادل (إطار تقارير الاستدامة، النسخة ١.١).
- تشتمل معلومات الاستدامة على معلومات مقارنة غير مشار إليها في استنتاج المحاسب القانوني. وكانت المعلومات المقارنة قد خضعت لارتباط تأكيد معقول نفذته نفس المحاسب القانوني خلال الفترة السابقة وكان استنتاج المحاسب القانوني غير معدل.
- إدارة الشركة هي الطرف القائم بالتكليف.
- المكلفون بالحوكمة هم المسؤولون عن الإشراف على آلية إعداد تقارير الاستدامة في الشركة.
- تعكس شروط ارتباط التأكيد الوصف المتعلق بمسؤولية الإدارة عن معلومات الاستدامة كما في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠).
- توصل المحاسب القانوني إلى أنه من المناسب إبداء رأي غير معدل (أي "خال من التحفظات")، استناداً إلى الأدلة التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد هي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية. ويشتمل الميثاق على متطلبات للاستقلال تنطبق على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام. ويتطلب الميثاق أيضاً من المحاسب القانوني الإفصاح علناً عن أنه قد تم تطبيق متطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام^(١).
- المكتب الذي يُعد المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معيار إدارة الجودة (١).
- تم تضمين معلومات الاستدامة وتقرير المحاسب القانوني بشأنها في التقرير السنوي للشركة. وقد حصل المحاسب القانوني على التقرير السنوي قبل تاريخ تقرير التأكيد، ولم يكتشف المحاسب القانوني أي تحريف جوهري في المعلومات الأخرى الواردة في

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "تضم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي)، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة، وتقرير التأكيد يشير إلى كليهما. ويشتمل الميثاق الدولي والمتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباط التأكيد داخل الدولة على متطلبات للاستقلال تنطبق على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام. ويتطلب الميثاق والمتطلبات أيضاً من المحاسب القانوني الإفصاح علناً عن أنه قد تم تطبيق متطلبات الاستقلال المنطبقة على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام."

<p>التقرير السنوي.</p> <p>● بالإضافة إلى ارتباط التأكيد المعقول بشأن معلومات الاستدامة، يتحمل المحاسب القانوني مسؤوليات تقرير أخرى بموجب النظام المحلي.</p>

التقرير الآتي هو لأغراض الاسترشاد فحسب، وليس المقصود أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات. ويلزم تكييف تقرير التأكيد بما يناسب ظروف الارتباط.

تقرير التأكيد المعقول للمحاسب القانوني المستقل بشأن معلومات الاستدامة للشركة (أ) إلى إدارة الشركة (أ)

تقرير التأكيد المعقول بشأن معلومات الاستدامة^١ رأي التأكيد المعقول

لقد نفذنا ارتباط تأكيد معقول بشأن تقرير الاستدامة للشركة (أ) ("الشركة") للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢١ ("معلومات الاستدامة"). وفي رأينا، فإن معلومات الاستدامة المرفقة معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار تقارير الاستدامة، النسخة ١.٠.

أساس الرأي

لقد قمنا بتنفيذ ارتباط التأكيد المعقول وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" المعتمد في المملكة العربية السعودية.

ومسؤولياتنا بموجب ذلك المعيار موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المحاسب القانوني" الوارد في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، حسب ما ينطبق منه على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام. وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لذلك الميثاق.^(١)

ويطبق مكتبنا المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، المعتمد في المملكة العربية السعودية، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات بشأن الالتزام بالمتطلبات المسلكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

وفي اعتقادنا، فإن الأدلة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا.

لفت الانتباه^٢

نود أن نلفت الانتباه إلى [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، الذي يوضح أن [...] ولم يتم تعديل رأينا فيما يتعلق بهذا الأمر.

^١ العنوان الفرعي "تقرير التأكيد المعقول بشأن معلومات الاستدامة" غير ضروري في الظروف التي لا يكون فيها العنوان الفرعي الثاني "التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى" منطبقاً.

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق الدولي) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، حسب ما ينطبق منه على ارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة للمنشآت ذات الاهتمام العام، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية ذات الصلة بارتباطات التأكيد للمنشآت ذات الاهتمام العام في [عنوان/ تعيين المتطلبات، واسم السلطة المعنية، والدولة]. وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات وذلك الميثاق."

^٢ يتم تضمين هذه الفقرة إذا ارتأى المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل ظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٩.

المعلومات الأخرى^٣

إدارة الشركة هي المسؤولة عن المعلومات الأخرى. وتشمل المعلومات الأخرى [المعلومات الواردة ضمن التقرير السنوي للشركة]،^٤ ولكنها لا تتضمن معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد بشأنها.

ولا يغطي رأينا في معلومات الاستدامة المعلومات الأخرى، ونحن لا نبدي أي شكل من أشكال الاستنتاج التأكيدي بشأنها.

وفيما يتصل بارتباط التأكيد الذي قمنا بتنفيذه بشأن معلومات الاستدامة، فإن مسؤوليتنا تتمثل في قراءة المعلومات الأخرى المحددة أعلاه، والنظر أثناء القيام بذلك فيما إذا كانت المعلومات الأخرى لا تتسق بشكلٍ جوهري مع معلومات الاستدامة أو مع المعرفة التي حصلنا عليها أثناء ارتباط التأكيد، أو ما إذا كانت تلك المعلومات الأخرى تبدو بأية صورة أخرى مُحَرَّفة بشكلٍ جوهري. وإذا خُلصنا إلى وجود تحريف جوهري في هذه المعلومات الأخرى، استناداً إلى العمل الذي قمنا بتنفيذه، فإننا مطالبون بالتقرير عن تلك الحقيقة. وليس لدينا ما نقرر عنه في هذا الشأن.

المسؤوليات عن معلومات الاستدامة

إدارة الشركة هي المسؤولة عن:

- إعداد معلومات الاستدامة وعرضها العادل وفقاً لإطار تقارير الاستدامة، النسخة ١.٠.
- تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكن من إعداد معلومات الاستدامة دون وجود تحريف جوهري فيها، سواء بسبب غش أو خطأ، وفقاً لإطار تقارير الاستدامة، النسخة ١.٠.
- والمكلفون بالحكومة هم المسؤولون عن الإشراف على آلية إعداد تقارير الاستدامة في الشركة.

القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة^٥

وفقاً لما تم مناقشته في [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، [يتم تقديم وصف محدد لأي قيود ملازمة مهمة ارتبطت بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطقية].

مسؤوليات المحاسب القانوني

تتمثل أهدافنا في التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد يتضمن رأينا. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعد التحريفات جوهرية إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس معلومات الاستدامة.

وأنشاء ارتباط التأكيد المعقول وفقاً لمعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) المعتمد في المملكة العربية السعودية، فإننا نمارس الحكم المهني ونلتزم بنزعة الشك المهني طوال الارتباط. وإضافة إلى ذلك، فإننا:

- ننفذ إجراءات تقييم المخاطر، ويشمل ذلك التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات ولكن ليس لغرض إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة.^٦
- نصمم وننفذ إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات. ويُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهري الناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز للرقابة الداخلية.

^٣ يمكن استخدام عنوان آخر مناسب، مثل "المعلومات الأخرى بخلاف معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد المعقول بشأنها".

^٤ يمكن استخدام وصف أكثر تحديداً للمعلومات الأخرى، مثل "القوائم المالية والإيضاحات المرفقة بها وبيان رئيس مجلس الإدارة" لتحديد المعلومات الأخرى.

^٥ يتم تضمين هذه الفقرة إذا كانت ذات صلة بظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٠ (ز).

^٦ يتم حذف عبارة "ولكن ليس لغرض إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة" إذا كان ارتباط التأكيد المعقول يشتمل على إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية.

التقرير عن المتطلبات النظامية والتنظيمية الأخرى

[يختلف شكل ومحتوى هذا القسم من تقرير التأكيد تبعاً لطبيعة مسؤوليات التقرير الأخرى التي يتحملها المحاسب القانوني. ويتم تناول الأمور التي تناولتها الأنظمة أو اللوائح أو المعايير الوطنية الأخرى (يُشار إليها بلفظ "مسؤوليات التقرير الأخرى") ضمن هذا القسم ما لم تتناول مسؤوليات التقرير الأخرى نفس عناصر التقرير المعروضة وفقاً لمسؤوليات التقرير التي يتطلبها معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) كجزء من قسم "تقرير التأكيد المعقول بشأن معلومات الاستدامة". وقد يتم دمج التقرير عن مسؤوليات التقرير الأخرى الذي يتناول نفس عناصر التقرير التي يتطلبها هذا المعيار (أي تضمينه في قسم "تقرير التأكيد المعقول بشأن معلومات الاستدامة" تحت العناوين الفرعية المناسبة) بشرط أن تميز صيغة تقرير التأكيد بوضوح مسؤوليات التقرير الأخرى عن التقرير الذي يتطلبه معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) عند وجود أي اختلاف.]

الشريك المسؤول عن الارتباط في ارتباط التأكيد الذي أدى إلى صدور تقرير التأكيد المائل عن المحاسب القانوني المستقل هو [الاسم].

[التوقيع باسم مكتب التأكيد، أو الاسم الشخصي للمحاسب القانوني، أو بكليهما، حسب الاقتضاء]

[عنوان المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد]

المثال التوضيحي (٢) – تقرير تأكيد محدود غير معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير التأكيد، تم افتراض الظروف الآتية:

- ارتباط تأكيد محدود فيما يتعلق بكامل تقرير الاستدامة للشركة (أ) (الشركة)، وهي منشأة غير مدرجة، للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، على النحو الذي تتطلبه الأنظمة أو اللوائح (معلومات الاستدامة).
- معلومات الاستدامة معروضة في وثيقة قائمة بذاتها (أي تقرير الاستدامة الخاص بالمنشأة).
- قام بإعداد معلومات الاستدامة إدارة الشركة وفقاً لضوابط التزام (النظام (س) في الدولة (ص)).
- تشتمل معلومات الاستدامة على معلومات مقارنة غير مشار إليها في استنتاج المحاسب القانوني. وكانت المعلومات المقارنة قد خضعت لارتباط تأكيد محدود نفذته نفس المحاسب القانوني خلال الفترة السابقة وكان استنتاج المحاسب القانوني غير معدل.
- إدارة الشركة هي الطرف القائم بالتكليف.
- تعكس شروط ارتباط التأكيد الوصف المتعلق بمسؤولية الإدارة عن معلومات الاستدامة كما في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠).
- توصل المحاسب القانوني إلى أنه من المناسب إبداء استنتاج غير معدل (أي "خال من التحفظات")، استناداً إلى الأدلة التي تم الحصول عليها.
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد هي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.^(١)
- المكتب الذي يُعد المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معيار إدارة الجودة (١).
- لا توجد معلومات أخرى لأن معلومات الاستدامة معروضة في وثيقة قائمة بذاتها.

التقرير الآتي هو لأغراض الاسترشاد فحسب، وليس المقصود أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات. ويلزم تكييف تقرير التأكيد بما يناسب ظروف الارتباط.

تقرير التأكيد المحدود للمحاسب القانوني المستقل بشأن معلومات الاستدامة للشركة (أ)

إلى إدارة الشركة (أ)

استنتاج التأكيد المحدود

لقد نفذنا ارتباط تأكيد محدود بشأن تقرير الاستدامة للشركة (أ) ("الشركة") للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ ("معلومات الاستدامة"). وبناءً على الإجراءات التي قمنا بتنفيذها والأدلة التي حصلنا عليها، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة المرفقة غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

أساس الاستنتاج

لقد قمنا بتنفيذ ارتباط التأكيد المحدود وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" المعتمد في المملكة العربية السعودية.

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "تضم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي)، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة، وتقرير التأكيد يشير إلى كليهما."

وتختلف الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وبالتالي، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو تم تنفيذ ارتباط تأكيد معقول.

ومسؤولياتنا بموجب ذلك المعيار موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المحاسب القانوني" الوارد في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، وقد فينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لذلك الميثاق.^(١)

ويطبق مكتبنا المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، المعتمد في المملكة العربية السعودية، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات بشأن الالتزام بالمتطلبات المسلكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

وفي اعتقادنا، فإن الأدلة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لاستنتاجنا.

لفت الانتباه^٢

نود أن نلفت الانتباه إلى [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، الذي يوضح أن [...] ولم يتم تعديل استنتاجنا فيما يتعلق بهذا الأمر.

المسؤوليات عن معلومات الاستدامة

إدارة الشركة هي المسؤولة عن:

- إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).
- تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكن من إعداد معلومات الاستدامة دون وجود تحريف جوهري فيها، سواء بسبب غش أو خطأ، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة^٣

وفقاً لما تم مناقشته في [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، [يتم تقديم وصف محدد لأي قيود ملازمة مهمة ارتبطت بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطبقة].

مسؤوليات المحاسب القانوني

تتمثل أهدافنا في التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد محدود بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد محدود يتضمن استنتاجنا. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتعد التحريفات جوهريّة إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس معلومات الاستدامة.

وأثناء ارتباط التأكيد المحدود وفقاً لمعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) المعتمد في المملكة العربية السعودية، فإننا نمارس الحكم المهني ونلتزم بنزعة الشك المهني طوال الارتباط. وإضافة إلى ذلك، فإننا:

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق الدولي) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية ذات الصلة بارتباط التأكيد الذي قمنا بتنفيذه بشأن معلومات الاستدامة في [عنوان/تعيين المتطلبات، واسم السلطة المعنية، والدولة]، وقد فينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات وذلك الميثاق."

^٢ يتم تضمين هذه الفقرة إذا ارتأى المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل ظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٩.

^٣ يتم تضمين هذه الفقرة إذا كانت ذات صلة بظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٠ (ز).

- تنفيذ إجراءات تقييم المخاطر، ويشمل ذلك التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة.^٩
- نصمم وننفذ إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات. ويُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهري الناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز للرقابة الداخلية.

ملخص العمل المنفذ

يستلزم ارتباط التأكيد المحدود تنفيذ إجراءات للحصول على أدلة بشأن معلومات الاستدامة. وتعتمد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي يتم اختيارها على الحكم المهني، بما في ذلك مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ.

وأثناء قيامنا بارتباط التأكيد المحدود، فإننا:

[يتم إضافة ملخص بطبيعة ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها التي توفر، بحسب حكم المحاسب القانوني، معلومات إضافية قد تكون ذات صلة بفهم المستخدمين للعمل الذي تم تنفيذه لدعم استنتاج المحاسب القانوني ومستوى التأكيد الذي تم الوصول إليه].^{١٠}

• [...]

[التوقيع باسم مكتب التأكيد، أو الاسم الشخصي للمحاسب القانوني، أو بكليهما، حسب الاقتضاء]

[عنوان المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد المحدود]

^٩ يتم حذف عبارة "ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة" إذا كان ارتباط التأكيد المحدود يشتمل على تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية.

^{١٠} يتم تلخيص الإجراءات ولكن ليس إلى الحد الذي يجعلها غامضة ودون وصفها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توهي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيد معقول. ومن المهم ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأن تلك الإجراءات كان قد اتفق عليها المحاسب القانوني مع الإدارة، وفي معظم الحالات لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها.

المثال التوضيحي (٣) – تقرير تأكيد معقول ومحدود معاً، غير معدل، بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام، يضم:

- (أ) رأي تأكيد معقول بشأن إفصاحات مختارة، [تم تعيينها عن طريق ...]،^{١١} من تقرير الاستدامة ("معلومات التأكيد المعقول")
- (ب) استنتاج تأكيد محدود بشأن إفصاحات مختارة، [تم تعيينها عن طريق ...]،^{١٢} من تقرير الاستدامة ("معلومات التأكيد المحدود")

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير التأكيد، تم افتراض الظروف الآتية:

- ارتباط تأكيد معقول فيما يتعلق بمعلومات التأكيد المعقول وارتباط تأكيد محدود فيما يتعلق بمعلومات التأكيد المحدود في تقرير الاستدامة للشركة (أ) (الشركة)، وهي منشأة غير مدرجة، للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢١، على النحو الذي تتطلبه الأنظمة أو اللوائح (تقرير الاستدامة).
- يمثل تقرير الاستدامة معلومات الاستدامة التي قامت الشركة بالتقرير عنها وتمثل معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود معلومات الاستدامة التي تخضع لارتباط التأكيد.
- قام بإعداد تقرير الاستدامة إدارة الشركة وفقاً لضوابط التزام (النظام (س) في الدولة (ص)).
- يشمل تقرير الاستدامة على معلومات مقارنة غير مشار إليها في استنتاج المحاسب القانوني. وفيما يخص المعلومات المقارنة: خضعت المعلومات المقارنة في التأكيد المعقول لارتباط تأكيد معقول، وخضعت المعلومات المقارنة في التأكيد المحدود لارتباط تأكيد محدود، في الفترة السابقة، وكانت استنتاجات المحاسب القانوني غير معدلة فيما يخص كل منهما.
- إدارة الشركة هي الطرف القائم بالتكليف.
- تعكس شروط ارتباط التأكيد بدقة الوصف المتعلق بمسؤولية الإدارة عن معلومات الاستدامة كما في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠).
- توصل المحاسب القانوني، استناداً إلى الأدلة التي تم الحصول عليها، إلى أنه من المناسب إبداء رأي تأكيد معقول واستنتاج تأكيد محدود غير معدلين (أي "خاليين من التحفظات") بشأن معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود، على الترتيب.
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد هي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.^(١)
- المكتب الذي يُعد المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معيار إدارة الجودة (١).
- تم تضمين معلومات التأكيد المحدود ومعلومات التأكيد المعقول وتقرير المحاسب القانوني بشأنهما في التقرير السنوي للشركة. وقد حصل المحاسب القانوني على التقرير السنوي قبل تاريخ تقرير التأكيد، ولم يكتشف المحاسب القانوني أي تحريف جوهري في المعلومات الأخرى الواردة في التقرير السنوي.

^{١١} يتم تعيين، وتحديد موضع، المعلومات التي تخضع لرأي التأكيد المعقول، والتي ينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات التي تخضع لاستنتاج التأكيد المحدود (على سبيل المثال، عن طريق وضع علامات على الإفصاحات المحددة في معلومات الاستدامة، أو عنوان قسم معلومات الاستدامة، أو ملحق مرفق بتقرير التأكيد، وخلافه).

^{١٢} يتم تعيين، وتحديد موضع، المعلومات التي تخضع لاستنتاج التأكيد المحدود، والتي ينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات التي تخضع لرأي التأكيد المعقول (على سبيل المثال، عن طريق وضع علامات على الإفصاحات المحددة في معلومات الاستدامة، أو عنوان قسم معلومات الاستدامة، أو ملحق مرفق بتقرير التأكيد، وخلافه).

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "تضم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي)، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة، وتقرير التأكيد يشير إلى كليهما".

التقرير الآتي هو لأغراض الاسترشاد فحسب، وليس المقصود أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات. ويلزم تكييف تقرير التأكيد بما يناسب ظروف الارتباط.

تقرير التأكيد المعقول والمحدود للمحاسب القانوني المستقل بشأن معلومات الاستدامة للشركة (أ)

إلى إدارة الشركة (أ)

رأي التأكيد المعقول

لقد نفذنا ارتباط تأكيد معقول بشأن الإفصاحات المختارة، [التي تم تعيينها عن طريق ...]،^{١٣} في تقرير الاستدامة للشركة (أ) ("الشركة") للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢١ ("معلومات التأكيد المعقول").

وفي رأينا، فإن معلومات التأكيد المعقول في تقرير الاستدامة المرفق مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

استنتاج التأكيد المحدود

لقد نفذنا ارتباط تأكيد محدود بشأن الإفصاحات المختارة، [التي تم تعيينها عن طريق ...]،^{١٤} والمُضمّنة في تقرير الاستدامة للشركة للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠٢١ ("معلومات التأكيد المحدود").

وبناءً على الإجراءات التي تم تنفيذها والأدلة التي تم الحصول عليها، فإنه لم ينم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن معلومات التأكيد المحدود في تقرير الاستدامة المرفق غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

أساس رأي التأكيد المعقول واستنتاج التأكيد المحدود

لقد قمنا بتنفيذ الارتباط وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وتختلف الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وبالتالي، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو تم تنفيذ ارتباط تأكيد معقول.

ومسؤولياتنا بموجب ذلك المعيار موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المحاسب القانوني" الوارد في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا الأخرى وفقاً لذلك الميثاق.^(١)

ويطبق مكتبنا المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، المعتمد في المملكة العربية السعودية، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات بشأن الالتزام بالمتطلبات المسلكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

^{١٣} يتم تعيين، وتحديد موضع، المعلومات التي تخضع لرأي التأكيد المعقول، والتي ينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات التي تخضع لاستنتاج التأكيد المحدود (على سبيل المثال، عن طريق وضع علامات على الإفصاحات المحددة في معلومات الاستدامة، أو عنوان قسم معلومات الاستدامة، أو ملحق مرفق بتقرير التأكيد، وخلافه).

^{١٤} يتم تعيين، وتحديد موضع، المعلومات التي تخضع لاستنتاج التأكيد المحدود، والتي ينبغي أن تكون متميزة عن المعلومات التي تخضع لرأي التأكيد المعقول (على سبيل المثال، عن طريق وضع علامات على الإفصاحات المحددة في معلومات الاستدامة، أو عنوان قسم معلومات الاستدامة، أو ملحق مرفق بتقرير التأكيد، وخلافه).

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق الدولي) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية ذات الصلة بارتباط التأكيد الذي قمنا بتنفيذه بشأن معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود في [عنوان/تعيين المتطلبات، واسم السلطة المعنية، والدولة]، وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات وذلك الميثاق."

وفي اعتقادنا، فإن الأدلة التي حصلنا عليها كافيةً ومناسبةً لتوفير أساس لرأي تأكيدنا المعقول واستنتاج تأكيدنا المحدود.

لفت الانتباه^{١٥}

نود أن نلفت الانتباه إلى [يتم تحديد الإفصاح الخاص في تقرير الاستدامة] ضمن معلومات التأكيد المحدود في تقرير الاستدامة، الذي يوضح أن [...] ولم يتم تعديل استنتاج تأكيدنا المحدود فيما يتعلق بهذا الأمر.

المعلومات الأخرى^{١٦}

إدارة الشركة هي المسؤولة عن المعلومات الأخرى. وتشمل المعلومات الأخرى [المعلومات الواردة ضمن التقرير السنوي للشركة]،^{١٧} ولكنها لا تتضمن معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود التي تخضع لهذا التأكيد وتقرير التأكيد بشأنها. ولا يغطي رأي تأكيدنا المعقول واستنتاج تأكيدنا المحدود بشأن معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود، على الترتيب، المعلومات الأخرى، ونحن لا نبدي أي شكل من أشكال الاستنتاج التأكيدي بشأنها.

وفيما يتصل بارتباط التأكيد المحدود والمعقول الذي قمنا بتنفيذه بشأن معلومات التأكيد المحدود ومعلومات التأكيد المعقول، على الترتيب، فإن مسؤوليتنا تتمثل في قراءة المعلومات الأخرى المحددة أعلاه، والنظر أثناء القيام بذلك فيما إذا كانت المعلومات الأخرى لا تتسق بشكل جوهري مع معلومات التأكيد المحدود ومعلومات التأكيد المعقول، على الترتيب، أو مع المعرفة التي حصلنا عليها أثناء ارتباط التأكيد، أو ما إذا كانت تلك المعلومات الأخرى تبدو بأية صورة أخرى مُحَرَّفة بشكل جوهري. وإذا خَلَّصنا إلى وجود تحريف جوهري في هذه المعلومات الأخرى، استناداً إلى العمل الذي قمنا بتنفيذه، فإننا مطالبون بالتقرير عن تلك الحقيقة. وليس لدينا ما نقرر عنه في هذا الشأن.

المسؤوليات عن معلومات الاستدامة

إدارة الشركة هي المسؤولة عن:

- إعداد معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).
- تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكن من إعداد معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود دون وجود تحريف جوهري فيها، سواءً بسبب غش أو خطأ، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

القيود الملزمة لإعداد معلومات الاستدامة^{١٨}

وفقاً لما تم مناقشته في [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن تقرير الاستدامة]، [يتم تقديم وصف محدد لأي قيود ملازمة مهمة /ارتبطت بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنةً بمقارنة بالضوابط المنطبقة].

مسؤوليات المحاسب القانوني

تتمثل أهدافنا فيما يلي:

(أ) التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد معقول بشأن ما إذا كانت معلومات التأكيد المعقول خالية من التحريف الجوهري، سواءً بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد يتضمن رأينا.

(ب) التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد محدود بشأن ما إذا كانت معلومات التأكيد المحدود خالية من التحريف الجوهري، سواءً بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد يتضمن استنتاجنا.

ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعد التحريفات جوهريّة إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس معلومات التأكيد المعقول ومعلومات التأكيد المحدود.

^{١٥} يتم تضمين هذه الفقرة إذا ارتأى المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل ظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٩.

^{١٦} يمكن استخدام عنوان آخر مناسب، مثل "المعلومات الأخرى بخلاف معلومات الاستدامة وتقرير التأكيد المعقول والمحدود بشأنها".

^{١٧} يمكن استخدام وصف أكثر تحديداً للمعلومات الأخرى، مثل "القوائم المالية والإيضاحات المرفقة بها وبيان رئيس مجلس الإدارة" لتحديد المعلومات الأخرى.

^{١٨} يتم تضمين هذه الفقرة إذا كانت ذات صلة بظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٠ (ز).

وأثناء كل من ارتباطات التأكيد المحدود والمعقول وفقاً لمعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) المعتمد في المملكة العربية السعودية، فإننا نمارس الحكم المهني ونلتزم بنزعة الشك المهني طوال الارتباط. وإضافة إلى ذلك، فإننا:

(أ) فيما يخص ارتباط التأكيد المعقول:

- ننفذ إجراءات تقييم المخاطر، ويشمل ذلك التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى القرارات للإفصاحات ولكن ليس لغرض إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة.^{١٩}
- نصمم وننفذ إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى القرارات للإفصاحات في معلومات التأكيد المعقول. ويُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهرية الناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز للرقابة الداخلية.

(ب) فيما يخص ارتباط التأكيد المحدود:

- ننفذ إجراءات تقييم المخاطر، ويشمل ذلك التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقييمها، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة.^{٢٠}
- نصمم وننفذ إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات في معلومات التأكيد المحدود. ويُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهرية الناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز للرقابة الداخلية.

ملخص العمل المنفذ فيما يخص استنتاج التأكيد المحدود

يستلزم ارتباط التأكيد المحدود تنفيذ إجراءات للحصول على أدلة بشأن معلومات التأكيد المحدود. وتعتمد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي يتم اختيارها على الحكم المهني، بما في ذلك مخاطر التحريف الجوهرية التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات، سواءً كانت بسبب غش أو خطأ، في معلومات التأكيد المحدود.

وأثناء قيامنا بارتباط التأكيد المحدود، فإننا:

[يتم إضافة ملخص بطبيعة ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها التي توفر، بحسب حكم المحاسب القانوني، معلومات إضافية قد تكون ذات صلة بفهم المستخدمين للعمل الذي تم تنفيذه لدعم استنتاج المحاسب القانوني ومستوى التأكيد الذي تم الوصول إليه].^{٢١}

• [...]

[التوقيع باسم مكتب التأكيد، أو الاسم الشخصي للمحاسب القانوني، أو كليهما، حسب الاقتضاء]

[عنوان المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد]

^{١٩} يتم حذف عبارة "ولكن ليس لغرض إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة" إذا كان ارتباط التأكيد المعقول يشتمل على إبداء رأي بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية.

^{٢٠} يتم حذف عبارة "ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة" إذا كان ارتباط التأكيد المحدود يشتمل على تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية.

^{٢١} يتم تلخيص الإجراءات ولكن ليس إلى الحد الذي يجعلها غامضة ودون وصفها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توهي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيد معقول. ومن المهم ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأن تلك الإجراءات كان قد اتفق عليها المحاسب القانوني مع الإدارة، وفي معظم الحالات لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها.

المثال التوضيحي (٤) – تقرير تأكيد محدود معدل بشأن معلومات استدامة لمنشأة غير مدرجة مُعدّة وفقاً لضوابط التزام

لأغراض هذا المثال التوضيحي لتقرير التأكيد، تم افتراض الظروف الآتية:

- ارتباط تأكيد محدود فيما يتعلق بكامل تقرير الاستدامة للشركة (أ) (الشركة)، وهي منشأة غير مدرجة، للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١، على النحو الذي تتطلبه الأنظمة أو اللوائح (معلومات الاستدامة).
- معلومات الاستدامة معروضة في وثيقة قائمة بذاتها (أي تقرير الاستدامة الخاص بالمنشأة).
- قام بإعداد معلومات الاستدامة إدارة الشركة وفقاً لضوابط التزام (النظام (س) في الدولة (ص)).
- تشمل معلومات الاستدامة على معلومات مقارنة غير مشار إليها في استنتاج المحاسب القانوني. وكانت المعلومات المقارنة قد خضعت لارتباط تأكيد محدود نفذته نفس المحاسب القانوني خلال الفترة السابقة وكان استنتاج المحاسب القانوني غير معدل.
- إدارة الشركة هي الطرف القائم بالتكليف.
- تعكس شروط ارتباط التأكيد الوصف المتعلق بمسؤولية الإدارة عن معلومات الاستدامة كما في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠).
- توصل المحاسب القانوني إلى أنه من المناسب إبداء استنتاج معدل بسبب قيد على النطاق نشأ عن عدم القدرة على الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن أمر تم التعرف عليه حدد المحاسب القانوني أنه جوهري ولكنه غير منتشر.
- المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد هي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية.^(١)
- المكتب الذي يُعد المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معيار إدارة الجودة (١).
- لا توجد معلومات أخرى لأن معلومات الاستدامة الخاصة بالشركة معروضة في وثيقة قائمة بذاتها.

التقرير الآتي هو لأغراض الاسترشاد فحسب، وليس المقصود أن يكون شاملاً أو أن ينطبق على جميع الحالات. ويلزم تكييف تقرير التأكيد بما يناسب ظروف الارتباط.

تقرير التأكيد المحدود للمحاسب القانوني المستقل بشأن معلومات الاستدامة للشركة (أ)

إلى إدارة الشركة (أ)

استنتاج التأكيد المحدود المتحفظ

لقد نفذنا ارتباط تأكيد محدود بشأن تقرير الاستدامة للشركة (أ) ("الشركة") للسنة المنتهية في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ ("معلومات الاستدامة"). وبناءً على الإجراءات التي قمنا بتنفيذها والأدلة التي حصلنا عليها، وبإستثناء التأثير المحتمل للأمر الموضح في قسم "أساس الاستنتاج المتحفظ" في تقريرنا، فإنه لم يتم إلى علمنا ما يدعونا إلى الاعتقاد بأن معلومات الاستدامة المرفقة غير مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

أساس الاستنتاج المتحفظ

لقد أفصحت الشركة عن [...] ٢٢. ولم تتمكن من الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة بشأن [...] كما في ٣١ ديسمبر ٢٠١١ لأن [...] ٢٣. وبناءً عليه، فإننا لم نكن قادرين على تحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لإجراء أي تعديلات على [...].

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "تضم المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط التأكيد الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي)، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية التي تتعلق بارتباطات التأكيد داخل الدولة، وتقرير التأكيد يشير إلى كليهما."

^{٢٢} يتم إضافة وصف للإفصاح ذي الصلة.

^{٢٣} يتم تقديم وصف للأمر الذي نشأ عنه الاستنتاج المتحفظ، وأسباب ذلك الاستنتاج.

لقد قمنا بتنفيذ ارتباط التأكيد المحدود وفقاً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" المعتمد في المملكة العربية السعودية.

وتختلف الإجراءات في ارتباط التأكيد المحدود في طبيعتها وتوقيتها عن ارتباط التأكيد المعقول، وتكون أقل منها في المدى. وبالتالي، فإن مستوى التأكيد الذي يتم الوصول إليه في ارتباط التأكيد المحدود يكون أقل بكثير من التأكيد الذي كان سيتم الوصول إليه فيما لو تم تنفيذ ارتباط تأكيد معقول.

ومسؤولياتنا بموجب ذلك المعيار موضحة بمزيد من التفصيل في قسم "مسؤوليات المحاسب القانوني" الوارد في تقريرنا.

ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) المعتمد في المملكة العربية السعودية، وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لذلك الميثاق.^(١)

ويطبق مكتبنا المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"، المعتمد في المملكة العربية السعودية، الذي يتطلب من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، بما في ذلك سياسات أو إجراءات بشأن الالتزام بالمتطلبات المسلكية والمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

وفي اعتقادنا، فإن الأدلة التي حصلنا عليها كافية ومناسبة لتوفير أساس لاستنتاجنا المتحفظ.

لفت الانتباه^{٢٤}

نود أن نلفت الانتباه إلى [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، الذي يوضح أن [...] ولم يتم تعديل استنتاجنا فيما يتعلق بهذا الأمر.

المسؤوليات عن معلومات الاستدامة

إدارة الشركة هي المسؤولة عن:

- إعداد معلومات الاستدامة وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).
- تصميم وتطبيق الرقابة الداخلية، والحفاظ عليها، التي ترى الإدارة أنها ضرورية للتمكن من إعداد معلومات الاستدامة دون وجود تحريف جوهري فيها، سواء بسبب غش أو خطأ، وفقاً للنظام (س) في الدولة (ص).

القيود الملازمة لإعداد معلومات الاستدامة^{٢٥}

وفقاً لما تم مناقشته في [يتم تحديد الإفصاح الخاص ضمن معلومات الاستدامة]، [يتم تقديم وصف محدد لأي قيود ملازمة مهمة ارتبطت بقياس أو تقويم مسائل الاستدامة مقارنة بالضوابط المنطبقة].

مسؤوليات المحاسب القانوني

تتمثل أهدافنا في التخطيط لارتباط التأكيد وتنفيذه للوصول إلى تأكيد محدود بشأن ما إذا كانت معلومات الاستدامة خالية من التحريف الجوهري، سواء بسبب الغش أو الخطأ، وإصدار تقرير تأكيد محدود يتضمن استنتاجنا. ويمكن أن تنشأ التحريفات عن غش أو خطأ، وتُعد التحريفات جوهريّة إذا كان من المتوقع بدرجة معقولة أن تؤثر، كل منها على حدة أو في مجملها، على القرارات التي يتخذها المستخدمون على أساس معلومات الاستدامة.

^(١) تم ترجمة هذه الفقرة بعد تكييفها مع البيئة المحلية. وقد كان النص الأصلي للفقرة كما يلي: "ونحن مستقلون عن الشركة وفقاً للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق الدولي) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، جنباً إلى جنب مع المتطلبات المسلكية ذات الصلة بارتباط التأكيد الذي قمنا بتنفيذه بشأن معلومات الاستدامة في [عنوان/تعيين المتطلبات، واسم السلطة المعنية، والدولة]، وقد وفينا أيضاً بمسؤولياتنا المسلكية الأخرى وفقاً لهذه المتطلبات وذلك الميثاق."

^{٢٤} يتم تضمين هذه الفقرة إذا ارتأت المحاسب القانوني أنها ضرورية في ظل ظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٩.

^{٢٥} يتم تضمين هذه الفقرة إذا كانت ذات صلة بظروف الارتباط – انظر الفقرة ١٩٠ (ز).

وأثناء ارتباط التأكيد المحدود وفقاً لمعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) المعتمد في المملكة العربية السعودية، فإننا نمارس الحكم المهني ونلتزم بنزعة الشك المهني طوال الارتباط. وإضافة إلى ذلك، فإننا:

- ننفذ إجراءات تقييم المخاطر، ويشمل ذلك التوصل إلى فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالارتباط للتعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها، سواء كانت بسبب غش أو خطأ، على مستوى الإفصاحات ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة.^{٢٦}
- نصمم وننفذ إجراءات تستجيب لمخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات. ويُعد خطر عدم اكتشاف التحريف الجوهري الناتج عن غش أعلى من الخطر الناتج عن خطأ، نظراً لأن الغش قد ينطوي على تواطؤ أو تزوير أو إغفال ذكر متعمد أو إفادات مضللة أو تجاوز للرقابة الداخلية.

ملخص العمل المنفذ

يستلزم ارتباط التأكيد المحدود تنفيذ إجراءات للحصول على أدلة بشأن معلومات الاستدامة. وتعتمد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات التي يتم اختيارها على الحكم المهني، بما في ذلك مخاطر التحريف الجوهري التي تم تقييمها على مستوى الإفصاحات، سواء كانت بسبب غش أو خطأ.

وأثناء قيامنا بارتباط التأكيد المحدود، فإننا:

[يتم إضافة ملخص بطبيعة ومدى الإجراءات التي تم تنفيذها التي توفر، بحسب حكم المحاسب القانوني، معلومات إضافية قد تكون ذات صلة بفهم المستخدمين للعمل الذي تم تنفيذه لدعم استنتاج المحاسب القانوني ومستوى التأكيد الذي تم الوصول إليه].^{٢٧}

- [...]

[التوقيع باسم مكتب التأكيد، أو الاسم الشخصي للمحاسب القانوني، أو بكليهما، حسب الاقتضاء]

[عنوان المحاسب القانوني]

[تاريخ تقرير التأكيد المحدود]

^{٢٦} يتم حذف عبارة "ولكن ليس لغرض تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية للمنشأة" إذا كان ارتباط التأكيد المحدود يشتمل على تقديم استنتاج بشأن مدى فاعلية الرقابة الداخلية.

^{٢٧} يتم تلخيص الإجراءات ولكن ليس إلى الحد الذي يجعلها غامضة ودون وصفها بطريقة مبالغ فيها أو منمقة أو بطريقة توهي بأنه قد تم الوصول إلى تأكيد معقول. ومن المهم ألا يعطي وصف الإجراءات انطباعاً بأن تلك الإجراءات كان قد اتفق عليها المحاسب القانوني مع الإدارة، وفي معظم الحالات لن يعطي الوصف تفاصيل خطة العمل بكاملها.

التعديلات الاستتباعية ولغرض الاتساق على سائر المعايير نتيجةً للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة

مقدمة

١. يهدف هذا التمهيد الخاص بإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة إلى تيسير فهم نطاق إصدارات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، وفهم اختصاصاتها، وفقاً لما هو موضح في اختصاصات المجلس.

...

إصدارات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

الإصدارات الملزمة لمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

٣. تحكم إصدارات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد ارتباطات المراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة التي تُنفذ طبقاً للمعايير الدولية. وهي لا تغلب على الأنظمة أو اللوائح المحلية التي تحكم مراجعة القوائم المالية التاريخية أو ارتباطات التأكيد المتعلقة بمعلومات الاستدامة أو غيرها أُخرى في دولة معينة والتي يلزم اتباعها وفقاً للمعايير الوطنية لتلك الدولة. وفي حالة اختلاف الأنظمة أو اللوائح المحلية عن معايير المجلس أو تعارضها معها في موضوع معين، فإن الارتباط الذي يُنفذ وفقاً للأنظمة أو اللوائح المحلية يصبح تلقائياً غير ملتزم بمعايير المجلس. ولا ينبغي للمحاسب المهني أو الممارس* أن يعلن عن التزامه بمعايير المجلس ما لم يكن قد التزم على أكمل وجه بكافة المعايير ذات الصلة بالارتباط.

...

نطاق اختصاص المعايير الدولية الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد

...

٦. أ. تُطبّق المعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة في ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة.
٧. تُطبّق المعايير الدولية لارتباطات التأكيد في ارتباطات التأكيد بخلاف عمليات مراجعة المعلومات المالية التاريخية أو فحصها، أو ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة.

...

٩. يُشار إلى المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص والمعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة والمعايير الدولية لارتباطات التأكيد والمعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة، مجتمعة، بلفظ معايير الارتباطات الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد.

...

المعايير الدولية الأخرى

...

* عدم انطباق لفظ "الممارس" الوارد لأغراض التطبيق في المملكة حيث إن خدمات تأكيد معلومات الاستدامة تقدم بواسطة المحاسب القانوني.

١٥. يجب تطبيق المبادئ الأساسية والإجراءات الضرورية لكل معيار في جميع الحالات التي تكون فيها ذات صلة في ظل الظروف المحيطة بالارتباط. غير أن المحاسب المهني أو الممارس قد يرى في ظروف استثنائية أنه من الضروري الخروج عن أحد الإجراءات الضرورية ذات الصلة من أجل تحقيق الغرض من ذلك الإجراء. وفي حال نشأة مثل هذا الوضع، يكون المحاسب المهني أو الممارس مطالباً بتوثيق كيفية تحقيق الإجراءات البديلة للغرض من الإجراء الأساسي وأسباب الخروج عن تطبيق الإجراء، ما لم تكن واضحة. ولا يُتوقع أن تنشأ الحاجة إلى خروج المحاسب المهني أو الممارس عن تطبيق أحد الإجراءات الضرورية ذات الصلة إلا إذا كان ذلك الإجراء غير فعال في ظل الظروف الخاصة المحيطة بالارتباط.

...

الحكم المهني

١٧. تتطلب طبيعة المعايير الدولية أن يمارس المحاسب المهني أو الممارس الحكم المهني عند تطبيق هذه المعايير.

وجوب تطبيق المعايير الدولية

١٨. ينص كل معيار من المعايير الدولية للمراجعة بوضوح على نطاق المعيار وتاريخ سريانه وأي قيود خاصة تتعلق بتطبيقه. وما لم ينص على خلاف ذلك في المعيار، يُسمح للمحاسب المهني أو الممارس بتطبيق أي معيار قبل تاريخ السريان المحدد فيه.

...

المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة"

الفهرس

...

ينبغي قراءة معيار إدارة الجودة (١) "إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة" جنباً إلى جنب مع التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

...

التعريفات

١٦. لأغراض هذا المعيار، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

...

(ط) المكتب – محاسب قانوني فرد أو شركة لمحاسبين مهنيين، أو ما يعادلها في القطاع العام. (راجع: الفقرة ١٨)

...

(ع) المعايير المهنية - معايير الارتباطات الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، المحددة في التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، والمتطلبات المسلكية ذات الصلة.

...

(ر) المتطلبات المسلكية ذات الصلة - مبادئ سلوك وأداب المهنة والمتطلبات المسلكية التي تنطبق على المحاسبين المهنيين أو الممارسين* عند قيامهم بتنفيذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة. وتتألف المتطلبات المسلكية ذات الصلة عادةً من النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة) فيما يتعلق بارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً. (راجع: الفقرات ٢٢١-٢٤١، ٦٢١)

...

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

...

نطاق هذا المعيار (راجع: الفقرتين ٣، ٤)

- ١أ. تحدد أيضاً الإصدارات الأخرى لمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، بما في ذلك معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ومعيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)، متطلبات للشريك المسؤول عن الارتباط أو قائد الارتباط، حسب مقتضى الحال، بشأن إدارة الجودة على مستوى الارتباطات، بما في ذلك معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) ومعيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) اللذين يحددان متطلبات للشريك المسؤول عن الارتباط، ومعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) الذي يحدد متطلبات لقائد الارتباط.^٤
- ٢أ. يحتوي الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة^٥ على متطلبات ومواد تطبيقية للمحاسبين المهنيين أو الممارسين تمكّنهم من الوفاء بمسؤوليتهم عن العمل بما يخدم المصلحة العامة. ووفقاً لما هو مشار إليه في الفقرة ١٥، ففي سياق تنفيذ الارتباطات على النحو الموضح في هذا المعيار، يشكل تنفيذ الارتباطات بجودة عالية على نحو ثابت جزءاً من مسؤولية المحاسب المهني أو الممارس عن العمل بما يخدم المصلحة العامة.

...

اختصاص هذا المعيار (راجع: الفقرة ١٢)

...

- ٩أ. يتضمن هذا المعيار، في جزء منفصل تحت عنوان "التعريفات"، وصفاً للمعاني المنسوبة لبعض المصطلحات لأغراض هذا المعيار. وقد تم إيراد هذه التعريفات للمساعدة في تطبيق المعيار وتفسيره بشكل متسق، ولا يراد منها أن تغلب على التعريفات التي قد تكون موضوعاً لأغراض أخرى، سواءً في الأنظمة أو اللوائح أو غيرها. ويحتوي مسرد مصطلحات المعايير الدولية الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في كتاب "إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة"، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين واعتمدته الهيئة السعودية للمراجعين

* عدم انطباق لفظ "الممارس" الوارد لأغراض التطبيق في المملكة حيث إن خدمات تأكيد معلومات الاستدامة تقدم بواسطة المحاسب القانوني.

١ معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية"

٢ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

٣ معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة"

٤ تنص الفقرة ٢٥١ من معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) على أن مصطلح قائد الارتباط في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠) يعادل الشريك المسؤول عن الارتباط في معيار إدارة الجودة (١).

٥ الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين والمعتمد في المملكة العربية السعودية (الميثاق الدولي)

والمحاسبين، على المصطلحات الوارد تعريفها في هذا المعيار. ويتضمن المسرد أيضاً توضيحات لمصطلحات أخرى واردة في هذا المعيار للمساعدة في التوصل إلى تفسيرات وترجمات مشتركة ومتسقة.

...

المتطلبات المسلكية ذات الصلة (راجع: الفقرتين ١٦ (ر)، ٢٩)

٢٢١. قد تختلف المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق في سياق نظم إدارة الجودة، بناءً على طبيعة وظروف المكتب وارتباطاته. وقد يكون لمصطلح "المحاسب المهني" تعريف في المتطلبات المسلكية ذات الصلة. فعلى سبيل المثال، يعرف الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة مصطلح "المحاسب المهني" ويشرح كذلك نطاق تطبيق النصوص الواردة في الميثاق التي تنطبق علىفرادى المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة أو الممارسين ومكاتبهم.

٢٣١. يتناول الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة الظروف التي تمنع فيها الأنظمة أو اللوائح المحاسب المهني أو الممارس من الالتزام بأجزاء معينة من الميثاق. وينص الميثاق الدولي أيضاً على أن بعض الدول قد تكون لديها نصوص نظامية أو تنظيمية تختلف عن تلك الموضحة في الميثاق، أو تزيد عليها، وأن المحاسبين المهنيين أو الممارسين في تلك الدول يلزم أن يكونوا على دراية بتلك الاختلافات وأن يلتزموا بالنصوص الأكثر تشدداً، ما لم تكن محظورة بموجب الأنظمة أو اللوائح.

...

المتطلبات المسلكية ذات الصلة (راجع: الفقرتين ١٦ (ر)، ٢٩)

٦٢١. يوضح الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المبادئ الأساسية لآداب المهنة التي تحدد معيار السلوك المأمول من المحاسب المهني أو الممارس، وينص على معايير الاستقلال الدولية. وتتمثل المبادئ الأساسية في النزاهة والموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة والسرية والسلوك المهني. ويحدد الميثاق الدولي أيضاً المنهج الذي يتعين على المحاسب المهني أو الممارس اتباعه للالتزام بالمبادئ الأساسية وللالتزام، عند الاقتضاء، بمعايير الاستقلال الدولية. كما يتناول الميثاق موضوعات محددة تتعلق بالالتزام بالمبادئ الأساسية. وقد تحتوي الأنظمة أو اللوائح أيضاً على أحكام تتناول المتطلبات المسلكية، بما في ذلك الاستقلال، مثل أنظمة الخصوصية التي تمس سرية المعلومات.

...

توثيق أعمال الارتباط (راجع: الفقرة ٣١ (و))

٨٣١. قد تنص الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية على الحدود الزمنية لاستكمال جمع الملفات النهائية لأنواع محددة من الارتباطات. وقد يقوم المكتب بتعيين هذا الحد الزمني في حال عدم النص عليه في الأنظمة أو اللوائح. وفي حال الارتباطات التي يتم تنفيذها بموجب معايير المراجعة أو معايير تأكيد معلومات الاستدامة أو معايير ارتباطات التأكيد، لا يزيد عادةً الحد الزمني المناسب الذي يلزم خلاله استكمال جمع ملف الارتباط النهائي عن ٦٠ يوماً من تاريخ تقرير الارتباط.

...

٨٥١. قد تنص الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية على فترات للاحتفاظ بوثائق أعمال الارتباط. وفي حال عدم النص على فترات الاحتفاظ، فقد ينظر المكتب في طبيعة الارتباطات التي يقوم بتنفيذها، وفي الظروف الخاصة بالمكتب، بما في ذلك ما إذا كان ثمة حاجة لوثائق أعمال الارتباط لتوفير سجل بالأمور التي تستمر أهميتها للارتباطات المستقبلية. وفي حالة الارتباطات التي يتم تنفيذها بموجب معايير المراجعة أو معايير تأكيد معلومات الاستدامة أو معايير ارتباطات التأكيد، لا تقل فترة الاحتفاظ عادةً عن خمس سنوات من تاريخ تقرير الارتباط، أو عند الاقتضاء، من تاريخ تقرير المراجع بشأن القوائم المالية للمجموعة، أيهما أبعد.

....

المعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) "فحوصات جودة الارتباطات"

...

التعريفات

١٣. لأغراض هذا المعيار، تكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه:

...

(ج) المتطلبات المسلكية ذات الصلة – مبادئ سلوك وآداب المهنة والمتطلبات المسلكية التي تنطبق على المحاسب المهني أو الممارس* عند قيامه بتنفيذ فحص جودة الارتباط. وتتألف المتطلبات المسلكية ذات الصلة عادةً من النصوص الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة) فيما يتعلق بارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة، جنباً إلى جنب مع المتطلبات الوطنية التي تكون أكثر تشدداً. (راجع: الفقرات ١٢١-١٥١)

...

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

...

المتطلبات المسلكية ذات الصلة (راجع: الفقرتين ١٣ (ج)، ١٨ (ب))

١٢١. قد تختلف المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق عند إجراء فحص لجودة الارتباط، بناءً على طبيعة وظروف الارتباطات أو المنشأة. وقد لا تنطبق نصوص عديدة في المتطلبات المسلكية ذات الصلة إلا على المحاسبين المهنيين أو الممارسين الأفراد، مثل فاحص جودة الارتباط، وليس على المكتب في حد ذاته.

١٣١. قد تشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة على متطلبات خاصة للاستقلال تنطبق على المحاسبين المهنيين أو الممارسين الأفراد، مثل فاحص جودة الارتباط. وقد تشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة أيضاً على نصوص تتناول التهديدات التي تمس الاستقلال والتي يتسبب فيها طول العلاقة مع عميل المراجعة أو التأكيد. ويُعد تطبيق أي من هذه النصوص التي تتناول طول العلاقة مع العميل أمراً مختلفاً عن فترة الابتعاد التي تتطلبها الفقرة ١٩، ولكن قد يلزم مراعاة هذه النصوص عند تطبيق تلك الفقرة.

...

١٥١. قد تشمل المتطلبات المسلكية ذات الصلة على متطلبات وإرشادات للتعرف على التهديدات التي تمس الموضوعية، وتقويمها ومواجهتها. وعلى سبيل المثال، يقدم الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة إرشادات خاصة، من بينها أمثلة لما يلي:

- الظروف التي قد تنشأ فيها تهديدات تمس الموضوعية عند تعيين محاسب مهني أو ممارس فاحصاً لجودة الارتباط؛
- العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات؛
- التصرفات، بما فيها التدابير الوقائية، التي قد تقوم بمواجهة تلك التهديدات.

...

تنفيذ فحص جودة الارتباط (راجع: الفقرات ٢٤-٢٧)

مسؤوليات الشريك المسؤول عن الارتباط أو قائد الارتباط فيما يتعلق بفحص جودة الارتباط (راجع: الفقرة ٢٤ (ب))

...

* عدم انطباق لفظ "الممارس" الوارد لأغراض التطبيق في المملكة حيث إن خدمات تأكيد معلومات الاستدامة تقدم بواسطة المحاسب القانوني.

التعديلات لغرض الاتساق نتيجة للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

٢٦١. يحدد معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) ومعيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) أيضاً متطلبات للشريك المسؤول عن الارتباط وقائد الارتباط، على الترتيب، فيما يتعلق بفحص جودة الارتباط.^٨

...

معيار ارتباطات الفحص (٢٤٠٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية"

...

التعريفات

...

١٦. يتضمن مسرد المصطلحات^٩ (المسرد) المصطلحات المعروفة في هذا المعيار بالإضافة إلى شرح للمصطلحات الأخرى المستخدمة في هذا المعيار، للمساعدة في اتساق التطبيق والتفسير. فعلى سبيل المثال، يحتوي المسرد على تعريف مصطلحي "الإدارة" و"المكلفون بالحوكمة" المستخدمين في هذا المعيار.

...

معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

مقدمة

١. يتناول هذا المعيار ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية أو ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة، التي تم تناولها في معايير المراجعة ومعايير ارتباطات الفحص ومعايير تأكيد معلومات الاستدامة، على الترتيب. (راجع: الفقرتين ٢١١، ٢٢١)

...

النطاق

٥. يغطي هذا المعيار ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية أو ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة، كما هو موضح في الإطار الدولي لارتباطات التأكيد (إطار التأكيد). وعندما يكون أحد معايير ارتباطات التأكيد المتعلقة بموضوعات محددة ذا صلة بموضوع ارتباط معين، فإنه يتم تطبيق ذلك المعيار إضافة إلى المعيار المائل. (راجع: الفقرتين ٢١١، ٢٢١)

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

...

^٦ معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

^٧ معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة"

^٨ تنص الفقرة ٢٥١ من معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) على أن مصطلح قائد الارتباط في معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) يعادل الشريك المسؤول عن الارتباط في معيار إدارة الجودة (١).

^٩ مسرد مصطلحات المعايير الدولية الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة (الكتاب)، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين واعتمدته الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

القيام بارتباط التأكيد وفقاً لمعايير ارتباطات التأكيد

الالتزام بالمعايير ذات الصلة بالارتباط (راجع: الفقرات ١، ٥، ١٥)

٢١أ. يتضمن هذا المعيار المتطلبات المنطبقة على ارتباطات التأكيد^{١٠} (بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية أو ارتباطات التأكيد بشأن معلومات الاستدامة)، بما في ذلك الارتباطات التي تتم وفقاً لأحد معايير ارتباطات التأكيد المتعلقة بموضوع محدد. وفي بعض الحالات، يكون أحد معايير ارتباطات التأكيد المتعلقة بموضوع محدد ذا صلة أيضاً بالارتباط. ويكون معيار ارتباطات التأكيد المتعلق بموضوع محدد ذا صلة بالارتباط عندما يكون المعيار ساري المفعول، ويكون موضوع المعيار ذا صلة بالارتباط، وتكون الظروف التي يتناولها المعيار موجودة.

٢٢أ. تمت كتابة المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص لأجل عمليات مراجعة وفحص المعلومات المالية التاريخية، على الترتيب، ولا تنطبق تلك المعايير على ارتباطات التأكيد الأخرى. ومع ذلك، فقد توفر تلك المعايير إرشادات فيما يتعلق بآلية الارتباط عموماً للمحاسبين القانونيين الذين يتولون تنفيذ ارتباطات تأكيد وفقاً لهذا المعيار.

...

معيار الخدمات ذات العلاقة (٤٤١٠) "ارتباطات التجميع"

...

التعريفات

...

١٧. يتضمن مسرد المصطلحات^{١١} (المسرد) المصطلحات المعروفة في هذا المعيار ويتضمن كذلك شرحاً للمصطلحات الأخرى الموجودة في هذا المعيار، للمساعدة في اتساق التفسير. ويكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة قرين كل منها فيما يلي لأغراض هذا المعيار:

...

معيار المراجعة (٧٢٠) "مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بالمعلومات الأخرى"

...

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

...

التعريفات

التقرير السنوي (راجع: الفقرة ١٢ (أ))

...

٣أ. في بعض الحالات، قد يكون التقرير السنوي للمنشأة في صورة مستند واحد ويُشار إليه بعنوان "التقرير السنوي" أو بعنوان آخر. وفي حالات أخرى، قد تتطلب الأنظمة أو اللوائح أو الأعراف السائدة أن تُعد المنشأة تقريراً للملاك (أو لأصحاب مصلحة مماثلين) يحتوي على معلومات عن عمليات المنشأة ونتائجها المالية ومركزها المالي، كما هو موضح في القوائم المالية (أي تقدم لهم تقريراً سنوياً) في

^{١٠} يحتوي هذا المعيار على متطلبات و مواد تطبيقية وأخرى تفسيرية خاصة بارتباطات التصديق للتأكيد المعقول والمحدود. ويمكن تطبيق هذا المعيار أيضاً على الارتباطات المباشرة للتأكيد المعقول والمحدود، بعد تكييفه والإضافة إليه حسب الحاجة في ظل ظروف الارتباط.

^{١١} مسرد مصطلحات المعايير الدولية الصادر عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد في كتاب إصدارات المعايير الدولية لإدارة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة (الكتاب)، الذي نشره الاتحاد الدولي للمحاسبين واعتمدته الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين

التعديلات لغرض الاتساق نتيجة للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)

صورة مستند واحد، أو في صورة مستنديين أو أكثر منفصلين يحققان معاً نفس الغرض. وعلى سبيل المثال، بناءً على الأنظمة أو اللوائح أو الأعراف السائدة في دولة معينة، فقد يشكل واحداً أو أكثر من المستندات الآتية جزءاً من التقرير السنوي:

- تقرير الإدارة، أو تعليقات الإدارة، أو الاستعراض التشغيلي والمالي أو تقارير مماثلة من قبل المكلفين بالحوكمة (على سبيل المثال، تقرير مجلس الإدارة).
- بيان رئيس مجلس الإدارة.
- بيان حوكمة الشركة.
- تقارير الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر.
- تقارير الاستدامة أو المعلومات الأخرى المتعلقة بالاستدامة.

...

٥٠. يختلف التقرير السنوي في طبيعته والغرض منه ومحتواه عن التقارير الأخرى، كالتقرير المُعدّ مثلاً لتلبية حاجة مجموعة معينة من أصحاب المصالح إلى المعلومات، أو التقرير المُعدّ للالتزام بهدف تنظيبي معين من أهداف التقرير (حتى عندما يتطلب الأمر إتاحة مثل هذا التقرير للعموم). ومن أمثلة التقارير التي لا تشكل عادةً جزءاً من مجموعة المستندات التي يشملها التقرير السنوي، عند صدورها كمستندات قائمة بذاتها (مع مراعاة الأنظمة أو اللوائح أو الأعراف السائدة)، ومن ثم لا تُعدّ من المعلومات الأخرى الواقعة ضمن نطاق هذا المعيار، هي: تقارير الصناعة أو التقارير التنظيمية المنفصلة (على سبيل المثال، التقارير عن مدى كفاية رأس المال)، كتلك التي قد يتم إعدادها في صناعات المصارف والتأمين والمعاشات التقاعدية، أو التقارير ذات الغرض الخاص التي تتناول أنواعاً معينة من معلومات الاستدامة.

• تقارير المسؤولية الاجتماعية للشركات:

• تقارير الاستدامة:

• تقارير التنوع وتكافؤ الفرص:

• تقارير المسؤولية عن المنتج:

• تقارير ظروف العمل وممارسات العمالة:

• تقارير حقوق الإنسان:

...

معيار المراجعة (٨٠٥) اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة قائمة مالية واحدة وعناصر أو حسابات أو بنود محددة في قائمة مالية

...

المواد التطبيقية والمواد التفسيرية الأخرى

...

نطاق هذا المعيار (راجع: الفقرتين ٦٠١، ٦٠٢ (ج))

...

٤١. يُنفَّذ أي ارتباط تأكيد معقول بخلاف إجراء مراجعة للمعلومات المالية التاريخية وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)^{١٢} أو معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠)^{١٣} حسب مقتضى الحال.

...

الإطار الدولي لارتباطات التأكيد

مقدمة

١. صدر هذا الإطار فقط لتيسير فهم عناصر وأهداف ارتباط التأكيد والارتباطات التي تنطبق عليها المعايير الدولية للمراجعة (معايير المراجعة) والمعايير الدولية لارتباطات الفحص (معايير ارتباطات الفحص) والمعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة (معايير تأكيد معلومات الاستدامة) والمعايير الدولية لارتباطات التأكيد (معايير ارتباطات التأكيد) (المشار إليها فيما يلي بلفظ "معايير التأكيد").
٢. لا يُعد هذا الإطار معياراً من جملة المعايير، وبالتالي فإنه لا يفرض أي متطلبات (أو مبادئ أساسية أو إجراءات لازمة) لأداء المراجعات أو الفحوصات أو تأكيد معلومات الاستدامة أو تنفيذ ارتباطات التأكيد الأخرى.^{١٤} ولذا، فلا يجوز أن ينص تقرير التأكيد على أن الارتباط قد تم تنفيذه طبقاً لهذا الإطار، وإنما ينبغي أن يشير إلى معايير التأكيد ذات الصلة. وتحتوي معايير التأكيد على أهداف ومتطلبات ومواد تطبيقية وأخرى تفسيرية ومقدمة وتعريفات متسقة مع هذا الإطار، ويكون من الواجب تطبيقها في ارتباطات المراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة وارتباطات التأكيد الأخرى. ويوضح الملحق الأول نطاق الإصدارات الخاصة بمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد (المجلس) وعلاقتها ببعضها وبالميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (الميثاق الدولي).

...

وصف ارتباطات التأكيد

١١. مخرجات قياس أو تقويم الموضوع محل الارتباط هي المعلومات التي تنتج من تطبيق الضوابط على الموضوع محل الارتباط. فعلى سبيل المثال:

 - تنتج القوائم المالية (المخرجات) من قياس المركز المالي للمنشأة وأدائها المالي وتدفعاتها النقدية (الموضوع محل الارتباط) عن طريق تطبيق إطار التقرير المالي (الضوابط).
 - ينتج بيان عن فاعلية الرقابة الداخلية (المخرجات) من تقويم فاعلية آلية الرقابة الداخلية للمنشأة (الموضوع محل الارتباط) عن طريق تطبيق الضوابط الملائمة.
 - تنتج مقاييس الأداء الخاصة بمنشأة معينة (المخرجات) من قياس جوانب متعددة للأداء (الموضوع محل الارتباط) عن طريق تطبيق منهجيات القياس ذات الصلة (الضوابط).
 - تنتج قائمة غازات الاحتباس الحراري (المخرجات) من قياس انبعاثات غازات الاحتباس الحراري للمنشأة (الموضوع محل الارتباط) عن طريق تطبيق بروتوكولات الإثبات والقياس والعرض (الضوابط).
 - تنتج معلومات الاستدامة (المخرجات) من قياس أو تقويم مسائل الاستدامة الخاصة بالمنشأة (الموضوع محل الارتباط) عن طريق تطبيق إطار تقارير الاستدامة (الضوابط).
 - ينتج بيان عن الالتزام (المخرجات) من تقويم التزام المنشأة (الموضوع محل الارتباط) على سبيل المثال بقانون أو لائحة (الضوابط).

...

^{١٢} معيار ارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية"

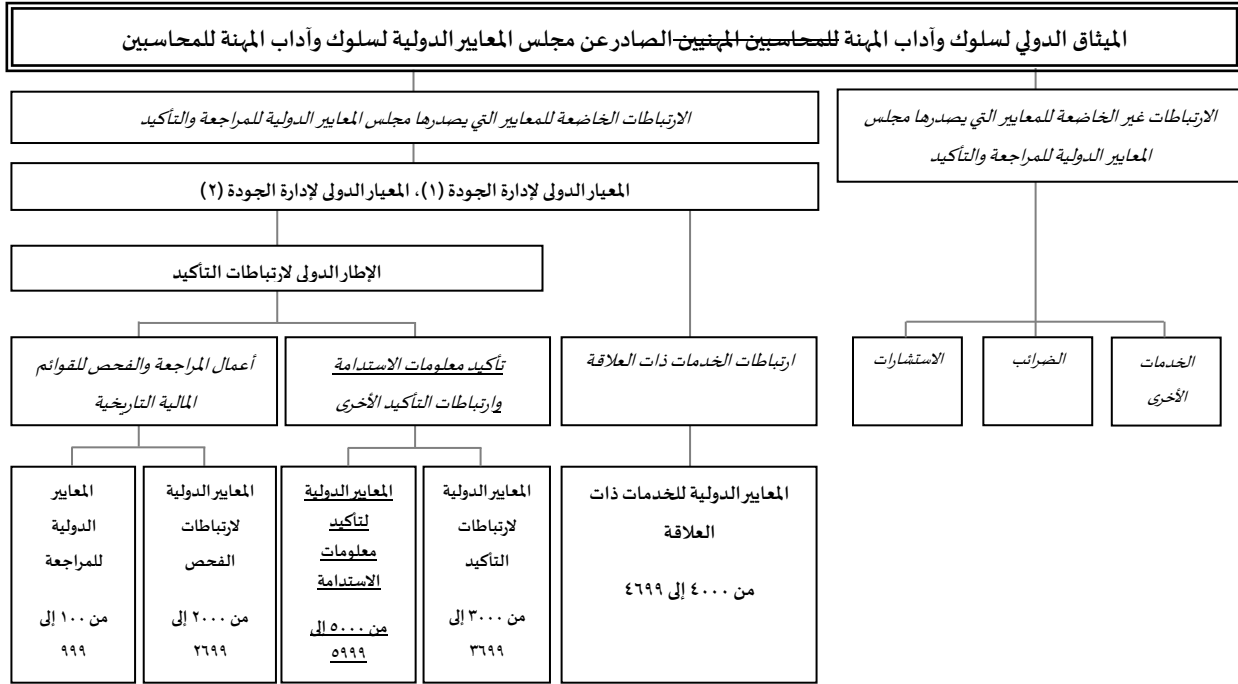
^{١٣} معيار تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة"

^{١٤} انظر التمهيد لإصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص وتأكيد معلومات الاستدامة والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة.

الملحق الأول

إصدارات مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد وعلاقتها ببعضها وبالميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين

يوضح هذا الملحق نطاق الإصدارات الخاصة بمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، وعلاقتها ببعضها وبالميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين.



Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>"This International Standard on Sustainability Assurance 5000, <i>General Requirements for Sustainability Assurance Engagements</i> of the International Auditing and Assurance Standards Board published by the International Federation of Accountants in November 2024 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in December 2025, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with "Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants." The approved text of all the International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncements is that published by IFAC in the English language. IFAC assumes no responsibility for the accuracy and completeness of the translation or for actions that may ensue as a result thereof.</p>	<p>"قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في ديسمبر ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية للمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" الذي أصدره مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، ونشره الاتحاد الدولي للمحاسبين في نوفمبر ٢٠٢٤ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا المعيار بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة، والتي تمت ترجمتها وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان "بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين". والنسخة المعتمدة من جميع المعايير الدولية لرقابة الجودة والمراجعة والفحص والتأكدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية. ولا يتحمل الاتحاد الدولي للمحاسبين أية مسؤولية عن دقة واكتمال الترجمة أو التصرفات التي قد تنجم عنها.</p>
<p>English language text of the International Standard on Sustainability Assurance 5000, <i>General Requirements for Sustainability Assurance Engagements</i> © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠٢٤. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of the International Standard on Sustainability Assurance 5000, <i>General Requirements for Sustainability Assurance Engagements</i> © 2025 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من المعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) "المتطلبات العامة لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة" محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين © ٢٠٢٥. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [International Standard on Sustainability Assurance 5000, <i>General Requirements for Sustainability Assurance Engagements</i>, November 2024] ISBN: [Insert original ISBN number, if any, in format xxx-x-xxxxxx-x]</p>	<p>العنوان الأصلي: [International Standard on Sustainability Assurance 5000, <i>General Requirements for Sustainability Assurance Engagements</i>, December 2025] ISBN: [Insert original ISBN number, if any, in format xxx-x-xxxxxx-x]</p>
<p>Contact Permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document."</p>	<p>اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند."</p>

لا تتحمل المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة[™] (IFEA[™]) ولا مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد (IAASB®) ولا الاتحاد الدولي للمحاسبين® (IFAC®) المسؤولية عن الخسائر التي تلحق أي شخص يتصرف، أو يمتنع عن التصرف، اعتماداً على محتوى هذا المنشور، سواء كانت هذه الخسارة بسبب الإهمال أو غير ذلك.

إن المعايير الدولية للمراجعة والمعيار الدولي لمراجعة القوائم المالية للمنشآت الأقل تعقيداً والمعايير الدولية لارتباطات الفحص والمعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة والمعايير الدولية لارتباطات التأكيد والمعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة والمعايير الدولية لإدارة الجودة ومذكرات ممارسات المراجعة الدولية ومسودات العرض على العموم والأوراق الاستشارية وسائر المنشورات الخاصة بمجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد حقوق تأليفها ونشرها محفوظة للاتحاد.

حقوق التأليف والنشر © نوفمبر ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. ويجوز تحميل هذا المنشور للاستخدام الشخصي غير التجاري (أي لأغراض الاسترشاد أو البحث المهني) أو يمكن شراؤه من خلال الرابط www.iaasb.org. ويلزم الحصول على موافقة خطية لترجمة هذا المستند أو نسخه أو تخزينه أو إرساله أو استخدامه بأية طرق أخرى مشابهة.

إن "مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد" و"المعايير الدولية للمراجعة" و"المعيار الدولي لمراجعة القوائم المالية للمنشآت الأقل تعقيداً" و"المعايير الدولية لارتباطات الفحص" و"المعايير الدولية لتأكيد معلومات الاستدامة" و"المعايير الدولية لارتباطات التأكيد" و"المعايير الدولية للخدمات ذات العلاقة" و"المعايير الدولية لإدارة الجودة" ومذكرات ممارسات المراجعة الدولية والاختصارات "IAASB" و"ISA" و"ISA for LCE" و"ISRE" و"ISRA" و"ISAE" و"ISRS" و"ISQM" و"IAPN" وشعار مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد هي علامات تجارية للاتحاد الدولي للمحاسبين، أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للاتحاد الدولي للمحاسبين في الولايات المتحدة وسائر الدول. واسم "المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة" والاختصار "IFEA" هي علامات تجارية للمؤسسة أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للمؤسسة في الولايات المتحدة وسائر دول العالم.

للمعلومات المتعلقة بحقوق التأليف والنشر والعلامات التجارية والتصاريح، الرجاء الانتقال إلى www.iaasb.org أو الاتصال على permissions@ifac.org.

