International Federation of Accountants®
529 Fifth Avenue, 6th Floor
New York, New York 10017 USA

تم نشر هذا الإصدار من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين، الذي تتمثل مهمته في خدمة المصلحة العامة من خلال: المساهمة في صياغة معايير وإرشادات عالية الجودة؛ وتسهيل تبني وتنفيذ المعايير والإرشادات عالية الجودة؛ والمساهمة في تطوير مؤسسات محاسبية مهنية وشركات محاسبية قوية، وتعزيز الممارسات عالية الجودة من قبل المحاسبين المهنيين؛ وكذلك تعزيز قيمة المحاسبين المهنيين في جميع أنحاء العالم؛ ومناقشة المسائل المتعلقة بالمصلحة العامة. يمكن تحميل هذا الإصدار أو شراؤه للإستخدام الشخصي من الموقع الإلكتروني لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين: www.ethicsboard.org

إن *قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين*، ومسودات العرض وأوراق التشاور وغيرها من إصدارات مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين تصدر عن الإتحاد الدولي للمحاسبين وهي حقوق تأليف خاصة به. ويُنشر النص المعتمد باللغة الإنجليزية.

ولا يقبل أي من مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين أو الإتحاد الدولي للمحاسبين تحمل مسؤولية أي خسارة تلحق بأي شخص يتصرف أو يمتنع عن التصرف بناءً على المواد المشمولة في هذا الإصدار، سواءً كانت تلك الخسارة ناجمة عن الإهمال أو غير ذلك.

إن شعار مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، و"IESBA"، وقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، وشعار الإتحاد الدولي للمحاسبين، والإتحاد الدولي للمحاسبين، و"IFAC" هي علامات تجارية أو علامات تجارية مسجلة وعلامات خدمة تخص الإتحاد الدولي للمحاسبين.

"يعتبر النص باللغة الإنجليزية لدليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين طبعة عام ٢٠١٥ حقوق تأليف للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). جميع الحقوق محفوظة".

"يعتبر النص باللغة العربية لدليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين طبعة عام ٢٠١٥ حقوق تأليف للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC). جميع الحقوق محفوظة".

العنوان الأصلي – دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين طبعة عام ٢٠١٥- ISBN ٣-٢٢٥-٦٠٨١٥-١-٩٧٨

"Handbook of the Code of Ethics for Professional Accountants 2015 Edition – ISBN 978-1-60815-225-3

رقم الإيداع لدى المكتبة الوطنية: ٢٠١٦/٦/٢٥٧٥
ISBN: ٣-٢٤-٤١٨-٩٩٥٧-٩٧٨

نشر الإتحاد الدولي للمحاسبين دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في سبتمبر ٢٠١٤ باللغة الإنجليزية (وقام المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين بترجمتها إلى العربية في مارس ٢٠١٥) ويتم نسخها بموافقة الإتحاد الدولي للمحاسبين. وأخذ الإتحاد الدولي للمحاسبين عملية ترجمة الكتاب بعين الإعتبار وتمت الترجمة وفقاً "لبيان السياسة- ترجمة المعايير والإرشادات الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين." وإن النص الموافق عليه لجميع المعايير المشمولة هنا هو ذاته الذي قام بنشره الإتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.

حقوق التأليف محفوظة © سبتمبر ٢٠١٥ للإتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC). جميع الحقوق محفوظة. يجب طلب إذن خطي من الإتحاد الدولي للمحاسبين لنسخ أو تخزين أو نقل هذه الوثيقة. يرجى الإتصال بالموقع التالي: *permissions@ifac.org* .

ISBN: ٣-٢٢٥-٦٠٨١٥-١-٩٧٨

نشر من قبل:

International Federation of Accountants®

دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين

إصدار ٢٠١٥

كيفية ترتيب هذا الدليل

إن محتويات هذا الدليل مرتبة على أقسام كما يلي:-

تمهيد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين..... ١
دور الإتحاد الدولي للمحاسبين..... ٢
نطاق هذا الدليل..... ٣
تغييرات المواد عن دليل عام ٢٠١٤..... ٤
جدول المحتويات..... ٥
مقدمة..... ٧
الجزء (أ): التطبيق العام لقواعد السلوك الأخلاقي..... ٨
الجزء (ب): المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة..... ٢٢
الجزء (ج): المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال..... ١٣٧
التعريفات..... ١٥٢
تاريخ النفاذ..... ١٦١
التغييرات على قواعد السلوك الأخلاقي..... ١٦٢

حقوق التأليف والترجمة

ينشر الإتحاد الدولي للمحاسبين أدلة ومعايير قواعد السلوك الإخلاقي للمحاسبين المهنيين وغيرها من الإصدارات ويملك حقوق التأليف الخاصة بها.

يعترف الإتحاد الدولي للمحاسبين بأهمية إطلاع معدّي ومستخدمي البيانات المالية والمدققين والمحاسبين المهنيين الآخرين والمنظمّين والجهات الوطنية لوضع المعايير والهيئات الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين والمحامين والأكاديميين والطلاب والمجموعات الأخرى المعنيّة في الدول غير الناطقة باللغة الإنجليزية على المعايير بلغتهم الأم، كما أنه يشجع ويسهّل نسخ أو ترجمة ونسخ إصداراته.

تم تحديد سياسة الإتحاد الدولي للمحاسبين بخصوص ترجمة ونسخ إصداراته المحمية بحقوق تأليف في "*سياسة ترجمة ونسخ المعايير المنشورة من قبل الإتحاد الدولي للمحاسبين*" و"*سياسة نسخ أو ترجمة ونسخ إصدارات الإتحاد الدولي للمحاسبين*". وعلى الجهات الراغبة بنسخ أو ترجمة ونسخ هذا الدليل الإتصال عبر البريد الإلكتروني: permissions@ifac.org للإطلاع على الشروط والأحكام ذات الصلة.

International Federation of Accountants
529 Fifth Avenue
New York, New York 10017
Tel: + 1 (212) 286-9344
Fax: + 1 (212) 286-9570
www.ifac.org

المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين
شميساني- شارع الأمير شاكر بن زيد
ص.ب ٩٢٢١٠٤ عمان - ١١١٩٢
هاتف: (٩٦٢ ٦ ٥١٠٠٩٠٠)
فاكس: (٩٦٢ ٦ ٥١٠٠٩٠١)
موقع إلكتروني: www.ascajordan.org
عمان - المملكة الأردنية الهاشمية

مقدمة إلى مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين

إن مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين (IESBA) هو هيئة مستقلة لوضع المعايير تقوم بوضع وصياغة *قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين*.

يتمثل هدف المجلس، كما هو موضح في بنوده وشروطه العامة، في خدمة المصلحة العامة من خلال وضع معايير أخلاقيات عالية الجودة للمحاسبين المهنيين. في حين يتلخص هدف المجلس طويل الأجل في تحقيق المقاربة بين معايير السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين، بما في ذلك معايير إستقلالية المدقق، والمعايير الصادرة عن المنظمين وواضعي المعايير الوطنية. إن تحقيق المقاربة مع مجموعة منفردة من المعايير يمكن أن يسهم في تحسين جودة وإتساق الخدمات التي يقدمها المحاسبون المهنيون في جميع أنحاء العالم ويمكن أن يحسّن كذلك من كفاءة أسواق رأس المال العالمية.

يضم مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين ١٨ عضو متطوع من جميع أنحاء العالم. ويتألف هؤلاء الأعضاء من ٩ ممارسين و٩ أفراد غير أعضاء أو موظفين لدى شركة تدقيق (غير ممارسين). ويكون على الأقل ثلاثة من غير الممارسين من الجمهور العام: أفراد يُتوقع منهم أن يعكسوا المصلحة العامة الأكثر شمولاً. يتم تعيين الأعضاء من قبل مجلس الإتحاد الدولي للمحاسبين بناءً على توصيات لجنة الترشيح التابعة للإتحاد وأيضاً بموافقة من مجلس الإشراف على المصلحة العامة، الذي يُعنى بمراقبة نشاطات مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين.

تتضمن عملية وضع المعايير من قبل مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين إشراك مجلس الإشراف على المصلحة العامة والمجموعة الإستشارية التابعة لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين من أجل إثراء عملية صياغة معايير وإرشادات المجلس بمدخلات حول المصلحة العامة.

يُطلب من المجلس أثناء صياغة معاييره أن يتمتع بالشفافية في نشاطاته وأن يلتزم بأسلوب العمل المعتمد من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة. وتكون إجتماعات المجلس، بما في ذلك الإجتماعات التي تُعقد عن بعد، متاحة أمام الجمهور العام وتتوفر أوراق جدول الأعمال على الموقع الإلكتروني للمجلس.

للمزيد من المعلومات، يرجى زيارة www.ethicsboard.com .

دور الإتحاد الدولي للمحاسبين

يسعى الإتحاد الدولي للمحاسبين إلى خدمة المصلحة العامة من خلال المساهمة في تطوير مؤسسات وأسواق وإقتصاديات قوية ومستدامة. وهو يدعم كلا من شفافية ومسائلة ومقارنة التقارير المالية؛ ويساعد على تطوير مهنة المحاسبة؛ ويسهم في نشر أهمية وقيمة المحاسبين بالنسبة للبنية التحتية المالية في مختلف أرجاء العالم. يضم الإتحاد الدولي للمحاسبين الذي تم تأسيسه في عام ١٩٧٧ ما يزيد عن ١٧٥ عضواً وزميلاً في ١٣٠ دولة ومنطقة، حيث يمثل ما يقارب ٢,٥ مليون محاسب في القطاع العام وميادين التعليم والخدمة الحكومية والصناعة والتجارة.

ويسهم الإتحاد الدولي للمحاسبين، كجزءٍ من تكليفه المتمثل في خدمة المصلحة العامة، في صياغة وتبني وتطبيق معايير السلوك الأخلاقي الدولية عالية الجودة، من خلال دعمه بشكل رئيسي لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين. ويوفر الإتحاد الدولي للمحاسبين الموارد البشرية وإدارة المرافق ودعم الإتصالات والتمويل لهذا المجلس المستقل المتخصص بوضع المعايير، كما يسهل عملية ترشيح واختيار أعضاء هذا المجلس.

يضع مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين جدول الأعمال الخاص به ويصادق على إصداراته وفقاً لأسلوب عمله ودون مشاركة الإتحاد الدولي للمحاسبين. ولا يكون بإمكان الإتحاد الدولي للمحاسبين أن يؤثر على جداول الأعمال أو الإصدارات المشار إليها. وينشر الإتحاد الكتب والمعايير والإصدارات الأخرى ويملك حقوق تأليفها.

تتم حماية استقلالية مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين بعدة طرق:

- الإشراف الرسمي والمستقل على وضع المعايير وبما يصب في المصلحة العامة من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة (أنظر www.ipiob.org لمزيد من المعلومات)، والذي يشتمل على أسلوب عمل صارم ينطوي على مشاورات عامة؛
- الدعوة العامة للترشيح، والإشراف الرسمي والمستقل على عملية الترشيحات/الإختيار من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة؛
- الشفافية التامة، بخصوص أسلوب عمل وضع المعايير بالإضافة إلى إمكانية وصول الجمهور العام إلى مواد جدول الأعمال والإجتماعات، إلى جانب نشر أساس الإستنتاجات مع كل معيار نهائي.
- مشاركة المجموعة الإستشارية والمراقبين في عملية وضع المعايير؛ و
- الإشتراط على أعضاء مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين، بالإضافة إلى المؤسسات المشاركة في الترشيح/التوظيف، الإلتزام بإستقلالية المجلس ونزاهته ومهمته المتمثلة في خدمة المصلحة العامة.

لمزيد من المعلومات يرجى زيارة الموقع الإلكتروني للإتحاد الدولي للمحاسبين على العنوان التالي www.ifac.org.

نطاق هذا الدليل

إصدار عام ٢٠١٥

يجمع هذا الدليل معلومات حول دور الإتحاد الدولي للمحاسبيين بالإضافة إلى النص الرسمي *لقواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين* (قواعد السلوك) الصادر عن مجلس معايير السلوك الإخلاقي الدولية للمحاسبين ليكون بمثابة مرجع مستمر.

تغييرات المواد عن إصدار ٢٠١٤

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين

يحل هذا الدليل محل إصدار ٢٠١٤ من *دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين*.

التغييرات

يتضمن إصدار ٢٠١٥ من الدليل التغييرات التالية على قواعد السلوك الأخلاقي التي تتناول أحكاماً معينة حول الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعملاء التدقيق في القسم ٢٩٠:

- تم سحب الأحكام الاستثنائية (الفقرتان ١٧١.٢٩٠ و١٨٣.٢٩٠) التي تسمح لمؤسسة التدقيق بتقديم الخدمات الضريبية وخدمات مسك الدفاتر لعملاء التدقيق في القطاع العام في الحالات الطارئة أو الحالات الأخرى غير الاعتيادية.
- تم تعزيز الأحكام التي تتناول مسؤولية الإدارة، مع تقديم المزيد من الإرشادات والتوضيحات بشأن ما يمثّل مسؤولية الإدارة.
- تم تعزيز وتوضيح الإرشادات المتعلقة بمفهوم الخدمات "الروتينية أو الآلية" فيما يخص إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية لعملاء التدقيق من غير منشآت القطاع العام.

وتم إجراء تغييرات مقابلة ومتوافقة على القسم ٢٩١ من قواعد السلوك الأخلاقي فيما يخص عملاء التأكيد.

تكون التغييرات نافذة المفعول بتاريخ ١٥ إبريل ٢٠١٦، باستثناء التغييرات على القسم ٢٩٠ والتي ستدخل حيز النفاذ فيما يخص تدقيق البيانات المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ إبريل ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بتبني هذه التغييرات في وقت مبكر.

نُشرت التغييرات على الموقع الإلكتروني لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين في إبريل ٢٠١٥.

التغييرات على قواعد السلوك الصادرة بعد ٣١ مايو ٢٠١٥ ومسودات العرض

لمزيد من المعلومات حول آخر التطورات وللحصول على البيانات النهائية الصادرة بعد ٣١ مايو ٢٠١٥ أو مسودات العرض القائمة، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين www.ethicsboard.org .

دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين

جدول المحتويات

		الصفحة
تمهيد	.....	٧
الجزء (أ): التطبيق العام لقواعد السلوك الأخلاقي	.....	٨
١٠٠	المقدمة والمبادئ الأساسية.....	٩
١١٠	النزاهة.....	١٦
١٢٠	الموضوعية.....	١٧
١٣٠	الكفاءة المهنية والعناية اللازمة.....	١٨
١٤٠	السرية.....	١٩
١٥٠	السلوك المهني.....	٢١
الجزء (ب): المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة	.....	٢٢
٢٠٠	المقدمة.....	٢٣
٢١٠	التعيين المهني.....	٢٨
٢٢٠	تضارب المصالح.....	٣٢
٢٣٠	الآراء الثانية.....	٣٨
٢٤٠	الأتعاب والأنواع الأخرى من الأجور.....	٣٩
٢٥٠	تسويق الخدمات المهنية.....	٤١
٢٦٠	الهدايا والضيافة.....	٤٢
٢٧٠	الوصاية على أصول العملاء.....	٤٣
٢٨٠	الموضوعية– كافة الخدمات.....	٤٤
٢٩٠	الإستقلالية– عمليات التدقيق والمراجعة.....	٤٥
٢٩١	الإستقلالية– عمليات التأكيد الأخرى.....	١٠٥
التفسير ٢٠٠٥–٠١	.....	١٣٢
الجزء (ج): المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال	.....	١٣٧
٣٠٠	المقدمة.....	١٣٨
٣١٠	تضاربات المصالح.....	١٤٢
٣٢٠	تحضير المعلومات وإعداد تقارير بها.....	١٤٥

٣٣٠ العمل وفق خبرة كافية..... ١٤٧
٣٤٠ المصالح المالية..... ١٤٨
٣٥٠ المغريات..... ١٥٠
التعريفات..... ١٥٢
تاريخ النفاذ..... ١٦١

تمهيد

يقوم مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين وفق سلطاته الخاصة بصياغة وإصدار قواعد *السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين (القواعد)* ليتم استخدامها من قبل المحاسبين المهنيين في جميع أنحاء العالم.

وتحدد قواعد السلوك الأخلاقي هذه المتطلبات الأخلاقية للمحاسبين المهنيين. ولا يجوز أن تطبق أي هيئة عضو في الإتحاد الدولي للمحاسبين ولا أي شركة معايير أقل صرامة مما هو مذكور في هذه القواعد. لكن إذا مُنعت هيئة عضو أو شركة من الإلتزام بأجزاء معينة من هذه القواعد بقوة قانون أو نظام ما، فإنه يجوز أن تلتزم بكافة الأجزاء الأخرى من هذه القواعد.

ربما يكون لدى بعض المناطق متطلبات وإرشادات تختلف عما يرد نصه في هذه القواعد. وينبغي أن يعي المحاسبون المهنيون في تلك المناطق تلك الإختلافات وأن يلتزموا بمتطلبات وإرشادات أكثر صرامة ما لم يُحظر عليهم ذلك بقوة القانون أو النظام.

الجزء (أ): التطبيق العام لقواعد السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين

		الصفحة
القسم ١٠٠	المقدمة والمبادئ الأساسية.....	٩
القسم ١١٠	النزاهة.....	١٦
القسم ١٢٠	الموضوعية.....	١٧
القسم ١٣٠	الكفاءة المهنية والعناية اللازمة.....	١٨
القسم ١٤٠	السرية.....	١٩
القسم ١٥٠	السلوك المهني.....	٢١

القسم ١٠٠

المقدمة والمبادئ الأساسية

١.١٠٠ إن ما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يصب في المصلحة العامة. لذلك فإن مسؤولية المحاسب المهني لا تنحصر فقط في تلبية احتياجات العميل الفرد أو صاحب العمل. يجب على المحاسب المهني أثناء عمله في سبيل المصلحة العامة أن يراعي هذه القواعد. وفي حال منع المحاسب المهني من الإمتثال لأجزاء معينة من هذه القواعد بموجب القانون أو اللوائح التنظيمية، فعليه الإمتثال لكافة الأجزاء الأخرى من هذه القواعد.

٢.١٠٠ تضم قواعد السلوك الأخلاقي هذه ثلاثة أجزاء. إذ يحدد الجزء (أ) منها المبادئ الأساسية للأخلاقيات المهنية للمحاسبين المهنيين ويوفر إطار مفاهيم يطبقه المحاسبون المهنيون على ما يلي:

(أ) تحديد تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية؛ و

(ب) تقييم أهمية التهديدات التي تم تحديدها؛ و

(ج) تطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

وتعتبر الإجراءات الوقائية ضرورية عندما يحدد المحاسب المهني أن التهديدات لم تصل إلى مستوى يكون من الممكن فيه لطرف ثالث منطقي ومطلع أن يستنتج، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة المتوفرة للمحاسب المهني في ذلك الوقت، أن الإلتزام بالمبادئ الأساسية لم يتم تقويضه.

يستخدم المحاسب المهني التقدير المهني عند تطبيق إطار المفاهيم هذا.

٣.١٠٠ يصف الجزءان (ب) و(ج) كيف ينطبق إطار المفاهيم في حالات معينة. ويقدمان أمثلة على الإجراءات الوقائية التي قد تكون مناسبة لمواجهة تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية، كما يقدمان أيضاً أمثلة على الحالات التي تكون فيها الإجراءات الوقائية غير متوفرة لمواجهة التهديدات وبالتالي ينبغي تجنب الظرف أو العلاقة التي تخلق هذه التهديدات. ينطبق الجزء (ب) على المحاسبين المهنيين في القطاع العام. في حين ينطبق الجزء (ج) على المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال. وربما يجد المحاسبون المهنيون في القطاع العام الجزء (ج) ملائماً لظروفهم المحددة.

٤.١٠٠ يفرض إستخدام كلمة "ينبغي" في هذه القواعد متطلباً على المحاسب المهني أو الشركة بالإمتثال لأحكام محددة "ينبغي" إستخدامها. ويكون الإمتثال مطلوباً ما لم يكن الإستثناء مسموحاً بموجب هذه القواعد.

المبادئ الأساسية

٥.١٠٠ ينبغي على المحاسب المهني أن يلتزم بالمبادئ الأساسية التالية:-

(أ) النزاهة – أن يكون أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية.

(ب) الموضوعية- أن لا يسمح بالتحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفرط للآخرين لتجاوز الأحكام المهنية أو التجارية.

(ج) الكفاءة المهنية والعناية اللازمة- أن يحافظ على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان أن يستلم العميل أو صاحب العمل خدمات مهنية كفؤة مبنية على التطورات الحالية في الممارسات والتشريعات والأساليب وأن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها.

(د) السرية- أن يحترم سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية وينبغي أن لا يفصح عن أي من هذه المعلومات لأطراف ثالثة دون تفويض صحيح ومحدد إلا إذا كان هناك حق أو واجب قانوني أو مهني بالإفصاح عنها. كما يجب ألاّ تُستخدم المعلومات للمنفعة الشخصية للمحاسب المهني أو الأطراف الثالثة.

(هـ) السلوك المهني- أن يلتزم بالقوانين والأنظمة ذات الصلة، ويتجنب أي عمل يسئ إلى سمعة المهنة.

ويرد في الأقسام ١١٠- ١٥٠ مناقشة أكثر تفصيلاً لكل من هذه المبادئ الأساسية.

منهج إطار المفاهيم

٦.١٠٠ يمكن أن تؤدي الظروف التي يعمل المحاسبون المهنيون في ظلها إلى نشوء تهديدات محددة للإلتزام بالمبادئ الأساسية. ومن غير الممكن تعريف كل حالة تخلق تهديدات على الإلتزام بالمبادئ الأساسية وتحديد الإجراء المناسب. إضافة إلى ذلك، فقد تختلف طبيعة العمليات ومهام العمل وقد ينشأ عن ذلك بالتالي تهديدات مختلفة، مما يتطلب تطبيق إجراءات وقائية مختلفة. لذلك، تحدد هذه القواعد إطار المفاهيم الذي يتطلب من المحاسب المهني تحديد تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية وتقييمها ومواجهتها، ويوفر منهج إطار المفاهيم المساعدة للمحاسب المهني للإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية لهذه القواعد والوفاء بمسؤوليته للعمل بما فيه المصلحة العامة. وهي تشمل العديد من الإختلافات في الظروف التي تخلق تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية ويمنع المحاسب المهني من الإستنتاج بأن حالة معنية تعتبر مسموحة إذا لم تكن محظورة تحديداً.

٧.١٠٠ عندما يحدد يلتزم المحاسب المهني تهديدات تتعلق بالإلتزام بالمبادئ الأساسية ويحدد بناءً على تقييم تلك التهديدات أنها ليست بمستوى مقبول، فعليه أن يحدد مدى توفر الإجراءات الوقائية الملائمة وإمكانية تطبيقها للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وأثناء التحديد، يمارس المحاسب المهني التقدير المهني ويأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان من الممكن لطرف ثالث منطقي ومطلع أن يستنتج، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة المتوفرة للمحاسب المهني في ذلك الوقت، إمكانية القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية بحيث أن الإلتزام بالمبادئ الأساسية لم يتم تقويضه.

٨.١٠٠ ينبغي أن يلتزم المحاسب المهني بتقييم أي تهديدات تتعلق بالإلتزام بالمبادئ الأساسية عندما يعلم، أو من المتوقع على نحو معقول أن يعلم، بالظروف أو العلاقات التي قد تقوض من عملية الإلتزام بالمبادئ الأساسية.

٩.١٠٠ ينبغي أن يأخذ المحاسب المهني في الإعتبار العوامل النوعية والكمية عند تقييم أهمية تهديد ما. عند تطبيق إطار المفاهيم، يمكن أن يواجه المحاسب المهني حالات لا يمكن فيها القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول لأن التهديدات هامة جداً أو لأن الإجراءات الوقائية المناسبة غير متوفرة أو لا يمكن تطبيقها، في هذه الحالات، ينبغي على المحاسب المهني أن يمتنع أو يتوقف عن تقديم نشاط مهني معين أو خدمة، أو يستقيل متى كان ضرورياً من العملية (في حال المحاسب المهني في القطاع العام) أو رب العمل (في حال المحاسب المهني في قطاع الأعمال).

١٠.١٠٠ يحتوي القسمان ٢٩٠ و٢٩١ أحكاماً يجب على المحاسب المهني الإمتثال لها في حال اكتشف إنتهاك أحد أحكام الإستقلالية في قواعد السلوك الأخلاقي. وإذا اكتشف المحاسب المهني إنتهاك لأي أحكام أخرى في هذه القواعد، فإنه يجب أن يقيّم أهمية الإنتهاك وأثره على قدرة المحاسب على الإمتثال للمبادئ الأساسية. وينبغي أن يتخذ المحاسب أية إجراءات متاحة، في أقرب وقت ممكن، لمعالجة عواقب الإنتهاك بصورة مرضية. كما ينبغي أن يحدد المحاسب ما اذا كان سيبلغ عن الإنتهاك، على سبيل المثال، إلى أولئك الذين يمكن أن يكونوا قد تأثروا بالإنتهاك أو إلى أحد الهيئات الأعضاء أو جهة منظمة ذات علاقة أو سلطة رقابة.

١١.١٠٠ عندما يواجه المحاسب المهني ظروفا غير عادية يمكن أن يؤدي فيها تطبيق متطلب معين وادر في القواعد إلى نتيجة غير مرضية أو إلى نتيجة لا تصب في المصلحة العامة، فينصح أن يستشير المحاسب المهني إحدى الهيئات الأعضاء أو الجهة التشريعية ذات العلاقة.

التهديدات والإجراءات الوقائية

١٢.١٠٠ يمكن أن تنشأ التهديدات بسبب مجموعة واسعة من الظروف والعلاقات. وعندما ينشأ عن ظرف أو علاقة تهديد ما، يمكن أن يقوض هذا التهديد، أن ينظر إليه على انه يمكن أن يقوض، إلتزام المحاسب المهني بالمبادئ الأساسية. ويمكن أن ينشأ عن ظرف أو علاقة أكثر من تهديد، ويمكن أن يؤثر التهديد على الإلتزام بأكثر من واحد من المبادئ الأساسية. وتتدرج التهديدات ضمن واحدة أو أكثر من الفئات التالية:-

(أ) تهديد المصلحة الشخصية- تهديد أن تؤثر المصالح المالية أو المصالح الأخرى بشكل غير ملائم على تقدير للمحاسب المهني أو سلوكه؛

(ب) تهديد المراجعة الذاتية- تهديد أن لا يقوم المحاسب المهني بشكل ملائم بتقييم نتائج حكم سابق أو نشاط أو خدمة منجزة من قبل المحاسب المهني أو من قبل شخص آخر ضمن شركة المحاسب المهني أو المنظمة صاحبة العمل، يعتمد عليها المحاسب عند تكوين رأيه كجزء من أداء نشاط حالي أو توفير الخدمة الحالية؛

(ج) تهديد التأييد- تهديد أن يقوم المحاسب المهني بالترويج لموقف العميل أو صاحب العمل إلى درجة أنه يمكن تقويض موضوعية المحاسب المهني؛

(د) تهديد التآلف، - تهديد أن يصبح المحاسب المهني أكثر تعاطفاً تجاه مصالح العميل أو صاحب العمل أو متقبلا لعملهم بسبب علاقة وثيقة أو طويلة معهم؛ و

(هـ) تهديد المضايقة- تهديد أن يُمنع المحاسب المهني من العمل بموضوعية بسبب ضغوطات فعلية أو متوقعة، بما فيها ممارسة التأثير المفرط على المحاسب المهني.

يشرح الجزءان (ب) و(ج) من هذه القواعد الظروف التي يمكن أن تخلق هذه الفئات من التهديدات للمحاسبيين المهنيين في القطاع العام وقطاع الأعمال، على التوالي. وقد يجد المحاسبون المهنيون في القطاع العام أيضاً الجزء (ج) ملائماً لظروفهم المحددة.

١٣.١٠٠ تعتبر الإجراءات الوقائية تصرفات أو إجراءات أخرى يمكن أن تزيل أو تقلص من التهديدات إلى مستوى مقبول. تقع الإجراءات الوقائية ضمن فئتين واسعتين:-

(أ) الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة؛ و

(ب) الإجراءات الوقائية في بيئة العمل.

١٤.١٠٠ تتضمن الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة:-

- متطلبات التعليم والتدريب والخبرة لدخول المهنة.

- متطلبات التطوير المهني المستمر.
- أنظمة حوكمة الشركات.
- المعايير المهنية.
- إجراءات المراقبة والتأديب المهنية أو التنظيمية.
- المراجعة الخارجية من قبل طرف ثالث مخول قانوناً للتقارير أو القوائم أو البلاغات أو المعلومات التي يعدها المحاسب المهني.

١٥.١٠٠ يبحث الجزءان (ب) و(ج) من هذه القواعد، على التوالي، الإجراءات الوقائية في بيئة العمل بالنسبة للمحاسبين المهنيين في القطاع العام والمحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال.

١٦.١٠٠ قد تزيد بعض الإجراءات الوقائية من إحتمالية تحديد أو منع السلوك غير الأخلاقي. وتشمل هذه الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تنشأ نتيجة مهنة المحاسبة أو تشريعاتها أو أنظمتها أو من قبل رب العمل:-

- أنظمة شكاوى فعالة ومعلن عنها جيداً تدار من قبل رب العمل أو المهنة أو جهة تنظيمية، الأمر الذي يُمكّن الزملاء وأصحاب العمل والجمهور من لفت الإنتباه إلى السلوك غير المهني أو غير الأخلاقي.
- واجب مذكور صراحة بالتبليغ عن خروقات المتطلبات الأخلاقية.

تضارب المصالح

١٧.١٠٠ يمكن أن يواجه المحاسب المهني تضارباً في المصالح عند القيام بنشاط مهني. يؤدي تضارب المصالح إلى نشوء تهديد على الموضوعية ويمكن أن يؤدي إلى نشوء تهديدات للمبادئ الأساسية الأخرى. قد تنشأ هذه التهديدات عندما:

- يقوم المحاسب المهني بنشاط مهني متعلق بمسألة محددة لطرفين أو أكثر تتعارض مصالحهم فيما يتعلق بتلك المسألة؛ أو
- تتضارب مصالح المحاسب المهني فيما يتعلق بمسألة محددة ومصالح الطرف الذي ينفذ المحاسب المهني لصالحه نشاط مهني متعلق بتلك المسألة.

١٨.١٠٠ يناقش الجزءان "ب" و"ج" من هذه القواعد تضارب المصالح للمحاسبين المهنيين في القطاع العام والمحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال على التوالي.

حل النزاع الأخلاقي

١٩.١٠٠ قد يُطلب من المحاسب المهني حل النزاع في تطبيق المبادئ الأساسية.

١٠٠.٢٠ عند البدء بعملية رسمية أو غير رسمية لحل النزاع، يمكن أن تكون العوامل التالية، إما بشكل فردي أو مع أمور أخرى، مهمة لعملية الحل:-

(أ) الحقائق ذات الصلة؛

(ب) القضايا الأخلاقية المعنية؛

(ج) المبادئ الأساسية المتعلقة بالمسألة قيد الدراسة؛

(د) الإجراءات الداخلية المقبولة؛ و

(هـ) إجراءات العمل البديلة.

وبعد أخذ العوامل الهامة في الإعتبار، ينبغي أن يحدد المحاسب المهني إجراء العمل المناسب مع تقييم عواقب كل إجراء ممكن. وإذا بقيت المسألة دون حل، قد يرغب المحاسب المهني بالتشاور مع أشخاص مناسبين آخرين ضمن الشركة أو رب العمل للمساعدة في الحصول على حل.

١٠٠.٢١ عندما تنطوي المسألة على نزاع مع المؤسسة أو داخلها، يحدد المحاسب المهني إمكانية إستشارة أولئك المكلفين بالحوكمة والإدارة في المؤسسة، مثل مجلس الإدارة أو لجنة التدقيق.

١٠٠.٢٢ ربما يكون من مصلحة المحاسب المهني أن يقوم بتوثيق جوهر القضية وتفاصيل أي مناقشات تُعقد والقرارات التي تُتخذ بخصوص تلك القضية.

١٠٠.٢٣ إذا كان من غير الممكن حل نزاع هام، قد يفكر المحاسب المهني في الحصول على نصيحة مهنية من الجهة المهنية ذات العلاقة أو من المستشارين القانونيين. ويستطيع المحاسب المهني عموماً الحصول على الإرشادات حول القضايا الأخلاقية دون إنتهاك المبادئ الأساسية للسرية إذا تم مناقشة المسائل مع الجهة المهنية ذات العلاقة على أساس مجهول أو مع مستشار قانوني بموجب حماية الامتياز القانوني. وتختلف الحالات التي يمكن أن يطلب فيها المحاسب المهني النصيحة القانونية. على سبيل المثال, قد يواجه المحاسب المهني عملية إحتيال ما، والتي قد يؤدي التبليغ عنها إلى إنتهاك مسؤولية المحاسب المهني في احترام السرية. وقد يفكر المحاسب المهني في الحصول على إستشارة قانونية في تلك الحالة لتحديد ما إذا يوجد متطلب يقضي بالتبليغ.

١٠٠.٢٤ إذا بقي الصراع الأخلاقي دون حل بعد إستنفاذ جميع الإمكانيات ذات الصلة، ينبغي أن يرفض المحاسب المهني، حيث أمكن، بقاءه مرتبطاً بالمسألة التي تخلق النزاع. وينبغي أن يحدد المحاسب المهني، في مثل هذه الظروف، ما إذا كان من المناسب أن ينسحب من فريق العملية أو مهمة محددة، أو أن يستقيل من العملية أو الشركة أو المؤسسة التي يعمل بها.

الإتصال مع أولئك المكلفون بالحوكمة

١٠٠.٢٥ عند الإتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة وفقاً لأحكام هذه القواعد، ومع مراعاة طبيعة وأهمية الظروف المحددة والمسألة التي ينبغي الإبلاغ عنها، ينبغي أن يحدد المحاسب المهني أو الشركة الشخص (الأشخاص) الملائمين ضمن هيكل إدارة المنشأة للتواصل معه. وإذا تواصل المحاسب المهني أو الشركة مع مجموعة فرعية من أولئك المكلفين بالحوكمة، على (سبيل المثال لجنة تدقيق أو فرد ما)، فإنه ينبغي أن يحدد المحاسب المهني أو الشركة ما إذا كان الإتصال مع جميع أولئك المكلفين بالحوكمة هو أيضاً ضروري ليتم إعلامهم بصورة كافية.

القسم ١١٠

النزاهة

١.١١٠ يفرض مبدأ النزاهة إلتزاماً على كافة المحاسبيين المهنيين بأن يتصفوا بالإستقامة والأمانة في كافة علاقاتهم المهنية والتجارية. وتعني النزاهة ضمناً التعامل العادل والصدق.

٢.١١٠ ينبغي ألا يكون للمحاسب المهني بعلم منه علاقة مع التقارير أو القوائم أو البلاغات أو المعلومات الأخرى، حيث يعتقد المحاسب المهني أن هذه المعلومات:-

(أ) تحتوي على عبارات خاطئة أو مضللة بشكل كبير؛

(ب) تحتوي على عبارات أو معلومات مقدمة بطريقة غير مسؤولة؛ أو

(ج) تحذف أو تخفي المعلومات التي يُطلب شملها حيث يكون هذا الحذف أو الإخفاء مضللاً.

عندما يصبح المحاسب المهني مدركا بأن المحاسب له علاقة بهذه المعلومات، فعلى المحاسب إتخاذ إجراءات لقطع علاقته بتلك المعلومات.

٣.١١٠ لا يُعتبر المحاسب المهني مخالفاً للفقرة ٢.١١٠ إذا قدم تقريراً معدلاً فيما يخص مسألة واردة في الفقرة ٢.١١٠.

القسم ١٢٠
الموضوعية

١.١٢٠ يفرض مبدأ الموضوعية إلتزاماً على جميع المحاسبين المهنيين بأن لا يتهاونوا في حكمهم المهني أو التجاري بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المفرط للآخرين.

٢.١٢٠ يمكن أن يتعرض المحاسب المهني لحالات قد تضعف من موضوعيته. ومن غير الممكن تحديد ووصف جميع تلك الحالات. وينبغي على المحاسب المهني عدم تقديم نشاط مهني أو خدمة إذا كانت العلاقة أو الظرف متحيزاً أو تؤثر بشكل مفرط على الحكم المهني للمحاسب فيما يتعلق بتلك الخدمة.

القسم ١٣٠

الكفاءة المهنية والعناية اللازمة

١.١٣٠ يفرض مبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة الإلتزامات التالية على كافة المحاسبيين المهنيين:-

(أ) المحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء أو أصحاب العمل على الخدمة المهنية الكفؤة؛ و

(ب) العمل بجد وفق المعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند أداء أنشطة مهنية أو تقديم خدمات مهنية.

٢.١٣٠ تتطلب الخدمة المهنية الكفؤة ممارسة الحكم الصائب في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية في أداء تلك الخدمة. ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين منفصلتين:-

(أ) الحصول على الكفاءة المهنية؛ و

(ب) المحافظة على الكفاءة المهنية.

٣.١٣٠ تتطلب المحافظة على الكفاءة المهنية وعياً مستمراً وتفهماً للتطورات المهنية والتجارية الفنية ذات الصلة. ويمكن التطور المهني المستمر المحاسب المهني من تطوير القدرات التي تُمكّن أداء مهامه بكفاءة في البيئات المهنية والمحافظة عليها.

٤.١٣٠ يشمل الكدّ والإجتهاد مسؤولية التصرف وفقاً لمتطلبات مهمة ما بعناية وشمولية وفي الوقت المناسب.

٥.١٣٠ ينبغي أن يتخذ المحاسب المهني خطوات معقولة لضمان أن يكون لدى أولئك الذين يعملون تحت سلطته بصفة مهنية التدريب والإشراف المناسب.

٦.١٣٠ وحيثما يكون مناسباً، يجب أن يُطلع المحاسب المهني العملاء أو أصحاب العمل أو المستخدمين الآخرين للخدمات المهنية أو النشاطات للمحاسب على القيود المتأصلة في الخدمات أو النشاطات.

القسم ١٤٠

السرية

١.١٤٠ يفرض مبدأ السرية إلتزاماً على كافة المحاسبين المهنيين للامتناع عن:-

(أ) الكشف عن معلومات سرية خارج الشركة أو رب العمل والتي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية أو التجارية دون تفويض محدد وصحيح، إلا إذا كان هناك حق أو واجب قانوني أو مهني بالكشف عنها؛ و

(ب) استعمال المعلومات السرية التي يتم الحصول عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية لمصلحتهم الشخصية أو مصلحة أطراف ثالثة.

٢.١٤٠ ينبغي أن يحافظ المحاسب المهني على السرية بما في ذلك بيئة اجتماعية. بالبقاء يقظا لإمكانية الكشف غير المقصود، وتحديدا مع شريك تجاري قريب أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين.

٣.١٤٠ يجب أن يحافظ المحاسب المهني أيضاً على سرية المعلومات التي يفصح عنها عميل أو صاحب عمل محتمل.

٤.١٤٠ ينبغي أن يدرس المحاسب المهني الحاجة للمحافظة على سرية المعلومات ضمن الشركة أو رب العمل.

٥.١٤٠ ينبغي أن يتخذ المحاسب المهني جميع الخطوات المعقولة لضمان أن يحترم الموظفون الخاضعون لسيطرته والأشخاص الذين يتم الحصول منهم على النصيحة والمساعدة واجب المحاسب المهني في المحافظة على السرية.

٦.١٤٠ تستمر الحاجة للإلتزام بمبدأ السرية حتى بعد انتهاء العلاقات بين المحاسب المهني والعميل أو صاحب العمل. وعندما يغير المحاسب المهني وظيفته أو يحصل على عميل جديد، يكون المحاسب المهني مخولا لإستخدام الخبرة السابقة. لكنه ينبغي على المحاسب المهني أن لا يستعمل أو يفصح عن أية معلومات سرية تم الحصول عليها أو استلامها نتيجة علاقة مهنية أو تجارية.

٧.١٤٠ فيما يلي الظروف التي يُطلب فيها أو قد يُطلب فيها من المحاسبيين المهنيين الإفصاح عن المعلومات السرية أو عندما يكون ذلك الإفصاح مناسباً:-

(أ) يُسمح بالإفصاح بقوة القانون ويكون مفوضاً به من قبل العميل أو صاحب العمل؛

(ب) الإفصاح مطلوب بقوة القانون، على سبيل المثال:-

(١) إعداد الوثائق أو تقديم أدلة أخرى في سياق الإجراءات القانونية؛ أو

(٢) الإفصاح للسلطات العامة المختصة عن تعديات القانون التي تظهر؛ و

(ج) هنالك واجب أو حق مهني بالإفصاح، عندما لا يكون ذلك ممنوعاً بقوة القانون:-

(١) للإلتزام بمراجعة الجودة لهيئة عضو أو هيئة مهنية؛

(٢) للاستجابة لاستفسار أو تحقيق من قبل هيئة عضو أو هيئة تنظيمية؛

(٣) حماية المصالح المهنية للمحاسب المهني في الإجراءات القانونية؛ أو

(٤) للإلتزام بالمعايير الفنية والمتطلبات الأخلاقية.

٨.١٤٠ عند تحديد ما إذا ينبغي الإفصاح عن المعلومات السرية، تشمل العوامل الهامة التي ينبغي أخذها في الإعتبار:-

- ما إذا كان من الممكن أن تتضرر مصالح جميع الأطراف، بما فيها الأطراف الثالثة التي قد تتأثر مصالحها، إذا وافق العميل أو صاحب العمل على الإفصاح عن المعلومات من قبل المحاسب المهني.
- ما إذا كانت جميع المعلومات ذات الصلة معلومة ومثبتة إلى الحد الممكن، عندما ينطوي الحال على حقائق غير مثبتة أو معلومات غير كاملة أو نتائج غير مؤكدة، فإنه ينبغي إستخدام الحكم المهني في تحديد نوع الإفصاح الواجب إجرائه.
- نوع البلاغات المتوقعة والجهة التي تُوجّه إليها.
- وما إذا كانت الأطراف التي تُوجّه إليهم البلاغات هم المستقبلون المناسبون.

القسم ١٥٠

السلوك المهني

١.١٥٠ يفرض مبدأ السلوك المهني إلتزاماً على المحاسبين المهنيين للتقيد بالقوانين والأنظمة ذات الصلة وتجنب أي عمل يعرف المحاسب أو ينبغي أن يعرف أنه قد يسيء إلى سمعة المهنة. وهذا يتضمن الأعمال التي يعتبرها طرف ثالث عاقل ومطلع، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة المتوفرة للمحاسب المهني في ذلك الوقت، أنها تؤثر بشكل سلبي على السمعة الجيدة للمهنة.

٢.١٥٠ عند تسويق وترويج أنفسهم وأعمالهم، ينبغي أن لا يسيء المحاسبون المهنيون إلى سمعة المهنة. بل يجب أن يكونوا أمناء وصادقين، وينبغي أن لا يقوموا بما يلي:-

(أ) إبداء ادعاءات مبالغ فيها حول الخدمات التي يمكنهم تقديمها، أو المؤهلات التي يملكونها، أو الخبرات التي إكتسبوها؛ أو

(ب) إبداء إشارات مسيئة أو مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين.

الجزء (ب): المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

الصفحة

القسم ٢٠٠ المقدمة..... ٢٣

القسم ٢١٠ التعيين المهني..... ٢٨

القسم ٢٢٠ تضارب المصالح..... ٣٢

القسم ٢٣٠ الآراء الثانية..... ٣٨

القسم ٢٤٠ الأتعاب والأنواع الأخرى من الأجور..... ٣٩

القسم ٢٥٠ تسويق الخدمات المهنية..... ٤١

القسم ٢٦٠ الهدايا والضيافة..... ٤٢

القسم ٢٧٠ الوصاية على أصول العملاء..... ٤٣

القسم ٢٨٠ الموضوعية– كافة الخدمات..... ٤٤

القسم ٢٩٠ الإستقلالية– عمليات التدقيق والمراجعة..... ٤٥

القسم ٢٩١ الإستقلالية– عمليات التأكيد الأخرى..... ١٠٥

التفسير ٢٠٠٥ –١..... ١٣٢

القسم ٢٠٠
المقدمة

١.٢٠٠ يصف هذا الجزء من القواعد كيفية تطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في الجزء (أ) في حالات معينة على المحاسبين المهنيين في القطاع العام. ولا يُقصد من هذا القسم وصف كافة الظروف والعلاقات التي يواجهها المحاسب المهني في القطاع العام والتي تخلق أو قد تخلق تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. لذلك، فإنه يُشجع المحاسب المهني في القطاع العام على التنبه إلى هذه الظروف والعلاقات.

٢.٢٠٠ يجب ألا يشارك المحاسب المهني في القطاع العام بعلمٍ منه في أي عمل أو مهنة أو نشاط يُضعف أو قد يُضعف من نزاهة المهنة أو موضوعيتها أو سمعتها الجيدة ويتعارض نتيجة لذلك مع المبادئ الأساسية.

التهديدات والإجراءات الوقائية

٣.٢٠٠ يمكن أن يتهدد الإلتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الظروف والعلاقات. وقد تختلف طبيعة وأهمية التهديدات بالإعتماد على ما إذا كانت تنشأ فيما يتعلق بتقديم الخدمات إلى عميل تدقيق وما إذا كان عميل التدقيق منشأة ذات حصص عامة أو إلى عميل تأكيد، لا يكون عميل تدقيق أو إلى عميل لا يطلب خدمة التأكيد.

وتقع العديد من التهديدات ضمن الفئات التالية

(أ) المصلحة الشخصية؛
(ب) المراجعة الذاتية؛
(ج) التأييد؛
(د) التآلف؛ و
(هـ) المضايقة.

ويناقش الجزء (أ) من هذه القواعد هذه التهديدات.

٤.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تخلق تهديدات المصلحة الشخصية على المحاسب المهني في القطاع العام:-

- عضو في فريق التأكيد له مصلحة مالية بشكلٍ مباشر مع عميل التأكيد.
- شركة لها إعتماد غير مناسب على الأتعاب الإجمالية من عميل ما.
- عضو في فريق التأكيد له علاقة تجارية وطيدة مع عميل تأكيد.
- شركة يساورها القلق حول إمكانية فقدان عميل مهم.

- عضو في فريق التدقيق يدخل في مفاوضات توظيف مع عميل التدقيق.
- شركة تدخل في ترتيب تكاليف مشروطة المتعلقة بعملية تأكيد.
- محاسب مهني يكتشف خطأ جوهرياً عند تقييم نتائج الخدمة المهنية السابقة المقدمة من قبل عضو في شركة المحاسب المهني.

٥.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تخلق تهديدات المراجعة الذاتية للمحاسب المهني في القطاع العام:-

- شركة تصدر تقرير تأكيد حول فاعلية تشغيل الأنظمة المالية تصميمها أو تنفيذها.
- شركة تقوم بإعداد البيانات الأصلية المستخدمة لوضع السجلات موضوع عملية التأكيد.
- أن يكون عضو فريق التأكيد، أو أنه قد أصبح مؤخراً، مديراً أو مسؤولاً لدى ذلك العميل.
- أن يتم توظيف عضو فريق التأكيد، أو أنه قد تم توظيفه مؤخراً، من قبل العميل في منصب ما لممارسة تأثير هام على موضوع العملية.
- الشركة التي تؤدي خدمة لعميل التأكيد تؤثر بشكل مباشر على معلومات موضوع عملية التأكيد.

٦.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تخلق تهديدات التأييد للمحاسب المهني في القطاع العام:-

- الشركة التي تروج الأسهم في عميل تدقيق.
- المحاسب المهني الذي يعمل كمحام بالنيابة عن عميل تدقيق معين في دعاوى المقاضاة أو النزاعات مع أطراف ثالثة.

٧.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تخلق تهديدات التآلف للمحاسب المهني في القطاع العام:-

- عضو من فريق العملية ذو علاقة عائلية قريبة أو مباشرة مع عضو يعمل مديراً أو مسؤولاً لدى العميل.
- عضو من فريق العملية ذو علاقة عائلية قريبة أو مباشرة مع عضو يعمل موظفاً لدى العميل يشغل منصباً يخوله بممارسة تأثير هام على موضوع العملية.
- مدير أو مسؤول لدى العميل أو موظف في منصب يخوله ببذل تأثير هام على موضوع العملية عمل مؤخراً كشريك في العملية.
- محاسب مهني يقبل الهدايا أو المعاملة التفضيلية من عميل ما، ما لم تكن القيمة ليست ذات أهمية أو ليس لها عواقب.

- موظف رئيسي له علاقة إرتباط طويلة الأمد مع عميل التأكيد.

٨.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تخلق تهديدات المضايقة للمحاسب المهني في القطاع العام:-

- شركة يتم تهديدها بالطرد أو من عملية لعميل معين.
- عميل تدقيق يشير إلى أنه لن يمنح عقد عدم تقديم خدمة التأكيد المخطط له إلى الشركة إذا إستمرت الشركة في عدم الموافقة على المعاملة المحاسبية للعميل لمعاملة معينة.
- شركة يتم تهديدها بالمقاضاة من قبل العميل.
- شركة يتم الضغط عليها لتخفيف نطاق العمل المنجز بشكل غير ملائم بهدف تخفيض الأتعاب.
- المحاسب المهني الذي يشعر بالضغط للموافقة على حكم موظف لدى العميل لان الموظف لأن الموظف يتمتع بخبرة أكبر حول القضية المطروحة.
- المحاسب المهني الذي يبلغه شريك ما في الشركة بعد حدوث الترويج المخطط له ما لم يوافق المحاسب على المعاملة المحاسبية غير الملائمة لعميل التدقيق.

٩.٢٠٠ تقع الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تقضي على التهديدات أو تقلصها إلى مستوى مقبول ضمن فئتين واسعتين:-

(أ) الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة؛ و

(ب) الإجراءات الوقائية في بيئة العمل.

وتصف الفقرة ١٤.١٠٠ من الجزء (أ) من هذه القواعد أمثلة على الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة.

١٠.٢٠٠ يمارس المحاسب المهني في القطاع العام تقديره لتحديد أفضل طريقة للتعامل مع التهديدات التي ليست بمستوى مقبول، سواءً من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول أو خلال إنهاء أو رفض العملية المعنية. وعند ممارسة هذا التقدير، يفكر المحاسب المهني في القطاع العام الإعتبار ما إذا كان من الممكن لطرف ثالث منطقي ومطلع أن يستنتج، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة المتوفرة للمحاسب المهني في ذلك الوقت، إمكانية القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية بحيث أن الإلتزام بالمبادئ الأساسية لم يتم تقويضه. ويتأثر هذا التفكير بمسائل مثل أهمية التهديدات وطبيعة العملية وهيكل الشركة.

١١.٢٠٠ وتختلف الإجراءات الوقائية ذات الصلة في بيئة العمل مع اختلاف الظروف. وتشمل الإجراءات الوقائية في بيئة العمل الإجراءات الوقائية على نطاق الشركة والإجراءات الوقائية الخاصة بالعملية.

١٢.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية على نطاق الشركة في بيئة العمل الأمور التالية:-

- قيادة الشركة التي تركز على أهمية الإلتزام بالمبادئ الأساسية.
- قيادة الشركة التي توجد توقعاً بأن يتصرف أعضاء فريق التأكيد بما يصب في المصلحة العامة.
- سياسات وإجراءات لتنفيذ ومراقبة جودة العمليات.
- سياسات موثقة فيما يخص الحاجة إلى تحديد تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية، وتقييم أهمية هذه التهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، أو إذا كان ملائماً، الإجراءات الوقائية غير المتوفرة أو التي لا يمكن تطبيقها، إلغاء أو رفض العملية ذات العلاقة.
- سياسات وإجراءات داخلية موثقة تتطلب الإلتزام بالمبادئ الأساسية.
- سياسات وإجراءات ستُمكّن من تحديد المصالح أو العلاقات بين الشركة أو أعضاء فرق العمليات والعملاء.
- سياسات وإجراءات لمراقبة، وإن لزم الأمر، إدارة الإعتماد على الإيرادات المستلمة من عميل واحد.
- إستخدام شركاء مختلفين وفرق عمليات بخطوط إعداد تقارير منفصلة لتوفير خدمات غير متعلقة بالتأكيد لعميل التأكيد.
- سياسات وإجراءات لمنع الأفراد الذين هم ليسوا من أعضاء فريق العملية من التأثير بشكل غير مناسب على نتيجة العملية.
- إبلاغ سياسات وإجراءات الشركة في الوقت المناسب، بما في ذلك أي تغيرات تطرأ عليها، إلى جميع الشركاء والموظفين المهنيين، والتدريب والتعليم المناسب على هذه السياسات والإجراءات.
- تحديد عضو من الإدارة العليا ليكون مسؤولاً عن مراقبة الأداء المرضي لنظام مراقبة الجودة في الشركة.
- تقديم المشورة للشركاء والموظفين المهنيين لدى عملاء التأكيد والمنشآت ذات العلاقة الذين يجب أن يكونوا مستقلين عنهم.
- آلية انضباط لتعزيز الإلتزام بالسياسات والإجراءات.
- سياسات وإجراءات منشورة لتشجيع وتمكين الموظفين من إيصال أية مسألة إلى المستويات العليا في الشركة تتعلق بالإلتزام بالمبادئ الأساسية التي تهمهم.

١٣.٢٠٠ تشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية الخاصة بالعملية في بيئة العمل ما يلي:-

- أن يقوم محاسب مهني، لم يكن مشاركاً في عملية عدم تقديم خدمة التأكيد بمراجعة عمل عدم تقديم خدمة التأكيد أو خلافاً لذلك تقديم الإستشارة حيثما يلزم.
- أن يقوم محاسب مهني، لم يكن عضواً في فريق التأكيد بمراجعة العمل المنجز أو خلافاً لذلك تقديم الإستشارة حيثما يلزم.
- التشاور مع طرف ثالث مستقل، مثل لجنة مدراء مستقلين أو هيئة تنظيمية مهنية أو محاسب مهني آخر.
- بحث القضايا الأخلاقية مع أولئك المكلفون بتنفيذ مبادئ حوكمة العميل.
- الكشف لأولئك المكلفين بتنفيذ مبادئ حوكمة العميل عن طبيعة الخدمات المقدمة ومقدار الرسوم المحمّلة.
- إشراك شركة أخرى لإنجاز أو إعادة إنجاز جزء من العملية.
- تناوب موظفي فريق التأكيد الرئيسي.

١٤.٢٠٠ وإعتماداً على طبيعة العملية، قد يكون المحاسب المهني في القطاع العام قادراً أيضاً على الإعتماد على الإجراءات الوقائية التي قام العميل بتنفيذها. إلا أنه من غير الممكن الإعتماد فقط على تلك الإجراءات الوقائية لتقليص التهديدات إلى مستوى مقبول.

١٥.٢٠٠ قد تشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ضمن أنظمة وإجراءات العميل ما يلي:-

- أن يطلب العميل أشخاصاً من غير الإدارة للمصادقة أو الموافقة على تعيين شركة ما لإنجاز عملية معينة.
- أن يكون لدى العميل موظفين أكفاء من ذوي الخبرة والأقدمية لإتخاذ القرارات الإدارية.
- أن ينفذ العميل إجراءات داخلية تضمن الإختيارات الموضوعية في إيكال العمليات غير المتعلقة بالتأكيد.
- أن يكون لدى العميل هيكل خاص بحسن أداء الشركات يوفر الإشراف المناسب والإتصالات بخصوص خدمات الشركة.

القسم ٢١٠

التعيين المهني

قبول العميل

١.٢١٠ قبل قبول علاقة عميل جديد، يجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن يدرس ما إذا كان هذا القبول يخلق أي تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. ويمكن أن تنشأ التهديدات المحتملة على النزاهة أو السلوك المهني، على سبيل المثال، نتيجة قضايا مشكوك فيها مرتبطة بالعميل (مالكيه أو إدارته أو أنشطته).

٢.٢١٠ وتشمل قضايا العملاء التي، إن عُلمت، يمكن أن تهدد الإلتزام بالمبادئ الأساسية، تورط العميل في نشاطات غير قانونية (مثل غسيل الأموال) أو عدم الأمانة أو ممارسات إعداد التقارير المالية المشكوك فيها.

٣.٢١٠ ينبغي أن يقوم محاسب مهني في القطاع العام بتقييم أهمية أية تهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة من أجل إلغائها أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

تشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية:

- الحصول على المعرفة وفهم العميل ومالكيه ومدرائه وأولئك المسؤولين عن إدارته وأنشطته التجارية؛ و
- ضمان إلتزام العميل بتحسين ممارسات حسن أداء الشركات أو أنظمة الرقابة الداخلية.

٤.٢١٠ عندما لا يكون من الممكن تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول، فإنه يتعين على المحاسب المهني في القطاع العام أن يمتنع عن الدخول في علاقة مع العميل.

٥.٢١٠ من المفضل أن يقوم محاسب مهني في القطاع العام بمراجعة قرارات القبول بشكل دوري فيما يخص عمليات العميل المتكررة

قبول العملية

٦.٢١٠ تفرض المبادئ الأساسية للكفاءة المهنية والجهد اللازم إلتزاما على المحاسب المهني في القطاع العام بتوفير تلك الخدمات فقط التي يكون مؤهلا لأدائها. وقبل أن يقبل عملية محددة للعميل، ينبغي أن يدرس المحاسب المهني في القطاع العام ما إذا كان القبول يخلق أي تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. على سبيل المثال، ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا لم يكن فريق العمل يتمتع، أو لا يمكنه اكتساب، الكفاءات اللازمة لتنفيذ العملية بشكل صحيح.

٧.٢١٠ ينبغي على المحاسب المهني في القطاع العام أن يُقيّم أهمية التهديدات ويطبق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، لإلغائها أو تقليصها إلى مستوى مقبول، وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- إكتساب فهم مناسب لطبيعة أعمال العميل، وتعقيد عملياته، والمتطلبات المحددة للعملية وهدفها، وطبيعة ونطاق العمل الواجب إنجازه؛
- الحصول على المعرفة حول الصناعات أو المواضيع ذات الصلة؛
- إمتلاك أو الحصول على الخبرة فيما يخص المتطلبات التنظيمية أو متطلبات إعداد التقارير ذات الصلة؛
- تعيين عدد كاف من الموظفين ذوي الكفاءات اللازمة؛
- الإستعانة بالخبراء متى لزم الأمر؛
- الإتفاق على إطار زمني واقعي لأداء العملية؛ أو
- الإلتزام بسياسات وإجراءات مراقبة الجودة المصممة لتوفير تأكيد معقول بأنه يتم قبول عمليات محددة فقط عندما يكون من الممكن إنجازها بكفاءة.

٨.٢١٠ عندما ينوي المحاسب المهني في القطاع العام الإعتماد على مشورة أو عمل خبير معين، ينبغي عليه تحديد ما إذا كان ذلك الإعتماد مبرراً. وتشمل العوامل التي تأخذ في الإعتبار السمعة والخبرة والموارد المتوفرة والمعايير المهنية والأخلاقية المعمول بها. ويمكن الحصول على هذه المعلومات من علاقة مسبقة مع الخبير أو من إستشارة الآخرين.

التغيرات في التعيين المهني

٩.٢١٠ يجب أن يحدد المحاسب المهني في القطاع العام الذي يُطلب منه أن يحل محل محاسب مهني آخر في القطاع العام، أو من ينظر في تقديم عرض لعملية يحتفظ بها حالياً محاسب مهني آخر في القطاع العام، ما إذا كانت هناك أسباب، مهنية أو غير ذلك، تمنعه من قبول العملية مثل الظروف التي تخلق تهديداً للإلتزام بالمبادئ الأساسية، لا يمكن إلغائه أو تقليصه إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية. على سبيل المثال، قد يكون هناك تهديد للكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا قَبِل المحاسب المهني في القطاع العام العملية قبل معرفة جميع الحقائق ذات العلاقة.

١٠.٢١٠ ينبغي أن يقيّم المحاسب المهني في القطاع العام أهمية أية تهديدات. وبالإعتماد على طبيعة العملية، قد يتطلب هذا إتصالاً مباشراً مع المحاسب الحالي لتحديد الحقائق والظروف المتعلقة بالتغير المقترح بحيث يتمكن المحاسب المهني في القطاع العام أن يقرر ما إذا كان من المناسب أن يقبل العملية. على سبيل المثال، قد لا تعكس الأسباب الظاهرة وراء

التغير في التعيين الحقائق بشكل تام, وقد تشير إلى إختلافات مع المحاسب الحالي والتي ربما تؤثر على قرار قبول التعيين.

١١.٢١٠ تطبق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، من أجل إلغاء أية تهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عند الردّ على مطالب تقديم العطاءات، أن يُذكر في العطاء، قبل أن يتم قبول العملية، بأنه سيُطلب الإتصال مع المحاسب الحالي بحيث يمكن الإستعلام عما إذا كان هناك أسباب مهنية أو غير ذلك وراء عدم قبول التعيين؛
- الطلب من المحاسب الحالي توفير المعلومات المعروفة حول أية حقائق أو ظروف يحتاج المحاسب المقترح، برأي المحاسب الحالي، إلى معرفتها قبل تقرير قبول العملية؛ أو
- الحصول على المعلومات الضرورية من مصادر أخرى.

عندما لا يمكن إلغاء التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية، فإنه يتوجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن لا يقبل العملية إلا إذا كانت هناك قناعة بحقائق ضرورية عن طريق وسائل أخرى.

١٢.٢١٠ قد يُطلب من المحاسب المهني في القطاع العام أن يقوم بعمل مكمل أو إضافي لعمل المحاسب الحالي. وربما تؤدي هذه الظروف إلى نشوء تهديدات محتملة على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة تنتج على سبيل المثال عن قلة المعلومات أو المعلومات غير الكاملة. ويتم تقييم أهمية أية تهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة لإلغاء التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على الإجراءات الوقائية ضد هذه التهديدات إبلاغ المحاسب الحالي بالعمل المقترح، ما يتيح للمحاسب الحالي فرصة توفير أي معلومات ذات صلة لازمة لإنجاز العمل بالشكل الصحيح.

١٣.٢١٠ يلتزم المحاسب الحالي بالسرية. ويعتمد ما إذا كان مسموحاً لذلك المحاسب المهني أو مطلوباً منه مناقشة علاقات عميل ما مع محاسب مقترح على طبيعة العملية وعلى:

(أ) ما إذا تم الحصول على إذن العميل للقيام بذلك؛ أو

(ب) المتطلبات القانونية والأخلاقية المتعلقة بهذا التواصل أو الإفصاح، والتي تختلف وفقاً لنطاق الإختصاص.

ويحدد القسم ١٤٠ في الجزء أ من هذه القواعد الظروف التي يطلب أو يمكن أن يطلب فيها من المحاسب المهني الإفصاح عن المعلومات السرية أو التي يكون فيها الإفصاح خلافاً لذلك مناسبا.

١٤.٢١٠ يحتاج المحاسب المهني في القطاع العام عموماً إلى إذن العميل، ومن المفضل أن يكون خطيا، لفتح باب النقاش مع المحاسب الحالي. وعند الحصول على ذلك الإذن، يلتزم المحاسب الحالي بالأنظمة القانونية وغيرها ذات العلاقة التي تحكم هذه الطلبات. وعند توفير المحاسب الحالي للمعلومات، فينبغي توفيرها بصدق ووضوح. وإذا كان المحاسب المقترح غير قادر على التواصل مع المحاسب الحالي، فعليه إتخاذ الخطوات المناسبة للحصول على المعلومات حول أي تهديدات محتملة من خلال وسائل أخرى مثل، الإستعلام من أطراف ثالثة أو التحقيق في خلفية الإدارة العليا أو أولئك المكلفين بالحوكمة والإدارة لدى العميل.

القسم ٢٢٠

تضارب المصالح

١.٢٢٠ يمكن أن يواجه المحاسب المهني في القطاع العام تضارباً في المصالح عند أداء خدمة مهنية ما. يؤدي هذا التضارب إلى نشوء تهديد على الموضوعية ويمكن أن يؤدي إلى نشوء تهديدات على المبادئ الأساسية الأخرى. وقد تنشأ مثل هذه التهديدات عندما:

- يقدم المحاسب المهني خدمة مهنية متعلقة بمسألة محددة لإثنين أو أكثر من العملاء الذين تتضارب مصالحهم المتعلقة بتلك المسألة؛ أو
- تتعارض مصالح المحاسب المهني والمتعلقة بمسألة محددة ومصالح العميل الذي يقدم المحاسب المهني لصالحه خدمة مهنية متعلقة بتلك المسألة.

يجب أن لا يسمح المحاسب المهني بأن يؤدي تضارب المصالح إلى إضعاف الحكم المهني أو التجاري.

عندما تكون الخدمة المهنية هي خدمة تأكيد، يتطلب الإمتثال لمبدأ الموضوعية الأساسي أيضاً أن يكون المحاسب مستقلاً عن عملاء التأكيد وفقاً للقسم ٢٩٠ أو ٢٩١ حسبما يكون مناسباً.

٢.٢٢٠ تشمل الأمثلة على الحالات التي قد ينشأ فيها تضارب المصالح ما يلي:

- تقديم خدمة إستشارية بخصوص معاملة ما إلى عميل يسعى لإكتساب عميل تدقيق للشركة، وكانت الشركة قد حصلت على معلومات سرية خلال إجراء التدقيق والتي يمكن أن تكون ذات علاقة بالمعاملة.
- تقديم مشورة لعميلين إثنين في الوقت نفسه يتنافسان لإكتساب نفس الشركة، حيث أنه من الممكن أن تكون المشورة ذات علاقة بالمواقف التنافسية للأطراف.
- تقديم الخدمات لكل من البائع والمشتري والمتعلقة بنفس المعاملة.
- إعداد تقييمات للأصول الخاصة بطرفين بينهما خصومة ومتعلقة بالأصول.
- تمثيل عميلين إثنين بينهما نزاع قانوني بخصوص نفس المسألة، مثلاً خلال إجراءات الطلاق أو فسخ شراكة ما؛
- تقديم تقرير التأكيد لمرخص ما بخصوص حقوق الإنتفاع المستحقة بموجب إتفاقية ترخيص في نفس الوقت الذي تُقدم فيه المشورة للمرخص له بشأن صحة المبالغ واجبة الدفع.
- تقديم المشورة لعميل ما للإستثمار في مؤسسة أعمال يكون فيها، مثلاً مصلحة مالية لزوجة المحاسب المهني في القطاع العام.

- تقديم المشورة الإستراتيجية لعميل ما بشأن موقفه التنافسي بينما يوجد مشروع مشترك أو مصلحة مشابهة مع منافس رئيسي للعميل.
- تقديم المشورة لعميل ما بشأن إستملاك مؤسسة أعمال تكون الشركة أيضاً مهتمة بإستملاكها.
- تقديم المشورة لعميل ما بخصوص شراء منتج أو خدمة في حين يوجد إتفاقية حقوق إنتفاع أو عمولة مع واحد من البائعين المحتملين لذلك المنتج أو الخدمة.

٣.٢٢٠ عند تحديد وتقييم المصالح والعلاقات التي يمكن أن تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح وعند تنفيذ الإجراءات الوقائية لإزالة أو تقليص أي تهديد للإمتثال للمبادئ الإساسية إلى مستوى مقبول عند الضرورة، فإنه يتعين على المحاسب المهني في القطاع العام ممارسة الحكم المهني بعد تقييم كافة الحقائق والظروف الخاصة المتاحة له في ذلك الوقت مع الأخذ بعين الإعتبار إذا ما كان هناك طرف ثالث معقول ومطّلع، ومن المحتمل أن يستنتج بأن الإمتثال للمبادئ الأساسية لم يتأثر سلباً.

٤.٢٢٠ يتعين على المحاسب المهني في القطاع العام أن يبقى متنبهاً لمبدأ السرية الأساسي عند معالجة حالات تضارب المصالح، بما في ذلك إجراء إفصاحات أو مشاركة المعلومات ضمن الشركة أو الشبكة وطلب إرشادات من أطراف ثالثة،.

٥.٢٢٠ يتعين على المحاسب المهني في القطاع العام تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول، إذا كان التهديد الناجم عن تضارب المصالح ليس بمستوى مقبول، وإذا لم تستطع هذه الإجراءات تقليص التهديد إلى مستوى مقبول، يجب على المحاسب المهني رفض الأداء أو وقف الخدمات المهنية التي تؤدي إلى تضارب المصالح أو إنهاء العلاقات ذات الصلة أو التخلص من المصالح ذات الصلة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى المستوى المقبول.

٦.٢٢٠ يجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن يتخذ خطوات منطقية لتحديد الظروف التي يمكن أن تؤدي إلى نشوء تضارب المصالح قبل قبول علاقة عميل أو عملية أو علاقة عمل جديدة ، بما في ذلك تحديد ما يلي:

- طبيعة المصالح والعلاقات ذات الصلة بين الأطراف المعنية؛ و
- طبيعة الخدمة وتداعياتها بالنسبة للأطراف ذات الصلة .

يمكن أن تتغير طبيعة الخدمات والمصالح والعلاقات ذات الصلة خلال تنفيذ العملية. وهذا صحيح وتحديداً عندما يُطلب من المحاسب المهني إجراء عملية في وضع قد ينطوي على خصومة ما، على الرغم من أن الأطراف الذين كلفوا المحاسب المهني بالعملية قد لا يكونوا

مشاركين مبدئياً في النزاع. وينبغي أن يبقى المحاسب المهني متنبهاً لمثل هذه التغييرات لغرض تحديد الظروف التي يمكن أن تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح.

٧.٢٢٠ لغرض تحديد المصالح والعلاقات التي يمكن أن تؤدي إلى نشوء تضارب المصالح، يساعد وجود عملية فعّالة لتحديد حالات التضارب المحاسب المهني في القطاع العام على تحديد الحالات الفعلية أو المحتملة من تضارب المصالح قبل تحديد ما إذا كان سيتم قبول عملية ما وطوال مراحل العملية. وهذا يتضمن المسائل التي تحددها الأطراف الخارجية، على سبيل المثال، العملاء أو العملاء المحتملين. وكلما تم تحديد تضارب المصالح الفعلي أو المحتمل في وقت مبكّر، زاد احتمال قدرة المحاسب المهني على تطبيق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، للقضاء على تهديد الموضوعية وأي تهديد على الإمتثال للمبادئ الأساسية الأخرى أو تقليصه الى مستوى مقبول. تعتمد عملية تحديد تضارب المصالح الفعلي أو المحتمل على عوامل معينة مثل:

- طبيعة الخدمات المهنية المقدمة.
- حجم الشركة.
- حجم وطبيعة قاعدة العملاء.
- هيكل الشركة، على سبيل المثال، العدد والموقع الجغرافي للمكاتب.

٨.٢٢٠ يجب أن يشمل تحديد التضارب أي حالات من تضارب المصالح التي يعتقد المحاسب المهني في القطاع العام بأنها قائمة أو يمكن أن تنشأ بسبب مصالح وعلاقات الشركة ضمن الشبكة إذا كانت الشركة عضو في شبكة ما، تعتمد الخطوات المنطقية لتحديد هذه المصالح والعلاقات الخاصة بالشركة ضمن الشبكة على عوامل معينة مثل طبيعة الخدمات المهنية المقدمة والعملاء الذين تخدمهم الشبكة والمواقع الجغرافية لجميع الأطراف ذات الصلة.

٩.٢٢٠ إذا تم تحديد تضارب المصالح، يتعين على المحاسب المهني في القطاع العام أن يقيّم ما يلي:

- أهمية المصالح أو العلاقات ذات الصلة؛ و
- أهمية التهديدات التي تنشأ نتيجة أداء الخدمة أو الخدمات المهنية. وبشكلٍ عام كلما كانت الصلة بين الخدمة المهنية والمسألة التي تتضارب فيها مصالح الأطراف مباشرة أكثر، كلما كان التهديد على الموضوعية والإمتثال للمبادئ الأساسية الأخرى أكبر.

١٠,٢٢٠ ينبغي أن يطبق المحاسب المهني في القطاع العام الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، للقضاء على تهديدات الإمتثال للمبادئ الاساسية التي تنشأ نتيجة تضارب المصالح أو لتقليصها إلى مستوى مقبول. تشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:

- تنفيذ آليات لمنع الإفصاح غير المصرّح به عن المعلومات السرية عند أداء الخدمات المهنية المتعلقة بمسألة محددة لإثنين أو أكثر من العملاء الذين تتضارب مصالحهم فيما يتعلق بتلك المسألة. ويمكن أن يشمل هذا ما يلي:
  - استخدام فرق عمليات منفصلة يتم تزويدهم بسياسات واجراءات واضحة بشأن الحفاظ على السرية.
  - إيجاد مجالات ممارسة منفصلة للوظائف المتخصصة ضمن الشركة، والتي قد تعمل بمثابة عوائق أمام تمرير معلومات العملاء السرية من مجال ممارسة معين إلى مجال آخر ضمن الشركة.
  - وضع سياسات واجراءات للحد من الوصول الى ملفات العملاء، واستخدام إتفاقيات السرية الموقعة من قبل الموظفين والشركاء في الشركة و/أو الفصل المادي أو الإلكتروني للمعلومات السرية.
- المراجعة المنتظمة لتطبيق الإجراءات الوقائية من قبل مسؤول كبير غير مشترك في عملية أو عمليات العميل.
- وجود محاسب مهني لا يشارك في تقديم الخدمة أو يتأثر بطريقة أخرى بالتضارب، ومراجعة العمل المنجز لتقييم ما إذا كانت الأحكام والإستنتاجات الرئيسية ملائمة.
- إستشارة أطراف ثالثة، مثل هيئة مهنية أو مستشار قانوني أو محاسب مهني آخر.

١١.٢٢٠ بالإضافة إلى ذلك وبشكلٍ عام أنه من الضروري الإفصاح عن طبيعة تضارب المصالح والإجراءات الوقائية ذات العلاقة، إن وجدت، للعملاء المتأثرين بالتضارب، وعندما تكون الإجراءات الوقائية مطلوبة لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول، الحصول على موافقتهم بخصوص قيام المحاسب المهني في القطاع العام بأداء الخدمات المهنية. يمكن أن يتخذ الإفصاح والموافقة أشكالاً مختلفة، على سبيل المثال:

- الإفصاح العام للعملاء عن الظروف التي لا يقدم فيها المحاسب المهني الخدمات بشكل حصري لأي عميل (على سبيل المثال، خدمة محددة في قطاع سوقي محدد) لكي يتمكن العميل من تقديم الموافقة العامة حفاظاً على الممارسة التجارية الشائعة، وفقاً لذلك يمكن إجراء ذلك الافصاح، على سبيل المثال (البنود والشروط القياسية للمحاسب المهني فيما يخص العملية).

- الإفصاح المحدد للعملاء المتأثرين عن ظروف التضارب المحدد، بما في ذلك عرض مفصّل للوضع وبيان شامل لأي إجراءات وقائية مخطط لها والمخاطر التي تنطوي عليها بصورة كافية لتمكين العميل من إتخاذ قرار مدروس فيما يتعلق بالمسألة وتقديم موافقة صريحة وفقاً لذلك.
- في ظروف محددة، قد تكون الموافقة ضمنية في سلوك العميل حيث يكون لدى المحاسب المهني أدلة كافية تدفعه للإستنتاج بأن العملاء يعرفون الظروف المحددة منذ البداية وقد قبلوا بتضارب المصالح في حال لم يثيروا أي إعتراض على وجود التضارب.

يجب أن يحدد المحاسب المهني ما إذا كانت طبيعة وأهمية تضارب المصالح تستدعي بأن يكون الافصاح المحدد والموافقة الصريحة هما أمران ضروريان. لهذا الغرض، ينبغي على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني في وزن نتائج تقييم الظروف التي تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح، بما في ذلك الاطراف التي قد تتأثر بذلك وطبيعة المشاكل التي يمكن أن تنشأ وإمكانية تطور المسألة المحددة بطريقة غير متوقعة.

١٢.٢٢٠ عندما يطلب المحاسب المهني في القطاع العام موافقة صريحة من العميل ويرفض العميل منح تلك الموافقة، يتعين على المحاسب المهني أن يرفض الأداء أو أن يوقف الخدمات المهنية التي تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح أو ينهي العلاقات ذات الصلة أو يتخلص من المصالح ذات العلاقة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول، بحيث يمكن الحصول على تلك الموافقة بعد تطبيق أي إجراءات وقائية إضافية إن لزم الأمر.

١٣.٢٢٠ عندما يكون الإفصاح شفهي أو تكون الموافقة شفهية أو ضمنية، فإنه من المحبذ أن يقوم المحاسب المهني في القطاع العام بتوثيق طبيعة الظروف التي تؤدي إلى نشوء تضارب المصالح والإجراءات الوقائية التي تُطبق لتقليص التهديدات إلى مستوى مقبول والموافقة التي يتم الحصول عليها.

١٤.٢٢٠ في ظروف محددة، يؤدي الإفصاح المحدد لغرض الحصول على موافقة صريحة إلى إنتهاك السرية، ويمكن أن تشمل الأمثلة على هذه الظروف ما يلي:

- أداء خدمة مرتبطة بمعاملة ما لصالح عميل معين فيما يتعلق بإستيلاء عدائي على عميل آخر للشركة.
- إجراء تحقيق جنائي لصالح عميل معين فيما يتعلق بفعل إحتيالي مشتبه به حيث يكون لدى الشركة معلومات سرية تم الحصول عليها من خلال أداء خدمة مهنية لعميل آخر يمكن أن يكون مشارك في الإحتيال.

يجب على الشركة أن لا تقبل أو أن لا تستمر بعملية ما في ظل هذه الظروف ما لم تتحقق الشروط التالية:

- لا تؤدي الشركة أي دور تأييدي لعميل واحد حين يتطلب هذا من الشركة أن تتبنى موقف عدائي ضد العميل الآخر فيما يتعلق بنفس المسألة؛
- تتوفر آليات محددة لمنع الإفصاح عن المعلومات السرية بين فرق العمليات التي تخدم العميلين؛ و
- أن تقتنع الشركة بأن طرف ثالث معقول ومطلع يحتمل أن يستنتج أنه من الملائم للشركة بأن تقبل العملية أو أن تستمر فيها لأن فرض أي قيد على قدرة الشركة على تقديم الخدمة سيؤدي إلى نتائج سلبية غير متكافئة بالنسبة للعملاء أو لأطراف أخرى ذات علاقة بعد بحث كافة الحقائق والظروف المحددة المتاحة للمحاسب المهني في القطاع العام في ذلك الوقت.

يجب على المحاسب المهني أن يوثق طبيعة الظروف، بما في ذلك الدور الذي يتعين عليه القيام به، والآليات المحددة المتاحة لمنع الإفصاح عن المعلومات بين فرق العملية التي تخدم العميلين والأسس المنطقية للإستنتاج الذي يفيد بأنه من الملائم قبول العملية.

القسم ٢٣٠

الآراء الثانية

١.٢٣٠ إن الحالات التي يُطلب فيها من المحاسب المهني في القطاع العام أن يبدي رأياً ثانياً حول تطبيق معايير المحاسبة أو التدقيق أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير أو المبادئ على ظروف أو معاملات محددة من قبل أو بالنيابة عن شركة أو منشأة ليست عميلاً في الوقت الحالي قد تؤدي إلى نشوء تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. على سبيل المثال، قد ينشأ تهديد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة في الحالات التي لا يكون فيها الرأي الثاني مستنداً إلى المجموعة نفسها من الحقائق التي تم توفيرها للمحاسب الحالي، أو أنها مبنية على أدلة غير كافية. وتعتمد أهمية ووجود التهديد على ظروف الطلب وعلى جميع الحقائق والإفتراضات المتاحة المتعلقة بإبداء الحكم المهني.

٢.٢٣٠ عندما يُطلب إبداء مثل هذا الرأي، يتوجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن يّقيّم أهمية أية تهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على هذه التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية طلب إذن العميل للإتصال بالمحاسب الحالي، مع وصف القيود التي تحيط بأي رأي أثناء الإتصال مع العميل وتزويد المحاسب الحالي بنسخة من ذلك الرأي.

٣.٢٣٠ إذا لم تسمح الشركة أو المنشأة التي تطلب الرأي الإتصال مع المحاسب الحالي، فإنه يجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن يقرر ما إذا كان من المناسب إبداء الرأي المنشود مع أخذ جميع الظروف في الإعتبار.

القسم ٢٤٠

الأتعاب والأنواع الأخرى من الأجور

١.٢٤٠ عند الدخول في مفاوضات فيما يخص الخدمات المهنية، يمكن أن يحدد المحاسب المهني في القطاع العام الأتعاب التي يراها مناسبة. وحقيقة أن يحدد أحد المحاسبين المهنيين في القطاع العام أتعاباً أقل من آخر لا يعتبر بحد ذاته عملاً لا أخلاقياً. ومع ذلك فقد تنشأ تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية ناتجة عن مستوى الأتعاب المعروضة. على سبيل المثال، ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة إذا كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية بحيث قد يكون من الصعب أداء العملية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها مقابل ذلك السعر.

٢.٢٤٠ تعتمد أهمية ووجود أية تهديدات على عوامل معينة مثل مستوى الأتعاب المعروضة والخدمات التي تُطبق عليها. ويتم تقييم أهمية التهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على هذه التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتتضمن الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- إطلاع العميل على شروط العملية، وبالتحديد الأساس الذي يتم وفقاً له تحميل الأتعاب، وما هي الخدمات المشمولة بالأتعاب المعروضة؛ و
- تحديد الوقت المناسب والموظفين المؤهلين لأداء المهمة.

٣.٢٤٠ تُستخدم التكاليف المشروطة على نطاق واسع لأنواع معينة من العمليات غير المتعلقة بالتأكيد[١]. إلا أنها قد تؤدي إلى نشوء تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية في بعض الظروف. ويمكن أن تؤدي إلى نشوء تهديد المصلحة الشخصية على الموضوعية. وتعتمد أهمية هذه التهديدات على عوامل معينة تشمل ما يلي:-

- طبيعة العملية.
- نطاق مبالغ الأتعاب الممكنة.
- أسس تحديد الأتعاب.
- ما إذا كان ينبغي مراجعة حصيلة أو نتيجة المعاملة من قبل طرف ثالث مستقل.

٤.٢٤٠ ينبغي تقييم أهمية أية تهديدات، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على هذه التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- إتفاقية خطية مسبقة مع العميل فيما يخص أساس الأجور؛

[١] تناقش الأقسام ٢٩٠ و٢٩١ من هذا الجزء من قواعد مجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين التكاليف المشروطة للخدمات غير المتعلقة بالتأكيد المقدمة إلى عملاء التدقيق وعملاء التأكيد الاخرين.

- الإفصاح للمستخدمين المقصودين عن العمل المنجز من قبل المحاسب المهني في القطاع العام وأساس الأجور؛
- سياسات وإجراءات مراقبة الجودة؛ أو
- مراجعة طرف ثالث مستقل للعمل المنجز من قبل المحاسب المهني في القطاع العام.

٥.٢٤٠ يمكن أن يستلم المحاسب المهني في القطاع العام في بعض الظروف رسوم إحالة أو عمولة فيما يتعلق بعميل معين. على سبيل المثال، عندما لا يقدم المحاسب المهني في القطاع العام الخدمة المحددة المطلوبة، فقد يتم إستلام رسوم مقابل إحالة عميل مستمر إلى محاسب مهني آخر في القطاع العام أو خبير آخر. وقد يستلم المحاسب المهني في القطاع العام عمولة من طرف ثالث (مورد برامج كمبيوتر على سبيل المثال) فيما يتعلق ببيع البضائع أو الخدمات لعميل ما. وقد يؤدي قبول رسوم الإحالة أو العمولة هذه إلى نشوء تهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

٦.٢٤٠ قد يدفع المحاسب المهني في القطاع العام أيضاً رسوم إحالة للحصول على عميل معين، على سبيل المثال، حيث يستمر العميل بكونه عميل لمحاسب مهني آخر في القطاع العام لكنه يطلب خدمات متخصصة لا يقدمها المحاسب الحالي. إن دفع رسوم الإحالة هذه يؤدي أيضاً إلى نشوء تهديد المصلحة الشخصية على الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة.

٧.٢٤٠ ينبغي تقييم أهمية التهديدات وتطبيق إجراءات وقائية للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- الإفصاح للعميل عن أية ترتيبات لدفع رسوم إحالة إلى محاسب مهني آخر مقابل العمل الذي تم إحالته؛
- الإفصاح للعميل عن أية ترتيبات لاستلام رسوم إحالة مقابل إحالة العميل إلى محاسب مهني آخر في القطاع العام؛ أو
- الحصول على إتفاقية مسبقة من العميل بالنسبة لترتيبات العمولة فيما يتعلق ببيع البضائع أو الخدمات من قبل طرف ثالث إلى العميل.

٨.٢٤٠ قد يشتري المحاسب المهني في القطاع العام شركة أخرى بأكملها أو جزءاً منها على أن يتم تسديد الدفعات لأفراد كانوا يمتلكون سابقاً الشركة أو لورثتهم أو القائمين على أملاكهم. ولا تعتبر هذه الدفعات كعمولة أو رسوم إحالة لغرض الفقرات ٥.٢٤٠ – ٧.٢٤٠ المذكورة أعلاه.

القسم ٢٥٠

تسويق الخدمات المهنية

١.٢٥٠ عندما يحصل المحاسب المهني في القطاع العام على عمل جديد من خلال الإعلانات أو الأشكال الأخرى للتسويق، قد يكون هناك تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. على سبيل المثال، ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الإلتزام بمبدأ السلوك المهني إذا تم تسويق الخدمات أو الإنجازات أو المنتجات بطريقة لا تنسجم مع ذلك المبدأ.

٢.٢٥٠ ينبغي على المحاسب المهني في القطاع العام أن لا يسيء لسمعة المهنة عند تسويق الخدمات المهنية. ويجب أن يكون المحاسب المهني في القطاع العام أميناً وصادقاً وألاّ يقوم بما يلي:-

(أ) إبداء إدعاءات مبالغ فيها حول الخدمات المقدمة أو المؤهلات المملوكة أو الخبرات المكتسبة؛ أو

(ب) إبداء إشارات مسيئة أو إجراء مقارنات غير مؤكدة مع أعمال الآخرين.

إذا كان المحاسب المهني في القطاع العام غير متأكد مما إذا كان الشكل المقترح للإعلان أو التسويق مناسباً، فإنه ينبغي على يفكر في إستشارة الجهة المهنية ذات الصلة.

القسم ٢٦٠

الهدايا والضيافة

١.٢٦٠ قد يُعرض على المحاسب المهني في القطاع العام أو أحد أعضاء عائلته المباشرين أو المقربين هدايا وضيافة من أحد العملاء. ويؤدي مثل هذا العرض إلى نشوء تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية. على سبيل المثال، قد تنشأ تهديدات المصلحة الشخصية أو التآلف على الموضوعية إذا تم قبول هدية من عميل ما، ويمكن أن تنشأ تهديدات المضايقة على الموضوعية من إحتمالية أن تصبح هذه العروض علنية.

٢.٢٦٠ تعتمد أهمية ووجود أية لتهديدات على طبيعة العرض وقيمته والغرض منه. وحيث يتم تقديم الهدايا أو الضيافة التي يعتبرها طرف ثالث عاقل ومطلع، بعد تقييم كافة الظروف والحقائق المحددة، بأنها غير هامة وليس لها عواقب، فقد يستنتج المحاسب المهني في القطاع العام بأنه قد تم تقديم العرض في سياق العمل العادي دون وجود قصد محدد للتأثير على إتخاذ القرار أو الحصول على معلومات. وفي مثل هذه الحالات، يمكن أن يخلص عموماً المحاسب المهني في القطاع العام إلى أن أية تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية هي بالمستوى المقبول.

٣.٢٦٠ يقوم المحاسب المهني في القطاع العام بتقييم أهمية أية تهديدات وتطبيق إجراءات وقائية عند الضرورة للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وإذا لم يكن من الممكن القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية، فإنه ينبغي على المحاسب المهني في القطاع العام أن لا يقبل بمثل هذا العرض.

القسم ٢٧٠

الوصاية على أصول العملاء

١.٢٧٠ يجب أن لا يتولى المحاسب المهني في القطاع العام الوصاية على أموال العملاء أو الأصول الأخرى إلا إذا سُمح له بذلك بقوة القانون، وإذا كان الأمر كذلك، فإنه يجب الإلتزام بأي واجبات قانونية إضافية تُفرض على المحاسب المهني في القطاع العام الذي يحتفظ بهذه الأصول.

٢.٢٧٠ إن الإحتفاظ بأصول العملاء يؤدي إلى خلق تهديدات للإلتزام بالمبادئ الأساسية، على سبيل المهال، ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على السلوك المهني وقد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية على الموضوعية من الإحتفاظ بأصول العملاء. ينبغي على المحاسب المهني في القطاع العام المُؤتمن على أموال الآخرين (أو أصولهم الأخرى) أن يقوم بما يلي:-

(أ) الإحتفاظ بهذه الأصول منفصلة عن الأصول الشخصية أو أصول الشركة؛

(ب) إستخدام هذه الأصول فقط للغرض المقصود منها؛

(ج) أن يكون مستعداً في جميع الأوقات لمحاسبة تلك الأصول وأي دخل أو أرباح أسهم أو مكاسب متحققة، تجاه أي أشخاص مخولين بإجراء هذه المحاسبة؛ و

(د) الإلتزام بكافة القوانين والأنظمة ذات الصلة المتعلقة بالإحتفاظ بهذه الأصول ومحاسبتها.

٣.٢٧٠ كجزءٍ من إجراءات قبول العميل والعملية للخدمات التي تشمل الإحتفاظ بأصول العملاء، يجب أن يجري المحاسب المهني في القطاع العام إستعلامات مناسبة حول مصدر هذه الأصول وأن يأخذ في الإعتبار الإلتزامات القانونية والتنظيمية. فمثلا، إذا كانت الأصول مستمدة من نشاطات غير قانونية مثل غسيل الأموال، فقد ينشأ تهديد على الإلتزام بالمبادئ الأساسية . وفي هذه الحالات، قد يفكر المحاسب المهني في طلب الإستشارة القانونية.

القسم ٢٨٠

الموضوعية– كافة الخدمات

١.٢٨٠ ينبغي أن يحدد المحاسب المهني في القطاع العام عند تقديم أي خدمة مهنية ما إذا كانت هناك تهديدات للإلتزام بمبدأ الموضوعية الأساسي ناتج عن وجود مصالح أو علاقات مع عميل أو مدراء أو مسؤولين أو موظفين تابعين له. على سبيل المثال، يمكن أن ينشأ تهديد التآلف على الموضوعية من علاقة عائلية أو علاقة شخصية وثيقة أو علاقة عمل.

٢.٢٨٠ يجب أن يكون المحاسب المهني في القطاع العام الذي يقدم خدمة التأكيد مستقلاً عن عميل التأكيد. ويعتبر إستقلال الفكر والمظهر أمراً ضرورياً لتمكين المحاسب المهني في القطاع العام من إبداء نتيجة ما، وأن يظهر بأنه يعبّر عن نتيجة ما، دون تحيز أو تضارب في المصالح أو تأثير مفرط على الآخرين. وتقدم الأقسام ٢٩٠ و ٢٩١ إرشادات محددة حول متطلبات الإستقلال للمحاسبين المهنيين في القطاع العام عند أداء عمليات تأكيد.

٣.٢٨٠ يعتمد وجود تهديدات الموضوعية عند تقديم أية خدمات مهنية على الظروف المحددة للعملية وطبيعة العمل الذي يقوم به المحاسب المهني في القطاع العام.

٤.٢٨٠ يجب على المحاسب المهني في القطاع العام أن يُقيّم أهمية أية تهديدات، وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على هذه التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:–

- الإنسحاب من فريق العمل؛
- إجراءات إشرافية؛
- إنهاء العلاقة المالية أو التجارية التي تسبب التهديد؛
- بحث المسألة مع مستويات إدارية أعلى داخل الشركة؛ أو
- بحث المسألة مع أولئك المكلفين بتنفيذ مبادئ حوكمة العميل.

إذا لم تستطع الإجراءات الوقائية إلغاء أو تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول، فينبغي على المحاسب المهني رفض العملية أو إلغائها.

القسم ٢٩٠*

الإستقلالية- عمليات التدقيق والمراجعة

المحتويات

	الفقرة
تنظيم القسم	١.٢٩٠
منهج إطار مفاهيم للإستقلالية	٤.٢٩٠
الشبكات والشركات ضمن الشبكة	١٣.٢٩٠
منشآت المصلحة العامة	٢٥.٢٩٠
المنشآت ذات العلاقة	٢٧.٢٩٠
أولئك المكلفون بالحوكمة	٢٨.٢٩٠
التوثيق	٢٩.٢٩٠
فترة العملية	٣٠.٢٩٠
عمليات الدمج وإندماج الأعمال	٣٣.٢٩٠
إنتهاك أحد أحكام هذا القسم	٣٩.٢٩٠
تطبيق منهج إطار المفاهيم للإستقلالية	١٠٠.٢٩٠
المصالح المالية	١٠٢.٢٩٠
القروض والكفالات	١١٧.٢٩٠
العلاقات التجارية	١٢٣.٢٩٠
العلاقات العائلية والشخصية	١٢٦.٢٩٠
التوظيف لدى عميل تدقيق	١٣٢.٢٩٠
تعيين الموظفين المؤقتين	١٤٠.٢٩٠
الخدمة الأخيرة لدى عميل تدقيق	١٤١.٢٩٠
العمل كمدير أو مسؤول لدى عميل تدقيق	١٤٤.٢٩٠
إرتباط طويل الأمد بين كبار الموظفين (بما فيهم إستبدال الشركاء) وعميل تدقيق	١٤٨.٢٩٠
تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق	١٥٤.٢٩٠
مسؤوليات الإدارة	١٥٩.٢٩٠
إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية	١٦٤.٢٩٠
خدمات التقييم	١٧٢.٢٩٠

* إن التعديلات على هذا القسم الناجمة عن التغييرات التي تمت على قواعد السلوك الأخلاقي التي تتناول أحكاما معينة للخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعملاء التدقيق سوف تكون نافذة المفعول فيما يخص تدقيق البيانات المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ إبريل ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. انظر الصفحة رقم ١٦٢.

الخدمات الضريبية..... ١٧٨.٢٩٠
خدمات التدقيق الداخلي..... ١٩٢.٢٩٠
خدمات أنظمة تقنية المعلومات..... ١٩٨.٢٩٠
خدمات دعم التقاضي..... ٢٠٤.٢٩٠
الخدمات القانونية..... ٢٠٦.٢٩٠
خدمات التوظيف..... ٢١١.٢٩٠
خدمات تمويل الشركات..... ٢١٣.٢٩٠
الأتعاب..... ٢١٧.٢٩٠
الأتعاب – الحجم النسبي..... ٢١٧.٢٩٠
الأتعاب – متأخرة الدفع..... ٢٢٠.٢٩٠
الأتعاب المشروطة..... ٢٢١.٢٩٠
سياسات التعويض والتقييم..... ٢٢٥.٢٩٠
الهدايا والضيافة..... ٢٢٧.٢٩٠
المقاضاة الفعلية أو المهدد بها..... ٢٢٨.٢٩٠
التقارير التي تشمل قيوداً على الإستخدام والتوزيع..... ٥٠٠.٢٩٠

تنظيم القسم

١.٢٩٠ يعالج هذا القسم متطلبات الإستقلالية لعمليات التدقيق وعمليات المراجعة، وهي عمليات التأكيد التي يعبر فيها المحاسب المهني في القطاع العام على إستنتاج حول البيانات المالية. وتتألف هذه العمليات من عمليات مراجعة وتدقيق لإعداد تقرير حول مجموعة كاملة من البيانات المالية وبيان مالي منفرد. ويعالج القسم ٢٩١ متطلبات الإستقلالية لعمليات التأكيد التي ليست عمليات مراجعة ولا عمليات تدقيق.

٢.٢٩٠ في ظروف معينة تشمل عمليات تدقيق حيث يشمل تقرير التدقيق قيوداً على الإستخدام والتوزيع ويتم تلبية شروط معينة، يمكن تعديل متطلبات الإستقلالية في هذا القسم حسبما ما هي واردة في الفقرات ٢٩٠.٥٠٠ و٢٩٠.٥١٤. ولا يسمح بالتعديلات في حال تدقيق البيانات المالية المطلوبة بموجب القانون أو الأنظمة.

٣.٢٩٠ في هذا القسم (الأقسام)

(أ) تشمل مصطلحات "فريق التدقيق" و"عملية التدقيق" وعميل التدقيق" وتقرير التدقيق" المراجعة وفريق المراجعة وعملية المراجعة وعميل المراجعة وتقرير المراجعة؛ و

(ب) يشمل مصطلح "الشركة" الشركة ضمن مجموعة شركات بإستثناء ما ورد خلاف ذلك.

منهج إطار المفاهيم للإستقلالية

٤.٢٩٠ في حالة عمليات التدقيق، فأنه يصب في المصلحة العامة وبالتالي يكون مطلوبا بموجب هذه القواعد، أن تكون فرق التدقيق والشركات والشركات ضمن مجموعة شركات مستقلة عن عملاء التدقيق.

٥.٢٩٠ يهدف هذا القسم إلى مساعدة الشركات وأعضاء فرق التدقيق في تطبيق منهج إطار المفاهيم الوارد أدناه لتحقيق الإستقلالية الحفاظ عليها.

٦.٢٩٠ تتألف الإستقلالية من:-

(أ) إستقلال الفكر

الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء نتيجة ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني، بشكل يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والتشكيك المهني.

(ب) إستقلال المظهر

تجنب الحقائق والظروف الهامة جداً بحيث يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع بشكل معقول، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف والمحددة، بأنه تم الإضعاف من نزاهة أو موضوعية أو الشك المهني لشركة معينة أو عضو ما في فريق التدقيق.

٧.٢٩٠ ينطبق منهج إطار المفاهيم من قبل المحاسبين المهنيين على:

(أ) تحديد التهديدات على الإستقلالية؛

(ب) تقييم أهمية التهديدات المحددة؛ و

(ج) تطبيق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

عندما يحدد المحاسب المهني عدم توفر الإجراءات الوقائية المناسبة أو عدم إمكانية تطبيقها للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، ينبغي على المحاسب المهني إلغاء الظروف أو العلاقات التي تخلق التهديدات أو رفض أو إلغاء عملية التدقيق.

ويستخدم المحاسب المهني التقدير المهني في تطبيق إطار المفاهيم هذا.

٨.٢٩٠ قد يكون هناك العديد من الحالات المختلفة، أو مجموعة من الحالات، وثيقة الصلة في تقييم التهديدات على الإستقلالية. من المستحيل تحديد كل حالة تخلق تهديدات على الإستقلالية وتحديد الإجراء المناسب. لذلك تحدد هذه القواعد إطار المفاهيم الذي يتطلب من الشركات وأعضاء فرق التدقيق تحديد تهديدات الإستقلالية وتقييمها ومواجهتها. يساعد منهج إطار المفاهيم المحاسبين المهنيين في القطاع العام في الإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية لهذه القواعد. وهو يشتمل على العديد من الاختلافات في الظروف التي تخلق تهديدات على الإستقلالية ويمكن أن تمنع المحاسب المهني من إستنتاج ما إذا كانت الحالة مسموحة لو تكن محظورة بشكل محدد.

٩.٢٩٠ تصف الفقرات من ٢٩٠.١٠٠ وما بعد ذلك كيفية تطبيق منهج إطار المفاهيم وعلى الإستقلالية ولا تعالج هذه الفقرات كافة الظروف والعلاقات التي تخلق أو قد تؤدي إلى نشوء تهديدات على الإستقلالية.

١٠.٢٩٠ عند التقرير بشأن قبول أو عملية أو الإستمرار فيها، أو ما إذا كان من الممكن أن يكون فرد معين عضواً في فريق التدقيق، تحدد الشركة وتقيّم التهديدات على الإستقلالية. إذا لم تكن التهديدات بمستوى مقبول، وكان القرار حول قبول العملية أو إشراك فرد معين في فريق التدقيق، فينبغي على الشركة أن تحدد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية متوفرة للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وإذا كان القرار حول الإستمرار في العملية، فينبغي على الشركة أن تحدد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية القائمة ستستمر في فاعليتها في القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، أو ما إذا كان هناك حاجة لتطبيق إجراءات وقائية أخرى أو ما إذا كان ينبغي إلغاء العملية. وفي وقت حصول الشركة على معلومات جديدة حول التهديدات على الإستقلالية خلال العملية، فينبغي على الشركة تقييم أهمية التهديدات وفقاً لمنهج إطار المفاهيم.

١١.٢٩٠ في هذا القسم، تتم الإشارة إلى أهمية التهديدات على الإستقلالية. وعند تقييم أهمية التهديد، تؤخذ العوامل النوعية والكمية بعين الإعتبار.

١٢.٢٩٠ لا يصف هذا القسم، في معظم الحالات، المسؤولية المحددة للأفراد ضمن الشركة عن الإجراءات المتعلقة بالإستقلالية لأن المسؤولية تختلف إعتماداً على حجم وهيكل وتنظيم الشركة. وتقتضي *المعايير الدولية لرقابة الجودة* من الشركة تحديد سياسات وإجراءات مصممة لزودها بتأكيد معقول بأن الإستقلالية مصانة عند إقتضاء ذلك بموجب المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة. إضافة لذلك، *تقتضي المعايير الدولية لرقابة الجودة* من شريك العملية الوصول إلى إستنتاج حول الإلتزام بمتطلبات الإستقلالية التي تنطبق على العملية.

الشبكات والشركات ضمن الشبكة

١٣.٢٩٠ إذا اعتبرت شركة أنها شركة ضمن الشبكة، فينبغي أن تكون الشركة مستقلة عن عملاء التدقيق للشركات الأخرى ضمن الشبكة ما لم يرد خلاف ذلك في هذه القواعد). إن شروط الإستقلالية الواردة في هذا القسم والتي تُطبق على شركة ضمن الشبكة تنطبق على أي منشأة، مثل شركة إستشارات أو شركة قانونية مهنية، تلبي تعريف شركة ضمن الشبكة بغض النظر عما إذا كانت هذه المنشأة تحقق تعريف الشركة.

١٤.٢٩٠ عادة ما تُنشأ الشركات هياكل كبيرة مع الشركات والمنشآت الأخرى لتعزيز قدرتها على تقديم الخدمات المهنية. إن مسألة فيما إذا كانت هذه الهياكل الكبيرة تشكل شبكة معينة تعتمد على الحقائق والظروف المحددة ولا تعتمد فيما إذا كانت هذه الشركات والمنشآت منفصلة ومختلفة قانوناً. فعلى سبيل المثال، قد يهدف الهيكل الكبير إلى تسهيل إحالة الأعمال فقط، وهذا لا يحقق بحد ذاته المعايير اللازمة لتكوين شبكة ما. وبدلاً من ذلك، قد يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون بحيث تتشارك الشركات من خلاله بإسم تجاري مشترك أو نظام مشترك لضبط الجودة أو موارد مهنية هامة وبالتالي يكون هذا الهيكل بمثابة شبكة معينة.

١٥.٢٩٠ إن إصدار الحكم بأن هيكلاً كبيراً ما يشكل شبكة معينة يعتمد على ما إذا كان من المحتمل أن يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع، بعد الأخذ بعين الإعتبار كافة الحقائق والظروف المحددة، بأن المنشآت مرتبطة مع بعضها البعض بطريقة تشكل شبكة معينة. وينبغي تطبيق هذا الحكم بشكل متسق في مختلف أجزاء الشبكة.

١٦.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون ويتضح أنه يهدف إلى مشاركة الربح أو التكلفة بين المنشآت ضمن هذا الهيكل، فإنه يعتبر شبكة. إلا أن مشاركة التكاليف غير المادية لا تخلق بحد ذاتها شبكة. وبالإضافة إلى ذلك، إذا اقتصرت مشاركة التكاليف فقط على تلك التكاليف المتعلقة بتطوير منهجيات التدقيق أو أدلة التدقيق أو دوراته التدريبية، فإن هذا لا يخلق بحد ذاته شبكة. وعلاوةً على ذلك، لا يعتبر وجود إرتباط ما بين شركة ومنشأة غير ذات علاقة تعملان معاً من أجل تقديم خدمة أو تطوير منتج على أنه يوجد شبكة.

١٧.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون وتتشارك المنشآت ضمن هذا الهيكل بملكية مشتركة أو سيطرة أو إدارة، فإنه يعتبر شبكة. ويمكن تحقيق ذلك وفقاً لعقد معين أو عبر وسائل أخرى.

١٨.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون وتتشارك المنشآت ضمن هذا الهيكل بسياسات وإجراءات مشتركة لضبط الجودة، فإنه يعتبر شبكة. ولهذا السبب، تكون السياسات والإجراءات المشتركة لضبط الجودة هي تلك التي يتم تصميمها وتطبيقها ومراقبتها عبر أجزاء الهيكل الكبير.

١٩.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون وتتشارك المنشآت ضمن هذا الهيكل بإستراتيجية عمل مشتركة، فإنه يعتبر شبكة. والإشتراك في إستراتيجية عمل مشتركة ينطوي على إتفاق المنشآت على تحقيق أهداف إستراتيجية مشتركة. ولا تعتبر المنشأة هي شركة ضمن الشبكة لمجرد أنها تتعاون مع منشأة أخرى فقط من أجل أن تستجيبا بشكل مشترك لطلب عرض مقترح بتقديم خدمة مهنية.

٢٠.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون وتتشارك المنشآت ضمن هذا الهيكل في إستخدام إسم تجاري مشترك، يعتبر مثل هذا الهيكل بأنه شبكة. ويتضمن الإسم التجاري المشترك أحرف استهلالية مشتركة أو إسماً مشتركاً. وتعتبر الشركة مستخدمة لإسم تجاري مشترك إذا كان، على سبيل المثال، الإسم التجاري المشترك جزءاً من إسم الشركة أو مصاحباً له عندما يوقع شريك في الشركة على تقرير تدقيق.

٢١.٢٩٠ على الرغم من أن الشركة لا تنتمي لشبكة ما ولا تستخدم إسماً تجارياً مشتركاً كجزء من إسم شركتها، فإنها قد تبدو بأنها تنتمي لشبكة معينة في حال أشارت من خلال القرطاسية أو المواد الدعائية الخاصة بها إلى كونها عضو في مجموعة شركات. وبناءاً على ذلك، إذا لم تتم العناية بكيفية وصف الشركة لمثل هذه العضويات، فقد ينشأ إنطباع بأنها الشركة تنتمي لشبكة ما.

٢٢.٢٩٠ في حال قامت الشركة ببيع أحد أقسامها، وينص إتفاق البيع أحياناً على أن هذا القسم قد يستمر في إستخدام إسم الشركة أو أحد عناصر الإسم لفترة محدودة من الزمن حتى وإن لم يعد مرتبطاً بالشركة. وفي مثل هذه الظروف، وحيث أن المنشأتين قد تعملان تحت الإسم ذاته، فإن الحقائق تدل على أنهما لا ينتميان إلى هيكل أكبر يهدف إلى التعاون وبالتالي فإنهما لا تعتبران شركتان ضمن الشبكة. وينبغي أن تحدد تلك المنشآت بعناية كيفية الإفصاح عن أنها ليست شركات ضمن الشبكة عند التعريف بنفسها أمام طرف خارجي.

٢٣.٢٩٠ عندما يهدف الهيكل الكبير إلى التعاون وتتشارك المنشآت ضمن هذا الهيكل جزءاً هاماً من الموارد المهنية، فإنه يعتبر شبكة. وتتضمن الموارد المهنية ما يلي:-

- نظم مشتركة تمكّن الشركات من تبادل المعلومات مثل بيانات العملاء وإصدار الفواتير وسجلات الوقت؛
- الشركاء والموظفون؛
- الدوائر الفنية التي تطلب المشورة في مسائل فنية أو صناعية معينة أو المعاملات أو الأحداث الخاصة بعمليات التأكيد؛
- منهجية التدقيق أو أدلة التدقيق؛ و
- الدورات التدريبية والتسهيلات.

٢٤.٢٩٠ ينبغي تحديد فيما إذا كانت الموارد المهنية المشتركة هامة وبالتالي فيما إذا كانت هذه الشركات هي شركات ضمن الشبكة على أساس الحقائق والظروف ذات العلاقة. وحيثما تكون الموارد المشتركة محصورة في منهجية تدقيق أو أدلة تدقيق مشتركة، دون تبادل المعلومات حول الموظفين أو العملاء أو السوق، فمن غير المحتمل أن تكون هذه الموارد المشتركة هامة. ويطبق هذا أيضاً على مبادرة تدريب مشتركة. لكن عندما تتضمن الموارد المشتركة تبادل أشخاص أو معلومات، مثل أخذ كادر العمل من مجموعة موظفين مشتركة أو إنشاء دائرة فنية مشتركة ضمن الهيكل الكبير من أجل تقديم المشورة الفنية للشركات المشاركة التي ينبغي عليها إتباعها، فمن الأرجح أن يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع بأن هذه الموارد المشتركة هي موارد هامة.

منشآت المصلحة العامة

٢٥.٢٩٠ يحتوي القسم ٢٩٠ على أحكام إضافية تعكس مدى المصلحة العامة في منشآت معينة. ولغايات هذا القسم، فإن منشآت المصلحة العامة هي:

(أ) كافة المنشآت المدرجة؛ و

(ب) أية منشأة:

(١) معرفة بموجب الأنظمة أو التشريعات كمنشأة مصلحة عامة؛ أو

(٢) يكون مطلوباً بموجب الأنظمة أو التشريعات أن يتم التدقيق عليها بما يتماشى مع نفس متطلبات الإستقلالية التي تنطبق على المنشآت المدرجة. ويمكن أن تنص أي هيئة تشريعية معنية على هذه الأنظمة بما فيها الجهات التشريعية للتدقيق.

٢٦.٢٩٠ تنصح الشركات والهيئات الأعضاء بتحديد ما إذا كانت ستعامل المنشآت الإضافية، أو فئات معينة من المنشآت، كمنشآت مصلحة عامة لأن لديها عدداً كبيراً ومجموعة واسعة من أصحاب المصلحة. وتشمل العوامل التي تؤخذ بالإعتبار:

- طبيعة الأعمال، مثل الإحتفاظ بالأصول بصفة إئتمانية لعدد كبير من أصحاب المصلحة. ويمكن أن تشمل الأمثلة المؤسسات المالية مثل البنوك وشركات التأمين وصناديق التقاعد؛
- الحجم؛ و
- عدد الموظفين.

المنشآت ذات العلاقة

٢٧.٢٩٠ في حال عميل التدقيق عبارة عن منشأة مدرجة، تشمل الإشارات إلى عميل التدقيق في هذا القسم المنشآت ذات العلاقة بالعميل (ما لم يرد خلاف ذلك). ولكافة عملاء التدقيق الآخرين، تشمل الإشارات إلى عميل التدقيق في هذا القسم المنشآت ذات العلاقة الذي يملك العميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. وعندما يعرف فريق التدقيق أو يكون لديه سبب للاعتقاد بأن العلاقة أو الظرف الذي يشمل منشأة أخرى ذات علاقة بالعميل له صلة بتقييم إستقلالية الشركة عن العميل، فينبغي أن يشمل فريق التدقيق تلك المنشأة ذات العلاقة عند تحديد وتقييم المخاطر على الإستقلالية وتطبيق الإجراءات الوقائية الملائمة.

أولئك المكلفون بالحوكمة

٢٨.٢٩٠ حتى وإن كان غير مطلوب وفقاً لقواعد السلوك الأخلاقي أو معايير التدقيق المعمول بها أو بموجب القوانين أو الأنظمة، إلا أنه من المحبذ إجراء إتصالات منتظمة بين الشركة وأولئك المكلفين بحوكمة عميل التدقيق فيما يخص العلاقات والمسائل الاخرى التي يمكن أن تأثر في رأي الشركة على الإستقلالية بشكل معقول. وتساعد هذه الاتصالات أولئك المكلفين بالحوكمة على:

(أ) الأخذ بعين الإعتبار الأحكام التي تصدرها الشركة في تحديد وتقييم التهديدات على الإستقلالية؛

(ب) الأخذ بعين الإعتبار مدى ملاءمة الإجراءات الوقائية المطبقة للقضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول؛

(ج) إتخاذ الإجراء المناسب.

يمكن أن يكون مثل هذا المنهج مفيداً وبالتحديد فيما يتعلق بتهديدات المضايقة والتآلف.

وعند الإمتثال للمتطلبات الواردة في هذا القسم بغرض الإتصال مع أولئك المكلفين بالحوكمة، يجب أن تحدد الشركة الشخص (الأشخاص) المناسبين ضمن هيكل إدارة المنشأة الذين سيتم التواصل معهم مع مراعاة طبيعة وأهمية الظروف المحددة والمسألة التي ينبغي الإبلاغ عنها. وإذا تواصلت الشركة مع مجموعة فرعية من أولئك المكلفين بالحوكمة (على سبيل المثال لجنة تدقيق أو فرد معين) فإنه يتعين على الشركة أن تحدد ما إذا كان الإتصال مع جميع أولئك المكلفين بالحوكمة هو أيضاً أمر ضروري لكي يتم إعلامهم بشكلٍ كافي.

التوثيق

٢٩.٢٩٠ يوفر التوثيق دليلاً على تقدير المحاسب المهني في تكوين الإستنتاجات المتعلقة بالإلتزام بمتطلبات الإستقلالية. ولا يعتبر غياب التوثيق محدداً إمكانية دراسة الشركة لمسألة ما أو لإستقلاليتها.

يوثق المحاسب المهني الإستنتاجات المتعلقة بالإلتزام بمتطلبات الإستقلالية وجوهر أي نقاشات ذات علاقة تدعم تلك الإستنتاجات. وعليه:

(أ) عندما تكون الإجراءات الوقائية مطلوبة للتقليص من تهديد ما إلى مستوى مقبول، يوثق المحاسب المهني طبيعة التهديد والإجراءات الوقائية الموجودة أو المطبقة التي تقلص التهديد إلى مستوى مقبول؛ و

(ب) عندما يحتاج التهديد إلى تحليل هام لتحديد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية ضرورية وإستنتج المحاسب المهني أنها ليست ضرورية لان التهديد أصلاً بمستوى مقبول، يوثق المحاسب المهني طبيعة التهديد ومبررات الإستنتاج.

مدة العملية

٣٠.٢٩٠ تكون الإستقلالية عن العميل مطلوبة خلال مدة العملية المشمولة في البيانات المالية. وتبدأ مدة العملية عندما يبدأ فريق التدقيق بأداء خدمات التدقيق. وتنتهي مدة العملية عند إصدار تقرير التدقيق. عندما تكون العملية ذات طبيعة متكررة. فإنها تنتهي بالإخطار من قبل كلا الطرفين بإنهاء العلاقة المهنية أو إصدار تقرير التدقيق النهائي، أيهما يحدث لاحقاً.

٣١.٢٩٠ عندما تصبح المنشأة عميل تدقيق خلال أو بعد الفترة التي تغطيها البيانات المالية التي ستقدم الشركة رأياً بشأنها، ينبغي أن تحدد الشركة ما إذا كانت أية تهديدات على الإستقلالية ناشئة بسبب:-

(أ) علاقات مالية أو تجارية مع عميل التدقيق خلال أو بعد الفترة التي تغطيها البيانات المالية، ولكن قبل قبول عملية التدقيق ؛ أو

(ب) خدمات سابقة مقدمة إلى عميل التدقيق.

٣٢.٢٩٠ إذا تم تقديم خدمة غير متعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق خلال أو بعد الفترة التي تغطيها البيانات المالية ولكن قبل بدء فريق التدقيق بأداء خدمات التدقيق وتم حظر الخدمة خلال مدة عملية التدقيق، فعلى الشركة تقييم أية تهديدات على الإستقلالية ناشئة عن الخدمة. وفي حال لم تكن التهديدات بمستوى مقبول، فينبغي قبول عملية التدقيق إذا كانت الإجراءات الوقائية مطبقة للقضاء على أية تهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عدم شمل الموظفين الذين يقدمون خدمات غير متعلقة بالتأكيد كأعضاء فريق التدقيق؛
- قيام محاسب مهني بمراجعة عمل الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد حسبما هو ملائم؛ و
- إشراك شركة أخرى لمراجعة نتائج الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد أو إشراك شركة أخرى لتقوم بإعادة أداء الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى الحد اللازم الذي يمكنها من تحمل مسؤولية الخدمة.

عمليات الدمج والإندماج

٣٣.٢٩٠ عندما تصبح المنشأة، نتيجة للدمج، منشاة ذات علاقة بعميل التدقيق، ينبغي أن تحدد الشركة وتقيّم المصالح السابقة والحالية مع المنشاة ذات العلاقة التي يمكن، بالنظر إلى الإجراءات الوقائية المتوفرة، أن تؤثر على إستقلاليتها وبالتالي قدرتها على متابعة عملية التدقيق بعد تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج.

٣٤.٢٩٠ تتخذ المنشاة الخطوات الضرورية لإنهاء أي مصالح أو علاقات حالية، بحلول تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج، لا تعتبر مسموحة بموجب هذه القواعد. لكن، إذا لم يكن من الممكن بشكل معقول إنهاء هذه المصلحة أو العلاقة بحلول تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج مثلاً لأن المنشاة ذات العلاقة غير قادرة على التحول بصورة منظمة في تاريخ النفاذ إلى مزود خدمة أخر تزوده الشركة لخدمات لا علاقة لها بالتأكيد ، فينبغي على الشركة أن تقيّم التهديد الناجم عن هذه المصلحة أو العلاقة. وكلما زادت أهمية التهديد كلما ضعفت موضوعية الشركة وستكون غير قادرة على الإستمرار كمدقق. وتعتمد أهمية التدقيق على عوامل مثل:

- طبيعة وأهمية المصلحة أو العلاقة؛
- طبيعة وأهمية علاقة المنشأة ذات العلاقة (مثلاً، ما إذا كانت الشركة ذات العلاقة شركة تابعة أو شركة أم)؛ و
- طول الفترة الزمنية اللازمة لإنهاء العلاقة أو المصلحة.

وينبغي أن تناقش الشركة مع أولئك المكلفين بالحوكمة الأسباب وراء عدم القدرة على إنهاء العلاقة أو المصلحة بشكل معقول مع حلول تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج وتقييم أهمية التهديد.

٣٥.٢٩٠ إذا طلب أولئك المكلفون بالحوكمة من الشركة الإستمرار كمدقق، فينبغي على الشركة القيام بذلك فقط إذا:

(أ) كان سيتم إنهاء المصلحة أو العلاقة بأسرع ما يمكن وفي جميع الحالات خلال ٦ أشهر من تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج؛

(ب) كان أي فرد له مصلحة أو علاقة، بما في ذلك المصلحة أو العلاقة التي نشأت خلال تأدية الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد غير المسموحة بموجب هذا القسم، لكن يكون عضواً في فريق العملية للتدقيق أو يكون الفرد المسؤول عن مراجعة رقابة جودة العملية؛ و

(ج) كان سيتم تطبيق إجراءات التحول الملائمة، حسب الضرورة، ومناقشتها مع أولئك المكلفين بالحوكمة. وتشمل الأمثلة على إجراءات التحول:

- أن يقوم محاسب مهني، بمراجعة العمل غير المتعلق بالتأكيد حسبما هو ملائم؛
- أن يقوم محاسب مهني، لم يكن عضواً في الشركة التي تعبر عن رأيها في البيانات المالية، بمراجعة توازي مراجعة رقابة جودة العملية؛ أو
- إشراك شركة أخرى لتقييم نتائج الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد أو إشراك شركة أخرى لتقوم بإعادة أداء الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى الحد اللازم الذي يمكنها من تحمل مسؤولية الخدمة.

٣٦.٢٩٠ قد تنجز الشركة جزءً كبيراً من العمل حول التدقيق قبل تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج وقد تكون قادرة على إنهاء الجزء المتبقي من إجراءات التدقيق خلال فترة قصيرة. وفي هذه الظروف، إذا طلب أولئك المكلفون بالحوكمة من الشركة إكمال التدقيق مع الإستمرار بالمصلحة أو العلاقة الواردة في الفقرة ٣٣.٢٩٠، فينبغي على الشركة القيام بذلك فقط إذا:

(أ) قامت بتقييم أهمية التهديد الناجم عن هذه المصلحة أو العلاقة ومناقشته مع أولئك المكلفين بالحوكمة؛

(ب) إلتزمت بالمتطلبات الواردة في الفقرة ٣٥.٢٩٠ (ب)(ج)؛ و

(ج) توقف عن كونها مدققاً بموعد لا يتجاوز تاريخ إصدار تقرير التدقيق.

٣٧.٢٩٠ عند التطرق إلى المصالح والعلاقات الحالية والسابقة التي تغطيها الفقرات من ٣٤,٢٩٠ إلى ٣٦,٢٩٠، ينبغي أن تحدد الشركة ما إذا كانت المصالح والعلاقات، حتى لو كان من الممكن تلبية كافة المتطلبات، تخلق تهديدات يمكن أن تظل هامة جداً بحيث تضعف الموضوعية وإن كان كذلك فعلى الشركة التوقف عن العمل كمدقق.

٣٨.٢٩٠ ينبغي أن يوثق المحاسب المهني المصالح والعلاقات التي تغطيها الفقرات من ٣٤,٢٩٠ إلى ٣٦,٢٩٠، والتي لن تنتهي بحلول تاريخ نفاذ الدمج أو الإندماج والأسباب وراء عدم إنهائها وإجراءات التحول المطبقة ونتائج النقاش مع أولئك المكلفين بالحوكمة ومبررات عدم خلق المصالح والعلاقات الحالية والسابقة لتهديدات يمكن أن تظل هامة جداً بحيث تضعف الموضوعية.

إنتهاك أحد أحكام هذا القسم

٣٩.٢٩٠ قد يحدث إنتهاك لأحد أحكام هذا القسم رغم أن الشركة تملك سياسات وإجراءات مصممة لتزويدها بتأكيد معقول يفيد بأنه تم الحفاظ على الإستقلالية. وقد يكون من عواقب الإنتهاك ضرورة إنهاء عملية التدقيق.

٤٠.٢٩٠ عندما تخلص الشركة إلى وقوع إنتهاك ما، فإنه يتعين عليها إنهاء أو تعليق أو إزالة المصلحة أو العلاقة التي سببت الإنتهاك ومعالجة عواقب الإنتهاك.

٤١.٢٩٠ يجب على الشركة أن تأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان هنالك متطلبات قانونية أو تنظيمية تُطبق عند تحديد إنتهاك ما، وإن كان كذلك يتعين على الشركة الإمتثال لتلك المتطلبات. وينبغي أن تبحث الشركة مسألة الإبلاغ عن الإنتهاك إلى إحدى الهيئات الأعضاء أو جهة منظمة ذات علاقة أو سلطة رقابية معينة إذا كان ذلك الإبلاغ هو ممارسة شائعة أو أمراً متوقعاً في الإختصاص المحدد.

٤٢.٢٩٠ عند تحديد إنتهاك ما، يجب على الشركة ووفقاً لسياساتها وإجراءاتها الإبلاغ فوراً عن هذا الإنتهاك إلى شريك العملية، وإلى أولئك المسؤولين عن السياسات والإجراءات المتعلقة بالإستقلالية، وإلى الموظفين الآخرين ذوي الصلة في الشركة، وإذا كان مناسباً إلى الشبكة وأولئك الخاضعيين لمتطلبات الإستقلالية الذين هم بحاجة لإتخاذ إجراء مناسب. ويجب أن تقيّم الشركة أهمية ذلك الإنتهاك وأثره على موضوعية الشركة وقدرتها على إصدار تقرير التدقيق. وتعتمد أهمية الإنتهاك على عوامل معينة مثل:

- طبيعة الإنتهاك ومدته؛
- عدد وطبيعة أي إنتهاكات سابقة فيما يتعلق بعملية التدقيق الحالية؛
- ما إذا كان عضو فريق التدقيق على علم بالمصلحة أو العلاقة التي سببت الإنتهاك؛

- ما إذا كان الفرد الذي سبب الإنتهاك هو عضو في فريق تدقيق أو فرد آخر يتوجب عليه مراعاة متطلبات معينة بخصوص الإستقلالية؛
- الدور الذي يقوم به ذلك الفرد إذا كان الإنتهاك يتعلق بعضو في فريق التدقيق؛
- إذا نتج الإنتهاك عن تقديم خدمة مهنية، ومن المحتمل أن يكون هناك أثر لتلك الخدمة على السجلات المحاسبية أو المبالغ المسجلة في البيانات المالية التي ستبدي الشركة بشأنها رأي معين؛
- نطاق تهديدات المصلحة الذاتية أو التأييد أو المضايقة أو التهديدات الأخرى التي نتجت عن الإنتهاك.

٤٣.٢٩٠ بالإعتماد على أهمية الإنتهاك، قد يكون من الضروري إنهاء عملية التدقيق أو قد يكون من الممكن إتخاذ اجراءات معينة لمعالجة عواقب الإنتهاك بشكلٍ مرضي. ويجب أن تحدد الشركة إمكانية إتخاذ هذه الاجراءات وما إذا كانت ملائمة في ظروف محددة. وعند إتخاذ هذا القرار بعد وزن أهمية الإنتهاك والإجراءات الواجب إتخاذها وبحث كافة الحقائق والظروف المحددة المتاحة للمحاسب المهني في ذلك الوقت يجب أن تمارس الشركة الحكم المهني وتأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان هناك طرف ثالث معقول ومطلع من الممكن أن يستنتج بأن موضوعية الشركة ستتأثر سلباً وبالتالي فإن الشركة غير قادرة على إصدار تقرير التدقيق.

٤٤.٢٩٠ تشمل الأمثلة على الإجراءات التي يمكن أن تأخذها الشركة بعين الإعتبار ما يلي:

- إزالة الفرد ذو العلاقة من فريق التدقيق؛
- إجراء مراجعة إضافية لعمل التدقيق المتأثر أو إعادة أداء ذلك العمل إلى الحد اللازم، بإستخدام موظفين مختلفين في تلك الحالتيين؛
- التوصية بأن يُشرك عميل التدقيق شركة أخرى لمراجعة أو إعادة أداء عمل التدقيق المتأثر إلى الحد اللازم؛ و
- عندما يتعلق الإنتهاك بخدمة غير خدمة التأكيد والتي تؤثر على السجلات المحاسبية أو على مبلغ مسجل في البيانات المالية، يجب إشراك شركة أخرى لتقييم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو إيكال مهمة إعادة أداء الخدمة غير التأكيدية إلى الحد اللازم لمساعدتها على تولي مسؤولية هذه الخدمة.

٤٥.٢٩٠ إذا حددت الشركة أنه لا يمكن إتخاذ أي إجراءات لمعالجة عواقب الإنتهاك بشكلٍ مرضي، فإنه يجب على الشركة إعلام أولئك المكلفين بالحوكمة في أقرب وقت ممكن وإتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء عملية التدقيق وفقاً لأي متطلبات قانونية أو تنظيمية ذات علاقة بإنهاء عملية التدقيق. وحيث لا يكون الإنهاء أمر مسموح به بموجب القوانين أو الأنظمة، فإنه يجب على الشركة الإمتثال لأي من متطلبات إعداد التقارير أو الإفصاح.

٤٦.٢٩٠ إذا حددت الشركة أنه من الممكن إتخاذ إجراءات معينة لمعالجة عواقب الإنتهاك بشكلٍ مرضي، فإنه يجب على الشركة مناقشة هذا الإنتهاك والإجراء المتخذ أو المنوي إتخاذه مع أولئك المكلفين بالحوكمة. ويجب أن تناقش الشركة أيضاً الإنتهاك والإجراء المتخذ في أقرب وقت ممكن، ما لم يحدد أولئك المكلفون بالحوكمة توقيت بديل للإبلاغ عن إنتهاكات أقل أهمية. وتشمل المسائل التي ستتم مناقشتها ما يلي:

- أهمية الإنتهاك، بما في ذلك طبيعته ومدته؛
- كيف حدث الإنتهاك وكيف تم تحديده؛
- الإجراء المتخذ أو المقترح إتخاذه والأسباب الجوهرية للشركة فيما يخص كيفية معالجة الإجراء لعواقب الإنتهاك بصورة مرضية وكيف سيساعدها على إصدار تقرير التدقيق؛
- الإستنتاج الذي يفيد بأن الموضوعية لم تتأثر والأساس المنطقي لذلك الإستنتاج، وفق الحكم المهني للشركة؛
- أي خطوات اتخذتها الشركة أو إقترحت إتخاذها لتقليص أو تجنب مخاطر حدوث إنتهاكات أخرى.

٤٧.٢٩٠ يجب أن تقوم الشركة بإبلاغ أولئك المكلفين بالحوكمة خطياً بكافة المسائل التي نوقشت وفقاً للفقرة ٤٦,٢٩٠ وأن تحصل على موافقتهم بخصوص بإمكانية إتخاذ هذا الإجراء، أو قد تم إتخاذه لمعالجة عواقب الإنتهاك بشكلٍ مرضي. كما يجب أن يشمل هذا الإبلاغ وصفاً لسياسات وإجراءات الشركة المتعلقة بالإنتهاك والمصممة لتزويدها بتأكيد معقول على أنه قد تم الحفاظ على الإستقلالية بالإضافة إلى أي خطوات إتخذتها الشركة، أو تنوي إتخاذها، لتقليص أو تجنب حدوث إنتهاكات أخرى. إذا لم يوافق أولئك المكلفون بالحوكمة على أن الإجراء يعالج عواقب الإنتهاك بصورة مرضية، فإنه يجب على الشركة أن تتخذ الخطوات اللازمة لإنهاء عملية التدقيق، حيث تسمح بذلك القوانين أو الأنظمة، وفقاً لأي متطلبات قانونية أو تنظيمية معمول بها وذات علاقة بإنهاء عملية التدقيق. وحيث لا يكون الإنهاء أمر مسموح به بموجب القوانين أو الأنظمة، فإنه يجب على الشركة الإمتثال لأي من متطلبات إعداد التقارير أو الإفصاح.

٤٨.٢٩٠ إذا وقع الإنتهاك قبل إصدار تقرير التدقيق السابق، فإنه يجب على الشركة الإمتثال لهذا القسم في تقييم أهمية الإنتهاك وأثره على موضوعية الشركة وقدرتها على إصدار تقرير التدقيق في الفترة الحالية. يجب على الشركة أيضاً أن تأخذ بعين الإعتبار أثر الإنتهاك، إن وجد، على موضوعية الشركة فيما يتعلق بأي من تقارير التدقيق الصادرة سابقاً، وإمكانية سحب تقارير التدقيق هذه ومناقشة المسألة مع أولئك المكلفين بالحوكمة.

٤٩.٢٩٠ عندما تستمر الشركة في عملية التدقيق يجب عليها أن توثق الإنتهاك والإجراء المتخذ والقرارات الرئيسية المتخذة وجميع المسائل التي نوقشت مع أولئك المكلفين بالحوكمة وأي مناقشات تمت مع إحدى الهيئات الأعضاء أو جهة تنظيمية ذات علاقة أو سلطة رقابة معينة، يجب أن تشمل أيضاً المسائل التي ينبغي توثيقها الإستنتاج الذي يفيد، وفق الحكم المهني للشركة، بأن الموضوعية لم تتأثر بالإضافة إلى الأسباب الجوهرية وراء معالجة الإجراء المتخذ لعواقب الإنتهاك بصورة مرضية بحيث يكون بإمكان الشركة أن تصدر تقرير التدقيق.

تُركت الفقرات ٥٠,٢٩٠ إلى ٩٩,٢٩٠ فارغة عمداً.

تطبيق منهج إطار المفاهيم للإستقلالية

١٠٠.٢٩٠ تصف الفقرات من ١٠٢,٢٩٠ إلى ٢٢٨,٢٩٠ حالات وعلاقات محددة تخلق أو من الممكن أن تخلق تهديدات على الإستقلالية. كما تصف التهديدات المحتملة وأنواع الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تكون مناسبة للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول وتحديد الحالات التي يمكن أن تقلص فيها الإجراءات الوقائية التهديدات إلى مستوى مقبول. ولا تصف الفقرات جميع الظروف والعلاقات التي تخلق أو من الممكن أن تخلق تهديدات على الإستقلالية. وينبغي على الشركة تقييم المدلولات الضمنية لحالات وعلاقات متشابهة، ولكنها مختلفة، وتحديد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية، بما في ذلك الإجراءات الوقائية الواردة في الفقرات ١٢.٢٠٠– ١٥.٢٠٠، يمكن تطبيقها، عند الضرورة، للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

١٠١.٢٩٠ تضم الفقرات من ١٠٢,٢٩٠ إلى ١٢٥,٢٩٠ إشارات إلى جوهرية المصالح المالية أو القروض أو الضمانات أو أهمية العلاقات التجارية. ولغايات تحديد ما إذا كانت المصلحة جوهرية للفرد، يجوز أخذ صافي قيمة الفرد وأفراد العائلة المقربين من الفرد معا بعين الإعتبار.

المصالح المالية

١٠٢.٢٩٠ قد يؤدي إمتلاك مصلحة مالية عند عميل تدقيق معين إلى نشوء تهديد المصلحة الشخصية. ويعتمد وجود وأهمية أي تهديد ينشأ على:

(أ) دور الشخص الذي يمتلك المصلحة المالية،

(ب) ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أم غير مباشرة، و

(ج) وأهمية المصلحة المالية.

١٠٣.٢٩٠ يمكن إمتلاك المصلحة المالية من خلال وسيط (مثلاً وسيلة إستثمار جماعي أو عقارات أو صندوق إئتمان)، ويعتمد تحديد ما إذا كانت المصالح المالية تعتبر مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة على ما إذا كان المالك المستفيد يمتلك السيطرة على وسيلة الإستثمار أو القدرة على التأثير على قرارات الإستثمار. وعند وجود سيطرة على وسيلة الإستثمار أو قدرة على التأثير على قرارات الإستثمار، تعرف هذه القواعد المصلحة المالية على أنها مصلحة مالية مباشرة. وعلى العكس من ذلك، وعند عدم وجود سيطرة على وسيلة الإستثمار أو قدرة على التأثير على قرارات الإستثمار، تعرف هذه القواعد المصلحة المالية على أنها مصلحة مالية غير مباشرة.

١٠٤.٢٩٠ إذا كان لدى أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ يكون هاماً جداً، بحيث لا يمكن الإجراءات الوقائية القضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. لذلك، لا يكون لأي من أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند العميل.

١٠٥.٢٩٠ عندما يعلم عضو من فريق التأكيد بأن أحد أفراد عائلته القريبين يمتلك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق، فإنه قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية. وتعتمد تقييم خطورة أي تهديد على العوامل التالية:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد العائلة القريب؛ و
- أهمية المصلحة المالية لفرد العائلة القريب.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:

- تصرف فرد العائلة القريب بكامل المصلحة المالية المباشرة أو جزء كاف من المصلحة المالية غير المباشرة في أقرب تاريخ ممكن بحيث تكون المصلحة المتبقية غير هامة؛
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التدقيق؛ أو
- عزل الفرد من فريق التدقيق.

١٠٦.٢٩٠ إذا كان لدى أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند منشأة لها حصة مسيطرة عند عميل التدقيق، وكان العميل مهما للمنشأة،، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ يكون هاماً جداً، بحيث لا يمكن الإجراءات الوقائية القضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. لذلك، لا يكون لأي من أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند العميل.

١٠٧.٢٩٠ يمكن أن تنشأ خطة منافع التقاعد لشركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل تدقيق البيانات المالية تهديد المصلحة الشخصية. ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية وتطبيقها حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٠٨.٢٩٠ إذا كان للشركاء الآخرين في المكتب الذي يمارس فيه شريك العملية أعماله فيما يخص عملية التدقيق، أو أفراد عائلاتهم المقربين، مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق ذلك، فإن تهديد المصلحة الشخصية الذي ينشأ يكون ذو أهمية بالغة بحيث لا يوجد إجراءات وقائية من الممكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول. لذلك، ينبغي أن لا يحتفظ أولئك الشركاء أو أفراد عائلاتهم المباشرين بأي من هذه المصالح المالية عند عميل التدقيق ذلك.

١٠٩.٢٩٠ ليس بالضرورة أن يكون المكتب الذي يمارس فيه شريك العملية أعماله فيما يخص عملية التدقيق هو نفس المكتب الذي عُين به ذلك الشريك. وبناءً على ذلك، عندما يتم تحديد موقع شريك العملية في مكتب مختلف عن باقي أعضاء فريق التدقيق، ينبغي إستخدام الحكم المهني لتحديد أي مكتب يمارس فيه شريك العملية أعماله فيما يخص تلك العملية.

١١٠.٢٩٠ إذا كان الشركاء الآخرين والموظفين الإداريين الذين يقدمون خدمات غير متعلقة بالتدقيق إلى عميل التدقيق، بإستثناء أولئك الذين تعتبر مشاركتهم بحدها الأدنى، أو إذا كان أفراد عائلاتهم المباشرين، تمتلك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق، فإن تهديد المصلحة الشخصية الذي ينشأ يكون ذو أهمية بالغة بحيث لا يوجد إجراءات وقائية من الممكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يحتفظ هؤلاء الموظفين أو أفراد عائلاتهم المباشرين بأي من هذه المصالح المالية عند عميل التدقيق.

١١١.٢٩٠ بالرغم مما ورد في الفقرات ١٠٨,٢٩٠ و١١٠,٢٩٠، فإن الإحتفاظ بالمصلحة المالية عند عميل تدقيق البيانات المالية بواسطة أحد أفراد العائلة المباشرين:

(أ) لشريك في المكتب الذي يمارس فيه شريك العملية أعماله فيما يخص عملية التدقيق، أو

(ب) لشريك أو موظف إداري يقدم خدمات غير متعلقة بالتدقيق إلى عميل التدقيق.

لا تعتبر أنها تضعف الإستقلالية في حال إستلام المصلحة المالية نتيجة حقوق العمل الخاصة بأفراد العائلة المباشرين (مثلاً من خلال خطط التقاعد أو خيارات الأسهم)، وعند الضرورة، يتم تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على أي تهديد على الإستقلالية أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

لكن، عندما يملك أفراد العائلة المباشرون أو يحصلون على الحق بالتصرف بالمصلحة المالية أو، في حالة خيار الأسهم، الحق في ممارسة الخيار، يتم التصرف بالمصلحة المالية أو التنازل عنها بأسرع تاريخ ممكن.

١١٢.٢٩٠ يمكن أن ينشأ تهديد المصلحة الشخصية إذا كان لأحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين، مصلحة مالية في منشأة معينة وكان لعميل التدقيق أو مدير أو مسؤول أو مالك مصلحة مالية في تلك المنشأة. لكن لا يعتبر انه تم إضعاف الإستقلالية إذا كانت المصالح غير ذات أهمية ولا يستطيع عميل التدقيق أن يمارس تأثيراً هاماً على المنشأة. وإذا كانت المصالح هامة بالنسبة لأي طرف، واستطاع عميل التدقيق ممارسة تأثير هام على المنشأة، فإنه لا توجد إجراءات وقائية لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول، وعليه، وينبغي أن لا يكون للشركة مصلحة ما ويتعين على أي عضو في فريق التأكيد يمتلك تلك المصلحة أن يقوم، قبل أن يصبح عضواً في فريق التدقيق، بأي مما يلي:-

(أ) التصرف بالمصلحة؛ أو

(ب) التصرف بمبلغ كاف من المصلحة بحيث لا تعتبر المصلحة المتبقية هي مصلحة هامة.

١١٣.٢٩٠ ينشأ تهديد المصلحة الشخصية أو التآلف أو المضايقة إذا كان لأحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة، مصلحة في منشأة معينة وكان لعميل التدقيق مدير أو مسؤول أو مالك مسيطر تابع له مصلحة مالية في تلك المنشأة. ويعتمد وجود وأهمية التهديد على عوامل مثل:

- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التدقيق؛
- ما إذا كانت ملكية المنشأة محتفظ بها على مستوى واسع أو محدود؛
- ما إذا كانت المصلحة تعطي المستثمر القدرة على السيطرة أو التأثير بشكل هام على المنشأة؛ و
- أهمية المصلحة المالية.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:

- عزل عضو فريق التدقيق ذو المصلحة المالية من فريق التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التدقيق.

١١٤.٢٩٠ يخلق إمتلاك شركة أو عضو في فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق بوصفه أحد الأمناء تهديد المصلحة الشخصية. وعلى نحو مماثل، يمكن أن ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما يمتلك:

(أ) شريك في المكتب الذي يمارس فيه شريك العملية أعماله فيما يخص التدقيق؛

(ب) شركاء أو موظفون إداريون آخرون يقدمون خدمات غير متعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق، بإستثناء من تكون مشاركتهم بحدها الأدنى؛ أو

(ج) أفراد عائلاتهم المباشرين، مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق بوصفه أحد الأمناء.

ولا يتم الإحتفاظ بهذه المصلحة إلا عندما:

(أ) لا يكون المؤتمن أو أحد أفراد عائلته المباشرين مستفيدين من صندوق الإئتمان؛

(ب) لا تكون المصلحة المحتفظ بها من قبل صندوق الإئتمان عند عميل التدقيق مصلحة هامة بالنسبة للصندوق؛

(ج) لا يكون صندوق الإئتمان قادراً على ممارسة أثر هام على عميل التدقيق؛ و

(د) لا يكون للمؤتمن أو وأحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة أثر هام على أي قرار إستثماري مرتبط بمصلحة مالية لدى عميل التدقيق.

١١٥.٢٩٠ ينبغي أن يحدد أفراد فريق التدقيق إمكانية نشوء تهديد المصلحة الشخصية نتيجة أي مصالح مالية معروفة في عميل التدقيق محتفظ بها من قبل أفراد آخرين بمن فيهم:

(أ) الشركاء والموظفين المهنيون في الشركة، بإستثناء ما تم الإشارة إليه أعلاه، وأفراد عائلاتهم المباشرين؛ و

(ب) الأفراد الذين لديهم علاقات شخصية وثيقة مع أحد أعضاء فريق التدقيق.

تعتمد إمكانية نشوء تهديد المصلحة الشخصية على عوامل مثل:

- هيكل الشركة التنظيمي والتشغيلي وهيكل إعداد التقارير فيها؛ و
- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق التدقيق.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:

- عزل عضو فريق التدقيق ذو العلاقة الشخصية مع عميل التدقيق؛
- إستثناء عضو فريق التدقيق من إتخاذ أي قرارات هامة تتعلق بعملية التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التدقيق.

١١٦.٢٩٠ إذا استلم أحد أعضاء فريق التدقيق أو موظف في الشركة أو أي من أفراد عائلة العضو المباشرين مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق على سبيل المثال عبر إرث أو هبة أو نتيجة إندماج، ولم يسمح بالإحتفاظ بتلك المصلحة بموجب هذا القسم، عندئذ:-

(أ) إذا تم إستلام المصلحة من قبل الشركة، فينبغي التصرف بالمصلحة المالية مباشرة أو التصرف بمبلغ كاف من المصلحة المالية غير مباشرة بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة؛

(ب) إذا تم إستلام المصلحة من قبل عضو فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين، فينبغي على ذلك الفرد التصرف بالمصلحة المالية مباشرة أو التصرف بمبلغ كاف من المصلحة المالية غير مباشرة بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة؛ أو

(ج) إذا تم إستلام المصلحة من قبل فرد ليس عضواً في فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين، فينبغي على ذلك الفرد التصرف بالمصلحة المالية بأسرع ما يمكن، أو التصرف بمبلغ كاف من المصلحة المالية غير مباشرة بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة. وبناءً على التصرف بالمصلحة المالية، يتم تحديد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية ضرورية.

القروض والكفالات

١١٧.٢٩٠ إن تقديم قرض أو كفالة قرض إلى عضو فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة من عميل التدقيق الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة قد يؤدي إلى خلق تهديد على الإستقلالية. وإذا لم يتم منح القرض أو الكفالة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية، فقد ينشأ تهديد مصلحة شخصية هام جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يقبل فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة مثل هذا القرض أو الكفالة.

١١٨.٢٩٠ إذا تم منح القرض إلى الشركة من عميل التدقيق الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية وكان القرض غير مهم بالنسبة لعميل التدقيق أو الشركة التي ستحصل على القرض، فإنه قد يكون من الممكن تطبيق الإجراءات الوقائية لتقليص تهديد المصلحة الشخصية إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية إشراك محاسب مهني من شركة ضمن مجموعة غير مشاركة في التدقيق ولا تحصل على قرض لمراجعة العمل المنجز.

١١٩.٢٩٠ إن تقديم قرض أو كفالة قرض من عميل التدقيق الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة إلى أحد أعضاء فريق التدقيق أو عائلاتهم المباشرة لا يؤدي إلى خلق تهديد على الإستقلالية إذا تم منح القرض أو الكفالة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية. وتتضمن الأمثلة على هذه القروض رهونات المنازل والحسابات المكشوفة وقروض السيارات وأرصدة بطاقة الإئتمان.

١٢٠.٢٩٠ في حال قبول عضو فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة لقرض من عميل التدقيق أو كفالة القرض من قبل العميل الذي لا يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة، فإن تهديد المصلحة الشخصية يكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول إلا إذا كان القرض غير مهم بالنسبة (١) للشركة أو عضو فريق التدقيق وأحد أفراد عائلته المباشرين و(ب) للعميل

١٢١.٢٩٠ وعلى نحو مماثل، في حال قدم عضو فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة قرضا إلى عميل التدقيق أو كفله، فإن تهديد المصلحة الشخصية يكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول إلا إذا كان القرض غير مهم بالنسبة (١) للشركة أو عضو فريق التدقيق وأحد أفراد عائلته المباشرين و(ب) للعميل

١٢٢.٢٩٠ إذا كان لدى للشركة أو أحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين ودائع أو حسابات مضاربة عند عميل التدقيق الذي يكون عبارة عن بنك أو مضارب أو مؤسسة مشابهة، فلا ينشأ تهديد على الإستقلالية إذا تم الإحتفاظ بالوديعة أو الحساب بموجب البنود التجارية العادية.

العلاقات التجارية

١٢٣.٢٩٠ تنشأ العلاقة التجارية الوثيقة بين شركة ما أو أحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرين وعميل التدقيق أو إدارته، من علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة ومن الممكن أن تخلق تهديدات المصلحة الشخصية أو المضايقة. وتشمل الأمثلة على تلك العلاقات:-

- إمتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك إما مع العميل أو مالك مسيطر أو مدير أو مسؤول أو أي فرد آخر ممن يقومون بأنشطة إدارية عليا لذلك العميل.
- ترتيبات لدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات الشركة مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق الرزمة الجديدة بالإشارة إلى كلا الطرفين.
- ترتيبات التوزيع أو التسويق التي توزع بموجبها الشركة منتجات أو خدمات العميل، أو يوزع العميل منتجات أو خدمات الشركة.

ما لم تكن أي مصلحة مالية غير ذات أهمية وكانت العلاقة التجارية غير هامة للشركة والعميل أو إدارته، فإن التهديد الناشئ يكون مهماً جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية

التقليص من خطورة التهديد إلى مستوى مقبول. لذلك، ما لم تكن المصلحة المالية غير هامة والعلاقة التجارية غير هامة فلا يتم إبرام العلاقة التجارية، أو يتم تقليصها إلى مستوى غير هام أو إنهاؤها.

في حالة عضو فريق التدقيق، ما لم تكن أي مصلحة مالية غير ذات أهمية وكانت العلاقة التجارية غير هامة لذلك العميل، فينبغي عزل ذلك العضو من فريق التدقيق.

إذا كانت العلاقة التجارية بين أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التدقيق وعميل التدقيق أو إدارته، فيتم تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٢٤.٢٩٠ لا تتسبب العلاقات التجارية التي تنطوي على إمتلاك مصلحة من قبل الشركة أو أحد أعضاء فريق التدقيق أو أفراد عائلاتهم المباشرين في منشأة مسيطر عليها من قبل عدد قليل من المساهمين حين يكون لعميل التدقيق أو أحد مدرائه أو مسؤوليه أو أي مجموعة تابعة له مصلحة في تلك المنشأة، في ظهور تهديدات على الإستقلالية إذا:-

(أ) كانت العلاقة التجارية غير هامة بالنسبة إلى الشركة وعضو فريق التدقيق وأحد أفراد عائلاتهم المباشرين والعميل؛

(ب) كانت المصلحة المالية غير هامة بالنسبة إلى المستثمر أو مجموعة المستثمرين؛ و

(ج) كانت المصلحة المالية لا تعطي المستثمر أو مجموعة المستثمرين القدرة على ممارسة السيطرة على المنشأة المسيطر عليها من قبل عدد قليل من المساهمين.

١٢٥.٢٩٠ لا يؤدي عموماً شراء البضائع والخدمات من عميل التدقيق من قبل الشركة أو أحد أعضاء فريق التدقيق لو أحد أفراد عائلاتهم المباشرين إلى نشوء تهديد على الإستقلالية إذا كانت المعاملة ضمن السياق الطبيعي للأعمال وعلى أساس تجاري. إلا أن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة أو أهمية تكون سبباً في خلق تهديد المصلحة الشخصية. ويتم تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول وتشمل الأمثلة تلك الإجراءات ما يلي:-

- الحد من أهمية المعاملة أو تقليصها؛ أو
- عزل الفرد من فريق التدقيق.

العلاقات العائلية والشخصية

١٢٦.٢٩٠ قد ينشأ عن العلاقات العائلية والشخصية بين أحد أعضاء فريق التدقيق وأحد مدراء أو مسؤولي عميل التدقيق أو موظفين محددين لديه، بالإعتماد على أدوارهم، تهديدات مصلحة شخصية أو تآلف أو مضايقة. ويعتمد وجود وأهمية أي تهديدات على عدد من العوامل تشمل مسؤوليات الفرد في فريق التدقيق ودور فرد العائلة أو غيره من الأفراد عند العميل ومدى عمق العلاقة.

١٢٧.٢٩٠ عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التدقيق:

(أ) مديراً أو مسؤولاً لدى عميل التدقيق؛ أو

(ب) موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

أو كان قد شغل ذلك المنصب خلال أي فترة تغطيها العملية أو البيانات المالية، فإنه يمكن تقليص تهديدات الإستقلالية إلى مستوى مقبول فقط من خلال عزل الفرد من فريق التدقيق. فعمق تلك العلاقة يجعل من غير الممكن لأي إجراءات وقائية أخرى تقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يكون أي فرد له علاقة كتلك عضواً في فريق التدقيق.

١٢٨.٢٩٠ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التأكيد هو موظف يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على مركز العميل المالي أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية. وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- المنصب الذي يشغله أحد أفراد العائلة المباشرين؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التدقيق.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل الفرد من فريق التدقيق؛ و
- هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية أحد أفراد العائلة المباشرين.

١٢٩.٢٩٠ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التدقيق:

(أ) مديراً أو مسؤولاً لدى عميل التدقيق؛ أو

(ب) موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التدقيق فرد العائلة المباشر؛
- المنصب الذي يشغله فرد العائلة المباشر؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التدقيق.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل الفرد من فريق التدقيق؛ أو
- هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية أحد أفراد العائلة المباشرين.

١٣٠.٢٩٠ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون لعضو فريق التدقيق علاقة وثيقة بشخص هو أحد أفراد العائلة المباشرين ولكنه مدير أو مسؤول أو موظف يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها. وينبغي على عضو فريق التدقيق الذي له مثل هذه العلاقة أن يطلب المشورة وفقاً لسياسات وإجراءات الشركة. وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التدقيق وفرد العائلة المباشر؛
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التدقيق.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل المهني من فريق التدقيق؛ أو
- هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية الفرد الذي يرتبط المهني بعلاقة وثيقة معه.

١٣١.٢٩٠ من الممكن أن تنشأ تهديدات المصلحة الشخصية أو التآلف أو المضايقة بسبب علاقة شخصية أو عائلية بين (أ) شريك أو موظف في الشركة ليس عضواً في فريق التدقيق و(ب) أحد المدراء أو المسؤولين لدى عميل التدقيق أو أحد الموظفين ممن يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها. ويقوم شركاء وموظفو الشركة المدركين لهذه العلاقات بإجراء الإستشارات وفقاً لسياسات وإجراءات الشركة. ويعتمد وجود وخطورة أي تهديد على عوامل مثل:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف في الشركة والمدير أو المسؤول أو الموظف لدى العميل؛
- مقدار التفاعل بين الشريك أو الموظف في الشركة مع فريق التدقيق؛
- المنصب الذي يشغله الشريك أو الموظف في الشركة؛ و
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق لتقليص أي تأثير محتمل على عملية التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل التدقيق المنجز.

التوظيف لدى عميل تدقيق

١٣٢.٢٩٠ من الممكن أن تنشأ تهديدات التآلف أو المضايقة إذا كان أحد المدراء أو المسؤولين لدى عميل التدقيق أو أحد الموظفين ممن يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها عضواً في فريق التدقيق أو شريكاً في الشركة.

١٣٣.٢٩٠ في حال إنضم أحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد الشركاء السابقين للشركة إلى عميل التدقيق وبقيت الصلات الهامة بين الشركة والفرد، فإن التهديد يكون هاماً جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصه إلى مستوى مقبول. لذلك، تضعف الإستقلالية في حال إنضمام عضو سابق في فريق التدقيق أو شريك سابق إلى عميل التدقيق كأحد المدراء أو المسؤولين لدى عميل التدقيق أو أحد الموظفين ممن يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها إلا إذا كان:-

(أ) لا يحق للفرد الحصول على أي منافع أو دفعات من الشركة ما لم تتم وفقاً لترتيبات ثابتة ومحددة مسبقاً. وأن لا يكون أي مبلغ مستحق للفرد ذا أهمية للشركة؛ و

(ب) لا يستمر الفرد بالمشاركة في الأنشطة التجارية أو المهنية للشركة ولا يُظهر للآخرين أنه يشارك فيها.

١٣٤.٢٩٠ في حال إنضم أحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد الشركاء السابقين للشركة إلى عميل التدقيق بمنصب ما ولم تبق الصلات الهامة بين الشركة والفرد، فإن وجود وأهمية التهديد تعتمد على عوامل مثل:

- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل؛
- مقدار أي مشاركة ستكون للفرد مع فريق التدقيق؛
- طول الفترة الزمنية التي انقضت منذ أن أصبح الفرد عضواً في فريق التدقيق أو الشركة؛ و
- المنصب السابق للفرد ضمن الفريق أو الشركة، مثلاً ما إذا كان الفرد مسؤولاً عن المحافظة على إرتباط منتظم مع إدارة العميل أو أولئك المكلفين بالحوكمة.

ينبغي أن يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وتشتمل الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية على ما يلي:-

- تعديل خطة التدقيق؛ أو
- تعيين أفراد في فريق التدقيق لهم خبرة كافية فيما يتعلق بالفرد الذي إنضم إلى العميل؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل العضو السابق في فريق التدقيق.

١٣٥.٢٩٠ في حال إنضم شريك سابق للشركة في مضى إلى منشأة أصبحت لاحقاً عميل تدقيق لدى الشركة، إلى عميل التأكيد، فينبغي أن يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٣٦.٢٩٠ تنشأ تهديدات المصلحة حين يشارك أحد أفراد فريق التدقيق في العملية وهو على علم بأن فريق التدقيق سيلتحق أو قد يلتحق بالعمل لدى عميل التأكيد في وقتٍ ما في المستقبل. وتقتضي سياسات وإجراءات الشركة من أفراد فريق التدقيق تبليغ الشركة عند الدخول في مفاوضات توظيف مع العميل. وعند إستلام التبليغ، يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية:

- إقصاء الفرد من فريق التدقيق؛ أو
- مراجعة أية أحكام هامة يصدرها ذلك الفرد أثناء وجوده في الفريق.

عملاء التدقيق الذي هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

١٣٧.٢٩٠ قد تنشأ تهديدات التآلف أو المضايقة عند إنضمام شريك تدقيق رئيسي إلى عميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشأة مصلحة عامة بإعتباره:

(أ) مديراً أو مسؤولاً لدى المنشأة؛ أو

(ب) موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

وتتهدد الإستقلالية إلا إذا أصدرت منشأة المصلحة العامة، بعد توقف الشريك عن كونه شريك تدقيق رئيسي، بيانات مالية مدققة تغطي فترة لا تقل عن ١٢ شهراً ولم يكن الشريك عضواً في فريق التدقيق فيما يخص تدقيق تلك البيانات المالية.

١٣٨.٢٩٠ ينشأ تهديد المضايقة عندما ينضم الفرد الذي كان الشريك الرئيسي أو الإداري في الشركة (المدير التنفيذي أو ما يوازيه) إلى عميل تدقيق والذي هو عبارة عن منشاة مصلحة عامة بإعتباره

(أ) موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها؛ أو

(ب) مديراً أو مسؤولاً لدى المنشأة.

وتتهدد الإستقلالية إلا إذا مرت فترة ١٢ شهراً على كون الفرد شريكاً رئيسياً أو إدارياً في الشركة (المدير التنفيذي أو ما يوازيه).

١٣٩.٢٩٠ تتهدد الإستقلالية إذا شغل شريك تدقيق رئيسي أو الفرد الذي كان الفرد شريكاً رئيسياً أو إدارياً في الشركة، نتيجة لإندماج الأعمال، المنصب الوارد في الفقرة ١٣٧,٢٩٠ والفقرة ١٣٨,٢٩٠، و

(أ) لم يتم إشغال المنصب نظراً لإندماج الأعمال؛

(ب) تم تسوية أي منافع أو دفعات مستحقة للشريك السابق من الشركة بالكامل، ما لم تتم وفقاً وفقاً لترتيبات ثابتة ومحددة مسبقاً وأي مبلغ مستحق للشريك غير ذا أهمية للشركة؛

(ج) توقف الشريك السابق عن المشاركة أو الظهور بمظهر المشارك في أعمال الشركة أو النشاطات المهنية؛ و

(د) مناقشة المنصب الذي يشغله الشريك السابق لدى عميل التدقيق مع أولئك المكلفون بالحوكمة.

تعيين موظفين المؤقتين

١٤٠.٢٩٠ قد تسبب إعارة إحدى الشركات أحد موظفيها إلى عميل التدقيق في ظهور تهديد المراجعة الذاتية ويمكن تقديم هذه المساعدة، ولكن لفترة قصيرة وشريطة عدم مشاركة الموظف في:-

(أ) تقديم خدمات لا تتعلق بالتأكيد لا تكون مسموحة بموجب هذا القسم؛ أو

(ب) تحمل مسؤوليات إدارية.

في كافة الظروف، يكون عميل التدقيق مسؤولاً عن توجيه نشاطات الموظفين المعارين والإشراف عليهم. ينبغي أن يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وتشتمل الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية على ما يلي:-

- إجراء مراجعة إضافية للمعمل المنجز من قبل الموظفين المعارين؛
- عدم إعطاء الموظفين المعارين مسؤوليات تدقيق عن أي قسم أو نشاط قام به الموظفون خلال تعيين الموظفين المؤقت؛ أو
- عدم إشراك الموظفين المعارين كأعضاء في فريق التدقيق.

الخدمة الأخيرة لدى عميل التدقيق

١٤١.٢٩٠ قد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية ومراجعة ذاتية وتآلف إذا خدم عضو فريق التدقيق مؤخراً كمدير أو مسؤول أو موظف لدى عميل التدقيق. وتكون هذه هي الحال حين يتعين على عضو فريق التأكيد تقييم عناصر البيانات المالية التي قام عضو فريق التدقيق بإعداد البيانات المالية لها حين كان يعمل لدى عميل التدقيق.

١٤٢.٢٩٠ في حال كان عضو فريق التدقيق يخدم لدى عميل التأكيد بصفته مديراً أو مسؤولاً أو كان موظفاً يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية للعميل التي عبرت الشركة عن رأيها فيها خلال الفترة التي يغطيها تقرير التدقيق، قد يكون التهديد الناشئ كبيراً جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية تقليصه إلى مستوى مقبول. وبناءاً على ذلك، ينبغي أن لا يتم تعيين مثل هؤلاء الأفراد في فريق التدقيق.

١٤٣.٢٩٠ في حال كان عضو فريق التدقيق يخدم لدى عميل التدقيق بصفته مديراً أو مسؤولاً أو كان موظفاً يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية للعميل التي عبرت الشركة عن رأيها فيها قبل بداية الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد، فقد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية ومراجعة ذاتية وتآلف. فعلى سبيل المثال، قد تنشأ مثل تلك التهديدات إذا كان ينبغي في الفترة الحالية تقييم قرار اتخذه ذلك الشخص أو عمل أنجزه في الفترة السابقة أي خلال عمله لدى عميل التدقيق، كجزء من عملية التدقيق الحالية. وتعتمد خطورة التهديدات على العوامل التالية:-

- المنصب الذي كان يشغله الشخص لدى عميل التدقيق؛
- طول المدة التي انقضت منذ ترك الشخص لعمله لدى عميل التدقيق؛ و
- الدور الذي يؤديه المهني في فريق التدقيق.

وينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على تلك الإجراءات عمل مراجعة للعمل المنجز من قبل ذلك عضو فريق التدقيق.

العمل كمدير أو مسؤول لدى عميل تدقيق

١٤٤.٢٩٠ في حال كان أحد الشركاء أو الموظفين في الشركة يعمل كمدير أو مسؤول لدى عميل التدقيق فإن تهديدات المراجعة الذاتية والمصلحة الشخصية الناشئة ستكون كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. وعليه، لا يعمل أي شريك أو موظف كمدير أو مسؤول لدى عميل التدقيق.

١٤٥.٢٩٠ يحمل منصب أمين سر الشركة مدلولات مختلفة في مناطق مختلفة. فقد تتراوح المهام من مهام إدارية مثل إدارة شؤون الموظفين والإحتفاظ بملفات وسجلات الشركة إلى مهام متنوعة كضمان إلتزام الشركة بالأنظمة أو تقديم المشورة المتعلقة بمسائل حوكمة الشركات. وعموماً ما يشير هذا المنصب إلى إرتباط وثيق بالمنشأة.

١٤٦.٢٩٠ في حال كان أحد شركاء أو موظفي الشركة يعمل كأمين سر لعميل تدقيق، فإن تهديدات المراجعة الذاتية والتأييد الناشئة تكون عادة كبيرة جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية تقليصها إلى مستوى مقبول. وبالرغم مما هو وارد في الفقرة ١٤٤,٢٩٠، إذا كان هذا الإجراء مسموح به بشكل محدد بموجب القانون المحلي أو القواعد أو الممارسات المهنية، وشريطة إتخاذ الإدارة لكافة القرارات، ينبغي أن تقتصر المهام والنشاطات على تلك ذات الطبيعة الإدارية والرسمية مثل إعداد المحاضر والمحافظة على العوائد القانونية. ويتم في هذه الظروف تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات والوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أوت تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٤٧.٢٩٠ لا ينشأ عموماً تقديم الخدمات الإدارية الروتينية التي تهدف إلى دعم وظيفة السكرتارية أو تقديم الإستشارات إلى إدارة السكرتارية في شركة ضرراً على الإستقلالية، طالما أن إدارة العميل تقوم بإتخاذ كافة القرارات ذات الصلة.

إرتباط طويل الأمد بين كبار الموظفين (بما فيهم إستبدال الشركاء) مع عميل التدقيق

أحكام عامة

١٤٨.٢٩٠ تنشأ تهديدات التآلف والمصلحة الشخصية من إستخدام نفس كبار الموظفين في عملية تدقيق معينة وعلى مدى فترة طويلة من الزمن. وتعتمد خطورة التهديد على عوامل مثل:-

- طول الفترة الزمنية التي انقضت منذ أن أصبح الفرد عضواً في فريق التدقيق؛ و
- الدور الذي يلعبه الفرد في فريق التدقيق؛و
- هيكل الشركة؛
- طبيعة عملية التدقيق؛
- إحتمالية تغيير إدارة العميل؛ و
- إحتمالية تغيير مدى تعقيد وطبيعة المسائل المحاسبية ومسائل إعداد التقارير لدى العميل.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتتضمن تلك الإجراءات ما يلي:-

- إستبدال كبار الموظفين من فريق التدقيق؛
- إشراك محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التدقيق لمراجعة عمل كبار الموظفين؛ أو
- القيام بمراجعات مستقلة للجودة الداخلية أو الخارجية للعملية.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

١٤٩.٢٩٠ بالنسبة لتدقيق منشأة مصلحة عامة، ينبغي أن لا يكون الفرد شريك تدقيق رئيسي لأكثر من سبع سنوات. وبعد هذه الفترة، لا يعود الفرد عضواً في عملية التدقيق أو يكون شريك تدقيق رئيسي للعميل لمدة سنتين. وخلال تلك الفترة، ينبغي أن لا يشارك الفرد في تدقيق المنشأة أو تقديم رقابة الجودة على العملية أو التشاور مع فريق العملية أو العميل فيما يخص القضايا الخاصة بالصناعة أو القضايا الفنية أو المعاملات أو الأحداث أو خلافاً لذلك التأثير على نتائج العملية.

١٥٠.٢٩٠ بالرغم مما ورد في الفقرة ١٤٩,٢٩٠، يمكن السماح لشركاء التدقيق الرئيسيين الذين تعتبر إستمراريتهم مهمة لجودة التدقيق، في حالات نادرة نظرا لظروف غير متوقعة خارجة سيطرة المنشأة، بالعمل سنة إضافية في فريق التدقيق طالما أنه يمكن القضاء على التهديدات على الإستقلالية أو تقليصها إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية. فعلى سبيل المثال، يمكن أن يبقى شريك التدقيق الرئيسي في فريق التدقيق لمدة سنة إضافية في الظروف التي لا يكون الإستبدال ممكناً فيها، نظراً لأحداث غير متوقعة، كما هي الحال الناجمة عن مرض خطير لشريك العملية المعني.

١٥١.٢٩٠ ينشأ عن الإرتباط طويل الأمد للشركاء الآخرين مع عميل التدقيق الذي يكون عبارة عن منشاة مصلحة عامة تهديدات المصلحة الشخصية والتآلف. وتعمل أهمية التهديدات على عوامل مثل:

- طول الفترة الزمنية لإرتباط أي من الشركاء مع عميل التدقيق؛
- الدور، إن وجد، الذي يلعبه الفرد في فريق التدقيق؛ و
- طبيعة ومدى تكرار ونطاق تعاملات الفرد مع إدارة العميل أو أولئك المكلفين بالحوكمة.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتتضمن تلك الإجراءات ما يلي:-

- إستبدال الشريك عن فريق التدقيق أو خلافاً لذلك إنهاء إرتباط الشريك بعميل التدقيق؛ أو
- القيام بمراجعات مستقلة للجودة الداخلية أو الخارجية للعملية.

١٥٢.٢٩٠ عندما يصبح عميل التدقيق منشأة مصلحة عامة، ينبغي أن تُؤخذ في الإعتبار طول الفترة الزمنية التي عمل فيها الفرد لدى عميل التدقيق كشريك تدقيق رئيسي قبل أن يصبح العميل منشأة مصلحة عامة عند تحديد توقيت الإستبدال. إذا عمل الفرد كشريك تدقيق رئيسي لدى عميل التدقيق لمدة خمس سنوات أو أقل وقت تحول العميل إلى منشأة مصلحة عامة، فإن عدد السنوات التي يمكن أن يعمل فيها الشريك لدى العميل بتلك الصفة قبل إقصائه عن العملية هي سبع سنوات مطروحا منها السنوات التي خدمها بالفعل. إذا عمل الفرد كشريك تدقيق رئيسي لدى عميل التدقيق لمدة ست سنوات أو أقل وقت تحول العميل إلى منشأة مصلحة عامة، فيمكنه الإستمرار بتلك الصفة لمدة لسنتين إضافيتين قبل أن يتم إقصاؤه عن العملية.

١٥٣.٢٩٠ إذا كانت الشركة لا تضم إلا عدداً قليلاً من الأشخاص الذين يتمتعون بالمعرفة والخبرة اللازمة للعمل كشركاء تدقيق رئيسيين في تدقيق منشأة المصلحة العامة، فقد لا يعتبر تغيير شركاء التدقيق الرئيسيين إجراءً وقائياً متوفراً. وإذا قامت جهة تنظيمية مستقلة في نطاق الإختصاص المعني بتقديم إعفاء من تغيير الشركاء في هذه الظروف، فيمكن أن يبقى الفرد شريك تدقيق رئيسي لأكثر من سبع سنوات وفقاً لهذه الأنظمة، شريطة أن تحدد الجهة التنظيمية الإجراءات الوقائية البديلة المطبقة، مثل المراجعة الخارجية المستقلة المنتظمة.

تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق

١٥٤.٢٩٠ تقدم الشركات في العادة لعملاء التدقيق لديها مجموعة من الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد تتناسب مع مهاراتهم وخبراتهم. لكن قد يؤدي تقديم خدمات غير متعلقة بالتأكيد إلى ظهور تهديدات على إستقلالية الشركة أو أعضاء فريق التدقيق. وتكون التهديدات الناشئة في الغالب تهديدات المراجعة الذاتية والمصلحة الشخصية والتأييد.

١٥٥.٢٩٠ تجعل التطورات الجديدة في الأعمال وظهور الأسواق المالية والتغييرات في تقنية المعلومات من الممكن وضع قائمة شاملة بالخدمات غير المتعلقة بالتأكيد التي يمكن توفيرها لعميل التدقيق. وعند عدم شمل إرشادات معينة حول خدمة محدد لا تتعلق بالتأكيد في هذا القسم، يتم تطبيق إطار المفاهيم عند تقييم تلك الظروف المحددة.

١٥٦.٢٩٠ قبل قبول الشركة لعملية لتقديم خدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل تدقيق، فلا بد من تحديد ما إذا كان تقديم هذه الخدمة يخلق تهديداً على الإستقلالية. وعند تقييم أهمية التهديد على خدمات معينة لا تتعلق بالتأكيد، فينبغي أن دراسة أي تهديد يعتقد فريق التدقيق أنه ناجم عن توفير خدمات أخرى غير متعلقة بالتأكيد. وفي حال نشوء تهديد لا يمكن تقليصه إلى مستوى مقبول بتطبيق الإجراءات الوقائية، فلا يتم تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد.

١٥٧.٢٩٠ يمكن أن تقدم الشركة الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد التي خلافاً لذلك تكون مقتصرة بموجب هذا القسم على المنشآت ذات العلاقة التالية لعميل التدقيق:

(أ) المنشأة، التي ليست عميل تدقيق، والتي لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على عميل التدقيق؛

(ب) المنشأة، التي ليست عميل تدقيق، والتي لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير هام على العميل وكانت المصلحة في العميل هامة بالنسبة للمنشأة؛ أو

(ج) المنشأة، التي ليست عميل تدقيق، الخاضعة لسيطرة مشتركة مع عميل التدقيق.

إذا كان من المعقول الإستنتاج بأن (أ) الخدمات لا تخلق تهديد مراجعة ذاتية لأن نتائج

الخدمات لن تخضع لإجراءات التدقيق و(ب) أي تهديدات ناشئة عن تقديم هذه الخدمات يمكن القضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول بتطبيق الإجراءات الوقائية.

١٥٨.٢٩٠ لا تهدد الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد المقدمة إلى عميل التدقيق إستقلالية الشركة عندما يصبح العميل منشأة مصلحة عامة إذا:

(أ) كان تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد يلتزم بأحكام هذا القسم التي ترتبط بعملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة؛

(ب) كانت الخدمات غير المسموحة بموجب هذا القسم لعملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة قد تم إنهاؤها قبل أن يصبح العميل منشأة مصلحة عامة أو بأسرع وقت ممكن؛

(ج) كانت الشركة تطبق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على أية تهديدات على الإستقلالية ناجمة عن الخدمة أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

مسؤوليات الإدارة

١٥٩.٢٩٠ تؤدي إدارة الشركة العديد من النشاطات أثناء إدارة المنشأة بما فيه مصلحة الأطراف المعنية في المنشأة. ومن غير الممكن تحديد كل نشاط يقع ضمن مسؤوليات الإدارة. غير أن مسؤوليات الإدارة تشمل قيادة وتوجيه المنشأة، بما في ذلك إتخاذ القرارات الهامة المتعلقة بالاستملاك وتوزيع الموارد البشرية والمالية والمادية وغير الملموسة والسيطرة عليها.

١٦٠.٢٩٠ تعتمد إحتمالية أن يكون النشاط ضمن مسؤوليات الإدارة على الظروف ويقتضي ممارسة التقدير. ومن الأمثلة على النشاطات التي تعتبر عموماً من ضمن مسؤوليات الإدارة ما يلي:

- إعداد السياسات والتوجهات الإستراتيجية؛
- توجيه موظفي المنشاة وتحمل مسؤولية تصرفاتهم؛
- التصريح بالمعاملات؛
- تحديد أي من توصيات الشركة أو الأطراف الثالثة سيتم تنفيذها؛
- تحمل مسؤولية إعداد البيانات المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق؛ و
- تحمل مسؤولية تصميم الرقابة الداخلية والمحافظة عليها.

١٦١.٢٩٠ لا تعتبر عموماً النشاطات الروتينية والإدارية أو التي تشمل قضايا غير هامة من ضمن مسؤوليات الإدارة. فعلى سبيل المثال، لا يعتبر تنفيذ معاملة غير هامة صرحت بها الإدارة أو مراقبة مواعيد إيداع العوائد القانونية أو إبلاغ عميل التدقيق بتلك المواعيد من ضمن مسؤوليات الإدارة. علاوةً على ذلك، لا يعتبر تقديم المشورة والتوصيات لمساعدة الإدارة على الوفاء بمسؤولياتها على انه تحمل مسؤوليات إدارية.

١٦٢.٢٩٠ إذا كانت المنشأة ستتحمل مسؤولية الإدارة لدى عميل التدقيق، فإن التهديدات الناشئة ستكون هامة بحيث لا توجد إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. فعلى سبيل المثال، سيؤدي تقرير ما هي توصيات الشركة التي ينبغي تطبيقها إلى خلق تهديد مراجعة ذاتية وتهديد مصلحة شخصية. علاوةً على ذلك، يخلق تحمل مسؤوليات إدارية تهديد تآلف لان الشركة تصبح متقاربة جداً مع وجهات ومصالح الإدارة. لذلك، لا تتحمل الشركة أي مسؤولية إدارية لدى عميل التدقيق.

١٦٣.٢٩٠ لتجنب مخاطر تحمل مسؤولية إدارية عند تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعميل التدقيق، يجب أن تقتنع الشركة بأن أحد أعضاء الإدارة مسؤول عن عمل التقديرات والقرارات الهامة التي تعتبر من مسؤوليات الإدارة وتقييم نتائج الخدمة وتحمل نتائج التصرفات التي ستتم والناجمة عن نتائج الخدمة. ويقلل هذا من مخاطر عمل الشركة بصورة غير مقصودة لأي تقديرات أو قرارات هامة نيابة عن الإدارة. وتتقلص المخاطر أكثر عندما تعطي المنشأة للعميل فرصة عمل تقديرات وقرارات مبينة على تحليل موضوعي ويتسم بالشفافية وعرض القضايا.

إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية

أحكام عامة

١٦٤.٢٩٠ تعد الإدارة مسؤولة عن إعداد البيانات المالية وعرضها العادل وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق. وتشمل هذه المسؤوليات:

- عمل أو تغيير قيود اليومية أو تحديد تصنيفات الحساب للمعاملات؛
- وإعداد أو تغيير مستندات المصدر أو عمل البيانات، بالوسائل الالكترونية أو غيرها، التي تثبت حدوث المعاملة (مثلاً، طلبات الشراء والسجلات الزمنية للرواتب وطلبات العملاء).

١٦٥.٢٩٠ قد ينشأ عن تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر لعميل التدقيق، مثل إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية تهديد المراجعة الذاتية عندما تدقق المنشأة لاحقاً البيانات المالية.

١٦٦.٢٩٠ لكن، تفرض عملية التدقيق حواراً بين الشركة وإدارة عميل التدقيق، والذي قد يشمل:

- تطبيق متطلبات السياسات والمعايير المحاسبية والإفصاح عن البيانات المالية؛ و
- مدى ملائمة الرقابة المالية والمحاسبية والطرق المستخدمة في تحديد المبالغ المذكورة للأصول والإلتزامات؛ و
- إقتراح تعديل قيود اليومية. وتعتبر هذه النشاطات جزءً طبيعياً من عملية التدقيق ولا تخلق عموماً تهديدات على الإستقلالية.

١٦٧.٢٩٠ على نحو مماثل، يمكن أن يطلب العميل مساعدة فنية من الشركة حول مسائل مثل حل مشاكل تسوية الحسابات أو تحليل وجمع المعلومات لأغراض إعداد التقارير التنظيمية. إضافة لذلك، يطلب العميل مشورة فنية حول مسائل محاسبية مثل تحويل البيانات المالية الحالية من إطار إعداد تقارير مالية إلى إطار مختلف (مثلاً، لتمتثل للسياسات المحاسبية الجماعية أو الانتقال إلى إطار إعداد تقارير مالية مختلف مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). ولا تهدد هذه الخدمات عموماً الإستقلالية شريطة أن لا تتحمل الشركة مسؤولية إدارية.

عملاء تدقيق البيانات المالية من غير منشآت المصلحة العامة

١٦٨.٢٩٠ يمكن للشركة تقديم خدمات تتعلق بإعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية لعميل التدقيق من غير منشآت المصلحة العامة حيث تكون الخدمات ذات طبيعة روتينية أو آلية شرط أن يتم تقليص تهديد المراجعة الذاتية إلى حد مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الخدمات ما يلي:-

- تقديم خدمات الرواتب بناءً على البيانات التي يقدمها العميل؛
- تسجيل المعاملات التي حدد لها عميل التدقيق تصنيف حساب مناسب أو وافق عليه؛
- ترحيل المعاملات المشفرة إلى دفتر الأستاذ العام للعميل ؛
- ترحيل القيود الموافق عليها للعميل إلى ميزان المراجعة؛ و
- إعداد البيانات المالية استناداً إلى معلومات في ميزان المراجعة.

وفي جميع الحالات، ينبغي أن يتم تقييم خطورة أي تهديد ناشئ، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:-

- عمل الترتيبات التي تضمن تنفيذ تلك الخدمات من قبل فرد ليس عضواً في فريق التأكيد؛ أو

- في حال تقديم هذه الخدمات من قبل عضو في فريق التدقيق، إستخدام أحد الشركاء أو كبار الموظفين ممن يتمتعون بخبرة كافية وليسوا أعضاء في فريق التدقيق لمراجعة العمل المنجز.

عملاء تدقيق البيانات المالية الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

١٦٩.٢٩٠ بإستثناء الحالات الطارئة، تقدم الشركة لعميل التدقيق من منشآت المصلحة العامة خدمات محاسبة ومسك دفاتر محاسبية، بما في ذلك خدمات جداول الرواتب أو إعداد البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها أو المعلومات المالية التي تشكل أساساً للبيانات المالية.

١٧٠.٢٩٠ على الرغم مما ورد في الفقرة ١٦٩,٢٩٠، يمكن أن تقدم الشركة خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر، بما في ذلك خدمات جداول الرواتب وإعداد البيانات المالية أو المعلومات المالية الأخرى ذات الطبيعة الروتينية أو الآلية إلى الأقسام أو المنشآت ذات العلاقة بعميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشاة مصلحة عامة إذا كان الموظفون الذين يقدون الخدمات ليسوا أعضاء في فريق التدقيق و:

(أ) كانت الأقسام أو المنشآت ذات العلاقة التي تقدم لها الخدمة غير هامة بشكل جماعي بالنسبة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها؛ أو

(ب) كانت الخدمات مرتبطة بمسائل غير هامة بشكل جماعي بالنسبة للبيانات المالية للقسم.

الحالات الطارئة

١٧١.٢٩٠ يمكن تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر، التي تعتبر خلافاً لذلك غير مسموحة بموجب هذا القسم، إلى عملاء التدقيق في الحالات الطارئة أو غيرها من الحالات غير العادية، عندما لا يكون من الممكن لعميل التدقيق أن يجري ترتيبات أخرى. وتكون هذه هي الحالة عندما (أ) يكون فقط لدى الشركة المصادر والمعرفة الضرورية بأنظمة العميل وإجراءاته لمساعدة العميل في إعداد سجلاته المحاسبية وبياناته المالية في الوقت المناسب، و(ب) تؤدي القيود على قدرة الشركة على تقديم الخدمات إلى صعوبات كبيرة للعميل (مثلاً، يمكن أن تؤدي إلى الإخفاق في تلبية متطلبات إعداد التقارير التنظيمية). وفي هذه الحالات، يتم تلبية الشروط التالية:

(أ) أن لا يكون أولئك الذين يقدمون الخدمات أعضاء في فريق التدقيق؛

(ب) تقديم الخدمات لفترة قصيرة فقط وأن يكون من غير المتوقع أن تتكرر؛ و

(ج) مناقشة الحالة مع أولئك المكلفين بالحوكمة.

خدمات التقييم

أحكام عامة

١٧٢.٢٩٠ يشمل التقييم وضع إفتراضات تتعلق بالتطورات المستقبلية وتطبيق منهجيات وأساليب ملائمة والجمع فيما بينها في سبيل حساب قيمة معينة أو نطاق من القيم لأحد الأصول أو الإلتزامات أو لمؤسسة عمل ككل.

١٧٣.٢٩٠ قد ينشأ عن أداء خدمات التقييم لعميل التدقيق تهديد مراجعة ذاتية. ويعتمد وجود وأهمية التهديد على عوامل مثل:

- ما إذا كان للتقييم تأثير جوهري على البيانات المالية.
- مدى مشاركة العميل في تحديد منهجية التقييم والمسائل الهامة الأخرى في الحكم والموافقة عليها.
- مدى توفر المنهجيات الموضوعة والإرشادات المهنية.
- مدى تدخل الرأي الشخصي الملازم للبند، عند إجراء التقييمات المتعلقة بمنهجيات قياسية أو موضوعة.
- موثوقية البيانات الأساسية ونطاقها.
- درجة الإعتماد على أحداث مستقبلية ذات طبيعة قد تؤدي إلى ظهور تقلب كبير ملازم للمبالغ ذات الصلة.
- نطاق الإفصاحات في البيانات المالية ووضوحها.

ويتم تقييم أهمية التهديدات الناشئة وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إشراك محاسب مهني إضافي لم يكن مشاركاً في خدمة التقييم لمراجعة عمل التقييم أو التدقيق المنجز؛ أو
- إعداد الترتيبات التي تضمن أن لا يشارك الموظفون الذين يقدمون تلك الخدمات في عملية التدقيق.

١٧٤.٢٩٠ لا تشمل تقييمات معينة درجة كبيرة من الموضوعية. وهذه على الأرجح هي الحال عندما تكون الإفتراضات المتضمنة إما محددة بموجب القانون أو النظام أو مقبولة بشكل واسع وعندما تكون المنهجيات والأساليب المستخدمة مبنية على معايير مقبولة عموماً أو محددة بموجب القانون أو النظام. وفي هذه الظروف، فمن الأرجح أن تختلف نتائج التقييمات التي يقوم بها طرفان أو أكثر بشكل جوهري.

١٧٥.٢٩٠ حين يطلب من الشركة عمل تقييم لأحد عملاء التدقيق لإلتزامات إعداد التقارير الضريبية أو لأغراض التخطيط الضريبي، ولم يكن لنتائج التقييم أثر مباشر على البيانات المالية، فإن الأحكام الواردة في الفقرة ١٨٨,٢٩٠ تنطبق.

عملاء التدقيق الذين هم من غير منشآت المصلحة العامة

١٧٦.٢٩٠ في حالة عميل التدقيق من غير منشآت المصلحة العامة، إذا كان للتقييم تأثير جوهري على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها وكان التقييم يشمل درجة جوهرية من عدم الموضوعية، فلا يوجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص تهديد المراجعة الذاتية إلى مستوى مقبول. وعليه لا تقدم الشركة خدمة التقييم لعميل التدقيق.

عملاء التدقيق الذين هم من منشآت المصلحة العامة

١٧٧.٢٩٠ لا تقدم الشركة خدمات التقييم لعميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشأة مصلحة عامة إذا كان للتقييم تأثير جوهري، بشكل منفصل أو تراكمي، جوهري على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

الخدمات الضريبية

١٧٨.٢٩٠ تتألف الخدمات الضريبية من مجموعة واسعة من الخدمات، بما في ذلك:

- إعداد العائد الضريبي؛
- حسابات الضريبة لغايات إعداد القيود المحاسبية؛
- التخطيط الضريبي وخدمات الإستشارات الضريبية الأخرى؛ و
- المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية.

ومع أن الخدمات الضريبية التي تقدمها الشركة إلى عميل التدقيق تعالج بشكل منفصل تحت كل واحد هذه العناوين الواسعة، فإنها على ارض الواقع تعتبر نشاطات متداخلة.

١٧٩.٢٩٠ قد يؤدي تقديم خدمات ضريبية معينة إلى نشوء تهديدات المراجعة الذاتية والتأييد. وتعتمد أهمية ووجود التهديدات على عوامل مثل

- النظام التي تقييم السلطات الضريبية وفقاً له الضريبة المعنية وتديرها ودور الشركة في تلك العملية؛
- مدى تعقيد النظام الضريبي المعني ودرجة التقدير الضرورية في تطبيقه؛
- الخصائص المعينة للعملية؛ و
- مستوى الخبرة الضريبية لموظفي العميل.

إعداد العائد الضريبي

١٨٠.٢٩٠ تشمل خدمات إعداد العائد الضريبي مساعدة العملاء في إلتزامات إعداد التقارير الضريبية من خلال صياغة المعلومات وإتمامها، بما في ذلك مبلغ الضريبة المستحق (عادة على نماذج موحدة) المطلوب تقديمه إلى الهيئات الضريبية المعنية. وتشمل هذه الخدمات أيضا تقديم المشورة حول معالجة العائد الضريبي للمعاملات السابقة والرد نيابة عن عميل التدقيق على طلبات الهيئات الضريبية للمعلومات الإضافية والتحليل (بما في ذلك تقديم التوضيحات للمنهج المتبع والمعلومات الفنية التي تسانده). وتستند خدمات إعداد العائد الضريبي عائدة إلى المعلومات التاريخية وتشمل بشكل رئيسي تحليل وعرض المعلومات التاريخية بموجب قوانين الضريبة القائمة، بما فيها السوابق والممارسة المطبقة. علاوةً على ذلك، تخضع العوائد الضريبية إلى أي عملية مراجعة أو موافقة تعتبر هيئة الضريبة ملائمة. وعليه، لا يخلق تقديم هذه الخدمات عادة تهديداً على الإستقلالية إذا تحملت الإدارة مسؤولية العوائد بما فيها أية تقديرات هامة تم القيام بها.

الحسابات الضريبية لغايات إعداد القيود المحاسبية

عملاء التدقيق الذين ليسوا منشآت مصلحة عامة

١٨١.٢٩٠ يخلق إعداد الإلتزامات (أو الأصول) الضريبية الحالية أو المؤجلة لعميل التدقيق لغايات إعداد القيود المحاسبية التي سيتم تدقيقها لاحقاً من قبل الشركة تهديد مراجعة ذاتية. وتعتمد أهمية التهديد على:

(أ) مدى تعقيد القانون والنظام الضريبيين المعنيين ودرجة التقدير اللازمة لتطبيقهما؛

(ب) مستوى الخبرة الضريبية لموظفي العميل؛ و

(ج) مدى أهمية المبالغ للبيانات المالية. ويتم تطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للتخلص من التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:

- إستخدام مهنيين غير أعضاء في فريق التأكيد لتأدية الخدمات؛
- في تأدية الخدمة من قبل عضو في فريق التدقيق؛ إستخدام شريك أو موظف رئيسي ذو خبرة مناسبة ليس عضواً في فريق التدقيق لمراجعة الحسابات الضريبية؛ أو
- الحصول على المشورة حول الخدمات من خبير ضريبة خارجي.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

١٨٢.٢٩٠ بإستثناء الحالات الطارئة، في حال كان عميل التدقيق منشأة مصلحة عامة، تقوم الشركة بإعداد الحسابات الضريبية للإلتزامات (أو الأصول) الضريبية الحالية أو المؤجلة لغايات إعداد القيود المحاسبية الهامة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

١٨٣.٢٩٠ يمكن تقديم خدمة إعداد الإلتزامات (أو الأصول) الضريبية الحالية أو المؤجلة لعميل التدقيق لغايات إعداد القيود المحاسبية، والتي لا تكون مسموحة خلافاً لذلك في هذا القسم، إلى عملاء التدقيق في الحالات الطارئة أو الحالات غير العادية الأخرى عندما يكون من غير المجدي لعميل التدقيق عمل ترتيبات أخرى. وقد تكون هذه هي الحالة عندما (أ) يكون للشركة فقط الموارد والمعرفة الضرورية بأعمال العميل لمساعدته في إعداد حساباته في للإلتزامات (أو الأصول) الضريبية الحالية أو المؤجلة الوقت المناسب؛ و(ب) ينتج عن القيد الهام على قدرة الشركة على توفير الخدمات صعوبات جوهرية للعميل (مثلاً، قد يؤدي إلى الإخفاق في تلبية متطلبات إعداد التقارير التنظيمية). في هذه الحالات، لا بد من تحقيق الشروط التالية:

(أ) أن لا يكون أولئك الذين يقدمون الخدمة أعضاء في فريق التدقيق؛
(ب) توفير الخدمات فقط لفترة قصيرة وان يكون من غير المتوقع تكرارها؛ و
(ج) مناقشة الموضوع مع أولئك المكلفين بالحوكمة.

خدمات التخطيط الضريبي وخدمات الإستشارات الضريبية الأخرى

١٨٤.٢٩٠ تضم خدمات التخطيط الضريبي وخدمات الإستشارات الضريبية الأخرى مجموعة كبيرة من الخدمات مثل تقديم المشورة للعميل حول كيفية تنظيم علاقاته بطريقة فاعلة ضريبيا أو تقديم المشورة حول تطبيق قانون أو نظام الضريبة الجديد.

١٨٥.٢٩٠ يمكن أن ينشأ تهديد المراجعة الذاتية عندما تؤثر المشورة على المسائل التي ستظهر في البيانات المالية. وتعتمد أهمية ووجود أي تهديد على عوامل مثل:

- درجة الموضوعية المشمولة في تحديد المعالجة الملائمة للمشورة الضريبية للبيانات المالية؛
- مقدار التأثير الجوهري لناتج المشورة الضريبية على البيانات المالية؛
- ما إذا كانت فاعلية المشورة الضريبية تعتمد على المعالجة المحاسبية أو العرض في البيانات المالية وكان هناك شك بالنسبة لمدى ملائمة المعالجة المحاسبية أو العرض بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعني؛

- مستوى الخبرة الضريبية لموظفي العميل؛ و
- مقدار دعم قانون أو نظام الضريبة أو قرار قضائي سابق أو الممارسات المطبقة للمشورة؛ و

ما إذا كانت المعالجة الضريبية مدعومة بقاعدة خاصة أو خلافاً لذلك تم توضيحها من قبل السلطة الضريبية قبل إعداد البيانات المالية؛

فعلى سبيل المثال، لا يخلق تقديم خدمات التخطيط الضريبي وخدمات الإستشارات الضريبية الأخرى المدعومة بوضوح من قبل السلطة الضريبية أو القرار القضائي السابق أو الممارسة المطبقة أو التي لها أساس في قانون الضريبة الذي من المرجح أن سيكون هو السائد عموماً تهديدا على الإستقلالية.

١٨٦.٢٩٠ يتم تقييم أهمية أي تهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة؛
- إشراك خبير ضريبة، لم يشارك في توفير خدمات الضريبة، لتقديم المشورة إلى فريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة البيانات المالية؛
- الحصول على المشورة حول الخدمات من خبير ضريبة خارجي؛ أو
- الحصول على توضيح مسبق أو مشورة من الهيئات الضريبية.

١٨٧.٢٩٠ عندما تعتمد فاعلية المشورة الضريبة على معالجة محاسبية معنية أو عرض في البيانات المالية و:

(أ) كان لدى فريق التدقيق شك منطقي بالنسبة لمدى ملائمة المعالجة المحاسبية ذات العلاقة أو العرض بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعني؛ و

(ب) كان لناتج أو مخرجات المشورة الضريبية تأثير جوهري على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

فإن تهديد المراجعة الذاتية سيكون كبيراً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصه إلى حد مقبول. وعليه، لا تقوم الشركة بتقديم تلك الخدمات إلى عميل التدقيق.

١٨٨.٢٩٠ أثناء تقديم الخدمات الضريبية إلى عميل التدقيق، يمكن أن يطلب من الشركة القيام بتقييم للمساعدة العميل في إلتزاماته إعداد تقاريره الضريبية أو لغايات التخطيط الضريبي. وعندما يكون لنتائج التقييم أثر مباشر على البيانات المالية، فإن الأحكام الواردة في الفقرات ١٧٢,٢٩٠ و١٧٧,٢٩٠ المتعلقة بخدمات التقييم تصبح مطبقة. وعند تأدية التقييم لغايات الضريبة فقط ولا يكون للتقييم أثر مباشر على البيانات المالية (أي، تتأثر البيانات المالية فقط من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة)، فإن هذا لا يخلق عموماً تهديدات على الإستقلالية إذا كان هذا التأثير على البيانات المالية غير جوهري أو إذا كان التقييم خاضعاً لمراجعة خارجية من قبل الهيئة الضريبية أو سلطة تنظيمية مشابهة. وإذا لم يكن التقييم خاضعاً لأي مراجعة خارجية وكان التأثير جوهريا على البيانات المالية، فإن وجود وأهمية أي تهديد ناشئ ستعتمد على عوامل مثل:

- مقدار دعم قانون أو نظام الضريبة أو القرار القضائي السابق أو الممارسات المطبقة لمنهجية التقييم ودرجة الموضوعية المتأصلة في التقييم.
- موثوقية ومقدار البيانات الأساسية.

ويتم تقييم أهمية أي تهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة؛
- إشراك خبير ضريبة، لم يشارك في توفير خدمات الضريبة، لتقديم المشورة إلى فريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة البيانات المالية؛ أو
- الحصول على توضيح مسبق أو مشورة من الهيئات الضريبية.

المساعدة في حل النزاعات الضريبية

١٨٩.٢٩٠ يمكن أن ينشأ تهديد التأييد أو المراجعة الذاتية عندما تمثل الشركة عميل التدقيق في حل النزاعات الضريبية عندما تبلغ السلطات الضريبية العميل بأنها رفضت حججه حول موضوع معين ويقوم العميل أو سلطة الضريبة بالإشارة إلى الموضوع من أجل التقرير بشأنها وفقاً للإجراءات الرسمية، مثلاً أمام المحكمة. وتعتمد أهمية ووجود التهديد على عوامل مثل:

- ما إذا كانت الشركة قد قدمت المشورة موضوع النزاع الضريبي؛
- مقدار التأثير الجوهري لناتج النزاع على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها؛

- مقدار دعم قانون أو نظام الضريبة أو القرار القضائي السابق أو الممارسات المطبقة للموضوع؛
- ما إذا كانت الإجراءات تعقد علناً؛ و
- الدور الذي تلعبه الإدارة في حل النزاع.

ويتم تقييم أهمية أي تهديد ناشئ وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية ما يلي:

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة؛
- إشراك خبير ضريبة، لم يشارك في توفير خدمات الضريبة، لتقديم المشورة إلى فريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة البيانات المالية؛ أو
- الحصول على المشورة حول الخدمات من خبير ضريبة خارجي.

١٩٠.٢٩٠ عندما تشمل الخدمات الضريبية العمل كمحامي لعميل التدقيق أمام محكمة عامة لحل النزاع حول المسألة الضريبية وكانت المبالغ المتضمنة مهمة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها، فإن تهديد التأييد الناشئ سيكون كبيراً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصه إلى حد مقبول. وعليه، لا تقوم الشركة بتقديم تلك الخدمات إلى عميل التدقيق. ويتم تحديد ما يشكل "محكمة عامة" وفقاً لكيفية سماع المرافعات الضريبية في نطاق إختصاص معين.

١٩١.٢٩٠ لكن لا تمنع الشركة من لعب دور إستشاري مستمر (مثلاً بالرد على طلبات معلومات معينة أو تقديم أقوال أو شهادات فعلية حول المنجز أو مساعدة العميل في تحليل قضاياه الضريبية) لعميل التدقيق فيما يتعلق بالمسألة المطروحة أمام المحكمة العامة.

خدمات التدقيق الداخلي

أحكام عامة

١٩٢.٢٩٠ يختلف نطاق وأهداف نشاطات التدقيق الداخلي بشكل كبير ويعتمد على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات الإدارة وأولئك المكلفون بالحوكمة. ويمكن أن تشمل نشاطات التدقيق الداخلي:

- مراقبة الرقابة الداخلية– مراجعة أنظمة الرقابة ومراقبة عملياتها والتوصية بالتحسينات عليها؛ و
- فحص المعلومات المالية والتشغيلية– مراجعة الوسائل المستخدمة لتحديد وقياس وتصنيف وإعداد التقارير حول المعلومات المالية والتشغيلية والإستعلامات الخاصة حول البنود المختلفة بما فيها الفحص التفصيلي للمعاملات والأرصدة والإجراءات؛و

- مراجعة إقتصاد وفاعلية وكفاءة النشاطات التشغيلية بما فيها النشاطات غير المالية للمنشأة؛ و
- مراجعة الإلتزام بالقوانين والأنظمة والمتطلبات الخارجية الأخرى وبسياسات وتوجيهات الإدارة والمتطلبات الداخلية الأخرى.

١٩٣.٢٩٠ تشمل خدمات التدقيق الداخلي مساعدة عميل التدقيق في تأدية نشاطات تدقيقه الداخلي. ويخلق تقديم خدمات التدقيق الداخلي إلى عميل التدقيق تهديد مراجعة ذاتية على الإستقلالية إذا استخدمت الشركة عمل التدقيق الداخلي في سياق تدقيق خارجي لاحق. وتزيد تأدية جزء كبير من نشاطات التدقيق الداخلي الخاصة بالعميل من إحتمالية تحمل موظفي الشركة الذين يقومون بتقديم خدمات التدقيق الداخلي لمسؤولية إدارية. وفي حال تحمل موظفي الشركة لمسؤولية إدارية عند تقيم خدمات التدقيق الداخلي إلى عميل التدقيق، فإن التهديد الناشئ سيكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصه إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يتحمل موظفو الشركة مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات التدقيق الداخلي إلى عميل التدقيق.

١٩٤.٢٩٠ تشمل الأمثلة على خدمات التدقيق الداخلي التي تشمل تحمل مسؤوليات إدارية:

(أ) إعداد سياسات التدقيق الداخلي أو التوجيه الإستراتيجي لنشاطات التدقيق الداخلي؛

(ب) توجيه وتحمل مسؤولية تصرفات موظفي التدقيق الداخلي في المنشأة؛

(ج) تقرير التوصيات الناجمة عن نشاطات التدقيق الداخلي التي سيتم تطبيقها؛

(د) رفع تقارير بنتائج نشاطات التدقيق الداخلي إلى أولئك المكلفين بالحوكمة نيابة عن الإدارة؛

(هـ) تأدية الإجراءات التي تشكل جزء من الرقابة الداخلية مثل مراجعة التغييرات على ميزات وصول الموظفين إلى البيانات والموافقة عليها؛

(و) تحمل مسؤولية تصميم وتطبيق والرقابة الداخلية والمحافظة عليها؛ و

(ز) تقديم خدمات تدقيق داخلي بالإستعانة بمصادر خارجية تتألف من كامل أو جزء من القسم الهام من وظيفة التدقيق الداخلي، حيث تكون الشركة مسؤولة عن تحديد نطاق عمل التدقيق الداخلي وقد تتحمل مسؤولية واحد أو أكثر من المسائل الواردة في (أ)–(هـ).

١٩٥.٢٩٠ لتجنب تحمل مسؤولية إدارية، يجب على الشركة أن تقدم خدمات التدقيق الداخلي إلى عميل التدقيق إذا كانت مقتنعة بأن:

(أ) العميل يعين مصدراً ملائم وكافياً، ويفضل من الإدارة العليا، ليكون مسؤولاً عن نشاطات التدقيق الداخلي في كافة الأوقات ويقر بالمسؤولية عن تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية والمحافظة عليها؛

(ب) إدارة العميل أو أولئك المكلفين بالحوكمة يراجعون ويقيمون ويوافقون على نطاق ومخاطر ومدى تكرار خدمات التدقيق الداخلي؛

(ج) إدارة العميل تقيم كفاية خدمات التدقيق الداخلي والنتائج الناجمة عن أدائها؛

(د) إدارة العميل تقيم وتحدد التوصيات الناجمة عن خدمات التدقيق الداخلي التي سيتم تطبيقها وتدير عملية التطبيق؛ و

(هـ) إدارة العميل تبلغ أولئك المكلفين بالحوكمة بالنتائج الهامة والتوصيات الناجمة عن خدمات التدقيق الداخلي.

١٩٦.٢٩٠ عندما تستخدم الشركة عمل قسم التدقيق الداخلي، تقتضي المعايير الدولي للتدقيق تنفيذ إجراءات لتقييم كفاية العمل. عندما تقبل الشركة عملية لتقديم خدمات التدقيق الداخلي إلى عميل التدقيق، وكان سيتم إستخدام نتائج تلك الخدمات في عمل التدقيق الخارجي، ينشأ تهديد المراجعة الذاتية بسبب إحتمالية إستخدام فريق التدقيق لنتائج خدمات التدقيق الداخلي دون تقييم ملائم لتلك النتائج أو ممارسة نفس مستوى التشكك المهني الذي يمارس عند تأدية عمل التدقيق الداخلي من قبل أفراد ليسوا أعضاء في الشركة. وتعتمد أهمية التهديد على عوامل مثل:

- أهمية مبالغ البيانات المالية ذات العلاقة؛
- مخاطر أخطاء الإثباتات ذات العلاقة بمبالغ تلك البيانات المالية؛ و
- درجة الإعتماد على خدمة التدقيق الداخلي.

ويتم تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق للقيام بخدمة التدقيق الداخلي.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

١٩٧.٢٩٠ في حال كان عميل التدقيق عبارة عن منشأة مصلحة عامة، فلا تقدم الشركة خدمات التدقيق الداخلي التي تتعلق بما يلي:

(أ) الجزء الهام من أنظمة الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية؛

(ب) أنظمة المحاسبة المالية التي تولد المعلومات التي تعتبر، منفصلة أو مجتمعة، هامة لسجلات العميل المحاسبية أو بياناته المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها؛ أو

(ج) المبالغ أو الإفصاحات التي تعتبر، منفصلة أو مجتمعة، هامة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

خدمات أنظمة تقنية المعلومات

أحكام عامة

١٩٨.٢٩٠ تشمل الخدمات المرتبطة لأنظمة تقنية المعلومات تصميم وتطبيق أنظمة البرامج والمعدات. يمكن أن تجمع الأنظمة مصادر البيانات وتشكل جزء من الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية أو توليد المعلومات التي تؤثر على السجلات المحاسبية أو البيانات المالية أو يمكن أن تكون الأنظمة غير مرتبطة بالسجلات المحاسبية لعميل التدقيق أو الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية أو البيانات المالية. ويمكن أن يخلق تقديم خدمات الأنظمة تهديد مراجعة ذاتية إعتماداً على طبيعة الخدمات وأنظمة تقنية المعلومات.

١٩٩.٢٩٠ لا تعتبر خدمات أنظمة تقنية المعلومات التالية أنها تخلق تهديداً على الإستقلالية طالما أن موظفي الشركة لا يتحملون مسؤولية إدارية:

(أ) تصميم أو تطبيق أنظمة تقنية المعلومات غير المرتبطة بالرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية؛

(ب) تصميم أو تطبيق أنظمة تقنية المعلومات التي لا تولد معلومات تشكل جزءً هاماً من السجلات المحاسبية أو البيانات المالية؛

(ج) تطبيق برمجيات المحاسبة أو إعداد تقارير المعلومات المالية "الجاهزة" التي لم تقم الشركة بتطويرها في حال لم تكن عملية الموائمة المطلوبة لتحقيق احتياجات العميل مهمة؛ و

(د) تقييم ورفع توصيات فيما يتعلق بالنظام المصمم أو المطبق أو المعمول به من قبل مزود خدمة آخر أو من قبل العميل.

عملاء التدقيق الذين ليسوا منشآت مصلحة عامة

٢٠٠.٢٩٠ يخلق توفير خدمات إلى عميل التدقيق الذي لا يعتبر منشأة مصلحة عامة والتي تشمل تصميم وتطبيق أنظمة تقنية المعلومات التي (أ) تشكل جزءً هاماً من الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية، أو (ب) تولد معلومات تعتبر هامة بالنسبة لسجلات العميل المحاسبية أو بياناته المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها تهديد مراجعة ذاتية.

٢٠١.٢٩٠ يعتبر تهديد المراجعة الذاتية هاماً جداً للسماح بهذه الخدمات ما لم يتم وضع الإجراءات الوقائية الملائمة التي تضمن ما يلي:-

(أ) إقرار العميل بمسؤوليته عن إنشاء نظام رقابة داخلية والإشراف عليه؛

(ب) تعيين العميل أحد الموظفين ذوي الكفاءة، ويفضل أن يكون من ضمن الإدارة العليا، ليكون مسؤولاً عن إتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتصميم نظام الأجهزة أو البرامج ووضعها قيد التنفيذ؛

(ج) إتخاذ العميل كافة القرارات الإدارية المتعلقة بعمليات التصميم والتنفيذ؛

(د) تقييم العميل لملائمة تصميم وتنفيذ النظام والنتائج المترتبة على ذلك؛ و

(هـ) تحمل العميل مسؤولية تشغيل النظام (الأجهزة أو البرامج) والبيانات المستخدمة في النظام أو الناتجة عنه.

٢٠٢.٢٩٠ إستناداً إلى درجة الإعتماد على أنظمة تقنية معلومات معينة كجزءٍ من التدقيق، يتم تحديد إمكانية تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد فقط مع موظفين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق ولديهم تسلسلات إبلاغ مختلفة ضمن الشركة. وينبغي تقييم خطورة أي تهديد متبقي وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. ومن الأمثلة على هذه الإجراءات إشراك محاسب مهني لمراجعة التدقيق أو العمل غير المتعلق بالتأكيد.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

٢٠٣.٢٩٠ في حال كان عميل التدقيق عبارة عن منشأة مصلحة عامة، فينبغي على الشركة عدم تقديم الخدمات التي تشمل تصميم أو تطبيق أنظمة تقنية المعلومات التي (أ) تشكل جزء هاماً من الرقابة الداخلية على إعداد التقارير المالية، أو (ب) تولد معلومات تعتبر هامة بالنسبة لسجلات العميل المحاسبية أو بياناته المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

خدمات دعم المقاضاة

٢٠٤.٢٩٠ قد تشمل خدمات دعم المقاضاة أنشطة مثل العمل كشاهد خبير أو حساب بدل الأضرار المقدر أو غيرها من المبالغ التي قد تصبح مستحقة القبض أو الدفع نتيجة المقاضاة أو غيرها من النزاعات القانونية، والمساعدة في إدارة الوثائق واسترجاعها. يمكن أن تخلق هذه الخدمات تهديدات المراجعة الذاتية أو التأييد.

٢٠٥.٢٩٠ إذا قدمت الشركة خدمات دعم المقاضاة المقدمة إلى أحد عملاء التدقيق وتضمنت الخدمة تقديراً للأضرار أو المبالغ الأخرى التالي تؤثر على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها، فلا بد من إتباع أحكام تقديم خدمات التقييم الواردة في الفقرات من ١٧٢,٢٩٠ إلى ١٧٧,٢٩٠. وفي حالة خدمات دعم المقاضاة الأخرى، فيتم تقييم أهمية أي تهديد ناشئ وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول.

الخدمات القانونية

٢٠٦.٢٩٠ لغايات هذا القسم، تعرف الخدمات القانونية بأنها أي خدمات يتوجب على مقدمها أن يكون معترفاً به كممارس للقانون أمام محاكم السلطة القضائية التي تقدم فيها تلك الخدمات أو أن يكون حاصلاً على التدريب القانوني اللازم لممارسة القانون. وتشمل هذه الخدمات القانونية، إعتماداً على السلطة القضائية، مجموعة واسعة ومتنوعة من الميادين بما في ذلك الخدمات التجارية وخدمات الشركات المقدمة للعملاء، مثل دعم العقود والمقاضاة وحالات الإندماج وإستشارات ودعم وإستشارات الإستملاك ومساعدة الدوائر القانونية الداخلية للعميل. وقد ينشأ عن تقديم خدمات قانونية لمنشأة تعد عميل تدقيق تهديدات مراجعة ذاتية وتأييد.

٢٠٧.٢٩٠ قد ينشأ عن الخدمات القانونية التي تدعم عميل التدقيق في تنفيذ معاملة ما (مثل دعم العقود وتقديم الإستشارة القانونية والعناية القانونية اللازمة وإعادة الهيكلة) تهديدات مراجعة ذاتية، ويعتمد وجود وأهمية أي تهديد على عوامل مثل ما يلي:-

- طبيعة الخدمة؛
- لما إذا كانت الخدمة مقدمة من قبل أعضاء في فريق التأكيد؛ و
- أهمية أي مسألة تتعلق ببيانات العميل المالية.

ينبغي تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية:

- إشراك مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لتأدية الخدمة؛ أو
- إشراك مهني لم يشارك في تقديم الخدمات القانونية لتقديم النصح لفريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة معاملة البيانات المالية.

٢٠٨.٢٩٠ قد ينشأ عن القيام بدور تأييدي لعميل التدقيق في تسوية نزاع أو دعوى قضائية عندما تكون المبالغ هامة بالنسبة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها تهديدات تأييد ومراجعة ذاتية كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. لذلك، ينبغي على الشركة أن لا تتولى تقديم هذا النوع من الخدمات لعميل التدقيق.

٢٠٩.٢٩٠ حين يطلب من الشركة أن تقوم بدور تأييدي لعميل التدقيق في تسوية خلاف أو دعوى قضائية عندما تكون المبالغ غير هامة بالنسبة للبيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها، يتوجب على الشركة تقييم خطورة أي تهديدات تأييد أو مراجعة ذاتية ناشئة، وتطبيق الإجراءات الوقائية عند اللزوم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. ويمكن أن تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لأداء الخدمة؛ أو
- إشراك مهني لم يشارك في تقديم الخدمات القانونية لتقديم النصح لفريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة معاملة البيانات المالية.

٢١٠.٢٩٠ قد ينشأ عن تعيين أحد شركاء أو موظفي الشركة كمستشار عام للشؤون القانونية لعميل التدقيق تهديدات مراجعة ذاتية وتأييد كبيرة جداً بحيث لا يوجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى حد معقول. ويعد منصب المستشار العام في العادة منصباً إدارياً رفيع المستوى يوكل إليه كم هائل من المسؤوليات المتعلقة بالشؤون القانونية للشركة وبالتالي، لا ينبغي أن يوافق أي عضو في الشركة على شغل هذا المنصب لدى عميل تدقيق بيانات مالية.

خدمات التوظيف

أحكام عامة

٢١١.٢٩٠ قد ينشأ عن تقديم خدمات توظيف لعميل التدقيق، تهديدات مصلحة شخصية أو تآلف أو مضايقة. وتعتمد أهمية ووجود التهديد على عوامل مثل:-

- طبيعة المساعدة المطلوبة؛ و
- دور الشخص الذي سيتم توظيفه.

ينبغي تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وفي كافة الأحوال، ينبغي على الشركة عدم تحمل مسؤوليات إدارية بما فيها العمل كمفاوض نيابة عن العميل وينبغي أن يُترك قرار من سيتم تعيينه للعميل.

يمكن للشركة عموماً تقديم خدمات مثل مراجعة المؤهلات المهنية لعدد من مقدمي الطلبات

وتقديم المشورة حول مدى ملاءمتهم للمنصب. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تقابل الشركة المرشحين وتقدم المشورة حول كفاءتهم لشغل مناصب محاسبة مالية أو إدارية أو رقابية.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

٢١٢.٢٩٠ ينبغي أن لا تقدم الشركة خدمات التوظيف التالية لعميل التدقيق الذي يعتبر منشاة مصلحة عامة فيما يتعلق بمدير أو مسؤول في المنشأة أو الإدارة العليا في منصب يتيح له ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية الخاصة بالعميل والتي تعبر الشركة عن رأيها فيها:

- البحث عن مرشحين أو السعي وراءهم لشغل المنصب؛ و
- القيام بالتحقق من المراجع للمرشحين المحتملين لهذه المناصب.

خدمات تمويل الشركات

٢١٣.٢٩٠ قد ينشأ عن تقديم خدمات تمويل شركات مثل:

- المساعدة في تطوير إستراتيجيات الشركة؛
- تحديد الأهداف المحتملة لعميل التدقيق ليشتريها؛
- المشورة بشأن معاملات التصرف؛
- المساعدة في معاملات جمع التمويل؛ و
- تقديم إستشارات الهيكلة.

تهديدات تأييد ومراجعة ذاتية. وينبغي تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. ويمكن أن تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لأداء الخدمة؛ أو
- إشراك مهني لم يشارك في تقديم الخدمات القانونية لتقديم النصح لفريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة معاملة البيانات المالية.

٢١٤.٢٩٠ يمكن أن ينشأ عن تقديم خدمات تمويل الشركات مثل المشورة حول هيكلة معاملات تمويل الشركة أو ترتيبات التمويل التي تؤثر مباشرة على المبالغ المبلغ عنها في البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها تهديد مراجعة ذاتية. وتعتمد أهمية ووجود التهديد على عوامل مثل:

- درجة الموضوعية المشمولة في تحديد المعالجة الملائمة لنتائج مشورة تمويل الشركات في البيانات المالية؛

- مقدار التأثير المباشر لناتج مشورة تمويل الشركات على المبالغ المسجلة في البيانات المالية ومقدار أهمية تلك المبالغ للبيانات المالية؛ و
- ما إذا كانت فاعلية مشورة تمويل الشركات تعتمد على المعالجة المحاسبية أو العرض في البيانات المالية وكان هناك شك بالنسبة لمدى ملائمة المعالجة المحاسبية أو العرض بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعني.

وينبغي تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية اللازمة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. ويمكن أن تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لأداء الخدمة؛ أو
- إشراك مهني لم يشارك في تقديم خدمات تمويل الشركات إلى العميل لتقديم النصح لفريق التدقيق حول الخدمة ومراجعة أي معاملة محاسبية ومعاملة البيانات المالية.

٢١٥.٢٩٠ عندما تعتمد فاعلية مشورة تمويل الشركات على المعاملة المحاسبية أو العرض في البيانات المالية و:

(أ) كان لدى فريق التدقيق شك معقول بالنسبة لمدى ملائمة المعاملة المحاسبية أو العرض بموجب إطار إعداد التقارير المالية المعني؛ و

(ب) كان لناتج مشورة تمويل الشركات تأثير جوهري على البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها.

فقد تنشأ تهديدات مراجعة ذاتية كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول وفي هذه الحالة لا يتم تقديم مشورة تمويل الشركات.

٢١٦.٢٩٠ قد ينشأ عن الترويج لأسهم عميل التدقيق أو تداولها أو اكتتابها تهديدات تأييد أو مراجعة ذاتية كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي على الشركة عدم تقديم هذه الخدمات إلى عميل التدقيق.

الأتعاب

الأتعاب- الحجم النسبي

٢١٧.٢٩٠ حين يشكل إجمالي الرسوم التي يتم تحصيلها من عميل التدقيق نسبة كبيرة من إجمالي رسوم الشركة التي تعتبر عن رأي التدقيق، قد ينشأ عن الإعتماد على ذلك العميل وعن القلق حيال إحتمالية فقدان العميل تهديد مصلحة شخصية. وتعتمد خطورة التهديد على عوامل مثل:-

- الهيكل التشغيلي للشركة؛
- ما إذا كانت الشركة قائمة على أساس متين أم جديدة الإنشاء؛ و
- أهمية العميل من الناحية النوعية و/أو الكمية بالنسبة للشركة.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- تقليص الإعتماد على العميل؛
- المراجعات الخارجية لرقابة الجودة؛ أو
- إستشارة طرف ثالث، مثل هيئة تنظيمية مهنية أو محاسب مهني آخر، حول تقديرات التدقيق الرئيسية.

٢١٨.٢٩٠ كما قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية أو المضايقة حين تشكل الرسوم التي يتم تحصيلها من عميل التدقيق نسبة كبيرة من إيراد عملاء شريك مستقل أو نسبة كبيرة من إيراد مكتب مستقل للشركة. وتعتمد خطورة التهديد على عوامل مثل:-

- أهمية العميل من الناحية النوعية و/أو الكمية بالنسبة للشريك أو المكتب؛ و
- مقدار إعتماد تعويضات الشريك أو الشركاء في المكتب على الرسوم التي يتم تحصيلها من العميل.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- تقليص الإعتماد على عميل التدقيق؛
- إشراك مهني لمراجعة العمل المنجز أو تقديم المشورة حسب الضرورة؛ أو
- عمليات المراجعة الداخلية أو الخارجية المستقلة المنتظمة للعملية.

عملاء التدقيق الذين هم عبارة عن منشآت مصلحة عامة

٢١٩.٢٩٠ عندما يكون عميل التدقيق منشأة مصلحة عامة وكان، لمدة سنتين متتاليتين، إجمالي الرسوم التي تم تحصيلها من العميل ومنشآته ذات العلاقة (مع مراعاة أحكام الفقرة ٢٧,٢٩٠) يمثل أكثر من ١٥% من إجمالي الرسوم المقبوضة من قبل الشركة التي تعبر عن رأيها في البيانات المالية للعميل، فينبغي على الشركة الإفصاح لأولئك المكلفين بالحوكمة لدى عميل التدقيق عن حقيقة أن إجمالي هذه الرسوم يمثل أكثر من ١٥% من إجمالي الرسوم المقبوضة من قبل الشركة ومناقشة أي الإجراءات الوقائية الواردة أدناه ستطبق لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول وتطبيق الإجراءات الوقائية التي يتم اختيارها.

- قبل إصدار رأي التدقيق على البيانات المالية للسنة الثانية، يقوم محاسب مهني، ليس عضو في فريق الشركة التي تعبر عن رأيها في البيانات المالية، بمراجعة رقابة جودة تلك العملية أو تقوم هيئة مهنية تنظيمية بمراجعة تلك العملية بصورة تكافئ مراجعة رقابة جودة العملية (مراجعة ما قبل الإصدار)؛ أو
- بعد إصدار الرأي بشأن البيانات المالية للسنة الثانية، وقبل إصدار رأي التدقيق بشأن البيانات المالية للسنة الثالثة، يقوم محاسب مهني، ليس عضو في فريق الشركة التي تعبر عن رأيها في البيانات المالية، أو هيئة مهنية تنظيمية بمراجعة تلك عملية تدقيق السنة الثانية بصورة تكافئ مراجعة رقابة جودة العملية (مراجعة ما بعد الإصدار).

عندما يتجاوز إجمالي الرسوم نسبة ١٥% بشكل كبير، تحدد الشركة ما إذا كانت أهمية التهديد تؤدي إلى عدم تقليص مراجعة ما بعد الإصدار للتهديد إلى مستوى مقبول، وبالتالي، تكون مراجعة ما قبل الإصدار مطلوبة. وفي هذه الحالة، يتم تأدية مراجعة ما قبل الإصدار.

بعد ذلك، عندما تستمر الرسوم بتجاوز نسبة ١٥% سنوياً، يتم الإفصاح والنقاش مع أولئك المكلفين بالحوكمة ويتم تطبيق أحد الإجراءات الوقائية أعلاه. وإذا تجاوز الرسوم نسبة ١٥% بشكل كبير، تحدد الشركة ما إذا كانت أهمية التهديد تؤدي إلى عدم تقليص مراجعة ما بعد الإصدار للتهديد إلى مستوى مقبول، وبالتالي، تكون مراجعة ما قبل الإصدار مطلوبة. وفي هذه الحالة، يتم تأدية مراجعة ما قبل الإصدار.

الأتعاب– متأخرة الدفع

٢٢٠.٢٩٠ قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية إذا بقيت الرسوم المستحقة من عميل التدقيق غير مدفوعة لفترة طويلة، خصوصاً إذا لم يتم دفع جزء كبير منها قبل إصدار تقرير التدقيق للسنة التالية. وبشكل عام، يتوقع أن تطلب الشركة دفع تلك الرسوم قبل إصدار تقرير التدقيق. إذا بقيت الرسوم غير مدفوعة بعد إصدار التقرير، فينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات إشراك محاسب مهني إضافي لم يشارك في عملية التدقيق لمراجعة العمل المنجز أو إسداء النصيحة. كما يتوجب على الشركة أن تنظر فيما إذا كان يمكن إعتبار الرسوم متأخرة الدفع مرادفة لقرض منح للعميل، وما إذا كان من المناسب إعادة تعيين الشركة نظراً لأهمية الرسوم متأخرة الدفع.

التكاليف المشروطة

٢٢١.٢٩٠ تعرف التكاليف المشروطة بأنها التكاليف المحسوبة على أساس محدد مسبقاً فيما يتعلق بحصيلة معاملة أو نتيجة الخدمات المنجزة. ولأغراض هذا القسم، لا تعد التكاليف مشروطة إذا فرضتها محكمة أو سلطة عامة أخرى.

٢٢٢.٢٩٠ ينشأ عن فرض إحدى الشركات تكلفة مشروطة بشكل مباشر أو غير مباشر مثلاً عن طريق وسيط فيما يتعلق بعملية تدقيق تهديدات مصلحة شخصية كبيرة جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصها إلى حد مقبول. وبالتالي، لا يمكن للشركة المشاركة في أي ترتيب رسوم من هذا النوع.

٢٢٣.٢٩٠ قد ينشأ أيضاً عن التكلفة المشروطة التي تفرضها إحدى الشركات بشكل مباشر أو غير مباشر مثلاً عن طريق وسيط فيما يخص خدمة غير متعلقة بالتأكيد تقدمها لعميل تدقيق تهديدات مصلحة شخصية. ويكون التهديد الناشئ كبيراً جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصه إلى حد مقبول إذا:

(أ) كانت الرسوم مفروضة من قبل الشركة التي تعبر عن رأيها في البيانات المالية وكانت الرسوم هامة أو من المتوقع أن تكون هامة لتلك الشركة؛ أو

(ب) كانت الرسوم مفروضة من قبل شركة ضمن المجموعة تشارك في جزء كبير من التدقيق وكانت الرسوم هامة أو من المتوقع أن تكون هامة لتلك الشركة؛ أو

(ج) كانت نتيجة الخدمة غير المتعلقة بالتأكيد وبالتالي مبلغ الرسوم معتمدة على التقدير المستقبلي أو الحالي المرتبط بتدقيق مبلغ هام في البيانات المالية.

وعليه، يجب عدم قبول تلك الترتيبات.

٢٢٤.٢٩٠ بالنسبة لترتيبات التكاليف المشروطة الأخرى المفروضة من قبل الشركة مقابل الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد المقدمة لعميل التدقيق، يعتمد وجود وأهمية التهديدات على عوامل مثل:-

- نطاق مبالغ التكاليف المحتملة؛
- ما إذا كانت سلطة ملائمة ستحدد نتيجة الموضوع الذي تحدد الرسوم بناءً عليه؛
- طبيعة الخدمة؛ و
- أثر الحدث أو المعاملة على البيانات المالية.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل التدقيق وخلافاً لذلك تقديم النصح؛ أو
- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التدقيق لأداء الخدمة غير المتعلقة بالتأكيد؛

سياسات التعويض والتقييم

٢٢٥.٢٩٠ ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عند تقييم أحد أعضاء فريق التدقيق أو تعويضه مقابل بيع خدمات غير متعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق. وتعتمد أهمية التهديد على:

- نسبة تقييم تعويض أو أداء الفرد المستند إلى بيع تلك الخدمات؛
- دور الفرد في فريق التدقيق؛ و
- ما إذا كانت قرارات الترقية متأثرة ببيع تلك الخدمات.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد وإذا لم يكن بمستوى مقبول، فعلى الشركة إما مراجعة خطة التعويض أو عملية التقييم لذلك الفرد أو تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- عزل هؤلاء الأفراد من فريق التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التدقيق.

٢٢٦.٢٩٠ لا يتم تقييم شريك التدقيق الرئيسي أو تعويضه بناءً على نجاحه في بيع خدمات غير متعلقة بالتأكيد إلى عميل التدقيق الخاص به. ولا يقصد بهذا حظر ترتيبات المشاركة في الربح بين الشركاء في الشركة.

الهدايا والضيافة

٢٢٧.٢٩٠ قد ينشأ عن قبول الهدايا أو الضيافة المقدمة من عميل تدقيق تهديدات مصلحة شخصية وتآلف. فإذا قبلت الشركة أو أحد أعضاء فريق التدقيق هدايا أو ضيافة، فيما عدا الحالات التي تكون فيها قيمة تلك الهدايا أو الضيافة غير هامة، فإن التهديدات الناشئة تكون كبيرة جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول. وبالتالي، لا ينبغي أن لا تقبل الشركة أو عضو فريق التدقيق مثل تلك الهدايا أو الضيافة.

المقاضاة الفعلية أو المهدد بها

٢٢٨.٢٩٠ حين يتم رفع دعوى، أو يبدو أن ذلك على وشك الحدوث، بين الشركة أو أحد أعضاء فريق التدقيق وعميل التدقيق، قد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية أو مضايقة. ولا بد أن تتصف العلاقة التي تربط بين إدارة العميل وأعضاء فريق التدقيق بالصراحة التامة والإفصاح الكامل فيما يتعلق بكافة جوانب العمليات التجارية لعميل ما. وعندما تكون الشركة في وضع الخصم بالنسبة لإدارة العميل بسبب المقاضاة الفعلية أو المهدد بها، مما يؤثر على رغبة الإدارة بتقديم إفصاحات كاملة، ينشأ عن ذلك تهديدات مصلحة شخصية أو تآلف. وتعتمد خطورة التهديد الناشئ على عوامل مثل:-

- أهمية المقاضاة؛ و
- ما إذا كانت المقاضاة ترتبط بعملية تدقيق سابقة.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- إذا كانت المقاضاة تشمل عضواً في فريق التدقيق، إقصاء الفرد من فريق التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة العمل المنجز.

إذا كانت تلك الإجراءات لا تقلص التهديد إلى مستوى مقبول، يكون الإجراء الوحيد المناسب هو الإنسحاب من عملية التأكيد أو رفض قبولها.

تركت الفقرات من ٢٢٩,٢٩٠ إلى ٤٩٩,٢٩٠ فارغة عن قصد

التقارير التي تشمل قيوداً على الإستخدام والتوزيع

المقدمة

٥٠٠.٢٩٠ ينطبق متطلب الإستقلالية الوارد في القسم ٢٩٠ على كافة عمليات التدقيق. لكن، في ظروف معينة تشمل عمليات تدقيق حيث تضم التقارير قيودا على الإستخدام والتوزيع، وشريطة تحقيق الشروط الواردة في الفقرات من ٥٠١,٢٩٠ وحتى ٥٠٢,٢٩٠، يجوز تعديل متطلبات الإستقلالية في هذا القسم كما هو وارد في الفقرات ٥٠٥,٢٩٠ وحتى ٥١٤,٢٩٠. وتنطبق هذه الفقرات فقط على عملية التدقيق على البيانات المالية للأغراض الخاصة (أ) التي تهدف إلى توفير إستنتاج بصورة ايجابية أو سلبية بأن البيانات المالية قد تم إعدادها من كافة النواحي الجوهرية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، بما فيها، في حالة إطار العرض العادل، أن البيانات المالية التي تعطي وجهة نظر صحيحة وعادلة أو معروضة بصورة عادلة، من كافة النواحي الجوهرية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، و(ب) عندما يشمل تقرير التدقيق قيودا على الإستخدام أو التوزيع. ولا يسمح بالتعديلات في حال كان التدقيق على البيانات المالية مطلوبا بموجب القانون أو النظام.

٥٠١.٢٩٠ يسمح بعمل التغييرات على المتطلبات الواردة في القسم ٢٩٠ في حال كان المستخدمون المعنيون بالتقرير بما يلي (أ) مطلعين على أغراض وضوابط التقرير، و(ب) موافقين صراحة على تطبيق متطلبات الإستقلالية المعدلة. يمكن للمستخدمين المعنيين الحصول على المعرفة المتعلقة بأغراض وضوابط التقرير من خلال مشاركتهم، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، من خلال ممثليهم الذين يتمتعون بالصلاحية للعمل نيابة عنهم في تحديد طبيعة ونطاق العملية. وتعزز هذه المشاركة قدرة الشركة على التواصل مع المستخدمين المعنيين حول مسائل الإستقلالية، بما فيها الظروف ذات العلاقة بالقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى حد مقبول، وبالحصول على موافقتهم بالنسبة لمتطلبات الإستقلالية المعدلة التي يتم تطبيقها.

٥٠٢.٢٩٠ تتواصل الشركة (مثلاً من خلال خطاب التكليف) مع المستخدمين المعنيين فيما يتعلق بمتطلبات الإستقلالية التي يتم تطبيقها بخصوص تقديم عملية التدقيق. وعندما يكون المستخدمون المعنيون فئة مستخدمين (مثلاً، مقترضين في ترتيبات قرض جماعي) غير معرفين تحديدا بالإسم في وضع بنود العملية، فينبغي إطلاع هؤلاء المستخدمين لاحقاً على متطلبات الإستقلالية المتفق عليها من قبل الممثلين (مثلاً، من قبل الممثلين الذين يقومون بتوفير خطاب تكليف الشركة للمستخدمين).

٥٠٣.٢٩٠ إذا أصدرت الشركة أيضا تقرير تدقيق لا يشمل قيوداً على الإستخدام أو التوزيع لنفس العميل، فإن أحكام الفقرات من ٥٠٠,٢٩٠ إلى ٥١٤,٢٩٠ لا تغير متطلب تطبيق أحكام الفقرات ١,٢٩٠ إلى ٢٢٨,٢٩٠ على عملية التدقيق تلك.

٥٠٤.٢٩٠ يسمح بالتعديلات على متطلبات القسم ٢٩٠ في الظروف المحددة في الفقرات من ٥٠٥,٢٩٠ إلى ٥١٤,٢٩٠. ويكون الإلتزام بأحكام القسم٢٩٠ في كافة النواحي الأخرى مطلوباً.

منشآت المصلحة العامة

٥٠٥.٢٩٠ عند تحقيق الشروط الواردة في الفقرات ٥٠٠,٢٩٠ إلى ٥٠٢,٢٩٠، فإن من غير الضروري تطبيق المتطلبات الإضافية الواردة في الفقرات ١٠٠,٢٩٠ إلى ٢٢٨,٢٩٠ والتي تنطبق على عملية التدقيق على منشآت المصلحة العامة.

المنشآت ذات العلاقة

٥٠٦.٢٩٠ عند تلبية الشروط الواردة في الفقرات ٥٠٠,٢٩٠ إلى ٥٠٢,٢٩٠، فإن الإشارة إلى عميل التدقيق لا تشمل منشآته ذات العلاقة. لكن، عندما يعلم فريق التدقيق أو يكون لديه سبب للاعتقاد بأن العلاقة أو الظرف الذي يشمل منشاة ذات علاقة تابعة للعميل مهمة لتقييم إستقلالية الشركة عن العميل، فيجب أن يضم فريق التدقيق تلك المنشأة ذات العلاقة عند تحديد وتقييم التهديدات على الإستقلالية وتطبيق الإجراءات الوقائية الملائمة.

الشبكات والشركات ضمن الشبكة

٥٠٧.٢٩٠ عند تلبية الشروط الواردة في الفقرات ٥٠٠,٢٩٠ إلى ٥٠٢,٢٩٠، فإن الإشارة إلى الشركات لا تشكل الشركات ضمن الشبكة. لكن، عندما تعلم الشركة أو يكون لديها سبب للاعتقاد بأن التهديدات ناشئة عن مصالح وعلاقات الشركة ضمن الشبكة، فلا بد من شملها جميعا في تقييم تهديدات الإستقلالية.

المصالح المالية والقروض والضمانات والعلاقات التجارية الوثيقة والعائلية والعلاقات الشخصية

٥٠٨.٢٩٠ عند تلبية الشروط الواردة في الفقرات ٥٠٠,٢٩٠ إلى ٥٠٢,٢٩٠، تنطبق الأحكام الواردة في الفقرات من ١٠٢,٢٩٠ إلى ١٤٣,٢٩٠ فقط على الأعضاء في فريق التدقيق وأفراد عائلتهم المباشرين والمقربين.

٥٠٩.٢٩٠ إضافة لذلك، يتم تحديد ما إذا كانت التهديدات على الإستقلالية ناشئة عن المصالح والعلاقات، كما هو وارد في الفقرات من ١٠٢,٢٩٠ إلى ١٤٣,٢٩٠، بين عميل التدقيق وأفراد فريق التدقيق التاليين:

(أ) أولئك الذين يقدمون الإستشارات المتعلقة بالسائل الفنية والخاصة بالصناعة والمعاملات والأحداث؛ و

(ب) أولئك الذين يقدمون رقابة الجودة على العملية، بما فيهم من يقومون بمراجعة رقابة الجودة على العملية.

ويتم تقييم أهمية التهديدات التي يعتقد فريق العملية بأنها ناشئة عن المصالح أو العلاقات بين عميل التدقيق وآخرين ضمن الشركة يمكنهم التأثير مباشرة على ناتج عملية التدقيق، بما فيهم أولئك الذين يوصون بتعويض الإدارة أو يقدمون إشرافاً إدارياً مباشر أو رقابة من نوع آخر على شريك عملية التدقيق فيما يتعلق بأداء عملية التدقيق (بما فيهم أولئك الذي يشغلون مستويات إدارية عليا متعاقبة أعلى من شريك العملية وحتى الفرد الذي يعتبر الشريك الرئيسي أو الشريك الإداري للشركة (الرئيس التنفيذي أو ما يعادله)).

٥١٠.٢٩٠ يتم أيضا تقييم أهمية أية تهديدات يعتقد فريق العملية بأنها ناشئة عن المصالح المالية في عميل التدقيق والمحتفظ بها من قبل أفراد، كما هو وارد في الفقرات من ١٠٨,٢٩٠ إلى ١١١,٢٩٠ وفي الفقرات من ١١٣,٢٩٠ حتى ١١٥,٢٩٠.

٥١١.٢٩٠ عندما يكون التهديد على الإستقلالية بمستوى غير مقبول، يتم تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

٥١٢.٢٩٠ عند تطبيق الأحكام الواردة في الفقرات من ١٠٦,٢٩٠ إلى ١١٥,٢٩٠ على مصالح الشركة، إذا كان للشركة مصلحة مالية هامة، مباشرة أو غير مباشرة، في عميل التدقيق، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ سيكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن تقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، يجب أن لا يكون للشركة مصلحة مالية.

التوظيف لدى عميل التدقيق

٥١٣.٢٩٠ يتم تقييم أهمية أية تهديدات على علاقات التوظيف كما هي واردة في الفقرات من ١٣٢,٢٩٠ حتى ١٣٦,٢٩٠. وعند وجود تهديد بمستوى غير مقبول، فينبغي تطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. من الأمثلة على الإجراءات الوقائية التي قد تكون ملائمة الإجراءات الواردة في الفقرة ١٣٤,٢٩٠.

تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد

٥١٤.٢٩٠ إذا أجرت الشركة عملية لإصدار تقرير إستخدام وتوزيع مقيدين لعميل التدقيق وقدمت خدمات غير متعلقة إلى عميل التدقيق، فلا بد من الإلتزام بأحكام الفقرات من ١٥٤,٢٩٠ إلى ٢٢٨,٢٩٠، مع مراعاة الفقرات من ٥٠٤,٢٩٠ إلى ٥٠٧,٢٩٠.

القسم ٢٩١*

الإستقلالية – عمليات التأكيد الأخرى

المحتويات

	الفقرة
تنظيم القسم	١.٢٩١
منهج إطار مفاهيم للإستقلالية	٤.٢٩١
عمليات التأكيد	١٢.٢٩١
عمليات التأكيد على أساس التوكيد	١٧.٢٩١
عمليات التأكيد على أساس التقارير المباشرة	٢٠.٢٩١
التقارير التي تشمل قيد على الإستخدام أو التوزيع	٢١.٢٩١
الأطراف المسؤولة المتعددة	٢٨.٢٩١
التوثيق	٢٩.٢٩١
فترة العملية	٣٠.٢٩١
إنتهاك أحد أحكام هذا القسم	٣٣.٢٩١
تطبيق منهج إطار المفاهيم للإستقلالية	١٠٠.٢٩١
المصالح المالية	١٠٤.٢٩١
القروض والكفالات	١١٢.٢٩١
العلاقات التجارية	١١٨.٢٩١
العلاقات العائلية والشخصية	١٢٠.٢٩١
التوظيف لدى عملاء التأكيد	١٢٦.٢٩١
الخدمة الأخيرة لدى عميل التأكيد	١٣٠.٢٩١
العمل كمدير أو مسؤول لدى عميل التأكيد	١٣٣.٢٩١
إرتباط طويل الأمد بين كبار الموظفين وعميل التأكيد	١٣٧.٢٩١
تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عملاء التدقيق	١٣٨.٢٩١
مسؤوليات الإدارة	١٤١.٢٩١
الإعتبارات الأخرى	١٤٦.٢٩١
الأتعاب	١٤٩.٢٩١
الأتعاب – الحجم النسبي	١٤٩.٢٩١
الأتعاب – متأخرة الدفع	١٥١.٢٩١

* إن التعديلات على هذا القسم الناجمة عن التغييرات التي تمت على قواعد السلوك الأخلاقي التي تتناول أحكاما معينة للخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعملاء التأكيد سوف تكون نافذة المفعول بتاريخ ١٥ إبريل ٢٠١٦. انظر الصفحة رقم ١٦٢.

الأتعاب المشروطة..... ١٥٢.٢٩١
الهدايا والضيافة..... ١٥٦.٢٩١
المقاضاة الفعلية أو المهدد بها..... ١٥٧.٢٩١

تنظيم القسم

١.٢٩١ يعالج هذا القسم متطلبات الإستقلالية لعمليات التأكيد التي ليست عمليات مراجعة ولا عمليات تدقيق. ويعالج القسم٢٩٠ متطلبات الإستقلالية لعمليات التدقيق وعمليات المراجعة. إذا كان عميل التأكيد ليس عملية تدقيق أو مراجعة، فيجب أيضاً تطبيق متطلبات القسم٢٩٠ على الشركة والشركة ضمن الشبكة وأعضاء فريق التدقيق أو المراجعة. في ظروف معينة تشمل عملية تأكيد حيث يشمل التقرير قيدا على الإستخدام أو التوزيع وشريطة تلبية شروط معينة، يمكن تعديل متطلبات الإستقلالية كما هو وارد في الفقرات من ٢١,٢٩١ إلى ٢٧,٢٩١.

٢.٢٩١ تم تصميم عمليات التأكيد لتعزيز ثقة المستخدمين المعنيين بناتج تقييم أو قياس موضوع معين وفقاً لمعايير معينة. ويصف الإطار الدولي لعمليات التأكيد (إطار التأكيد) الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية عناصر وأهداف عملية التأكيد ويحدد العمليات التي تنطبق عليها المعايير الدولية حول عمليات التأكيد. ولوصف عناصر وأهداف عملية التأكيد، يرجى الرجوع إلى إطار التأكيد.

٣.٢٩١ يقتضي الإلتزام بمبدأ الموضوعية الأساسي الإستقلالية عن عملاء التأكيد. وفي حالة عمليات التأكيد، فإنه يصب في المصلحة العامة وبالتالي يكون مطلوباً بموجب قواعد السلوك الأخلاقي هذه، أن تكون فرق التأكيد والشركات مستقلة عن عملاء التأكيد وان يتم تقييم أية تهديدات تعتقد الشركة أن ناشئة عن علاقات الشركة ومصالحها. إضافة لذلك، عندما يعلم فريق التأكيد أو يكون لديه سبب للاعتقاد بأن العلاقة أو الظرف الذي يشمل منشاة ذات علاقة تابعة لعميل التأكيد مهمة لتقييم إستقلالية الشركة عن العميل، فيجب أن يضم فريق التأكيد تلك المنشأة ذات العلاقة عند تحديد وتقييم التهديدات على الإستقلالية وتطبيق الإجراءات الوقائية الملائمة.

منهج إطار المفاهيم للإستقلالية

٤.٢٩١ يهدف هذا القسم إلى مساعدة الشركات وأعضاء فرق التأكيد في تطبيق منهج إطار المفاهيم الوارد أدناه لتحقيق الإستقلالية الحفاظ عليها.

٥.٢٩١ تتألف الإستقلالية من:-

(أ) إستقلال الفكر

الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء نتيجة ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني، بشكل يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والتشكيك المهني.

(ب) إستقلال المظهر

تجنب الحقائق والظروف الهامة جداً بحيث يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع بشكل معقول، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف والمحددة، بأنه تم الإضعاف من نزاهة أو موضوعية أو الشك المهني لشركة معينة أو عضو ما في فريق التأكيد.

٦.٢٩١ ينطبق منهج إطار المفاهيم من قبل المحاسبين المهنيين على:

(أ) تحديد التهديدات على الإستقلالية؛ و

(ب) تقييم أهمية التهديدات المحددة؛ و

(ج) تطبيق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

عندما يحدد المحاسب المهني عدم توفر الإجراءات الوقائية المناسبة أو عدم إمكانية تطبيقها للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، ينبغي على المحاسب المهني إلغاء الظروف أو العلاقات التي تخلق التهديدات أو رفض أو إلغاء عملية التأكيد.

ويستخدم المحاسب المهني التقدير المهني في تطبيق إطار المفاهيم هذا.

٧.٢٩١ قد يكون هناك العديد من الحالات المختلفة، أو مجموعة من الحالات، وثيقة الصلة في تقييم التهديدات على الإستقلالية. من المستحيل تحديد كل حالة تخلق تهديدات على الإستقلالية وتحديد الإجراء المناسب. لذلك تحدد هذه القواعد إطار المفاهيم الذي يتطلب من الشركات وأعضاء فرق التأكيد تحديد تهديدات الإستقلالية وتقييمها ومواجهتها. ويساعد منهج إطار المفاهيم المحاسبين المهنيين في القطاع العام في الإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية لهذه القواعد. وهو يشتمل على العديد من الاختلافات في الظروف التي تخلق تهديدات على الإستقلالية ويمكن أن تمنع المحاسب المهني من إستنتاج ما إذا كانت الحالة مسموحة لو تكن محظورة بشكل محدد.

٨.٢٩١ تصف الفقرات من ١٠٠,٢٩١ وما بعد ذلك كيفية تطبيق منهج إطار المفاهيم وعلى الإستقلالية ولا تعالج هذه الفقرات كافة الظروف والعلاقات التي تخلق أو قد تؤدي إلى نشوء تهديدات على الإستقلالية.

٩.٢٩١ عند التقرير بشأن قبول أو عملية أو الإستمرار فيها، أو ما إذا كان من الممكن أن يكون فرد معين عضواً في فريق التأكيد، تحدد الشركة وتقيّم التهديدات على الإستقلالية. إذا لم تكن التهديدات بمستوى مقبول، وكان القرار حول قبول العملية أو إشراك فرد معين في فريق التأكيد، فينبغي على الشركة أن تحدد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية متوفرة للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وإذا كان القرار حول الإستمرار في العملية، فينبغي

على الشركة أن تحدد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية القائمة ستستمر في فاعليتها في القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، أو ما إذا كان هناك حاجة لتطبيق إجراءات وقائية أخرى أو ما إذا كان ينبغي إلغاء العملية. وفي وقت حصول الشركة على معلومات جديدة حول التهديدات على الإستقلالية خلال العملية، فينبغي على الشركة تقييم أهمية التهديدات وفقاً لمنهج إطار المفاهيم.

١٠,٢٩١ في هذا القسم، تتم الإشارة إلى أهمية التهديدات على الإستقلالية. وعند تقييم أهمية التهديد، تؤخذ العوامل النوعية والكمية بعين الإعتبار.

١١.٢٩١ لا يصف هذا القسم، في معظم الحالات، المسؤولية المحددة للأفراد ضمن الشركة عن الإجراءات المتعلقة بالإستقلالية لأن المسؤولية تختلف إعتماداً على حجم وهيكل وتنظيم الشركة. وتقتضي المعايير الدولية لرقابة الجودة من الشركة تحديد سياسات وإجراءات مصممة لزودها بتأكيد معقول بأن الإستقلالية مصانة عند اقتضاء ذلك بموجب المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة.

عمليات التأكيد

١٢.٢٩١ وكما تم التوضيح في إطار التأكيد الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية، يبدي المحاسب المهني في القطاع العام في عملية تأكيد معينة نتيجة مصممة لتعزيز درجة ثقة المستخدمين المقصودين (بإستثناء الطرف المسؤول) حول نتيجة تقييم أو قياس موضوع بحث وفق معايير محددة.

١٣.٢٩١ يكون ناتج تقييم أو قياس الموضوع هو المعلومات التي تنتج عن تطبيق المعايير على الموضوع. ويستخدم مصطلح "معلومات الموضوع" ليشير إلى ناتج تقييم أو قياس الموضوع. فعلى سبيل المثال، ينص الإطار على أن التوكيد حول فاعلية الرقابة الداخلية (معلومات الموضوع) تنتج عن تطبيق إطار ما في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية مثل لجنة المنظمات الراعية لهيئة تريدواي [١] أو معايير مجلس الرقابة[٢] (المعايير) على عملية الرقابة الداخلية.

١٤.٢٩١ يمكن أن تكون عمليات التأكيد قائمة على أساس التوكيد أو على أساس التقارير المباشرة. وهي ترتبط في كلتا الحالتين بثلاثة أطراف منفصلة: محاسب عام في القطاع العام وطرف مسؤول ومستخدمين مقصودين.

١٥.٢٩١ يتم إجراء تقييم أو قياس موضوع البحث في عملية تأكيد قائمة على أساس التوكيد من قبل

[١] "الرقابة الداخلية – الإطار المتكامل" لجنة المنظمات الراعية لهيئة تريدواي.

[٢] "إرشادات حول تقييم الرقابة – "مبادئ معايير مجلس الرقابة، المعهد الكندي للمحاسبين المعتمدين.

الطرف المسؤول، ويكون شكل المعلومات المتعلقة بالموضوع على هيئة توكيد يقوم به الطرف المسؤول يتم توفيره للمستخدمين المقصودين.

١٦.٢٩١ في عملية تأكيد على أساس التقارير المباشرة، يجري المحاسب المهني في القطاع العام تقييم أو قياس موضوع البحث مباشرة، أو يحصل على تعهد من الطرف المسؤول الذي أجرى التقييم أو القياس غير المتاح للمستخدمين المقصودين. ويتم تقديم المعلومات المتعلقة بالموضوع إلى المستخدمين المقصودين في تقرير التأكيد.

عمليات التأكيد على أساس التوكيد

١٧.٢٩١ في عمليات التأكيد على أساس التوكيد، ينبغي أن يكون أفراد فريق التأكيد والشركة مستقلين عن عميل التأكيد (الطرف المسؤول عن المعلومات المتعلقة بالموضوع والذي قد يكون مسؤولاً أيضاً عن موضوع البحث). وتحظر متطلبات الإستقلالية هذه علاقات معنية بين أعضاء فريق التأكيد و(أ) المدراء والمسؤولين، و(ب) الأفراد لدى عميل التأكيد الذين يشغلون منصبا يتيح لهم ممارسة نفوذ هام على معلومات الموضوع. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي تقييم أية تهديدات قد تكون ناشئة عن العلاقات مع الأفراد لدى عميل التأكيد الذين يشغلون منصبا يتيح لهم ممارسة نفوذ هام على معلومات الموضوع. ولا بد من تقييم أهمية التهديدات تعتقد الشركة سبب للاعتقاد بأنها ناشئة بسبب مصالح وعلاقات الشركة ضمن المجموعة[٣].

١٨.٢٩١ في غالبية عمليات التأكيد على أساس التوكيد، يتحمل الطرف المسؤول المسؤولية عن معلومات الموضوع وموضوع البحث. لكن، في بعض العمليات، قد لا يتحمل الطرف المسؤول المسؤولية عن موضوع البحث. فعلى سبيل المثال، عندما يشارك محاسب مهني في القطاع العام في عملية تأكيد تتعلق بتقرير أعده مستشار بيئي حول ممارسات الاستدامة في الشركة للتوزيع على المستخدمين المقصودين، يكون المستشار البيئي هو الطرف المسؤول عن معلومات الموضوع لكن تكون الشركة مسؤولة عن موضوع البحث (ممارسات الإستدامة).

١٩.٢٩١ في عمليات التأكيد على أساس التوكيد، حيث يكون الطرف المسؤول مسؤولاً عن معلومات والموضوع وليس عن موضوع البحث، يجب أن يكون أفراد فريق التأكيد والشركة مستقلين عن الطرف المسؤول عن معلومات الموضوع (عميل التأكيد). بالإضافة إلى ذلك، ينبغي الإلتفات إلى أية تهديدات يكون لدى الشركة سبب للاعتقاد بأنها قد تنشأ بسبب مصالح وعلاقات بين أحد أعضاء فريق التأكيد والشركة وشركة ضمن المجموعة والطرف المسؤول عن موضوع البحث.

[٣] أنظر الفقرات من ١٣,٢٩٠ إلى ٢٤,٢٩٠ للإرشادات حول ما يشكل شركة ضمن مجموعة.

عمليات التأكيد على أساس التقارير المباشرة

٢٠.٢٩١ في عمليات التأكيد على أساس التقارير المباشرة، يكون أفراد فريق التأكيد والشركة مستقلين عن عميل التأكيد (الطرف المسؤول عن موضوع البحث). ولا بد من تقييم أهمية التهديدات تعتقد الشركة سبب للاعتقاد بأنها ناشئة بسبب مصالح وعلاقات الشركة ضمن المجموعة.

التقارير التي تشمل قيداً على الإستخدام أو التوزيع

٢١.٢٩١ في ظروف معينة حيث يشمل تقرير التأكيد قيدا على الإستخدام والتوزيع، وشريطة تحقيق الشروط الواردة في هذه الفقرة والفقرة ٢٢,٢٩١، يجوز تعديل متطلبات الإستقلالية في هذه القسم. ويسمح بالتعديلات على متطلبات القسم ٢٩١ إذا كان المستخدمون المقصودون للتقرير (أ) مطلعين على غرض التقرير وموضوع المعلومات والضوابط الخاص به، و(ب) موافقين صراحة على تطبيق متطلبات الإستقلالية المعدلة. يمكن للمستخدمين المعنيين الحصول على المعرفة المتعلقة بأغراض وضوابط التقرير من خلال مشاركتهم، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، من خلال ممثليهم الذين يتمتعون بالصلاحية للعمل نيابة عنهم في تحديد طبيعة ونطاق العملية. وتعزز هذه المشاركة قدرة الشركة على التواصل مع المستخدمين المعنيين حول مسائل الإستقلالية، بما فيها الظروف ذات العلاقة بالقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى حد مقبول، وبالحصول على موافقتهم بالنسبة لمتطلبات الإستقلالية المعدلة التي يتم تطبيقها.

٢٢.٢٩١ تتواصل الشركة (مثلاً من خلال خطاب التكليف) مع المستخدمين المعنيين فيما يتعلق بمتطلبات الإستقلالية التي يتم تطبيقها بخصوص تقديم عملية التدقيق. وعندما يكون المستخدمون المعنيون فئة مستخدمين (مثلاً، مقترضين في ترتيبات قرض جماعي) غير معرفين تحديدا بالإسم في وضع بنود العملية، فينبغي إطلاع هؤلاء المستخدمين لاحقاً على متطلبات الإستقلالية المتفق عليها من قبل الممثلين (مثلاً، من قبل الممثلين الذين يقومون بتوفير خطاب تكليف الشركة للمستخدمين).

٢٣.٢٩١ إذا أصدرت الشركة أيضا تقرير تدقيق لا يشمل قيودا على الإستخدام أو التوزيع لنفس العميل، فإن أحكام الفقرات من ٢٥,٢٩١ إلى ٢٧,٢٩١ لا تغير متطلب تطبيق أحكام الفقرات ١,٢٩١ إلى ١٥٧,٢٩١ على عملية التدقيق تلك. وإذا أصدرت الشركة تقرير تدقيق أيضا، سواءً اشتمل على قيود على الإستخدام والتوزيع أم لا، لنفس العميل، تنطبق أحكام القسم ٢٩٠ على عملية التدقيق تلك.

٢٤.٢٩١ يسمح بالتعديلات على متطلبات القسم ٢٩١ في الظروف المحددة في الفقرات من ٢٥,٢٩١ إلى ٢٧,٢٩١. ويكون الإلتزام بأحكام القسم ٢٩١ في كافة النواحي الأخرى مطلوباً.

٢٥.٢٩١ عند تحقيق الشروط الواردة في الفقرات ٢١,٢٩١ إلى ٢٢,٢٩١، فإن الأحكام الواردة في الفقرات ١٠٤,٢٩١ حتى ١٣٢,٢٩١ تنطبق على كافة أعضاء فريق العملية وأفراد عائلاتهم المباشرين والمقربين. إضافة لذلك، يتم تحديد ما إذا كانت التهديدات على الإستقلالية ناشئة عن المصالح والعلاقات بين عمل وأفراد فريق التدقيق التاليين:

(أ) أولئك الذين يقدمون الإستشارات المتعلقة بالمسائل الفنية والخاصة بالصناعة والمعاملات والأحداث؛ و

(ب) أولئك الذين يقدمون رقابة الجودة على العملية، بما فيهم من يقومون بمراجعة رقابة الجودة على العملية.

ويتم تقييم أهمية التهديدات، بالإشارة إلى الأحكام الواردة في الفقرات ١٠٤,٢٩١ إلى ١٣٢,٢٩١، التي يعتقد فريق العملية بأنها ناشئة عن المصالح أو العلاقات بين عميل التدقيق وآخرين ضمن الشركة يمكنهم التأثير مباشرة على ناتج عملية التدقيق، بما فيهم أولئك الذين يوصون بتعويض الإدارة أو يقدمون إشرافاً إدارياً مباشر أو رقابة من نوع آخر على شريك عملية التدقيق فيما يتعلق بأداء عملية التأكيد.

٢٦.٢٩١ حتى لو تم تحقيق الشروط الواردة في الفقرات ٢١,٢٩١ و٢٢,٢٩١، إذا كان للشركة مصلحة مالية هامة مباشرة أو غير مباشرة، في عميل التدقيق، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ سيكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن تقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، يجب أن لا يكون للشركة مصلحة مالية. إضافة لذلك، تلتزم الشركة بكافة الأحكام الأخرى المطبقة في هذا القسم الواردة في الفقرات من ١١٢,٢٩١ إلى ١٥٧,٢٩١.

٢٧.٢٩١ ولا بد من تقييم أهمية التهديدات تعتقد الشركة سبب للإعتقاد بأنها ناشئة بسبب مصالح وعلاقات الشركة ضمن المجموعة.

الأطراف المسؤولة المتعددة

٢٨.٢٩١ قد يكون هناك العديد من الأطراف المسؤولة في عمليات التأكيد على أساس التوكيد أو على أساس التقارير المباشرة. عند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق الأحكام الواردة في هذا القسم على كل طرف مسؤول في هذه العمليات، قد تأخذ الشركة بعين الإعتبار ما إذا كانت علاقة أو مصلحة بين الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد وطرف مسؤول محدد هي السبب في ظهور تهديد على الإستقلالية يتضح بأنه غير هام في سياق المعلومات المتعلقة بالموضوع. ويأخذ هذا الأمر بعين الإعتبار ما يلي:-

- أهمية المعلومات المتعلقة بالموضوع (أو موضوع البحث) التي يكون الطرف المسؤول المحدد مسؤولاً عنه؛ و
- نطاق المصالح العامة المرتبطة بالعملية.

إذا حددت الشركة أن تهديد الإستقلالية الناشئ بسبب مثل هذه العلاقات مع طرف مسؤول محدد هو غير هام بشكل واضح، فقد لا يكون من الضروري تطبيق كافة أحكام هذا القسم على ذلك الطرف المسؤول.

التوثيق

٢٩.٢٩١ يوفر التوثيق دليلاً على تقدير المحاسب المهني في تكوين الإستنتاجات المتعلقة بالإلتزام بمتطلبات الإستقلالية. ولا يعتبر غياب التوثيق محدداً إمكانية دراسة الشركة لمسألة ما أو لإستقلاليتها.

يوثق المحاسب المهني الإستنتاجات المتعلقة بالإلتزام بمتطلبات الإستقلالية وجوهر أي نقاشات ذات علاقة تدعم تلك الإستنتاجات. وعليه:

(أ) عندما تكون الإجراءات الوقائية مطلوبة للتقليص من تهديد ما إلى مستوى مقبول، يوثق المحاسب المهني طبيعة التهديد والإجراءات الوقائية الموجودة أو المطبقة التي تقلص التهديد إلى مستوى مقبول؛ و

(ب) عندما يحتاج التهديد إلى تحليل هام لتحديد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية ضرورية واستنتج المحاسب المهني أنها ليست ضرورية لأن التهديد أصلاً بمستوى مقبول، يوثق المحاسب المهني طبيعة التهديد ومبررات الإستنتاج.

مدة العملية

٣٠.٢٩١ تكون الإستقلالية عن العميل مطلوبة خلال مدة العملية المشمولة في البيانات المالية. وتبدأ مدة العملية عندما يبدأ فريق التدقيق بأداء خدمات التأكيد. وتنتهي مدة العملية عند إصدار تقرير التأكيد. عندما تكون العملية ذات طبيعة متكررة. فإنها تنتهي بالإخطار من قبل كلا الطرفين بإنهاء العلاقة المهنية أو إصدار تقرير التدقيق النهائي، أيهما يحدث لاحقاً.

٣١.٢٩١ عندما تصبح المنشأة عميل تدقيق خلال أو بعد الفترة التي تغطيها البيانات المالية التي ستقدم الشركة رأياً بشأنها، ينبغي أن تحدد الشركة ما إذا كانت أية تهديدات على الإستقلالية ناشئة بسبب:-

(أ) علاقات مالية أو تجارية مع عميل التدقيق خلال أو بعد الفترة التي تغطيها البيانات المالية، ولكن قبل قبول عملية التدقيق؛ أو

(ب) خدمات سابقة مقدمة إلى عميل التدقيق.

٣٢.٢٩١ إذا تم تقديم خدمة غير متعلقة بالتأكيد إلى عميل التأكيد خلال أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع ولكن قبل بدء فريق التأكيد بأداء خدمات التأكيد وتم حظر الخدمة خلال مدة عملية التدقيق، فعلى الشركة تقييم أية تهديدات على الإستقلالية ناشئة عن الخدمة. وفي حال لم تكن التهديدات بمستوى مقبول، فينبغي قبول عملية التأكيد إذا كانت الإجراءات الوقائية مطبقة للقضاء على أية تهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عدم شمل الموظفين الذين يقدمون خدمات غير متعلقة بالتأكيد كأعضاء فريق التأكيد؛
- قيام محاسب مهني بمراجعة عمل الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد حسبما هو ملائم؛ و
- إشراك شركة أخرى لمراجعة نتائج الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد أو إشراك شركة أخرى لتقوم بإعادة أداء الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى الحد اللازم الذي يمكنها من تحمل مسؤولية الخدمة.

لكن، إذا لم يتم إنجاز الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد ولم يكن من المجدي إنجاز أو إنهاء الخدمة قبل بدء الخدمات المهنية المتعلقة بعملية التأكيد، فينبغي على الشركة قبول عملية التأكيد فقط إذا إقتنعت:

(أ) بأن الخدمة غير المتعلقة بالتأكيد ستنجز خلال فترة أقصر؛ أو

(ب) بأن لدى العميل ترتيبات لتحويل الخدمة إلى مزود آخر خلال فترة أقصر.

خلال مدة الخدمة، يتم تطبيق الإجراءات الوقائية. إضافة لذلك، يتم مناقشة الموضوع مع أولئك المكلفين بالحوكمة.

إنتهاك أحد أحكام هذا القسم

٣٣.٢٩١ عند تحديد إنتهاك أحد أحكام هذا القسم، فإنه يتعين على الشركة إنهاء أو تعليق أو إزالة المصلحة أو العلاقة التي سببت الإنتهاك، ويجب أن تقيّم أهمية ذلك الإنتهاك وأثره على موضوعية الشركة وقدرتها على إصدار تقرير التأكيد. كما يجب أن تحدد الشركة إمكانية إتخاذ إجراءات معينة تعالج عواقب الإنتهاك بصورة مرضية. وعند إتخاذ هذا القرار يجب أن تمارس الشركة الحكم المهني وتأخذ بعين الإعتبار ما إذا كان هناك طرف ثالث معقول ومطلع من المحتمل أن يستنتج بأن موضوعية الشركة ستتأثر سلباً وبالتالي فإن الشركة غير قادرة على إصدار تقرير التأكيد، بعد وزن أهمية الإنتهاك والإجراءات الواجب إتخاذها وبحث كافة الحقائق والظروف المحددة المتاحة للمحاسب المهني في ذلك الوقت.

٣٤.٢٩١ إذا حددت الشركة بأنه لا يمكن إتخاذ أي إجراءات لمعالجة عواقب الإنتهاك بصورة مرضية، فإنه يجب على الشركة وفي أقرب وقت ممكن إعلام الجهة التي قامت بإشراك الشركة أو أولئك المكلفين بالحوكمة حسبما يكون مناسباً، وإتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء عملية التأكيد وفقاً لأي من المتطلبات القانونية أو التنظيمية المعمول بها والمتعلقة بإنهاء عملية التأكيد.

٣٥.٢٩١ إذا حددت الشركة بأنه من الممكن إتخاذ إجراءات معينة لمعالجة عواقب الإنتهاك بصورة مرضية، فإنه يجب على الشركة مناقشة الإنتهاك والإجراء الذي إتخذته أو تقترح إتخاذه مع الجهة التي أشركت الشركة أو أولئك المكلفين بالحوكمة، حسبما يكون مناسباً. ويجب أن تناقش الشركة الإنتهاك والإجراء المقترح في الوقت المناسب، بعد الأخذ بعين الإعتبار ظروف العملية والإنتهاك.

٣٦.٢٩١ إذا لم توافق الجهة التي أشركت الشركة أو أولئك المكلفين بالحوكمة، حسبما يكون مناسباً، على أن الاجراء يعالج عواقب الإنتهاك بصورة مرضية، فإنه يجب على الشركة إتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء عملية التأكيد وفقاً لأي من المتطلبات القانونية أو التنظيمية المعمول بها والمتعلقة بإنهاء عملية التأكيد.

٣٧.٢٩١ يجب على الشركة أن توثق الإنتهاك والإجراءات المتخذة والقرارات الرئيسية المتخذة وجميع المسائل التي نوقشت مع الجهة التي قامت بإشراك الشركة أو أولئك المكلفين بالحوكمة. وعندما تستمر الشركة في عملية التأكيد يجب أن تشمل أيضاً المسائل التي ينبغي توثيقها الإستنتاج الذي يفيد وفق الحكم المهني للشركة بأن الموضوعية لم تتأثر، بالإضافة إلى الأسباب الجوهرية وراء معالجة الإجراء المتخذ لعواقب الإنتهاك بصورة مرضية بحيث يكون بإمكان الشركة أن تصدر تقرير التأكيد.

تُركت الفقرات ٣٨,٢٩١ إلى ٩٩,٢٩١ فارغة عمداً.

تطبيق منهج إطار المفاهيم للإستقلالية

١٠٠.٢٩١ تصف الفقرات من ١٠٤,٢٩١–١٥٧,٢٩١ حالات وعلاقات محددة تخلق أو من الممكن أن تخلق تهديدات على الإستقلالية. كما تصف التهديدات المحتملة وأنواع الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تكون مناسبة للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول وتحديد الحالات التي يمكن أن تقلص فيها الإجراءات الوقائية التهديدات إلى مستوى مقبول. ولا تصف الفقرات جميع الظروف والعلاقات التي تخلق أو من الممكن أن تخلق تهديدات على الإستقلالية. وينبغي على الشركة تقييم المدلولات الضمنية لحالات وعلاقات متشابهة، ولكنها مختلفة، وتحديد ما إذا كانت الإجراءات الوقائية، بما في ذلك الإجراءات الوقائية الواردة في الفقرات ١١.٢٠٠–١٤.٢٠٠، يمكن تطبيقها، عند الضرورة، للقضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول.

١٠١.٢٩١ توضح الفقرات كيفية تطبيق منهج إطار المفاهيم على عمليات التأكيد وتقرأ معاً مع الفقرة ٢٨,٢٩١ والتي توضح، أنه، في غالبية عمليات التأكيد، يوجد طرف مسؤول وان هذا الطرف المسؤول هو عميل التدقيق. لكن، في بعض عمليات التأكيد يكون هناك طرفان مسؤولان أو أكثر. وفي هذه الظروف، يتم تقييم أية تهديدات يكون لدى الشركة سبب للإعتقاد بأنها ناشئة عن مصالح وعلاقات بين أحد أعضاء فريق التأكيد والشركة وشركة ضمن المجموعة والطرف المسؤول عن موضوع البحث.

١٠٢.٢٩١ يقدم التفسير ٢٠٠٥–٠١ المزيد من الإرشادات حول تطبيق متطلبات الإستقلالية الواردة في هذا القسم على عمليات التأكيد.

١٠٣.٢٩١ تضم الفقرات من ١٠٤,٢٩١–١١٩,٢٩١ إشارات إلى جوهرية المصالح المالية أو القروض أو الضمانات أو أهمية العلاقات التجارية. ولغايات تحديد ما إذا كانت المصلحة جوهرية للفرد، يجوز أخذ صافي قيمة الفرد وأفراد العائلة المقربين من الفرد معا بعين الإعتبار.

المصالح المالية

١٠٤.٢٩١ قد يؤدي إمتلاك مصلحة مالية عند عميل تدقيق معين إلى نشوء تهديد المصلحة الشخصية. ويعتمد وجود وأهمية أي تهديد ينشأ على

(أ) دور الشخص الذي يمتلك المصلحة المالية؛

(ب) ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أم غير مباشرة؛ و

(ج) وأهمية المصلحة المالية.

١٠٥.٢٩١ يمكن إمتلاك المصلحة المالية من خلال وسيط (مثلاً وسيلة إستثمار جماعي أو عقارات أو صندوق إئتمان)، ويعتمد تحديد ما إذا كانت المصالح المالية تعتبر مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة على ما إذا كان المالك المستفيد يمتلك السيطرة على وسيلة الإستثمار أو القدرة على التأثير على قرارات الإستثمار. وعند وجود سيطرة على وسيلة الإستثمار أو قدرة على التأثير على قرارات الإستثمار، تعرف هذه القواعد المصلحة المالية على أنها مصلحة مالية مباشرة. وعلى العكس من ذلك، وعند عدم وجود سيطرة على وسيلة الإستثمار أو قدرة على التأثير على قرارات الإستثمار، تعرف هذه القواعد المصلحة المالية على أنها مصلحة مالية غير مباشرة.

١٠٦.٢٩١ إذا كان لدى أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ يكون هاماً جداً، بحيث لا يمكن الإجراءات الوقائية القضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. لذلك، لا يكون لأي من أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند العميل.

١٠٧.٢٩١ عندما يعلم عضو من فريق التأكيد بأن أحد أفراد عائلته القريبين يمتلك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق، فإنه قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية. وتعتمد تقييم خطورة أي تهديد على العوامل التالية:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد العائلة القريب؛ و
- أهمية المصلحة المالية لفرد العائلة القريب.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:

- تصرف فرد العائلة القريب بكامل المصلحة المالية المباشرة أو جزءٍ كافٍ من المصلحة المالية غير المباشرة في أقرب تاريخ ممكن بحيث تكون المصلحة المتبقية غير هامة؛
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التأكيد؛ أو
- عزل الفرد من فريق التأكيد.

١٠٨.٢٩١ إذا كان لدى أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند منشأة لها حصة مسيطرة عند عميل التدقيق، وكان العميل مهما للمنشأة، فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ يكون هاماً جداً، بحيث لا يمكن الإجراءات الوقائية القضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. لذلك، لا يكون لأي من أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرة أو شركة ما مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند العميل.

١٠٩.٢٩١ يخلق إمتلاك شركة أو عضو في فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التأكيد بوصفه أحد الأمناء تهديد المصلحة الشخصية. ولا يتم الإحتفاظ بهذه المصلحة إلا عندما:

(أ) لا يكون المؤتمن أو أحد أفراد عائلته المباشرين مستفيدين من صندوق الإئتمان؛

(ب) لا تكون المصلحة المحتفظ بها من قبل صندوق الإئتمان عند عميل التأكيد مصلحة هامة بالنسبة للصندوق؛

(ج) لا يكون صندوق الإئتمان قادراً على ممارسة أثر هام على عميل التأكيد؛ و

(د) لا يكون للمؤتمن أو وأحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة أثر هام على أي قرار إستثماري مرتبط بمصلحة مالية لدى عميل التأكيد.

١١٠.٢٩١ ينبغي أن يحدد أفراد فريق التأكيد إمكانية نشوء تهديد المصلحة الشخصية نتيجة أي مصالح مالية معروفة في عميل التدقيق محتفظ بها من قبل أفراد آخرين بمن فيهم:

- الشركاء والموظفين المهنيون في الشركة، عدا المشار إليهم أعلاه، وأفراد عائلاتهم المباشرين؛ و
- الأفراد الذين لديهم علاقات شخصية وثيقة مع أحد أعضاء فريق التأكيد؛

تعتمد إمكانية نشوء تهديد المصلحة الشخصية على عوامل مثل:

- هيكل الشركة التنظيمي والتشغيلي وهيكل إعداد التقارير فيها؛ و
- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق التأكيد.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على تلك الإجراءات ما يلي:

- عزل عضو فريق التأكيد ذو العلاقة الشخصية مع عميل التدقيق؛
- إستثناء عضو فريق التأكيد من إتخاذ أي قرارات هامة تتعلق بعملية التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل عضو فريق التأكيد.

١١١.٢٩١ إذا استلمت الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد أو موظف في الشركة أو أي من أفراد عائلة العضو المباشرين مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة عند عميل التدقيق على سبيل المثال عبر إرث أو هبة أو نتيجة إندماج، ولم يسمح بالإحتفاظ بتلك المصلحة بموجب هذا القسم، عندئذ:-

(أ) إذا تم إستلام المصلحة من قبل الشركة، فينبغي التصرف بالمصلحة المالية مباشرة أو التصرف بمبلغ كاف من المصلحة المالية غير مباشرة بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة؛ أو

(ب) إذا تم إستلام المصلحة من قبل عضو فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين، فينبغي على ذلك الفرد التصرف بالمصلحة المالية مباشرة أو التصرف بمبلغ كاف من المصلحة المالية غير مباشرة بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة.

القروض والكفالات

١١٢.٢٩١ إن تقديم قرض أو كفالة قرض إلى عضو فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة من عميل التأكيد الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة قد يؤدي إلى خلق تهديد على الإستقلالية. وإذا لم يتم منح القرض أو الكفالة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية، فقد ينشأ تهديد مصلحة شخصية هام جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يقبل فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة مثل هذا القرض أو الكفالة.

١١٣.٢٩١ إذا تم منح القرض إلى الشركة من عميل التأكيد الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية وكان القرض غير مهم بالنسبة لعميل التأكيد أو الشركة التي ستحصل على القرض، فإنه قد يكون من الممكن تطبيق الإجراءات الوقائية لتقليص تهديد المصلحة الشخصية إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية إشراك محاسب مهني من شركة ضمن مجموعة غير مشاركة في التدقيق ولا تحصل على قرض لمراجعة العمل المنجز.

١١٤.٢٩١ إن تقديم قرض أو كفالة قرض من عميل التأكيد الذي يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة إلى أحد أعضاء فريق التأكيد أو عائلاتهم المباشرة لا يؤدي إلى خلق تهديد على الإستقلالية إذا تم منح القرض أو الكفالة بموجب إجراءات وبنود وشروط الإقراض العادية. وتتضمن الأمثلة على هذه القروض رهونات المنازل والحسابات المكشوفة وقروض السيارات وأرصدة بطاقة الإئتمان.

١١٥.٢٩١ في حال قبول عضو فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة لقرض من عميل التأكيد أو كفالة القرض من قبل العميل الذي لا يكون عبارة عن بنك أو مؤسسة مشابهة، فإن تهديد المصلحة الشخصية يكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول إلا إذا كان القرض غير مهم بالنسبة لكلا الشركة أو عضو فريق التدقيق وأحد أفراد عائلته المباشرين للعميل.

١١٦.٢٩١ وعلى نحو مماثل، في حال قدم عضو فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو الشركة قرضا إلى عميل التأكيد أو كفله، فإن تهديد المصلحة الشخصية يكون هاماً جداً بحيث لا توجد إجراءات وقائية يمكن أن تقلص التهديد إلى مستوى مقبول إلا إذا كان القرض غير مهم بالنسبة غير مهم بالنسبة لكلا الشركة أو عضو فريق التدقيق وأحد أفراد عائلته المباشرين للعميل.

١١٧.٢٩١ إذا كان لدى للشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين ودائع أو حسابات مضاربة عند عميل التأكيد الذي يكون عبارة عن بنك أو مضارب أو مؤسسة مشابهة، فلا ينشأ تهديد على الإستقلالية إذا تم الإحتفاظ بالوديعة أو الحساب بموجب البنود التجارية العادية.

العلاقات التجارية

١١٨.٢٩١ تنشأ العلاقة التجارية الوثيقة بين شركة ما أو أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد أفراد عائلته المباشرين وعميل التأكيد أو إدارته، من علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة ومن الممكن أن تخلق تهديدات المصلحة الشخصية أو المضايقة. وتشمل الأمثلة على تلك العلاقات:-

- إمتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك إما مع العميل أو مالك مسيطر أو مدير أو مسؤول أو أي فرد آخر ممن يقومون بأنشطة إدارية عليا لذلك العميل.
- ترتيبات لدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات الشركة مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق الرزمة الجديدة بالإشارة إلى كلا الطرفين.
- ترتيبات التوزيع أو التسويق التي توزع بموجبها الشركة منتجات أو خدمات العميل، أو يوزع العميل منتجات أو خدمات الشركة.

ما لم تكن أي مصلحة مالية غير ذات أهمية وكانت العلاقة التجارية غير هامة للشركة والعميل أو إدارته، فإن التهديد الناشئ يكون مهما جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية التقليص من خطورة التهديد إلى مستوى مقبول. لذلك، ما لم تكن المصلحة المالية غير هامة والعلاقة التجارية غير هامة فلا يتم إبرام العلاقة التجارية، أو يتم تقليصها إلى مستوى غير هام أو إنهاؤها.

في حالة عضو فريق التأكيد، ما لم تكن أي مصلحة مالية غير ذات أهمية وكانت العلاقة التجارية غير هامة لذلك العميل، فينبغي عزل ذلك العضو من فريق التأكيد.

إذا كانت العلاقة التجارية بين أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التأكيد وعميل التأكيد أو إدارته، فيتم تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١١٩.٢٩١ لا يؤدي عموماً شراء البضائع والخدمات من عميل التأكيد من قبل الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد لو أحد أفراد عائلاتهم المباشرين إلى نشوء تهديد على الإستقلالية إذا كانت المعاملة ضمن السياق الطبيعي للأعمال وعلى أساس تجاري. إلا أن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة أو أهمية تكون سبباً في خلق تهديد المصلحة الشخصية. ويتم تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول وتشمل الأمثلة تلك الإجراءات ما يلي:-

- الحد من أهمية المعاملة أو تقليصها؛ أو
- عزل الفرد من فريق التدقيق.

العلاقات العائلية والشخصية

١٢٠.٢٩١ قد ينشأ عن العلاقات العائلية والشخصية بين أحد أعضاء فريق التأكيد وأحد مدراء أو مسؤولي عميل التأكيد أو موظفين محددين لديه، بالإعتماد على أدوارهم، تهديدات مصلحة شخصية أو تآلف أو مضايقة. ويعتمد وجود وأهمية أي تهديدات على عدد من العوامل تشمل مسؤوليات الفرد في فريق التدقيق ودور فرد العائلة أو غيره من الأفراد عند العميل ومدى عمق العلاقة.

١٢١.٢٩١ عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التأكيد:

(أ) مديراً أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد، أو

(ب) موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها؛

أو كان قد شغل ذلك المنصب خلال أي فترة تغطيها العملية أو البيانات المالية، فإنه يمكن تقليص تهديدات الإستقلالية إلى مستوى مقبول فقط من خلال عزل الفرد من فريق التأكيد. فعمق تلك العلاقة يجعل من غير الممكن لأي إجراءات وقائية أخرى تقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، ينبغي أن لا يكون أي فرد له علاقة كتلك عضواً في فريق التأكيد.

١٢٢.٢٩١ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التأكيد هو موظف يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على مركز العميل المالي أو الأداء المالي أو التدفقات النقدية. وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- المنصب الذي يشغله أحد أفراد العائلة المباشرين؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التأكيد.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل الفرد من فريق التأكيد؛

- هيكلة مسؤوليات فريق التأكيد بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية أحد أفراد العائلة المباشرين.

١٢٣.٢٩١ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون أحد أفراد العائلة المباشرين لعضو فريق التأكيد:

- مديراً أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو
- موظفاً يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها؛

وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد العائلة المباشر؛
- المنصب الذي يشغله فرد العائلة المباشر؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التأكيد.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل الفرد من فريق التدقيق؛
- هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية أحد أفراد العائلة المباشرين.

١٢٤.٢٩١ تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما يكون لعضو فريق التأكيد علاقة وثيقة بشخص هو أحد أفراد العائلة المباشرين ولكنه مدير أو مسؤول أو موظف يشغل منصب يخوله ممارسة تأثير هام على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها. وينبغي على عضو فريق التأكيد الذي له مثل هذه العلاقة أن يطلب المشورة وفقاً لسياسات وإجراءات الشركة. وتعتمد خطورة التهديدات على عوامل معينة مثل:-

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد العائلة المباشر؛
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل؛ و
- الدور الذي يلعبه المهني في فريق التأكيد.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- عزل المهني من فريق التأكيد ؛ أو

- هيكلة مسؤوليات فريق التأكيد بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية الفرد الذي يرتبط المهني بعلاقة وثيقة معه.

١٢٥.٢٩١ من الممكن أن تنشأ تهديدات المصلحة الشخصية أو التآلف أو المضايقة بسبب علاقة شخصية أو عائلية بين (أ) شريك أو موظف في الشركة ليس عضواً في فريق التأكيد و(ب) أحد المدراء أو المسؤولين لدى عميل التدقيق أو أحد الموظفين ممن يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها. ويقوم شركاء وموظفو الشركة المدركين لهذه العلاقات بإجراء الإستشارات وفقاً لسياسات وإجراءات الشركة. ويعتمد وجود وخطورة أي تهديد على عوامل مثل:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف في الشركة والمدير أو المسؤول أو الموظف لدى العميل؛
- مقدار التفاعل بين الشريك أو الموظف في الشركة مع فريق التأكيد؛ و
- المنصب الذي يشغله الشريك أو الموظف في الشركة؛
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.

ينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل تلك الإجراءات الوقائية ما يلي:-

- هيكلة مسؤوليات فريق التأكيد لتقليص أي تأثير محتمل على عملية التدقيق؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل التدقيق المنجز.

التوظيف لدى عميل تأكيد

١٢٦.٢٩١ من الممكن أن تنشأ تهديدات التآلف أو المضايقة إذا كان أحد المدراء أو المسؤولين لدى عميل التدقيق أو أحد الموظفين ممن يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها عضواً في فريق التأكيد أو شريكاً في الشركة.

١٢٧.٢٩١ في حال إنضم أحد أعضاء فريق التأكيد أو أحد الشركاء السابقين للشركة إلى عميل التدقيق بمنصب ما ولم تبق الصلات الهامة بين الشركة والفرد، فإن وجود وأهمية التهديد تعتمد على عوامل مثل:

- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل؛
- مقدار أي مشاركة ستكون للفرد مع فريق التأكيد ؛
- طول الفترة الزمنية التي إنقضت منذ أن أصبح الفرد عضواً في فريق التأكيد أو الشركة؛ و

- المنصب السابق للفرد ضمن الفريق أو الشركة، مثلاً ما إذا كان الفرد مسؤولاً عن المحافظة على إرتباط منتظم مع إدارة العميل أو أؤلئك المكلفين بالحوكمة.

وفي جميع الحالات ينبغي أن لا يستمر الفرد في المشاركة في أعمال أو نشاطات الشركة.

ينبغي أن يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وتشتمل الأمثلة على تلك الإجراءات الوقائية على ما يلي:-

- عمل ترتيبات بحيث لا يحق للفرد الحصول على أي منافع أو دفعات من الشركة ما لم تتم وفقاً لترتيبات ثابتة ومحددة مسبقاً؛
- عمل ترتيبات بحيث لا يكون أي مبلغ مستحق للفرد ذا أهمية للشركة؛
- تعديل خطة التأكيد؛
- تعيين أفراد في فريق التأكيد لهم خبرة كافية فيما يتعلق بالفرد الذي إنضم إلى العميل؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل العضو السابق في فريق التأكيد.

١٢٨.٢٩١ في حال إنضم شريك سابق للشركة في مضى إلى منشأة أصبحت لاحقاً عميل تأكيد لدى الشركة، إلى عميل التأكيد، فينبغي أن يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٢٩.٢٩١ تنشأ تهديدات المصلحة حين يشارك أحد أفراد فريق التأكيد في العملية وهو على علم بأن فريق التأكيد سيلتحق أو قد يلتحق بالعمل لدى عميل التأكيد في وقتٍ ما في المستقبل. وتقتضي سياسات وإجراءات الشركة من أفراد فريق التأكيد تبليغ الشركة عند الدخول في مفاوضات توظيف مع العميل. وعند إستلام التبليغ، يتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسبما يلزم للقضاء التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على الإجراءات الوقائية:

- إقصاء الفرد من فريق التأكيد؛ أو
- مراجعة أية أحكام هامة يصدرها ذلك الفرد أثناء وجوده في الفريق.

الخدمة الأخيرة لدى عميل التأكيد

١٣٠.٢٩١ قد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية ومراجعة ذاتية وتآلف إذا خدم عضو فريق التأكيد مؤخراً كمدير أو مسؤول أو موظف لدى عميل التأكيد. وتكون هذه هي الحال حين يتعين على عضو فريق التأكيد تقييم عناصر البيانات المالية التي قام عضو فريق التأكيد بإعداد البيانات المالية لها حين كان يعمل لدى العميل.

١٣١.٢٩١ في حال كان عضو فريق التأكيد يخدم لدى عميل التأكيد بصفته مديراً أو مسؤولاً أو كان موظفاً يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية للعميل التي عبرت الشركة عن رأيها فيها خلال الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد، قد يكون التهديد الناشئ كبيراً جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية تقليصه إلى مستوى مقبول. وبناءاً على ذلك، ينبغي أن لا يتم تعيين مثل هؤلاء الأفراد في فريق التأكيد.

١٣٢.٢٩١ في حال كان عضو فريق التأكيد يخدم لدى عميل التأكيد بصفته مديراً أو مسؤولاً أو كان موظفاً يشغل منصباً يمارس من خلاله تأثيراً هاماً على إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية للعميل التي عبرت الشركة عن رأيها فيها قبل بداية الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد، فقد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية ومراجعة ذاتية وتآلف. فعلى سبيل المثال، قد تنشأ مثل تلك التهديدات إذا كان ينبغي في الفترة الحالية تقييم قرار اتخذه ذلك الشخص أو عمل أنجزه في الفترة السابقة أي خلال عمله لدى عميل التأكيد، كجزء من عملية التأكيد الحالية. وتعتمد خطورة التهديدات على العوامل التالية:-

- المنصب الذي كان يشغله الشخص لدى عميل التأكيد؛
- طول المدة التي انقضت منذ ترك الشخص لعمله لدى عميل التأكيد؛ و
- الدور الذي يؤديه المهني في فريق التأكيد.

وينبغي تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول. ومن الأمثلة على تلك الإجراءات عمل مراجعة للعمل المنجز من قبل ذلك عضو فريق التأكيد.

العمل كمدير أو مسؤول لدى عميل التأكيد

١٣٣.٢٩١ في حال كان أحد الشركاء أو الموظفين في الشركة يعمل كمدير أو مسؤول لدى عميل التأكيد فإن تهديدات المراجعة الذاتية والمصلحة الشخصية الناشئة ستكون كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. وعليه، لا يعمل أي شريك أو موظف كمدير أو مسؤول لدى عميل التأكيد.

١٣٤.٢٩١ يحمل منصب أمين سر الشركة مدلولات مختلفة في مناطق مختلفة. فقد تتراوح المهام من مهام إدارية مثل إدارة شؤون الموظفين والإحتفاظ بملفات وسجلات الشركة إلى مهام

متنوعة كضمان إلتزام الشركة بالأنظمة أو تقديم المشورة المتعلقة بمسائل حوكمة الشركات. وعموماً ما يشير هذا المنصب إلى إرتباط وثيق بالمنشأة.

١٣٥.٢٩١ في حال كان أحد شركاء أو موظفي الشركة يعمل كأمين سر لعميل تدقيق، فإن تهديدات المراجعة الذاتية والتأييد الناشئة تكون عادة كبيرة جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية تقليصها إلى مستوى مقبول. وبالرغم مما هو وارد في الفقرة ١٣٣,٢٩١، إذا كان هذا الإجراء مسموح به بشكل محدد بموجب القانون المحلي أو القواعد أو الممارسات المهنية، وشريطة إتخاذ الإدارة لكافة القرارات، ينبغي أن تقتصر المهام والنشاطات على تلك ذات الطبيعة الإدارية والرسمية مثل إعداد المحاضر والمحافظة على العوائد القانونية. ويتم في هذه الظروف تقييم أهمية التهديد وتطبيق الإجراءات والوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٣٦.٢٩١ لا ينشأ عموماً تقديم الخدمات الإدارية الروتينية التي تهدف إلى دعم وظيفة السكرتارية أو تقديم الإستشارات إلى إدارة السكرتارية في شركة ضرراً على الإستقلالية، طالما أن إدارة العميل تقوم بإتخاذ كافة القرارات ذات الصلة.

إرتباط طويل الأمد بين كبار الموظفين مع عميل التأكيد

١٣٧.٢٩١ تنشأ تهديدات التآلف والمصلحة الشخصية من إستخدام نفس كبار الموظفين في عملية تأكيد معينة وعلى مدى فترة طويلة من الزمن. وتعتمد خطورة التهديد على عوامل مثل:-

- طول الفترة الزمنية التي انقضت منذ أن أصبح الفرد عضواً في فريق التأكيد؛
- الدور الذي يلعبه الفرد في فريق التأكيد؛
- هيكل الشركة؛
- طبيعة عملية التأكيد؛
- إحتمالية تغيير إدارة العميل؛ و
- إحتمالية تغيير مدى تعقيد وطبيعة المسائل المحاسبية ومسائل إعداد التقارير لدى العميل.

ويتم تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتتضمن تلك الإجراءات ما يلي:-

- إستبدال كبار الموظفين من فريق التأكيد؛
- إشراك محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التأكيد لمراجعة عمل كبار الموظفين؛ أو
- القيام بمراجعات مستقلة للجودة الداخلية أو الخارجية للعملية.

تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل التأكيد

١٣٨.٢٩١ تقدم الشركات في العادة لعملاء التأكيد لديها مجموعة من الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد تتناسب مع مهاراتهم وخبراتهم. لكن قد يؤدي تقديم خدمات غير متعلقة بالتأكيد إلى ظهور تهديدات على إستقلالية الشركة أو أعضاء فريق التأكيد. وتكون التهديدات الناشئة في الغالب تهديدات المراجعة الذاتية والمصلحة الشخصية والتأييد.

١٣٩.٢٩١ عند عدم شمل إرشادات معينة حول خدمة محدد لا تتعلق بالتأكيد في هذا القسم، يتم تطبيق إطار المفاهيم عند تقييم تلك الظروف المحددة.

١٤٠.٢٩١ قبل قبول الشركة لعملية لتقديم خدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل تأكيد، فلا بد من تحديد ما إذا كان تقديم هذه الخدمة يخلق تهديداً على الإستقلالية. وعند تقييم أهمية التهديد على خدمات معينة لا تتعلق بالتأكيد، فينبغي أن دراسة أي تهديد يعتقد فريق التأكيد أنه ناجم عن توفير خدمات أخرى غير متعلقة بالتأكيد. وفي حال نشوء تهديد لا يمكن تقليصه إلى مستوى مقبول بتطبيق الإجراءات الوقائية، فلا يتم تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد.

مسؤوليات الإدارة

١٤١.٢٩١ تؤدي إدارة الشركة العديد من النشاطات أثناء إدارة المنشأة بما فيه مصلحة الأطراف المعنية في المنشأة. ومن غير الممكن تحديد كل نشاط يقع ضمن مسؤوليات الإدارة. غير أن مسؤوليات الإدارة تشمل قيادة وتوجيه المنشأة، بما في ذلك إتخاذ القرارات الهامة المتعلقة بالإستملاك وتوزيع الموارد البشرية والمالية والمادية وغير الملموسة والسيطرة عليها.

١٤٢.٢٩١ تعتمد إحتمالية أن يكون النشاط ضمن مسؤوليات الإدارة على الظروف ويقتضي ممارسة التقدير. ومن الأمثلة على النشاطات التي تعتبر عموماً من ضمن مسؤوليات الإدارة ما يلي:

- إعداد السياسات والتوجهات الإستراتيجية؛
- توجيه موظفي المنشاة وتحمل مسؤولية تصرفاتهم؛
- التصريح بالمعاملات؛
- تحمل مسؤولية إعداد البيانات المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق؛ و
- تحمل مسؤولية تصميم الرقابة الداخلية والمحافظة عليها.

١٤٣.٢٩١ لا تعتبر عموماً النشاطات الروتينية والإدارية أو التي تشمل قضايا غير هامة من ضمن مسؤوليات الإدارة. فعلى سبيل المثال، لا يعتبر تنفيذ معاملة غير هامة صرحت بها الإدارة أو مراقبة مواعيد إيداع العوائد القانونية أو إبلاغ عميل التدقيق بتلك المواعيد من ضمن

مسؤوليات الإدارة. علاوةً على ذلك، لا يعتبر تقديم المشورة والتوصيات لمساعدة الإدارة على الوفاء بمسؤولياتها على انه تحمل مسؤوليات إدارية.

١٤٤.٢٩١ قد ينشأ عن تحمل مسؤوليات الإدارة لعميل التأكيد تهديدات على الإستقلالية. إذا كانت الشركة ستتحمل مسؤولية الإدارة كجزء من خدمة التأكيد، فإن التهديدات الناشئة ستكون هامة بحيث لا توجد إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. وعليه، أثناء تقديم خدمات التأكيد إلى عميل التأكيد، فينبغي أن لا تتحمل الشركة مسؤولية الإدارة كجزء من خدمة التأكيد. وإذا تحمل الشركة مسؤولية الإدارة كجزء من أي خدمة أخرى تقدمها لعميل التأكيد، فينبغي عليها أن تضمن أن تلك المسؤولية لا تتعلق بموضوع البحث ومعلومات الموضوع الخاصة بعمليات التأكيد التي تقدمها الشركة.

١٤٥.٢٩١ لتجنب مخاطر تحمل مسؤولية إدارية عند تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعميل التأكيد، يجب أن تقتنع الشركة بأن أحد أعضاء الإدارة مسؤول عن عمل التقديرات والقرارات الهامة التي تعتبر من مسؤوليات الإدارة وتقييم نتائج الخدمة وتحمل نتائج التصرفات التي ستتم والناجمة عن نتائج الخدمة. ويقلل هذا من مخاطر عمل الشركة بصورة غير مقصودة لأي تقديرات أو قرارات هامة نيابة عن الإدارة. وتتقلص المخاطر أكثر عندما تعطي المنشأة للعميل فرصة عمل تقديرات وقرارات مبينة على تحليل موضوعي ويتسم بالشفافية وعرض القضايا.

الإعتبارات الأخرى

١٤٦.٢٩١ يمكن أن تنشأ التهديدات على الإستقلالية عندما تقدم الشركة خدمات غير متعلقة بالتأكيد مرتبطة بمعلومات الموضوع لعملية التأكيد. وفي هذه الحالات، يتم تقييم أهمية مشاركة الشركة في معلومات موضوع عملية التأكيد وتحديد ما إذا كان من الممكن تقليص تهديد المراجعة الذاتية ذو المستوى غير المقبول إلى مستوى مقبول من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية.

١٤٧.٢٩١ يمكن أن ينشأ تهديد المراجعة الذاتية إذا كانت الشركة مشاركة في إعداد معلومات الموضوع والتي تكون لاحقاً معلومات موضوع عملية التأكيد. فعلى سبيل المثال، ينشأ تهديد المراجعة الذاتية إذا طورت الشركة أو أعدت معلومات مالية مستقبلية وقدمت لاحقاً تأكيداً حول تلك المعلومات. نتيجة لذلك، تقيم الشركة أهمية أي تهديد مراجعة ذاتية ناشئ عن تقديم هذه الخدمات وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

١٤٨.٢٩١ عندما تؤدي الشركة تقييما يشكل جزءً من معلومات موضوع عملية التأكيد، ينبغي على الشركة أن تقيم أهمية أي تهديد مراجعة ذاتية وتطبيق الإجراءات الوقائية للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

الأتعاب

الأتعاب– الحجم النسبي

١٤٩.٢٩١ حين يشكل إجمالي الرسوم التي يتم تحصيلها من عميل التأكيد نسبة كبيرة من إجمالي رسوم الشركة التي تعبر عن رأي التأكيد، قد ينشأ عن الإعتماد على ذلك العميل وعن القلق حيال إحتمالية فقدان العميل تهديد مصلحة شخصية. وتعتمد خطورة التهديد على عوامل مثل:–

- الهيكل التشغيلي للشركة؛
- ما إذا كانت الشركة قائمة على أساس متين أم جديدة الإنشاء؛ و
- أهمية العميل من الناحية النوعية و/أو الكمية بالنسبة للشركة.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:–

- تقليص الإعتماد على العميل؛
- المراجعات الخارجية لرقابة الجودة؛ و
- إستشارة طرف ثالث، مثل هيئة تنظيمية مهنية أو محاسب مهني آخر، حول تقديرات التدقيق الرئيسية.

١٥٠.٢٩١ كما قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية أو المضايقة حين تشكل الرسوم التي يتم تحصيلها من عميل التدقيق نسبة كبيرة من إيراد عملاء شريك مستقل أو نسبة كبيرة من إيراد مكتب مستقل للشركة. وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات إشراك مهني إضافي لم يكن عضو في فريق التأكيد لمراجعة العمل المنجز أو تقديم المشورة حسب الضرورة.

الأتعاب– متأخرة الدفع

١٥١.٢٩١ قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية إذا بقيت الرسوم المستحقة من عميل التأكيد غير مدفوعة لفترة طويلة، خصوصاً إذا لم يتم دفع جزء كبير منها قبل إصدار تقرير التدقيق للسنة التالية. وبشكل عام، يتوقع أن تطلب الشركة دفع تلك الرسوم قبل إصدار تقرير التأكيد. إذا بقيت الرسوم غير مدفوعة بعد إصدار التقرير، فينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم لتقليص التهديد إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات إشراك محاسب مهني إضافي لم يشارك في عملية التدقيق لمراجعة العمل المنجز أو إسداء النصيحة. كما يتوجب على الشركة أن تنظر فيما إذا كان

يمكن إعتبار الرسوم متأخرة الدفع مرادفة لقرض منح للعميل، وما إذا كان من المناسب إعادة تعيين الشركة نظراً لأهمية الرسوم متأخرة الدفع.

التكاليف المشروطة

١٥٢.٢٩١ تعرف التكاليف المشروطة بأنها التكاليف المحسوبة على أساس محدد مسبقاً فيما يتعلق بحصيلة معاملة أو نتيجة الخدمات المنجزة. ولأغراض هذا القسم، لا تعد التكاليف مشروطة إذا فرضتها محكمة أو سلطة عامة أخرى.

١٥٣.٢٩١ ينشأ عن فرض إحدى الشركات تكلفة مشروطة بشكل مباشر أو غير مباشر مثلاً عن طريق وسيط فيما يتعلق بعملية تدقيق تهديدات مصلحة شخصية كبيرة جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليصها إلى حد مقبول. وبالتالي، لا يمكن للشركة المشاركة في أي ترتيب رسوم من هذا النوع.

١٥٤.٢٩١ قد ينشأ أيضاً عن التكلفة المشروطة التي تفرضها إحدى الشركات بشكل مباشر أو غير مباشر مثلاً عن طريق وسيط فيما يخص خدمة غير متعلقة بالتأكيد تقدمها لعميل التأكيد تهديدات مصلحة شخصية. إذا كانت نتيجة الخدمة غير المتعلقة بالتأكيد وبالتالي مبلغ الرسوم معتمدة على التقدير المستقبلي أو الحالي المرتبط بموضوع هام بالنسبة لمعلومات موضوع عملية التأكيد، .فلا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليص التهديد إلى مستوى مقبول. وعليه، يجب عدم قبول تلك الترتيبات.

١٥٥.٢٩١ بالنسبة لترتيبات التكاليف المشروطة الأخرى المفروضة من قبل الشركة مقابل الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد المقدمة لعميل التأكيد، يعتمد وجود وأهمية التهديدات على عوامل مثل:-

- نطاق مبالغ التكاليف المحتملة؛
- ما إذا كانت سلطة ملائمة ستحدد نتيجة الموضوع الذي تحدد الرسوم بناءً عليه؛
- طبيعة الخدمة؛ و
- أثر الحدث أو المعاملة على البيانات المالية.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:

- إشراك محاسب مهني لمراجعة عمل التأكيد وخلافاً لذلك تقديم النصح؛ أو
- إستخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لأداء الخدمة غير المتعلقة بالتأكيد؛

الهدايا والضيافة

١٥٦.٢٩١ قد ينشأ عن قبول الهدايا أو الضيافة المقدمة من عميل تأكيد تهديدات مصلحة شخصية وتآلف. فإذا قبلت الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد هدايا أو ضيافة، فيما عدا الحالات التي تكون فيها قيمة تلك الهدايا أو الضيافة غير هامة، فإن التهديدات الناشئة تكون كبيرة جداً بحيث لا يوجد إجراءات وقائية يمكنها تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول. وبالتالي، لا ينبغي أن لا تقبل الشركة أو عضو فريق التدقيق مثل تلك الهدايا أو الضيافة.

المقاضاة الفعلية أو المهدد بها

١٥٧.٢٩١ حين يتم رفع دعوى، أو يبدو أن ذلك على وشك الحدوث، بين الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد وعميل التأكيد، قد تنشأ تهديدات مصلحة شخصية أو مضايقة. ولا بد أن تتصف العلاقة التي تربط بين إدارة العميل وأعضاء فريق التأكيد بالصراحة التامة والإفصاح الكامل فيما يتعلق بكافة جوانب العمليات التجارية لعميل ما. وعندما تكون الشركة في وضع الخصم بالنسبة لإدارة العميل بسبب المقاضاة الفعلية أو المهدد بها، مما يؤثر على رغبة الإدارة بتقديم إفصاحات كاملة، ينشا عن ذلك تهديدات مصلحة شخصية أو تآلف. وتعتمد خطورة التهديد الناشئ على عوامل مثل:

- أهمية المقاضاة؛ و
- ما إذا كانت المقاضاة ترتبط بعملية تأكيد سابقة.

وينبغي هنا تقييم خطورة التهديد، وتطبيق الإجراءات الوقائية كما يلزم للقضاء على التهديد أو تقليصه إلى حد مقبول. وقد تتضمن الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:

- إذا كانت المقاضاة تشمل عضواً في فريق التأكيد، إقصاء الفرد من فريق التأكيد؛ أو
- إشراك محاسب مهني لمراجعة العمل المنجز.

إذا كانت تلك الإجراءات لا تقلص التهديد إلى مستوى مقبول، يكون الإجراء الوحيد المناسب هو الإنسحاب من عملية التأكيد أو رفض قبولها.

التفسير ٢٠٠٥-٠١ (المنقح في يوليو ٢٠٠٩ ليتطابق مع التغييرات الناتجة عن مشروع المجلس الدولي لمعايير أخلاقيات مهنة المحاسبة لتحسين الوضوح في القواعد)

تطبيق القسم ٢٩١ على عمليات التأكيد التي لا تعتبر عمليات تدقيق بيانات مالية

يقدم هذا التفسير إرشادات حول تطبيق متطلبات الإستقلالية الواردة في القسم ٢٩١ على عمليات التأكيد التي لا تعد عمليات تدقيق للبيانات المالية.

ويركز هذا التفسير على قضايا التطبيق التي تخص عمليات التأكيد التي لا تعد عمليات تدقيق للبيانات المالية. وهناك مسائل أخرى أُشير إليها في القسم ٢٩١ وثيقة الصلة بدراسة متطلبات الإستقلالية لكافة عمليات التأكيد. على سبيل المثال، تنص الفقرة ٣.٢٩١ على أنه ينبغي تقييم أي تهديدات يكون لدى الشركة سبباً لتعتقد بأنها تنشأ بسبب مصالح وعلاقات شركة ضمن المجموعة. وتنص أيضا على انه عندما يكون لدى فريق التأكيد سبب للاعتقاد بأن إحدى المنشآت ذات العلاقة بذلك عميل التأكيد هي على صلة وثيقة بتقييم إستقلالية عميل الشركة، وينبغي على فريق التأكيد ضم تلك المنشأة ذات العلاقة عند تقييم التهديدات على الإستقلالية وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة. ولا يتم التطرق إلى هذه المسائل بشكل محدد في هذا التفسير.

وكما تم التوضيح في الإطار الدولي لعمليات التأكيد الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية، يبدي المحاسب المهني في القطاع العام في عملية تأكيد معينة نتيجة مصممة لتعزيز درجة ثقة المستخدمين المقصودين عدا عن الطرف المسؤول حول نتيجة تقييم أو قياس موضوع بحث وفق معايير محددة.

عمليات التأكيد القائمة على أساس التوكيد

يتم إجراء تقييم أو قياس موضوع البحث في عملية تأكيد قائمة على أساس التوكيد من قبل الطرف المسؤول، ويكون شكل المعلومات المتعلقة بالموضوع على هيئة توكيد يقوم به الطرف المسؤول يتم توفيره للمستخدمين المقصودين.

وفي عملية تأكيد قائمة على أساس التوكيد، تُطلب الإستقلالية من الطرف المسؤول عن المعلومات المتعلقة بالموضوع والذي قد يكون مسؤولاً أيضاً عن موضوع البحث.

وفي عمليات التأكيد على أساس التوكيد حيث يكون الطرف المسؤول مسؤولاً عن المعلومات المتعلقة بالموضوع لكن ليس عن الموضوع، تُطلب الإستقلالية من الطرف المسؤول. بالإضافة إلى ذلك، ينبغي تقييم أية تهديدات يكون لدى الشركة سبب للاعتقاد بأنها تنشأ بسبب مصالح وعلاقات بين أحد أعضاء فريق التأكيد والشركة وشركة ضمن المجموعة والطرف المسؤول عن موضوع البحث.

عمليات التأكيد القائمة على أساس التقارير المباشرة

في عملية تأكيد تستند إلى إعداد التقارير المباشرة، يجري المحاسب المهني في القطاع العام تقييم أو قياس موضوع البحث مباشرة، أو يحصل على تمثيل من الطرف المسؤول الذي أجرى التقييم أو القياس غير المتاح للمستخدمين المقصودين. ويتم تقديم المعلومات المتعلقة بالموضوع إلى المستخدمين المقصودين في تقرير التأكيد.

أطراف مسؤولة متعددة

قد يكون هناك العديد من الأطراف المسؤولة في عمليات التأكيد القائمة على أساس التوكيد أو المستندة إلى إعداد التقارير المباشرة. على سبيل المثال، قد يطلب من المحاسب المهني في القطاع العام أن يقدم تأكيدا على إحصائيات التوزيع الشهرية لعدد من الصحف المملوكة بصورة مستقلة. ويمكن أن تكون المهمة هي عملية تأكيد قائمة على أساس التوكيد حيث تقيس كل صحيفة التوزيعات الخاصة بها وتُعرض الإحصائيات في توكيد متاح للمستخدمين المقصودين. وكخيار بديل، قد تكون تلك المهمة هي عملية تأكيد تستند إلى إعداد التقارير المباشرة حيث لا يكون هناك توكيد وقد يكون أو لا يكون هناك تمثيل من الصحف.

في تلك العمليات وعند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق الأحكام الواردة في القسم ٢٩٠ على كل طرف مسؤول، قد تأخذ الشركة بعين الإعتبار ما إذا كانت علاقة أو مصلحة بين الشركة أو أحد أعضاء فريق التأكيد وطرف مسؤول محدد هي السبب في ظهور تهديد غير على الإستقلالية يتضح بأنه غير هام في سياق المعلومات المتعلقة بالموضوع. ويأخذ هذا الأمر بعين الإعتبار ما يلي:-

(أ) أهمية المعلومات المتعلقة بالموضوع (أو موضوع البحث) الذي يكون الطرف المسؤول المحدد مسؤولاً عنه؛ و

(ب) نطاق المصالح العامة المرتبطة بالعملية.

إذا حددت الشركة أن تهديد الإستقلالية الناشئ بسبب مثل هذه العلاقات مع طرف مسؤول محدد هو غير هام، فقد لا يكون من الضروري تطبيق كافة أحكام هذا القسم على ذلك الطرف المسؤول.

مثال

تم وضع المثال التالي لتوضيح تطبيق القسم ٢٩١. ويفترض بأن العميل ليس عميل تدقيق بيانات مالية للشركة أو شركة ضمن المجموعة.

تقوم إحدى الشركات بتقديم تأكيد حول إجمالي إحتياطات النفط المؤكدة لعشر شركات مستقلة. وقد أجرت كل شركة دراسات استطلاعية جغرافية وهندسية لتحديد إحتياطاتها (موضوع البحث). وهناك معايير موضوعة لتحديد متى يمكن أن يُعتبر الإحتياطي بأنه مؤكد والتي يحدد المحاسب المهني في القطاع العام بأنها معايير مناسبة للعملية.

وفيما يلي إحتياطات النفط المؤكدة لكل شركة كما في ٣١ ديسمبر ٢٠×٠:

	إحتياطات النفط المؤكدة بآلاف البراميل
الشركة ١	٥,٢٠٠
الشركة ٢	٧٢٥
الشركة ٣	٣,٢٦٠
الشركة ٤	١٥,٠٠٠
الشركة ٥	٦,٧٠٠
الشركة ٦	٣٩,١٢٦
الشركة ٧	٣٤٥
الشركة ٨	١٧٥
الشركة ٩	٢٤,١٣٥
الشركة ١٠	٩,٦٣٥
المجموع	**١٠٤,٣٠١**

ويمكن بناءً العملية بطرق مختلفة:-

العمليات القائمة على أساس التوكيد

أ١. تقيس كل شركة الإحتياطات الخاصة بها وتقدم توكيداً إلى الشركة والمستخدمين المقصودين.

أ٢. تقيس كل منشأة بإستثناء الشركات الإحتياطات وتقدم توكيداً إلى الشركة والمستخدمين المقصودين.

العمليات المستندة إلى إعداد التقارير المباشرة

د١. تقيس كل شركة الإحتياطات وتزود شركة التدقيق بتعهد خطي يقيس إحتياطاتها وفق معايير موضوعة لقياس الإحتياطات المؤكدة. لا يتوفر ذلك التعهد للمستخدمين المقصودين.

د٢. تقيس الشركة مباشرة إحتياطات بعض الشركات.

تطبيق المنهج

أ١. تقيس كل شركة الإحتياطات الخاصة بها وتقدم توكيداً إلى الشركة والمستخدمين المقصودين. هناك العديد من الأطراف المسؤولة في هذه العملية (الشركات ١-١٠). وعند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق أحكام الإستقلالية على كافة الشركات، فقد تأخذ الشركة بعين الإعتبار ما إذا كانت مصلحة أو علاقة مع شركة محددة تتسبب في ظهور تهديد على الإستقلالية بمستوى غير مقبول. ويأخذ هذا الأمر بعين الإعتبار عوامل مثل:-

- أهمية الإحتياطات المؤكدة للشركة فيما يتعلق بإجمالي الإحتياطات التي سيتم تقديم تقارير بها؛ و
- نطاق المصلحة العامة المرتبطة بالعملية (الفقرة ٢٨.٢٩١).

على سبيل المثال، تشكل الشركة (٨) ما نسبته ٠,١٧% من إجمالي الإحتياطات، لذلك فإن وجود علاقة تجارية أو مصلحة مع الشركة (٨) يتسبب في ظهور تهديد أقل بالقياس مع وجود علاقة مشابهة مع الشركة ٦ التي تشكل ما يقارب ٣٧,٥% من الإحتياطات.

وبعد أن يتم تحديد تلك الشركات التي تنطبق عليها متطلبات الإستقلالية، يُطلب من فريق التأكيد والشركة أن يكونوا مستقلين عن أولئك الأطراف المسؤولة الذين يمكن أن يُعتبروا بأنهم عملاء تأكيد (الفقرة ٢٨.٢٩١).

أ٢. تقيس كل منشأة بإستثناء الشركات الإحتياطات وتقدم توكيداً إلى الشركة والمستخدمين المقصودين.

وينبغي أن تكون الشركة مستقلة عن المنشأة التي تقيس الإحتياطات وتقدم توكيداً إلى الشركة والمستخدمين المقصودين (الفقرة ١٩.٢٩١). ولا تكون تلك المنشأة مسؤولة عن موضوع البحث وبالتالي ينبغي تقييم أي تهديدات يكون لدى الشركة سبباً لتعتقد بأنها تنشأ بسبب مصالح/علاقات مع الطرف المسؤول عن موضوع البحث (الفقرة ١٩.٢٩١). وهناك العديد من الأطراف المسؤولة عن موضوع البحث في هذه العملية (الشركات ١-١٠). وكما نوقش في المثال أ١ أعلاه، من الممكن أن تأخذ الشركة بالحسبان ما إذا كانت مصلحة أو علاقة ما مع شركة محددة تتسبب في ظهور تهديد ليس بمستوى مقبول.

د١. تقوم كل شركة بتزويد شركة التدقيق بتعهد يقيس إحتياطاتها وفق معايير موضوعة لقياس الإحتياطات المؤكدة. ولا يتوفر ذلك التعهد للمستخدمين المقصودين.

هناك العديد من الأطراف المسؤولة في هذه العملية (الشركات ١-١٠). وعند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق أحكام الإستقلالية على كافة الشركات، فقد تأخذ الشركة بعين الإعتبار ما إذا كانت مصلحة أو علاقة مع شركة محددة تتسبب في ظهور تهديد على الإستقلالية ليس بمستوى مقبول. ويأخذ هذا الأمر بعين الإعتبار عوامل مثل:

- أهمية الإحتياطات المؤكدة للشركة فيما يتعلق بإجمالي الإحتياطات التي سيتم تقديم تقارير بها؛ و
- نطاق المصلحة العامة المرتبطة بالعملية (الفقرة ٢٨.٢٩١).

على سبيل المثال، تشكل الشركة (٨) ما نسبته ٠,١٧% من إجمالي الإحتياطات، لذلك فإن وجود علاقة تجارية أو مصلحة مع الشركة (٨) يتسبب في ظهور تهديد أقل بالقياس مع وجود علاقة مشابهة مع الشركة ٦ التي تشكل ما يقارب ٣٧,٥% من الإحتياطات.

وبعد أن يتم تحديد تلك الشركات التي تنطبق عليها متطلبات الإستقلالية، وينبغي أن يكون فريق التأكيد والشركة مستقلين عن أولئك الأطراف المسؤولة الذين يمكن أن يُعتبروا بأنهم عملاء تأكيد (الفقرة ٢٨.٢٩١).

د٢. تقيس الشركة مباشرة إحتياطات بعض الشركات.

التطبيق هو ذات التطبيق المتبع في المثال د١.

الجزء ج- المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال

	الصفحة
القسم ٣٠٠ المقدمة.....	١٣٨
القسم ٣١٠ تضاربات المصالح.....	١٤٢
القسم ٣٢٠ تحضير المعلومات وإعداد تقارير بها.....	١٤٥
القسم ٣٣٠ العمل وفق خبرة كافية.....	١٤٧
القسم ٣٤٠ المصالح المالية، والتعويضات والحوافز المرتبطة بإعداد التقارير المالية وإتخاذ القرارات.....	١٤٨
القسم ٣٥٠ المغريات.....	١٥٠

القسم ٣٠٠

المقدمة

١.٣٠٠ يصف هذا الجزء من قواعد السلوك الأخلاقي كيفية تطبيق إطار المفاهيم المشمول في الجزء (أ) من قبل المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال في أوضاع معينة. ولا يصف هذا الجزء كافة الظروف والعلاقات التي يمكن أن تواجه المحاسب المهني في قطاع الأعمال والتي تخلق أو يمكن أن ينشأ عنها تهديدات على الإلتزام بالمبادئ الأساسية. لذلك، يفضل أن يكون المحاسب المهني في قطاع الأعمال متيقظاً لهذه الظروف والعلاقات.

٢.٣٠٠ قد يعتمد المستثمرون والدائنون وأصحاب العمل وقطاعات أخرى في مجتمع الأعمال، إضافة للحكومات والجمهور العام ككل، كافة على عمل المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال. وقد يكون المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال مسؤولين بشكل منفرد أو مشترك عن إعداد المعلومات المالية وغيرها من المعلومات وتقديم تقارير بها والتي قد يعتمد عليها أرباب عملهم إلى جانب أطراف ثالثة. كما يتحملون أيضاً مسؤولية تقديم الإدارة المالية الفعَّالة والمشورة السديدة حول مجموعة من المسائل المتعلقة بالأعمال.

٣.٣٠٠ يمكن أن يكون المحاسب المهني في قطاع الأعمال موظفاً بأجر أو شريكاً أو مديراً (سواءً تنفيذي أو غير تنفيذي) أو مديراً مالكاً أو متطوعاً أو شخصاً آخر يعمل لصالح واحد أو أكثر من أرباب العمل. فالصيغة القانونية للعلاقة مع رب العمل، إن وُجِدت، لا يكون لها تأثير على المسؤوليات الأخلاقية الملزمة للمحاسب المهني في قطاع الأعمال.

٤.٣٠٠ يقع على عاتق المحاسب المهني في قطاع الأعمال مسؤولية تعزيز الأهداف الشرعية لرب عمله. ولا تسعى قواعد السلوك الأخلاقي هذه إلى إعاقة المحاسب المهني في قطاع الأعمال من إنجاز تلك المسؤولية بشكلٍ صحيح، إنما تأخذ تعالج الظروف التي يمكن أن تهدد في الإلتزام بالمبادئ الأساسية.

٥.٣٠٠ يمكن أن يشغل المحاسب المهني في قطاع الأعمال منصباً رفيع المستوى داخل مؤسسة ما. وكلما كان المنصب أعلى مرتبة، كلما كانت فرصة وقدرة التأثير على الأحداث والممارسات والسلوكيات أكبر. لذلك، يُتوقع من المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن يشجع ثقافة تستند إلى الأخلاقيات لدى أرباب العمل الذين يؤكدون على الأهمية التي توليها الإدارة العليا للسلوك الأخلاقي.

٦.٣٠٠ لا ينبغي أن يشارك المحاسب المهني في قطاع الأعمال عن علم منه في أية أعمال أو وظيفة أو نشاط يضعف أو يمكن أن يضعف من نزاهة المهنة أو موضوعيتها أو سمعتها الطيبة ونتيجة لذلك تكون غير متماشية مع المبادئ الأساسية.

٧.٣٠٠ يمكن أن يتهدد الإلتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الظروف والعلاقات. وتقع العديد من التهديدات ضمن واحدة أو أكثر من الفئات التالية:-

(أ) المصلحة الشخصية؛

(ب) المراجعة الذاتية؛

(ج) التأييد؛

(د) التآلف؛ و

(هـ) المضايقة.

تُناقش هذه التهديدات بإسهاب أكبر في الجزء (أ) من قواعد السلوك الأخلاقي هذه.

٨.٣٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تتسبب في ظهور تهديدات المصلحة الشخصية على المحاسب المهني في قطاع الأعمال على سبيل المثال:-

- إمتلاك مصالح مالية أو الحصول على قروض أو كفالات من رب العمل.
- المشاركة في ترتيبات التعويض التحفيزية المقدمة من قبل رب العمل.
- الإستخدام الشخصي غير المناسب لأصول الشركة.
- القلق بشأن الأمان الوظيفي.
- الضغط التجاري من خارج رب العمل.

٩.٣٠٠ يعتبر تحديد المعاملة الملائمة لإندماج الأعمال بعد إجراء دراسة الجدوى التي تدعم قرار الإستملاك من الأمثلة على الظروف التي تتسبب في ظهور تهديدات المراجعة الذاتية للمحاسب المهني في قطاع الأعمال.

١٠.٣٠٠ عند تعزيز الأهداف والغايات الشرعية للمؤسسات التابعين لها، يمكن أن يطور المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال من وضع مؤسساتهم، شريطة ألا تكون أي من البيانات المُقدمة كاذبة أو مضللة. ولا تؤدي مثل هذه الأفعال عموماً إلى ظهور تهديد التأييد.

١١.٣٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تتسبب في ظهور تهديدات التآلف للمحاسب المهني في قطاع الأعمال على سبيل المثال:-

- تحمل مسؤولية إعداد التقارير المالية لرب العمل عندما يتخذ أحد أفراد عائلته المباشرين أو القريبين الموظف في المنشأة قرارات تؤثر على إعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشأة.
- علاقة إرتباط طويلة الأمد مع الجهات التجارية المعنية التي تؤثر على إتخاذ القرارات التجارية.
- قبول هدية ما أو الحصول على معاملة تفضيلية، ما لم تكن قيمتها غير هامة.

١٢.٣٠٠ تشمل الأمثلة على الظروف التي قد تتسبب في ظهور تهديدات المضايقة للمحاسب المهني في قطاع الأعمال، على سبيل المثال:-

- التهديد بطرد أو إستبدال المحاسب المهني في قطاع الأعمال أو أحد أفراد عائلته

المباشرين أو القريبين بشأن الاختلاف في مسألة تطبيق مبدأ محاسبي معين أو الطريقة التي ينبغي بها إعداد التقارير حول المعلومات المالية.

- وجود شخصية مهيمنة تحاول التأثير على عملية إتخاذ القرار، ومثال ذلك ما يتعلق بمنح العقود أو تطبيق أحد المبادئ المحاسبة.

١٣.٣٠٠ تندرج الإجراءات الوقائية التي يمكن أن تقضي على التهديدات أو تقلصها إلى مستوى مقبول ضمن فئتين واسعتين:-

(أ) الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة؛ و

(ب) الإجراءات الوقائية في بيئة العمل.

تتناول الفقرة ١٤.١٠٠ من الجزء (أ) في هذه القواعد بالتفصيل أمثلة على الإجراءات الوقائية التي تنشأ نتيجة المهنة أو التشريعات أو الأنظمة.

١٤.٣٠٠ تشمل الإجراءات الوقائية في بيئة العمل، على سبيل المثال:-

- الأنظمة الرقابية لدى رب العمل أو غيرها من الهياكل الرقابية.
- برامج الأخلاقيات والسلوكيات لدى رب العمل.
- إجراءات التوظيف لدى رب العمل التي تؤكد على أهمية تعيين موظفين أكفّاء ذوي قدرات عالية.
- أنظمة رقابة داخلية قوية.
- عمليات التأديب المناسبة.
- القيادة التي تشدد على أهمية السلوك الأخلاقي والتوقع بأن يتصرف الموظفون بطريقة أخلاقية.
- سياسات وإجراءات لتنفيذ ورقابة جودة أداء الموظفين.
- إبلاغ سياسات وإجراءات رب العمل في الوقت المناسب، بما في ذلك أية تعديلات تطرأ عليها، إلى جميع الموظفين والتدريب والتعليم المناسبين على مثل هذه السياسات والإجراءات.
- سياسات وإجراءات لتمكين وتشجيع الموظفين على إبلاغ أية مسائل أخلاقية تقلقهم إلى المستويات العليا ضمن المؤسسة التابعين لها دون خوف من العقاب.

- التشاور مع محاسب مهني آخر مناسب.

١٥.٣٠٠ وفي الحالات التي يعتقد فيها المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن السلوك أو الأفعال غير الأخلاقية من قبل الآخرين ستستمر في الحدوث ضمن المؤسسة التي يعمل بها، ينبغي أن يسعى للحصول على المشورة القانونية. وفي الحالات الصارمة التي تُستنفذ فيها جميع الإجراءات الوقائية ويكون من المستحيل تقليص التهديد إلى مستوى مقبول، قد يخلص المحاسب المهني في قطاع الأعمال إلى أنه من المناسب الإستقالة من المؤسسة التي يعمل بها.

القسم ٣١٠

تضارب المصالح

١.٣١٠ قد يواجه المحاسب المهني في قطاع الأعمال حالة تضارب في المصالح خلال قيامه بنشاط مهني معين. ويؤدي تضارب المصالح إلى تهديد الموضوعية كما يمكن أن يؤدي إلى فرض تهديدات على المبادئ الأساسية الأخرى. قد تنشأ تلك التهديدات عندما:

- يؤدي المحاسب المهني نشاطاً مهنياً مرتبطاً بمسألة محددة لطرفين أو أكثر ممن تتضارب مصالحهما المرتبطة بتلك المسألة،
- تتضارب مصالح المحاسب المهني فيما يخص مسألة محددة مع مصالح الجهة الذي يؤدي المحاسب المهني لصالحها نشاطاً مهنياً مرتبطاً بتلك المسألة.

قد تكون تلك الجهة هي عبارة عن مؤسسة توظيف أو بائع أو عميل أو مقرض أو مساهم أو طرف آخر.

لا يجوز للمحاسب المهني أن يسمح لتضارب المصالح بأن يعّرض الحكم المهني أو التجاري للخطر.

٢.٣١٠ تشمل الأمثلة على الحالات التي قد ينشأ فيها تضارب المصالح ما يلي:

- شغل منصب إداري أو رقابي لمؤسستين مختلفتين والحصول على معلومات سرية من مؤسسة توظيف واحدة بحيث يمكن استخدامها من قبل المحاسب المهني لصالح مؤسسة التوظيف الأخرى أو ضدها.
- تنفيذ نشاط مهني لصالح طرفين في شراكة معينة واللذان يوظفان المحاسب المهني لمساعدتهما في حل شراكتهما.
- إعداد معلومات مالية لأعضاء محددين من إدارة المنشأة التي توظف المحاسب المهني والذين يسعون إلى شراء جميع حصص الشركة من قبل الإدارة؛
- تحمل مسؤولية إختيار بائع معين للمؤسسة التي وظفت المحاسب عندما يكون بإمكان فرد مباشر من عائلة المحاسب المهني الإنتفاع مادياً من المعاملة.
- شغل منصب رقابي في مؤسسة التوظيف التي توافق على إستثمارات معينة للشركة حيث تؤدي أحد تلك الإستثمارات إلى زيادة قيمة محفظة الإستثمار الشخصية للمحاسب المهني أو فرد مباشر من عائلته.

٣.٣١٠ عند تحديد وتقييم المصالح والعلاقات التي قد تؤدي إلى تضارب المصالح وعند تطبيق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، بهدف إزالة أو تقليص أي تهديد على الإلتزام بالمبادئ الأساسية إلى حد مقبول، حينها ينبغي على المحاسب المهني في قطاع الأعمال ممارسة الحكم المهني ومراعاة كافة المصالح والعلاقات التي من المرجح أن يستنتج طرف ثالث عقلاني ومطلع، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المتاحة للمحاسب المهني في القطاع العام في ذلك الوقت، أنها تضعف من الإلتزام بالمبادئ الأساسية.

٤.٣١٠ عند معالجة تضارب المصالح، من المستحسن أن يسعى المحاسب المهني في قطاع الأعمال للحصول على إرشادات من داخل مؤسسة التوظيف أو من جهات أخرى مثل هيئة مهنية أو مجلس قانوني أو محاسب مهني آخر. وعند إجراء الإفصاحات أو مشاركة المعلومات داخل مؤسسة التوظيف والسعي للحصول على إرشادات من أطراف ثالثة، يتعين على المحاسب المهني مراعاة المبدأ الأساسي للسرية.

٥.٣١٠ في حال لم يكن التهديد الذي تفرضه حالة التضارب في المصالح ضمن المستوى المقبول، ينبغي على المحاسب المهني في قطاع الأعمال تطبيق إجراءات وقائية للحد من التهديد القائم أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وفي حال لم تتمكن الإجراءات الوقائية من تقليص التهديد إلى مستوى مقبول، يتعين على المحاسب المهني رفض إجراء أو وقف إجراء النشاط المهني الذي يؤدي إلى تضارب المصالح؛ أو إنهاء العلاقات ذات الصلة أو التصرف بالمصالح ذات الصلة للحد من التهديد القائم أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

٦.٣١٠ عند تحديد ما إذا كان يوجد تضارب في المصالح أو تحديد إمكانية نشوئه، يتعين على المحاسب المهني إتخاذ خطوات معقولة لتحديد:

- طبيعة المصالح والعلاقات ذات الصلة بين الأطراف المعنية؛ و
- طبيعة النشاط وتأثيره على الأطراف المعنية.

يمكن أن تتغير طبيعة النشاطات والمصالح والعلاقات ذات الصلة مع مرور الوقت، إلا أن المحاسب المهني ينبغي أن يبقى يقظاً لمثل هذه التغيرات من أجل تحديد الظروف التي قد تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح.

٧.٣١٠ في حال تحديد وجود تضارب في المصالح، يتعين على المحاسب المهني تقييم ما يلي:

- أهمية المصالح أو العلاقات ذات الصلة؛ و
- أهمية التهديدات الناجمة عن تنفيذ نشاط أو نشاطات مهنية. وبشكلٍ عام، كلما كان

الرابط بين النشاط المهني والمسألة التي تتضارب فيها مصالح الأطراف مباشراً، كلما زادت أهمية التهديد الذي يواجه الموضوعية والإلتزام بالمبادئ الأساسية الأخرى.

٨.٣١٠ يتعين على المحاسب المهني في قطاع الأعمال تطبيق الإجراءات الوقائية، عند الضرورة، للحد من التهديدات المفروضة على الإلتزام بالمبادئ الأساسية الناجمة عن تضارب المصالح أو تقليصها إلى مستوى مقبول. بالإعتماد على الظروف التي تؤدي إلى نشوء تضارب المصالح، قد يكون تطبيق واحد أو أكثر من الإجراءات الوقائية التالية ملائماً:

- إعادة هيكلة أو فصل مسؤوليات وواجبات معينة.
- الحصول على إشراف مناسب، على سبيل المثال؛ العمل تحت إشراف مدير تنفيذي أو غير تنفيذي.
- الإنسحاب من عملية صنع القرار المرتبطة بالمسألة التي تؤدي إلى نشوء تضارب المصالح.
- إستشارة أطراف ثالثة، مثل هيئة مهنية أو مجلس قانوني أو محاسب مهني آخر.

٩.٣١٠ بالإضافة إلى ما سبق، من الضروري بشكلٍ عام الإفصاح عن طبيعة التضارب للأطراف المعنية، بما في ذلك المستويات المناسبة داخل مؤسسة التوظيف، وعندما تكون الإجراءات الوقائية مطلوبة لتقليص التهديد إلى مستوى مقبول، الحصول على موافقتهم على أداء النشاط المهني من قبل المحاسب المهني في قطاع الأعمال. قد يتم في بعض الحالات الإشارة ضمناً إلى الموافقة من خلال سلوك الطرف، حيث يمتلك المحاسب المهني أدلة كافية ليستنتج بأن الأطراف على علم بالظروف المحددة منذ البداية وأنهم قد قبلوا بتضارب المصالح حيث أنهم لم يبدوا أي اعتراض على وجود التضارب.

١٠.٣١٠ عندما يكون الإفصاح شفوياً، أو عندما تكون الموافقة شفوية أو ضمنية، من المستحسن أن يقوم المحاسب المهني في قطاع الأعمال بتوثيق طبيعة الظروف التي تؤدي إلى نشوء تضارب في المصالح، والإجراءات الوقائية المطبّقة لتقليص التهديدات إلى مستوى مقبول، بالإضافة إلى الموافقة التي تم الحصول عليها.

١١.٣١٠ قد يواجه المحاسب المهني في قطاع الأعمال تهديدات أخرى على الإلتزام بالمبادئ الأساسية، وقد يحدث هذا على سبيل المثال، عند إعداد أو الإبلاغ عن المعلومات المالية نتيجة الضغوط الزائدة التي يفرضها آخرين داخل مؤسسة التوظيف أو نتيجة العلاقات المالية أو التجارية أو الشخصية التي تربط فرد من أفراد العائلة المباشرة للمحاسب المهني مع مؤسسة التوظيف. يغطي القسمان ٣٢٠ و٣٤٠ من قواعد السلوك الأخلاقي ارشادات معينة حول تلك التهديدات.

القسم ٣٢٠

إعداد المعلومات والإبلاغ عنها

١.٣٢٠ غالبا ما يشارك المحاسبون المهنيون في قطاع الأعمال في إعداد والإبلاغ عن المعلومات التي يمكن إتاحتها للجمهور العام أو استخدامها من قبل الآخرين داخل أو خارج مؤسسة التوظيف. وقد تشمل تلك المعلومات معلومات مالية أو إدارية، على سبيل المثال، التنبؤات والموازنات والبيانات المالية ومناقشات وتحليلات الإدارة وكتاب تمثيل الإدارة المقدم إلى المدققين خلال عملية تدقيق البيانات المالية للمنشأة. ويجب على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن يقوم بإعداد أو عرض تلك المعلومات بشكلٍ عادل وصادق وفقاً للمعايير المهنية ذات الصلة بحيث يتم فهم المعلومات ضمن سياقها.

٢.٣٢٠ يجب على المحاسب المهني في قطاع الأعمال الذي يتحمل مسؤولية إعداد أو الموافقة على البيانات المالية ذات الغرض العام الخاصة بمؤسسة التوظيف أن يقتنع بأنه تم عرض تلك البيانات المالية وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية المعمول بها.

٣.٣٢٠ يتعين على المحاسب المهني في قطاع الأعمال إتخاذ خطوات معقولة للحفاظ على المعلومات التي يتحمل مسؤوليتها بطريقة:

(أ) تصف بوضوح الطبيعة الحقيقية لمعاملات أو أصول أو إلتزامات الأعمال؛

(ب) تصنّف وتسجّل المعلومات في الوقت المناسب وبشكلٍ سليم؛ و

(ج) تمثل الحقائق بدقة وبشكل كامل في كافة الجوانب الهامة.

٤.٣٢٠ تنشأ تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية، على سبيل المثال، تهديدات المصلحة الذاتية أو الترهيب على النزاهة أو الموضوعية أو الكفاءة المهنية والعناية اللازمة عندما يتعرض المحاسب المهني في قطاع الأعمال لضغوط (إما من الخارج أو بسبب احتمالية تحقيق مكاسب شخصية) لإعداد أو الإبلاغ عن معلومات بطريقة مضللة أو الإرتباط بمعلومات مضللة من خلال تصرفات الآخرين.

٥.٣٢٠ تعتمد أهمية هذه التهديدات على عوامل معينة مثل مصدر الضغوطات وثقافة الشركة ضمن مؤسسة التوظيف. ويجب على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن يتنبه إلى مبدأ النزاهة، الذي يفرض إلتزاما على جميع المحاسبين المهنيين بأن يتحروا الصدق والنزاهة في كافة العلاقات المهنية والتجارية. وحيث تنشأ التهديدات من ترتيبات التعويض والحوافز، تعتبر الإرشادات في القسم ٣٤٠ ذات صلة.

٦.٣٢٠ ينبغي تقييم أهمية أي تهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للحد من التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وتشمل هذه الإجراءات الوقائية إستشارة المسؤولين داخل مؤسسة التوظيف أو لجنة التدقيق أو أولئك المكلفين بالرقابة في المؤسسة أو هيئة مهنية ذات صلة.

٧.٣٢٠ حيث لا يكون من الممكن تقليص التهديد إلى مستوى مقبول، ينبغي أن يرفض المحاسب المهني في قطاع الأعمال الإرتباط، أو البقاء مرتبطاً، بمعلومات يعتقد بأنها مضللة. وقد يكون المحاسب المهني مرتبطاً بمعلومات مضللة دون أن يعلم ذلك، وبعد أن يصبح على دراية بذلك، عليه أن يتخذ خطوات لفك إرتباطه بتلك المعلومات. ويجوز للمحاسب المهني في قطاع الأعمال الحصول على مشورة قانونية عند تحديده لما إذا كان هنالك متطلب معين يقتضي الإبلاغ عن الظروف إلى خارج نطاق المنظمة. وبالإضافة إلى ذلك، يجوز للمحاسب المهني النظر فيما إذا أراد الإستقالة.

القسم ٣٣٠

العمل وفق خبرة كافية

١.٣٣٠ يتطلب المبدأ الأساسي للكفاءة المهنية والعناية اللازمة بأن يقوم المحاسب المهني في قطاع الأعمال فقط بالمهام الرئيسية التي يتمتع فيها بتدريب أو خبرة محددة كافية، أو يمكنه الحصول على تدريب أو خبرة فيها. ويتحتم على المحاسب المهني في قطاع الأعمال ألا يضلل صاحب العمل عن قصد فيما يخص مستوى الخبرات والمعارف المقتناة، كما لا ينبغي عليه أن يخفق في السعي للحصول على مشورة ومساعدة خبير مناسب عند طلب ذلك.

٢.٣٣٠ تشمل الظروف التي تخلق تهديداً على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أثناء أداء واجباته بدرجة مناسبة من الكفاءة المهنية والعناية اللازمة ما يلي:-

- الوقت غير الكافي لأداء الواجبات ذات الصلة بشكل صحيح أو إكمالها.
- المعلومات غير المكتملة أو المحدودة أو غير الملائمة بطريقة أخرى لأداء الواجبات بشكل صحيح.
- الخبرة والتدريب و/أو التعليم غير الكافيين.
- الموارد غير الكافية لأداء الواجبات بشكل صحيح.

٣.٣٣٠ تعتمد خطورة هذه التهديدات على عوامل مثل مدى عمل المحاسب المهني في قطاع الأعمال مع الآخرين والأقدمية النسبية في العمل ومستوى الإشراف والمراجعة المُطبقة على العمل. وينبغي تقييم أهمية التهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الإجراءات ما يلي:-

- الحصول على مشورة أو تدريب إضافي.
- ضمان وجود وقت كاف متاح لأداء الواجبات ذات الصلة.
- الحصول على مساعدة من شخص ما يتمتع بالخبرة اللازمة.
- التشاور حيثما كان ملائماً مع:-
  - الرؤساء لدى رب العمل؛
  - الخبراء المستقلين؛ أو
  - الهيئة المهنية ذات الصلة.

٤.٣٣٠ عندما لا يمكن القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستوى مقبول، يتعين على المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال تقرير ما إذا كان ينبغي رفض القيام بالواجبات قيد البحث. وفي حال قرر المحاسب المهني في قطاع الأعمال بأن الرفض هو أمر مناسب، يجب إظهار الأسباب الكامنة وراء القيام بذلك بوضوح.

القسم ٣٤٠

المصالح المالية والتعويضات والحوافز المرتبطة بإعداد التقارير المالية وصنع القرار

١.٣٤٠ قد يمتلك المحاسبين المهنيين في قطاع الأعمال مصالح مالية، بما في ذلك تلك الناشئة عن ترتيبات التعويض أو الحوافز، أو قد يكونوا على علم بمصالح مالية تعود لأفراد العائلة المباشرين أو المقرّبين، والتي قد تؤدي في بعض الحالات إلى فرض تهديدات على الإلتزام بالمبادئ الأساسية. على سبيل المثال، يمكن أن تنشأ تهديدات المصلحة الذاتية على الموضوعية أو السرية من خلال وجود الحافز والفرصة للتلاعب بمعلومات حساسة عن السعر بهدف تحقيق مكاسب مالية. وتشمل الأمثلة على الظروف التي تؤدي إلى نشوء تهديدات المصلحة الذاتية الحالات التي يكون فيها المحاسب المهني في قطاع الأعمال أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو المقربين:

- يملك حصة مالية مباشرة أو غير مباشرة في مؤسسة التوظيف، ويمكن أن تتأثر قيمة تلك الحصة المالية مباشرة بالقرارات التي يتخذها المحاسب المهني في قطاع الأعمال.
- مؤهل للحصول على مكافأة مرتبطة بالربح ويمكن أن تتأثر قيمة تلك المكافأة مباشرة بالقرارات التي يتخذها المحاسب المهني في قطاع الأعمال.
- يمتلك بشكل أو غير مباشر مستحقات مكافآت الأسهم المؤجلة أو خيارات الأسهم في مؤسسة التوظيف، والتي يمكن أن تتأثر قيمتها مباشرة بالقرارات التي يتخذها المحاسب المهني في قطاع الأعمال.
- يشارك بطريقة أخرى في ترتيبات التعويض التي توفر حوافز لتحقيق أهداف الأداء أو دعم الجهود لزيادة قيمة أسهم مؤسسة التوظيف، على سبيل المثال من خلال المشاركة في خطط الحوافز طويلة الأجل المقرونة بتلبية بعض شروط الأداء.

٢.٣٤٠ يمكن أن تترافق أيضاً تهديدات المصلحة الذاتية الناشئة عن ترتيبات التعويض أو الحوافز مع ضغوط يفرضها كبار المسؤولين أو نظرائهم في مؤسسة التوظيف ممن يشاركون في نفس الترتيبات. على سبيل المثال، غالباً ما تمنح تلك الترتيبات للمشاركين الحق بالحصول على أسهم في مؤسسة التوظيف مقابل تكلفة زهيدة أو دون أي تكلفة للموظف شريطة إستيفاء معايير أداء محددة. وفي بعض الحالات، قد تكون قيمة الأسهم الممنوحة أعلى بكثير من الراتب الأساسي للمحاسب المهني في قطاع الأعمال.

٣.٣٤٠ لا يجوز للمحاسب المهني في قطاع الأعمال التلاعب بالمعلومات أو استخدام معلومات سرية لتحقيق مكاسب شخصية أو تحقيق مكاسب مالية للآخرين. وكلما كان المنصب الذي يشغله المحاسب المهني في قطاع الأعمال أعلى، زادت قدرته وفرصته للتأثير على إعداد التقارير المالية وصنع القرارات وزادت الضغوطات التي يفرضها كبار المسؤولين ونظرائهم للتلاعب بالمعلومات. في بعض الحالات، ينبغي أن يتنبه المحاسب المهني في قطاع الأعمال تحديداً لمبدأ النزاهة الذي يفرض إلتزاماً على جميع المحاسبين المهنيين بتحري الصدق والصراحة في كافة العلاقات المهنية والتجارية.

٤.٣٤٠ ينبغي تقييم أهمية أي تهديد ينشأ عن المصالح المالية، وتطبيق الإجراءات الوقائية عند الضرورة للحد من التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. وعند تقييم أهمية أي تهديد، وإن لزم الأمر، عند تحديد الإجراءات الوقائية المناسبة الواجب تطبيقها، ينبغي على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن يقيم طبيعة المصلحة. وهذا يشمل تقييم أهمية المصلحة. وتعتمد أهمية المصالح على الظروف الشخصية. ومن الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:

- السياسات والإجراءات للجنة مستقلة عن الإدارة تهدف إلى تحديد مستوى أو شكل أتعاب الإدارة العليا.
- الإفصاح عن كافة المصالح ذات الصلة، وأية خطط متعلقة بممارسة المستحقات أو المتاجرة بالأسهم ذات الصلة لأولئك المكلفين بالرقابة في مؤسسة التوظيف بما يتوافق مع أي سياسات داخلية.
- إستشارة كبار المسؤولين في مؤسسة التوظيف، حيث يكون ذلك مناسباً.
- إستشارة أولئك المكلفين بالرقابة في مؤسسة التوظيف أو الهيئات المهنية ذات الصلة، حيث يكون ذلك مناسباً.
- إجراءات التدقيق الداخلية والخارجية.
- التوعية العصرية حول القضايا الأخلاقية والقيود القانونية والأنظمة الأخرى المتعلقة بتداول المطلعين المحتمل.

القسم ٣٥٠

المغريات

إستلام العُروض

١.٣٥٠ يمكن أن يُعرض على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو القريبين إحدى المغريات. وقد تتخذ المغريات أشكالاً مختلفة، بما في ذلك الهدايا والضيافة والمعاملة التفضيلية والظهور بشكل ميال للصداقة أو الولاء.

٢.٣٥٠ يمكن أن يتسبب عرض المغريات في ظهور تهديدات الإلتزام بالمبادئ الأساسية. فعندما يُعرض على محاسب مهني في قطاع الأعمال أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو القريبين مغرٍ معين، يجب عندئذ تقييم الوضع. إذ تظهر تهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية أو السرية حين يتم تقديم إحدى المغريات في محاولة للتأثير على أفعال أو قرارات بشكل مفرط أو تشجيع سلوك غير قانوني أو مضلل أو سعياً للحصول على معلومات سرية. وتظهر تهديدات المضايقة على الموضوعية أو السرية إذا تم قبول أحد هذه المغريات وتبع ذلك تهديدات بجعل ذلك العرض علنياً والإضرار إما بسمعة المحاسب المهني في قطاع الأعمال أو بسمعة أحد أفراد عائلته المباشرين أو القريبين.

٣.٣٥٠ وتعتمد خطورة ووجود هذه التهديدات على طبيعة العرض وقيمته والقصد من ورائه. فلو أن طرفاً ثالثا عاقلاً، بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة، اعتبر أن المغريات غير هامة ولا يقصد منها تشجيع السلوك غير الأخلاقي، عندئذ قد يستنتج المحاسب المهني في قطاع الأعمال بأنه يتم تقديم العرض ضمن سياق الأعمال المعتاد وقد يستنتج عموماً بعدم وجود تهديد هام للإلتزام بالمبادئ الأساسية.

٤.٣٥٠ ينبغي تقييم أهمية التهديدات وتطبيق الإجراءات الوقائية حسب الضرورة للقضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول. وعندما لا يكون من الممكن القضاء على التهديدات أو تقليصها إلى مستويات مقبولة من خلال تطبيق الإجراءات الوقائية، يتعين على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن لا يقبل المغريات. وبما أن التهديدات الحقيقية أو الظاهرة للإلتزام بالمبادئ الأساسية لا تنشأ فقط من قبول مغريات معينة، بل تنشأ أحياناً من حقيقة أنه تم تقديم العرض فقط، فلا بد من تبني إجراءات وقائية إضافية. ويتحتم على المحاسب المهني في قطاع الأعمال تقييم المخاطر الناشئة عن هذه العروض وتقرير ما إذا كان ينبغي إتخاذ واحد أو أكثر الإجراءات التالية:-

(أ) إبلاغ المستويات العليا في الإدارة مباشرة أو أولئك المكلفين بالحوكمة لدى رب العمل فوراً عند تقديم مثل هذه العروض؛

(ب) إبلاغ أطراف ثالثة بالعرض- على سبيل المثال هيئة مهنية أو صاحب العمل الذي قام بتعيين الفرد الذي قدم العرض؛ إلا أنه ينبغي على المحاسب المهني في قطاع الأعمال التفكير في السعي للحصول على المشورة القانونية قبل الإقدام على مثل هذه الخطوة؛ و

(ج) إسداء النصح لأفراد العائلة المباشرين أو القريبين بخصوص التهديدات والإجراءات الوقائية ذات الصلة الذين قد يشغلون مناصب يمكن أن ينتج عنها عروض مغريات، نتيجة وضعهم الوظيفي مثلاً؛ و

(د) إبلاغ المستويات العليا في الإدارة أو أولئك المكلفين بالحوكمة لدى رب العمل حيث يتم تعيين أفراد العائلة المباشرين أو القريبين من قبل منافسين أو موردين محتملين لتلك المؤسسة.

تقديم العروض

٥.٣٥٠ قد يكون المحاسب المهني في قطاع الأعمال في وضع يتوقع منه فيه تقديم مغريات، أو يخضع لضغوط أخرى لتقديم مغريات، بقصد التأثير على حكم أو عملية إتخاذ القرارات الخاصة بفرد أو مؤسسة أو الحصول على معلومات سرية.

٦.٣٥٠ وقد يأتي هذا الضغط من داخل المؤسسة التي يتبع لها، ومثال ذلك بأن يأتي الضغط من زميل أو من رئيس في العمل. وربما يأتي الضغط كذلك من شخص خارجي أو مؤسسة خارجية تقترح أفعالا أو قرارات تجارية من الممكن أن تكون مفيدة لرب العمل ومن الممكن أن تؤثر على المحاسب المهني في قطاع الأعمال بطريقة غير لائقة.

٧.٣٥٠ وينبغي على المحاسب المهني في قطاع الأعمال أن لا يعرض أية مغريات بهدف التأثير على حكم مهني لطرف ثالث بطريقة غير لائقة.

٨.٣٥٠ حيث يأتي الضغط بهدف عرض إحدى المغريات غير الأخلاقية من جهة رب العمل، ينبغي على المحاسب المهني إتباع المبادئ والإرشادات المتعلقة بحل النزاعات الأخلاقية الموضح في الجزء (أ) من هذه القواعد.

تعريفات

يكون للعبارات التالية في *قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين* هذه المعاني التالية المخصصة لها:-

المستوى المقبول
Acceptable level

مستوى من المرجح أن يستنتج فيه طرف ثالث عاقل ومطلع، بعد تقدير كافة الظروف والحقائق المحددة المتوفرة للمحاسب المهني في ذلك الوقت، أن الإلتزام بالمبادئ الأساسية لم يضعف.

الإعلان
Advertising

هو توصيل المعلومات إلى الجمهور فيما يتعلق بخدمات أو مهارات يقدمها المحاسبون المهنيون في القطاع العام بغرض إستقطاب أعمال مهنية.

عميل التأكيد
Assurance client

الطرف المسؤول الذي يكون الشخص (الأشخاص):-

(أ) المسؤول عن موضوع البحث في عملية إعداد تقارير مباشرة؛ أو

(ب) المسؤول عن المعلومات المتعلقة بالموضوع ويمكن أن يكون مسؤولاً عن موضوع البحث في عملية قائمة على أساس التوكيد.

عملية التأكيد
Assurance engagement

هي عملية يبدي فها المحاسب المهني في القطاع العام نتيجة مصممة لتعزيز درجة ثقة المستخدمين المقصودين بإستثناء الطرف المسؤول حول حصيلة تقييم أو قياس موضوع بحث معين وفق معايير محددة.

(للحصول على إرشادات حول عمليات التأكيد، راجع الإطار الدولي لعمليات التأكيد الصادر عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية التي تصف عناصر وأهداف عملية التأكيد وتحدد العمليات التي تنطبق عليها معايير التدقيق الدولية والمعايير الدولية بشأن عمليات المراجعة والمعايير الدولية حول عمليات التأكيد).

فريق التأكيد
Assurance team

(أ) كافة أعضاء فريق عملية التأكيد؛

(ب) جميع الآخرين العاملين في شركة ما ويمكنهم التأثير مباشرة على نتائج عملية التأكيد، بما في ذلك:-

أولئك الذين يوصون بتعويض الإدارة أو يمارسون الإشراف المباشر عليها أو يمارسون إشرافاً آخر على شريك عملية التأكيد فيما يتعلق بأداء عملية التأكيد؛

(١) أولئك الذين يقدمون المشورة فيما يخص أموراً أو معاملات أو أحداث فنية أو صناعية محددة لعملية التأكيد؛ و

(٢) أولئك الذين يمارسون رقابة على جودة عملية التأكيد، بما في ذلك أولئك الذين يقومون بمراجعة رقابة جودة عملية التأكيد؛

عميل التدقيق
Audit client

هي منشأة تقوم شركة معينة فيما يتعلق بها بتنفيذ عملية تدقيق. وفي حال كان العميل منشأة مدرجة، فإن عميل التدقيق يشمل دائماً منشآته ذات العلاقة. وعندما يكون العميل منشأة غير مدرجة، فإن عميل التدقيق يشمل تلك المنشآت ذات العلاقة التي يملك العميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها.

عملية التدقيق
Audit engagement

عملية تأكيد معقولة يبدي فها المحاسب المهني في القطاع العام رأياً حول ما إذا تم إعداد البيانات المالية، من كافة النواحي الجوهرية، (أو يقدم وجهة نظر صحيحة وعادلة أو معروضة بصورة عادلة، من كافة النواحي الجوهرية) وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق، مثل العملية التي تجرى وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. ويشمل هذا الأمر التدقيق القانوني، وهو تدقيق يقتضيه التشريع أو الأنظمة الأخرى.

فريق التدقيق
Audit team

(أ) كافة أعضاء فريق عملية التدقيق؛

(ب) جميع الآخرين العاملين في شركة ما ويمكنهم التأثير مباشرة على نتائج عملية التأكيد، بما في ذلك:-

(١) أولئك الذين يوصون بتعويض الإدارة أو يمارسون الإشراف المباشر عليها أو يمارسون إشرافاً آخر على شريك عملية التأكيد فيما يتعلق بأداء عملية التأكيد. ولأغراض عملية تدقيق البيانات المالية، تتضمن هذه الفئة أولئك الذين يشغلون مستويات عليا متعاقبة تتجاوز شريك العملية الرئيسي وصولا إلى المدير التنفيذي للشركة؛

(١) أولئك الذين يقدمون المشورة فيما يخص أموراً أو معاملات أو أحداث فنية أو صناعية محددة لعملية التدقيق؛

(٢) أولئك الذين يمارسون رقابة على جودة العملية، بما في ذلك أولئك الذين يقومون بمراجعة رقابة جودة العملية؛ و

(ج) كافة أولئك العاملين في شركة ضمن المجموعة ممن يمكنهم التأثير مباشرة على نتائج عملية التدقيق.

العائلة القريبة
Close family

أحد الوالدين، أو طفل، أو أخ أو أخت، لا يكون من أفراد العائلة المباشرين.

تكاليف مشروطة
Contingent fee

تكاليف يتم حسابها على أساس محدد مسبقاً تتعلق بحصيلة أو نتيجة معاملة ما أو نتيجة عمل منجز. ولا تعتبر التكاليف التي تحددها إحدى المحاكم أو غيرها من السلطات العامة تكاليف مشروطة.

مصلحة مالية مباشرة
Direct financial interest

المصلحة المالية:-

(أ) التي يملكها بشكل مباشر فرد أو منشأة وتخضع لسيطرة إحداهما (بما في ذلك تلك التي تتم إدارتها على أساس تقدير الآخرين)؛ أو

(ب) المملوكة على نحو انتفاعي من خلال أدوات إستثمار جماعي أو ممتلكات أو صندوق إئتمان أو وسيلة أخرى تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة، أو القدرة على التأثير على القرارات الإستثمارية.

مدير أو مسؤول
Director of Officer

أولئك المكلفون بالحوكمة في منشأة ما، أو التصرف بصفة مماثلة بغض النظر عن ألقابهم التي قد تتنوع من بلد إلى آخر.

شريك العملية
Engagement partner

هو الشريك أو الشخص الآخر في الشركة المسؤول عن العملية وأدائها، وعن التقرير الصادر بالنيابة عن الشركة، والذي حيثما يُطلب منه تكون لديه السلطات الملائمة من هيئة مهنية أو قانونية أو تنظيمية.

مراجعة رقابة جودة العملية
Engagement quality control review

عملية مصممة لتقديم تقييم موضوعي، قبل إصدار التقرير، للأحكام الهامة التي يخرج بها فريق العملية والنتائج التي يتوصلون إليها في صياغة التقرير.

فريق العملية
Engagement team

جميع الشركاء والموظفون الذين يؤدون العملية، وأي أفراد يتم إشراكهم من قبل الشركة أو شركة ضمن شبكة ما والذين يؤدون إجراءات التأكيد ضمن العملية. لا يشمل هذا الفريق الخبراء الخارجيين الذين يتم إشراكهم من قبل الشركة أو شركة ضمن شبكة ما.

يستثني مصطلح "فريق العملية" أيضاً الأفراد ضمن قسم التدقيق الداخلي لدى العميل الذين يقدمون المساعدة المباشرة في عملية التدقيق عندما يلتزم المدقق الخارجي بمتطلبات معيار التدقيق الدولي ٦١٠ (المنقح عام ٢٠١٣) " استخدام عمل المدققين الداخليين ". *

المحاسب الحالي
Existing accountant

هو المحاسب المهني في القطاع العام والذي يقوم حالياً بالتدقيق أو أعمال المحاسبة أو الضرائب أو تقديم الإستشارة أو أية خدمات مهنية مشابهة لعميل معين.

الخبير الخارجي
External expert

فرد (ليس أحد الشركاء أو الموظفين المهنيين، بما فيهم الموظفون المؤقتون، التابعيين للشركة أو الشركة ضمن مجموعة) أو مؤسسة تمتلك مهارات ومعرفة وخبرة في حقل معين عدا المحاسبة أو التدقيق، والتي يستخدم عملها في هذا الحقل لمساعدة المحاسب المهني في الحصول على البراهين الملائمة والكافية.

المصلحة المالية
Financial interest

عبارة عن مصلحة في حقوق ملكية أو ورقة مالية أو سند دين غير مضمون أو قرض أو أداة دين أخرى للمنشأة، بما في ذلك الحقوق والإلتزامات لإستملاك مثل هذه المصلحة والمشتقات المرتبطة مباشرة بهذه المصلحة.

البيانات المالية
Financial statement

عرض منتظم للمعلومات المالية التاريخية، بما فيها الملاحظات ذات العلاقة، التي تهدف إلى إيصال موارد والتزامات المنشأة الاقتصادية في مرحلة زمنية أو التغييرات عليها لفترة زمنية وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية. وتشمل الملاحظات ذات العلاقة عادة ملخص السياسات المحاسبية الهامة والمعلومات التوضيحية الأخرى. ويمكن أن يرتبط المصطلح بمجموعة كاملة من البيانات المالية، غير انه يمكن أيضا أن يشير إلى بيان مالي منفرد مثل الميزانية العمومية أو بيان الدخل أو بيان الإيرادات والمصاريف والملاحظات التوضيحية الأخرى.

تعريفات

* يقرّ معيار التدقيق الدولي ٦١٠ (المنقح عام ٢٠١٣) حدودا معينة على استخدام المساعدة المباشرة. كما يقّر أيضا بأنه قد يُحظر على المدقق الخارجي بموجب القوانين أو الأنظمة الحصول على المساعدة المباشرة من المدققين الداخليين. وبالتالي، فإن استخدام المساعدة المباشرة يقتصر على الحالات التي يُسمح فيها بذلك.

البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها Financial statements on which the firm will express an opinion	في حالة المنشاة المنفردة، هي البيانات المالية لتلك المنشأة. وفي حالة البيانات المالية الموحدة، والتي يشار إليها أيضاً إلى ببيانات المجموعة المالية.
الشركة Firm	(أ) ممارس منفرد أو شراكة أو شركة من المحاسبين المهنيين؛ (ب) منشأة تسيطر على هذه الأطراف من خلال ملكية أو إدارة أو وسائل أخرى؛ و (ج) منشأة مسيطر عليها من قبل هذه الأطراف من خلال ملكية أو إدارة أو غير ذلك.
المعلومات المالية التاريخية Historical financial information	المعلومات المعبر عنها بمصطلحات مالية فيما تعلق بمنشأة معينة، وهي مستقاة بشكل أساسي من أنظم المحاسبة في المنشأة، حول أحداث اقتصادية حدثت في فترات سابقة أو ظروف أو أوضاع اقتصادية في مرحلة زمنية سابقة.
العائلة المباشرة Immediate family	أحد الزوجين (أو ما يماثله) أو شخص معال.
الإستقلالية Independence	الإستقلالية هي:- (أ) إستقلال الفكر- الحالة الذهنية التي تسمح بتقديم رأي ما دون الخضوع لأي من التأثيرات التي تضعف الحكم المهني، بشكل يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية والتشكيك المهني. (ب) إستقلال المظهر- تجنب الحقائق والظروف الهامة جداً بحيث يستنتج طرف ثالث عاقل ومطلع، بعد تقدير كافة الظروف والحقائق المحددة، بشكل معقول بأنه تم الإضعاف من نزاهة أو موضوعية أو الشك المهني لشركة معينة أو عضو ما في فريق التأكيد.
المصلحة المالية غير المباشرة Indirect financial interest	عبارة عن مصلحة مالية ممتلكة على نحو إنتفاعي من خلال أدوات إستثمار جماعي أو ممتلكات أو صندوق إئتمان أو وسيلة أخرى لا تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة أو قدرتهم على التأثير على القرارات الإستثمارية.

شريك التدقيق الرئيسي Key audit partner	شريك العملية والفرد المسؤول عن مراجعة رقابة جودة العملية وشركاء التدقيق الآخرين، إن وجدوا، في فريق العملية الذين يتخذون القرارات أو الأحكام الرئيسية حول المسائل الهامة فيما يتعلق بتدقيق البيانات المالية التي تعبر الشركة عن رأيها فيها. وإعتمادا على الظروف ودور الأفراد في التدقيق، يمكن أن يشمل "شركاء التدقيق الآخرون" مثلاً شركاء التدقيق المسؤولين عن الشركات التابعة أو الأقسام الهامة.
منشأة مدرجة Listed entity	عبارة عن منشأة تُعرَض أو تُدرَج حصصها أو أسهمها أو ديونها في سوق بورصة معترف بها أو يتم تسويقها بموجب أنظمة سوق بورصة معترف بها أو هيئة مماثلة أخرى.
الشبكة Network	هيكل كبير :- (أ) يهدف إلى التعاون؛ (ب) يتضح أنه يهدف إلى مشاركة الربح أو التكلفة أو المشاركة في ملكية أو سيطرة أو إدارة مشتركة أو سياسات وإجراءات مشتركة لضبط الجودة أو إستراتيجية عمل مشتركة أو إستخدام إسم تجاري مشترك أو جزء هام من الموارد المهنية.
شركة ضمن الشبكة Network firm	شركة أو منشأة تنتمي إلى شبكة معينة.
المكتب Office	عبارة عن مجموعة فرعية مميزة، سواءً كانت منظمة على أساس خطوط جغرافية أو خطوط الممارسة.
المحاسب المهني Professional accountant	هو فرد عضو في إحدى الهيئات العضو في الإتحاد الدولي للمحاسبين.
المحاسب المهني في قطاع الأعمال Professional accountant in business	هو محاسب مهني يتم تعيينه أو إشراكه بصفة تنفيذية أو غير تنفيذية في مجالات مثل التجارة أو الصناعة أو الخدمات أو القطاع العام أو التعليم أو القطاع غير الربحي أو الهيئات التنظيمية أو المهنية، أو محاسب مهني يتم التعاقد معه من قبل تلك المنشآت.
المحاسب المهني في القطاع العام Professional accountant in public practice	هو محاسب مهني، بغض النظر عن تصنيفه الوظيفي، (على سبيل المثال، التدقيق أو الضريبة أو الإستشارات) يعمل في شركة تقدم الخدمات المهنية. ويُستخدم هذا المصطلح أيضاً للإشارة إلى شركة من المحاسبين المهنيين في القطاع العام.
النشاط المهني Professional activity	هو نشاط يتطلب مهارات محاسبية أو مهارات ذات علاقة يقوم به محاسب مهني، بما في ذلك المحاسبة والتدقيق والضرائب والاستشارات الإدارية والإدارة المالية.

الخدمات المهنية Professinal services	النشاطات المهنية التي تُنفذ لصالح العملاء.
منشأة المصلحة العامة Public interest entity	(أ) منشأة مدرجة، و (ب) منشأة (١) يعرفها النظام أو التشريع على أنه منشأة مصلحة عامة، و (٢) يقتضي النظام أو التشريع إجراء التدقيق لها بما يتماشى مع متطلبات الإستقلالية نفسها التي تنطبق على تدقيق المنشآت المدرجة. ويمكن أن يقوم مشرع معني، بما في ذلك مشرعي التدقيق بصياغة النظام.
المنشأة ذات العلاقة Related entity	المنشأة التي يكون لها أي من العلاقات التالية مع العميل:- (أ) منشأة تتمتع بسيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل شريطة أن يكون العميل ذو أهمية بالنسبة لتلك المنشأة؛ (ب) منشأة تمتلك مصلحة مالية مباشرة لدى العميل شريطة أن يكون لتلك المنشأة تأثير هام على العميل وأن تكون المصلحة ذات أهمية لتلك المنشأة؛ (ج) منشأة تخضع لسيطرة مباشرة أو غير مباشرة من قبل العميل؛ (د) منشأة يكون فيها لدى العميل، أو أي منشأة ترتبط بالعميل الوارد في النقطة (ج) أعلاه، مصلحة مالية مباشرة تمنحه تأثيراً كبيراً على تلك المنشأة وتكون المصلحة ذات أهمية للعميل والمنشأة المرتبطة به في النقطة (ج)؛ و (هـ) منشأة تخضع لسيطرة مشتركة مع العميل (المشار إليه فيما يلي بـ "منشأة شقيقة") شريطة أن تكون المنشأة الشقيقة والعميل ذوا أهمية للمنشأة التي تسيطر على كل منهما.
عميل المراجعة Review client	منشأة تقوم شركة معينة بعملية مراجعة لها.
عملية المراجعة Review engagement	عملية تأكيد، تجرى وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة أو ما يعادلها، يبدي فها المحاسب المهني في القطاع العام إستنتاجاً حول ما إذا تناهى إلى علم المحاسب، على أساس الإجراءات التي لا توفر كافة البراهين المطلوبة في التدقيق، أي أمر يمكن أن يؤدي إلى اعتقاد المحاسب بأن البيانات المالية لم تعد، من كافة النواحي الجوهرية، وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المطبق.

فريق المراجعة
Review team

(أ) كافة أعضاء فريق عملية المراجعة؛

(ب) جميع الآخرين العاملين في شركة ما ويمكنهم التأثير مباشرة على نتائج عملية المراجعة، بما في ذلك:-

(١) أولئك الذين يوصون بتعويض الإدارة أو يمارسون الإشراف المباشر عليها أو يمارسون إشرافاً آخر على شريك عملية التأكيد فيما يتعلق بأداء عملية المراجعة. بما في ذلك أولئك الذين يشغلون مستويات عليا متعاقبة تتجاوز شريك العملية الرئيسي وصولا إلى المدير التنفيذي للشركة؛

(٢) أولئك الذين يقدمون المشورة فيما يخص أموراً أو معاملات أو أحداث فنية أو صناعية محددة لعملية المراجعة؛ و

(٣) أولئك الذين يمارسون رقابة على جودة العملية، بما في ذلك أولئك الذين يقومون بمراجعة رقابة جودة العملية؛ و

(ج) كافة أولئك العاملين في شركة ضمن المجموعة ممن يمكنهم التأثير مباشرة على نتائج عملية المراجعة.

البيانات المالية للأغراض الخاصة
Special purpose financial statements

البيانات المالية التي يتم إعدادها وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية والمصممة لتلبية حاجات معلومات مالية لمستخدمين محددين.

أولئك المكلفون بالرقابة
Those charged with governance

الشخص (الأشخاص) أو المؤسسة (المؤسسات) (على سبيل المثال، وصي مؤسسي) المسؤولة عن الإشراف على التوجه الإستراتيجي للمنشأة والإلتزامات المتعلقة بمساءلة المنشأة. وهذا يشمل الإشراف على عملية إعداد التقارير المالية. بالنسبة لبعض المنشآت في بعض الإختصاصات، قد يشمل أولئك المكلفون بالحوكمة موظفي الإدارة، على سبيل المثال، الأعضاء التنفيذيون في مجلس إدارة منشأة ما في القطاع العام أو الخاص، أو المدير–المالك.

تاريخ النفاذ

إن قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين نافذة المفعول.

التغييرات على قواعد السلوك الأخلاقي- أحكام معينة حول الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعملاء التدقيق والتأكيد

المحتويات

	الصفحة
القسم ٢٩٠	١٦٣
القسم ٢٩١	١٦٨
تاريخ النفاذ	١٦٩

القسم ٢٩٠

تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل تدقيق

مسؤوليات الإدارة

[ستُحذف الفقرات ٢٩٠.١٥٩–٢٩٠.١٦٣ وسيتم استبدالها بالفقرات التالية ٢٩٠.١٥٩ – ٢٩٠.١٦٢]

١٥٩.٢٩٠ تتضمن مسؤوليات الإدارة السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك إتخاذ القرارات بشأن امتلاك واستخدام وإدارة الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير الملموسة.

١٦٠.٢٩٠ يعتمد تحديد ما إذا كان أي نشاط هو من مسؤولية الإدارة على الظروف المحددة ويتطلب ممارسة الحكم والتقدير. وتشمل الأمثلة على الأنشطة التي تعتبر من مسؤولية الإدارة ما يلي:

- وضع السياسات وتحديد التوجه الاستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو صرفهم.
- توجيه تصرفات الموظفين فيما يخص عملهم لدى المنشأة وتحمّل مسؤوليتها.
- التفويض بإتمام المعاملات.
- مراقبة أو إدارة الحسابات البنكية أو الإستثمارات.
- تحديد توصيات الشركة أو الأطراف الأخرى التي يتعين تنفيذها.
- رفع التقارير إلى أولئك المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن إعداد البيانات المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به.
- تحمل المسؤولية عن تصميم أنظمة الرقابة الداخلية أو تنفيذها أو مراقبتها أو الحفاظ عليها.

١٦١.٢٩٠ لا تتحمل الشركة أي مسؤولية إدارية عن عميل التدقيق. وتكون التهديدات الناشئة كبيرة جداً بحيث لا توجد أي إجراءات وقائية لتقليصها إلى مستوى مقبول. على سبيل المثال، إن تحديد توصيات الشركة التي يتعين تنفيذها يؤدي إلى نشوء تهديدات المراجعة الذاتية والمصلحة الشخصية. كما يؤدي تحمل مسؤولية إدارية إلى نشوء تهديد التآلف لأن الشركة تصبح متوافقة جداً مع آراء ومصالح الإدارة. ومع مراعاة الإمتثال للفقرة ٢٩٠.١٦٢، لا

يعتبر تقديم المشورة والتوصيات لمساعدة الإدارة على الإستيفاء بالتزاماتها تحملاً لمسؤولية إدارية.

١٦٢.٢٩٠ من أجل تفادي مخاطرة تحمل المسؤولية الإدارية عند تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد لعميل التدقيق، ينبغي أن تقتنع الشركة بأن إدارة العميل تتخذ جميع القرارات والأحكام التي تعّد من مسؤولية الإدارة. وهذا يشمل ضمان أن تقوم إدارة العميل بما يلي:

- تحديد فرد يمتلك المهارات والمعرفة والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العميل ويشرف على الخدمات. ويُفضل أن يكون هذا الفرد من الإدارة العليا ويدرك أهداف وطبيعة ونتائج الخدمات والعميل المعني ومسؤوليات الشركة. لكن ليس من المطلوب أن يتمتع الفرد بالخبرة لتأدية أو إعادة تأدية الخدمات؛
- الإشراف على الخدمات وتقييم كفاية نتائج الخدمات التي تم تأديتها لغرض العميل؛ و
- قبول مسؤولية الإجراءات، إن وجدت، التي يتم اتخاذها والناجمة عن نتائج الخدمات.

[سيتم إدخال الفقرة ١٦٣.٢٩٠ وعنوانها أدناه بعد الفقرة ١٦٢ .٢٩٠]

الخدمات الإدارية

١٦٣.٢٩٠ تتضمن الخدمات الإدرية مساعدة العملاء في أداء مهامهم الروتينية أو الآلية ضمن السياق الطبيعي للأعمال. وتتطلب هذه الخدمات أحكاماً مهنية ضئيلة أو معدومة وهي خدمات مكتبية بطبيعتها. وتشمل الأمثلة على الخدمات الإدارية خدمات معالجة النصوص وإعداد النماذج الإدارية أو الرسمية لموافقة العميل وتقديم هذه النماذج بناءً على طلب العميل ومراقبة تواريخ الإيداع القانوني وتبليغ عميل التدقيق بتلك التواريخ. وإن تقديم هذه الخدمات لا يؤدي عموماً إلى نشوء تهديد على الإستقلالية. لكن ينبغي تقييم خطورة أي تهديد وتطبيق الإجراءات الوقائية عند اللزوم لإزالة التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول.

إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية

أحكام عامة

[ستُحذف الفقرات ١٦٤.٢٩٠–١٧٠.٢٩٠ وسيتم استبدالها بالفقرات التالية ١٦٤.٢٩٠ – ١٧٠.٢٩٠.]

١٦٤.٢٩٠ تكون الإدارة مسؤولة عن إعداد البيانات المالية وعرضها بصورة عادلة وفقاً لإطار إعداد التقارير المالية المعمول به. وتشمل هذه المسؤوليات ما يلي:

- تحديد السياسات المحاسبية والمعالجة المحاسبية ضمن تلك السياسات.
- إعداد أو تغيير وثائق المصدر أو البيانات الصادرة بشكلٍ إلكتروني أو بشكلٍ آخر تثبت حدوث معاملة ما (على سبيل المثال، أوامر الشراء، وسجلات الرواتب، وأوامر العملاء).
- إصدار أو تغيير قيود اليومية، أو تحديد أو إقرار تصنيفات المعاملات ضمن الحساب.

١٦٥.٢٩٠ إن تقديم الخدمات المحاسبية وخدمات مسك الدفاتر لعميل التدقيق، مثل إعداد السجلات المحاسبية أو البيانات المالية، يؤدي إلى نشوء تهديد المراجعة الذاتية عندما تقوم الشركة لاحقا بتدقيق البيانات المالية.

١٦٦.٢٩٠ إلا أن عملية التدقيق تستلزم إجراء حوار بين الشركة وإدارة عميل التدقيق، والتي قد تشتمل على:

- تطبيق المعايير أو السياسات المحاسبية ومتطلبات الإفصاح عن البيانات المالية.
- مدى ملائمة الضوابط والأساليب المالية والمحاسبية المستخدمة في تحديد المبالغ المعلنة للأصول والالتزامات؛ أو
- اقتراح قيود اليومية المعدلة.

تعتبر هذه الأنشطة جزءاً طبيعياً من عملية التدقيق ولا تؤدي عموماً إلى نشوء تهديدات على الإستقلالية طالما أن العميل مسؤول عن إتخاذ القرارات في إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية.

١٦٧.٢٩٠ وعلى نحو مشابه، يمكن أن يطلب العميل مساعدة فنية من الشركة في مسائل معينة مثل حلّ مشاكل مطابقة الحسابات أو تحليل وجمع المعلومات لإعداد التقارير التنظيمية. بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن يطلب العميل مشورة فنية حول قضايا محاسبية مثل تحويل البيانات المالية القائمة من إطار معين لإعداد التقارير المالية إلى إطار آخر (على سبيل المثال، للإمتثال للسياسات المحاسبية للمجموعة أو للإنتقال إلى إطار مختلف لإعداد التقارير المالية مثل المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية). ولا تؤدي هذه الخدمات عموماً إلى نشوء تهديدات على الإستقلالية شريطة ألا تضطلع الشركة بمسؤولية إدارية لصالح العميل.

عملاء التدقيق من غير منشآت القطاع العام

١٦٨.٢٩٠ يمكن أن تقدم الشركة خدمات متعلقة بإعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية لعميل تدقيق لا يكون عبارة عن منشأة عامة حيث تكون الخدمات ذات طبيعة روتينية أو آلية، طالما تم تقليص أي تهديد ناشئ خاص بالمراجعة الذاتية إلى مستوى مقبول. وتتطلب

الخدمات الروتينية أو الآلية بطبيعتها أحكاما مهنية ضئيلة أو معدومة من المحاسب المهني. وفيما يلي بعض الأمثلة على هذه الخدمات:

- إعداد حسابات أو تقارير الرواتب بناءً على البيانات الصادرة عن العميل للموافقة عليها ودفعها من قبل العميل.
- تسجيل المعاملات المتكررة التي يمكن تحديد المبالغ فيها بسهولة من وثائق المصدر أو البيانات الصادرة، مثل فاتورة المنافع التي حدد العميل فيها أو وافق على تصنيفات الحساب المناسبة.
- تسجيل معاملة حدد العميل فيها مسبقاً المبلغ الواجب تسجيله، حتى وإن كانت المعاملة تنطوي على درجة كبيرة من الذاتية.
- احتساب استهلاك الأصول الثابتة عندما يحدد العميل السياسة المحاسبية وتقديرات العمر الإنتاجي والقيم المتبقية.
- ترحيل القيود المعتمدة من قبل العميل إلى ميزان المراجعة.
- إعداد البيانات المالية بناءً على المعلومات الواردة في ميزان المراجعة المعتمد من قبل العميل وإعداد الإيضاحات ذات العلاقة بناءً على السجلات المعتمدة من قبل العميل.

في جميع الأحوال، ينبغي تقييم خطورة أي تهديد ناشئ وتطبيق الإجراءات الوقائية عند اللزوم لإزالة التهديد أو تقليصه إلى مستوى مقبول. تشمل الأمثلة على هذه الإجراءات الوقائية ما يلي:

- الترتيب لأداء هذه الخدمات من قبل فرد ليس عضواً في فريق التدقيق؛ أو
- في حال تم تأدية الخدمات من قبل أحد أفراد فريق التدقيق، استخدام شريك أو عضو رئيسي يتمتع بخبرة مناسبة وليس عضواً في فريق التدقيق لمراجعة العمل المنجز.

عملاء التدقيق من منشآت القطاع العام

١٦٩.٢٩٠ لا تقدم الشركة لعميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشأة قطاع عام خدمات محاسبية وخدمات مسك الدفاتر، بما في ذلك خدمات الرواتب، أو إعداد البيانات المالية التي ستبدي الشركة بشأنها رأياً معيناً أو المعلومات المالية التي تشكّل أساس البيانات المالية.

١٧٠.٢٩٠ بالرغم من الفقرة ١٦٩.٢٩٠، يمكن أن تقدم الشركة الخدمات المحاسبية وخدمات مسك الدفاتر، بما في ذلك خدمات الرواتب وإعداد البيانات المالية أو المعلومات المالية الأخرى، التي تكون ذات طبيعة روتينية أو آلية للأقسام أو المنشآت ذات العلاقة بعميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشأة قطاع عام إذا كان الموظفون الذين يقدمون الخدمات هم ليسوا أفرادا في فريق التدقيق:

(أ) وكانت الأقسام أو المنشآت ذات العلاقة التي تُقدم لهم الخدمة ليست مهمة بصورة كلية بالنسبة للبيانات المالية التي ستبدي الشركة بشأنها رأياً معيناً؛ أو

(ب) ترتبط الخدمات بمسائل لا تعتبر هامة بصورة كلية بالنسبة للبيانات المالية للقسم أو المنشأة ذات العلاقة.

[سيتم حذف الفقرة ١٧١.٢٩٠ وعنوانها "الحالات الطارئة "]

الخدمات الضريبية

احتساب الضريبة لغرض إعداد القيود المحاسبية

عملاء التدقيق من منشآت القطاع العام

[سيتم حذف الفقرة ١٨٢.٢٩٠ واستبدالها بالفقرة التالية ١٨١.٢٩٠]

١٨١.٢٩٠ في حال عميل التدقيق الذي هو عبارة عن منشأة قطاع عام، لا ينبغي أن تعّد الشركة حسابات ضريبية لإلتزامات (أو أصول) الضريبة الحالية والمؤجلة لغرض إعداد القيود المحاسبية التي تعتبر هامة للبيانات المالية التي ستبدي الشركة بشأنها رأياً معيناً.

[سيتم حذف الفقرة ١٨٣.٢٩٠]

القسم ٢٩١

تقديم الخدمات غير المتعلقة بالتأكيد إلى عميل التأكيد

مسؤوليات الإدارة

[سيتم حذف الفقرات ١٤١.٢٩١ – ١٤٥.٢٩١ واستبدالها بالفقرات التالية ١٤١.٢٩١ – ١٤٤.٢٩١]

١٤١.٢٩١ تتضمن مسؤوليات الإدارة السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك اتخاذ القرارات بشأن امتلاك واستخدام وإدارة الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير الملموسة.

١٤٢.٢٩١ يعتمد تحديد ما إذا كان أي نشاط هو من مسؤولية الإدارة على الظروف المحددة ويتطلب ممارسة الحكم والتقدير. وتشمل الأمثلة على الأنشطة التي تعتبر من مسؤولية الإدارة ما يلي:

- وضع السياسات وتحديد التوجه الإستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو صرفهم.
- توجيه تصرفات الموظفين فيما يخص عملهم لدى المنشأة وتحمّل مسؤوليتها.
- التفويض بإتمام المعاملات.
- مراقبة أو إدارة الحسابات البنكية أو الإستثمارات.
- تحديد توصيات الشركة أو الأطراف الأخرى التي يتعين تنفيذها.
- رفع التقارير إلى أولئك المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن تصميم أنظمة الرقابة الداخلية أو تنفيذها أو مراقبتها أو الحفاظ عليها.

١٤٣.٢٩١ عند تقديم خدمات التأكيد إلى عميل التأكيد، لا تتحمل الشركة أي مسؤولية من مسؤوليات الإدارة كجزء من خدمة التأكيد. وإن كانت الشركة ستتحمل إحدى مسؤوليات الإدارة كجزء من خدمة التأكيد، تكون التهديدات الناشئة كبيرة جداً بحيث لا يمكن لأي إجراءات وقائية أن تقلص التهديدات إلى مستوى مقبول. وفي حال اضطلعت الشركة بإحدى مسؤوليات الإدارة كجزء من أي خدمات أخرى مقدمة إلى عميل التأكيد، ينبغي أن تضمن الشركة بأن المسؤولية لا ترتبط بموضوع أو معلومات موضوع عملية التأكيد التي تقدمها الشركة.

١٤٤.٢٩١ عند تقديم خدمات مرتبطة بموضوع أو معلومات موضوع عملية التأكيد التي تقدمها الشركة، ينبغي أن تقتنع الشركة بأن إدارة العميل تصدر جميع الأحكام والقرارات المتعلقة

بموضوع أو معلومات موضوع عملية التأكيد التي هي من مسؤولية الإدارة. وهذا يشمل ضمان بأن إدارة العميل:

- تحدد فرداً يمتلك المهارات والمعرفة والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العميل ويشرف على الخدمات. ويُفضل أن يكون هذا الفرد من الإدارة العليا ويدرك أهداف وطبيعة ونتائج الخدمات والعميل المعني ومسؤوليات الشركة. لكن ليس من المطلوب أن يتمتع الفرد بالخبرة لتأدية أو إعادة تأدية الخدمات؛
- تشرف على الخدمات وتقيّم كفاية نتائج الخدمات التي تم تأديتها لغرض العميل؛ و
- تقبل مسؤولية الإجراءات، إن وجدت، التي يتم اتخاذها والناجمة عن نتائج الخدمات.

تاريخ النفاذ

تكون التغييرات نافذة المفعول بتاريخ ١٥ إبريل ٢٠١٦، بإستثناء التغييرات على القسم ٢٩٠ التي تدخل حيز النفاذ فيما يخص تدقيق البيانات المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ إبريل ٢٠١٦ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بتبنيها في وقت مبكر.