



S O C P A

الهيئة السعودية
للمراجعين والمحاسبين

الميثاق الدولي

لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين

(بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)
المعتمد في المملكة العربية السعودية

(وفقاً لطبعة الميثاق الدولي لعام 2024)

الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين
(بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)
المعتمد في المملكة العربية السعودية

(وفقاً لطبعة الميثاق الدولي لعام ٢٠٢٤)



ج) الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ، ١٤٤٦ هـ

الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين
كتاب الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة لعام ٢٠٢٥ م. / الهيئة
السعودية للمراجعين والمحاسبين - ط٣. - الرياض ، ١٤٤٦ هـ
٣٦٦ ص ؛ ٢١ سم

رقم الإيداع: ١٤٤٦/١٥٩٣٤
رديك: ٧-٥٠٠٠٨٥٠٣-٦٠٣-٩٧٨

إخلاء مسؤولية:

لا تتحمل الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين المسؤولية عن الخسائر التي تلحق أي شخص يتصرف، أو
يتمتع عن التصرف، اعتماداً على محتوى هذا المنشور، سواءً كانت هذه الخسارة بسبب الإهمال أو غير ذلك.
ويمكن تحميل هذا المنشور للاستخدام الشخصي غير التجاري (أي لأغراض الاسترشاد أو البحث المهني) من
خلال الرابط www.socpa.org.sa.

مقدمة

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته ،،،

في إطار رسالة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين لتطوير مهنة المحاسبة والمراجعة بالمملكة والرفع من مستواها، وتمشياً مع جهودها في تطبيق أفضل الممارسات الدولية في مجال المحاسبة والمراجعة وسلوك وآداب المهنة، قامت الهيئة باعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) وترجمته إلى اللغة العربية، وذلك بناءً على الاتفاقية الموقعة مع الاتحاد الدولي للمحاسبين ليكون مرجعاً ينهل منه العاملون في مجال مهنة المحاسبة.

وتأمل الهيئة أن تكون النسخة العربية من الميثاق في متناول ذوي الاهتمام والاختصاص من المهنيين والأكاديميين والباحثين في المملكة العربية السعودية بشكل خاص وفي العالم العربي بشكل عام بما يحقق مزيداً من الارتقاء بمستوى الأداء المهني المحاسبي.

والله ولي التوفيق،،،

الرئيس التنفيذي للهيئة السعودية

للمراجعين والمحاسبين

د. أحمد بن عبدالله المغامس

الفهرس	
الصفحة	الموضوع
٥	الباب الأول: وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة العربية السعودية
٤٥	الباب الثاني: الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)

الباب الأول

وثيقة اعتماد

الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة
للتطبيق في المملكة العربية السعودية

**The Document of
Endorsement of the
International Code of
Ethics Applicable in
the Kingdom of Saudi
Arabia**

وثيقة اعتماد الميثاق الدولي
لسلوك وآداب المهنة للتطبيق
في المملكة العربية السعودية

**The Saudi Organization
for Chartered and
Professional
Accountants**

الهيئة السعودية للمراجعين
والمحاسبين

**23 Jumada Alawwal 1445 A.H
7 December 2023 A.D**

٢٣ جمادى الأولى ١٤٤٥ هـ
٧ ديسمبر ٢٠٢٣ م

<p>In the Name of Allah, the Most Gracious, the Most Merciful</p>	<p>بسم الله الرحمن الرحيم</p>
<p>1- <u>Introduction</u></p>	<p>١- المقدمة:</p>
<p>The main goal of a professional accountant is to protect the public interest. In achieving this, a professional accountant adds reliability to the information in financial statements, so that it assists existing and potential investors, lenders and other creditors in making decisions relating to providing resources to an entity through:</p>	<p>إن الوظيفة الأساسية للمحاسب المهني هي حماية الصالح العام ويمارس ذلك من خلال إضفاء الثقة على المعلومات التي تحتوي عليها التقارير المالية، بحيث تفيد تلك المعلومات المستثمرين والمقرضين والدائنين الآخرين، الحاليين منهم والمحتملين، في اتخاذ القرارات التي تتعلق بتوفير الموارد للمنشأة مثل:</p>
<p>(a) buying, selling or holding equity and debt instruments;</p>	<p>(أ) شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين والاحتفاظ بها؛ أو</p>
<p>(b) providing or settling loans and other forms of credit; or</p>	<p>(ب) تقديم أو تسوية القروض وأشكال الائتمان الأخرى؛ أو</p>
<p>(c) exercising rights to vote on, or otherwise influence, management's actions that affect the use of the entity's economic resources.</p>	<p>(ج) ممارسة الحقوق في التصويت على تصرفات الإدارة التي تؤثر على استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة، أو التأثير على مثل تلك القرارات بأية صورة أخرى.</p>
<p>Such reliable information that reflects the potential and performance of businesses helps decision makers estimate expected returns, costs and risks , thus increasing efficiency in the allocation of rare resources by</p>	<p>وتساعد هذه المعلومات متخذي القرار في تقييم العائد المتوقع والتكاليف والمخاطر مما يزيد من فاعلية قيام الأفراد والمؤسسات والأسواق والحكومات بتخصيص الموارد</p>

<p>individuals, organizations, markets and governments.</p>	<p>النادرة نظراً لتوفر معلومات موثوق بها تعكس قدرة وأداء مشروعات الأعمال.</p>
<p>In recognition of this special role and mission, professional accountants committed themselves to a set of ethical and behavioural principles that govern their profession, known as the Code of Ethics, beyond the legal requirements imposed by a government. Such Code aims to elevate the profession, improve performance of accountants and win trust of the society. It enjoys the force of law under article 7 of the Saudi Law of the Profession of Accounting and Auditing which provides that “A certified public accountant shall: ... 4. Comply with the profession’s rules, code of conduct, and ethics, as well as accounting, auditing and technical standards approved by the [SOCPA’s] Board”.</p>	<p>واعترافاً بهذا الدور المنوط بالأعضاء وتحقيقاً لرسالتهم، فقد ألزم الأعضاء أنفسهم بمجموعة من الآداب والقواعد السلوكية التي تحكم عملهم تزيد على المتطلبات النظامية التي تفرضها الدولة ابتداءً، وتضفي عليها بعداً أخلاقياً يعرف بميثاق سلوك وآداب المهنة، يهدف إلى رفع مستوى المهنة وتحسين أداء أعضائها واكتساب ثقة المجتمع وله حكم النظام كما ورد في المادة السابعة من نظام مهنة المحاسبة والمراجعة "يجب على المحاسب القانوني التقيد بقواعد المهنة وسلوكها وآدابها، وبمعايير المحاسبة والمراجعة، والمعايير الفنية، التي يعتمدها المجلس".</p>
<p>Through their commitment to the Code of Ethics, professional accountants recognize their responsibilities towards the society, clients and colleagues. The profession is elevated and trust of the community is gained by adopting the Code and applying its behavioural and ethical principles. The Code is based on a set of ethical principles, such as honesty, integrity, objectivity, dedication,</p>	<p>ويعتبر التزام الأعضاء بميثاق سلوك وآداب المهنة اعترافاً من مهنة المحاسبة بمسئولياتها تجاه المجتمع والعملاء وزملاء المهنة. حيث إن قبول الميثاق وتطبيق مبادئه السلوكية الأخلاقية عند أداء المسؤوليات المهنية يؤدي إلى رفع مستوى المهنة واكتساب ثقة المجتمع بما يزيد من فاعليتها ويرفع من شأنها. ويرتكز الميثاق على مجموعة من المبادئ المسلكية مثل الأمانة والنزاهة والموضوعية والتفاني في</p>

<p>and not to conceal or distort the truth to gain a personal benefit.</p>	<p>أداء العمل وعدم كتمان الحق أو تحريفه تحقيقاً لمنافع شخصية.</p>
<p>These ethical principles included in the Code are not an invention. They are authentic values of Islam, derived from the Holy Quran and Sunnah of the Prophet. Principles of giving an honest testimony and avoiding false ones, not to conceal the truth, integrity and honesty, justice, dedication to work, among others, are all noble morals that Islam aims to perfect. Space is too limited to list teachings of Islam that encourage and order Muslims to commit to high moral values. So, below are only examples of how Islam emphasizes those values.</p>	<p>وهذه المبادئ المسلكية التي تضمنها الميثاق ليست ابتكاراً جديداً بل تمثل قيماً إسلامية أصيلة مصدرها القرآن والسنة النبوية الشريفة ونادت بها مبادئ الاسلام، فمبادئ الشهادة الصادقة، واجتناب شهادة الزور وعدم كتمان الحق، والاستقامة والصدق والأمانة والتمسك بالحق والعدل وعدم الخيانة والإخلاص في أداء العمل كلها من مكارم الأخلاق التي جاء الإسلام ليتممها. ولا يتسع المجال هنا لسرد تعاليم الإسلام الحنيف التي تحت وتلزم المسلم على التمسك بمكارم الأخلاق والمروءة وتؤكد على مراعاة الآداب والالتزام بها، ولكن نورد هنا بعض الأمثلة التي توضح تركيز المبادئ الإسلامية على ذلك وأهميته.</p>
<p>Good morals are the subject of many texts of Shari'ah and reiterated by multiple evidence. According to Shari'ah, good morals have such a high status that they are a reason to enter Paradise. The Prophet, may Allah's peace and blessings be upon Him, said: "I guarantee a house at the highest point in heaven to those with good manners" [Abu Dawud].</p>	<p>إن الحديث عن الأخلاق في نصوص الشريعة حديث عن أمر تكاثرت فيه الأدلة، وتعاضدت فيه النصوص، وقد بلغت عناية الشريعة في نصوصها بالأخلاق مبلغاً جعلت من كمال الخلق سبباً عظيماً من أسباب دخول الجنة، يقول رسول الله صلى الله عليه وسلم: (أنا زعيمٌ ببيتٍ في أعلى الجنة لمن حسن خلقه) [أبو داود].</p>

<p>Abu Ad-Darda' said that he has heard the Prophet, may Allah's peace and blessings be upon Him, saying that: "Nothing is placed on the Scale that is heavier than good manners. Indeed the person with good manners will attain the rank of the person of fasting and prayer". [At-Tirmidhi]</p>	<p>وجاء التنويه بثقله في الميزان، فعن أبي الدرداء قال: سمعت النبي صلى الله عليه وسلم يقول: (ما من شيء يوضع في الميزان أثقل من حُسن الخلق، وإن صاحب حُسن الخلق ليلبغ به درجة صاحب الصوم والصلاة). [الترمذي].</p>
<p>When it comes to a profession or industry, good manners are more emphasized since they relate to mastering the work, keeping trust and fulfilling contracted obligations.</p>	<p>هذا في شأن الخلق العام، وأما إذا تعلق بمهنة من المهن أو صناعة من الصناعات فإن تأكده أكثر، والتشديد فيه أغلظ؛ لتعلقه بإتقان العمل وأداء الأمانة والقيام بواجب المعاقدة.</p>
<p>Therefore, compliance with professional ethics is not a voluntary or superfluous act but it is an obligation, the violation of which would result in a sin and offense.</p>	<p>ولذلك فإن العناية بأخلاق المهنة ليس حديثاً عن نافلة من النوافل ذي شأن تحسيني تكميلي، لكنه حديث عن واجب من الواجبات في كثير من جوانبه يترتب على تركه الذنب والمأثم.</p>
<p>At the beginning of his Da'wah in Makkah, Prophet Mohamed, may Allah's peace and blessings be upon Him, called for good manners simultaneously with his calling for belief in Allah and prayer. According to the two Sahihs, Ibn Abbas narrated that Hercules asked Abu Sufyan that: "What does the Prophet order you to do?" Abu Sufyan answered: "He tells us to worship God alone and to renounce all that our ancestors had said. He orders us to pray, to speak the truth,</p>	<p>ولذلك كان النبي سيدنا محمد صلى الله عليه وسلم في أول دعوته بمكة يقرن الأمر بالأخلاق الواجبة مع الأمر بالإيمان والتوحيد والصلاة، كما جاء في الصحيحين عن ابن عباس أن هرقل سأل أبا سفيان - قبل أن يسلم - فقال: بم يأمركم هذا النبي (صلى الله عليه وسلم) فقال أبو سفيان: يقول: اعبدوا الله وحده ولا تشركوا به شيئاً، واركبوا ما يقول آباؤكم، ويأمرنا بالصلاة والزكاة والصدق والعفاف والصلة.</p>

<p>to be chaste, and to keep good relations with our kith and kin.”</p>	
<p>The Prophet also explained and warned that corrupted manners, like deception even in trivial matters, are a cause of the destruction of nations. It was narrated in the two Sahihs that during his speech in the year he performed Haj, Abu Sufyan took a tuft of hair from one of his guards, and said, “Where are your religious learned men? I heard Allah's Prophet forbidding this (false hair) and saying, ‘The children of Israel were destroyed when their women started using this’.” [Bukhari (7/ 165), Muslim (3/ 1679)]. The forbidden act in this Hadith is the deception by extending hair, let alone the deception related to people rights and property.</p>	<p>وقد كان النبي صلى الله عليه وسلم يبين أن فساد السلوك الأخلاقي له علاقة بهلاك الأمم، ولذا كان يحذر من ذلك، ومن عجيب ما جاء فيه أن النبي صلى الله عليه وسلم جعل التزوير في الشأن الدقيق سببا من أسباب هلاك الأمم، كما جاء في الصحيحين عن معاوية بن أبي سفيان، عام حج، وهو على المنبر، وهو يقول، وتناول قصة من شعر كانت بيد حرسى: أين علماؤكم؟ سمعت رسول الله صلى الله عليه وسلم ينهى عن مثل هذه، ويقول: (إنما هلكت بنو إسرائيل حين اتخذ هذه نساؤهم). [البخاري (٧/ ١٦٥)، مسلم (٣/ ١٦٧٩)]. والمقصود به هنا التزوير بوصل الشعر، فما ظنك بالتزوير المهني المتعلق بحقوق الناس وأموالهم!</p>
<p>Also, greediness is considered as the origin of bad ethics. It was narrated by Jabir ibn Abdullah that the Prophet said: “Be on your guard against greediness for greediness destroyed those who were before you, as it incited them to shed blood and make lawful what was unlawful for them.” [Muslim (4/ 1996)].</p>	<p>ومنه الشح: فإنه مجمع سيء أخلاق المهن، فعن جابر بن عبد الله، أن رسول الله صلى الله عليه وسلم قال: (اتقوا الشح، فإن الشح أهلك من كان قبلكم، حملهم على أن سفكوا دماءهم واستحلوا محارمهم). [صحيح مسلم (٤/ ١٩٩٦)].</p>
<p>When considering branches of the belief mentioned in the Prophet's saying that was narrated by Abu Huraira: “Faith (Belief) consists of</p>	<p>وإذا تأملت الشُعَبَ الإيمانية التي جاء ذكر تعدادها في حديث أبي هريرة رضي الله عنه أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (الإيمان بضع</p>

more than sixty branches (i.e. parts)” [Bukhari ((9) ‘Muslim (35)], person can find that one half of these branches represents good manners required by faith.	وستون شعباً) [البخاري (٩)، مسلم (٣٥)]، كما سردها الذين اعتنوا بعدها كالبيهقي؛ ستجد أن نحو نصف هذه الشعب هي من شعب الأخلاق الإيمانية.
2- <u>Islamic Ethics for the Profession of Accounting</u>	٢- <u>الأخلاق الإسلامية لمهنة المحاسبة</u>
(a) Integrity	(أ) النزاهة
Components of the integrity are truthfulness, honesty, contentedness and keeping away from financially suspicious situations in all professional and working relations.	وعناصرها: التخلق بالصدق، والأمانة، والقناعة، والبعد عن الشبهات المالية في جميع العلاقات المهنية والعملية.
According to the two Sahihs, the Prophet said to Hakim ibn Hizam: “... whoever takes it (i.e the wealth) with greed, Allah will not bless it for him.” He also said: “...he who seeks self-sufficiency will be made self-sufficient by Allah.” These sayings of the Prophet indicate two principles:	وفي الصحيحين قال النبي صلى الله عليه وسلم لحكيم بن حزام: (ومن أخذه -أي المال- بإشراف نفس لم يبارك له فيه)، وقال النبي صلى الله عليه وسلم له: (ومن يستغن يغنه الله)، فدل هذان الحديثان على أصليين:
- The obligation to abstain from property of others, and the reward for that act.	- وجوب الاستعفاف عن حق الآخرين، وجزاء ذلك.
- Disapproval of coveting property of others, and the punishment for that act.	- وذم الاستشراف لحقوق الآخرين، وعقوبة ذلك.
In case a statement, report or assertion is believed being misstated, misleading, provided	ومن كمال النزاهة المحاسبية: النصح في عمله عند وجود البيانات أو التقارير أو الإقرارات التي يعتقد المحاسب أنها محرفة أو مضللة أو

<p>recklessly or incomplete, an accountant of integrity must:</p>	<p>معدة بإهمال، أو اشتملت على نقص، فيجب على المحاسب عند ذلك أمور:</p>
<p>- Disassociate himself from such misleading statements since they are a kind of false witness which is forbidden by Allah's saying: {And those who do not witness falsehood}. According to Bukhari, the Prophet said: "Shall I not inform you of the biggest of the great sins? The Prophet sat up after he had been reclining and added, "And I warn you against giving forged statement and a false witness."</p>	<p>- ترك التعامل مع مثل هذه البيانات المضللة؛ لأنها من الزور، ومن التعاون على الإثم والعدوان، وقد نهى الله عن شهادة الزور وإقراره، فقال تعالى: {والذين لا يشهدون الزور}، وروى البخاري أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (ألا أنبئكم بأكبر الكبائر؟ وكان متكئاً فجلس فقال: (ألا وقول الزور، أو قال: شهادة الزور)، فدل الحديث على أن شهادة الزور من كبائر الذنوب.</p>
<p>Also, Allah has prohibited cooperation in sin and hostility saying: {and do not cooperate with one another in sin and hostility}. Approving such misleading misstatements creates great evils, harms people and violates their rights, causes injustice and establishes financial corruption.</p>	<p>ونهى الله عن التعاون على الإثم والعدوان، فقال تعالى: {ولا تعاونوا على الإثم والعدوان}، فإن التعامل مع مثل هذه البيانات المضللة يترتب على إقراره مفسد عظيمة، وإضرار بالناس وإخلال بحقوقهم وأحوالهم، وإدخال للظلم، وإقرار للفساد المالي.</p>
<p>- Struggle against such objectionable accounting action (misleading statements) as possible as the accountant can, including by informing appropriate parties. The Prophet said: "When sin is</p>	<p>- إنكار هذا المنكر المحاسبي (البيانات المضللة والتزوير) بحسب المستطاع، ومنه أن يبلغ أصحاب الاختصاص عن ذلك، وألا يسكت على هذا المنكر؛ لقول النبي صلى الله عليه وسلم فيما رواه أبو</p>

done in the earth, he who sees it and disapproves it will be taken like one who was not present, but he who is not present and approves it will be like him who sees.”	داود: (إذا عملت الخطيئة في الأرض كان من غاب عنها فرضها كان كمن شهدها).
(b) Objectivity	(ب) الموضوعية
It means neutrality, doing justice, refraining from bias, keeping away from the negative emotional influences, getting rid of conflicts of interest, and not allowing others to influence professional or business judgments.	وهي: الحياد، والقيام بالقسط، والتخلي عن التحيز وتأثير العاطفة السلبية، والتخلص من تضارب المصالح، وعدم السماح لتأثيرات الآخرين بأن تطغى على الأحكام المهنية أو التجارية.
Allah, the Almighty, said: {Stand out firmly for justice, as witnesses to Allah, even though it be against yourselves}, {And whenever you give your word (i.e. judge between men or give evidence, etc.), say the truth even if a near relative is concerned} and {let not the enmity and hatred of others make you avoid justice. Be just: that is nearer to piety}.	قال تعالى: {كونوا قوامين بالقسط شهداء لله ولو على أنفسكم}، وقال: {وإذا قلتم فاعدلوا ولو كان ذا قربى}، وقال: {ولا يجرمنكم شنآن قوم على ألا تعدلوا اعدلوا هو أقرب للتقوى}. وقوله {يجرمكم}: أي: يحملنكم. وقوله: {شنآن قوم}، أي: بغض قوم.
These verses indicate two principles:	فتضمنت هذه الآيات أصليين:
- Prohibition of showing favouritism towards a relative, friend and everyone with whom a person is familiar.	- المنع من محاباة القريب أو الصديق وكل من ألفه الإنسان.
- Prohibition of treating an opponent, enemy or a competitor unjustly.	- النهي عن ظلم المنافس والخصم والعدو أو بخسه.

<p>In his interpretation of the verse {Stand out firmly for justice, as witnesses to Allah, even though it be against yourselves or your parents, or your relatives}, ibn Abbas said: “Allah has ordered believers to say the truth, even though it be against themselves or their parents or children and not to show favouritism towards a rich man because of his richness nor to show mercy to a poor man because of his poverty. This is the meaning of Allah’s saying: {... be he rich or poor, Allah is a Better Protector to both (than you)}.”</p>	<p>وعن ابن عباس رضى الله عنه في قوله تعالى: {كونوا قوامين بالقسط شهداء لله ولو على أنفسكم أو الوالدين والأقربين}: (أمر الله المؤمنين أن يقولوا الحق ولو على أنفسهم أو آبائهم أو أبنائهم، ولا يُحابوا غنيا لغناه، ولا يرحموا مسكينا لمسكنته - أي: لا يرحموا فيحابوه في الحق لمسكنته-، وذلك قوله: {إن يكن غنيا أو فقيرا فالله أولى بهما فلا تتبعوا الهوى أن تعدلوا}، فتذروا الحق، فتجوروا).</p>
<p>In chapter of Al-Baqarah, the verse: {Let a scribe write it “the debt” down in justice between you} indicates that the scribe shall be a person other than right holders and duty bearers in order to ensure he is impartial.</p>	<p>وفي قوله تعالى في آية الدين في سورة البقرة: ﴿وَلْيَكْتُبْ بَيْنَكُمْ كَاتِبٌ﴾ إشارة إلى الحياد، بأن يكون الكاتب غير أصحاب الحقوق والالتزامات، ضمناً للحياد، حتى لا يكون في كتابته محاباة بسبب مودة لأحدهما عن الآخر.</p>
<p>According to Bukhari, Ammar ibn Yasser reported that the Prophet said: “Three characteristics, whoever combines them, has completed his faith: to be just,”</p>	<p>وذكر البخاري عن عمار بن ياسر رضى الله عنهما قال رسول الله صلى الله عليه وسلم: (ثلاثة من جمعهن فقد استكمل الإيمان: الإنصاف من نفسك..).</p>
<p>There is a consensus between Muslim scholars that, according to this Hadith, a judge may not consider a case to which he is a party because he may side with himself.</p>	<p>ومن التطبيقات الفقهية لذلك: منع قضاء القاضي لنفسه، وهو محل إجماع عند المسلمين؛ لما فيه من التهمة بالميل لمصلحته.</p>

<p>Similarly, according to the majority of scholars, a judge may not consider a case that involves one of his ancestors, descendants or, according to some scholars, his wife. Moreover, a group of scholars are of the opinion that a judge may not consider a case that involves any of his relatives.</p>	<p>ومن ذلك: منع قضاء القاضي لأصوله وفروعه عند أكثر العلماء، بل جاء عن بعض فقهاء الإسلام عدم جواز قضاء القاضي لزوجته بل ذهبت طائفة منهم إلى المنع من القضاء لجميع أقاربه من الأصول والفروع والحواشي وغيرهم.</p>
<p>In addition, a judge may not determine a case based on his own knowledge of allegations and, instead, he shall merely consider evidence in order to ensure he is impartial and objective.</p>	<p>ومن ذلك: منع قضاء القاضي بعلمه في المدعى به، وأنه لا بد من العمل بالبينات، تأكيداً للحيد والموضوعية.</p>
<p>All matters that may compromise impartiality and independence when delivering judgements are banned by Shar'i texts. It was narrated in Sunan Abi Dawud that the Prophet has rejected the testimony of one who is dependent on a family, and He has allowed his testimony for others. A dependant person means a subordinate servant like a special servant and the testimony of that person cannot be accepted because he is suspected of being biased and of getting a benefit for himself. It was narrated by Ad-Daraqutni that Omar ibn Al-Khattab said Muslims are just witnesses for each others except relatives.</p>	<p>وقد دلت النصوص الشرعية على منع كل ما يؤثر في الحيد والاستقلال عند إصدار الأحكام دينية أو دنيوية، ففي سنن أبي داود أن رسول الله صلى الله عليه وسلم (رد شهادة.. القانع لأهل البيت، وأجازها لغيرهم)، والقانع: كالأجير الخاص، فردّه لوجود التهمة بالمحاباة، وجر النفع للنفس، وقد ثبت عن عمر رضی الله عنه عند الدار قطني أنه قال: (والمسلمون عدول بعضهم على بعض، إلا.. ظنينا في قرابة). والظنين: المتهم لقرابته.</p>
<p>Scholars are of the opinion that in case a judge's reasoning or temper is affected by a certain situation, it</p>	<p>وقد نص الفقهاء على أنّ أي حال أتت على صاحب حكم تغيّر فيها عقله أو خلقه؛ كرهوا</p>

is undesirable for him to order or judge until he restores his normal nature and state of mind.	له أن يُحكم أو يقضي أو نحوه. حتى يصير إلى سكون الطبيعة واجتماع العقل.
The same would apply if he suffers sickness, sadness, anxiety, drowsiness, or boredom.	ومثله: إن غيَّره مرض أو حزن أو جزع، أو نعاس، أو ملالة.
Judge Shuraih, a Follower of the Companions, has been used to adjourning adjudication between litigants if he felt hunger, fearing that this would influence his mental focus.	وقد كان شريح من قضاة التابعين إذا جاع قام ولم يقض بين الخصوم؛ خوفاً من أثر الجوع على التركيز الذهني.
(c) Professional Competence and Due Care	(ج) الكفاءة المهنية والعناية اللازمة
This ethic refers to the perfect knowledge and perfect action.	وهي: كمال العلم والعمل.
The perfect knowledge is achieved by an employee having adequate information and required skills to undertake his duties.	وكمال العلم بأمرين: أن يكون لدى الموظف المعرفة الكافية، والمهارة اللازمة للقيام بالأعمال الوظيفية.
The significance of these two characteristics was indicated by the saying of Prophet Joseph, as mentioned in the Holy Quran,	وقد دل على اعتبار هاتين الصفتين قول يوسف -عليه السلام- كما قال الله تعالى عنه:
{Set me over the storehouses of the land; I will indeed guard them with full knowledge}. Possession of skills is indicated by his saying “I will indeed guard them” and possession of information is indicated by his saying “with full knowledge”. The perfect action is achieved by an employee being physically competent and exerting his utmost effort at his job.	{اجعلني على خزائن الأرض إني حفيظ عليم} فالمهارة: (حفيظ). والمعرفة: (عليم). وكمال العمل بأمرين: أن يكون الموظف ذا كفاءة صحيحة مناسبة للوظيفة، وأن يبذل جهده المعتاد في تلك الوظيفة.

<p>The significance of physical competence was indicated by the saying of a prophet to the Children of Israel when he appointed Talut as a king: {Allah has chosen him [Talut] above you and has increased him abundantly in knowledge and stature.}</p>	<p>والكفاءة الصحية جاء اعتبارها كما في قول الله حكاية عن نبي بني إسرائيل في تنصيب طالوت للملك: {إن الله اصطفاه عليكم وزاده بسطة في العلم والجسم}.</p>
<p>The significance of exerting utmost efforts was indicated by the saying of the daughter of the righteous man to her father about Moses, peace be upon him: {Hire him! Verily, the best of men for you to hire is the strong, the trustworthy}</p>	<p>والبذل البدني جاء اعتباره كما في قول الله حكاية عن قول ابنة الرجل الصالح لأبيها عن موسى -عليه السلام-: {إن خير من استأجرت القوي الأمين}.</p>
<p>The perfect knowledge that is related to the professional competence entails that an employee does not assume duties outside of his field of knowledge. Allah, the Almighty, said: {And do not pursue that of which you have no knowledge}. Accounting knowledge is acquired, for example, by attending training courses on Zakat accounting, jurisprudence of transactions and other technical topics.</p>	<p>ومن كمال العلم المتعلق بالكفاءة المهنية: ألا يتصدى لما لا يُحسن، قال تعالى: {ولا تَقْفُ ما ليس لك به علم}، ومن اكتساب المعرفة المحاسبية: تلقي الدورات الشرعية المتعلقة بمحاسبة الزكاة، وفقه المعاملات، أو الدورات الفنية على سبيل المثال لا الحصر.</p>
<p><u>Professional competence is of two levels:</u></p>	<p><u>والكفاءة المهنية على درجتين:</u></p>
<ul style="list-style-type: none"> - Competence that the accounting work cannot be undertaken or would be defective in its absence, resulting in misleading and incomplete information. 	<ul style="list-style-type: none"> - كفاءة لا يتم العمل المحاسبي إلا بها، بحيث لو نقص المحاسب عن ذلك لدخل الخلل في أعمال المحاسبة التي

	يقوم بها، وترتب عليها تضليل في المعلومات ونقص فيها.
- Competence that is enough to make the accounting work complete, but at the minimum level of quality.	- كفاءة يوجد معها صحة الأعمال المحاسبية، ولكن بالحد الأدنى من الجودة.
Consequently, the development of accounting skills and knowledge, according to Shari'ah, has two levels:	ويترتب على ذلك أن التطوير المهاري والعلمي للمحاسب في الشريعة على رتبتين:
- Obligatory: the level that is required for an accountant to be competent, based on the Sahr'i rule that (What is indispensable for a duty is a duty). In case an accountant lacks this level of competence, his work would be highly defective.	- واجب، وهو: ما لا تتم كفاءة المحاسب إلا به؛ للقاعدة الشرعية: (ما لا يتم الواجب إلا به فهو واجب)، بحيث أنه لو فرط المحاسب في اكتساب هذه المهارات لوجد الخلل القادح في أعماله، وسيأتي الحديث عما يترتب على ذلك.
- Desirable: every supplementary knowledge which benefits the accountant himself and his society and that enhances the quality and efficiency of accounting work.	- مستحب، وهو: كل استزادة علمية فيما ينفع المحاسب في نفسه ومجتمعه بحيث يجود معه الأعمال المحاسبية، ويزيد في كفاءتها.
The knowledge shall be developed, not only in religion matters, but also in every science, whether religious or secular, that benefits the Muslim and his society.	والتطوير والاستزادة العلمية لا يقتصر على الشأن الديني، بل كل نفع ينتفع به المسلم وينفع مجتمعه فهو داخل في ذلك من علوم الدين والدنيا.
The Prophet inculcated in his Companions a thirst for	وقد كان النبي صلى الله عليه وسلم يربي في صحابته التطوير للاستزادة في العلم

<p>knowledge. Ibn Masood said: "I in fact recited before Allah's Messenger more than seventy chapters of the Qur'an and the Companions of Allah's Messenger know it that I have better understanding of the Book of Allah (than they do), and if I were to know that someone had better understanding than I, I would have gone to him."</p>	<p>حتى إن ابن مسعود قال: «قرأت على رسول الله صلى الله عليه وسلم بضعا وسبعين سورة، ولقد علم أصحاب رسول الله صلى الله عليه وسلم أنني أعلمهم بكتاب الله، ولو أعلم أن أحدا أعلم مني لرحلت إليه»، فمع أن ابن مسعود رضى الله عنه كان من أعلم الصحابة بالقرآن إلا أنه يقسم على ضرورة التطوير والاستزادة.</p>
<p>(d) Confidentiality</p>	<p>(د) السرية</p>
<p>Maintenance of confidentiality is a kind of fulfilling trusts under Shari'ah and a professional ethic that is required to protect rights of a discloser. It was narrated by Al-Bayhaqi that the Prophet said: "Persons must be honest to one another when they sit with one another. No one of them is permissible to divulge secrets of the other." This manner is much needed when its violation results in a harm to the respective discloser.</p>	<p>وهي خلق واجب من أخلاق المهنة وسبب وجوبه حفظ حق صاحب السر؛ لأنه نوع من أنواع حفظ الأمانة في الشريعة. كما روى البيهقي أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (إنما يتجالس المتجالسان بالأمانة، لا يُحل لأحدهما أن يفشي على صاحبه ما يكره). ويزداد وجوباً كلما ترتب على إفشائه ضرر على صاحب السر.</p>
<p>Shari'ah takes the right of a discloser so seriously that it pays attention to the minimum hint of disapproval by the discloser of divulging his secret. It was narrated by At-Tirmidhi that the Prophet said: "When a man narrates a narration, then he looks around, then it is a trust."</p>	<p>وقد بلغت عناية الشريعة باحترام حق السر أن اعتبرت أدنى قرينة تدل على كراهية صاحب السر لإفشاء سره، فروى الترمذي أن النبي صلى الله عليه وسلم قال: (إذا حدّث الرجل بالحديث ثم التفت فهي أمانة).</p>

<p>The young Companions, as well as their elders, have learnt that from the Prophet. In Sahih Muslim, Anas reported that: Allah's Messenger came to me as I was playing with playmates. He greeted and sent me on an errand and I made delay in going to my mother. When I came to her she said: What detained you? I said: Allah's Messenger sent me on an errand. She said: What was the purpose? I said: It is something secret. Thereupon she said: Do not then divulge the secret of Allah's Messenger to anyone.</p>	<p>وقد كان صغار الصحابة فضلاً عن كبارهم يتلقون ذلك عن النبي صلى الله عليه وسلم، ففي صحيح مسلم عن أنس رضى الله عنه، قال: أتى علي رسول الله صلى الله عليه وسلم، وأنا أَلْعِبُ مع الغلمان، قال: فسلم علينا، فبعثني إلى حاجة، فأبطأت على أمي، فلما جئت قالت: ما حبسك؟ قلت بعثني رسول الله صلى الله عليه وسلم لحاجة، قالت: ما حاجته؟ قلت: إنها سر، قالت: لا تحدثن بسر رسول الله صلى الله عليه وسلم أحداً.</p>
<p>(e) Professional Behaviour</p>	<p>(هـ) السلوك المهني</p>
<p>It is based on the following:</p>	<p>والسلوك المهني قائم على ركنين:</p>
<p>(a) Compliance with laws and regulations; since this is an obligation of the contract made between an accountant and his client or employing organization. Allah, the Almighty, says, {O you who believe! Fulfill (your) obligations}.</p>	<p>(أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح؛ لأن ذلك من مقتضى عقد المحاسب مع الجهة وقد قال تعالى: {يا أيها الذين آمنوا أوفوا بالعقود}، فدللت الآية على وجوب الوفاء بالعقود، والالتزام بمقتضاها.</p>
<p>(b) Avoidance of all things that may damage the profession's or accountant's reputation.</p>	<p>(ب) اجتناب كل ما يقدح في سمعة المهنة، ويخدش سلوك المحاسب</p>
<p>Shari'ah pays great attention to protecting the reputation of a person and removing any suspicions about it. According to the two Sahihs, Safiyya daughter of Huyyay reported that I came to visit</p>	<p>وللشريعة حفاوة عظيمة بدفع الريبة عن الإنسان، ونقاء سلوكه، ففي الصحيحين عن صفية بنت حيي، قالت: كان رسول الله صلى الله عليه وسلم معتكفاً فأتيته أزوره ليلاً،</p>

<p>the Prophet while he was in the state of I'tikaf [(seclusion) in the mosque during the last ten days of Ramadan]. After having talked to him, I got up to return. The Prophet also got up with me and accompanied me a part of the way. At that moment two Ansari man passed by. When they saw him they quickened their pace. The Prophet said to them, "Do not hurry. She is Safiyyah, daughter of Huyai, my wife." They said: "Subhan Allah (Allah is free from imperfection)! O Messenger of Allah! (You are far away from any suspicion)." The Messenger of Allah said, "Satan circulates in a person like blood (in the blood streams) and I was afraid lest it should drop some evil thoughts in your minds."</p>	<p>فحدثته ثم قمت فانقلبت ، فقام معي ليقلبني - أي: ليرجعني بيتي-، وكان مسكنها في دار أسامة بن زيد، فمر رجلان من الأنصار، فلما رآيا النبي صلى الله عليه وسلم أسرعاً، فقال النبي صلى الله عليه وسلم: «على رسلكما إنها صفيّة بنت حيي» فقالا: سبحان الله يا رسول الله. قال: (إن الشيطان يجري من الإنسان مجرى الدم، وإني خشيت أن يقذف في قلوبكما سوءاً، أو قال: شيئاً).</p>
<p>One of the jurisprudential applications of the above is that a judge may not consider a case that involves one of his ancestors or descendants since that would damage the reputation of the judiciary and raise suspicions of overlooking and favouritism.</p>	<p>ومن تطبيقات ذلك الفقهية: منع قضاء القاضي لأصوله وفروعه؛ لما فيه من تشويه سمعة القضاء، وإثارة الشبهة والافتهام بالتساهل والمحابة على القاضي والقضاء الشرعي.</p>
<p>Many predecessors have prevented scholars and Muftis from visiting rulers fearing that their impartiality and independence would be compromised and, consequently, their reputation would be damaged. The same applies to those in other</p>	<p>ومن ذلك: ما جاء من نهي كثير من السلف عن الدخول على أصحاب الولايات خشية تأثير الحياد وضعف الاستقلال، مما يجر تشويه سمعة العالم، والمفتي، ويلحق به كل صاحب تخصص يُحتاج معه إلى كمال النزاهة وحفظ السمعة.</p>

professions that require absolute integrity and high reputation.	
Every Muslim, and more importantly professionals like accountants, shall keep away from suspicious and doubtful situations.	والابتعاد عن مواطن الشبهات، ومواقع التهم، أدب واجب على كل مسلم، لكنه يتأكد على أصحاب المهن والتخصصات والولايات؛ كالمحاسب وغيره.
It is a Shar'i principle that in case defective work is attributed to a person even though that person has no relation to the defect itself, the person shall disclaim responsibility for the work. Therefore, if an accountant find himself associated with misleading information, he shall disclaim responsibility for such false and defective information. According to Bukhari, Khalid ibn Al-Waleed has committed a mistake in a conquest and when the Prophet was told about what Khalid had done he raised his hand and said: "O Allah, I disavow what Khalid has done."	والأصل الشرعي أن كل مَنْ نسب إلى عمل فيه خلل وليس له صلة بذات الخلل؛ فالواجب عليه البراءة منه، وإظهار ذلك، ومن هذا إذا وجد المحاسب أن له علاقة بالبيانات المضللة فإنه يشرع في حقه البراءة من الخطأ والخلل، ولذا ثبت في البخاري أن خالد بن الوليد رضي الله عنه أخطأ في غزوة فخطب النبي صلى الله عليه وسلم ورفع يده فقال: (اللهم إني أبرأ إليك مما صنع خالد)، وهذا كمال النأي بالنفس عن موضع الخطأ والغلط، وفيه إنكار على هذا المنكر.
3- <u>Endorsement of the International Code of Ethics in the Kingdom of Saudi Arabia</u>	٣- مراحل اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة:
A code of ethics was previously issued by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants, then the Saudi Organization for Certified Public Accountants, (SOCPA) and approved by its Board of Directors	سبق للهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ("الهيئة") إصدار قواعد سلوك وآداب المهنة والتي اعتمدت من قبل مجلس إدارة الهيئة في ١٤١٥/٠٤/٢٧هـ ("القواعد المطبقة") وتضمنت تلك القواعد المبادئ

<p>on 27-04-1415 A.H (hereinafter the “Local Code”). Such code included general principles and ethical rules for the accounting profession that were based on, and appropriate for, the KSA local environment.</p>	<p>العامة والقواعد الأخلاقية لمهنة المحاسبة وذلك استناداً إلى البيئة المحلية للمملكة وبما يتناسب مع ظروف هذه البيئة.</p>
<p>In light of the global changes and the high status of the Kingdom of Saudi Arabia as a member of the G20, and in line with the transformation made by SOCPA by enforcing the international auditing, accounting and quality management standards in the Kingdom of Saudi Arabia, SOCPA’s Board of Directors has decided to adopt the International Code of Ethics (hereinafter the “Code/ International Code”), subject to the KSA laws and regulations.</p>	<p>وفي ظل التغيرات العالمية والمكانة العالية التي تبوءتها المملكة العربية السعودية كعضو ضمن مجموعة دول العشرين واتساقاً مع التحول الذي قامت به الهيئة باعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة وإدارة الجودة وتطبيقها في المملكة العربية السعودية، صدر قرار مجلس إدارة الهيئة بالموافقة على اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة (يشار إليها فيما بعد في هذه الوثيقة بلفظ "الميثاق/ الميثاق الدولي") بما يتفق مع البيئة النظامية في المملكة.</p>
<p>Thereupon, the Ethics Committee of SOCPA has formed a team of three of its members in addition to a technical consultant, linguistic proof-reader, Shar’i consultant and legal consultant to bring that decision into effect through the following approach:</p>	<p>وعليه، قامت لجنة سلوك وآداب المهنة ("اللجنة") بتشكيل فريق مكون من ثلاثة من أعضائها بالإضافة إلى مستشار فني، ومصصح لغوي، ومستشار شرعي وآخر قانوني للعمل على ذلك من خلال منهجية العمل التالية:</p>
<p>(a) Learning from the experiences of some other countries, including the G20, in applying the International Code.</p>	<p>(أ) دراسة تجارب بعض الدول، بما فيها دول مجموعة العشرين، في تطبيق الميثاق الدولي</p>

(b) Studying the conceptual framework of the International Code.	(ب) دراسة الإطار الفكري للميثاق الدولي.
(c) Translating the English text of the International Code into Arabic.	(ج) ترجمة النسخة الإنجليزية للميثاق الدولي.
(d) Ensuring that the translated Arabic terms are consistent with those used in the accounting and auditing standards applicable in the KSA.	(د) مواءمة المصطلحات المستخدمة في النسخة العربية المترجمة من الميثاق بما يتوافق مع المصطلحات المعتمدة في معايير المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية.
(e) Making a comparison between the International Code and the Local Code.	(هـ) مقارنة الميثاق الدولي والقواعد المطبقة.
(f) Identifying and analysing the ethical issues of importance to the local environment through:	(و) تحليل وتحديد موضوعات آداب المهنة ذات الأهمية للبيئة المحلية وذلك من خلال:
- Analysing a database of accountant offences and related judgements.	- دراسة وتحليل قاعدة بيانات قضايا مخالفات المحاسبين والأحكام الصادرة لها.
- Holding discussions with the Performance Quality Department of SOCPA and with quality controllers at some accounting firms and related regulators about the most significant ethical issues.	- مناقشة المختصين في إدارة جودة الأداء المهني في الهيئة وبعض منسوبي رقابة الجودة في بعض المكاتب المحاسبية والجهات الرقابية ذات العلاقة حول أهم القضايا المسلكية.

<p>- Organizing workshops and questionnaires to survey various groups of the society about their views on the prominent ethical aspects of the accounting profession.</p>	<p>- تنفيذ ورش عمل استطلاعية واستبيانات على شرائح مختلفة من المجتمع حول أهمية الجوانب المسلكية لمهنة المحاسبة وأهم هذه الجوانب.</p>
<p>- Liaising with experts in international ethics standards to identify the significant challenges to its application and seek clarification as to certain contents.</p>	<p>- التواصل مع بعض المختصين ذوي العلاقة والاطلاع بالسلوكيات والآداب الدولية لتحديد أهم التحديات التي تواجه تطبيقها وللاستيضاح حول بعض ما جاء فيها.</p>
<p>(g) Producing a draft document of endorsement of the accounting ethics in the KSA that included some amendments to the International Code to adjust it to the local environment ("Document of Endorsement").</p>	<p>(ز) صياغة مسودة وثيقة اعتماد لميثاق سلوك وآداب مهنة المحاسبة في المملكة العربية السعودية والتي تتضمن تعديلات على الميثاق الدولي بما يتلاءم مع البيئة المحلية ("وثيقة الاعتماد").</p>
<p>(h) Presenting the translated version of the International Code to legal and Shar'i consultants to identify conflicts, if any, between the Code and Shari'ah and local laws and updating the draft Document of Endorsement accordingly.</p>	<p>(ح) عرض النسخة المترجمة الميثاق الدولي على مستشارين قانوني وشرعي لتحديد ما يلزم أخذه في الاعتبار (إن وجد) للتأكد من عدم وجود ما يخالف أحكام الشريعة والأنظمة المحلية ذات العلاقة في الميثاق وتحديث مسودة وثيقة الاعتماد تبعاً لذلك.</p>
<p>(i) Exposing and discussing the translated version of the International Code and the</p>	<p>(ط) عرض الميثاق الدولي المترجم ومسودة وثيقة الاعتماد على العموم ومناقشتها</p>

Document of Endorsement with the general public through panel discussions and SOCPA's website and updating the Document of Endorsement accordingly.	من خلال عقد حلقات مناقشة ومن خلال الموقع الإلكتروني للهيئة وتحديث مسودة وثيقة الاعتماد تبعاً لذلك.
(J) Approving the International Code of Ethics for application in the KSA, subject to the Document of Endorsement, and setting its effective date.	(ي) اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة العربية السعودية وفقاً لما ورد في وثيقة الاعتماد من مجلس إدارة الهيئة وتحديد تاريخ سريان الميثاق.
(k) Developing a mechanism to revise the Document of Endorsement regularly according to the IESBA revisions to the Code and related local developments.	(ك) وضع آلية للتحديثات المستمرة لوثيقة الاعتماد من خلال متابعة تحديثات مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة أو من خلال المستجدات المحلية ذات العلاقة.
<u>Note:</u>	<u>تنبيه:</u>
Whenever it is mentioned, the Code of Ethics means the Document of Endorsement along with the International Code of Ethics, together constitute the Code of Ethics applicable in the KSA. It also may be referred to as the "Adopted International Code".	عند ذكر "ميثاق سلوك وآداب المهنة" فيقصد به وثيقة الاعتماد بالإضافة إلى الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة، وهما مجتمعان يمثلان "ميثاق سلوك وآداب المهنة" المعتمد والمعمول به في المملكة العربية السعودية وقد يشار إليها أيضاً بلفظ "الميثاق الدولي المعتمد".

4- <u>Scope of the International Code</u>	٤- <u>نطاق تطبيق الميثاق الدولي:</u>
<p>The Adopted International Code is applicable to all accountants and auditors in the KSA, whether they are certified professional accountants in public practice or professional accountants in business, as well as all SOCPA members, whether they are principle or associate members. In addition, the Code is applicable to all those who provide accounting, auditing and other services that require compliance with the professional ethics endorsed by SOCPA in relation to those services.</p>	<p>ينطبق الميثاق الدولي المعتمد للتطبيق في المملكة العربية السعودية على جميع المنتمين لمهنة المحاسبة والمراجعة في المملكة العربية السعودية سواء كانوا محاسبين قانونيين أو محاسبين في قطاعات الأعمال وجميع المنتسبين للهيئة سواء كانوا أعضاء أساسيين أو منتسبين. كما أن هذه القواعد تنطبق على جميع من يقوم أو يقدم خدمات المحاسبة والمراجعة والخدمات الأخرى التي تتطلب الالتزام بسلوكيات وآداب المهنة المعتمدة من الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين وذلك فيما يتعلق بتلك الخدمات.</p>
<p>It should be noted that the terms and expressions used in the Code may not be taken in isolation from their moral connotations that reflect the objectives of the Code and may not be restricted to their verbal connotations only.</p>	<p>ينبغي الإشارة إلى أن العبارات والمصطلحات المستخدمة في هذا الميثاق يجب ألا تجرد من مدلولاتها المعنوية التي تعكس أهداف هذا الميثاق ولا تقف فقط عند دلالتها اللفظية.</p>
5- <u>The Relationship between the International Code and other Professional Standards & Regulatory Requirements</u>	٥- <u>علاقة الميثاق الدولي بالمعايير والمتطلبات المهنية والتنظيمية الأخرى:</u>
<p>There is an integral relationship between the International Code and other professional standards and</p>	<p>العلاقة بين الميثاق والمعايير والمتطلبات المهنية الأخرى هي علاقة تكاملية، فالميثاق</p>

<p>requirements. The Code complements and interprets the general provisions in the professional standards. For example, the general provisions that may be found in the auditing standards (for example, in relation to independence) are explained in detail in the Code. Furthermore, the Code includes detailed provisions for some issues that the auditing standards do not directly address, such as rotation of partner(s) and advertising.</p>	<p>الدولي المعتمد في كثير من الأحيان يعتبر مكماً ومفسراً لما قد يرد من أحكام عامة في المعايير المهنية. فما قد يرد إجمالاً في معايير المراجعة (مثل موضوع الاستقلال) يضع له الميثاق الدولي المعتمد أحكاماً تفصيلية، كما أن الميثاق الدولي المعتمد يتضمن أحكاماً تفصيلية لبعض المواضيع التي لا تتطرق إليها المعايير عادة مثل تدوير الشريك (الشركاء) والإعلان على سبيل المثال.</p>
<p>Therefore, there is a close link between the ethics stipulated in the Adopted International Code and other professional standards related to the conduct and work of professional accountants. Such link establishes a common understanding of the basics of the accountants' professional conduct.</p>	<p>لذلك، هناك ارتباط وثيق بين الآداب التي نص عليها الميثاق الدولي المعتمد والمعايير المهنية الأخرى ذات العلاقة بأداء وأعمال المحاسب المهني، وهذا الارتباط هو ارتباط تكاملي يؤسس لإدراك فهم مشترك لمنطلقات الأداء المهني للمحاسب.</p>
<p>In addition, there are other ethical requirements that must be adhered to, established by legislative bodies governing the work that a professional accountant may perform.</p>	<p>كما يجب إدراك وجود متطلبات مسلكية أخرى صادرة من قبل جهات تشريعية منظمة لأعمال قد يقوم بها المحاسب المهني، ويجب عليه الالتزام بها.</p>
<p><u>6- Reasons for Deletions and Additions</u></p>	<p><u>٦- أسباب الحذف أو الإضافة</u></p>
<p>SOCPA has taken into account the specificities of the Saudi Arabian local environment and the rapid development that the country is undergoing. In addition, an effort</p>	<p>راعت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين خصوصية البيئة السعودية ومدى التطور السريع الذي تشهده البلاد هذا بالإضافة إلى محاولتها في المواءمة مع رؤية</p>

<p>has been made to harmonize the approach taken with the Kingdom's 2030 Vision. In line with the international best practices, the International Code of Ethics has been adopted in whole, subject to the deletions, additions and amendments stated in the present Document, for the following general reasons:</p>	<p>المملكة ٢٠٣٠. وتماشياً مع أفضل الممارسات العالمية، فقد تم اعتماد كامل الميثاق الدولي عدا ما ورد في هذه الوثيقة من استثناءات بالحذف أو الإضافة أو التعديل، وذلك للأسباب المضمنة التالية:</p>
<ul style="list-style-type: none"> - Identifying some materials and terms that may be found inconsistent with Sharia principles or laws related to public practices. 	<ul style="list-style-type: none"> - وجود بعض المواد والمصطلحات التي قد تتعارض مع المبادئ الشرعية أو الأنظمة المرتبطة بالممارسات العامة.
<ul style="list-style-type: none"> - Considering the transitional status the KSA is undergoing with regard to adopting international auditing, accounting and quality management standards, aligning and codifying some practices, and capitalizing on the lessons learned and adjusting the Code accordingly. 	<ul style="list-style-type: none"> - تقدير حالة التحول التي تمر بها المملكة فيما يتعلق بتطبيق المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة وإدارة الجودة ومراعاة ضبط بعض الممارسات وتقنياتها مع إمكانية بحث التجربة المكتسبة وتعديل الميثاق مستقبلاً بناءً على ذلك.
<ul style="list-style-type: none"> - Identifying some problematic practices in the International Code (such as providing a combination of audit and non-assurance services) that require precaution and careful application. Therefore, a more definitive and rule-based approach, where appropriate, has been developed to address 	<ul style="list-style-type: none"> - وجود إشكاليات دولية في بعض الممارسات (مثل الجمع بين خدمات المراجعة والخدمات غير التأكيدية) والتي يلزم التحوط والتأني في تطبيق منهجية الميثاق الدولي حيالها والسعي لوضع محددات وقواعد لهذه الممارسات من خلال هذه الوثيقة.

these practices throughout this Document.	
- Identifying some provisions relating to providing assurance services to audit clients, which may compromise the independence of practicing members. The Ethics Committee decided to consider these services and issue a list of the permitted services that is to be updated regularly.	- وجود بعض المحددات المرتبطة بتقديم خدمات التأكيد لعميل المراجعة قد تؤثر على استقلال العضو الممارس، ورأت اللجنة مراعاة دراسة هذه الخدمات وإصدار قائمة بها بشكل دوري.
- Identifying some services and practices in the local environment (such as Zakat and other services) that may be requested from the auditor by governmental and regulatory bodies.	- وجود بعض الخدمات والممارسات المرتبطة بالبيئة المحلية (مثل خدمات الزكاة والخدمات الأخرى التي قد يتم طلبها من مراجع الحسابات من قبل الجهات الحكومية والتنظيمية).
7- <u>Amendments to the International Code</u>	٧- <u>التعديلات على الميثاق الدولي:</u>
(a) <u>Important notes in reading these amendments:</u>	(i) <u>ملاحظات مهمة مرتبطة بقراءة هذه التعديلات:</u>
1. The principle of professional behaviour requires a professional accountant to comply with relevant laws and regulations. Accountants need to be aware of the differences between laws and regulations and the Adopted International Code and comply with the more stringent provisions	١. يلزم مبدأ السلوك المهني المحاسب المهني بالالتزام بالأنظمة واللوائح ذات العلاقة. وعلى المحاسبين الإحاطة بالفوارق بين الأنظمة والالتزام بالبند الأدق (الأكثر تقييداً) ما لم يُمنع من ذلك بموجب نظام أو لائحة.

<p>unless prohibited by a law or regulation.</p>	
<p>2. The following amendments have been made to the IESBA pronouncements as at the date hereof. SOCPA will consider and endorse revisions issued by IESBA on a timely basis.</p>	<p>٢. تم إدخال التعديلات أدناه على الإصدارات المعتمدة من مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة وذلك كما هي في تاريخ هذه الوثيقة، وستعمل الهيئة على دراسة واعتماد أي تحديثات تصدر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة أولاً بأول.</p>
<p>3. An amendment may be made to the Code such that the requirements of a whole section or the entire code are affected (hereinafter an “overall amendment”). Every amendment of this kind is indicated to by a separate paragraph in the “Overall Amendments” below.</p>	<p>٣. قد يطرأ على الميثاق تعديل يمتد أثره إلى تغيير متطلبات قسم كامل أو متطلبات الميثاق عموماً (تعديل كلي). وهذه التعديلات مشار إلى كل منها بفقرة مستقلة في قسم (التعديلات الكلية) أدناه.</p>
<p>4. In case of an amendment that affects a specific paragraph, new text is <u>underlined</u>, and deleted text is struck through (hereinafter a “specific amendment”). Where a limited amendment is made to a subparagraph of the Code, three dots are placed (...) at the beginning of the main paragraph, and sometimes</p>	<p>٤. في حالة التعديل الذي يمس فقرة بعينها، تظهر الإضافات <u>بخط تحته سطر</u> ويظهر النص الملغى بخط يتخلله سطر (تعديل جزئي). وعندما يتم إدخال تعديل محدود على فقرة فرعية ضمن فقرة طويلة من فقرات الميثاق، فإنه يتم وضع ثلاث نقاط (...) في بداية الفقرة الرئيسة، وأحياناً في</p>

<p>at the beginning of the first subparagraph, instead of writing the entire paragraph in order to skip over to the amended subparagraph directly.</p>	<p>بداية أول فقرة فرعية بدلا من كتابة كامل الفقرة بغرض الوصول إلى الفقرة الفرعية المعدلة.</p>
<p>(b) <u>Overall Amendments:</u></p>	<p>(ب) <u>التعديلات الكلية:</u></p>
<p>1. For purposes of the application, the International Code intended for application in the KSA is that contained in the “Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants (including International Independence Standards)” that begins with the “table of contents”, and the introductory section that is found before such table of contents is for guidance.</p>	<p>١. لأغراض التطبيق فإن الميثاق الدولي المقصود للتطبيق في المملكة العربية السعودية هو المضمن في "كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)", ويبدأ من فهرس الميثاق الدولي، والجزء التعريفي السابق للفهرس هو لغرض الاسترشاد.</p>
<p>2. For purposes of the application of Section 540 relating to the long association of and auditor and an audit client, the following time limits shall apply (for a public interest entity), unless a shorter time limits are stipulated by a specific law:</p>	<p>٢. لأغراض تطبيق القسم (٥٤٠) والمرتبطة بالعلاقة الزمنية بين مراجع الحسابات وعميل المراجعة، تطبق الحدود الزمنية التالية (للمنشآت ذات الاهتمام العام) ما لم ينص نظام محدد على حدود أقل:</p>

المسئول	الحد الأقصى لفترة التعامل	الحد الأدنى لفترة الابتعاد
مكتب/ شركة المراجعة	يتم التدوير حسب متطلبات الجهات التنظيمية	
الشريك المسؤول عن الارتباط (EP)	٧	٥
فاحص رقابة جودة الارتباط (EQCR)	٧	٣
الشركاء الرئيسيون الآخرون المسؤولون عن المراجعة (Other KAPs) ومن في حكمهم ^(*)	٧	٢

مع مراعاة أن تطبيق الجزء (٥٤٠) على وظيفة مسئول رقابة الجودة والشركاء الرئيسيين الآخرين المسؤولين عن المراجعة يرتبط بوجود هذه الوظائف في مكتب/ شركة المراجعة.

* يعتبر في حكم الشريك الرئيسي الآخر المسؤول عن المراجعة من يتولى المهام التي ينطبق عليها تعريف الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة الوارد في الميثاق حتى وإن لم يحمل المسمى الوظيفي للشريك.

Person in Charge	Maximum Time-on	Minimum Cooling-off
Auditing firm/company	Rotated according to regulatory requirements	
Engagement Partner (EP)	7	5
Engagement Quality Control Reviewer (EQCR)	7	3
Other Key Audit Partners (Other KAPs) and their equivalents ^(*)	7	2

Note: Section 540 is applicable to EQCR and other KAPs only in firms / auditing companies where such roles are found.

* Equivalents of other KAPs are those who take on duties specified in the definition of “Key audit partner” in the Code, even if they have not the title of partner.

<p>3. Except as stated in paragraphs 4 and 5 below, it is prohibited to provide audit and a service other than audit to an audit client concurrently. This prohibition applies to:</p>	<p>٣. يمنع الجمع بين تقديم خدمات المراجعة والخدمات الأخرى لعميل المراجعة في الوقت ذاته، إلا وفق الاستثناء الوارد في الفقرتين ٤ وه أدناه. كما يمتد المنع ليشمل ما يلي:</p>
<p>a. The auditing firm / auditing company / network.</p>	<p>أ. ينطبق المنع على مستوى مكتب/ شركة المراجعة/ الشبكة.</p>
<p>b. For a network firm, the provision of any services other than audit to subsidiaries that are under the control of an audit client, whether inside or outside the KSA.</p>	<p>ب. فيما يتعلق بالمكاتب ضمن الشبكة، فإن هذا المنع ينطبق على تقديم الخدمات الأخرى للمنشآت التابعة التي تحت سيطرة عميل المراجعة سواء كانت داخل أو خارج المملكة.</p>
<p>4. SOCPA may give exemptions whereby audit and services other than audit may be provided concurrently to an audit client according to declared rules in this regard.</p>	<p>٤. يجوز تقديم خدمات أخرى لعميل المراجعة في الوقت ذاته وفقاً لما تصدره الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين من استثناءات لخدمات محددة وفق ضوابط معلنة بهذا الشأن.</p>
<p>5. An auditor of a sovereign entity may provide services other than audit to an entity in which the sovereign entity owns interests if all the</p>	<p>٥. يجوز أن يقدم مراجع حسابات الجهات السيادية خدمات أخرى إلى المنشآت التي تمتلك الجهة</p>

following conditions are fulfilled:	السيادية حصصاً فيها إذا توافرت الشروط الآتية مجتمعة:
a. The sovereign entity shall, at the minimum:	أ. أن يتوفر في الجهة السيادية بحد أدنى ما يلي:
1. Be affiliated to the Government or be subject to a special regulation issued by the Council of Ministers or by a royal decree and it may not be controlled by a private entity.	١. أن تكون تابعة للحكومة أو تخضع لتنظيم خاص صادر من مجلس الوزراء أو بأمر ملكي ولا يملك القطاع الخاص حصة مسيطرة فيها.
2. Have a governance framework that establishes a financial reporting process and determines those charged with governance (as required by related laws and technical standards) including those responsible for the relationship with auditors.	٢. أن يكون لها إطار حوكمة يتعلق بآلية إصدار القوائم المالية وتحديد جهات مكلفة بالحوكمة (بحسب ما تقتضيه الأنظمة والمعايير الفنية ذات العلاقة) ويتضمن تحديد المسئولية عن العلاقة مع مراجعي حسابات المنشأة.
b. Those charged with governance of the sovereign entity shall	ب. أن توافق الجهة المسئولة عن الحوكمة في الجهة

<p>agree that the auditor of the sovereign entity may provide services other than audit to those entities in which the sovereign entity owns a controlling interest in order to avoid a negative effect that is certain to be caused by preventing the auditor from doing so.</p>	<p>السيادية على قيام مراجع حسابات الجهة بتقديم خدمات أخرى إلى المنشآت التي تمتلك الجهة السيادية حصصاً فيها وذلك بناءً على وجود تأثير سلبي متحقق من منع الجمع بين تقديم خدمات المراجعة لتلك الجهة السيادية وتقديم الخدمات الأخرى للمنشآت التي تمتلك الجهة السيادية حصة مهيمنة فيها في الوقت ذاته.</p>
<p>c. The auditor of the sovereign entity shall verify that the above conditions are met and shall comply with the independence requirements of the Code of Ethics as a minimum professional requirements, provided that the services other than audit are to be provided to an entity in which the sovereign entity owns interests, not to the sovereign entity itself. This provision</p>	<p>ج. أن يتأكد مراجع حسابات الجهة السيادية من انطباق الشروط أعلاه، ويلتزم بتطبيق متطلبات الاستقلال المذكورة في ميثاق سلوك وآداب المهنة كحد أدنى للمتطلبات المهنية على أن تكون الخدمات الأخرى مقدمة للمنشآت التي تملك الجهة السيادية حصصاً فيها، وليس للجهة السيادية ذاتها، ويكون التطبيق على</p>

applies to the auditing firm / auditing company / network.	مستوى مكتب / شركة المراجعة/ الشبكة.
d. The auditor shall in the annual data submissions provide SOCPA with the details of such services, his conclusions regarding compliance with the independence requirements and actions and safeguards taken to protect his independence.	د. أن يقدم مراجع الحسابات للهيئة ضمن البيانات السنوية تفصيلاً بتلك الأعمال الأخرى والاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بمتطلبات الاستقلال والخطوات والتدابير الوقائية التي اتخذها للحفاظ على استقلاله.
(C) <u>Specific Amendments:</u>	(ج) <u>التعديلات الجزئية:</u>
R350.3 A professional accountant shall not may assume custody of client money or other assets unless permitted prohibited to do so by law and in accordance with any conditions under which such custody may be taken or for conditions related to the professional accountant.	ي ٣/٣٥٠ لا يجوز للمحاسب المهني تولي عهدة أموال العميل أو غير ذلك من أصوله إلا إذا سمح له بذلك بموجب الأنظمة ووفقاً لأي شروط قد يتم بموجبها تولي هذه العهدة ما لم يمنع ذلك نظام أو قانون أو ظروف ترتبط بالمحاسب المحفي.
R100.7 If there are circumstances where laws or regulations preclude a professional accountant from complying with certain parts of the Code, those laws and regulations prevail, and the accountant shall comply with all other parts of the	ي ٧/١٠٠ في حال وجود ظروف تمنع فيها الأنظمة أو اللوائح المحاسب المهني من الالتزام بأجزاء معينة من الميثاق، فإنه يُعمل بتلك الأنظمة واللوائح، ويجب على المحاسب الالتزام بجميع

<p><u>Code. A professional accountant shall comply with principles of Shari'ah, good Islamic morals, as well as laws and regulations applicable in the Kingdom of Saudi Arabia. In circumstances and cases where a professional accountant believes there is a contradiction between the provisions of the Code and certain laws and regulations, the accountant shall cease to apply the contradicted parts and contact SOCPA for an explanation regarding the appropriate actions to be taken.</u></p>	<p><u>أجزاء الميثاق الأخرى يجب على المحاسب المقي مراعاة المبادئ الشرعية والأخلاق الإسلامية الحميدة والأنظمة واللوائح المطبقة في المملكة العربية السعودية. وفي حال وجود ظروف أو حالات يعتقد فيها المحاسب المقي وجود تعارض بين ما ورد في هذا الميثاق وتطبيق أنظمة وتشريعات معينة، فإن عليه التوقف عن تطبيق الجزء المرتبط بالتعارض والتواصل مع الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين للحصول على توضيح فيما يلزم القيام به.</u></p>
<p>120.16 A1</p> <p>Under auditing, review and other assurance standards, including those issued by the IAASB and endorsed in the Kingdom of Saudi Arabia, professional accountants in public practice are required to exercise professional skepticism when planning and performing audits, reviews and other assurance engagements. Professional skepticism and the fundamental principles that are described in Section 110 are inter-related concepts.</p>	<p>١٦/١٢٠ ت١</p> <p>وفقاً لمعايير المراجعة والفحص والتأكدات الأخرى، بما فيها تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد والمُعتمدة للتطبيق في المملكة العربية السعودية، يتعين على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ممارسة نزعة الشك المهني عند التخطيط لارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكد الأخرى، وتنفيذها. وتُعد نزعة الشك المهني والمبادئ الأساسية الموضحة في القسم ١١٠ مفاهيم مترابطة ببعضها.</p>
<p>R250.5</p> <p><u>In many jurisdictions, there are laws and regulations that the Kingdom of Saudi Arabia has enacted, adopted or approved under an international agreement, such as</u></p>	<p>ي٢٥٠/٥</p> <p><u>ثمة توجد في العديد من الدول أنظمة ولوائح وضعتها المملكة العربية السعودية أو تبنتها أو وافقت عليها ضمن اتفاقيات دولية، كتلك</u></p>

<p>those related to bribery and corruption, that prohibit the offering or accepting of inducements in certain circumstances. The professional accountant shall obtain an understanding of relevant laws and regulations and comply with them when the accountant encounters such circumstances.</p>	<p>المتعلقة بالرشوة والفساد، تحظر عرض أو قبول الإكراميات في ظروف معينة. ويجب على المحاسب المهني فهم الأنظمة واللوائح ذات الصلة والالتزام بها عند مواجهة مثل هذه الظروف.</p>
<p>250.11 A6</p> <p>Examples of actions that might be safeguards to address such threats created by offering or accepting such an inducement include:</p> <ul style="list-style-type: none"> ... Donating the inducement to charity after receipt and appropriately disclosing the donation, for example, to those charged with governance or the individual who offered the inducement. 	<p>٦٠/١١ ت ٢٥٠</p> <p>من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:</p> <ul style="list-style-type: none"> ... التبرع بالإكرامية للجمعيات الخيرية بعد استلامها والإفصاح عن هذا التبرع بشكل مناسب، على سبيل المثال، للمكلفين بالحكومة أو لمن قدم الإكرامية.
<p>260.18 A2</p> <p>Resigning from the employing organization is not a substitute for taking other actions that might be needed to achieve the senior professional accountant's objectives under this section. In some jurisdictions, however <u>However</u>, there might be limitations as to the further actions available to the accountant. In such circumstances, resignation might be the only available course of action.</p>	<p>٢٦٠/١٨ ت ٢</p> <p>لا تُعني الاستقالة من جهة التوظيف عن اتخاذ التصرفات الأخرى التي قد يلزم اتخاذها لتحقيق أهداف كبار المحاسبين المهنيين بموجب هذا القسم. ولكن قد تكون هناك قيود في بعض الدول على التصرفات الإضافية المتاحة للمحاسب. وفي مثل هذه الظروف، قد تكون الاستقالة هي التصرف الوحيد المتاح.</p>

<p>340.11 A6</p> <p>Examples of actions that might be safeguards to address such threats created by offering or accepting such an inducement include:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ... • Donating the inducement to charity after receipt and appropriately disclosing the donation, for example, to a member of senior management of the firm or the individual who offered the inducement. 	<p>٦١/٣٤٠ ت</p> <p>من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:</p> <ul style="list-style-type: none"> • ... • التبرع بالإكرامية للجمعيات الخيرية بعد استلامها والإفصاح عن هذا التبرع بشكل مناسب، على سبيل المثال، لعضو في الإدارة العليا للمكتب أو لمن قدم الإكرامية.
<p>R400.73</p> <p>If, following the discussion set out in paragraph R400.72(b), those charged with governance request the firm to continue as the auditor, the firm shall do so only if:</p> <p>(a) The interest or relationship will be ended as soon as reasonably possible but no later than six months after the effective date of the merger or acquisition, <u>and on condition that the firm obtains a legal opinion explaining the necessity and legitimacy of continuity in light of the facts, circumstances and provisions of the relevant laws;</u></p> <p>(b) ...</p> <p>(c) ...</p>	<p>ي ٧٣/٤٠٠</p> <p>إذا طلب المكلفون بالحوكمة من المكتب، بعد النقاش المنصوص عليه في الفقرة ي ٧٢/٤٠٠ (ب)، الاستمرار بصفة المراجع، فلا يجوز للمكتب القيام بذلك إلا إذا:</p> <p>(أ) كانت المصلحة أو العلاقة سيتم إنهاؤها في أقرب وقت ممكن في غضون مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ، <u>مع اعتبار قيام المكتب بالحصول على رأي قانوني يوضح فيه ضرورة الاستمرار ومشروعيته في ضوء الوقائع ونصوص الأنظمة ذات العلاقة؛</u></p> <p>(ب) ...</p> <p>(ج) ...</p>

<p>Public Interest Entities R400.22</p> <p>For the purposes of this Part, a firm shall treat an entity as a public interest entity when it falls within any of the following categories:</p> <p>(a) ...</p> <p>(d) An entity specified as such by law, regulation or professional standards to meet the purpose described in paragraph 400.15, <u>or determined by law or regulation to be audited under the same independence requirements that apply to an audit of listed entities.</u></p>	<p>المنشآت ذات الاهتمام العام</p> <p>ي ٢٢/٤٠٠</p> <p>لأغراض هذا الجزء، يجب على المكتب التعامل مع المنشأة على أنها منشأة ذات اهتمام عام عند وقوعها ضمن أي من الفئات الآتية:</p> <p>(أ) ...</p> <p>(د) المنشآت المحددة بتلك الصفة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة ١٥/٤٠٠، <u>أو التي يتطلب التشريع أو اللائحة إجراء مراجعة لها بالتوافق مع متطلبات الاستقلال ذاتها التي تنطبق على المراجعة للمنشأة المدرجة.</u></p>
<p>8- Approval</p>	<p>٨- الاعتماد</p>
<p>- On 28/05/1442 A.H, corresponding to 12/01/2021 A.D, the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants' Board of Directors (the "Board") approved the application of the Handbook of the International Code of Ethics, 2018 Edition, in the Kingdom of Saudi Arabia with effective date from 02/12/1443 A.H, corresponding to 01/07/2022 A.D, subject to the Document of Endorsement. Early</p>	<p>- في ١٤٤٢/٠٥/٢٨ الموافق ٢٠٢١/٠١/١٢ م، اعتمد مجلس إدارة الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين (المجلس) الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة (طبعة عام ٢٠١٨) للتطبيق في المملكة العربية السعودية وفقاً لوثيقة الاعتماد، مع نفاذ التطبيق بتاريخ ١٤٤٣/١٢/٠٢ الموافق ٢٠٢٢/٠٧/٠١ م. ويسمح بالتطبيق المبكر من تاريخ الاعتماد.</p>

<p>adoption is permitted from the date of such approval.</p>	
<p>- On 17/03/1443 A.H, corresponding to 23/10/2021 A.D, the Board approved the amendment made to the Document of Endorsement regarding the auditing of a sovereign entity.</p>	<p>- في ١٧/٣/١٤٤٣هـ الموافق ٢٣/١٠/٢٠٢١م، اعتمد المجلس التعديل المدخل على وثيقة الاعتماد فيما يتعلق بمراجعة حسابات الجهات السيادية.</p>
<p>- On 17/08/1443 A.H, corresponding to 20/03/2022 A.D, revisions were made to the present Document regarding services other than audit that may be provided to an audit client, pursuant to the Ethics Committee's decision no. 000403</p>	<p>- في ١٧/٨/١٤٤٣هـ الموافق ٢٠/٣/٢٠٢٢م، تم تحديث هذه الوثيقة فيما يتعلق بالخدمات الأخرى المقدمة لعميل المراجعة، وذلك بقرار لجنة سلوك وآداب المهنة رقم ٠٠٤٠٣.</p>
<p>- On 25 Jumada Alawwal 1444 A.H, corresponding to 19 December 2022 A.D, revisions were made to the present Document regarding the approval of the Handbook of the International Code of Ethics, 2021 Edition, pursuant to the Ethics Committee's decision no. 5/2.</p> <p>Changes of 2021 Edition from 2020 Edition can be found under "Changes of Substance from 2020 Edition" at the beginning of the Code.</p>	<p>- في ٢٥ جمادى الأولى ١٤٤٤هـ الموافق ١٩ ديسمبر ٢٠٢٢م، تم تحديث هذه الوثيقة وفقاً لطبعة عام ٢٠٢١ من الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة، وذلك بقرار لجنة سلوك وآداب المهنة رقم ٢/٥.</p> <p>ويمكن الاطلاع على الاختلافات بين طبعة عام ٢٠٢١ وطبعة عام ٢٠٢٠ تحت عنوان "التغييرات المهمة عن طبعة عام ٢٠٢٠" في بداية الميثاق.*</p>

* لا توجد اختلافات أيضاً في المتن الرئيسي للميثاق بين طبعة عام ٢٠٢٠ وطبعة عام ٢٠١٨.

<p>- On 23 Jumada Alawwal 1445 A.H, corresponding to 7 December 2023 A.D, revisions were made to the present Document regarding the definition of a public interest entity, pursuant to the Ethics Committee's decision no 4/2.</p>	<p>- في ٢٣ جمادى الأولى ١٤٤٥ هـ الموافق ٧ ديسمبر ٢٠٢٣ م، تم تحديث هذه الوثيقة فيما يتعلق بتعريف المنشآت ذات الاهتمام العام، وذلك بقرار لجنة سلوك وأداب المهنة رقم ٢/٤.</p>
---	--

الباب الثاني

الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين
(بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)

الميثاق الدولي للمحاسبين

لا تتحمل المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة (IFEA) ولا مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين® (IESBA®) ولا الاتحاد الدولي للمحاسبين® (IFAC®) المسؤولية عن الخسائر التي تلحق أي شخص يتصرف، أو يمتنع عن التصرف، اعتماداً على محتوى هذا المنشور، سواءً كانت هذه الخسارة بسبب الإهمال أو غير ذلك.

إن الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيينTM (بما في ذلك معايير الاستقلال الدوليةTM)، ومسودات العرض على العموم والأوراق الاستشارية وسائر المنشورات الخاصة بمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين قام بنشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين وحقوق تأليفها ونشرها محفوظة للاتحاد.

إن "مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين"، والميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيينTM (بما في ذلك معايير الاستقلال الدوليةTM)، و"عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح" والاختصار "NOCLAR" والاختصار "IESBA" وشعار المجلس هي علامات تجارية للاتحاد الدولي للمحاسبين أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للاتحاد في الولايات المتحدة وسائر دول العالم. واسم "المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة" والاختصار "IFEA" هي علامات تجارية للمؤسسة أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للمؤسسة في الولايات المتحدة وسائر دول العالم.

حقوق التأليف والنشر © أغسطس ٢٠٢٤ محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. ويمكن تحميل هذا المنشور لغرض الاستخدام الشخصي أو شرائه من الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين® (IESBA®): www.ethicsboard.org. ويلزم الحصول على موافقة خطية من الاتحاد لنسخ هذا المستند أو تخزينه أو إرساله أو إعداد نسخ أخرى مشابهة له، إلا في حال استخدامه للغرض الشخصي غير التجاري فحسب.

وتقوم المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعةTM (IFEATM) بتيسير عمل الهيكل والآليات التي تدعم العمليات التشغيلية الخاصة بمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة.

للمعلومات المتعلقة بحقوق التأليف والنشر والعلامات التجارية والتصاريح، الرجاء الانتقال إلى [التصاريح أو الاتصال على permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org).



٥٢٩ فيفت أفينيو

نيويورك، نيويورك ١٠٠١٧ الولايات المتحدة الأمريكية

www.ethicsboard.org

ردمك: ٥٠٧-٠٠٠-٨٥٠-٦٠٣-٩٧٨

كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين
(بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)^١

طبعة عام ٢٠٢٤

منهجية ترتيب هذا الكتاب

تم ترتيب محتوى هذا الكتاب حسب الأقسام الآتية:

٤٩	..... نبذة عن المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة
٥٠	..... نبذة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين
٥١	..... دور الاتحاد الدولي للمحاسبين
٥٢	..... التغييرات المهمة عن طبعة عام ٢٠٢٣
٥٤	..... دليل استخدام الميثاق
٥٨	..... الفهرس
٦١	..... تمهيد
٦٢	..... الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم
٨٠	..... الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
١١٥	..... الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
	..... معايير الاستقلال الدولية (الجزآن ٤ أ و ٤ ب)
١٥٤	..... الجزء ٤ أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص
٢٦٣	..... الجزء ٤ ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص
٣٠١	..... مسرد المصطلحات
٣٣٩	..... تاريخ السريان
٣٤٠	..... التغييرات على الميثاق
٣٦٣	..... التغييرات على الميثاق- تاريخ السريان

^١ يُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل الذي يوضح المقصود بالميثاق الدولي للتطبيق في المملكة العربية السعودية.

حقوق التأليف والنشر والترجمة

يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين بنشر الكتب والمعايير والإصدارات الأخرى الخاصة بمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، ويمتلك حقوق تأليفها ونشرها.

ويدرك الاتحاد أهمية أن يحظى معدو ومستخدمو القوائم المالية، والمراجعون والمحاسبون المهنيون الآخرون، والسلطات التنظيمية، وهيئات وضع المعايير الوطنية، وهيئات الأعضاء في الاتحاد، ورجال القانون، والمعلمون والطلاب، وغيرهم من ذوي الاهتمام في الدول غير الناطقة بالإنجليزية، بفرصة الاطلاع على المعايير بلغتهم الأصلية. ولذلك، يشجع الاتحاد الدولي للمحاسبين على إعادة إصدار منشوراته أو ترجمتها وتكييفها، ويعمل على تيسير ذلك.

وسياسة الاتحاد المتعلقة بترجمة وإعادة نشر مطبوعاته المحمية بحقوق التأليف والنشر واردة بالتفصيل في سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين وسياسة إعادة نشر مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين. وينبغي على الأطراف المعنية التي ترغب في إعادة نشر، أو ترجمة وإعادة نشر، هذا الكتاب الاتصال على permissions@ifac.org لمعرفة الشروط والأحكام ذات الصلة.

نبذة عن المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة

المؤسسة الدولية لأخلاقيات المهنة والمراجعة (المؤسسة) هي منظمة غير ربحية تدعم وضع معايير دولية عالية الجودة في مجالات سلوك وأداب المهنة والمراجعة والتأكيد بما يخدم المصلحة العامة. وتحقق المؤسسة رسالتها من خلال مجلسين تابعين لها لوضع المعايير هما: مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد و مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين.

وقد كان إنشاء المؤسسة تعبيراً عن التوصية الرئيسية التي وردت في "توصيات مجموعة المتابعة لشهر يوليو ٢٠٢٠"، "تعزيز منظومة وضع المعايير الدولية للمراجعة و سلوك وأداب المهنة".

وتتمثل رسالة المجلس في تقديم الدعم لوضع معايير دولية عالية الجودة في مجالات سلوك وأداب المهنة والمراجعة والتأكيد، عن طريق:

- ضمان اتباع عملية مستقلة وصارمة وثرية بالخبرات الفنية أثناء وضع معايير سلوك وأداب المهنة والمراجعة والتأكيد؛
 - دعم المصلحة العامة طوال عملية وضع المعايير؛
 - إجراء بحوث من خلال مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد ومجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة لتقديم الدعم في وضع واعتماد وتطبيق المعايير الدولية وللمساعدة في تثقيف وتوعية أصحاب المصلحة.
- وتُعد المعايير الدولية الشفافة العالية الجودة أركاناً أساسية لمنظومة إعداد التقارير الخارجية في العالم. وبحسن اعتماد هذه المعايير وتطبيقها من توفير المعلومات المالية وغير المالية العالية الجودة لأصحاب المصلحة، بمن فيهم المستثمرين، والعموم، مما يعزز الثقة في التقارير الخارجية وخدمات التأكيد ويدعم النمو الاقتصادي.

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني للمؤسسة على الرابط www.ethicsandaudit.org للمزيد من المعلومات.

نبذة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين®

إن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين® (IESBA®) (مجلس سلوك وأداب المهنة) هو مجلس عالمي مستقل لوضع المعايير. ويخدم مجلس سلوك وأداب المهنة المصلحة العامة عن طريق وضع معايير دولية عالية الجودة لسلوك وأداب المهنة (بما في ذلك معايير الاستقلال) كحجر زاوية لتحقيق السلوك الأخلاقي في بيئة العمل والمؤسسات، وتحقيق ثقة العموم في المعلومات المالية وغير المالية التي تشكل الأساس لسلامة عمل واستدامة المؤسسات والأسواق المالية والاقتصادات على مستوى العالم. وقد تم تضمين المعايير الصادرة عن مجلس سلوك وأداب المهنة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق).

ويقوم مجلس سلوك وأداب المهنة بوضع وإصدار معايير بشكل مستقل وفقاً لإجراءات واجبة معتمدة ووفقاً لإطار المصلحة العامة، تحت إشراف مجلس الإشراف على المصلحة العامة. واجتماعات مجلس الإشراف على المصلحة العامة مفتوحة للعموم، والمواد الخاصة بجداول أعماله متاحة على الموقع الإلكتروني لمجلس لسلوك وأداب المهنة.

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني www.ethicsboard.org للحصول على المزيد من المعلومات.

دور الاتحاد الدولي للمحاسبين

الاتحاد الدولي للمحاسبين® (IFAC) هو المنظمة الدولية لمهنة المحاسبة. ويخدم الاتحاد المصلحة العامة عن طريق العمل مع الهيئات الأعضاء لمساعدتها في بناء قوى عاملة من المحاسبين ممن يحظون بالمهارة والمعرفة والسلوك الأخلاقي في جميع أنحاء العالم: وعن طريق المساهمة في تطوير مؤسسات مستدامة في القطاعين الخاص والعام؛ وعن طريق الدعم لخلق أسواق مالية واقتصادات دولية قوية.

ويضم الاتحاد في عضويته أكثر من ١٨٠ هيئة محاسبة مهنية فيما يزيد على ١٣٥ دولة، يمثلون ما يزيد على ٣ ملايين محاسباً مهنيّاً في الممارسة العامة والصناعة والقطاع الحكومي والتعليم.

ويسهم الاتحاد، انطلاقاً من واجبه بخدمة المصلحة العامة، في إعداد واعتماد وتطبيق معايير دولية عالية الجودة.

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني للاتحاد الدولي للمحاسبين على الرابط www.ifac.org للمزيد من المعلومات.

التغييرات المهمة عن طبعة عام ٢٠٢٣ (الميثاق)

يحل هذا الكتاب محل طبعة عام ٢٠٢٣ من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)، ويضم التحديثات الآتية التي تدخل حيز النفاذ في ديسمبر ٢٠٢٤:^٢

- التعريف المُحدَّث للمنشأة ذات الاهتمام العام الذي يحدد جملة أمور من بينها قائمة أوسع نطاقاً لفئات المنشآت ذات الاهتمام العام، بما في ذلك فئة جديدة باسم "المنشأة المتداولة علناً" التي ستحل محل فئة "المنشأة المدرجة". يسري التعريف المُحدَّث للمنشأة ذات الاهتمام العام والنصوص المتعلقة به على ارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق المبكر.
- وقد نُشرت هذه التغييرات على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في أبريل ٢٠٢٢.
- التغييرات على تعريفي "عميل المراجعة" و"عميل مراجعة المجموعة" في مسرد المصطلحات الناشئة عن التحديثات المعتمدة على تعريفي المنشأة المدرجة والمنشأة ذات الاهتمام العام.
- يسري التعريفان المحدثان لكل من "عميل المراجعة" و"عميل مراجعة المجموعة" على ارتباطات مراجعة القوائم المالية والقوائم المالية للمجموعات للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ.
- التحديثات على الميثاق فيما يتعلق بالتقنية.
- تسري التحديثات المتعلقة بالتقنية على الأجزاء ١ إلى ٣ اعتباراً من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤.
- وتسري التحديثات المتعلقة بالتقنية على الجزء ٤ فيما يخص ارتباطات مراجعة وفحص القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق المبكر.
- وقد نُشرت هذه التغييرات على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في فبراير ٢٠٢٣.

التغييرات المعتمدة التي لم تدخل بعد حيز النفاذ

تحتوي طبعة الكتاب لعام ٢٠٢٤ على ما يلي:

- نصوص الميثاق فيما يتعلق بالتخطيط الضريبي والخدمات ذات العلاقة
- يسري القسم ٢٨٠ على أنشطة التخطيط الضريبي التي تبدأ بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢٥.
- يسري القسم ٣٨٠ والتعديلات الاستيعابية في القسم ٣٢١ على خدمات التخطيط الضريبي التي تبدأ بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢٥.
- أحكام انتقالية: فيما يخص خدمات أو أنشطة التخطيط الضريبي التي تكون قد بدأت قبل تاريخ السريان المذكور أعلاه، يجوز الاستمرار في تلك الخدمات أو الأنشطة واستكمالها وفق نصوص الميثاق الحالية.
- ويُسمح بالتطبيق المبكر.
- وقد نُشرت هذه التغييرات على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في أبريل ٢٠٢٤.

^٢ كانت الطبعة الإنجليزية من هذا الميثاق قد صدرت قبل تاريخ سريان التحديثات المذكورة. ولهذا، وجب ذكر تاريخ سريان هذه التحديثات بشكل منفصل.

الميثاق الدولي للمحاسبين

التغييرات الصادرة على الميثاق بعد شهر أبريل ٢٠٢٤ ومسودات العرض على العموم

للمعلومات المتعلقة بأحدث التطورات والحصول على الإصدارات النهائية التي صدرت بعد أبريل ٢٠٢٤ أو مسودات العرض الحالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين على الرابط www.ethicsboard.org.

دليل استخدام الميثاق

(هذا الدليل أداة مساعدة، غير ملزمة، لاستخدام الميثاق)

الغرض من الميثاق

١. ينص الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) ("الميثاق") على المبادئ الأساسية لأداب وسلوك المحاسبين المهنيين، بما يعكس إقرار المهنة بمسؤوليتها إزاء المصلحة العامة. وتحدد هذه المبادئ مستوى السلوك المأمول من المحاسب المهني. وهذه المبادئ الأساسية هي: النزاهة، والموضوعية، والكفاءة المهنية والعناية الواجبة، والسرية، والسلوك المهني.
٢. يوفر الميثاق إطار مفاهيم يتعين على المحاسبين المهنيين تطبيقه للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها. كما ينص الميثاق على متطلبات ومواد تطبيقية بشأن موضوعات مختلفة لمساعدة المحاسبين في تطبيق إطار المفاهيم على تلك الموضوعات.
٣. في حالات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، ينص الميثاق على معايير الاستقلال الدولية، التي تم تحديدها عن طريق تطبيق إطار المفاهيم على التهديدات التي تمس الاستقلال في هذه الارتباطات.

طريقة تنظيم الميثاق

٤. يحتوي الميثاق على المواد الآتية:
 - الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم، الذي يتضمن المبادئ الأساسية وإطار المفاهيم وهو ينطبق على جميع المحاسبين المهنيين.
 - الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال، الذي ينص على مواد إضافية تنطبق على المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال أثناء تنفيذهم للأنشطة المهنية. ويشمل تعريف المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال المحاسبين المهنيين الموظفين أو المرتبط معهم أو المتعاقد معهم الذين يعملون بصفة تنفيذية أو غير تنفيذية في القطاعات الآتية، على سبيل المثال:
 - التجارة أو الصناعة أو الخدمات.
 - القطاع العام.
 - التعليم.
 - القطاع غير الهادف للربح.
 - الهيئات التنظيمية أو المهنية.
- وينطبق الجزء الثاني أيضاً على المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة عند قيامهم بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب علاقاتهم مع المكتب، سواءً بصفتهم متعاقدين أو موظفين أو ملاك.
- الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة، الذي ينص على مواد إضافية تنطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند قيامهم بتقديم خدمات مهنية.
- معايير الاستقلال الدولية، التي تنص على مواد إضافية تنطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند قيامهم بتقديم خدمات التأكيد، على النحو الآتي:

○ الجزء ٤أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص، الذي ينطبق عند تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص.

○ الجزء ٤ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص، الذي ينطبق عند تنفيذ ارتباطات تأكيد ليست ارتباطات مراجعة أو فحص.

● *المسرد*، الذي يحتوي على تعريف المصطلحات (مع شروحات إضافية عند الاقتضاء) وتوضيح للمصطلحات التي يكون لها معنى خاص في أجزاء معينة من الميثاق. فعلى سبيل المثال، وكما هو مشار إليه في المسرد، فإن مصطلح "ارتباط المراجعة" في الجزء ٤أ ينطبق على كل من ارتباطات المراجعة والفحص، على السواء.

٥. يحتوي الميثاق على أقسام تتناول موضوعات محددة. وتحتوي بعض الأقسام على أقسام فرعية تتناول جوانب محددة من تلك الموضوعات. وكل قسم في الميثاق مُقسَّم، متى كان ذلك مناسباً، إلى ما يلي:

- مقدمة: تحدد الموضوع الذي يتناوله القسم، وتقدِّم للمتطلبات والمواد التطبيقية في سياق إطار المفاهيم. وتحتوي المقدمة على معلومات مهمة لفهم وتطبيق كل جزء وأقسامه، بما في ذلك شرح للمصطلحات المستخدمة.
- المتطلبات: تحدد الالتزامات العامة والخاصة المتعلقة بالموضوع قيد النقاش.
- المواد التطبيقية: توفر سياقات، وشروحات، واقتراحات بالتصرفات أو الأمور التي يلزم مراعاتها، وأمثلة توضيحية، وغيرها من التوجيهات التي تساعد على الالتزام بالمتطلبات.

كيفية استخدام الميثاق

المبادئ الأساسية والاستقلال وإطار المفاهيم

٦. يتطلب الميثاق من المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية لأداب المهنة. ويتطلب منهم أيضاً تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم التحلي بعقلية متسائلة، وممارسة الحكم المهني، واستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.

٧. يقر إطار المفاهيم بوجود ظروف وسياسات وإجراءات وضعها المهنة أو الأنظمة أو اللوائح أو المكتب أو جهة التوظيف من شأنها أن تؤثر على التعرف على التهديدات. وقد تكون تلك الظروف والسياسات والإجراءات عاملاً ذا صلة أيضاً أثناء تقويم المحاسب المهني لما إذا كان التهديد بمستوى يمكن قبوله. وعندما لا تكون التهديدات بذلك المستوى، فإن إطار المفاهيم يتطلب من المحاسب مواجهتها. ويُعد تطبيق التدابير الوقائية أحد طرق مواجهة التهديدات. والتدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب لتخفيض بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر إلى مستوى يمكن قبوله.

٨. إضافة إلى ذلك، يتطلب الميثاق من المحاسب المهني أن يتحلى بالاستقلال أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى. وينطبق إطار المفاهيم على التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، بذات الطريقة التي ينطبق بها على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.

٩. يتطلب الالتزام بالميثاق معرفة وفهم وتطبيق ما يلي:

● جميع النصوص ذات الصلة في قسم معين في سياق الجزء الأول، إلى جانب المواد الإضافية المنصوص عليها في الأقسام ٢٠٠ و ٣٠٠ و ٤٠٠ و ٩٠٠، حسب الاقتضاء.

● جميع النصوص ذات الصلة في قسم معين، على سبيل المثال، تطبيق النصوص الواردة أسفل العناوين الفرعيين "عام" و "جميع عملاء المراجعة" إلى جانب نصوص إضافية معينة، بما فيها تلك الواردة أسفل العنوان

الفرعي "عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام" أو "عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام".

- جميع النصوص ذات الصلة الواردة في قسم معين إلى جانب أي نصوص إضافية واردة في أي قسم فرعي ذي صلة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

١٠. يجب قراءة المتطلبات والمواد التطبيقية، وتطبيقها، بهدف الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم، إضافة إلى التحلي بالاستقلال عند تنفيذ ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى.

المتطلبات

١١. تم تمييز المتطلبات بالحرف "ي"، ويحتوي نصها في معظم الحالات على الكلمة "يجب". وتفرض الكلمة "يجب" في الميثاق واجباً يقتضي من المحاسب المهني أو المكتب الالتزام بالنص المحدد الذي استُخدمت فيه هذه الكلمة.

١٢. في بعض الحالات، ينص الميثاق على استثناءات محددة للمتطلبات. ويتم تمييز النص في هذه الحالة بالحرف "ي" ولكن مع استخدام الكلمة "يجوز" أو صيغة شرطية.

١٣. عند استخدام الميثاق للكلمة "يجوز"، فإنها تشير إلى السماح باتخاذ تصرف معين في ظروف خاصة، بما في ذلك كاستثناء من أحد المتطلبات. ولا تُستخدم هذه الكلمة بمعنى الاحتمالية.

١٤. عند استخدام الميثاق للكلمة "قد"، فإنه يشير إلى احتمالية نشأة أمر أو وقوع حدث أو اتخاذ تصرف. ولا يشير المصطلح إلى أي مستوى معين من الاحتمالية أو الإمكانية عند استخدامه مع التهديدات، لأن تقويم مستوى التهديد يعتمد على الحقائق والظرف الخاصة بكل أمر أو حدث أو تصرف بعينه.

المواد التطبيقية

١٥. إضافة إلى المتطلبات، يحتوي الميثاق على مواد تطبيقية توفر السياق المناسب للفهم السليم للميثاق. وتهدف المواد التطبيقية على وجه الخصوص إلى مساعدة المحاسب المهني في فهم كيفية تطبيق إطار المفاهيم على مجموعة معينة من الظروف وفهم متطلبات بعينها والالتزام بها. ورغم أن هذه المواد التطبيقية لا تفرض في حد ذاتها متطلباً، فإنه من الضروري مراعاتها لأجل سلامة تطبيق متطلبات الميثاق، بما في ذلك تطبيق إطار المفاهيم. وقد تم تمييز المواد التطبيقية بالحرف "ت".

١٦. عندما تشمل المواد التطبيقية على قوائم لأمثلة، فإن هذه القوائم لا يُقصد بها أن تكون جامعة.

ملحق دليل استخدام الميثاق

١٧. يوفر ملحق هذا الدليل نظرة عامة على الميثاق.

ملحق دليل استخدام الميثاق

نظرة عامة على الميثاق

الجزء الأول

الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم
(جميع المحاسبين المهنيين – الأقسام ١٠٠ إلى ١٩٩)

الجزء الثالث

المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
(الأقسام ٣٠٠ إلى ٣٩٩)

الجزء الثاني

المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
(الأقسام ٢٠٠ إلى ٢٩٩)
(ينطبق الجزء الثاني أيضاً على المحاسبين المهنيين الأفراد في
الممارسة العامة عند قيامهم بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب
علاقتهم مع المكتب)

معايير الاستقلال الدولية

(الجزآن ٤أ و ٤ب)

الجزء ٤أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص
(الأقسام ٤٠٠ إلى ٨٩٩)

الجزء ٤ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف
ارتباطات المراجعة والفحص
(الأقسام ٩٠٠ إلى ٩٩٩)

المسرد

(جميع المحاسبين المهنيين)

كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين

(بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)

الفهرس

الصفحة	
٦١	تمهيد
٦٢	الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم
٦٣	١٠٠ الالتزام بالميثاق
٦٥	١١٠ المبادئ الأساسية
٦٦	١١١ – النزاهة
٦٦	١١٢ – الموضوعية
٦٧	١١٣ – الكفاءة المهنية والعناية الواجبة
٦٧	١١٤ – السرية
٧٠	١١٥ – السلوك المهني
٧١	١٢٠ إطار المفاهيم
٨٠	الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
٨١	٢٠٠ تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
٨٦	٢١٠ تضارب المصالح
٨٩	٢٢٠ إعداد المعلومات وعرضها
٩٤	٢٣٠ العمل بخبرة كافية
٩٦	٢٤٠ المصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات
٩٨	٢٥٠ الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة
١٠٣	٢٦٠ الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح
١١١	٢٧٠ الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية
١١٥	الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
١١٦	٣٠٠ تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
١٢٣	٣١٠ تضارب المصالح
١٢٨	٣٢٠ التعاقدات المهنية
١٣٣	٣٢١ الرأي الثاني
١٣٤	٣٢٥ موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين

الميثاق الدولي للمحاسبين

٣٣٠	..... الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى	١٣٦
٣٤٠	..... الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة	١٣٩
٣٥٠	..... تعهد أصول العملاء	١٤٤
٣٦٠	..... الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح	١٤٥
.....	معايير الاستقلال الدولية (الجزآن ٤أ و ٤ب)	١٥٧
.....	الجزء ٤ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص	١٥٩
٤٠٠	..... تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص	١٥٩
٤٠٥	..... مراجعة المجموعات	١٧٦
٤١٠	..... الأتعاب	١٨٤
٤١١	..... سياسات الأجور وتقييم الأداء	١٩٦
٤٢٠	..... الهدايا والضيافة	١٩٧
٤٣٠	..... الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة	١٩٨
٥١٠	..... المصالح المالية	١٩٩
٥١١	..... القروض والضمانات	٢٠٤
٥٢٠	..... علاقات العمل	٢٠٦
٥٢١	..... العلاقات العائلية والشخصية	٢٠٨
٥٢٢	..... العمل مؤخراً لدى عميل المراجعة	٢١١
٥٢٣	..... العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة	٢١٣
٥٢٤	..... التوظيف لدى عميل المراجعة	٢١٤
٥٢٥	..... النذب المؤقت للعاملين	٢١٧
٥٤٠	..... طول علاقة العاملين مع عميل المراجعة (بما في ذلك تدوير الشركاء)	٢١٨
٦٠٠	..... تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة	٢٢٣
٦٠١	..... خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر	٢٣٢
٦٠٢	..... الخدمات الإدارية	٢٣٤
٦٠٣	..... خدمات التقييم	٢٣٥
٦٠٤	..... الخدمات الضريبية	٢٣٧
٦٠٥	..... خدمات المراجعة الداخلية	٢٤٥
٦٠٦	..... خدمات نُظُم تقنية المعلومات	٢٤٧
٦٠٧	..... خدمات الدعم في الدعاوى القضائية	٢٥٠
٦٠٨	..... الخدمات القانونية	٢٥٢
٦٠٩	..... خدمات التوظيف	٢٥٥

٢٥٧	٦١ - الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي.....
٨٠٠	التقارير المتعلقة بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص التي تشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع
٢٦٠	(ارتباطات المراجعة والفحص).....
٢٦٣	الجزء ٤ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص.....
٢٦٤	٩٠٠ تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص.....
٢٧٢	٩٠٥ الأتعاب.....
٢٧٦	٩٠٦ الهدايا والضيافة.....
٢٧٧	٩٠٧ الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة.....
٢٧٨	٩١٠ المصالح المالية.....
٢٨١	٩١١ القروض والضمانات.....
٢٨٣	٩٢٠ علاقات العمل.....
٢٨٥	٩٢١ العلاقات العائلية والشخصية.....
٢٨٨	٩٢٢ العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد.....
٢٩٠	٩٢٣ العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد.....
٢٩١	٩٢٤ التوظيف لدى عميل التأكيد.....
٢٩٣	٩٤٠ طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد.....
٢٩٥	٩٥٠ تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد.....
٢٩٩	٩٩٠ التقارير التي تتضمن قيداً على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص).....
٣٠١	مسرد المصطلحات.....
٣٣٩	تاريخ السريان.....

تمهيد

قام مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين، بموجب صلاحياته الخاصة بوضع المعايير، بتطوير وإصدار *الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)* ("الميثاق"). وقد أُعد هذا الميثاق لاستخدامه بواسطة المحاسبين المهنيين في شتى أنحاء العالم. وقد وضع المجلس الميثاق للتطبيق الدولي، وفقاً للإجراءات المرعية.

ويحدد الاتحاد الدولي للمحاسبين متطلبات منفصلة للهيئات الأعضاء فيما يخص الميثاق.

الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم

الصفحة

٦٣	..... القسم ١٠٠ الالتزام بالميثاق
٦٥	..... القسم ١١٠ المبادئ الأساسية
٦٦	..... القسم الفرعي ١١١ – النزاهة
٦٦	..... القسم الفرعي ١١٢ – الموضوعية
٦٧	..... القسم الفرعي ١١٣ – الكفاءة المهنية والعناية الواجبة
٦٧	..... القسم الفرعي ١١٤ – السرية
٧٠	..... القسم الفرعي ١١٥ – السلوك المهني
٧١	..... القسم ١٢٠ إطار المفاهيم

الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم

القسم ١٠٠

الالتزام بالميثاق

مقدمة

١/١٠٠

مما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يخدم المصلحة العامة.

٢/١٠٠

تُعد الثقة في مهنة المحاسبة أحد الأسباب وراء قيام الشركات والحكومات وغيرها من الجهات بإشراك المحاسبين المهنيين في نطاق واسع من المجالات، من بينها أنشطة إعداد التقارير المالية والمؤسسية وأنشطة التأكيد وغيرها من الأنشطة المهنية. ويقر المحاسبون أن تلك الثقة تقوم على المهارات والقيم التي يضيفها المحاسبون إلى الأنشطة المهنية التي يتولون تنفيذها، بما في ذلك:

(أ) الالتزام بالمبادئ المسلكية والمعايير المهنية؛

(ب) استخدام الفطنة التجارية؛

(ج) تطبيق الخبرة المتعلقة بالأمور الفنية وغيرها؛

(د) ممارسة الحكم المبني.

ويساعد تطبيق هذه المهارات والقيم المحاسبين في تقديم المشورة أو المخرجات الأخرى التي تفي بالغرض من تقديمها، والتي يمكن لمستخدميها المستهدفين الاعتماد عليها.

٣/١٠٠

ينص الميثاق على معايير عالية الجودة للسلوك الأخلاقي المأمول من المحاسبين المهنيين لاعتمادها من قبل هيئات المحاسبة المهنية الأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين، أو لاستخدامها من قبل هؤلاء الأعضاء كأساس لإعداد قواعد خاصة بهم لسلوك وأداب المهنة. ويمكن استخدام أو اعتماد الميثاق أيضاً من قبل المسؤولين عن وضع المعايير المسلكية للمحاسبين المهنيين في قطاعات أو دول معينة ومن قبل المكاتب عند إعداد سياساتها الخاصة بسلوك وأداب المهنة والاستقلال.

٤/١٠٠

يحدد الميثاق خمسة مبادئ أساسية يتعين على جميع المحاسبين المهنيين الالتزام بها. ويشتمل أيضاً على إطار مفاهيم ينص على المنهج الذي يلزم اتباعه عند التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بتلك المبادئ الأساسية، والتهديدات التي تمس الاستقلال فيما يخص ارتباطات المراجعة والتأكيد، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها. ويطبق الميثاق أيضاً المبادئ الأساسية وإطار المفاهيم على مجموعة من الحقائق والظروف التي قد يواجهها المحاسبون، سواء في قطاعات الأعمال أو في الممارسة العامة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

١ ٥/١٠٠

تفرض المتطلبات الواردة في الميثاق، والمميزة بالحرف "ي"، واجبات.

٢ ٥/١٠٠

توفر المواد التطبيقية، المميزة بالحرف "ت"، سياقات وشروحات واقتراحات بالتصرفات أو الأمور التي يلزم مراعاتها وأمثلة توضيحية وغيرها من التوجيهات ذات الصلة بالفهم السليم للميثاق. وتهدف المواد التطبيقية على وجه الخصوص إلى مساعدة المحاسب المبني في فهم كيفية تطبيق إطار المفاهيم على مجموعة معينة من الظروف وفهم متطلبات بعينها والالتزام بها. ورغم أن هذه المواد التطبيقية لا تفرض في حد ذاتها متطلباً، فإنه

الميثاق الدولي للمحاسبين

من الضروري مراعاتها لأجل سلامة تطبيق متطلبات الميثاق، بما في ذلك تطبيق إطار المفاهيم.

ي. ٦/١٠٠

يجب على المحاسب المهني الالتزام بالميثاق.

١٠٠/٦ ت

يمكن التمسك بالمبادئ الأساسية والالتزام بالمتطلبات الخاصة الواردة في الميثاق المحاسبين المهنيين من الوفاء بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة.

١٠٠/٦ ت

يشمل الالتزام بالميثاق إيلاء الاعتبار المناسب لأهداف ومقاصد المتطلبات الخاصة.

١٠٠/٦ ت

لا يعني الالتزام بمتطلبات الميثاق أن المحاسبين سيكونون دائماً قد وقوا بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة. فقد توجد ظروف غير اعتيادية أو استثنائية يعتقد فيها المحاسب أن الالتزام بمتطلب أو متطلبات معينة في الميثاق قد لا يخدم المصلحة العامة أو قد يؤدي لنتيجة غير مناسبة. ومن المستحسن في تلك الظروف أن يستشير المحاسب الجهات المعنية، مثل الهيئات المهنية أو التنظيمية.

١٠٠/٦ ت

في سبيل العمل بما يخدم المصلحة العامة، لا يقتصر نظر المحاسب المهني على تفضيلات أو متطلبات العميل أو جهة التوظيف، وإنما يراعي أيضاً مصالح أصحاب المصلحة الآخرين عند تنفيذ الأنشطة المهنية.

ي. ٧/١٠٠

في حال وجود ظروف تمنع فيها الأنظمة أو اللوائح المحاسب المهني من الالتزام بأجزاء معينة من الميثاق، فإنه يُعمل بتلك الأنظمة واللوائح، ويجب على المحاسب الالتزام بجميع أجزاء الميثاق الأخرى.^٣

١٠٠/٧ ت

يتطلب مبدأ السلوك المهني من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة. وقد تكون لدى بعض الدول نصوص تختلف عن تلك الموضحة في الميثاق، أو تزيد عليها. ويلزم المحاسبين في تلك الدول أن يكونوا على دراية بتلك الاختلافات وأن يلتزموا بالنصوص الأكثر تشدداً ما لم تكن محظورة بموجب الأنظمة أو اللوائح.

مخالفة الميثاق

ي. ٨/١٠٠

تناول الفقرات ي. ٨٠/٤٠٠ إلى ي. ٨٩/٤٠٠ والفقرات ي. ٥٠/٩٠٠ إلى ي. ٥٥/٩٠٠ موضوع مخالفة معايير الاستقلال/الدولية. ويجب على المحاسب المهني الذي يكتشف وقوع مخالفة لأي نصوص أخرى في الميثاق تقييم مدى أهمية المخالفة وأثرها على قدرة المحاسب على الالتزام بالمبادئ الأساسية. ويجب على المحاسب أيضاً:

(أ) اتخاذ ما يمكن من التصرفات، في أقرب وقت ممكن، لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية؛

(ب) تحديد ما إذا كان سيبلغ عن المخالفة إلى الأطراف ذات الصلة.

١٠٠/٨ ت

تشمل الأطراف ذات الصلة التي قد يتم إبلاغها بالمخالفات الأطراف التي ربما تكون قد تأثرت بتلك المخالفات، أو الهيئات المهنية أو التنظيمية، أو السلطات الرقابية.

^٣ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

القسم ١١٠

المبادئ الأساسية

عام

١/١١٠ ت١

توجد خمسة مبادئ أساسية لأداب المهنة للمحاسبين المهنيين:

(أ) النزاهة: التحلي بالاستقامة والأمانة في جميع العلاقات المهنية والعملية.

(ب) الموضوعية: ممارسة الحكم المهني أو العملي دون تقويضه بما يلي:

(١) التحيز؛ أو

(٢) تضارب المصالح؛ أو

(٣) التأثير الذي لا مسوّغ له من جانب الأفراد أو الجهات أو التقنيات أو غير ذلك من العوامل، أو الاعتماد على تلك العوامل دون مسوّغ.

(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة:

(١) اكتساب القدر اللازم من المعرفة والمهارة المهنية، والحفاظ عليهما، لضمان حصول العميل أو جهة التوظيف على خدمات مهنية وافية، استناداً إلى المعايير الفنية والمهنية القائمة والتشريعات ذات الصلة؛

(٢) العمل بجد ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.

(د) السرية: احترام سرية المعلومات التي يتم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والعملية.

(هـ) السلوك المهني:

(١) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة؛

(٢) التصرف على نحو يتسق مع المسؤولية المنوطة بالمهنة تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة في جميع الأنشطة المهنية وجميع علاقات العمل؛

(٣) تجنب أي تصرف يعلم المحاسب المهني، أو ينبغي له أن يعلم، أنه قد يسيء إلى المهنة.

ي. ٢/١١٠ يجب على المحاسب المهني الالتزام بكل مبدأ من المبادئ الأساسية.

٢/١١٠ ت١

تحدد المبادئ الأساسية لأداب المهنة مستوى السلوك المأمول من المحاسب المهني. ويحدد إطار المفاهيم المنهج الذي يتعين على المحاسب اتباعه في سبيل الالتزام بتلك المبادئ الأساسية. وتنص الأقسام الفرعية ١١١ إلى ١١٥ على المتطلبات والمواد التطبيقية التي تتعلق بكل مبدأ من المبادئ الأساسية.

٢/١١٠ ت٢

قد يواجه المحاسب المهني حالات يتعارض فيها الالتزام بأحد المبادئ الأساسية مع الالتزام بمبدأ أو أكثر من المبادئ الأساسية الأخرى. وفي مثل هذه الحالات، قد ينظر المحاسب في أن يستشير، دون الكشف عن الهوية إذا لزم الأمر:

● أشخاصاً آخرين من داخل المكتب أو جهة التوظيف.

- المكلفين بالحوكمة.
- هيئة مهنية.
- هيئة تنظيمية.
- المستشار القانوني.

ولكن هذه الاستشارة لا تعفي المحاسب من مسؤوليته عن ممارسة الحكم المهني لعلاج حالة التعارض، أو إذا اقتضت الضرورة، النأي بنفسه عن الأمر المسبب للتعارض ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح.

يوصى المحاسب المهني بتوثيق جوهر الإشكالية وتفاصيل أي نقاشات والقرارات التي تم اتخاذها والمبررات المنطقية لتلك القرارات. ٣/١١٠ ت

القسم الفرعي ١١١ – النزاهة

ي يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ النزاهة، الذي يتطلب من المحاسب الاستقامة والأمانة في جميع العلاقات المهنية والعملية. ١/١١١ ي

تنطوي النزاهة على التعامل العادل والصدق والتحلي بقوة الشخصية اللازمة للعمل على النحو اللائق، حتى عند مواجهة ضغوط للعمل على خلاف ذلك أو حتى عندما تنشأ عن القيام بذلك عواقب سلبية محتملة، شخصية أو مؤسسية. ١/١١١ ت ١

ينطوي العمل على النحو اللائق على ما يلي: ١/١١١ ت ٢

(أ) الثبات عند مواجهة المضغوطات والمواقف الصعبة؛ أو

(ب) التصدي للآخرين كلما دعت الظروف،

بما يلائم الظروف.

لا يجوز أن يفتقر اسم المحاسب المهني، عن علم منه، بتقارير أو إقرارات أو اتصالات أو غير ذلك من المعلومات إذا اعتقد المحاسب أن تلك المعلومات: ٢/١١١ ي

(أ) تحتوي على إفادات خاطئة أو مضللة بشكل جوهري؛ أو

(ب) تحتوي على إفادات أو معلومات معدة بإهمال؛ أو

(ج) تغفل أو تحجب معلومات ضرورية عندما يكون ذلك الإغفال أو الحجب مضللاً.

إذا أصدر المحاسب المهني تقريراً معدلاً فيما يتعلق بتلك التقارير أو الإقرارات أو الاتصالات أو تلك المعلومات الأخرى، فإن المحاسب لا يكون مخالفاً للفقرة ٢/١١١. ٢/١١١ ت ١

عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأنه قد تم إقران اسمه بتلك المعلومات الموضحة في الفقرة ٢/١١١، فيجب عليه اتخاذ الخطوات اللازمة للنأي بنفسه عن تلك المعلومات. ٣/١١١ ي

القسم الفرعي ١١٢ – الموضوعية

ي يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ الموضوعية، الذي يتطلب من المحاسب ممارسة الحكم المهني أو العملي ١/١١٢ ي

دون تفويضه بما يلي:

(أ) التحيز؛ أو

(ب) تضارب المصالح؛ أو

(ج) التأثير الذي لا مسوّغ له من جانب الأفراد أو الجهات أو التقنيات أو غير ذلك من العوامل، أو الاعتماد على تلك العوامل دون مسوّغ.

ي/١١٢/٢

لا يجوز للمحاسب المهني مزاوله أي نشاط مهني إذا كان ثمة ظروف أو علاقات تؤثر دون مسوّغ على حكمه المهني بشأن ذلك النشاط.

القسم الفرعي ١١٣ – الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

ي/١١٣/١

يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، الذي يتطلب من المحاسب ما يلي:

(أ) اكتساب القدر اللازم من المعرفة والمهارات المهنية، والحفاظ عليها، لضمان حصول العميل أو جهة التوظيف على خدمات مهنية وافية، استناداً إلى المعايير الفنية والمهنية القائمة والتشريعات ذات الصلة؛

(ب) العمل بجد ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.

١/١١٣/١ ت

تستلزم الكفاءة المهنية في خدمة العملاء وجهات التوظيف ممارسة الحكم السليم عند تطبيق المعرفة والمهارات المهنية.

١/١١٣/٢ ت

تختلف المعرفة والمهارات اللازمة لتنفيذ الأنشطة المهنية تبعاً لطبيعة النشاط الجاري تنفيذه. وعلى سبيل المثال، إضافة إلى تطبيق أية معرفة فنية ذات صلة بالنشاط المهني، تيسر مهارات التواصل الشخصي والاتصال والمهارات التنظيمية تفاعل المحاسب المهني مع من يتم التفاعل معهم من منشآت وأفراد.

١/١١٣/٣ ت

يتطلب الحفاظ على الكفاءة المهنية من المحاسب المهني التحلي بوعي وفهم دائمين للتطورات الفنية والمهنية والعملية والتقنية ذات الصلة بالأنشطة المهنية التي ينفذها المحاسب. ويمكن التطوير المهني المستمر المحاسب من تنمية قدراته والحفاظ عليها للعمل بكفاءة داخل البيئة المهنية.

١/١١٣/٤ ت

تشمل العناية مسؤولية التصرف وفقاً لمتطلبات التكليف، بحرص ودقة وفي الوقت المناسب.

ي/١١٣/٢

يجب على المحاسب المهني ضمن التزامه بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة اتخاذ خطوات معقولة لضمان أن من يعملون بصفة مهنية تحت سلطته يحظون بالتدريب والإشراف المناسبين.

ي/١١٣/٣

يجب على المحاسب المهني، عند الاقتضاء، تنبيه العميل أو جهة التوظيف أو المستفيدين الآخرين من أنشطته المهنية إلى القيود الملازمة لتلك الأنشطة وشرح الآثار المترتبة على تلك القيود.

القسم الفرعي ١١٤ – السرية

ي/١١٤/١

يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ السرية، الذي يتطلب من المحاسب احترام سرية المعلومات التي يتم الحصول عليها أثناء العلاقات المهنية والعملية. ويجب على المحاسب:

(أ) الحذر من احتمالية حدوث إفصاح غير متعمد، بما في ذلك في الوسط الاجتماعي، وبخاصة لأحد زملاء

الميثاق الدولي للمحاسبين

العمل المقربين أو أحد أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين:

(ب) الحفاظ على سرية المعلومات داخل المكتب أو جهة التوظيف:

(ج) الحفاظ على سرية المعلومات التي أفصح له عنها عميل محتمل أو جهة توظيف محتملة:

(د) اتخاذ خطوات معقولة لضمان أن العاملين تحت إشرافه، والأشخاص الذين تمت استشارتهم أو تم الحصول على مساعدة منهم، يلتزمون بواجب السرية الذي يتحمله المحاسب.

١/١٤ ت يستلزم الحفاظ على سرية المعلومات التي تم الحصول عليها أثناء العلاقات المهنية والعملية من المحاسب المهني اتخاذ تصرفات مناسبة لحماية سرية تلك المعلومات أثناء جمعها، واستخدامها، ونقلها، وتخزينها أو الاحتفاظ بها، ونشرها، وإتلافها المشروع.

٢/١٤ ي مع مراعاة الفقرة ٣/١٤، لا يجوز للمحاسب المهني:

(أ) الإفصاح عن المعلومات السرية التي تم الحصول عليها أثناء العلاقات المهنية والعملية:

(ب) استخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها أثناء العلاقات المهنية والعملية لأجل منفعة المحاسب أو المكتب أو جهة التوظيف أو أي طرف ثالث:

(ج) استخدام أية معلومات سرية أو الإفصاح عنها، سواء تم الحصول عليها أو تم استلامها أثناء علاقة مهنية أو عملية، بعد انتهاء تلك العلاقة:

(د) استخدام المعلومات التي ينطبق عليها واجب السرية، أو الإفصاح عنها، بغض النظر عما إذا كانت تلك المعلومات قد أصبحت متاحة للعموم، سواء بصورة سليمة أو غير سليمة.

٣/١٤ ي استثناء من الفقرة ٢/١٤، يجوز للمحاسب المهني الإفصاح عن المعلومات السرية أو استخدامها عندما:

(أ) يكون هناك واجب أو حق نظامي أو مهني يقضي بذلك؛ أو

(ب) يصرح بذلك العميل أو أي شخص له سلطة السماح بالإفصاح عن المعلومات السرية أو استخدامها مع عدم حظر ذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح.

٣/١٤ ت تخدم السرية المصلحة العامة لأنها تتيح تدفق المعلومات بحرية من العميل أو جهة التوظيف إلى المحاسب المهني في ضوء العلم بأن هذه المعلومات لن يتم الإفصاح عنها لطرف ثالث. ومع ذلك، ففيما يلي ظروف قد يتعين على المحاسبين المهنيين الإفصاح فيها عن المعلومات السرية أو قد يكون عليهم فيها واجب، أو لهم فيها حق، يقضي بذلك:

(أ) عندما تتطلب الأنظمة أو اللوائح هذا الإفصاح، ومثال ذلك:

(١) تقديم الوثائق أو غيرها من الأدلة أثناء الإجراءات القضائية؛ أو

(٢) الإفصاح للسلطات العامة المعنية عما يتكشّف من انتهاكات للنظام؛

(ب) عند وجود واجب أو حق مهني يقضي بالإفصاح أو الاستخدام، مع عدم حظر ذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح:

(١) للالتزام بفحص الجودة الذي تفرضه هيئة مهنية؛ أو

(٢) للاستجابة لاستفسار أو تحريره هيئة مهنية أو تنظيمية؛ أو

(٣) لحماية المصالح المهنية للمحاسب المهني أثناء الإجراءات القضائية؛ أو

(٤) للالتزام بالمعايير الفنية والمهنية، بما في ذلك المتطلبات المسلكية.

٣/١١٤ ت٢

عند اتخاذ قرار بشأن الإفصاح عن معلومات سرية أو استخدامها، تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها، حسب الظروف، ما يلي:

- ما إذا كانت مصالح أي أطراف قد تتضرر، بما في ذلك الأطراف الثالثة التي قد تتأثر مصالحها، إذا صرح العميل أو جهة التوظيف للمحاسب المهني بالإفصاح عن المعلومات أو استخدامها.
- ما إذا كانت جميع المعلومات ذات الصلة معروفة ومؤكدة، قدر الإمكان. ومن العوامل التي تؤثر على قرار الإفصاح عن المعلومات أو استخدامها ما يلي:

○ وجود حقائق غير مؤكدة.

○ عدم اكتمال المعلومات.

○ الاستنتاجات التي لا أساس لها.

- الوسائل المقترحة لنقل المعلومات.

- ما إذا كانت الأطراف التي سيتم تقديم المعلومات لها أو التي سُمح لها حق الوصول إلى المعلومات هي أطراف متلقية مناسبة.

- أية أنظمة أو لوائح منطبقة (بما فيها تلك التي تحكم مبدأ الخصوصية) في الدولة التي قد يتم الإفصاح فيها، والدولة التي نشأت فيها المعلومات السرية في حال اختلافها عن دولة الإفصاح.

٣/١١٤ ت٣

من بين الظروف التي يسعى فيها المكتب أو جهة التوظيف للحصول على تصريح لاستخدام المعلومات السرية أو الإفصاح عنها، الحالات التي سيتم استخدام المعلومات فيها لأغراض التدريب أو في تطوير المنتجات أو التقنيات أو في البحث أو كمادة مصدرة للبيانات أو الدراسات الخاصة بالصناعة أو البيانات أو الدراسات المرجعية الأخرى. وقد يكون هذا التصريح عاماً في تطبيقه (على سبيل المثال، فيما يتعلق باستخدام المعلومات لأغراض التدريب الداخلي أو لمبادرات تعزيز الجودة). وعند الحصول على تصريح من الفرد أو المنشأة التي قدمت تلك المعلومات لأجل استخدامها في ظروف خاصة، فقد يكون من بين الاعتبارات ذات الصلة التي يتم الإبلاغ بها (يُفضل أن يكون ذلك كتابياً) ما يلي:

- طبيعة المعلومات التي سيتم استخدامها أو الإفصاح عنها.
- الغرض الذي ستُستخدم أو يُفصح فيه عن المعلومات (على سبيل المثال، تطوير التقنيات أو البحث أو البيانات أو الدراسات المرجعية).
- الفرد أو المنشأة التي ستتولى تنفيذ النشاط الذي ستُستخدم أو يُفصح فيه عن المعلومات.
- ما إذا كانت هوية الفرد أو المنشأة التي قدمت تلك المعلومات أو أي أفراد أو منشآت تتعلق بها تلك المعلومات ستكون قابلة للتحديد من خلال مخرجات النشاط الذي ستُستخدم أو يُفصح فيه عن المعلومات.

ي/١١٤/٤

يجب على المحاسب المهني الاستمرار في الالتزام بمبدأ السرية حتى بعد انتهاء العلاقة بين المحاسب والعميل أو جهة التوظيف. ويحق للمحاسب عند تغيير جهة التوظيف أو اكتساب عميل جديد، استخدام خبراته السابقة ولكن لا يجوز له استخدام أو الإفصاح عن أية معلومات سرية حصل عليها أو استلمها أثناء العلاقات المهنية أو العملية.

القسم الفرعي ١١٥ - السلوك المهني

ي/١١٥/١

يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ السلوك المهني، الذي يتطلب من المحاسب ما يلي:

(أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة؛

(ب) التصرف على نحو يتسق مع المسؤولية المنوطة بالمهنة تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة في جميع الأنشطة المهنية وجميع علاقات العمل؛

(ج) تجنب أي تصرف يعلم المحاسب، أو ينبغي له أن يعلم، أنه قد يسيء إلى المهنة.

ولا يجوز للمحاسب المهني أن ينخرط عن علم منه في أي عمل أو وظيفة أو نشاط ينتقص، أو قد ينتقص، من نزاهة المهنة أو موضوعيتها أو حسن سمعتها، مما يجعله في موقف يتعارض مع المبادئ الأساسية.

١/١١٥ ت ١ تشمل التصرفات التي قد تسيء للمهنة التصرفات التي من المرجح أن تستنتج الأطراف الثالثة العقلانية والمطلعة أنها تؤثر سلباً على حسن سمعة المهنة.

ي/١١٥/٢ عند القيام بأنشطة التسويق أو الترويج، يُحظر على المحاسب المهني الإساءة لسمعة المهنة. ويجب عليه الالتزام بالصدق والأمانة وعدم الوقوع فيما يلي:

(أ) المبالغة في الخدمات التي يقدمها المحاسب أو في مؤهلاته أو خبراته؛ أو

(ب) الإشارة باستخفاف لأعمال الآخرين أو المقارنات غير السوية معها.

١/١١٥ ت ٢ إذا راود المحاسب المهني شك بشأن مدى مناسبة شكل من أشكال الدعاية أو التسويق، يوصى المحاسب باستشارة الهيئة المهنية ذات الصلة.

القسم ١٢٠

إطار المفاهيم

مقدمة

١/١٢٠

قد تنشأ عن الظروف التي يعمل بها المحاسب المهني تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. وينص القسم ١٢٠ على متطلبات ومواد تطبيقية، بما في ذلك إطار للمفاهيم، لمساعدة المحاسبين على الالتزام بالمبادئ الأساسية والوفاء بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة. وتحتوي تلك المتطلبات والمواد التطبيقية على المدى الواسع من الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية المتنوعة، والمصالح والعلاقات، التي تشكل تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. كما إنها تمنع المحاسبين من الخلوص إلى جواز حالة بعينها فقط لأن تلك الحالة لم يتم حظرها على وجه الخصوص في الميثاق.

٢/١٢٠

يحدد إطار المفاهيم منهجية للمحاسب المهني للقيام بما يلي:

(أ) التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية؛

(ب) تقويم التهديدات التي تم التعرف عليها؛

(ج) مواجهة التهديدات بالقضاء عليها أو بتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٣/١٢٠ ي

يجب على المحاسب المهني تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم ١١٠، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

١٢٠ ٣ ت

ثمة متطلبات ومواد تطبيقية إضافية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم، منصوص عليها في:

(أ) الجزء الثاني – المحاسبون/المهنيون في قطاعات الأعمال؛

(ب) الجزء الثالث – المحاسبون/المهنيون في الممارسة العامة؛

(ج) معايير الاستقلال الدولية، كما يلي:

(١) الجزء ٤أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص؛

(٢) الجزء ٤ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص.

٤/١٢٠ ي

أثناء التعامل مع القضايا المرتبطة بأداب المهنة، يجب على المحاسب المهني النظر في السياق الذي نشأت فيه تلك القضايا أو الذي من المحتمل أن تنشأ فيه. وأثناء قيام فرد من المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب علاقته مع المكتب، سواءً بصفته متعاقداً أو موظفاً أو مالكا، يجب على ذلك الفرد الالتزام بنصوص الجزء الثاني التي تنطبق على هذه الظروف.

٥/١٢٠ ي

عند تطبيق إطار المفاهيم، يجب على المحاسب المهني:

(أ) التحلي بعقلية متسائلة؛

(ب) ممارسة الحكم المهني؛

(ج) استخدام اختبارات الأطراف الثالثة العقلانية والمطلعة، الموضحة في الفقرة ٥/١٢٠ ت ٩.

التحلي بعقلية متسائلة

٥/١٢٠ ت ١ تُعد العقلية المتسائلة شرطاً أساسياً للتوصل إلى فهم الحقائق والظروف المعروفة، اللازم لسلامة تطبيق إطار المفاهيم. وينطوي التحلي بعقلية متسائلة على ما يلي:

(أ) مراعاة مصدر المعلومات التي يتم الحصول عليها، ومراعاة مدى ملاءمتها وكفائتها، مع الأخذ في الحسبان طبيعة النشاط المهني الذي يتم تنفيذه، ونطاقه ومخرجاته؛

(ب) الانفتاح والانتباه للحاجة إلى تنفيذ المزيد من التحريات أو غيرها من التصرفات.

٥/١٢٠ ت ٢ عند مراعاة مصدر المعلومات التي يتم الحصول عليها، ومراعاة مدى ملاءمتها وكفائتها، قد ينظر المحاسب المهني في جملة أمور من بينها ما يلي:

- ما إذا كان ثمة معطيات جديدة قد ظهرت أو تغيرات حدثت في الحقائق والظروف.
- ما إذا كانت المعلومات أو مصدرها قد يتأثر أحدهما بالتحيز أو المصلحة الشخصية.
- ما إذا كانت ثمة أسباب تدعو إلى القلق من احتمالية غياب معلومات قد تكون ذات صلة عن الحقائق والظروف المعروفة للمحاسب.
- ما إذا كان ثمة عدم توافق بين الحقائق والظروف المعروفة وتوقعات المحاسب.
- ما إذا كانت المعلومات توفر أساساً معقولاً للتوصل إلى استنتاج.
- ما إذا كانت ثمة استنتاجات أخرى معقولة يمكن التوصل إليها من خلال المعلومات التي تم الحصول عليها.

٥/١٢٠ ت ٣ تتطلب الفقرة ٥/١٢٠ من جميع المحاسبين المهنيين التحلي بعقلية متسائلة عند التعرف على التهديدات التي تمس المبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها. وينطبق هذا الشرط الأساسي لتطبيق إطار المفاهيم على جميع المحاسبين بغض النظر عن النشاط المهني الذي يتولون تنفيذه. ووفقاً لمعايير المراجعة والفحص والتأكدات الأخرى، بما فيها تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، يتعين على المحاسبين أيضاً ممارسة نزعة الشك المهني، التي تشتمل على إجراء تقييم نقدي للأدلة.

ممارسة الحكم المهني

٥/١٢٠ ت ٤ ينطوي الحكم المهني على تطبيق ما هو ملائم من تدريبات ومعارف مهنية ومهارات وخبرات تتناسب مع الحقائق والظروف، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ونطاق الأنشطة المهنية المحددة، والمصالح والعلاقات القائمة.

٥/١٢٠ ت ٥ يلزم ممارسة الحكم المهني عندما يطبق المحاسب المهني إطار المفاهيم لاتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات المتاحة، وتحديد ما إذا كانت تلك القرارات مناسبة في ظل الظروف القائمة. وعند القيام بهذا التحديد، قد ينظر المحاسب في أمور مثل ما يلي:

- ما إذا كانت خبرات وتجارب المحاسب كافية للتوصل إلى استنتاج.

- ما إذا كان ثمة حاجة إلى التشاور مع ذوي الخبرات أو التجارب ذات الصلة.
- ما إذا كانت التصورات المسبقة للمحاسب أو تحيزاته قد يكون لها تأثير على ممارسته للحكم المهني.
- ٥/١٢٠ ت ٦ تختلف الظروف التي ينفذ المحاسبون المهنيون في ظلها الأنشطة المهنية، والعوامل ذات العلاقة، اختلافاً كبيراً في مداها وتعقيدها. وقد يلزم أن يراعي الحكم المهني الذي يمارسه المحاسبون التعقيد الذي ينشأ عن التأثير المركب للتفاعلات والتغيرات الحاصلة في عناصر الحقائق والظروف غير المؤكدة والمتغيرة والافتراضات المتشابهة أو المترابطة.
- ٥/١٢٠ ت ٧ تستلزم إدارة التعقيد:
- تنبيه المكتب أو جهة التوظيف، وعند الاقتضاء، أصحاب المصلحة المعنيين إلى أوجه عدم التأكد أو الصعوبات الملازمة الناشئة عن الحقائق والظروف. (راجع: الفقرة ٣/١١٣)
- الانتباه إلى أي تطورات أو تغيرات في الحقائق والظروف وتقبيم ما إذا كانت ستؤثر على أي أحكام اتخذها المحاسب. (راجع: الفقرات ٥/١٢٠ إلى ٥/١٢٠ ت ٣ والفقرات ٩/١٢٠ إلى ٩/١٢٠ ت ٢)
- ٥/١٢٠ ت ٨ قد تستلزم إدارة التعقيد أيضاً:
- التحليل والتحري حسب الاقتضاء عن أي عناصر غير مؤكدة وعن المتغيرات والافتراضات وعن كيفية تشابكها أو ترابطها.
- استخدام التقنيات لتحليل البيانات ذات الصلة لتوجيه حكم المحاسب المهني.
- التشاور مع الآخرين، بمن فيهم الخبراء، لضمان ممارسة النقد المناسب وزيادة المساهمات أثناء عملية التقويم.

الطرف الثالث العقلاني والمطلع

- ٥/١٢٠ ت ٩ اختيار الطرف الثالث العقلاني والمطلع هو نظر المحاسب المهني فيما إذا كانت نفس الاستنتاجات من المرجح أن يتوصل إليها طرف آخر. وهذا النظر يتم من منظور طرف ثالث عقلائي ومطلع، يزن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة التي يعرفها المحاسب، أو التي يمكن بدرجة معقولة توقع أنه يعرفها، في وقت تحديد الاستنتاجات. ولا يلزم أن يكون الطرف الثالث العقلاني والمطلع محاسباً، ولكنه طرف يحظى بالمعرفة والخبرة ذات الصلة لفهم مدى مناسبة استنتاجات المحاسب وتقويمها بطريقة محايدة.

التعرف على التهديدات

- ٦/١٢٠ ي يجب على المحاسب المهني التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- ٦/١٢٠ ت ١ يُعد فهم الحقائق والظروف، بما في ذلك أي أنشطة مهنية ومصالح وعلاقات قد تقوّض الالتزام بالمبادئ الأساسية، شرطاً أساسياً لتعرف المحاسب المهني على التهديدات التي تمس ذلك الالتزام. ومما قد يساعد أيضاً في التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وجود شروط أو سياسات أو إجراءات معينة حددتها المهنة أو التشريعات أو اللوائح أو المكتب أو جهة التوظيف لتعزيز تصرف المحاسب بطريقة أخلاقية. وتشتمل الفقرة ٨/١٢٠ ت ٢ على أمثلة عامة لمثل هذه الشروط والسياسات والإجراءات التي تعد أيضاً عوامل ذات صلة عند تقويم مستوى التهديدات.
- ٦/١٢٠ ت ٢ قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. ولا

الميثاق الدولي للمحاسبين

يمكن حصر جميع الحالات التي تنشأ عنها تلك التهديدات. كما قد تختلف طبيعة الارتباطات والأعمال المسندة، مما قد تنشأ عنه أنواع مختلفة من التهديدات.

٦/١٢٠ ت ٣ تقع التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية ضمن فئة أو أكثر من الفئات الآتية:

(أ) تهديد المصلحة الشخصية: تهديد أن المصالح المالية أو غيرها ستؤثر بشكلٍ غير لائق على حكم المحاسب المهني أو سلوكه:

(ب) تهديد الفحص الذاتي: تهديد أن المحاسب المهني لن يقوم على نحو ملائم بنتائج حكم سابق اتخذه، أو نشاط نفذه، المحاسب نفسه أو فرد آخر داخل مكتبه أو جهة توظيفه، وتلك النتائج سيعتمد عليها المحاسب عند تكوين أحكامه أثناء تنفيذ نشاط راهن:

(ج) تهديد الموالية: تهديد أن المحاسب المهني سيدعم موقف العميل أو جهة التوظيف لدرجة تقوّض موضوعية المحاسب:

(د) تهديد اللفة: تهديد أن المحاسب المهني سيكون متعاطفاً للغاية مع مصالح العميل أو جهة التوظيف، أو متقبلاً للغاية لعملهم، بسبب طول أو قوة علاقته بهم:

(هـ) تهديد الترهيب: تهديد أن المحاسب المهني سيُحجم عن التصرف بموضوعية بسبب ضغوط فعلية أو متصورة، بما في ذلك بسبب محاولات التأثير عليه دون مسوّغ.

٦/١٢٠ ت ٤ قد يخلق ظرفاً واحداً أكثر من تهديد، وقد يؤثر تهديد واحد على الالتزام بأكثر من مبدأ من المبادئ الأساسية.

تقويم التهديدات

٧/١٢٠ ي عندما يتعرف المحاسب المهني على تهديد يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، يجب عليه تقويم ما إذا كان هذا التهديد بمستوى يمكن قبوله.

المستوى الذي يمكن قبوله

٧/١٢٠ ت ١ المستوى الذي يمكن قبوله هو مستوى من المرجح أن يستنتج عنده المحاسب المهني، باستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع، أنه ملتزم بالمبادئ الأساسية.

العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات

٨/١٢٠ ت ١ يُعد النظر في العوامل النوعية والكمية عاملاً ذا صلة بتقويم المحاسب المهني للتهديدات، كما هو شأن التأثير المشترك للتهديدات المتعددة، عند الاقتضاء.

٨/١٢٠ ت ٢ قد يُعد أيضاً وجود الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة ٦/١٢٠ ت ١ من العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ومن أمثلة تلك الشروط والسياسات والإجراءات ما يلي:

- متطلبات حوكمة الشركات.
- متطلبات المهنة فيما يتعلق بالتعليم والتدريب والخبرة.
- نظم الشكاوى الفعالة التي تمكن المحاسب المهني والعموم من لفت الانتباه إلى السلوك المنافي لأداب المهنة.

- النص صراحة على وجوب الإبلاغ عن مخالفة المتطلبات المسلكية.
- الإجراءات المهنية أو التنظيمية الخاصة بالمتابعة والانضباط.

النظر في المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف

ي ٩/١٢٠ إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بمعطيات جديدة أو تغيرات في الحقائق والظروف مما قد يؤثر على حقيقة ما إذا كان التهديد قد تم القضاء عليه أو تم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله، فيجب على المحاسب إعادة تقييم ذلك التهديد ومواجهته وفقاً لما يستجد.

٩/١٢٠ ت ١ يساعد الانتباه الدائم طوال تنفيذ الأنشطة المهنية المحاسب المهني في تحديد ما إذا كان ثمة معطيات جديدة قد ظهرت أو تغيرت قد حدثت في الحقائق والظروف، مما يتسبب في:

(أ) التأثير على مستوى التهديد؛ أو

(ب) التأثير على استنتاجات المحاسب بشأن ما إذا كانت التدابير الوقائية المطبقة لا تزال مناسبة لمواجهة التهديدات التي تم التعرف عليها.

٩/١٢٠ ت ٢ إذا أدت المعطيات الجديدة إلى التعرف على تهديد جديد، فيتعين على المحاسب المهني تقييم هذا التهديد، ومواجهته حسب الاقتضاء. (راجع: الفقرتين ي ٧/١٢٠، ي ١٠/١٢٠)

مواجهة التهديدات

ي ١٠/١٢٠ إذا حدد المحاسب المهني أن التهديدات التي تم التعرف عليها والتي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية ليست بمستوى يمكن قبوله، فيجب عليه مواجهة التهديدات بالقضاء عليها أو بتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله. ويجب على المحاسب القيام بذلك عن طريق:

(أ) القضاء على الظروف، بما فيها المصالح أو العلاقات، المسببة للتهديدات؛ أو

(ب) تطبيق التدابير الوقائية، في حال توفرها وإمكانية تطبيقها، لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله؛ أو

(ج) رفض النشاط المهني المحدد أو إنهائه.

تصرفات القضاء على التهديدات

١٠/١٢٠ ت ١ بناءً على الحقائق والظروف، قد يتم مواجهة التهديد بالقضاء على الظروف المسببة له. ولكن توجد بعض الحالات التي لا يمكن فيها مواجهة التهديدات إلا برفض النشاط المهني المحدد أو إنهائه. ويُعزى ذلك إلى عدم إمكانية القضاء على الظروف المسببة للتهديدات وعدم القدرة على تطبيق تدابير وقائية لتخفيض التهديد إلى مستوى يمكن قبوله.

التدابير الوقائية

١٠/١٢٠ ت ٢ التدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب المهني لتخفيض بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية إلى مستوى يمكن قبوله.

النظر في الأحكام المهمة التي تم اتخاذها والاستنتاجات العامة التي تم التوصل إليها

ي. ١١/١٢٠

يجب على المحاسب المهني تكوين استنتاج عام بشأن ما إذا كانت التصرفات التي يتخذها، أو ينوي اتخاذها، لمواجهة التهديدات التي نشأت ستقضي على تلك التهديدات أو تخفّضها إلى مستوى يمكن قبوله. ويجب على المحاسب، أثناء تكوين ذلك الاستنتاج العام:

(أ) تفحص أي أحكام مهمة تم اتخاذها أو استنتاجات تم التوصل إليها؛

(ب) استخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.

اعتبارات أخرى عند تطبيق إطار المفاهيم

التحيز

١٢/١٢٠ ت ١

يؤثر التحيز المتعمد أو غير المتعمد على ممارسة الحكم المهني عند التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقييم تلك التهديدات ومواجهتها.

١٢/١٢٠ ت ٢

من أمثلة التحيزات المحتملة التي يلزم الانتباه لها عند ممارسة الحكم المهني:

- التحيز إلى المعلومات الأولية، وهو الميل إلى استخدام معلومة أولية كمقياس يتم بناءً عليه تقييم المعلومات اللاحقة على نحو غير ملائم.
- التحيز إلى النظم الآلية، وهو الميل إلى تفضيل مخرجات النظم الآلية، حتى عندما يثير التفكير البشري أو المعلومات المتناقضة تساؤلات بشأن مدى إمكانية الاعتماد على تلك المخرجات، أو مدى مناسبتها، لغرض معين.
- التحيز إلى المتوفر، وهو الميل إلى إيلاء وزن للأحداث أو التجارب التي تتبادر مباشرة إلى الذهن أو المتاحة بالفعل أكبر مما يتم إيلاؤه لغيرها.
- التحيز إلى التأكيد، وهو الميل إلى إيلاء وزن للمعلومات التي تؤيد المعتقدات الحالية أكبر مما يتم إيلاؤه للمعلومات التي تتناقض مع تلك المعتقدات أو تثير شكوكاً حولها.
- عقلية القطيع، وهو ميل مجموعة من الأفراد إلى تثبيط الإبداع الفردي والمسؤولية الفردية مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات دون تفكير نقدي أو دون النظر في البدائل.
- التحيز إلى الثقة الزائدة، وهو ميل الشخص إلى المبالغة في قدرته على إجراء تقييمات دقيقة للمخاطر أو اتخاذ غير ذلك من الأحكام أو القرارات.
- التحيز التمثيلي، وهو ميل الفهم إلى الاستناد إلى نمط التجارب أو الأحداث أو المعتقدات الذي يُفترض أن يكون ممثلاً لغيره.
- الإدراك الانتقائي، وهو الميل إلى التوقعات الشخصية للفرد بحيث تؤثر توقعاته على نظرتة لأمر أو شخص معين.

١٢/١٢٠ ت ٣

تشمل التصرفات التي قد تخفف من تأثير التحيز:

- طلب المشورة من الخبراء للحصول على معلومات إضافية.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- التشاور مع الآخرين لضمان النقد المناسب أثناء عملية التقييم.
- الحصول على تدريب فيما يتعلق بالتعرف على التحيز، كجزء من التطوير المهني.

الثقافة المؤسسية

- ١٣/١٢٠ ت ١ تزيد فاعلية تطبيق المحاسب المهني لإطار المفاهيم عند تعزيز أهمية القيم الأخلاقية، التي تتماشى مع المبادئ الأساسية والنصوص الأخرى الواردة في الميثاق، من خلال الثقافة الداخلية لجهة توظيف المحاسب.
- ١٣/١٢٠ ت ٢ يكون لتعزيز الثقافة الأخلاقية داخل جهة التوظيف أكبر قدر من الفاعلية في الحالات الآتية:

- (أ) قيام القادة ومن يتولون الأدوار الإدارية بتعزيز أهمية القيم الأخلاقية لجهة التوظيف ومساءلة أنفسهم والآخرين عن التحلي بها؛
- (ب) تطبيق برامج التعليم والتدريب وآليات الإدارة المناسبة وضوابط تقييم الأداء والإنابة المناسبة التي تعزز الثقافة الأخلاقية؛
- (ج) تطبيق سياسات وإجراءات فعالة لتشجيع وحماية من يبلغون عن السلوك غير القانوني أو المنافي لأداب المهنة، الفعلي أو المشتبه فيه، بمن فيهم من يبلغون عن المخالفات؛
- (د) تمسك جهة التوظيف بالقيم الأخلاقية في تعاملاتها مع الأطراف الثالثة.
- ١٣/١٢٠ ت ٣ يُتوقع من المحاسبين المهنيين:

- (أ) تشجيع وتعزيز ثقافة قائمة على آداب المهنة داخل جهات توظيفهم، مع الوضع في الاعتبار منصبهم ودرجتهم الوظيفية؛
- (ب) التحلي بالسلوك الأخلاقي في تعاملاتهم مع الأفراد والمنشآت التي تربطها بالمحاسبين أو المكتب أو جهة التوظيف علاقات مهنية أو عملية.

اعتبارات لارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة

ثقافة المكتب

- ١٤/١٢٠ ت ١ ينص المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بثقافة المكتب ضمن مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة.

الاستقلال

- ١٥/١٢٠ ت ١ تُلزم معايير الاستقلال الدولية المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة بالاستقلال عند تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص أو ارتباطات التأكيد الأخرى. ويرتبط الاستقلال بالمبدأين الأساسيين: الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

- (أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.
- (ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً

ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق المراجعة أو التأكيد.

١٥/١٢. ٢

تنص معايير الاستقلال الدولية على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص أو ارتباطات التأكيد الأخرى. ويتعين على المحاسبين المهنيين والمكاتب الالتزام بهذه المعايير لتحقيق الاستقلال أثناء تنفيذ تلك الارتباطات. وينطبق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها، بالطريقة نفسها للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بمتطلبات الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها. وفئات التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الموضحة في الفقرة ٦/١٢. ٣ هي أيضاً فئات التهديدات التي تمس الالتزام بمتطلبات الاستقلال.

١٥/١٢. ٣

إن الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين ٦/١٢. ١ و ٨/١٢. ٢ التي قد تساعد في التعرف على التهديدات التي تمس المبادئ الأساسية، وتقويمها، قد تكون أيضاً عوامل ذات صلة بالتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها. وفي سياق ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، يُعد نظام إدارة الجودة الذي يقوم المكتب بتصميمه وتطبيقه وتشغيله وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد مثلاً لتلك الشروط والسياسات والإجراءات.

نزعة الشك المهني

١٦/١٢. ١

وفقاً لمعايير المراجعة والفحص والتأكيد الأخرى، بما فيها تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، يتعين على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ممارسة نزعة الشك المهني عند التخطيط لارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، وتنفيذها. وتُعد نزعة الشك المهني والمبادئ الأساسية الموضحة في القسم ١١٠ مفاهيم مترابطة ببعضها.^٤

١٦/١٢. ٢

عند مراجعة القوائم المالية، يدعم الالتزام بالمبادئ الأساسية، كل منها على حدة ومجموعة، ممارسة نزعة الشك المهني، على النحو الموضح في الأمثلة الآتية:

● تتطلب النزاهة من المحاسب المهني الاستقامة والأمانة. وعلى سبيل المثال، يلتزم المحاسب بمبدأ النزاهة عن طريق:

- التحلي بالاستقامة والأمانة عند طرح المخاوف التي تتعلق بموقف اتخذته العميل.
- الاستفسار عن المعلومات المتضاربة والسعي للحصول على المزيد من أدلة المراجعة لمواجهة المخاوف المتعلقة باحتمال أن تكون القوائم خاطئة أو مضللة بشكل جوهري بغية اتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرف المناسب في ظل الظروف القائمة.
- التحلي بقوة الشخصية اللازمة للعمل على النحو اللائق، حتى عند مواجهة ضغوط للعمل على خلاف ذلك أو حتى عندما تنشأ عن القيام بذلك عواقب سلبية محتملة، شخصية أو مؤسسية. وينطوي العمل على النحو اللائق على ما يلي:

(أ) الثبات عند مواجهة العضلات والمواقف الصعبة؛ أو

^٤ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

(ب) التصدي للآخرين كلما دعت الظروف،

بما يلائم الظروف.

وبذلك، يبدي المحاسب التقييم النقدي لأدلة المراجعة مما يسهم في ممارسة نزعة الشك المهني.

● تتطلب/الموضوعية من المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني أو العملي دون تقويضه بما يلي:

(أ) التحيز؛ أو

(ب) تضارب المصالح؛ أو

(ج) التأثير الذي لا مسوغ له من جانب الأفراد أو الجهات أو التقنيات أو غير ذلك من العوامل، أو الاعتماد على تلك العوامل دون مسوغ.

وعلى سبيل المثال، يلتزم المحاسب بمبدأ الموضوعية عن طريق:

(أ) معرفة الظروف أو العلاقات مثل الألفة مع العميل، التي قد تُقوّض الحكم المهني أو العملي للمحاسب؛

(ب) مراعاة أثر تلك الظروف والعلاقات على حكم المحاسب عند تقويم مدى كفاية ومناسبة أدلة المراجعة التي تتعلق بأمر يحظى بأهمية نسبية للقوائم المالية الخاصة بالعميل.

وبذلك، يتصرف المحاسب بطريقة تسهم في ممارسة نزعة الشك المهني.

● تتطلب الكفاءة المهنية والعناية الواجبة من المحاسب المهني أن يحظى بالقدر اللازم من المعرفة والمهارة المهنية لضمان تقديم خدمات مهنية وافية، وأن يعمل بجد وفقاً للمعايير والأنظمة واللوائح المنطبقة. وعلى سبيل المثال، يلتزم المحاسب بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة عن طريق:

(أ) تطبيق المعرفة ذات الصلة بالأنشطة الصناعية والعملية الخاصة بالعميل بغية التعرف بشكل سليم على مخاطر التحريف الجوهري؛

(ب) تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة المناسبة؛

(ج) تطبيق المعرفة ذات الصلة عند إجراء تقييم نقدي لما إذا كانت أدلة المراجعة كافية ومناسبة في ظل الظروف القائمة.

وبذلك، يتصرف المحاسب بطريقة تسهم في ممارسة نزعة الشك المهني.

الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

الصفحة

القسم ٢٠٠	تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال.....	٨١
القسم ٢١٠	تضارب المصالح.....	٨٦
القسم ٢٢٠	إعداد المعلومات وعرضها.....	٨٩
القسم ٢٣٠	العمل بخبرة كافية.....	٩٤
القسم ٢٤٠	المصالح المالية والأجور والحوافز المرتبطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات.....	٩٦
القسم ٢٥٠	الإكramيات، بما فيها الهدايا والضيافة.....	٩٨
القسم ٢٦٠	الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.....	١٠٣
القسم ٢٧٠	الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية.....	١١١

الجزء الثاني - المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

القسم ٢٠٠

تطبيق إطار المفاهيم - المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

مقدمة

١/٢٠٠

ينص هذا الجزء من الميثاق على المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال عند تطبيقهم لإطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠. ولا يتناول هذا الجزء جميع الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية والمصالح والعلاقات، التي قد يواجهها المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال، والتي تنشأ عنها، أو قد تنشأ عنها، تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ولهذا، يتطلب إطار المفاهيم من المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال الانتباه لهذه الحقائق والظروف.

٢/٢٠٠

قد يعتمد المستثمرون والدائنون وجهات توظيف المحاسبين والقطاعات الأخرى في مجتمع الأعمال، إضافة إلى الحكومات والعموم، على عمل المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال. كما قد يكون المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال مسؤولين، بصفة فردية أو جماعية، عن إعداد المعلومات المالية وغيرها، والتقرير عنها، التي قد تعتمد عليها جهات توظيفهم والأطراف الأخرى. وقد يتحمل المحاسبون المسؤولية أيضاً عن تقديم خدمات إدارة مالية فاعلة واستشارات وأقية بشأن العديد من الأمور التي تتعلق بالعمل.

٣/٢٠٠

قد يكون المحاسب المهني في قطاعات الأعمال موظفاً أو متعاقداً أو شريكاً أو عضو مجلس إدارة (تنفيذياً أو غير تنفيذي) أو مديراً مالكاً أو متطوعاً، في جهة التوظيف. ولا يؤثر الشكل القانوني لعلاقة المحاسب بجهة التوظيف على المسؤوليات المسلكية التي يتحملها المحاسب.

٤/٢٠٠

في هذا الجزء، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى:

(أ) المحاسب المهني في قطاعات الأعمال؛

(ب) المحاسب المهني الفرد في الممارسة العامة عند قيامه بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب علاقته مع مكتبه، سواءً بصفته متعاقداً أو موظفاً أو مالكاً. وتنص الفقرات ٤/١٢٠ وي ٥/٣٠٠ و ٥/٣٠٠ ت ١ على المزيد من المعلومات عن الحالات التي ينطبق فيها الجزء الثاني على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٥/٢٠٠ ي

يجب على المحاسب المهني الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم ١١٠ وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

٥/٢٠٠ ت ١

يتحمل المحاسب المهني مسؤولية تعزيز الأهداف المشروعة لجهة توظيفه. ولا يهدف الميثاق إلى إعاقة المحاسب عن الوفاء بتلك المسؤولية، ولكنه يتناول الظروف التي قد تقوّض الالتزام بالمبادئ الأساسية.

الميثاق الدولي للمحاسبين

٢٠٠٥/٢ ت

يجوز للمحاسب المهني دعم موقف جهة توظيفه عند تعزيزه للأهداف والغايات المشروعة الخاصة بها، شريطة ألا تكون أية إفادات يقوم بتقديمها مغلوطة أو مضللة. ولا ينشأ عن تلك التصرفات عادةً تهديد الموالاة.

٢٠٠٥/٣ ت

كلما ارتفع منصب المحاسب المهني، زادت قدرته وفرصته على الوصول إلى المعلومات، والتأثير على السياسات والقرارات والتصرفات التي يتخذها الآخرون لدى جهة التوظيف. ومع الأخذ في الحسبان منصب المحاسب ودرجته الوظيفية داخل جهة التوظيف، يتوقع من المحاسب أن يقوم قدر استطاعته بتشجيع وتعزيز ثقافة قائمة على آداب المهنة داخل جهة التوظيف والتحلي بالسلوك الأخلاقي في تعاملاته مع الأفراد والمنشآت التي تربطها بالمحاسب أو جهة التوظيف علاقات مهنية أو عملية وفقاً للفقرة ١٣/١٢٠ ت٣. ومن أمثلة التصرفات التي قد يتم اتخاذها، استحداث وتطبيق والإشراف على ما يلي:

- برامج تعليمية وتدريبية خاصة بآداب المهنة.
- آليات إدارية وضوابط لتقييم الأداء والإنابة تعزز الثقافة الأخلاقية.
- سياسات خاصة بآداب المهنة والإبلاغ عن المخالفات.
- سياسات وإجراءات تهدف إلى منع عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.

التعرف على التهديدات

٢٠٠٦/١ ت

قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. وتوضح الفقرة ٦/١٢٠ ت٣ فئات تلك التهديدات. وفيما يلي أمثلة للحقائق والظروف، ضمن كلٍ من تلك الفئات، التي قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذه للأنشطة المهنية:

(أ) تهديدات المصلحة الشخصية

- امتلاك المحاسب المهني لمصلحة مالية في جهة التوظيف، أو حصوله على قرض أو ضمان منها.
- مشاركة المحاسب المهني في الترتيبات الخاصة بالأجور التشجيعية التي تقدمها جهة التوظيف.
- إمكانية وصول المحاسب المهني إلى الأصول المؤسسية لاستخدامها للأغراض الشخصية.
- عرض هدية أو معاملة خاصة على المحاسب المهني من أحد موردي جهة التوظيف.

(ب) تهديدات الفحص الذاتي

- تحديد المحاسب المهني للمعالجة المحاسبية المناسبة لعملية تجميع أعمال بعد تنفيذه لدراسة الجدوى الداعمة لقرار الشراء.

(ج) تهديدات الموالاة

- وجود فرصة للمحاسب المهني للتلاعب في معلومات نشرات الاكتتاب للحصول على تمويل مواتٍ.

(د) تهديدات الألفة

الميثاق الدولي للمحاسبين

● تحمّل المحاسب المهني مسؤولية إعداد التقرير المالي لجهة التوظيف مع وجود فرد من أفراد أسرته المباشرين أو المقربين موظف في تلك الجهة وقادر على اتخاذ قرارات تؤثر على تقريرها المالي.

● طول علاقة المحاسب المهني مع من لهم تأثير في قرارات العمل.

(هـ) تهديدات الترهيب

● تعرض المحاسب المهني أو فرد من أفراد أسرته المباشرين أو المقربين لتهديد بالفصل أو الاستبدال بسبب خلاف بشأن:

○ تطبيق مبدأ محاسبي.

○ الطريقة التي سيتم التقرير بها عن المعلومات المالية.

● محاولة شخص التأثير على آلية اتخاذ المحاسب المهني للقرارات التي تتعلق، على سبيل المثال، بترسية العقود أو تطبيق مبدأ محاسبي.

التعرف على التهديدات المرتبطة باستخدام التقنية

٢٠٠٦/٢٠٠٦ فيما يلي أمثلة لحقائق وظروف تتعلق باستخدام التقنية قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذه للأنشطة المهنية:

● تهديدات المصلحة الشخصية

○ قد لا تكون البيانات المتاحة كافية لأجل استخدام التقنية بفاعلية.

○ قد لا تكون التقنية مناسبة للغرض المقرر استخدامها لأجله.

○ قد لا يتوفر لدى المحاسب المعلومات والخبرة الكافية، أو قد لا يكون باستطاعته الوصول إلى الخبراء الذين يحظون بالفهم الكافي، لاستخدام وشرح التقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود.

(راجع: الفقرة ٢/٢٣٠).

● تهديدات الفحص الذاتي

○ أن تكون التقنية قد تم تصميمها أو تطويرها باستخدام معرفة أو خبرة أو حكم المحاسب أو جهة التوظيف.

تقويم التهديدات

٢٠٠٧/٢٠٠٦ قد تؤثر الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين ٦/١٢٠ و ٨/١٢٠ ت ٢ على تقويم ما إذا كان التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بمستوى يمكن قبوله.

٢٠٠٧/٢٠٠٦ يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بطبيعة النشاط المهني ونطاقه.

٢٠٠٧/٢٠٠٣ قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل جهة التوظيف. ومن أمثلة ذلك:

الميثاق الدولي للمحاسبين

- القيادات التي تشدد على أهمية السلوك الأخلاقي وعلى أن المتوقع من الموظفين هو التصرف بطريقة أخلاقية.
- السياسات والإجراءات التي تخوّل وتشجّع الموظفين على إبلاغ الإدارة العليا بالإشكالات الأخلاقية التي تثير مخاوفهم، دون خوف من الانتقام.
- السياسات والإجراءات الخاصة بتطبيق ومتابعة جودة أداء الموظفين.
- نُظُم الرقابة المؤسسية أو غيرها من هياكل الرقابة وأدوات الرقابة الداخلية المتينة.
- التركيز في إجراءات استقطاب الموظفين على أهمية توظيف الكفاءات العالية.
- إبلاغ جميع الموظفين بالسياسات والإجراءات في حينها، بما في ذلك أي تغييرات فيها، وتقديم التدريب والتعليم المناسبين بشأن تلك السياسات والإجراءات.
- السياسات المتعلقة بأداب المهنة وقواعد السلوك.

٧/٢٠٠ ت ٤ قد يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد المرتبط باستخدام التقنية بيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل جهة التوظيف. ومن أمثلة ذلك:

- مستوى الإشراف المؤسسي، وأدوات الرقابة الداخلية، على التقنية.
 - التقييمات التي تنفذها أطراف ثالثة لجودة التقنية وجدواها الوظيفية.
 - التدريب الذي يتم تقديمه بانتظام لجميع الموظفين المعنيين حتى يكتسبوا ويحافظوا على الكفاءة المهنية بغية تحقيق الفهم والاستخدام والشرح الكافي للتقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود.
- ٧/٢٠٠ ت ٥ قد ينظر المحاسبون المهنيون في الحصول على مشورة قانونية إذا كان لديهم اعتقاد بحدوث، أو استمرار حدوث، سلوك أو تصرف منافٍ لأداب المهنة من جانب أفراد آخرين داخل جهة التوظيف.

مواجهة التهديدات

٨/٢٠٠ ت ١ توضح الأقسام ٢١٠ إلى ٢٧٠ تهديدات معينة قد تنشأ أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية، وتشتمل على أمثلة للتصرفات التي قد تواجه تلك التهديدات.

٨/٢٠٠ ت ٢ في الحالات القصوى، إذا كان لا يمكن القضاء على الظروف التي نشأت عنها التهديدات ولا توجد تدابير وقائية، أو كانت هذه التدابير لا يمكن تطبيقها، لتخفيض التهديد إلى مستوى يمكن قبوله، فإنه قد يكون من المناسب للمحاسب المهني الاستقالة من جهة التوظيف.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

٩/٢٠٠ ي أثناء الاتصال بالمكلفين بالحوكمة وفقاً للميثاق، يجب على المحاسب المهني تحديد الأفراد المناسبين الذين سيتم الاتصال بهم ضمن هيكل الحوكمة الخاص بجهة التوظيف. وفي حال اتصال المحاسب بمجموعة فرعية من المكلفين بالحوكمة، فيجب عليه تحديد ما إذا كان من الضروري أيضاً الاتصال بجميع المكلفين بالحوكمة حتى يتم إطلاعهم بصورة وافية.

عند تحديد من سيتم الاتصال بهم، قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي:

١٠/٢٠٠٩ ت ١

(أ) طبيعة وأهمية الظروف؛

(ب) الأمر الذي سيتم الإبلاغ به.

من أمثلة المجموعات الفرعية للمكلفين بالحوكمة، لجنة المراجعة أو عضو واحد من المكلفين بالحوكمة.

١٠/٢٠٠٩ ت ٢

في حال اتصال المحاسب المهني بأفراد يتحملون مسؤوليات إدارية وأيضاً مسؤوليات تتعلق بالحوكمة، فيجب أن يكون المحاسب على اقتناع بأن الاتصال بهؤلاء الأفراد يحيط بصورة وافية لجميع من يؤدون وظائف تتعلق بالحوكمة الذين كان المحاسب سيقوم بالاتصال بهم.

ي ١٠/٢٠٠٩

في بعض الظروف، يشارك جميع المكلفين بالحوكمة في إدارة جهة التوظيف، على سبيل المثال في الأعمال الصغيرة التي يتولى إدارتها مالك وحيد ولا يؤدي أي شخص آخر دوراً في حوكمتها. وفي هذه الحالات، إذا تم إبلاغ الأمور للفرد أو الأفراد الذين يتحملون المسؤوليات الإدارية، وهؤلاء الأفراد يتحملون أيضاً مسؤوليات الحوكمة، فإن المحاسب المهني يكون قد استوفى متطلب الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

١٠/٢٠٠٩ ت ١

القسم ٢١٠

تضارب المصالح

مقدمة

١/٢١٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٢١٠ تنشأ عن تضارب المصالح تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، وقد تنشأ عنه تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الأخرى. وقد تنشأ هذه التهديدات عندما:

(أ) ينفذ المحاسب المهني نشاطاً مهنياً يتعلق بأمر معين لطرفين أو أكثر تتضارب مصالحهم بخصوص ذلك الأمر؛ أو

(ب) تتضارب مصالح المحاسب المهني بخصوص أمر معين مع مصالح طرف ينفذ له المحاسب نشاطاً مهنياً يتعلق بذلك الأمر.

وقد يكون الطرف جهة التوظيف أو مورد أو عميل أو مقرض أو مساهم أو غيرهم من الأطراف.

٣/٢١٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم على تضارب المصالح.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٤/٢١٠ ي لا يجوز للمحاسب المهني أن يسمح لتضارب المصالح بتقويض حكمه المهني أو العملي.

٤/٢١٠ ت من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح ما يلي:

- العمل في أحد مناصب الإدارة أو الحوكمة في جهتي توظيف مختلفتين والحصول من إحدهما على معلومات سرية قد يستخدمها المحاسب المهني لصالح أو ضد الجهة الأخرى.
- تنفيذ نشاط مهني لكلٍ من طرفين في شراكة، عندما يوظف كلا الطرفين المحاسب لمساعدتهما في فض شراكتهما.
- إعداد معلومات مالية لأعضاء معينين يعملون في إدارة جهة توظيف المحاسب وهؤلاء الأعضاء يسعون لشراء جهة التوظيف.
- تحمل المسؤولية عن اختيار موزع لجهة التوظيف عندما يكون من المحتمل أن يستفيد أحد أفراد أسرة المحاسب المباشرين مالياً من المعاملة.
- العمل داخل جهة التوظيف في إحدى وظائف الحوكمة التي تتولى اعتماد استثمارات معينة للشركة عندما تؤدي إحدى هذه الاستثمارات إلى زيادة قيمة المحفظة الاستثمارية الخاصة بالمحاسب أو أحد أفراد أسرته المباشرين.

التعرف على التضارب

ي. ٢١٠/٥

يجب على المحاسب المهني اتخاذ خطوات معقولة للتعرف على الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح، وبالتالي تشكل تهديداً لممس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. ويجب أن تتضمن هذه الخطوات معرفة ما يلي:

(أ) طبيعة المصالح والعلاقات ذات الصلة بين الأطراف المعنية:

(ب) النشاط والأثار المترتبة عليه للأطراف ذات الصلة.

ي. ٢١٠/٦

يجب على المحاسب المهني أن يظل منتمياً للتغيرات التي تطرأ بمرور الوقت في طبيعة الأنشطة والمصالح والعلاقات والتي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية.

التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح

٢١٠/٧ ت١

بشكل عام، كلما زادت درجة الصلة بين النشاط المهني والأمر الذي تتعارض فيه مصالح الأطراف، زادت احتمالية أن يكون التهديد بمستوى لا يمكن قبوله.

٢١٠/٧ ت٢

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح، الانسحاب من عملية اتخاذ القرار فيما يتعلق بالأمر الذي يثير تضارب المصالح.

٢١٠/٧ ت٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح:

- إعادة الهيكلة أو الفصل بين مسؤوليات وواجبات معينة.
- توفير الرقابة المناسبة، على سبيل المثال، بالعمل تحت إشراف عضو مجلس إدارة تنفيذي أو غير تنفيذي.

الإفصاح والموافقة

عام

٢١٠/٨ ت١ من الضروري بصفة عامة:

(أ) الإفصاح للأطراف ذات الصلة عن طبيعة تضارب المصالح وكيفية مواجهة أي تهديدات ناشئة عنه، بما في ذلك الإفصاح للمستويات المعنية المتأثرة بحالة التضارب داخل جهة التوظيف؛

(ب) الحصول على موافقة الأطراف ذات الصلة على تنفيذ المحاسب المهني للنشاط المهني عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة التهديد.

٢١٠/٨ ت٢

قد تكون الموافقة ضمنية من خلال سلوك الأطراف في الحالات التي يتوفر فيها للمحاسب المهني ما يكفي من الأدلة لاستنتاج أن الأطراف على دراية بالظروف منذ البداية وأنهم قد قبلوا بتضارب المصالح في حال عدم إثارته لأي اعتراض على وجود هذا التضارب.

٢١٠/٨ ت٣

إذا لم يتم ذلك الإفصاح أو تلك الموافقة بشكل كتابي، فيوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

(أ) طبيعة الظروف المثيرة لتضارب المصالح؛

(ب) التدابير الوقائية المطبقة لمواجهة التهديدات عند انطباقها؛

(ج) الموافقة التي تم الحصول عليها.

اعتبارات أخرى

١٠/٩ ت ١

عند مواجهة تضارب في المصالح، يوصى المحاسب المهني بالتماس التوجيه من داخل جهة التوظيف أو من أطراف أخرى، مثل الهيئات المهنية أو المستشارين القانونيين أو المحاسبين الآخرين. وعند تقديم تلك الإفصاحات أو مشاركة المعلومات داخل جهة التوظيف والتماس التوجيه من الأطراف الأخرى، يُعمل بمبدأ السرية.

القسم ٢٢٠

إعداد المعلومات وعرضها

مقدمة

١/٢٢٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٢٢٠ قد ينشأ عن إعداد المعلومات أو عرضها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب أو تهديدات أخرى تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٢٢٠ يشارك المحاسبون المهنيون على جميع المستويات في جهة التوظيف في إعداد المعلومات أو عرضها، داخل الجهة وخارجها.

٢ ت ٣/٢٢٠ يشمل أصحاب المصلحة الذين يتم إعداد مثل هذه المعلومات أو عرضها لهم أو لصالحهم:

- الإدارة والمكلفين بالحوكمة.

- المستثمرين والمقرضين وغيرهم من الدائنين.

- الهيئات التنظيمية.

وقد تساعد هذه المعلومات أصحاب المصلحة في فهم وتقويم الجوانب الخاصة بالحالة الراهنة لجهة التوظيف واتخاذ القرارات المتعلقة بالجهة. وقد تشمل المعلومات معلومات مالية وغير مالية يمكن مشاركتها مع العموم أو استخدامها للأغراض الداخلية.

ومن أمثلة ذلك:

- التقارير التشغيلية وتقارير الأداء.

- تحليلات دعم القرار.

- الميزانيات والتوقعات.

- المعلومات التي يتم تقديمها للمراجعين الداخليين والخارجيين.

- تحليلات المخاطر.

- القوائم المالية ذات الغرض العام والخاص.

- الإقرارات الضريبية.

- التقارير التي تُقدم للهيئات التنظيمية للأغراض النظامية وأغراض الامتثال.

٣/٢٢٠ ت ٣

لأغراض هذا القسم، يشمل إعداد المعلومات أو عرضها تسجيل المعلومات والحفاظ عليها واعتمادها.

ي ٤/٢٢٠

عند إعداد معلومات أو عرضها، يجب على المحاسب المهني:

- (أ) إعداد المعلومات أو عرضها وفقاً لإطار التقرير المالي ذي الصلة، عند الاقتضاء؛
- (ب) إعداد المعلومات أو عرضها بطريقة لا يُراد بها تضليل المخرجات التعاقدية أو التنظيمية أو التأثير عليها على نحو خاطئ؛
- (ج) ممارسة الحكم المهني لأجل ما يلي:
 - (١) التعبير عن الحقائق بشكل دقيق وكامل من جميع الجوانب الجوهرية؛
 - (٢) بيان الطبيعة الحقيقية للمعاملات أو الأنشطة التجارية بوضوح؛
 - (٣) تصنيف المعلومات وتسجيلها في الوقت المناسب وبشكل صحيح؛
- (د) عدم إغفال أي شيء بنية جعل المعلومات مضللة أو التأثير على المخرجات التعاقدية أو التنظيمية على نحو خاطئ؛
- (هـ) تجنب التأثير الذي لا مسوّغ له من جانب الأفراد أو الجهات أو التقنيات، أو الاعتماد على أي من ذلك دون مسوّغ؛
- (و) الانتباه لخطر التحيز.

٤/٢٢٠ ت ١

من أمثلة التأثير على المخرجات التعاقدية أو التنظيمية على نحو خاطئ، استخدام تقدير غير واقعي بنية تجنب مخالفة متطلب تعاقدى مثل شروط الديون أو متطلب تنظيمي مثل متطلبات رأس المال المنشأة مالية.

الاجتهاد في إعداد المعلومات أو عرضها

ي ٥/٢٢٠

قد يتطلب إعداد المعلومات أو عرضها ممارسة الاجتهاد عند اتخاذ الأحكام المهنية. ولا يجوز للمحاسب المهني ممارسة هذا الاجتهاد بنية تضليل الآخرين أو التأثير على المخرجات التعاقدية أو التنظيمية على نحو خاطئ.

٥/٢٢٠ ت ١

من أمثلة الطرق التي قد يُساء بها استخدام الاجتهاد لتحقيق مخرجات غير سليمة:

- تحديد التقديرات، مثل تقديرات القيمة العادلة، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الربح أو الخسارة.
- اختيار سياسة أو طريقة محاسبية، أو تغييرها، من بين بديلين أو أكثر مسموح بهما بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، مثل اختيار سياسة للمحاسبة عن العقود طويلة الأجل، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الربح أو الخسارة.
- تحديد توقيت المعاملات، مثل توقيت بيع أصل قرب نهاية السنة المالية، على سبيل المثال، لأجل التضليل.
- تحديد هيكل المعاملات، مثل هيكل المعاملات المالية، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الأصول والالتزامات أو تصنيف التدفقات النقدية.

- اختيار الإفصاحات، مثل إغفال ذكر المعلومات المتعلقة بالمخاطر المالية أو التشغيلية أو حججها، على سبيل المثال، لأجل التضليل.

ي ٦/٢٢٠

عند تنفيذ الأنشطة المهنية، لاسيما تلك التي لا تتطلب الالتزام بإطار تقرير مالي ذي صلة، يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني لتحديد والنظر فيما يلي:

(أ) الغرض المقرر لاستخدام المعلومات؛

(ب) سياق تقديم المعلومات؛

(ج) الجمهور الموجه له المعلومات.

٦/٢٢٠ ت ١

على سبيل المثال، عند إعداد أو عرض التقارير التصورية أو الميزانيات أو التنبؤات، سيؤدي تضمين التقديرات والتقريبات والافتراضات ذات الصلة، حسب مقتضى الحال، إلى تمكين من قد يعتمدون على هذه المعلومات من تكوين أحكامهم الخاصة.

٦/٢٢٠ ت ٢

قد ينظر المحاسب المهني أيضاً في توضيح الجمهور المستهدف للمعلومات التي سيتم عرضها، وسياق تلك المعلومات والغرض منها.

استخدام عمل الآخرين

ي ٧/٢٢٠

يجب على المحاسب المهني الذي ينوي استخدام عمل الآخرين، سواء كانوا من داخل جهة التوظيف أو من خارجها، أو عمل جهات أخرى، ممارسة الحكم المهني لتحديد الخطوات المناسبة التي سيقوم باتخاذها، إن وجدت، للوفاء بالمسؤوليات المنصوص عليها في الفقرة ي ٤/٢٢٠.

٧/٢٢٠ ت ١

تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عندما ينوي المحاسب المهني استخدام عمل الآخرين:

- سمعة الفرد الآخر أو الجهة الأخرى، وخبراتهم والموارد المتاحة لهم.

- ما إذا كان الفرد الآخر يخضع للمعايير المهنية والمسلكية المنطبقة.

وقد يتم الحصول على هذه المعلومات من خلال التعامل السابق مع ذلك الفرد الآخر أو تلك الجهة الأخرى، أو من خلال التشاور مع الآخرين بشأنهم.

استخدام مخرجات التقنية

ي ٨/٢٢٠

يجب على المحاسب المهني الذي ينوي استخدام مخرجات التقنية، سواء كانت تلك التقنية قد تم تطويرها داخلياً أو قامت بتوفيرها أطراف ثالثة، ممارسة الحكم المهني لتحديد الخطوات المناسبة التي سيقوم باتخاذها، إن وجدت، للوفاء بالمسؤوليات المنصوص عليها في الفقرة ي ٤/٢٢٠.

٨/٢٢٠ ت ١

تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عندما ينوي المحاسب المهني استخدام مخرجات التقنية:

- طبيعة النشاط الذي سيتم تنفيذه بواسطة التقنية.

- الاستخدام المتوقع لمخرجات التقنية، أو مدى الاعتماد عليها.

- ما إذا كان المحاسب لديه القدرة على فهم واستخدام وشرح التقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود، أو ما إذا كان باستطاعته الوصول إلى خبراء لهم القدرة على القيام بذلك.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كانت التقنية المستخدمة قد تم اختبارها وتقويمها كما ينبغي للتحقق من مناسبتها للغرض المقصود.
- الخبرات السابقة المتعلقة بالتقنية وما إذا كان من المقبول عموماً استخدامها لأغراض خاصة.
- إشراف جهة التوظيف على تصميم التقنية أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها.
- أدوات الرقابة المتعلقة باستخدام التقنية، بما في ذلك إجراءات التصريح بوصول المستخدمين إلى التقنية والإشراف على ذلك الاستخدام.
- مدى مناسبة المدخلات المستخدمة في التقنية، بما في ذلك البيانات وأي قرارات ذات علاقة، والقرارات التي اتخذها الأفراد أثناء استخدام التقنية.

مواجهة المعلومات المضللة أو التي قد تكون مضللة

ي. ٩/٢٢٠ عندما يكون المحاسب المني على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن المعلومات التي اقترن اسمه بها مضللة، فيجب عليه اتخاذ التصرفات المناسبة لعلاج هذا الأمر.

٩/٢٢٠ ت ١ تشمل التصرفات التي قد تكون مناسبة:

- مناقشة المحاسب المني مخاوفه بشأن كون المعلومات مضللة مع رئيسه و/أو المستوى الإداري المناسب داخل جهة التوظيف أو المكلفين بالحوكمة، ومطالبة هؤلاء الأفراد باتخاذ التصرف المناسب لعلاج الأمر. وقد يشمل ذلك التصرف:
 - الإيعاز بتصحيح المعلومات.
 - إبلاغ المستخدمين المستهدفين بالمعلومات الصحيحة إذا كان قد تم الإفصاح لهم بالفعل عن المعلومات.

- الاسترشاد بسياسات وإجراءات جهة التوظيف (على سبيل المثال، السياسة الخاصة بأداب المهنة أو الإبلاغ عن المخالفات) بشأن كيفية مواجهة مثل هذه الأمور داخلياً.

٩/٢٢٠ ت ٢ قد يحدد المحاسب المني أن جهة التوظيف لم تتخذ التصرف المناسب. وفي حال استمرار الأسباب التي تدعو المحاسب إلى الاعتقاد بأن المعلومات مضللة، فقد تكون التصرفات الواردة أدناه مناسبة شريطة أن يظل المحاسب منتبهاً لمبدأ السرية:

- استشارة:

- الهيئة المهنية ذات الصلة.
- المراجع الداخلي أو الخارجي لجهة التوظيف.
- المستشار القانوني.

- تحديد ما إذا كانت توجد أي متطلبات للاتصال:

- بأطراف ثالثة، بما في ذلك مستخدمي المعلومات.

○ بالسلطات التنظيمية والرقابية.

ي. ١٠/٢٢٠

إذا حدد المحاسب المهني، بعد استنفاد جميع الخيارات الممكنة، أنه لم يتم اتخاذ التصرف المناسب وكانت هناك أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأن المعلومات ما زالت مضللة، فيجب عليه رفض أن يقرن اسمه، أو أن يظل اسمه مقترناً، بتلك المعلومات.

١٠/٢٢٠ ت ١

في هذه الظروف، قد يكون من المناسب للمحاسب المهني الاستقالة من جهة التوظيف.

التوثيق

١١/٢٢٠ ت ١

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

- الحقائق.
- المبادئ المحاسبية أو المعايير المهنية الأخرى ذات الصلة التي ينطوي عليها الأمر.
- الاتصالات والأطراف التي توثقت في الأمر.
- التصرفات التي تم النظر فيها.
- مساعي المحاسب لمواجهة الأمر.

اعتبارات أخرى

١٢/٢٢٠ ت ١

عندما تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية فيما يتعلق بإعداد المعلومات أو عرضها بسبب المصالح المالية، بما فيها الأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٤٠.

١٢/٢٢٠ ت ٢

عند احتمال أن تنطوي المعلومات المضللة على عدم التزام بالأنظمة واللوائح، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٦٠.

١٢/٢٢٠ ت ٣

عندما تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية فيما يتعلق بإعداد المعلومات أو عرضها بسبب الضغوط، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٧٠.

١٢/٢٢٠ ت ٤

من بين الاعتبارات التي يتم مراعاتها عند نظر المحاسب المهني في استخدام عمل الآخرين أو استخدام مخرجات التقنية، ما إذا كان المحاسب يحظى بمنصب داخل جهة التوظيف يمكنه من الحصول على المعلومات بشأن العوامل اللازمة لتحديد ما إذا كان ذلك الاستخدام مناسباً.

القسم ٢٣٠

العمل بخبرة كافية

مقدمة

- ١/٢٣٠. يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٢٣٠. ينشأ عن العمل دون خبرة كافية تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ٣/٢٣٠.ي لا يجوز للمحاسب المهني أن يعتمد تضليل جهة التوظيف بشأن مستوى خبراته أو تجاربه.
- ١ت ٣/٢٣٠. يتطلب مبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة ألا ينفذ المحاسب المهني سوى المهام التي يمتلك، أو يستطيع اكتساب، ما يكفي من التدريب والخبرة فيما يخصها.
- ٢ت ٣/٢٣٠. قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كان المحاسب المهني لا يمتلك:

- الوقت الكافي لتنفيذ أو إنجاز الواجبات ذات الصلة.
- معلومات كاملة أو مطلقة أو كافية لتنفيذ الواجبات.
- ما يكفي من الخبرة و/أو التدريب و/أو التعليم.
- موارد وافية لتنفيذ الواجبات.

٣ت ٣/٢٣٠. تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- مدى اشتراك المحاسب المهني في العمل مع أفراد آخرين.
- الارتفاع النسبي لمنصب المحاسب داخل العمل.
- مستوى الإشراف والفحص المطبق على العمل.

٤ت ٣/٢٣٠. من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الحصول على المساعدة أو التدريب من شخص يحظى بالخبرة اللازمة.
- ضمان توفر ما يكفي من الوقت لتنفيذ الواجبات ذات الصلة.

ي. ٢٣٠/٤

في حال عدم القدرة على مواجهة تهديد يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، يجب على المحاسب المهني تحديد ما إذا كان سيرفض تنفيذ الواجبات المطلوبة. وإذا حدد المحاسب أن الرفض يُعد مناسباً، فيجب عليه الإبلاغ بالأسباب.

اعتبارات أخرى

٢٣٠/٥ ت ١

يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم ٢٧٠ عندما يواجه المحاسب المهني ضغوطاً للعمل على نحوٍ قد يؤدي إلى مخالفة مبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

المصالح المالية والأجور والحوافز المرتبطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات

مقدمة

- ١/٢٤٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٢٤٠ قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية، أو العلم بوجود مصلحة مالية لفرد من أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين، تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الموضوعية أو السرية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ٣/٢٤٠ ي لا يجوز للمحاسب المني التلاعب في المعلومات أو استخدام المعلومات السرية للحصول على مكسب شخصي أو لتحقيق مكاسب مالية للآخرين.
- ١٣/٢٤٠ قد يكون للمحاسبين المهنيين مصالح مالية أو قد يكونون على علم بوجود مصالح مالية لفرد من أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين، مما قد يشكل تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية في ظروف معينة. وتشمل المصالح المالية المصالح الناشئة عن ترتيبات الأجور أو الحوافز المرتبطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات.
- ٢٣/٢٤٠ من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية، الحالات التي يكون فيها للمحاسب المني أو أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين:
- دوافع وفرص للتلاعب في المعلومات التي لها تأثيرات حساسة على الأسعار بغية الحصول على مكسب مالي.
 - مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة في جهة التوظيف وقيمة تلك المصلحة المالية قد تتأثر بشكل مباشر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
 - أهلية للحصول على مكافأة مرتبطة بالأرباح وقيمة تلك المكافأة قد تتأثر بشكل مباشر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
 - حقوق مؤجلة في أسهم منحة أو خيارات أسهم مؤجلة في جهة التوظيف، بشكل مباشر أو غير مباشر، وقيمة تلك الحقوق أو الخيارات قد تتأثر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
 - مشاركة في ترتيبات الأجور التي تقدم حوافز لتحقيق المستهدفات أو لدعم الجهود الرامية إلى زيادة قيمة الأسهم الخاصة بجهة التوظيف. ومن الأمثلة المحتملة لتلك الترتيبات، المشاركة في خطط الحوافز المرتبطة بتحقيق شروط أداء معينة.

٣٠٣/٢٤٠ ت

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- مدى أهمية المصلحة المالية. ويعتمد تحديد ما يُعد مصلحة مالية مهمة على الظروف الشخصية والأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية بالنسبة للفرد.
 - وجود سياسات وإجراءات تقضي بقيام لجنة مستقلة عن الإدارة بتحديد مستوى وشكل أجر الإدارة العليا.
 - الإفصاح للمكلفين بالحوكمة، وفقاً لأية سياسات داخلية، عن:
 - جميع المصالح ذات الصلة.
 - أية خطط لممارسة الاستحقاقات أو المتاجرة في الأسهم ذات الصلة.
 - إجراءات المراجعة الداخلية والخارجية الخاصة بمواجهة القضايا التي تنشأ عنها المصالح المالية.
- ٣٠٣/٢٤٠ ت ٤
- قد تتفاقم التهديدات الناشئة عن ترتيبات الأجور أو الحوافز بسبب الضغوط الصريحة أو الضمنية من قبل الرؤساء أو الزملاء. انظر القسم ٢٧٠ "الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية".

القسم ٢٥٠

الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة

مقدمة

- ١/٢٥٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٢٥٠ قد ينشأ عن عرض أو قبول الإكراميات تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، ولاسيما مبادئ النزاهة والموضوعية والسلوك المهني.
- ٣/٢٥٠ ينص هذا القسم على متطلبات مواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بعرض وقبول الإكراميات الذي لا يشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح عند تنفيذ الأنشطة المهنية. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة عند عرض أو قبول الإكراميات.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١ ت ٤/٢٥٠ الإكرامية هي شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق. وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة فيما بين زملاء العمل إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:

- الهدايا.
- الضيافة.
- المجاملات الترفيفية.
- التبرعات السياسية أو الخيرية.
- المناشدات بحق الصداقة والولاء.
- فرص العمل أو غيرها من الفرص التجارية.
- الحقوق أو الامتيازات أو المعاملة التفضيلية.

الإكراميات المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- ٥/٢٥٠ توجد في العديد من الدول أنظمة ولوائح، كتلك المتعلقة بالرشوة والفساد، تحظر عرض أو قبول الإكراميات في ظروف معينة. ويجب على المحاسب المهني فهم الأنظمة واللوائح ذات الصلة والالتزام بها عند مواجهة مثل هذه الظروف.^٥

^٥ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

٢٥٠/٦ ت١ قد يظل عرض أو قبول الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح مصدراً للتهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.

الإكراميات بنية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

٢٥٠/٧ ي١ لا يجوز للمحاسب المهني عرض، أو تشجيع الآخرين على عرض، أية إكرامية يتم تقديمها بنية التأثير على سلوك متلقيها أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق، أو أية إكرامية يرى المحاسب أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنها قد تم تقديمها بهذه النية.

٢٥٠/٨ ي١ لا يجوز للمحاسب المهني قبول، أو تشجيع الآخرين على قبول، أية إكرامية يستنتج المحاسب أنها تم تقديمها بنية التأثير على سلوك متلقيها أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق، أو أية إكرامية يرى المحاسب أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنها قد تم تقديمها بهذه النية.

٢٥٠/٩ ت١ تُعد الإكرامية ذات تأثير غير لائق على سلوك الفرد إذا تسببت في تصرف ذلك الفرد على نحوٍ منافٍ لأداب المهنة. وقد يكون هذا التأثير غير اللائق موجهاً نحو المتلقي أو نحو فرد آخر على علاقة به. وتُعد المبادئ الأساسية إطاراً مرجعياً مناسباً للمحاسب المهني عند النظر فيما يشكل سلوكاً منافياً لأداب المهنة من جانبه، وعند الضرورة بالقياس المنطقي، من جانب الأفراد الآخرين.

٢٥٠/٩ ت٢ تنشأ مخالفة للمبدأ الأساسي المتمثل في النزاهة عندما يعرض أو يقبل المحاسب المهني، أو عندما يشجع الآخرين على عرض أو قبول، إكرامية تكون النية من وراءها هو التأثير بشكلٍ غير لائق على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر.

٢٥٠/٩ ت٣ يتطلب تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكلٍ غير لائق على السلوك ممارسة الحكم المهني. وقد تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:

- طبيعة الإكرامية ومعدل تقديمها وقيمتها وتأثيرها التراكمي.
- توقيت عرض الإكرامية مقارنةً بأي تصرف أو قرار قد تؤثر عليه.
- ما إذا كانت الإكرامية من الممارسات المتعارف عليها أو الثقافية في ظل الظروف القائمة، كتقديم هدية بمناسبة أعياد دينية أو حفل زفاف على سبيل المثال.
- ما إذا كانت الإكرامية ملحقمة بنشاط مهني، كعرض أو قبول دعوة لتناول الطعام أثناء اجتماع عمل على سبيل المثال.
- ما إذا كان عرض الإكرامية مقصوداً على متلقي واحد أو إنها متاحة لمجموعة أوسع. وقد تتألف المجموعة الأوسع من أفراد من داخل جهة التوظيف أو من خارجها، مثل العملاء أو الموردين الآخرين.
- الأدوار والمناصب التي يشغلها من يعرضون الإكرامية أو من تُعرض عليهم.
- ما إذا كان المحاسب المهني على علم، أو لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن قبول الإكرامية من شأنه مخالفة سياسات وإجراءات جهة التوظيف الخاصة بالطرف المقابل.
- مدى الشفافية في عرض الإكرامية.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كان متلقي الإكرامية قد طلب أو اشترط الحصول عليها.
- السلوكيات أو السمعة السابقة المعروفة عن مقدم الإكرامية.

النظر في المزيد من التصرفات

١٠/٢٥٠. إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بأن الإكرامية معروضة بنية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية حتى في حال الوفاء بالمتطلبات الواردة في الفقرتين ي. ٢٥٠/٧ وي. ٢٥٠/٨.

١٠/٢٥٠. ٢ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- إبلاغ الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة في جهة توظيف المحاسب المهني أو مقدم الإكرامية بشأن الإكرامية المعروضة.
- تعديل أو إنهاء علاقة العمل مع مقدم الإكرامية.

الإكramيات دون نية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

١١/٢٥٠. ١ يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في إطار المفاهيم عندما يستنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق.

١١/٢٥٠. ٢ إذا كانت الإكرامية تافهة وغير مهمة، فإن أي تهديدات ناشئة ستكون بمستوى يمكن قبوله.

١١/٢٥٠. ٣ من أمثلة الظروف التي قد ينشأ فيها عن عرض أو قبول مثل هذه الإكramيات تهديدات حتى إذا استنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق:

● تهديدات المصلحة الشخصية

○ حصول المحاسب المهني على عرض للعمل بدوام جزئي من أحد الموردين.

● تهديدات الألفة

○ قيام المحاسب المهني باصطحاب عميل أو مورد لحضور فعاليات رياضية بشكل منتظم.

● تهديدات التهريب

○ قبول المحاسب المهني لضيافة قد يُنظر إلى طبيعتها على أنها غير مناسبة إذا ما تم الإفصاح عنها للعموم.

١١/٢٥٠. ٤ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذه التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول هذه الإكramيات نفس العوامل المنصوص عليها في الفقرة ٩/٢٥٠. ٣ لتحديد النية.

١١/٢٥٠. ٥ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكramيات:

● رفض الإكرامية أو عدم عرضها.

● نقل المسؤولية عن أي قرار مرتبط بالعمل ويمس الطرف المقابل إلى فرد آخر لا توجد لدى المحاسب المهني أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيتأثر، أو من المتصور أن يتأثر، بشكل غير لائق عند اتخاذ هذا

القرار.

١١/٢٥٠ ت٦

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكramيات:^٦

- الشفافية مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة في جهة توظيف المحاسب المهني أو الطرف المقابل بشأن عرض أو قبول الإكramية.
- تسجيل الإكramية في سجل تحتفظ به جهة توظيف المحاسب أو الطرف المقابل.
- الإيعاز لفاحص مناسب، ليست له صلة بتنفيذ النشاط المهني، بفحص أي أعمال نفذها المحاسب، أو أي قرارات اتخذها، تكون ذات صلة بالفرد أو الجهة التي قبل منها المحاسب الإكramية.
- التبرع بالإكramية للجمعيات الخيرية بعد استلامها والإفصاح عن هذا التبرع بشكل مناسب، على سبيل المثال، للمكلفين بالحوكمة أو لمن قدم الإكramية.
- رد تكلفة الإكramية، كالضيافة مثلاً، التي تم الحصول عليها.
- إرجاع الإكramية، كالهديّة مثلاً، في أقرب وقت ممكن بعد قبولها في البداية.

أفراد الأسرة المباشرين أو المقربون

ي. ١٢/٢٥٠

يجب على المحاسب المهني أن يظل منتبهاً للتهديدات المحتملة التي قد تمس التزامه بالمبادئ الأساسية نتيجة لعرض الإكramيات:

- (أ) من أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين على طرف مقابل تربطه بالمحاسب علاقة مهنية؛ أو
- (ب) على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين من طرف مقابل تربطه بالمحاسب علاقة مهنية.

ي. ١٣/٢٥٠

عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكramية على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين، أو قيام أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين بتقديم إكramية، ويستنتج المحاسب وجود نية للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك الطرف المقابل، أو يرى أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج وجود مثل هذه النية، فيجب على المحاسب أن ينصح فرد الأسرة المباشر أو المقرب بعدم عرض أو قبول هذه الإكramية.

١٣/٢٥٠ ت١

تُعد العوامل المنصوص عليها في الفقرة ٩/٢٥٠ ت٣ ذات صلة عند تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو الطرف المقابل. ومن العوامل الأخرى ذات الصلة، طبيعة أو مدى قرب العلاقة بين:

(أ) المحاسب وفرد الأسرة المباشر أو المقرب؛

(ب) فرد الأسرة المباشر أو المقرب والطرف المقابل؛

(ج) المحاسب والطرف المقابل.

وعلى سبيل المثال، قد يدل على وجود هذه النية قيام الطرف المقابل، الذي يتفاوض معه المحاسب على عقد مهم، بعرض وظيفة على زوج المحاسب خارج مسار إجراءات التوظيف المعتادة.

^٦ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

٢٠١٣/٢٥

تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرة ١٠/٢٥ ذات صلة أيضاً عند مواجهة التهديدات التي قد تنشأ عندما تكون هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو الطرف المقابل، حتى وإن اتبع فرد الأسرة المباشر أو المقرب النصيحة المقدمة له بموجب الفقرة ١٣/٢٥.

تطبيق إطار المفاهيم

٢٠١٤/٢٥

عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية في الظروف التي تتناولها الفقرة ١٢/٢٥، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية عندما:

(أ) يعرض أو يقبل فرد الأسرة المباشر أو المقرب الإكرامية على خلاف نصيحة المحاسب بموجب الفقرة ١٣/٢٥؛ أو

(ب) لا يملك المحاسب سبباً يدعو إلى الاعتقاد بوجود نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك الطرف المقابل.

٢٠١٤/٢٥

تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١١/٢٥ إلى ١١/٢٥ ذات صلة لأغراض التعرف على تلك التهديدات وتقويمها ومواجهتها. وتشمل أيضاً العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات في هذه الظروف، طبيعة أو مدى قرب العلاقات المنصوص عليها في الفقرة ١٣/٢٥.

اعتبارات أخرى

٢٠١٥/٢٥

إذا عرضت جهة التوظيف على المحاسب المهني إكرامية تتعلق بالمصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بالأداء، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٤٠.

٢٠١٥/٢٥

إذا صادف المحاسب المهني أو تم تنبيهه إلى وجود إكراميات قد تؤدي إلى عدم التزام، أو شبهة عدم التزام، بالأنظمة واللوائح من جانب أفراد آخرين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٦٠.

٢٠١٥/٢٥

إذا واجه المحاسب المهني ضغوطاً ليعرض أو قبول إكراميات قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٧٠.

الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

مقدمة

١/٢٦٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٢٦٠ ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو التهريب، يمس الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني، عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بوجود عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

٣/٢٦٠ قد يصادف المحاسب المهني أو قد يتم تنبيهه إلى حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية. ويقدم هذا القسم إرشادات للمحاسب عند تقييم الآثار المترتبة على هذا الأمر والتصرفات المحتملة عند الاستجابة لعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بما يلي:

(أ) الأنظمة واللوائح المتعارف على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات ذات الأهمية النسبية في القوائم المالية لجهة التوظيف؛

(ب) الأنظمة واللوائح الأخرى التي ليس لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية لجهة التوظيف، ولكن الالتزام بها قد يكون أساسياً في الجوانب التشغيلية لأعمال جهة التوظيف، أو لقدرتها على الاستمرار في أعمالها، أو لتجنب العقوبات الجوهرية.

أهداف المحاسب المهني فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

٤/٢٦٠ مما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يخدم المصلحة العامة. وعند الاستجابة لحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإن أهداف المحاسب المهني تتمثل فيما يلي:

(أ) الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني؛

(ب) العمل على تحقيق ما يلي، عن طريق تنبيه الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف، حسب مقتضى الحال:

(١) تمكينهم من تدارك عواقب عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، أو علاجها أو التخفيف منها؛ أو

(٢) منع عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد؛

(ج) اتخاذ المزيد من التصرفات حسب الاقتضاء بما يخدم المصلحة العامة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٢٥/٢٦٠ يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:

(أ) جهة توظيف المحاسب المهني؛ أو

الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) المكلفون بالحكومة في جهة التوظيف؛ أو

(ج) إدارة جهة التوظيف؛ أو

(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها.

٢٦٠/٥ ت ٢ من أمثلة الأنظمة واللوائح التي يتناولها هذا القسم تلك التي تتعامل مع:

- الغش والفساد والرشوة.
- غسل الأموال وتمويل الإرهاب والمتحصلات المتأتية من الجرائم.
- أسواق الأوراق المالية والتداول فيها.
- المنتجات والخدمات المصرفية والمنتجات والخدمات المالية الأخرى.
- حماية البيانات.
- التزامات ومدفوعات الضرائب والزكاة ومعاشات التقاعد.
- حماية البيئة.
- الصحة والسلامة العامة.

٢٦٠/٥ ت ٣

قد ينتج عن عدم الالتزام غرامات أو دعاوى قضائية أو عواقب أخرى تطال جهة التوظيف، مما قد يؤثر بشكل جوهري على قوائمها المالية. والأهم من ذلك، أن عدم الالتزام قد تترتب عليه آثار أوسع نطاقاً في المصلحة العامة من حيث احتمالية إلحاق ضرر كبير بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. ولأغراض هذا القسم، فإن عدم الالتزام الذي يتسبب في ضرر كبير هو الذي يقضي إلى عواقب وخيمة تطال أياً من هذه الأطراف من الناحية المالية أو غير المالية. ومن أمثلة ذلك، ارتكاب غش تنتج عنه خسائر مالية كبيرة للمستثمرين، ومخالفات الأنظمة واللوائح البيئية التي تهدد صحة أو سلامة الموظفين أو العموم.

ي ٢٦٠/٦

توجد في بعض الدول أحكام نظامية أو تنظيمية تحكم كيفية تعامل المحاسبين المهنيين مع عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام. وقد تختلف هذه الأحكام النظامية أو التنظيمية عن النصوص الواردة في هذا القسم، أو قد تزيد عليها. وعند مصادفة حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام في مثل هذه الظروف، يجب على المحاسب التوصل إلى فهم لتلك الأحكام النظامية أو التنظيمية والالتزام بها، بما في ذلك:

(أ) أي متطلبات تقضي بالإبلاغ عن الأمر إلى السلطات المعنية؛

(ب) أي حظر بشأن تنبيه الطرف ذي الصلة.

٢٦٠/٦ ت ١

قد يكون هناك حظر على تنبيه الطرف ذي الصلة، بموجب تشريعات مكافحة غسل الأموال على سبيل المثال.

٢٦٠/٧ ت ١

ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة جهة التوظيف، بما في ذلك ما إذا كانت منشأة ذات اهتمام عام أو لا.

٢٦٠/٧ ت ٢

لا يتعين على المحاسب المهني الالتزام بهذا القسم عندما يصادف أو يتم تنبيهه إلى أمور من الواضح أنها بلا عواقب مهمة. ويُحكم على الأمر بأنه بلا عواقب مهمة بالنظر إلى طبيعته وتأثيره، المالي أو غير المالي، على جهة التوظيف وأصحاب المصلحة والعموم.

٣٦٠/٧ ت ٣ لا يتناول هذا القسم:

(أ) سوء السلوك الشخصي الذي لا يتعلق بأنشطة العمل الخاصة بجهة التوظيف؛

(ب) عدم الالتزام الذي ترتكبه أطراف أخرى خلاف تلك المحددة في الفقرة ٢٦٠/٥ ت ١.

ومع ذلك، فقد يجد المحاسب المهني فائدة في الإرشادات الواردة في هذا القسم عند النظر في كيفية الاستجابة لهذه الحالات.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف

٣٦٠/٨ ت ١ تتحمل إدارة جهة التوظيف، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن أنشطة العمل الخاصة بجهة التوظيف تتم وفقاً للأنظمة واللوائح. وتتحمل الإدارة والمكلفون بالحوكمة أيضاً مسؤولية تحديد ومواجهة أي عدم التزام من جانب:

(أ) جهة التوظيف؛ أو

(ب) الأفراد المكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف؛ أو

(ج) أعضاء الإدارة؛ أو

(د) الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها.

مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

ي ٣٦٠/٩ في حال وجود بروتوكولات وإجراءات داخل جهة توظيف المحاسب المهني لمواجهة حالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، فإن المحاسب يجب عليه مراعاتها عند تحديد كيفية الاستجابة لمثل هذه الحالات.

٣٦٠/٩ ت ١ لقد وضعت العديد من جهات التوظيف بروتوكولات وإجراءات بشأن كيفية طرح قضايا عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام داخلياً. وتتضمن هذه البروتوكولات والإجراءات، على سبيل المثال، سياسات لأداب المهنة أو آليات للإبلاغ الداخلي عن المخالفات. وقد تسمح تلك البروتوكولات والإجراءات بالإبلاغ عن هذه الأمور دون حاجة المبلغ إلى الكشف عن هويته من خلال قنوات خاصة.

ي ٣٦٠/١٠ عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأمر ينطبق عليه هذا القسم، فإن الخطوات التي سيتخذها لأجل الالتزام بهذا القسم يجب اتخاذها في الوقت المناسب. ولغرض اتخاذ الخطوات في الوقت المناسب، يجب على المحاسب مراعاة طبيعة الأمر والضرر المحتمل لمصالح جهة التوظيف أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

مسؤوليات كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال

٣٦٠/١١ ت ١ كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال ("كبار المحاسبين المهنيين") هم أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون أو كبار الموظفين القادرون على ممارسة تأثير مهم، واتخاذ القرارات، بشأن تدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية الخاصة بجهة التوظيف، واستخدام تلك الموارد والسيطرة عليها. ويتوقع من هؤلاء الأفراد، أكثر من سائر المحاسبين المهنيين داخل جهة التوظيف، اتخاذ أي تصرفات مناسبة بما يخدم المصلحة العامة للاستجابة لحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام. ويُعزى ذلك إلى الأدوار التي يضطلع بها كبار المحاسبين المهنيين ومناصبهم ومجالات نفوذهم داخل جهة التوظيف.

ي. ١٢/٢٦٠

إذا أصبح كبار المحاسبين المهنيين على دراية أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليهم التوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم:

(أ) طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه؛

(ب) تطبيق الأنظمة واللوائح ذات الصلة على الظروف القائمة؛

(ج) تقييماً للعواقب المحتملة على جهة التوظيف أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

١٢/٢٦٠ ت ١

يُتوقع من كبار المحاسبين المهنيين تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ما يتطلبه القيام بدوره داخل جهة التوظيف. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

١٢/٢٦٠ ت ٢

بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يوعز كبار المحاسبين المهنيين بالتحقيق في الأمر داخلياً، أو قد يتخذون الخطوات المناسبة للإيعاز بذلك. وقد يستشير المحاسب أيضاً بشكل سري أفراداً آخرين من داخل جهة التوظيف أو قد يستشير هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.

مواجهة الأمر

ي. ١٣/٢٦٠

إذا حدد أو اشتبه أحد كبار المحاسبين المهنيين في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع رئيسه المباشر، إن وجد، مع مراعاة الفقرة ي. ٩/٢٦٠. وإذا بدا أن الرئيس المباشر ضالغ في الأمر، فيجب على المحاسب مناقشة الأمر مع مستوى السلطة التالي الذي يعلو رئيسه داخل جهة التوظيف.

١٣/٢٦٠ ت ١

الغرض من النقاش هو التمكين من تحديد طريقة لمواجهة الأمر.

يجب على كبار المحاسبين المهنيين أيضاً اتخاذ الخطوات المناسبة لما يلي:

ي. ١٤/٢٦٠

(أ) معرفة المكلفين بالحوكمة بالأمر؛

(ب) الالتزام بالأنظمة واللوائح المنطبقة، بما فيها الأحكام النظامية أو التنظيمية التي تحكم الإبلاغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى السلطات المعنية؛

(ج) الإيعاز بتدارك عواقب عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، أو علاجها أو التخفيف منها؛

(د) تخفيض خطر إعادة الحدوث؛

(هـ) السعي لمنع ارتكاب عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد.

١٤/٢٦٠ ت ١

الغرض من إخبار المكلفين بالحوكمة بالأمر هو الحصول على موافقتهم بشأن التصرفات المناسبة التي سيتم اتخاذها للاستجابة للأمر ولتمكينهم من الوفاء بمسؤولياتهم.

١٤/٢٦٠ ت ٢

قد تحدد بعض الأنظمة واللوائح فترة يجب خلالها الإبلاغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى السلطات المعنية.

ي. ١٥/٢٦٠

إضافة إلى الاستجابة للأمر وفقاً لنصوص هذا القسم، يجب على كبار المحاسبين المهنيين تحديد ما إذا كان يلزم

الإفصاح عن الأمر إلى المراجع الخارجي لجهة التوظيف، إن وجد.

١٥/٢٦٠ تا ١٦/٢٦٠ يتم هذا الإفصاح وفقاً لواجب كبار المحاسبين المهنيين أو التزامهم النظامي بتوفير جميع المعلومات اللازمة لتمكين المراجع من تنفيذ المراجعة.

تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

ي. ١٦/٢٦٠ يجب على كبار المحاسبين المهنيين تقييم مدى مناسبة استجابة رؤسائهم، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة.

١٦/٢٦٠ تا ١٧/٢٦٠ تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها عند تقييم مدى مناسبة استجابة رؤساء كبار المحاسبين المهنيين، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة:

- ما إذا كانت الاستجابة مناسبة من حيث توقيتها.
- ما إذا كانوا قد اتخذوا أو صرّحوا باتخاذ تصرفات مناسبة سعياً لتدارك عواقب عدم الالتزام، أو علاجها أو التخفيف منها، أو تفادي عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد.
- ما إذا كان الأمر قد تم الإفصاح عنه إلى السلطة المعنية، متى كان ذلك مناسباً، وما إذا كان الإفصاح يبدو كافياً إن كان قد حدث.

ي. ١٧/٢٦٠ يجب على كبار المحاسبين المهنيين، في ضوء استجابة رؤسائهم، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة، تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات بما يخدم المصلحة العامة.

١٧/٢٦٠ تا ١٨/٢٦٠ يعتمد تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداهما، على عوامل مختلفة، من بينها:

- الإطار النظامي والتنظيمي.
- مدى إلحاح الموقف.
- مدى انتشار الأمر داخل جهة التوظيف.
- ما إذا كان كبار المحاسبين المهنيين لا تزال لديهم الثقة في نزاهة رؤسائهم والمكلفين بالحوكمة.
- ما إذا كان من المحتمل حدوث عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام مرة أخرى.
- ما إذا كانت هناك أدلة موثوقة بشأن حدوث ضرر كبير، فعلي أو محتمل، لمصالح جهة التوظيف أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

١٧/٢٦٠ تا ١٩/٢٦٠ من أمثلة الظروف التي قد تُفقد كبار المحاسبين المهنيين الثقة في نزاهة رؤسائهم والمكلفين بالحوكمة، الحالات التي:

- يشتبه خلالها المحاسب في ضلوعهم أو عزمهم على الضلوع في أي من حالات عدم الالتزام، أو تتوفر لديه أدلة على ذلك.
- لا يقوم خلالها رؤسائهم بالإبلاغ عن الأمر، أو التصريح بالإبلاغ عنه، إلى السلطات المعنية خلال فترة زمنية معقولة، خلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية.

ي ٢٦٠/١٨

يجب على كبار المحاسبين المهنيين ممارسة الحكم المهني عند تحديد مدى الحاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداها. وفي سبيل ذلك، يجب على المحاسب مراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلاني ومطلع أن يستنتج أن المحاسب قد تصرف بشكل مناسب بما يخدم المصلحة العامة.

١٨/٢٦٠ ت ١

تشمل التصرفات الإضافية التي قد يتخذها كبار المحاسبين المهنيين:

- إعلام إدارة المنشأة الأم بالأمر إذا كانت جهة التوظيف عضواً في مجموعة.
- الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية حتى وإن لم يكن هناك متطلب نظامي أو تنظيبي يقضي بذلك.
- الاستقالة من جهة التوظيف.

١٨/٢٦٠ ت ٢

لا تُغني الاستقالة من جهة التوظيف عن اتخاذ التصرفات الأخرى التي قد يلزم اتخاذها لتحقيق أهداف كبار المحاسبين المهنيين بموجب هذا القسم. ولكن قد تكون هناك قيود في بعض الدول على التصرفات الإضافية المتاحة للمحاسب. وفي مثل هذه الظروف، قد تكون الاستقالة هي التصرف الوحيد متاح.^٧

طلب المشورة

١٩/٢٦٠ ت ١

نظراً لأن تقييم الأمر قد ينطوي على تحليلات وأحكام معقدة، فقد ينظر كبار المحاسبين المهنيين في:

- الاستشارة داخلياً.
- الحصول على مشورة قانونية لفهم الخيارات المتاحة والآثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين.
- استشارة هيئة تنظيمية أو مهنية بشكل سري.

تحديد ما إذا كان سيتم الإفصاح عن الأمر إلى سلطة معنية

٢٠/٢٦٠ ت ١

يُمنع الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية إذا كان ذلك مخالفاً للأنظمة أو اللوائح. وفيما عدا ذلك، يكون الغرض من الإفصاح هو تمكين السلطة المعنية من التحري عن الأمر والتصرف بما يخدم المصلحة العامة.

٢٠/٢٦٠ ت ٢

يعتمد تحديد ما إذا كان سيتم القيام بهذا الإفصاح بصفة خاصة على طبيعة ومدى الضرر الفعلي أو المحتمل الذي يتسبب فيه، أو قد يتسبب فيه، الأمر للمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وعلى سبيل المثال، قد يحدد كبار المحاسبين المهنيين أن الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية هو تصرف مناسب إذا:

- كانت جهة التوظيف ضالعة في واقعة رشوة (على سبيل المثال، رشو مسؤولين حكوميين، محليين أو أجانب، للحصول على عقود كبرى).
- كانت جهة التوظيف مرخصة والأمر على قدر من الأهمية بحيث إنه يهدد بفقدان ترخيصها.
- كانت جهة التوظيف مدرجة في سوق للأوراق المالية والأمر قد تنتج عنه عواقب وخيمة على التداول العادل والمستقر في الأوراق المالية الخاصة بجهة التوظيف أو قد يشكل خطراً بنوياً على الأسواق المالية.
- كان من المرجح أن تباع جهة التوظيف منتجات ضارة بالصحة أو السلامة العامة.

^٧ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- كانت جهة التوظيف تروج لخطة بين عملائها لمساعدتهم في الهرب من الضرائب.

٢٠/٢٦٠ ت ٣

يعتمد أيضاً تحديد ما إذا كان يجب القيام بمثل هذا الإفصاح على عوامل خارجية مثل:

- ما إذا كانت هناك سلطة معنية قادرة على تلقي المعلومات والتحري عن الأمر واتخاذ التصرف اللازم. ويعتمد تحديد السلطة المعنية على طبيعة الأمر. وعلى سبيل المثال، ستكون السلطة المعنية في حالة التقرير المالي المغشوش هي السلطة المعنية بتنظيم سوق الأوراق المالية، أو ستكون الهيئة المعنية بحماية البيئة في حالة مخالفة الأنظمة واللوائح البيئية.

- ما إذا كانت هناك حماية، قوية وذات مصداقية، من المسؤولية المدنية أو الجنائية أو المهنية أو من الانتقام توفرها التشريعات أو اللوائح، مثل التشريعات أو اللوائح الخاصة بالإبلاغ عن المخالفات.

- ما إذا كانت هناك تهديدات فعلية أو محتملة تمس السلامة الجسدية لكبار المحاسبين المهنيين أو غيرهم من الأفراد.

ي. ٢١/٢٦٠

إذا حدد كبار المحاسبين المهنيين أن الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة ي ٣/١١٤ من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات.

المخالفة الوشكة

ي. ٢٢/٢٦٠

قد يصبح كبار المحاسبين المهنيين، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديهم من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوهم إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكة للأنظمة أو اللوائح وسيُلاحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشكة أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة ي ٣/١١٤ من الميثاق.

التوثيق

٢٣/٢٦٠ ت ١

يوصى كبار المحاسبين المهنيين بضمان توثيق الأمور الآتية فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:

- الأمر.
- نتائج النقاشات مع رؤساء المحاسب، إن وجدوا، والمكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
- كيفية استجابة رؤساء المحاسب، إن وجدوا، والمكلفين بالحوكمة للأمر.
- التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.
- كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة ي ١٧/٢٦٠.

مسؤوليات المحاسبين المهنيين خلاف كبار المحاسبين المهنيين

ي. ٢٤/٢٦٠

إذا أصبح المحاسب المهني على دراية أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه السعي للتوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو

الميثاق الدولي للمحاسبين

شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

٢٤/٢٦٠ ت١

يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ما يتطلبه القيام بدوره داخل جهة التوظيف. أمّا الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

٢٤/٢٦٠ ت٢

بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل جهة التوظيف أو قد يستشير هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.

٢٥/٢٦٠ ي

إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه إعلام رئيسه المباشر، مع مراعاة الفقرة ي ٩/٢٦٠، لتمكينه من اتخاذ التصرف المناسب. وإذا بدا أن الرئيس المباشر ضالّ في الأمر، فيجب على المحاسب إعلام مستوى السلطة التالي الذي يعلو رئيسه داخل جهة التوظيف.

٢٦/٢٦٠ ي

في ظروف استثنائية، يجوز للمحاسب المهني تحديد أن الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية هو تصرف مناسب. وإذا حدد المحاسب ذلك بموجب الفقرتين ٢٠/٢٦٠ ت٢ و٣، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة ي ٣/١١٤ من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات.

التوثيق

٢٧/٢٦٠ ت١

يوصى المحاسب المهني بضمّان توثيق الأمور الآتية فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:

● الأمر.

● نتائج النقاشات مع رئيس المحاسب والإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.

● كيفية استجابة رئيس المحاسب للأمر.

● التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.

الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية

مقدمة

١/٢٧٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٢٧٠ قد ينشأ عن الضغوط التي تُمارس على المحاسب المهني، أو التي يمارسها المحاسب المهني، تهديدات بسبب الترهيب أو غيرها تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٣/٢٧٠ ي

لا يجوز للمحاسب المهني:

(أ) السماح بأن تؤدي الضغوط التي يمارسها الآخرون إلى مخالفة الالتزام بالمبادئ الأساسية؛ أو

(ب) ممارسة ضغوط على الآخرين مع علم المحاسب، أو مع وجود أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الضغوط ستؤدي إلى مخالفة الأفراد الآخرين للمبادئ الأساسية.

١ ٣/٢٧٠ قد يواجه المحاسب المهني ضغوطاً تشكّل تهديدات على الالتزام بالمبادئ الأساسية، كتهديد الترهيب على سبيل المثال، عند تنفيذ الأنشطة المهنية. وقد تكون الضغوط صريحة أو ضمنية وقد تكون نابعة من:

- داخل جهة التوظيف، على سبيل المثال، من زميل أو رئيس.

- أفراد أو جهات خارجيين، مثل الموردين أو العملاء أو المقرضين.

- المستهدفات والتوقعات الداخلية أو الخارجية.

٢ ٣/٢٧٠ من أمثلة الضغوط التي قد تؤدي إلى تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية:

- الضغوط المتعلقة بتضارب المصالح:

- الضغوط التي يمارسها أحد أفراد الأسرة، المتقدم بعرض للعمل بصفة مورد لجهة توظيف المحاسب المهني، لاختياره دون غيره من الموردين المحتملين.

انظر أيضاً القسم ٢١٠ "تضارب المصالح".

- الضغوط للتأثير على إعداد المعلومات أو عرضها:

- الضغوط للتقرير عن نتائج مالية مضللة للوفاء بتوقعات المستثمرين أو المحللين أو المقرضين.

- الضغوط من جانب المسؤولين المنتخبين على المحاسبين في القطاع العام لتقديم صورة مغلوطة للناخبين عن حقيقة البرامج أو المشرعات.

الميثاق الدولي للمحاسبين

○ الضغوط من جانب الزملاء لتحريف الدخل أو النفقات أو معدلات العائد للتأثير على عملية اتخاذ القرار بشأن الاستحواذات أو المشاريع الرأسمالية.

○ الضغوط من جانب الرؤساء لاعتماد أو دفع نفقات ليست من مصروفات العمل المشروعة.

○ الضغوط لإخفاء تقارير المراجعة الداخلية التي تحتوي على مكنشفات سلبية.

انظر أيضاً القسم ٢٢٠ "إعداد/المعلومات وعرضها".

● الضغوط للعمل دون توفر الخبرة الكافية أو العناية الواجبة:

○ الضغوط من جانب الرؤساء للتقليل على نحو غير لائق من مدى العمل المنفذ.

○ الضغوط من جانب الرؤساء لتنفيذ المهام دون امتلاك ما يكفي من المهارات أو الحصول على ما يكفي من التدريب أو ضمن آجال غير واقعية.

انظر أيضاً القسم ٢٣٠ "العمل بخبرة كافية".

● الضغوط المتعلقة بالمصالح المالية:

○ الضغوط للتلاعب في مؤشرات الأداء من جانب الرؤساء أو الزملاء أو غيرهم، على سبيل المثال، من قد يستفيدون من المشاركة في ترتيبات الأجور أو الحوافز.

انظر أيضاً القسم ٢٤٠ "المصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات".

● الضغوط المتعلقة بالإكramيات:

○ الضغوط من جانب الآخرين، سواء من داخل جهة التوظيف أو من خارجها، لعرض إكramيات بهدف التأثير بشكل غير لائق على الحكم أو عملية اتخاذ القرار لدى فرد أو جهة.

○ الضغوط من جانب الزملاء لقبول رشوة أو غيرها من الإكramيات، كقبول هدايا أو مجاملات ترفيحية غير مسموح بها من موردين محتملين مشاركين في إجراءات منافسة.

انظر أيضاً القسم ٢٥٠ "الإكramيات، بما فيها الهدايا والضيافة".

● الضغوط المتعلقة بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح:

○ الضغوط لهيكل معاملة بهدف التهرب من الضرائب.

انظر أيضاً القسم ٢٦٠ "الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح".

● الضغوط المتعلقة بمستوى الأتعاب:

○ الضغوط التي يمارسها محاسب مهني على محاسب مهني آخر لتقديم خدمات مهنية بمستوى من الأتعاب لا يسمح بتوفير الموارد الكافية والمناسبة (بما فيها الموارد البشرية والتقنية والفكرية) لتنفيذ الخدمات وفقاً للمعايير الفنية والمهنية.

انظر أيضاً القسم ٣٣٠ "الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى".

٣/٢٧. ت ٣

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات الناشئة عن الضغوط:

- نية الفرد الذي يمارس الضغوط وطبيعة تلك الضغوط ومداها.
- تطبيق الأنظمة واللوائح والمعايير المهنية على الظروف.
- الثقافة والقيادة في جهة التوظيف بما في ذلك مدى إظهارها أو تأكيدها على أهمية السلوك الأخلاقي والتصرف المراعي لأداب المهنة المأمول من الموظفين. وعلى سبيل المثال، قد تُزيد الثقافة المؤسسية التي تتساهل مع السلوك المنافي لأداب المهنة من احتمالية أن تنجم عن الضغوط تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- السياسات والإجراءات، إن وجدت، التي وضعتها جهة التوظيف، مثل السياسات الخاصة بأداب المهنة أو الموارد البشرية التي تتناول التعامل مع الضغوط.

٣/٢٧. ت ٤

قد تساعد مناقشة الظروف الناشئة عنها الضغوط والتشاور مع الآخرين بشأن تلك الظروف المحاسبَ المهني في تقويم مستوى التهديد. وقد تتضمن مثل هذه النقاشات والمشاورات، التي تتطلب الانتباه لمبدأ السرية، ما يلي:

- مناقشة الأمر مع الفرد مصدر الضغط لمحاولة حل الأمر.
- مناقشة الأمر مع رئيس المحاسب، إذا لم يكن هو مصدر الضغط.
- تصعيد الأمر داخل جهة التوظيف، بما في ذلك عند الاقتضاء، شرح أي مخاطر ناجمة عنه تواجه الجهة، إلى الأطراف التالية على سبيل المثال:
 - المستويات الإدارية العليا.
 - المراجعين الداخليين أو الخارجيين.
 - المكلفين بالحوكمة.
- الإفصاح عن الأمر بما يتماشى مع سياسات جهة التوظيف، بما في ذلك سياسات آداب المهنة والإبلاغ عن المخالفات، باستخدام أية آليات محددة، مثل خطوط الهاتف السرية المخصصة للإبلاغ عن المخالفات المسلكية.
- استشارة:
 - الزملاء أو الرؤساء أو موظفي الموارد البشرية أو محاسبين مهنيين آخرين؛ أو
 - الهيئات المهنية أو التنظيمية أو اتحادات الصناعة المعنية؛ أو
 - المستشار القانوني.

٣/٢٧. ت ٥

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن الضغوط، طلب المحاسب المهني إعادة هيكلة مسؤوليات وواجبات معينة، أو الفصل فيما بينها، حتى لا يظل المحاسب على صلة بالفرد أو المنشأة مصدر الضغوط.

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

- الحقائق.
- الاتصالات والأطراف التي نوقشت في هذه الأمور.
- التصرفات التي تم النظر فيها.
- كيفية مواجهة الأمر.

الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

الصفحة

١١٦	.....	تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة	القسم ٣٠٠
١٢٣	.....	تضارب المصالح	القسم ٣١٠
١٢٨	.....	التعاقدات المهنية	القسم ٣٢٠
١٣٣	.....	الرأي الثاني	القسم ٣٢١
١٣٤	.....	موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين	القسم ٣٢٥
١٣٦	.....	الأتعاب وأنواع الأجر الأخرى	القسم ٣٣٠
١٣٩	.....	الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة	القسم ٣٤٠
١٤٤	.....	تعهد أصول العملاء	القسم ٣٥٠
١٤٥	.....	الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح	القسم ٣٦٠

الجزء الثالث - المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

القسم ٣٠٠

تطبيق إطار المفاهيم - المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

مقدمة

١/٣٠٠

ينص هذا الجزء من الميثاق على المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تطبيقهم لإطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠. ولا يتناول هذا الجزء جميع الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية والمصالح والعلاقات، التي قد يواجهها المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة، والتي تنشأ عنها، أو قد تنشأ عنها، تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ولهذا، يتطلب إطار المفاهيم من المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة الانتباه لهذه الحقائق والظروف.

٢/٣٠٠

المتطلبات والمواد التطبيقية المنطبقة على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة منصوص عليها في:

- الجزء الثالث - "المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة"، الأقسام ٣٠٠ إلى ٣٩٩، الذي ينطبق على جميع المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة، سواء كانوا يقدمون خدمات تأكيد أم لا.
- معايير الاستقلال الدولية كما يلي:

- الجزء ٤أ - "الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص"، الأقسام ٤٠٠ إلى ٨٩٩، الذي ينطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تنفيذهم لارتباطات المراجعة والفحص.
- الجزء ٤ب - "الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص"، الأقسام ٩٠٠ إلى ٩٩٩، الذي ينطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تنفيذهم لارتباطات تأكيد أخرى بخلاف ارتباطات المراجعة أو الفحص.

٣/٣٠٠

يشير مصطلح "المحاسب المهني" في هذا الجزء إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة ومكاتبهم.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٤/٣٠٠

يجب على المحاسب المهني الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم ١١٠ وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

٥/٣٠٠

أثناء التعامل مع القضايا المرتبطة بأداب المهنة، يجب على المحاسب المهني النظر في السياق الذي نشأت فيه تلك القضايا أو الذي من المحتمل أن تنشأ فيه. وأثناء قيام فرد من المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب علاقته مع المكتب، سواء بصفته متعاقد أو موظفاً أو مالكا، يجب على ذلك الفرد الالتزام بنصوص الجزء الثاني التي تنطبق على هذه الظروف.

١ ت ٥/٣٠٠

من أمثلة الحالات التي تنطبق فيها نصوص الجزء الثاني على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة:

- مواجهة تضارب في المصالح عند تحمل المسؤولية عن اختيار مورد للمكتب عندما يكون من المحتمل

أن يستفيد أحد أفراد أسرة المحاسب المباشرين مالياً من العقد. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢١٠ في هذه الظروف.

- إعداد أو عرض المعلومات المالية لعميل المحاسب أو مكتبه. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٢٠ في هذه الظروف.
- قيام أحد موردي المكتب بعرض إكرامية على المحاسب مثل عرض تذاكر مجانية لحضور فعاليات رياضية بشكل منتظم. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٥٠ في هذه الظروف.
- مواجهة ضغوط من الشريك المسؤول عن الارتباط لتحميل ساعات عمل بصورة غير دقيقة على ارتباط أحد العملاء. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٧٠ في هذه الظروف.

٥/٣٠٠ ت٢

كلما ارتفع منصب المحاسب المهني، زادت قدرته وفرصه على الوصول إلى المعلومات، والتأثير على السياسات والقرارات والتصرفات التي يتخذها الآخرون لدى المكتب. ومع الأخذ في الحسبان منصب المحاسب ودرجته الوظيفية داخل المكتب، يُتوقع من المحاسب أن يقوم قدر استطاعته بتشجيع وتعزيز ثقافة قائمة على آداب المهنة داخل المكتب والتعليق بالسلوك الأخلاقي في تعاملاته مع الأفراد والمنشآت التي تربطها بالمحاسب أو المكتب علاقات مهنية أو عملية وفقاً للفقرة ١٣/١٢٠ ت٣. ومن أمثلة التصرفات التي قد يتم اتخاذها، استحداث وتطبيق والإشراف على ما يلي:

- برامج تعليمية وتدريبية خاصة بآداب المهنة.
- آليات للمكتب وضوابط لتقييم الأداء والإثابة تعزز الثقافة الأخلاقية.
- سياسات خاصة بآداب المهنة والإبلاغ عن المخالفات.
- سياسات وإجراءات تهدف إلى منع عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح.

التعرف على التهديدات

٦/٣٠٠ ت١

قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. وتوضح الفقرة ٦/١٢٠ ت٣ فئات تلك التهديدات. وفيما يلي أمثلة للحقائق والظروف، ضمن كل فئة تهديدات من تلك الفئات، التي قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذه للخدمات المهنية:

(أ) تهديدات المصلحة الشخصية

- امتلاك المحاسب المهني لمصلحة مالية مباشرة لدى العميل.
- عرض المحاسب المهني خدماته بأتعاب منخفضة للحصول على ارتباط جديد ولكنها منخفضة لدرجة قد يصعب معها تنفيذ الخدمات المهنية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة مقابل ذلك السعر.
- وجود علاقة عمل وثيقة تربط بين المحاسب المهني والعميل.
- قدرة المحاسب المهني على الوصول إلى معلومات سرية قد تُستخدم لتحقيق مكاسب شخصية.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- اكتشاف المحاسب المهني خطأً فادحاً أثناء تقويم نتائج خدمة مهنية سابقة نفذها عضو في مكتب المحاسب.

(ب) تهديدات الفحص الذاتي

- إصدار المحاسب المهني تقرير تأكيد بشأن مدى فاعلية عمل نُظُم مالية بعد قيامه بتطبيق تلك النظم.
- إعداد المحاسب المهني للبيانات الأصلية المستخدمة في إنتاج سجلات تُعد هي موضوع ارتباط التأكيد.

(ج) تهديدات الموالاة

- قيام المحاسب المهني بالترويج لمصالح العميل أو حصص الملكية فيه.
- عمل المحاسب المهني بصفته مدافع عن العميل في دعاوى قضائية أو نزاعات مع أطراف ثالثة.
- ممارسة المحاسب المهني الضغط لتمرير تشريع بالنيابة عن العميل.

(د) تهديدات الألفة

- أن يكون أحد أفراد أسرة المحاسب المهني المباشرين أو المقربين عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى العميل.
- أن يكون أحد أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولين لدى العميل، أو أحد الموظفين الذين يعملون في منصب يتيح لهم ممارسة تأثير مهم على موضوع الارتباط، قد عمل مؤخراً في منصب الشريك المسؤول عن الارتباط.
- أن يكون لأحد أعضاء فريق المراجعة علاقة طويلة مع عميل المراجعة.
- أن يكون للفرد الذي يُنظر في تعيينه للعمل بصفة فاحص مناسب، كتندير وقائي لمواجهة التهديدات، علاقة وثيقة مع أحد الأفراد الذين قاموا بتنفيذ العمل.

(هـ) تهديدات الترهيب

- تعرض المحاسب المهني لتهديد بالفصل من الارتباط الخاص بأحد العملاء أو من المكتب بسبب خلاف بشأن أمر مهني.
- شعور المحاسب المهني بالضغط للاتفاق مع اجتهد العميل لأن العميل أكثر خبرة منه في الأمر قيد النظر.
- إخبار المحاسب المهني أنه لن ينال ترقية مقررة ما لم يوافق على معالجة محاسبية غير مناسبة.
- قبول المحاسب المهني لهدية كبيرة من أحد العملاء وتهديده بالإعلان عن قبوله لهذه الهدية.

التعرف على التهديدات المرتبطة باستخدام التقنية

٢٠٠٦/٣ ت ٢

فيما يلي أمثلة لحقائق وظروف تتعلق باستخدام التقنية قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذها للأنشطة المهنية:

● تهديدات المصلحة الشخصية

- قد لا تكون البيانات المتاحة كافية لأجل استخدام التقنية بفاعلية.
 - قد لا تكون التقنية مناسبة للغرض المقرر استخدامها لأجله.
 - قد لا يتوفر لدى المحاسب المعلومات والخبرة الكافية، أو قد لا يكون باستطاعته الوصول إلى الخبراء الذين يحظون بالفهم الكافي، لاستخدام وشرح التقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود.
- (راجع: الفقرة ٢/٢٣٠).

● تهديدات الفحص الذاتي

- أن تكون التقنية قد تم تصميمها أو تطويرها باستخدام معرفة أو خبرة أو حكم المحاسب أو المكتب.

تقويم التهديدات

٢٠٠٧/٣ ت ١

قد تؤثر الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين ١/٢٠٦ ت ١ و ٨/١٢٠ ت ٢ على تقويم ما إذا كان التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بمستوى يمكن قبوله. وقد تتعلق هذه الشروط والسياسات والإجراءات بما يلي:

(أ) العميل وبيئته التشغيلية؛

(ب) المكتب وبيئته التشغيلية.

٢٠٠٧/٣ ت ٢

يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بطبيعة الخدمة المهنية ونطاقها.

العميل وبيئته التشغيلية

٢٠٠٧/٣ ت ٣

قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بما إذا كان العميل:

(أ) هو عميل مراجعة وما إذا كان عميل المراجعة هو منشأة ذات اهتمام عام؛ أو

(ب) هو عميل تأكيد بخلاف عملاء المراجعة؛ أو

(ج) هو عميل بخلاف عملاء التأكيد.

وعلى سبيل المثال، قد يُتصور أن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام سيؤدي إلى ارتفاع مستوى التهديد الذي يمس الالتزام بمبدأ الموضوعية فيما يخص المراجعة.

٢٠٠٧/٣ ت ٤

قد يعزز هيكل حوكمة الشركات، بما في ذلك قيادة العمل، الالتزام بالمبادئ الأساسية. ولذلك، فقد يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بالبيئة التشغيلية للعميل. ومن أمثلة ذلك:

الميثاق الدولي للمحاسبين

- اشتراط العمل أن يقوم أفراداً مناسبون خلاف الإدارة بإقرار أو اعتماد التعاقد مع المكاتب لتنفيذ الارتباطات.
- امتلاك العميل لموظفين أكفاء يحظون بالخبرة والأقدمية اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية.
- تطبيق العميل لإجراءات داخلية تساعد على اتخاذ خيارات موضوعية أثناء المناقشات الخاصة بالارتباطات غير التأكيدية.
- امتلاك العميل لهيكل حوكمة يوفر الإشراف المناسب والاتصالات المناسبة بشأن الخدمات التي يقدمها المكتب.

المكتب وبيئته التشغيلية

- ٧/٣٠ ت ٥
- قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد ببيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل المكتب. ومن أمثلة ذلك:
- قيادة المكتب التي تشجع على الالتزام بالمبادئ الأساسية وتتوقع من أعضاء فرق التأكيد التصرف بما يخدم المصلحة العامة.
 - السياسات أو الإجراءات الخاصة بإرساء المبادئ الأساسية ومتابعة التزام جميع العاملين بها.
 - سياسات وإجراءات الأجور وتقييم الأداء والانضباط التي تعزز الالتزام بالمبادئ الأساسية.
 - إدارة الاعتماد على الإيرادات التي يتم الحصول عليها من عميل واحد.
 - تمتع الشريك المسؤول عن الارتباط بصلاحيات اتخاذ القرارات ذات الصلة بالالتزام بالمبادئ الأساسية داخل المكتب، بما في ذلك أي قرارات بشأن قبول العملاء أو تقديم الخدمات لهم.
 - متطلبات التعليم والتدريب والخبرة.
 - آليات استقبال وعلاج المخاوف أو الشكاوى الداخلية والخارجية.
- ٧/٣٠ ت ٦
- قد يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد المرتبط باستخدام التقنية ببيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل مكتب المحاسب. ومن أمثلة ذلك:
- مستوى الإشراف المؤسسي، وأدوات الرقابة الداخلية، على التقنية.
 - التقييمات التي تنفذها أطراف ثالثة لجودة التقنية وجدواها الوظيفية.
 - التدريب الذي يتم تقديمه بانتظام لجميع الموظفين المعنيين حتى يكتسبوا ويحافظوا على الكفاءة المهنية بغية تحقيق الفهم والاستخدام والشرح الكافي للتقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود.

النظر في المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف

- ٧/٣٠ ت ٧
- قد تؤدي المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف إلى:
- (أ) التأثير على مستوى التهديد؛ أو
- (ب) التأثير على استنتاجات المحاسب المهني بشأن ما إذا كانت التدابير الوقائية المطبقة لا تزال تواجه

الميثاق الدولي للمحاسبين

التهديدات التي تم التعرف عليها على النحو المستهدف.

وفي هذه الحالات، فإن التصرفات التي تم اتخاذها بالفعل باعتبار أنها تدابير وقائية قد تصبح عديمة الفاعلية في مواجهة التهديدات. ولذلك، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المحاسب المهني إعادة تقييم التهديدات ومواجهتها وفقاً لما يستجد. (راجع: الفقرتين ي ٩/١٢٠، ي ١٠/١٢٠).

٨/٣٠٠ ت من أمثلة المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف التي قد تؤثر على مستوى التهديد:

- عندما يتم توسيع نطاق الخدمة المهنية.
- عندما يصبح العميل منشأة متداولة علناً أو عندما يستحوذ على وحدة عمل أخرى.
- عندما يندمج المكتب مع مكتب آخر.
- عندما يكون المحاسب المهني مكلفاً بشكل مشترك من قبل عميلين وينشأ خلاف بين هذين العميلين.
- عندما يحدث تغير في العلاقات الشخصية للمحاسب المهني أو علاقاته العائلية المباشرة.

مواجهة التهديدات

٨/٣٠٠ ت ١ تنص الفقرات ي ١٠/١٢٠ إلى ١٠/١٢٠ ت ٢ على متطلبات ومواد تطبيقية لمواجهة التهديدات التي ليست بمستوى يمكن قبوله.

أمثلة للتدابير الوقائية

٨/٣٠٠ ت ٢ تختلف التدابير الوقائية تبعاً للحقائق والظروف. ومن أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات في ظروف معينة:

- تخصيص وقت إضافي وعاملين مؤهلين لتنفيذ المهام المطلوبة عند قبول الارتباط، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
 - الإيعاز لفاحص مناسب لم يكن عضواً في الفريق بفحص العمل المنفذ أو تقديم المشورة عند اللزوم، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
 - استخدام شركاء مختلفين وفرق مختلفة ذات تسلسلات إدارية منفصلة لتقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة أو الألفة.
 - إشراك مكتب آخر لتنفيذ أو إعادة تنفيذ جزء من الارتباط، مما قد يواجه تهديدات المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالاة أو الألفة أو الترهيب.
 - الإفصاح للعملاء عن أي أتعاب إحالة أو ترتيبات عمولة مُحَصَّلَة مقابل التوصية بالخدمات أو المنتجات، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
 - الفصل بين الفرق عند التعامل مع أمور ذات طبيعة سرية، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
- توضح الأقسام المتبقية من الجزء الثالث ومعايير الاستقلال الدولية تهديدات معينة قد تنشأ أثناء تنفيذ الخدمات المهنية، وتشتمل على أمثلة للتصرفات التي قد تواجه تلك التهديدات.

٨/٣٠٠ ت ٣

الفاحص المناسب

٩/٣٠٠ ت ٤

الفاحص المناسب هو شخص مهني يحظى بما يلزم من المعرفة والمهارة والخبرة والصلاحيات لفحص الأعمال المنفذة، أو الخدمات المقدمة، ذات الصلة بطريقة موضوعية. وقد يكون هذا الشخص محاسباً مهنيّاً.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

٩/٣٠٠ ي

أثناء الاتصال بالمكلفين بالحوكمة وفقاً للميثاق، يجب على المحاسب المهني تحديد الأفراد المناسبين الذين سيتم الاتصال بهم ضمن هيكل الحوكمة الخاص بالمنشأة. وفي حال اتصال المحاسب بمجموعة فرعية من المكلفين بالحوكمة، فيجب عليه تحديد ما إذا كان من الضروري أيضاً الاتصال بجميع المكلفين بالحوكمة حتى يتم إطلاعهم بصورة وافية.

٩/٣٠٠ ت ١

عند تحديد من سيتم الاتصال بهم، قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي:

(أ) طبيعة وأهمية الظروف؛

(ب) الأمر الذي سيتم الإبلاغ به.

٩/٣٠٠ ت ٢

من أمثلة المجموعات الفرعية للمكلفين بالحوكمة، لجنة المراجعة أو عضو واحد من المكلفين بالحوكمة.

١٠/٣٠٠ ي

في حال اتصال المحاسب المهني بأفراد يتحملون مسؤوليات إدارية وأيضاً مسؤوليات تتعلق بالحوكمة، فيجب أن يكون المحاسب على اقتناع بأن الاتصال بهؤلاء الأفراد يحيط بصورة وافية جميع من يؤدون وظائف تتعلق بالحوكمة الذين كان المحاسب سيقوم بالاتصال بهم.

١٠/٣٠٠ ت ١

في بعض الظروف، يشارك جميع المكلفين بالحوكمة في إدارة المنشأة، على سبيل المثال في الأعمال الصغيرة التي يتولى إدارتها مالك وحيد ولا يؤدي أي شخص آخر دوراً في حوكمتها. وفي هذه الحالات، إذا تم إبلاغ الأمور للفرد أو الأفراد الذين يتحملون المسؤوليات الإدارية، وهؤلاء الأفراد يتحملون أيضاً مسؤوليات الحوكمة، فإن المحاسب المهني يكون قد استوفى متطلب الاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

القسم ٣١٠

تضارب المصالح

مقدمة

١/٣١٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٣١٠ تنشأ عن تضارب المصالح تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، وقد تنشأ عنه تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الأخرى. وقد تنشأ هذه التهديدات عندما:

(أ) يقدم المحاسب المهني خدمة مهنية تتعلق بأمر معين لعميلين أو أكثر تتضارب مصالحهم بخصوص ذلك الأمر؛ أو

(ب) تتضارب مصالح المحاسب المهني بخصوص أمر معين مع مصالح العميل الذي يقدم له المحاسب خدمة مهنية تتعلق بذلك الأمر.

٣/٣١٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم على تضارب المصالح. وعندما يقدم المحاسب المهني خدمات مراجعة أو فحص أو غيرها من خدمات التأكيد، فإنه يكون مطالباً أيضاً بالاستقلال وفقاً لمعايير الاستقلال الدولية.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٤/٣١٠ لا يجوز للمحاسب المهني أن يسمح لتضارب المصالح بتقويض حكمه المهني أو العملي.

١ ت ٤/٣١٠ من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح ما يلي:

- تقديم خدمة استشارية إلى عميل يسعى للاستحواذ على أحد عملاء المراجعة، عندما يكون المكتب قد حصل أثناء المراجعة على معلومات سرية قد تكون ذات صلة بذلك الاستحواذ.
- تقديم المشورة لعميلين في نفس الوقت أثناء تنافسهما للاستحواذ على نفس الشركة وهذه المشورة ربما تكون ذات صلة بالمواقف التنافسية للطرفين.
- تقديم خدمات للبايع والمشتري فيما يتعلق بنفس المعاملة.
- تقويم أصول لطرفين بينهما خصومة تتعلق بتلك الأصول.
- تمثيل عميلين بينهما نزاع قضائي في نفس الأمر، على سبيل المثال أثناء إجراءات طلاق أو فض شراكة.
- فيما يتعلق باتفاقيات الترخيص، تقديم تقرير تأكيد لمانح الترخيص بشأن عوائد حقوق الملكية الفكرية المستحقة أثناء تقديم المشورة للمرخص له بشأن المبالغ الواجبة الدفع.
- تقديم المشورة لعميل للاستثمار في أعمال تمتلك فيها، على سبيل المثال، زوج المحاسب المهني مصلحة مالية.

- تقديم مشورة استراتيجية لعميل بشأن موقفه التنافسي أثناء امتلاك مشروع مشترك أو مصلحة مشابهة مع أحد المنافسين الرئيسيين للعميل.
- تقديم المشورة لعميل بشأن الاستحواذ على أعمال يكون للمكتب أيضاً رغبة في الاستحواذ عليها.
- تقديم المشورة لعميل بشأن شراء منتج أو خدمة أثناء وجود اتفاقية للحصول على عمولة أو عوائد حقوق ملكية فكرية مع بائع محتمل لذلك المنتج أو تلك الخدمة.

التعرف على التضارب

عام

ي ٥/٣١٠

قبل قبول علاقة مع عميل جديد أو قبول ارتباط جديد أو علاقة عمل جديدة، يجب على المحاسب المهني اتخاذ خطوات معقولة للتعرف على الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح، وبالتالي تشكل تهديداً يمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. ويجب أن تتضمن هذه الخطوات معرفة ما يلي:

(أ) طبيعة المصالح والعلاقات ذات الصلة بين الأطراف المعنية؛

(ب) الخدمة والآثار المترتبة عليها للأطراف ذات الصلة.

١٠ ٥/٣١٠ ت

تساعد الآلية الفعالة للتعرف على تضارب المصالح المحاسب المهني عند اتخاذ خطوات معقولة لتحديد المصالح والعلاقات التي قد ينشأ عنها تضارب فعلي أو محتمل في المصالح، قبل اتخاذ القرار بشأن قبول الارتباط وطوال فترة الارتباط على السواء. وتشتمل مثل هذه الآلية على النظر في الأمور التي تحددها أطراف خارجية، مثل العملاء أو العملاء المحتملين. وكلما تم التعرف على تضارب المصالح الفعلي أو المحتمل في وقت مبكر، زادت احتمالية أن يكون المحاسب المهني قادراً على مواجهة التهديدات الناشئة عنه.

تراعي الآلية الفعالة للتعرف على تضارب المصالح، الفعلي أو المحتمل، عوامل مثل:

٢ ٥/٣١٠ ت

- طبيعة الخدمات المهنية المقدمة.
- حجم المكتب.
- حجم قاعدة العملاء وطبيعتها.
- هيكل المكتب، على سبيل المثال عدد الفروع وموقعها الجغرافي.

ينص القسم ٣٢٠ "التعاقدات/المهنية" على المزيد من المعلومات عن قبول العملاء.

٣ ٥/٣١٠ ت

التغيرات في الظروف

ي ٦/٣١٠

يجب على المحاسب المهني أن يظل منفتحاً للتغيرات التي تطرأ بمرور الوقت في طبيعة الخدمات والمصالح والعلاقات والتي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح أثناء تنفيذ الارتباط.

١٠ ٦/٣١٠ ت

قد تتغير طبيعة الخدمات والمصالح والعلاقات أثناء الارتباط. وينطبق هذا بصفة خاصة عندما يُطلب من المحاسب المهني تنفيذ ارتباط في وضع قد يفرض إلى خصومة، على الرغم من أن الأطراف التي قامت بتكليف المحاسب المهني قد لا تكون منخرطة في نزاع في البداية.

المكاتب ضمن الشبكة

- ي. ٧/٣١٠ إذا كان المكتب عضواً في شبكة، فيجب على المحاسب المهني مراعاة حالات تضارب المصالح التي تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد باحتمالية وجودها أو نشأتها بسبب مصالح وعلاقات المكاتب الأخرى ضمن الشبكة.
- ١٠ ٧/٣١٠ تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تحديد المصالح والعلاقات التي تنطوي على مكاتب ضمن الشبكة ما يلي:
- طبيعة الخدمات المهنية المقدمة.
 - العملاء الذين تقدم لهم الشبكة خدماتها.
 - المواقع الجغرافية لجميع الأطراف ذات الصلة.

التحديات الناشئة عن تضارب المصالح

- ١٠ ٨/٣١٠ بشكل عام، كلما زادت درجة الصلة بين الخدمة المهنية والأمر الذي تتعارض فيه مصالح الأطراف، زادت احتمالية أن يكون التهديد بمستوى لا يمكن قبوله.
- ٢ ٨/٣١٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح التدابير التي تمنع الإفصاح غير المصرح به عن المعلومات السرية عند تنفيذ خدمات مهنية تتعلق بأمر معين لعميلين أو أكثر تتعارض مصالحهم فيما يخص ذلك الأمر. وتشمل هذه التدابير:
- وجود مجالات ممارسة منفصلة لوظائف متخصصة داخل المكتب، مما قد يعمل بمثابة حاجز يحول دون نقل معلومات العملاء السرية بين مجالات الممارسة.
 - وضع سياسات وإجراءات للحد من الوصول إلى ملفات العملاء.
 - توقيع العاملين والشركاء في المكتب على اتفاقيات للحفاظ على السرية.
 - فصل المعلومات السرية مادياً وإلكترونياً.
 - الدورات التدريبية والاتصالات الخاصة والمخصصة.
- ٣ ٨/٣١٠ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح:
- تكوين فرق منفصلة يتم تزويدها بسياسات وإجراءات واضحة بشأن الحفاظ على السرية.
 - الإيعاز لفاحص مناسب، ليست له صلة بتقديم الخدمة وغير متأثر بأية صورة أخرى بحالة تضارب المصالح، بفحص العمل المنفّذ لتقييم ما إذا كانت الاجتهادات والاستنتاجات الرئيسية مناسبة.

الإفصاح والموافقة

عام

- ي. ٩/٣١٠ يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كانت طبيعة وأهمية تضارب المصالح تستدعيان تقديم إفصاح خاص والحصول على موافقة صريحة عند مواجهة التهديد الناشئ عن تضارب المصالح.
- ١٠ ٩/٣١٠ تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تحديد ما إذا كان من الضروري تقديم إفصاح خاص والحصول على موافقة صريحة ما يلي:

الميثاق الدولي للمحاسبين

- الظروف الناشئة عنها تضارب المصالح.
 - الأطراف التي قد تتأثر به.
 - طبيعة القضايا التي قد تنشأ.
 - إمكانية تطور الأمر المحدد على نحو غير متوقع.
- ٩/٣١٠ ت ٢: قد يأخذ الإفصاح والموافقة أشكالاً مختلفة، مثل:

- الإفصاح العام للعملاء عن الظروف التي لا يقدم فيها المحاسب المهني، كما هو شائع في الممارسات التجارية، الخدمات المهنية بشكل حصري إلى عميل وحيد (على سبيل المثال، في خدمة مهنية محددة وقطاع محدد من السوق). ويتيح هذا للعميل تقديم موافقة عامة بناءً على ذلك. وعلى سبيل المثال، قد يضع المحاسب هذا الإفصاح العام ضمن الشروط والأحكام القياسية للارتباط.
- الإفصاح الخاص للعملاء المتأثرين عن ظروف التضارب ذي الصلة بما يكفي من التفصيل لتمكين العميل من اتخاذ قرار مدروس بشأن الأمر وتقديم موافقة صريحة بناءً على ذلك. وقد يتضمن هذا الإفصاح عرضاً مفصلاً للظروف وشرحاً شاملاً للتدابير الوقائية المخطط لاتخاذها والمخاطر التي ينطوي عليها الأمر.
- قد تكون الموافقة ضمنية من خلال سلوك العملاء في الحالات التي يتوفر فيها للمحاسب المهني ما يكفي من الأدلة لاستنتاج أن العملاء على دراية بالظروف منذ البداية وأنهم قد قبلوا بتضارب المصالح في حال عدم إثارتهم لأي اعتراض على وجود هذا التضارب.

٩/٣١٠ ت ٣: من الضروري بصفة عامة:

- (أ) الإفصاح عن طبيعة تضارب المصالح وكيفية مواجهة أي تهديدات ناشئة عنه للعملاء المتأثرين بحالة تضارب في المصالح؛
- (ب) الحصول على موافقة العملاء المتأثرين لتنفيذ الخدمات المهنية عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة التهديد.

٩/٣١٠ ت ٤: إذا لم يتم ذلك الإفصاح أو تلك الموافقة بشكل كتابي، فيوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

- (أ) طبيعة الظروف المثيرة لتضارب المصالح؛
- (ب) التدابير الوقائية المطبقة لمواجهة التهديدات عند انطباقها؛
- (ج) الموافقة التي تم الحصول عليها.

عند رفض الموافقة/الصريحة

ي ١٠/٣١٠: إذا حدد المحاسب المهني ضرورة الحصول على موافقة صريحة وفقاً للفقرة ي ٩/٣١٠ ورفض العميل تقديم تلك الموافقة، فيجب على المحاسب إما:

- (أ) إنهاء أو رفض تنفيذ الخدمات المهنية التي من شأنها أن تؤدي إلى تضارب في المصالح؛ أو

(ب) إنهاء العلاقات ذات الصلة أو التخلص من المصالح ذات الصلة للقضاء على التهديد أو تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

السرية

عام

ي. ١١/٣١٠ يجب على المحاسب المهني أن يظل منتهياً لمبدأ السرية، بما في ذلك عند تقديم إفصاحات أو تبادل معلومات داخل المكتب أو الشبكة وعند طلب التوجيه من أطراف ثالثة.

١١/٣١٠ ت١ بنص القسم الفرعي ١١٤ على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بالحالات التي قد ينشأ عنها تهديدٌ يمس الالتزام بمبدأ السرية.

عندما يكون الإفصاح للحصول على الموافقة من شأنه انتهاك السرية

ي. ١٢/٣١٠ عندما يكون تقديم الإفصاح الخاص لغرض الحصول على الموافقة الصريحة من شأنه أن يؤدي إلى انتهاك للسرية، مما يتعذر معه الحصول على هذه الموافقة، فلا يجوز للمكتب قبول الارتباط أو الاستمرار فيه إلا إذا:

(أ) لم يتول المكتب دور الدفاع عن العميل في موقف خصومة ضد العميل الآخر في الأمر نفسه؛

(ب) تم اتخاذ تدابير خاصة لمنع الإفصاح عن المعلومات السرية بين الفرق التي تخدم العميلين؛

(ج) كان المكتب على اقتناع بأنه من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أنه من المناسب للمكتب قبول الارتباط أو الاستمرار فيه لأن تقييد قدرة المكتب على تقديم الخدمة المهنية ستسفر عنه نتائج سلبية غير متناسبة للعملاء أو الأطراف الثالثة الأخرى ذات الصلة.

١٢/٣١٠ ت١ قد ينشأ انتهاك للسرية، على سبيل المثال، عند طلب الحصول على موافقة لتنفيذ:

- خدمة مرتبطة بمعاملة لصالح عميل في حالة استحواذ عدائي على عميل آخر للمكتب.
- تحقيق جنائي لصالح عميل بشأن شبهة احتيال، عندما تتوفر للمكتب معلومات سرية من خلال عمله لصالح عميل آخر قد يكون ضالعا في واقعة الاحتيال.

التوثيق

ي. ١٣/٣١٠ في الظروف المنصوص عليها في الفقرة ي. ١٢/٣١٠، يجب على المحاسب المهني توثيق ما يلي:

(أ) طبيعة الظروف، بما في ذلك الدور الذي سيقوم به المحاسب؛

(ب) التدابير الخاصة المتخذة لمنع الإفصاح عن المعلومات بين الفرق التي تخدم العميلين؛

(ج) الأسباب التي تجعل من المناسب قبول الارتباط أو الاستمرار فيه.

القسم ٣٢٠

التعاقدات المهنية

مقدمة

- ١/٣٢٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٢٠ قد ينشأ عن قبول العلاقة مع عميل جديد أو التغييرات التي تتم في ارتباط قائم تهديدات تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

قبول العملاء والارتباطات

عام

- ١ ت ٣/٣٢٠ قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بمبدأي النزاهة أو السلوك المهني، على سبيل المثال، بسبب القضايا المشكوك فيها المرتبطة بالعمل (ملاكه أو إدارته أو أنشطته). ومن بين القضايا التي قد ينشأ عنها مثل هذا التهديد، في حال معرفتها، ضلوع العميل في أنشطة غير نظامية أو في خيانة للأمانة أو في ممارسات مشكوك فيها فيما يتعلق بالتقرير المالي أو في غير ذلك من السلوكيات المنافية لأداب المهنة.
- ٢ ت ٣/٣٢٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- معرفة وفهم العميل وملاكه وإدارته والمكلفين بحوكمته وأنشطته عمله.
 - التزام العميل بمواجهة القضايا المشكوك فيها، على سبيل المثال، من خلال تحسين ممارسات الحوكمة أو أدوات الرقابة الداخلية.
- ٣ ت ٣/٣٢٠ ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كان الفريق لا يمتلك، أو لا يستطيع تحصيل، الكفاءات اللازمة لتنفيذ الخدمات المهنية.
- ٤ ت ٣/٣٢٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- الفهم المناسب لما يلي:
 - طبيعة عمل العميل؛
 - مدى تعقيد عملياته التشغيلية؛
 - متطلبات الارتباط؛
 - الغرض من العمل الذي سيتم تنفيذه، وطبيعته ونطاقه.
 - المعرفة بالصناعات ذات الصلة أو الموضوع ذي الصلة.
 - الخبرة في المتطلبات النظامية أو متطلبات إعداد التقرير ذات الصلة.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- السياسات والإجراءات التي طبقها المكتب، ضمن نظام لإدارة الجودة وفقاً لمعايير إدارة الجودة مثل معيار إدارة الجودة (١)، التي تستجيب لمخاطر الجودة فيما يتعلق بقدرة المكتب على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.
- مستوى الأتعاب ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمحاسب المهني.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد المصلحة الشخصية:
- تخصيص ما يكفي من العاملين للارتباط ممن يحظون بالكفاءات اللازمة.
- الاتفاق على إطار زمني واقعي لتنفيذ الارتباط.
- الاستعانة بخبراء عند الضرورة.

٥ ت ٣/٣٢٠

التغييرات في التعاقد المهني

عام

٤/٣٢٠ ي

يجب على المحاسب المهني تحديد ما إذا كانت هناك أي أسباب تدعوه إلى عدم قبول الارتباط عندما:

- (أ) يطلب منه عميل محتمل أن يحل محل محاسب آخر؛ أو
- (ب) ينظر في التقدم بعرض لتنفيذ ارتباط يشغله محاسب آخر؛ أو
- (ج) ينظر في القيام بعمل تكميلي أو إضافي لعمل محاسب آخر.

١ ت ٤/٣٢٠

قد تكون هناك أسباب تدعو إلى عدم قبول الارتباط. وقد يكون أحد هذه الأسباب هو تهديد ناشئ عن الحقائق والظروف لا يمكن مواجهته عن طريق تطبيق التدابير الوقائية. وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا قبل المحاسب المهني الارتباط قبل معرفة جميع الحقائق ذات الصلة.

٢ ت ٤/٣٢٠

إذا طُلب من المحاسب المهني القيام بعمل تكميلي أو إضافي لعمل محاسب حالي أو سابق، فقد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، على سبيل المثال، نتيجة لعدم اكتمال المعلومات.

٣ ت ٤/٣٢٠

يتمثل أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذا التهديد فيما إذا كانت عروض العمل تنص على أنه سيُطلب الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق قبل قبول الارتباط. ويمنع هذا الاتصال المحاسب المرتقب الفرصة للاستفسار عما إذا كانت هناك أي أسباب تدعو إلى عدم قبول الارتباط.

٤ ت ٤/٣٢٠

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل هذا التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- مطالبة المحاسب الحالي أو السابق بتقديم أية معلومات معروفة لديه يلزم، بحسب رأيه، أن يكون المحاسب المرتقب على دراية بها قبل أن يقرر قبول الارتباط. وعلى سبيل المثال، قد يكشف الاستفسار عن حقائق ذات صلة لم يتم الإفصاح عنها في السابق وقد يشير إلى وجود خلافات مع المحاسب الحالي أو السابق مما قد يؤثر على القرار بقبول التعاقد.

- الحصول على المعلومات من مصادر أخرى مثل الاستفسار من أطراف ثالثة أو التحري عن خلفية الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل.

الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق

- ٥/٣٢٠ ت١ يلزم المحاسب المرتقب عادةً الحصول على إذن من العميل، يُفضل أن يكون كتابياً، لمخاطبة المحاسب الحالي أو السابق.
- ٦/٣٢٠ ي١ إذا لم يكن باستطاعة المحاسب المرتقب الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق، فيجب عليه اتخاذ خطوات أخرى معقولة للحصول على المعلومات المتعلقة بأي تهديدات محتملة.

الاتصال بالمحاسب المرتقب

- ٧/٣٢٠ ي١ يجب على المحاسب الحالي أو السابق عندما يُطلب منه الرد على اتصال من محاسب مرتقب:
- (أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة التي تحكم الطلب؛
- (ب) تقديم أية معلومات بأمانة ودون لبس.
- ٧/٣٢٠ ت١ يُعد المحاسب الحالي أو السابق ملزماً بالسرية. وسيعتمد ما إذا كان المحاسب الحالي أو السابق مسموحاً له أو مطالباً بمناقشة شؤون العميل مع محاسب مرتقب على طبيعة الارتباط وعلى ما يلي:
- (أ) ما إذا كان المحاسب الحالي أو السابق لديه إذن من العميل للخوض في هذا النقاش؛
- (ب) المتطلبات النظامية والمسلكية المتعلقة بمثل هذه الاتصالات والإفصاحات، والتي قد تختلف من دولة لأخرى.
- ٧/٣٢٠ ت٢ تنص الفقرة ٣/١١٤ ت١ من الميثاق على الظروف التي يكون المحاسب المهني، أو قد يكون، مطالباً بالإفصاح عن معلومات سرية، أو التي قد يكون الإفصاح فيها مناسباً.

التغييرات في تعاقدات المراجعة أو الفحص

- ٨/٣٢٠ ي١ في حال مراجعة أو فحص القوائم المالية، يجب على المحاسب المهني مطالبة المحاسب الحالي أو السابق بتقديم المعلومات المعروفة لديه بشأن أية حقائق أو معلومات أخرى يلزم، بحسب رأيه، أن يكون المحاسب المرتقب على دراية بها قبل أن يقرر قبول الارتباط. وباستثناء الظروف التي تنطوي على عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح المنصوص عليها في الفقرتين ي٢١/٣٦٠ وي٢٢/٣٦٠:
- (أ) إذا وافق العميل على إفصاح المحاسب الحالي أو السابق عن أي من تلك الحقائق أو المعلومات الأخرى، فيجب على المحاسب الحالي أو السابق تقديم تلك المعلومات بأمانة ودون لبس؛
- (ب) إذا امتنع أو رفض العميل منح المحاسب الحالي أو السابق الإذن لمناقشة شؤونه مع المحاسب المرتقب، فيجب على المحاسب الحالي أو السابق الإفصاح عن هذه الحقيقة للمحاسب المرتقب، الذي يجب عليه النظر بحرص في هذا الامتناع أو الرفض عند اتخاذ قراره بشأن قبول التعاقد.

الاستمرار مع العملاء والارتباطات

- ٩/٣٢٠ ي١ فيما يخص الارتباطات المتكررة للعملاء، يجب على المحاسب المهني أن يعيد النظر دورياً فيما إذا كان سيستمر في الارتباط.

٩/٣٢٠ ت ١

قد تنشأ بعد قبول الارتباط تهديدات محتملة تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية كانت ستسبب في رفض المحاسب المهني للارتباط فيما لو كانت معروفة في وقت سابق. وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ النزاهة نتيجة للإدارة غير السليمة للأرباح أو التقويمات غير الصحيحة في قائمة المركز المالي.

استخدام عمل الخبراء

١٠/٣٢٠ ي

عندما ينوي المحاسب المهني استخدام عمل أحد الخبراء أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية، فإنه يجب عليه تحديد ما إذا كان ذلك الاستخدام مناسباً للغرض المقصود.

١٠/٣٢٠ ت ١

تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عندما ينوي المحاسب المهني استخدام عمل أحد الخبراء:

- سمعة الخبير وخبراته والموارد المتاحة له.
 - ما إذا كان الخبير يخضع للمعايير المهنية والمسلكية المنطبقة.
- وقد يتم الحصول على هذه المعلومات من خلال التعامل السابق مع الخبير، أو من خلال التشاور مع الآخرين بشأنه.

استخدام مخرجات التقنية

١١/٣٢٠ ي

عندما ينوي المحاسب المهني استخدام مخرجات التقنية أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية، فإنه يجب عليه تحديد ما إذا كان ذلك الاستخدام مناسباً للغرض المقصود.

١١/٣٢٠ ت ١

تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عندما ينوي المحاسب المهني استخدام مخرجات التقنية:

- طبيعة النشاط الذي سيتم تنفيذه بواسطة التقنية.
- الاستخدام المتوقع لمخرجات التقنية، أو مدى الاعتماد عليها.
- ما إذا كان المحاسب لديه القدرة على فهم واستخدام وشرح التقنية ومعرفة مدى مناسبتها للغرض المقصود، أو ما إذا كان باستطاعته الوصول إلى خبراء لهم القدرة على القيام بذلك.
- ما إذا كانت التقنية المستخدمة قد تم اختبارها وتقويمها كما ينبغي للتحقق من مناسبتها للغرض المقصود.
- الخبرات السابقة المتعلقة بالتقنية وما إذا كان من المقبول عموماً استخدامها لأغراض خاصة.
- إشراف المكتب على تصميم التقنية أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها.
- أدوات الرقابة المتعلقة باستخدام التقنية، بما في ذلك إجراءات التصريح بوصول المستخدمين إلى التقنية والإشراف على ذلك الاستخدام.
- مدى مناسبة المدخلات المستخدمة في التقنية، بما في ذلك البيانات وأي قرارات ذات علاقة، والقرارات التي اتخذها الأفراد أثناء استخدام التقنية.

اعتبارات أخرى

١٢/٣٢٠ ت ١

من بين الاعتبارات التي يتم مراعاتها عند نظر المحاسب المهني في استخدام عمل الخبراء أو استخدام مخرجات التقنية، ما إذا كان المحاسب يحظى بمنصب داخل المكتب يمكنه من الحصول على المعلومات بشأن العوامل اللازمة لتحديد ما إذا كان ذلك الاستخدام مناسباً.

القسم ٣٢١

الرأي الثاني

مقدمة

- ١/٣٢١ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٢١ قد ينشأ عن تقديم رأي ثانٍ لمنشأة ليست عميلاً حالياً تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو تهديداتٍ أخرى تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١ ت ٣/٣٢١ قد يُطلب من المحاسب المهني تقديم رأي ثانٍ بشأن تطبيق معايير أو مبادئ المحاسبة أو المراجعة أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير أو المبادئ على (أ) ظروف معينة، أو (ب) معاملات أجرتها، أو أُجريت بالنيابة عن، شركة أو منشأة ليست عميلاً حالياً. وقد ينشأ تهديد، على سبيل المثال بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، في حال عدم استناد الرأي الثاني إلى نفس الحقائق التي توفرت للمحاسب الحالي أو السابق، أو إذا استند الرأي الثاني إلى أدلة غير كافية.
- ٢ ت ٣/٣٢١ تُعد ظروف الطلب أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية، وكذلك جميع الحقائق والافتراضات الأخرى ذات الصلة بإبداء الحكم المهني.
- ٣ ت ٣/٣٢١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الحصول على المعلومات من المحاسب الحالي أو السابق، بإذن من العميل.
- توضيح القيود المحيطة بأي رأي أثناء الاتصالات مع العميل.
- تزويد المحاسب الحالي أو السابق بنسخة من الرأي.

عند عدم منح الإذن بالاتصال

- ٤/٣٢١ ي إذا كانت المنشأة التي تسعى للحصول على رأي ثانٍ من محاسب مهني لن تأذن للمحاسب بالاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق، فيجب على المحاسب تحديد ما إذا كان يجوز له تقديم الرأي الثاني المطلوب.

موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين

مقدمة

- ١/٣٢٥ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٢٥ قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية نتيجة لتعيين فاحص لجودة الارتباط له صلة بالعمل قيد الفحص أو له علاقات وثيقة بالمسؤولين عن تنفيذ ذلك العمل.
- ٣/٣٢٥ ينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بموضوعية فاحص جودة الارتباط.
- ٤/٣٢٥ يُعد فاحص جودة الارتباط أيضاً مثلاً للفاحص المناسب الموضح في الفقرة ٨/٣٠٠ ت٤. ولذلك، قد تنطبق المواد التطبيقية الواردة في هذا القسم في الظروف التي يعين فيها المحاسبُ المهني فاحصاً مناسباً لفحص العمل المنفذ كتدبير وقائي لمواجهة التهديدات التي تم التعرف عليها.

المواد التطبيقية

عام

- ١/٥/٣٢٥ تتحقق جودة الارتباطات من خلال التخطيط للارتباطات وتنفيذها وإعداد التقارير عنها وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. ويحدد المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) مسؤوليات المكتب عن نظامه الخاص بإدارة الجودة ويتطلب من المكتب تصميم استجابات وتطبيقها لمواجهة مخاطر الجودة المتعلقة بتنفيذ الارتباطات. وتشتمل هذه الاستجابات على وضع سياسات أو إجراءات تتناول فاحصي جودة الارتباطات وفقاً للمعيار الدولي لإدارة الجودة (٢).
- ٢/٥/٣٢٥ ت٢ فاحص جودة الارتباط هو شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.

التعرف على التهديدات

- ١/٦/٣٢٥ ت١ فيما يلي أمثلة للظروف التي قد تنشأ فيها تهديدات تمس موضوعية المحاسب المهني المعين فاحصاً لجودة الارتباط:

(أ) تهديد المصلحة الشخصية

- وجود اثنين من الشركاء المسؤولين عن الارتباطات يعمل كلٌ منهما فاحصاً للجودة في الارتباط الذي نفذه الشريك الآخر.

(ب) تهديد الفحص الذاتي

- عمل أحد المحاسبين فاحصاً لجودة أحد ارتباطات المراجعة بعد أن كان هو الشريك المسؤول عن ذلك الارتباط.

(ج)

تهديد الألفة

- وجود علاقة وثيقة تربط المحاسب الذي يعمل فاحصاً لجودة الارتباط بفرد آخر كان مشاركاً في الارتباط أو عندما يكون ذلك المحاسب أحد أفراد الأسرة المباشرين لذلك الفرد.

(د)

تهديد الترهيب

- التبعية الإدارية المباشرة من المحاسب الذي يعمل فاحصاً لجودة أحد الارتباطات إلى الشريك المسؤول عن ذلك الارتباط.

تقويم التهديدات

٧/٣٢٥ ت ١

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات التي تمس موضوعية الفرد المعين فاحصاً لجودة الارتباط:

- الدور الوظيفي والدرجة الوظيفية للفرد.
- طبيعة علاقة الفرد بالأشخاص الآخرين المشاركين في الارتباط.
- طول المدة التي كان الفرد خلالها مشاركاً في السابق في ذلك الارتباط والدور الذي كان منوطاً به.
- تاريخ آخر مشاركة للفرد في ذلك الارتباط قبل تعيينه فاحصاً لجودة الارتباط وأي تغيرات لاحقة ذات صلة في ظروف الارتباط.
- طبيعة ومدى تعقيد القضايا التي تطلبت أحكاماً مهمة من ذلك الفرد خلال أية مشاركة سابقة له في الارتباط.

مواجهة التهديدات

٨/٣٢٥ ت ١

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديد الترهيب، إعادة تعيين التسلسل الإداري داخل المكتب.

٨/٣٢٥ ت ٢

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي، تحديد فترة كافية (فترة ابتعاد) يلزم انقضاؤها قبل تعيين الفرد الذي كان مشاركاً في أحد الارتباطات فاحصاً لجودة ذلك الارتباط.

فترة الابتعاد

٨/٣٢٥ ت ٣

يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) من المكتب وضع سياسات أو إجراءات تنص، ضمن شروط الأهلية، على فترة ابتعاد قوامها سنتين قبل أن يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط تولي مهام فاحص جودة الارتباط. ويساعد هذا في الالتزام بمبدأ الموضوعية وفي تنفيذ الارتباطات بجودة عالية على نحو ثابت.

٨/٣٢٥ ت ٤

تختلف فترة الابتعاد التي يتطلبها المعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) عن متطلبات تدوير الشركاء الواردة في القسم ٥٤٠ التي تهدف إلى مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن طول العلاقة مع عميل المراجعة، ولا تعدل فترة الابتعاد تلك المتطلبات.

القسم ٣٣٠

الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى

مقدمة

- ١/٣٣٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٣٠ قد ينشأ عن مستوى وطبيعة الأتعاب والترتيبات الأخرى المتعلقة بالأجر تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المواد التطبيقية

مستوى الأتعاب

- ١ ت ٣/٣٣٠ قد يؤثر مستوى الأتعاب على قدرة المحاسب المهني على تنفيذ الخدمات المهنية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية.
- ٢ ت ٣/٣٣٠ يمكن للمحاسب المهني عرض أية أتعاب تعتبر مناسبة. ولا يُعد عرض أتعاب أقل من محاسب آخر أمراً منافياً لأداب المهنة في حد ذاته. ولكن قد ينشأ عن مستوى الأتعاب المعروضة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كانت الأتعاب المعروضة منخفضة لدرجة يصعب معها تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.
- ٣ ت ٣/٣٣٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- ما إذا كان العميل على دراية بشروط الارتباط، وعلى وجه الخصوص، أساس تحديد الأتعاب والخدمات المهنية المشمولة.
 - ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرفٌ ثالثٌ مستقل كهيئة تنظيمية مثلاً.
- ٤ ت ٣/٣٣٠ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- تعديل مستوى الأتعاب أو نطاق الارتباط.
 - الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

الأتعاب المشروطة

- ١ ت ٤/٣٣٠ تُستخدم الأتعاب المشروطة لأنواع معينة من الخدمات غير التأكيدية. ولكن قد تنشأ عن هذه الأتعاب المشروطة تهديداتٌ تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وبخاصة تهديدات بسبب المصلحة الشخصية تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، في ظروف معينة.
- ٢ ت ٤/٣٣٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- طبيعة الارتباط.

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
- أساس تحديد الأتعاب.
- الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المحاسب المهني وأساس الأجر.
- سياسات وإجراءات إدارة الجودة.
- ما إذا كان هناك طرف ثالث مستقل سيقوم بفحص مخرجات أو نتائج المعاملة.
- ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرف ثالث مستقل كهيئة تنظيمية مثلاً.
- ٣٣٠/٤ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص العمل الذي نفذه المحاسب المهني.
- الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.
- ٣٣٠/٤ ت ٤ تنص معايير الاستقلال الدولية على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بالأتعاب المشروطة مقابل الخدمات التي يتم تقديمها إلى عملاء المراجعة أو الفحص وغيرهم من عملاء التأكيد.
- أتعاب الإحالة أو العمولات
- ٣٣٠/٥ ت ١ ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأي الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا دفع أو حصل المحاسب المهني أتعاب إحالة أو حصل عمولة فيما يتعلق بالعمل. وتشمل هذه الأتعاب أو العمولات، على سبيل المثال:
- الأتعاب التي تُدفع لمحاسب مهني آخر لغرض الحصول على عمل مع عميل جديد عندما يظل هذا العميل عميلاً لدى المحاسب الحالي ولكنه يطلب الحصول على خدمات متخصصة لا يقدمها ذلك المحاسب.
- الأتعاب التي تُحصل مقابل إحالة عميل مستمر إلى محاسب مهني آخر أو خبير آخر عندما لا يقدم المحاسب الحالي الخدمة المهنية المحددة التي يطلبها العميل.
- العمولة التي تُحصل من طرف ثالث (مورد برامج كمبيوتر مثلاً) فيما يتصل ببيع بضائع أو خدمات إلى العميل.
- ٣٣٠/٥ ت ٢ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الحصول على موافقة مسبقة من العميل بشأن ترتيبات العمولة فيما يتصل ببيع طرف آخر بضائع أو خدمات إلى العميل، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
- الإفصاح للعملاء عن أي أتعاب إحالة أو ترتيبات عمولة تُدفع إلى محاسب مهني آخر أو طرف ثالث، أو يتم تحصيلها منهم، مقابل التوصية بالخدمات أو المنتجات، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.

شراء أو بيع المكتب

٦/٣٣٠ ت ١

يجوز للمحاسب المهني شراء مكتب آخر، كله أو جزء منه، على أساس أن يتم أداء المدفوعات للأفراد الذين كانوا يمتلكون المكتب فيما مضى أو لورثتهم أو تركتهم. ولا تُعد هذه المدفوعات أتعاب إحالة أو عمولات لأغراض هذا القسم.

القسم ٣٤٠

الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة

مقدمة

- ١/٣٤٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٤٠ قد ينشأ عن عرض أو قبول الإكراميات تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، ولاسيما مبادئ النزاهة والموضوعية والسلوك المهني.
- ٣/٣٤٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بعرض وقبول الإكراميات الذي لا يشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح عند تنفيذ الخدمات المهنية. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة عند عرض أو قبول الإكراميات.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١ ت ٤/٣٤٠ الإكرامية هي شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق. وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة فيما بين المحاسبين المهنيين والعملاء الحاليين أو المحتملين إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:

- الهدايا.
- الضيافة.
- المجاملات الترفيفية.
- التبرعات السياسية أو الخيرية.
- المناشدات بحق الصداقة والولاء.
- فرص العمل أو غيرها من الفرص التجارية.
- الحقوق أو الامتيازات أو المعاملة التفضيلية.

الإكراميات المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- ٥/٣٤٠ توجد في العديد من الدول أنظمة ولوائح، كتلك المتعلقة بالرشوة والفساد، تحظر عرض أو قبول الإكراميات في ظروف معينة. ويجب على المحاسب المهني فهم الأنظمة واللوائح ذات الصلة والالتزام بها عند مواجهة مثل هذه الظروف.

الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- ٦/٣٤٠ قد يظل عرض أو قبول الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح مصدراً للتهديدات التي تمس الالتزام

بالمبادئ الأساسية.

الإكراميات بنية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

ي. ٧/٣٤٠

لا يجوز للمحاسب المهني عرض، أو تشجيع الآخرين على عرض، أية إكرامية يتم تقديمها بنية التأثير على سلوك متلقيها أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق، أو أية إكرامية يرى المحاسب أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنها قد تم تقديمها بهذه النية.

ي. ٨/٣٤٠

لا يجوز للمحاسب المهني قبول، أو تشجيع الآخرين على قبول، أية إكرامية يستنتج المحاسب أنها تم تقديمها بنية التأثير على سلوك متلقيها أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق، أو أية إكرامية يرى المحاسب أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنها قد تم تقديمها بهذه النية.

٩/٣٤٠ ت ١

تُعد الإكرامية ذات تأثير غير لائق على سلوك الفرد إذا تسببت في تصرف ذلك الفرد على نحو منافٍ لأداب المهنة. وقد يكون هذا التأثير غير اللائق موجهاً نحو المتلقي أو نحو فرد آخر على علاقة به. وتُعد المبادئ الأساسية إطاراً مرجعياً مناسباً للمحاسب المهني عند النظر فيما يشكل سلوكاً منافياً لأداب المهنة من جانبه، وعند الضرورة بالقياس المنطقي، من جانب الأفراد الآخرين.

٩/٣٤٠ ت ٢

تنشأ مخالفة للمبدأ الأساسي المتمثل في النزاهة عندما يعرض أو يقبل المحاسب المهني، أو عندما يشجع الآخرين على عرض أو قبول، إكرامية تكون النية من ورائها هو التأثير بشكل غير لائق على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر.

٩/٣٤٠ ت ٣

يتطلب تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على السلوك ممارسة الحكم المهني. وقد تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:

- طبيعة الإكرامية ومعدل تقديمها وقيمتها وتأثيرها التراكمي.
- توقيت عرض الإكرامية مقارنةً بأي تصرف أو قرار قد تؤثر عليه.
- ما إذا كانت الإكرامية من الممارسات المتعارف عليها أو الثقافية في ظل الظروف القائمة، كتقديم هدية بمناسبة أعياد دينية أو حفل زفاف على سبيل المثال.
- ما إذا كانت الإكرامية ملحقمة بخدمة مهنية، كعرض أو قبول دعوة لتناول الطعام أثناء اجتماع عمل على سبيل المثال.
- ما إذا كان عرض الإكرامية مقصوداً على متلقي واحد أو إنها متاحة لمجموعة أوسع. وقد تتألف المجموعة الأوسع من أفراد من داخل المكتب أو من خارجه، مثل موردي العميل الآخرين.
- الأدوار والمناصب التي يشغلها من يعرضون الإكرامية أو من تُعرض عليهم داخل المكتب أو العميل.
- ما إذا كان المحاسب المهني على علم، أو لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن قبول الإكرامية من شأنه مخالفة سياسات وإجراءات العميل.
- مدى الشفافية في عرض الإكرامية.
- ما إذا كان متلقي الإكرامية قد طلب أو اشترط الحصول عليها.
- السلوكيات أو السمعة السابقة المعروفة عن مقدم الإكرامية.

النظر في المزيد من التصرفات

١٠/٣٤٠ ١ إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بأن الإكرامية معروضة بنية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية حتى في حال الوفاء بالمتطلبات الواردة في الفقرتين ٧/٣٤٠ و ٨/٣٤٠.

١٠/٣٤٠ ٢ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- إبلاغ الإدارة العليا للمكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل بهذا العرض.
- تعديل أو إنهاء علاقة العمل مع العميل.

الإكراميات دون نية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

١١/٣٤٠ ١ يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في إطار المفاهيم عندما يستنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق.

١١/٣٤٠ ٢ إذا كانت الإكرامية تافهة وغير مهمة، فإن أي تهديدات ناشئة ستكون بمستوى يمكن قبوله.

١١/٣٤٠ ٣ من أمثلة الظروف التي قد ينشأ فيها عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات تهديدات حتى إذا استنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق:

- تهديدات المصلحة الشخصية

○ قيام المستحوز المحتمل على أحد العملاء بعرض ضيافة على المحاسب المهني أثناء تقديمه لخدمات تتعلق بالشؤون المالية إلى العميل.

- تهديدات الألفة

○ قيام المحاسب المهني باصطحاب عميل حالي أو محتمل لحضور فعاليات رياضية بشكل منتظم.

- تهديدات الترهيب

○ قبول المحاسب المهني لضيافة من عميل، قد يُنظر إلى طبيعتها على أنها غير مناسبة إذا ما تم الإفصاح عنها للعموم.

١١/٣٤٠ ٤ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذه التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول هذه الإكراميات نفس العوامل المنصوص عليها في الفقرة ٩/٣٤٠ ٣ لتحديد النية.

١١/٣٤٠ ٥ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:

- رفض الإكرامية أو عدم عرضها.
- نقل المسؤولية عن تقديم أية خدمات مهنية للعميل إلى فرد آخر لا توجد لدى المحاسب المهني أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيتأثر، أو من المتصور أن يتأثر، بشكل غير لائق عند تقديم هذه الخدمات.

١١/٣٤٠ ٦ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل

هذه الإكramيات:^٨

- الشفافية مع الإدارة العليا للمكتب أو العميل فيما يتعلق بعرض أو قبول الإكramيات.
- تسجيل الإكramية في سجل يقوم بمتابعته الإدارة العليا للمكتب أو فرد آخر مسؤول عن التزام المكتب بأداب المهنة، أو في سجل يحتفظ به العميل.
- الإيعاز لفاحص مناسب، ليست له صلة بتقديم الخدمة المهنية، بفحص أي أعمال نفذها المحاسب المني، أو أي قرارات اتخذها، تكون ذات صلة بالعمل الذي قبل منه المحاسب الإكramية.
- التبرع بالإكramية للجمعيات الخيرية بعد استلامها والإفصاح عن هذا التبرع بشكل مناسب، على سبيل المثال، لعضو في الإدارة العليا للمكتب أو لمن قدم الإكramية.
- رد تكلفة الإكramية، كالهدية مثلاً، التي تم الحصول عليها.
- إرجاع الإكramية، كالهدية مثلاً، في أقرب وقت ممكن بعد قبولها في البداية.

أفراد الأسرة المباشرين أو المقربون

ي. ١٢/٣٤٠ يجب على المحاسب المني أن يظل منتبهاً للتهديدات المحتملة التي قد تمس التزامه بالمبادئ الأساسية نتيجة لعرض الإكramيات:

- (أ) من أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين على عميل حالي أو محتمل للمحاسب.
- (ب) على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين من عميل حالي أو محتمل للمحاسب.

ي. ١٣/٣٤٠ عندما يصبح المحاسب المني على دراية بعرض إكramية على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين، أو قيام أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين بتقديم إكramية، ويستنتج المحاسب وجود نية للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك أحد عملائه الحاليين أو المحتملين، أو يرى أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج وجود مثل هذه النية، فيجب على المحاسب أن ينصح فرد الأسرة المباشر أو المقرب بعدم عرض أو قبول هذه الإكramية.

١٣/٣٤٠ ت ١ تُعد العوامل المنصوص عليها في الفقرة ٩/٣٤٠ ذات صلة عند تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المني أو العميل الحالي أو المحتمل. ومن العوامل الأخرى ذات الصلة، طبيعة أو مدى قرب العلاقة بين:

- (أ) المحاسب وفرد الأسرة المباشر أو المقرب؛
- (ب) فرد الأسرة المباشر أو المقرب والعميل الحالي أو المحتمل؛
- (ج) المحاسب والعميل الحالي أو المحتمل.

وعلى سبيل المثال، قد يدل على وجود هذه النية قيام العميل، الذي يقدم له المحاسب خدمة تقويم أعمال لصفقة بيع مرتقبة، بعرض وظيفة على زوج المحاسب خارج مسار إجراءات التوظيف المعتادة.

١٣/٣٤٠ ت ٢ تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرة ١٠/٣٤٠ ذات صلة أيضاً عند مواجهة التهديدات التي قد تنشأ

^٨ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

عندما تكون هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو العميل الحالي أو المحتمل، حتى وإن اتبع فرد الأسرة المباشر أو المقرب النصيحة المقدمة له بموجب الفقرة ي. ١٣/٣٤٠.

تطبيق إطار المفاهيم

١٤/٣٤٠ ت ١ عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية في الظروف التي تتناولها الفقرة ي. ١٢/٣٤٠، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية عندما:

(أ) يعرض أو يقبل فرد الأسرة المباشر أو المقرب الإكرامية على خلاف نصيحة المحاسب بموجب الفقرة ي. ١٣/٣٤٠؛ أو

(ب) لا يملك المحاسب سبباً يدعو إلى الاعتقاد بوجود نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك العميل الحالي أو المحتمل.

١٤/٣٤٠ ت ٢ تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١١/٣٤٠ ت ١ إلى ١١/٣٤٠ ت ٦ ذات صلة لأغراض التعرف على تلك التهديدات وتقويمها ومواجهتها. وتشمل أيضاً العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات في هذه الظروف، طبيعة أو مدى قرب العلاقات المنصوص عليها في الفقرة ١٣/٣٤٠ ت ١.

اعتبارات أخرى

١٥/٣٤٠ ت ١ إذا صادف المحاسب المهني أو تم تنبيهه إلى وجود إكراميات قد تؤدي إلى عدم التزام، أو شبهة عدم التزام، بالأنظمة واللوائح من جانب العميل أو الأفراد الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم ٣٦٠.

١٥/٣٤٠ ت ٢ إذا عُرض على المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة هدايا أو ضيافة من أحد عملاء المراجعة، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٤٢٠.

١٥/٣٤٠ ت ٣ إذا عُرض على المكتب أو عضو في فريق التأكيد هدايا أو ضيافة من أحد عملاء التأكيد، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٩٠٦.

القسم ٣٥٠

تعهد أصول العملاء

مقدمة

- ١/٣٥٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٥٠ ينشأ عن حيازة أصول العميل تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو تهديداتٍ أخرى تمس الالتزام بمبدأي السلوك المهني والموضوعية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

قبل تولي العهدة

- ٣/٣٥٠ ي لا يجوز للمحاسب المهني تولي عهدة أموال العميل أو غير ذلك من أصوله إلا إذا سُحج له بذلك بموجب الأنظمة ووفقاً لأي شروط قد يتم بموجبها تولي هذه العهدة.^٩
- ٤/٣٥٠ ي خلال إجراءات قبول العملاء والارتباطات فيما يتعلق بتولي عهدة أموال العملاء أو أصولهم، يجب على المحاسب المهني:

(أ) الاستفسار عن مصدر الأصول؛

(ب) مراعاة الواجبات النظامية والتنظيمية ذات العلاقة.

- ١٥/٣٥٠ ت قد يكشف الاستفسار عن مصدر أصول العميل، على سبيل المثال، عن أن الأصول قد تم التحصُّل عليها من أنشطة غير نظامية، مثل غسل الأموال. وفي مثل هذه الظروف، ينشأ تهديدٌ ويُعمل بنصوص القسم ٣٦٠.

بعد تولي العهدة

- ٥/٣٥٠ ي يجب على المحاسب المهني الذي عُهدت إليه أموال أو أصول تخص آخرين:
- (أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة بحياسة هذه الأصول والمساءلة عنها؛
- (ب) فصل هذه الأصول عن الأصول الشخصية أو أصول المكتب؛
- (ج) عدم استخدام الأصول إلا للغرض المقصود منها؛
- (د) الاستعداد في جميع الأوقات للمساءلة عن هذه الأصول وعن أي دخل أو توزيعات أرباح أو مكاسب متحققة، أمام أي أفراد مخولين بإجراء تلك المساءلة.

^٩ تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

مقدمة

١/٣٦٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٣٦٠ ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب، يمس الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني، عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بوجود عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

٣/٣٦٠ قد يصادف المحاسب المهني أو قد يتم تنبيهه إلى حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء تقديم الخدمات المهنية للعملاء. ويقدم هذا القسم إرشادات للمحاسب عند تقييم الآثار المترتبة على هذا الأمر والتصرفات المحتملة عند الاستجابة لعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بما يلي:

(أ) الأنظمة واللوائح المتعارف على أن لها تأثيراً مباشراً على تحديد المبالغ والإفصاحات ذات الأهمية النسبية في القوائم المالية للعميل؛

(ب) الأنظمة واللوائح الأخرى التي ليس لها تأثير مباشر على تحديد المبالغ والإفصاحات في القوائم المالية للعميل، ولكن الالتزام بها قد يكون أساسياً في الجوانب التشغيلية لأعمال العميل، أو لقدرة على الاستمرار في أعماله، أو لتجنب العقوبات الجوهرية.

أهداف المحاسب المهني فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

٤/٣٦٠ مما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يخدم المصلحة العامة. وعند الاستجابة لحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإن أهداف المحاسب المهني تتمثل فيما يلي:

(أ) الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني؛

(ب) العمل على تحقيق ما يلي، عن طريق تنبيه الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل، حسب مقتضى الحال:

(١) تمكينهم من تدارك عواقب عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، أو علاجها أو التخفيف منها؛ أو

(٢) منع ارتكاب عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد؛

(ج) اتخاذ المزيد من التصرفات حسب الاقتضاء بما يخدم المصلحة العامة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٥/٣٦٠ ت ١ تتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:

(أ) العميل؛ أو

الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) المكلفون بالحوكمة لدى العميل؛ أو

(ج) إدارة العميل؛ أو

(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه.

٥/٣٦ ت ٢ من أمثلة الأنظمة واللوائح التي يتناولها هذا القسم تلك التي تتعامل مع:

- الغش والفساد والرشوة.
- غسل الأموال وتمويل الإرهاب والمتحصلات المتأتية من الجرائم.
- أسواق الأوراق المالية والتداول فيها.
- المنتجات والخدمات المصرفية والمنتجات والخدمات المالية الأخرى.
- حماية البيانات.
- التزامات ومدفوعات الضرائب والزكاة ومعاشات التقاعد.
- حماية البيئة.
- الصحة والسلامة العامة.

٥/٣٦ ت ٣

قد ينتج عن عدم الالتزام غرامات أو دعاوى قضائية أو عواقب أخرى تطال العميل، مما قد يؤثر بشكل جوهري على قوائمته المالية. والأهم من ذلك، أن عدم الالتزام قد تترتب عليه آثار أوسع نطاقاً في المصلحة العامة من حيث احتمالية إلحاق ضرر كبير بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. ولأغراض هذا القسم، فإن التصرف الذي يتسبب في ضرر كبير هو الذي يفضي إلى عواقب وخيمة تطال أياً من هذه الأطراف من الناحية المالية أو غير المالية. ومن أمثلة ذلك، ارتكاب غش تنتج عنه خسائر مالية كبيرة للمستثمرين، ومخالفات الأنظمة واللوائح البيئية التي تهدد صحة أو سلامة الموظفين أو العموم.

٦/٣٦ ي

توجد في بعض الدول أحكام نظامية أو تنظيمية تحكم كيفية تعامل المحاسبين المهنيين مع عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام. وقد تختلف هذه الأحكام النظامية أو التنظيمية عن النصوص الواردة في هذا القسم، أو قد تزيد عليها. وعند مصادفة حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام في مثل هذه الظروف، يجب على المحاسب التوصل إلى فهم لتلك الأحكام النظامية أو التنظيمية والالتزام بها، بما في ذلك:

(أ) أي متطلبات تقضي بالإبلاغ عن الأمر إلى السلطات المعنية؛

(ب) أي حظر بشأن تنبيه العميل.

٦/٣٦ ت ١

قد يكون هناك حظر على تنبيه العميل، بموجب تشريعات مكافحة غسل الأموال على سبيل المثال.

٧/٣٦ ت ١

ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة العميل، بما في ذلك ما إذا كان منشأة ذات اهتمام عام أو لا.

٧/٣٦ ت ٢

لا يتعين على المحاسب المهني الالتزام بهذا القسم عندما يصادف أو يتم تنبيهه إلى أمور من الواضح أنها بلا عواقب مهمة. ويُحكم على الأمر بأنه بلا عواقب مهمة بالنظر إلى طبيعته وتأثيره، المالي أو غير المالي، على العميل وأصحاب المصلحة والعموم.

٣٦٠/٧ ت ٣ لا يتناول هذا القسم:

(أ) سوء السلوك الشخصي الذي لا يتعلق بأنشطة العمل الخاصة بالعميل؛

(ب) عدم الالتزام الذي ترتبته أطراف أخرى خلاف تلك المحددة في الفقرة ٣٦٠/٥ ت ١. ويشمل هذا، على سبيل المثال، الظروف التي يكلف فيها عميل المحاسب المهني بتنفيذ دراسات نافية للجهالة بشأن طرف ثالث ويكون عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه قد ارتكبه ذلك الطرف الثالث.

ومع ذلك، فقد يجد المحاسب فائدة في الإرشادات الواردة في هذا القسم عند النظر في كيفية الاستجابة لهذه الحالات.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة

٣٦٠/٨ ت ١ تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن أنشطة العمل الخاصة بالعميل تتم وفقاً للأنظمة واللوائح. وتتحمل الإدارة والمكلفون بالحوكمة أيضاً مسؤولية تحديد ومواجهة أي عدم التزام من جانب:

(أ) العميل؛ أو

(ب) الأفراد المكلفين بالحوكمة المنشأة؛ أو

(ج) أعضاء الإدارة؛ أو

(د) الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه.

مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

ي. ٣٦٠/٩ عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأمر ينطبق عليه هذا القسم، فإن الخطوات التي سيتخذها لأجل الالتزام بهذا القسم يجب اتخاذها في الوقت المناسب. وفي سبيل اتخاذ الخطوات في الوقت المناسب، يجب على المحاسب مراعاة طبيعة الأمر والضرر المحتمل لمصالح المنشأة أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

مراجعة القوائم المالية

التوصل إلى فهم للأمر

ي. ٣٦٠/١٠ إذا أصبح المحاسب المهني الذي تم تكليفه لمراجعة القوائم المالية على دراية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه التوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

٣٦٠/١٠ ت ١ قد يصبح المحاسب المهني على دراية بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام أثناء تنفيذ الارتباط أو من خلال المعلومات التي تقدمها أطراف أخرى.

٣٦٠/١٠ ت ٢ يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من المعرفة بالأنظمة واللوائح يتجاوز ما يتطلبه تنفيذ الارتباط. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

٣٦٠/١٠ ت ٣ بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل المكتب أو قد يستشير مكاتب أخرى ضمن الشبكة أو هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.

ي ١١/٣٦٠

إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المستوى الإداري المناسب، وحسب مقتضى الحال، مع المكلفين بالحوكمة.

١١/٣٦٠ ت١

الغرض من هذا النقاش هو توضيح فهم المحاسب المهني للحقائق والظروف ذات الصلة بالأمر وعواقبه المحتملة. وقد يدفع النقاش أيضاً الإدارة أو المكلفين بالحوكمة إلى التحري عن الأمر.

١١/٣٦٠ ت٢

يُعد تحديد المستوى الإداري المناسب الذي سيتم مناقشة الأمر معه مسألة حكم مهني. وتشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:

- طبيعة الأمر وظروفه.
- الأفراد الضالعين في الأمر بشكل فعلي أو محتمل.
- احتمالية التواطؤ.
- العواقب المحتملة للأمر.
- ما إذا كان ذلك المستوى الإداري قادراً على التحري عن الأمر واتخاذ التصرف المناسب.

١١/٣٦٠ ت٣

المستوى الإداري المناسب هو عادةً مستوى أعلى بدرجة واحدة على الأقل من الفرد أو الأفراد الضالعين في الأمر أو الذين من المحتمل أن يكون لهم ضلع فيه. وفي سياق المجموعات، قد يكون المستوى المناسب هو إدارة المنشأة التي تسيطر على العمل.

١١/٣٦٠ ت٤

قد ينظر المحاسب المهني أيضاً في مناقشة الأمر مع المراجعين الداخليين، عند الاقتضاء.

ي ١٢/٣٦٠

إذا كان لدى المحاسب المهني اعتقاد بخلوع الإدارة في عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة.

مواجهة الأمر

ي ١٣/٣٦٠

عند مناقشة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام مع الإدارة، وحسب مقتضى الحال، مع المكلفين بالحوكمة، يجب على المحاسب المهني أن يشير عليهم باتخاذ تصرفات مناسبة وفي الوقت المناسب، في حال عدم قيامهم بذلك بالفعل، لأجل:

- (أ) تدارك عواقب عدم الالتزام أو علاجها أو التخفيف منها؛ أو
- (ب) منع ارتكاب عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد؛ أو
- (ج) الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية إذا اقتضت الأنظمة أو اللوائح ذلك أو إذا كان ذلك ضرورياً لخدمة المصلحة العامة.

ي ١٤/٣٦٠

يجب على المحاسب المهني النظر فيما إذا كانت الإدارة والمكلفون بالحوكمة يفهمون مسؤولياتهم النظامية أو التنظيمية فيما يتعلق بحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.

١٤/٣٦٠ ت١

إذا لم يكن لدى الإدارة والمكلفين بالحوكمة فهم لمسؤولياتهم النظامية أو التنظيمية فيما يتعلق بالأمر، فإن المحاسب المهني قد يقترح عليهم مصادر معلومات مناسبة أو قد يوصيهم بالحصول على مشورة قانونية.

ي. ١٥/٣٦٠

يجب على المحاسب المهني الالتزام بما يلي:

(أ) الأنظمة واللوائح المنطبقة، بما فيها الأحكام النظامية أو التنظيمية التي تحكم الإبلاغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى السلطات المعنية؛

(ب) متطلبات معايير المراجعة المنطبقة، بما فيها تلك التي تتعلق بما يلي:

- تحديد عدم الالتزام، بما في ذلك الغش، والاستجابة له.
- الاتصال بالملكفين بالحوكمة.
- النظر في الآثار المترتبة في تقرير المراجع بسبب عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.

١٥/٣٦٠ ت١

قد تحدد بعض الأنظمة واللوائح فترة يجب خلالها الإبلاغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى السلطات المعنية.

الاتصال فيما يتعلق بالمجموعات

ي. ١٦/٣٦٠

إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بعدم التزام أو شبهة عدم التزام في أي من الحالتين الآتيتين في سياق إحدى المجموعات، فيجب عليه إبلاغ الأمر إلى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح:

- (أ) عند قيام المحاسب بتنفيذ أعمال المراجعة فيما يتعلق بأحد المكونات لأغراض مراجعة المجموعة: أو
- (ب) عند تكليف المحاسب بمراجعة القوائم المالية لمنشأة نظامية أو وحدة عمل تُعد جزءاً من المجموعة لأغراض أخرى غير مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، لأغراض مراجعة مطلوبة نظاماً.
- ويجب أن يتم الاتصال بالشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة بالإضافة إلى الاستجابة للأمر وفقاً لنصوص هذا القسم.

١٦/٣٦٠ ت١

يتمثل الغرض من الإبلاغ في تمكين الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة من الاطلاع على الأمر وتحديد ما إذا كان سيتم مواجهته، وكيفية تلك المواجهة في حال القيام بها، وفقاً للنصوص الواردة في هذا القسم، في سياق مراجعة المجموعة. وينطبق متطلب الإبلاغ الوارد في الفقرة ي. ١٦/٣٦٠ بغض النظر عما إذا كان مكتب أو شبكة الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة هو نفس مكتب أو شبكة المحاسب المهني أو يختلف عنه.

ي. ١٧/٣٦٠

عندما يصبح الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة على دراية بعدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء مراجعة المجموعة، فإنه يجب عليه النظر فيما إذا كان هذا الأمر من المحتمل أن يكون ذا صلة بما يلي:

- (أ) واحد أو أكثر من المكونات التي تخضع لأعمال المراجعة لأغراض مراجعة المجموعة؛ أو
- (ب) واحد أو أكثر من المنشآت النظامية أو وحدات العمل التي تعد جزءاً من المجموعة والتي تخضع قوائمها المالية لمراجعة لأغراض أخرى غير مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، لأغراض مراجعة مطلوبة نظاماً.

ويجب أن يتم هذا النظر بالإضافة إلى الاستجابة للأمر في سياق مراجعة المجموعة وفقاً لنصوص هذا القسم.

ي. ١٨/٣٦٠

إذا كان عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام من المحتمل أن يكون ذا صلة بواحد أو أكثر من المكونات المحددة في الفقرة ي. ١٧/٣٦٠ (أ) والمنشآت النظامية أو وحدات العمل المحددة في الفقرة ي. ١٧/٣٦٠ (ب)، فيجب على

الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة اتخاذ الخطوات اللازمة لكي يتم إبلاغ الأمر إلى من يتولون تنفيذ أعمال المراجعة في تلك المكونات أو المنشآت النظامية أو وحدات العمل، ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح. ويجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، إذا لزم الأمر، الترتيب لإجراء استفسارات مناسبة (سواءً من الإدارة أو بالبحث في المعلومات المتاحة للعموم) لتحديد ما إذا كانت المنشآت النظامية أو وحدات العمل ذات الصلة المحددة في الفقرة ١٧/٣٦٠ (ب) تخضع للمراجعة، وإذا كانت كذلك، فللتيقن قدر الإمكان من هوية المراجعين.

١٨/٣٦٠ ت ١٨
يتمثل الغرض من الإبلاغ في تمكين المسؤولين عن أعمال المراجعة في المكونات أو المنشآت النظامية أو وحدات العمل من الاطلاع على الأمر وتحديد ما إذا كان سيتم مواجهته، وكيفية تلك المواجهة في حال القيام بها، وفقاً للنصوص الواردة في هذا القسم. وينطبق متطلب الإبلاغ بغض النظر عما إذا كان مكتب أو شبكة الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة هو نفس مكاتب أو شبكات من يتولون تنفيذ أعمال المراجعة في المكونات أو المنشآت النظامية أو وحدات العمل، أو يختلف عنها.

تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

١٩/٣٦٠ ي ١٩
يجب على المحاسب المهني تقييم مدى مناسبة استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، استجابة المكلفين بالحوكمة. تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها عند تقييم مدى مناسبة استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، استجابة المكلفين بالحوكمة:

- ما إذا كانت الاستجابة مناسبة من حيث توقيتها.
- ما إذا كان قد تم التحري بصورة وافية عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- ما إذا كان قد تم اتخاذ تصرف، أو يجري اتخاذه، لتدارك عواقب أي عدم التزام أو علاجها أو التخفيف منها.
- ما إذا كان قد تم اتخاذ تصرف، أو يجري اتخاذه، لمنع ارتكاب أي عدم التزام إن لم يكن قد حدث بعد.
- ما إذا كان قد تم اتخاذ خطوات مناسبة، أو يجري اتخاذه، لتخفيض خطر إعادة الحدوث، على سبيل المثال، تطبيق أدوات رقابة إضافية أو تقديم دورات تدريبية.
- ما إذا كان عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام قد تم الإفصاح عنه إلى السلطة المعنية، متى كان ذلك مناسباً، وما إذا كان الإفصاح يبدو كافياً إن كان قد حدث.

٢٠/٣٦٠ ي ٢٠
يجب المحاسب المهني، في ضوء استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، استجابة المكلفين بالحوكمة، تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات بما يخدم المصلحة العامة.

٢٠/٣٦٠ ت ٢٠
يعتمد تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداه، على عوامل مختلفة، من بينها:

- الإطار النظامي والتنظيمي.
- مدى إلحاح الموقف.
- مدى انتشار الأمر لدى العميل.

● ما إذا كان المحاسب المهني لا تزال لديه الثقة في نزاهة الإدارة، وعند الاقتضاء، نزاهة المكلفين بالحوكمة.

● ما إذا كان من المحتمل حدوث عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام مرة أخرى.

● ما إذا كانت هناك أدلة موثوقة بشأن حدوث ضرر كبير، فعلياً أو محتمل، لمصالح المنشأة أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

٢٠٠/٣٦٠ ت ٢ من أمثلة الظروف التي قد تُفقد المحاسب المهني الثقة في نزاهة الإدارة، وعند الاقتضاء، نزاهة المكلفين بالحوكمة، الحالات التي:

● يشبه خلالها المحاسب في ضلوعهم أو عزمهم على الضلوع في أي من حالات عدم الالتزام، أو تتوفر لديه أدلة على ذلك.

● يدرك فيها المحاسب أنهم على علم بعدم الالتزام وأنهم لم يبلغوا عن الأمر أو يصرحوا بالإبلاغ عنه إلى السلطات المعنية خلال فترة زمنية معقولة خلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية.

ي ٢١/٣٦٠ يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني عند تحديد مدى الحاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداه. وفي سبيل ذلك، يجب على المحاسب مراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أن المحاسب قد تصرف بشكل مناسب بما يخدم المصلحة العامة.

٢١/٣٦٠ ت ١ تشمل التصرفات الإضافية التي قد يتخذها المحاسب المهني:

● الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية حتى وإن لم يكن هناك متطلب نظامي أو تنظيقي يقضي بذلك.

● الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح.

٢١/٣٦٠ ت ٢ لا يُغني الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية عن اتخاذ التصرفات الأخرى التي قد يلزم اتخاذها لتحقيق أهداف المحاسب المهني بموجب هذا القسم. ولكن قد تكون هناك قيود في بعض الدول على التصرفات الإضافية المتاحة للمحاسب. وفي مثل هذه الظروف، قد يكون الانسحاب هو التصرف الوحيد متاح.

ي ٢٢/٣٦٠ عندما يكون المحاسب المهني قد انسحب من العلاقة المهنية بموجب الفقرتين ي ٢٠/٣٦٠ و ي ٢١/٣٦٠ ت ١، فيجب عليه أن يقدم للمحاسب المرتقب، بناءً على طلبه بموجب الفقرة ي ٨/٣٢٠، جميع الحقائق ذات الصلة والمعلومات الأخرى المتعلقة بعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه. ويجب على المحاسب السابق القيام بذلك، حتى في الظروف التي تتناولها الفقرة ي ٨/٣٢٠ (ب) عندما يمتنع أو يرفض العمل أن يأذن للمحاسب السابق بمناقشة شؤونه مع المحاسب المرتقب، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح.

٢٢/٣٦٠ ت ١ الحقائق والمعلومات الأخرى التي يجب تقديمها هي تلك التي يلزم أن يكون المحاسب المرتقب على علم بها، حسب رأي المحاسب السابق، قبل اتخاذ قراره بشأن قبول تكليفه بالمراجعة. ويتناول القسم ٣٢٠ موضوع الاتصالات التي ترد من المحاسبين المرتقبين.

ي ٢٣/٣٦٠ في حال عدم قدرة المحاسب المرتقب على الاتصال بالمحاسب السابق، فيجب على المحاسب المرتقب اتخاذ خطوات معقولة للحصول على المعلومات المتعلقة بظروف تغيير التعاقد بوسائل أخرى.

٢٣/٣٦٠ ت ١ تشمل الوسائل الأخرى للحصول على المعلومات المتعلقة بظروف تغيير التعاقد الاستفسار من أطراف ثالثة أو التحري عن خلفية الإدارة أو المكلفين بالحوكمة.

٢٤/٣٦٠ ت ١

نظراً لأن تقييم الأمر قد ينطوي على تحليلات وأحكام معقدة، فقد ينظر المحاسب المهني في:

- الاستشارة داخلياً.
- الحصول على مشورة قانونية لفهم الخيارات المتاحة والآثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين.
- استشارة هيئة تنظيمية أو مهنية بشكل سري.

تحديد ما إذا كان سيتم الإفصاح عن الأمر إلى سلطة معنية

٢٥/٣٦٠ ت ١

يُمنع الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية إذا كان ذلك مخالفاً للأنظمة أو اللوائح. وفيما عدا ذلك، يكون الغرض من الإفصاح هو تمكين السلطة المعنية من التحري عن الأمر والتصرف بما يخدم المصلحة العامة.

٢٥/٣٦٠ ت ٢

يعتمد تحديد ما إذا كان سيتم القيام بهذا الإفصاح بصفة خاصة على طبيعة ومدى الضرر الفعلي أو المحتمل الذي يتسبب فيه، أو قد يتسبب فيه، الأمر للمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وعلى سبيل المثال، قد يحدد المحاسب المهني أن الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية هو تصرف مناسب إذا:

- كانت المنشأة ضالعة في واقعة رشوة (على سبيل المثال، رشو مسؤولين حكوميين، محليين أو أجانب، للحصول على عقود كبرى).
- كانت المنشأة مرخصة والأمر على قدر من الأهمية بحيث إنه يهدد بفقدان ترخيصها.
- كانت المنشأة مدرجة في سوق للأوراق المالية والأمر قد تنتج عنه عواقب وخيمة على التداول العادل والمستقر في الأوراق المالية الخاصة بالمنشأة أو قد يشكل خطراً بنوياً على الأسواق المالية.
- كان من المرجح أن تباع المنشأة منتجات ضارة بالصحة أو السلامة العامة.
- كانت المنشأة تروج لخطئة بين عملائها لمساعدتهم في التهرب من الضرائب.

٢٥/٣٦٠ ت ٣

يعتمد أيضاً تحديد ما إذا كان يجب القيام بمثل هذا الإفصاح على عوامل خارجية مثل:

- ما إذا كانت هناك سلطة معنية قادرة على تلقي المعلومات والتحري عن الأمر واتخاذ التصرف اللازم. ويعتمد تحديد السلطة المعنية على طبيعة الأمر. وعلى سبيل المثال، ستكون السلطة المعنية في حالة التقرير المالي المغشوش هي السلطة المعنية بتنظيم سوق الأوراق المالية، أو ستكون الهيئة المعنية بحماية البيئة في حالة مخالفة الأنظمة واللوائح البيئية.
- ما إذا كانت هناك حماية، قوية وذات مصداقية، من المسؤولية المدنية أو الجنائية أو المهنية أو من الانتقام توفرها التشريعات أو اللوائح، مثل التشريعات أو اللوائح الخاصة بالإبلاغ عن المخالفات.
- ما إذا كانت هناك تهديدات فعلية أو محتملة تمس السلامة الجسدية للمحاسب المهني أو غيره من الأفراد.

ي ٢٦/٣٦٠

إذا حدد المحاسب المهني أن الإفصاح عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة ٣/١٤ من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات. ويجب على المحاسب أيضاً النظر فيما إذا كان من المناسب إبلاغ العميل بنواياه قبل الإفصاح عن الأمر.

المخالفة الوشكة

ي. ٢٧/٣٦٠

قد يصبح المحاسب المهني، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديه من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكة للأنظمة أو اللوائح وسيُلحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشكة أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة ي. ٣/١١٤ من الميثاق.

التوثيق

ي. ٢٨/٣٦٠

يجب على المحاسب المهني توثيق ما يلي، فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:

- كيفية استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، للأمر.
 - التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها، مع مراعاة اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.
 - كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة ي. ٢٠/٣٦٠.
- ١ ت ٢٨/٣٦٠ يتم هذا التوثيق بالإضافة إلى الالتزام بمتطلبات التوثيق بموجب معايير المراجعة المنطبقة. وتتطلب المعايير الدولية للمراجعة، على سبيل المثال، من المحاسب المهني مراجعة القوائم المالية بغية:
- إعداد توثيق يكفي للتمكن من فهم الأمور المهمة التي ظهرت أثناء المراجعة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها في سبيل التوصل إلى تلك الاستنتاجات؛
 - توثيق المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث هذه المناقشات، وأطراف النقاش؛
 - توثيق عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، ونتائج المناقشات التي تمت مع الإدارة، وعند الاقتضاء، مع المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى خارج المنشأة.

الخدمات المهنية بخلاف مراجعة القوائم المالية

التوصل إلى فهم للأمر وتناوله مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة

ي. ٢٩/٣٦٠

إذا أصبح المحاسب المهني الذي تم تكليفه لتقديم خدمة مهنية بخلاف مراجعة القوائم المالية على دراية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه السعي للتوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

١ ت ٢٩/٣٦٠

يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ما تتطلبه الخدمة المهنية التي تم تكليفه لتنفيذها. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام فعلي، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ٢٩/٣٦٠ ت بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل المكتب أو قد يستشير مكاتب أخرى ضمن الشبكة أو هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.
- ٣٠/٣٦٠ ي إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المستوى الإداري المناسب. وإذا كان المحاسب قادراً على الوصول إلى المكلفين بالحكومة، فيجب عليه مناقشتهم أيضاً في الأمر متى كان ذلك مناسباً.
- ٣٠/٣٦٠ ت الغرض من هذا النقاش هو توضيح فهم المحاسب المهني للحقائق والظروف ذات الصلة بالأمر وعواقبه المحتملة. وقد يدفع النقاش أيضاً الإدارة أو المكلفين بالحكومة إلى التحري عن الأمر.
- ٣٠/٣٦٠ ت يُعد تحديد المستوى الإداري المناسب الذي سيتم مناقشة الأمر معه مسألة حكم مهني. وتشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:

- طبيعة الأمر وظروفه.
- الأفراد الضالعين في الأمر بشكل فعلي أو محتمل.
- احتمالية التواطؤ.
- العواقب المحتملة للأمر.
- ما إذا كان ذلك المستوى الإداري قادراً على التحري عن الأمر واتخاذ التصرف المناسب.

الإبلاغ عن الأمر إلى المراجع الخارجي للمنشأة

- ٣١/٣٦٠ ي إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى:
- (أ) عميل مراجعة للمكتب؛ أو
- (ب) مكون خاص بعميل مراجعة للمكتب،
- فيجب عليه الإبلاغ داخل المكتب عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح. ويجب أن يتم هذا الإبلاغ وفقاً لبروتوكولات أو إجراءات المكتب. وفي حال عدم وجود مثل هذه البروتوكولات والإجراءات، فيجب أن يتم الإبلاغ مباشرة إلى الشريك المسؤول عن الارتباط.
- ٣٢/٣٦٠ ي إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى:
- (أ) عميل مراجعة لمكتب ضمن الشبكة؛ أو
- (ب) مكون خاص بعميل مراجعة لمكتب ضمن الشبكة،
- فيجب على المحاسب النظر فيما إذا كان سيبلغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى ذلك المكتب. وفي حال القيام بهذا الإبلاغ، فإنه يجب أن يتم وفقاً لبروتوكولات أو إجراءات الشبكة. وفي حال عدم وجود مثل هذه البروتوكولات والإجراءات، فيجب أن يتم الإبلاغ مباشرة إلى الشريك المسؤول عن الارتباط.
- ٣٣/٣٦٠ ي إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى عميل ليس:
- (أ) عميل مراجعة للمكتب أو لمكتب ضمن الشبكة؛ أو

(ب) مكوناً خاصاً بعميل مراجعة للمكتب أو لمكتب ضمن الشبكة،

فيجب على المحاسب النظر فيما إذا كان سيبلغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى مكتب المراجع الخارجي للعميل، إن وجد.

عوامل ذات صلة يلزم مراعاتها

٣٤/٣٦٠ ت ١ تشمل العوامل ذات الصلة بالنظر في الإبلاغ وفقاً للفقرات ي ٣١/٣٦٠ إلى ي ٣٣/٣٦٠:

- ما إذا كان القيام بذلك سيكون مخالفاً للأنظمة أو اللوائح.
- ما إذا كانت هناك قيود على الإفصاح تفرضها هيئة تنظيمية أو سلطة ادعاء في تحقيق قائم بشأن حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- ما إذا كان الغرض من الارتباط هو التحري عن وجود عدم التزام محتمل داخل المنشأة لتمكينها من اتخاذ التصرف المناسب.
- ما إذا كانت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة قد أحاطوا بالفعل المراجع الخارجي للمنشأة بالأمر.
- الأهمية النسبية التي من المحتمل أن يمثلها الأمر لمراجعة القوائم المالية للعميل، أو لمراجعة القوائم المالية للمجموعة إذا كان الأمر يتعلق بمكون في مجموعة.

الغرض من الإبلاغ

٣٥/٣٦٠ ت ١ في الظروف التي تتناولها الفقرات ي ٣١/٣٦٠ إلى ي ٣٣/٣٦٠، يتمثل الغرض من الإبلاغ في تمكين الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة من الاطلاع على حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام وتحديد ما إذا كان سيتم مواجهتها، وكيفية تلك المواجهة في حال القيام بها، وفقاً لنصوص هذا القسم.

النظر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

ي ٣٦/٣٦٠ يجب على المحاسب المبي أيضاً النظر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات بما يخدم المصلحة العامة.

٣٦/٣٦٠ ت ١ يعتمد تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداهما، على عوامل مثل:

- الإطار النظامي والتنظيمي.
- مدى مناسبة وحسن توقيت استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، استجابة المكلفين بالحوكمة.
- مدى إلحاح الموقف.
- ضلوع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في الأمر.
- احتمالية حدوث ضرر كبير لمصالح العميل أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.
- قد تشمل التصرفات الإضافية التي يتخذها المحاسب المبي:
- الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية حتى وإن لم يكن هناك متطلب نظامي أو تنظيمي يقضي بذلك.

٣٦/٣٦٠ ت ٢

- الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح.
- عند النظر فيما إذا كان سيتم الإفصاح للسلطات المعنية، تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:
- ما إذا كان القيام بذلك سيكون مخالفاً للأنظمة أو اللوائح.
- ما إذا كانت هناك قيود على الإفصاح تفرضها هيئة تنظيمية أو سلطة ادعاء في تحقيق قائم بشأن حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- ما إذا كان الغرض من الارتباط هو التحري عن وجود عدم التزام محتمل داخل المنشأة لتمكينها من اتخاذ التصرف المناسب.

إذا حدد المحاسب المهني أن الإفصاح عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة ٣/١٤ من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات. ويجب على المحاسب أيضاً النظر فيما إذا كان من المناسب إبلاغ العميل بنواياه قبل الإفصاح عن الأمر.

المخالفة الوشكة

قد يصبح المحاسب المهني، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديه من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكة للأنظمة أو اللوائح وسيُلحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشكة للأنظمة أو اللوائح أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة ٣/١٤ من الميثاق.

طلب المشورة

قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي:

- الاستشارة داخلياً.
- الحصول على مشورة قانونية لفهم الآثار المهنية أو النظامية المترتبة على اتخاذ أي تصرف معين.
- استشارة هيئة تنظيمية أو مهنية بشكل سري.

التوثيق

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي، فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:

- الأمر.
- نتائج النقاش مع الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
- كيفية استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، للأمر.
- التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.
- كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة ٣٦٠/٣٦.

معايير الاستقلال الدولية
(الجزآن ٤ أ و ٤ ب)

الجزء ٤ أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

الصفحة

١٥٩	القسم ٤٠٠	تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص
١٧٦	القسم ٤٠٥	مراجعة المجموعات
١٨٤	القسم ٤١٠	الأتعاب
١٩٦	القسم ٤١١	سياسات الأجور وتقييم الأداء
١٩٧	القسم ٤٢٠	الهدايا والضيافة
١٩٨	القسم ٤٣٠	الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة
١٩٩	القسم ٥١٠	المصالح المالية
٢٠٤	القسم ٥١١	القروض والضمانات
٢٠٦	القسم ٥٢٠	علاقات العمل
٢٠٨	القسم ٥٢١	العلاقات العائلية والشخصية
٢١١	القسم ٥٢٢	العمل مؤخراً لدى عميل المراجعة
٢١٣	القسم ٥٢٣	العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة
٢١٤	القسم ٥٢٤	التوظيف لدى عميل المراجعة
٢١٧	القسم ٥٢٥	النذب المؤقت للعاملين
٢١٨	القسم ٥٤٠	طول علاقة العاملين مع عميل المراجعة (بما في ذلك تدوير الشركاء)
٢٢٣	القسم ٦٠٠	تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة
٢٣٢	القسم الفرعي ٦٠١	خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر
٢٣٤	القسم الفرعي ٦٠٢	الخدمات الإدارية
٢٣٥	القسم الفرعي ٦٠٣	خدمات التقويم
٢٣٧	القسم الفرعي ٦٠٤	الخدمات الضريبية
٢٤٥	القسم الفرعي ٦٠٥	خدمات المراجعة الداخلية
٢٤٧	القسم الفرعي ٦٠٦	خدمات نُظُم تقنية المعلومات
٢٥٠	القسم الفرعي ٦٠٧	خدمات الدعم في الدعاوى القضائية

٢٥٢	..... القسم الفرعي ٦٠٨ - الخدمات القانونية
٢٥٥	..... القسم الفرعي ٦٠٩ - خدمات التوظيف
٢٥٧	..... القسم الفرعي ٦١٠ - الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي
٢٦٠	..... القسم ٨٠٠ التقارير المتعلقة بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص التي تشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات المراجعة والفحص)

الجزء ٤ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

القسم ٤٠٠

تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

مقدمة

عام

١/٤٠٠ إن مما يخدم المصلحة العامة ومما يتطلبه الميثاق أن يكون المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة مستقلين أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص.

٢/٤٠٠ ينطبق هذا الجزء على كل من ارتباطات المراجعة والفحص ما لم يُذكر غير ذلك. وتنتطبق مصطلحات "المراجعة" و"فريق المراجعة" و"ارتباط المراجعة" و"عميل المراجعة" و"تقرير المراجعة" بالتساوي على الفحص وفريق الفحص وارتباط الفحص وعميل الفحص وتقرير ارتباط الفحص.

٣/٤٠٠ يشير مصطلح "المحاسب المهني" في هذا الجزء إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة ومكاتبهم.

٤/٤٠٠ يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية التي ينفذها المكتب. وضمن هذا النظام الخاص بإدارة الجودة، يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول الوفاء بالمسؤوليات وفقاً للمتطلبات المسبكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال. ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المتطلبات المسبكية ذات الصلة هي تلك التي تتعلق بالمكتب والعاملين فيه، وعند الاقتضاء، الأشخاص الآخرين الذين يخضعون لمتطلبات الاستقلال التي يخضع لها المكتب وارتباطاته. وتحدد المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص ومسؤوليات للشركاء المسؤولين عن الارتباطات وقرق الارتباطات على مستوى ارتباطات المراجعة والفحص، على الترتيب. وسيعتمد توزيع المسؤوليات داخل المكتب على حجم المكتب وهيكله وتنظيمه. ولا تعين العديد من نصوص هذا الجزء المسؤوليات الخاصة بالمنوطة بالأفراد داخل المكتب عن التصرفات المتعلقة بالاستقلال، وتشير بدلاً من ذلك إلى "المكتب" لسهولة القراءة. ويقوم المكتب بإسناد المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال إلى الأفراد وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١). وإضافة إلى ذلك، يظل كل محاسب مهني مسؤولاً عن الالتزام بأي نصوص تنطبق على أنشطته أو مصالحه أو علاقاته.

٥/٤٠٠ يرتبط الاستقلال بمبدأي الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

(أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوؤ الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.

(ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق المراجعة.

وتعني الإشارات الواردة في هذا الجزء إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" أن الفرد أو المكتب قد التزم بنصوص هذا الجزء.

٦/٤٠٠

عند تنفيذ ارتباطات المراجعة، يتطلب الميثاق من المكاتب أن تلتزم بالمبادئ الأساسية وأن تكون مستقلة. وينص هذا الجزء على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال عند تنفيذ تلك الارتباطات. وينطبق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ على الاستقلال مثلما ينطبق على المبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم ١١٠. وينص القسم ٤٠٥ على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة تنطبق عند مراجعة المجموعات.

يتناول هذا الجزء:

٧/٤٠٠

(أ) الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية، والمصالح والعلاقات، التي تنشأ أو قد تنشأ عنها تهديدات تمس الاستقلال؛

(ب) التصرفات المحتملة، بما فيها التدابير الوقائية، التي قد تكون مناسبة لمواجهة أي تهديدات من ذلك القبيل؛

(ج) بعض المواقف التي لا يمكن القضاء فيها على التهديدات أو التي قد لا تتوفر فيها أي تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

فريق الارتباط وفريق المراجعة

٨/٤٠٠

ينطبق هذا الجزء على جميع أعضاء فريق المراجعة، بمن فيهم أعضاء فريق الارتباط.

٩/٤٠٠

يضم فريق الارتباط فيما يخص ارتباطات المراجعة جميع الشركاء والموظفين في المكتب الذين يتولون تنفيذ أعمال المراجعة في الارتباط، وأي أفراد آخرين يقومون بتنفيذ إجراءات المراجعة من داخل:

(أ) مكتب ضمن الشبكة؛ أو

(ب) مكتب من خارج الشبكة، أو مقدم خدمة آخر.

وعلى سبيل المثال، الأفراد في مكاتب مراجعة المكونات الذين يقومون بتنفيذ إجراءات المراجعة على المعلومات المالية للمكونات لأغراض مراجعة المجموعة يعدون أعضاء في فريق الارتباط فيما يخص مراجعة المجموعة.

١٠/٤٠٠

في المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، يشمل مقدم الخدمة الأفراد أو الجهات من خارج المكتب الذين يقومون بتوفير الموارد التي يتم استخدامها في تنفيذ الارتباطات. ويُستثنى من مقدمي الخدمات المكتب أو المكاتب الأخرى ضمن الشبكة أو الهياكل أو الجهات الأخرى داخل الشبكة.

١١/٤٠٠

قد يضم ارتباط المراجعة خبراء يقدمون الدعم أثناء الارتباط، يعملون داخل أو بتكليف من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو مكتب مراجعة أحد المكونات من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة. وبناءً على الدور الذي يقوم به الأفراد، فإنهم قد يكونون أعضاء في فريق الارتباط أو فريق المراجعة. وعلى سبيل المثال:

- الأفراد ذوو الخبرة في جانب متخصص من المحاسبة أو المراجعة الذين يتولون تنفيذ إجراءات المراجعة يعدون أعضاء في فريق الارتباط. ويشمل هؤلاء، على سبيل المثال، الأفراد ذوي الخبرة في المحاسبة عن ضرائب الدخل أو في تحليل المعلومات المعقدة التي تكون من إنتاج أدوات وأساليب آلية لغرض معرفة العلاقات غير المعتادة أو غير المتوقعة.

- الأفراد الذين يعملون داخل المكتب أو بتكليف منه ممن لديهم تأثير مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة من خلال التشاور بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة فيما

يخص الارتباط يُعدون أعضاء في فريق المراجعة ولكنهم ليسوا أعضاء في فريق الارتباط.

ومع ذلك، فإن الأفراد الذين يعملون بصفة خبراء خارجيين لا يعدون أعضاء في فريق الارتباط ولا أعضاء في فريق المراجعة.

١٢/٤٠٠ في حال خضوع ارتباط المراجعة لفحص الجودة، فإن فاحص جودة الارتباط وأي أفراد آخرين يتولون تنفيذ فحص جودة الارتباط يُعدون أعضاء في فريق المراجعة ولكنهم ليسوا أعضاء في فريق الارتباط.

المنشآت ذات الاهتمام العام

١٣/٤٠٠ بعض المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في هذا الجزء لا تنطبق إلا على مراجعة القوائم المالية للمنشآت ذات الاهتمام العام، بما يعكس الاهتمام الكبير من جانب العموم بالوضع المالي لهذه المنشآت بسبب التأثير المحتمل لسلامتها المالية على أصحاب المصلحة.

١٤/٤٠٠ تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تقييم مدى اهتمام العموم بالوضع المالي للمنشأة:

- طبيعة العمل أو الأنشطة، مثل تحمل واجبات مالية تجاه العموم كجزء من العمل الرئيسي للمنشأة.
- ما إذا كانت المنشأة تخضع لإشراف تنظيمي يهدف إلى منح الثقة في أن المنشأة ستفي بواجباتها المالية.
- حجم المنشأة.
- أهمية المنشأة للقطاع الذي تعمل فيه بما في ذلك مدى سهولة استبدالها في حال الفشل المالي.
- عدد وطبيعة أصحاب المصلحة بمن فيهم المستثمرين والمعلماء والدائنين والموظفين.
- الأثر المنهجي المحتمل على القطاعات الأخرى والاقتصاد ككل في حال الفشل المالي للمنشأة.

١٥/٤٠٠ تتعاظم توقعات أصحاب المصلحة بشأن استقلال المكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة للمنشآت ذات الاهتمام العام بسبب الاهتمام الكبير من جانب العموم بالوضع المالي لتلك المنشآت. والغرض من المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام المشار إليها في الفقرة ١٣/٤٠٠ هو الوفاء بهذه التوقعات، مما يعزز ثقة أصحاب المصلحة في القوائم المالية للمنشأة وإمكانية استخدامها عند تقييم الوضع المالي للمنشأة.

التقارير التي تتضمن قيداً على الاستخدام والتوزيع

١٦/٤٠٠ قد يتضمن تقرير المراجعة قيداً على الاستخدام والتوزيع. وفي حال حدوث ذلك واستيفاء الشروط المنصوص عليها في القسم ٨٠٠، يجوز عندئذٍ تعديل متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء على النحو المنصوص عليه في القسم ٨٠٠.

ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

١٧/٤٠٠ ينص الجزء ٤ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص على معايير الاستقلال لارتباطات التأكيد التي ليست ارتباطات مراجعة أو فحص.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٨/٤٠٠ ي يجب على المكتب الذي ينفذ ارتباط مراجعة أن يكون مستقلاً.

ي. ١٩/٤٠٠

يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال في ارتباطات المراجعة، وتقويمها ومواجهتها.

حظرتولي المسؤوليات الإدارية

ي. ٢٠/٤٠٠

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي مسؤولية إدارية عن عميل المراجعة.

١٠٠/٢٠ ت١

تشمل المسؤوليات الإدارية السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك اتخاذ القرارات المتعلقة بتدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية، واستخدامها والسيطرة عليها.

١٠٠/٢٠ ت٢

عندما يتولى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية عن عميل المراجعة، تنشأ تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية والألفة. وقد ينشأ أيضاً عن تولي المسؤوليات الإدارية تهديد بسبب الموالاة لأن المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تصبح منحازة بدرجة كبيرة إلى وجهات نظر الإدارة ومصالحها.

١٠٠/٢٠ ت٣

يعتمد تحديد ما إذا كان نشاط ما يُعد مسؤولية إدارية على الظروف ويتطلب ذلك ممارسة الحكم المهني. ومن أمثلة الأنشطة التي من شأنها أن تُعد مسؤولية إدارية:

- تحديد السياسات والتوجه الاستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو فصلهم.
- توجيه الموظفين، وتحمل المسؤولية عن تصرفاتهم، فيما يتعلق بعملهم لصالح المنشأة.
- التصريح بإجراء المعاملات.
- السيطرة على الاستثمارات أو الحسابات المصرفية أو إدارتها.
- تحديد ما سيتم تنفيذه من بين التوصيات التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أطراف ثالثة أخرى.
- رفع التقارير إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن:

○ الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

○ تصميم الرقابة الداخلية أو تطبيقها أو متابعتها أو الحفاظ عليها.

١٠٠/٢٠ ت٤

مع مراعاة الالتزام بالفقرة ي. ٢١/٤٠٠، لا يُعد تقديم المشورة والتوصيات لغرض مساعدة الإدارة الخاصة بعميل المراجعة في الوفاء بمسؤولياتها تولىً لمسؤولية إدارية. وقد ينشأ عن تقديم المشورة والتوصيات إلى عميل المراجعة تهديد بسبب الفحص الذاتي وهو ما سيتم تناوله في القسم ٦٠٠.

ي. ٢١/٤٠٠

عند تنفيذ نشاط مهني لعميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بأن إدارة العميل هي من تتخذ جميع الاجتهادات والقرارات التي تُعد من المسؤوليات الأصلية للإدارة. ويشمل ذلك ضمان قيام إدارة العميل بما يلي:

(أ) تعيين فرد يتمتع بالمهارات والمعارف والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العميل وللإشراف على الأنشطة. وينبغي أن يتوفر لدى هذا الفرد، الذي يُفضل أن يكون من داخل

الميثاق الدولي للمحاسبين

الإدارة العليا، فهم لما يلي:

(١) أهداف الأنشطة وطبيعتها ونتائجها:

(٢) المسؤوليات الخاصة بكل من العميل والمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة.

ومع ذلك، لا يتعين أن يحظى ذلك الفرد بالخبرات اللازمة لتنفيذ الأنشطة أو إعادة تنفيذها.

(ب) الإشراف على الأنشطة وتقويم مدى كفاية نتائج الأنشطة المنفذة لغرض العميل.

(ج) تحمل المسؤولية عن التصرفات، إن وجدت، التي سيتم اتخاذها الناشئة عن نتائج الأنشطة.

٢١/٤٠٠ ي ٢٠/٤٠٠ عند استخدام التقنية في تنفيذ الأنشطة المهنية لعميل المراجعة، فإن متطلبات الفقرتين ي ٢٠/٤٠٠ وي ٢١/٤٠٠ تنطبق بغض النظر عن طبيعة أو مدى استخدام هذه التقنية.

المنشآت ذات الاهتمام العام

ي ٢٢/٤٠٠ لأغراض هذا الجزء، يجب على المكتب التعامل مع المنشأة على أنها منشأة ذات اهتمام عام عند وقوعها ضمن أي من الفئات الآتية:

(أ) المنشآت المتداولة علناً؛ أو

(ب) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في أخذ ودائع من العموم؛ أو

(ج) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في تقديم خدمات التأمين إلى العموم؛ أو

(د) المنشآت المحددة بتلك الصفة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة ١٠/٤٠٠.

٢٢/٤٠٠ ت ١ عند استخدام مصطلحات أخرى خلاف مصطلح المنشأة ذات الاهتمام العام لوصف منشآت معينة في الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة ١٥/٤٠٠، فإن تلك المصطلحات تُعد مصطلحات مكافئة. ولكن إذا حددت الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية منشآت على أنها "منشآت ذات اهتمام عام" لأسباب لا تتعلق بالغرض المحدد في الفقرة ١٥/٤٠٠، فإن ذلك التحديد لا يعني بالضرورة أن تلك المنشآت تُعد منشآت ذات اهتمام عام لأغراض الميثاق.

ي ٢٣/٤٠٠ عند الالتزام بمطلب الفقرة ي ٢٢/٤٠٠، يجب على المكتب مراعاة التعريفات الأكثر وضوحاً التي تحددها الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للفئات المنصوص عليها في الفقرة ي ٢٢/٤٠٠ (أ) إلى (ج).

٢٣/٤٠٠ ت ١ إن الفئات المنصوص عليها في الفقرة ي ٢٢/٤٠٠ (أ) إلى (ج) مُعرّفة تعريفاً عاماً دون إيلاء أي اعتبار لأي عوامل تتعلق بالحجم أو غيرها قد تكون ذات صلة في دولة بعينها. وعليه، فإن الميثاق يتيح للمهنيين المسؤولة عن وضع معايير سلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين تعريف هذه الفئات بشكل أكثر وضوحاً، على سبيل المثال، عن طريق:

- الإشارة إلى أسواق عامة محددة لتداول الأوراق المالية.
- الإشارة إلى الأنظمة أو اللوائح المحلية التي تعرّف البنوك أو شركات التأمين.

^{١٠} تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

الميثاق الدولي للمحاسبين

٢٣/٤٠٠ ت ٢

- إدراج استثناءات لأنواع محددة من المنشآت، مثل المنشآت ذات الملكية المشتركة.
 - تحديد ضوابط تتعلق بالحجم لأنواع معينة من المنشآت.
- تتوقع الفقرة ي ٢٢/٤٠٠ (د) أن تلك الهيئات المسؤولة عن وضع معايير سلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين ستضيف فئات للمنشآت ذات الاهتمام العام للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة ١٥/٤٠٠، مع مراعاة عوامل كتلك المنصوص عليها في الفقرة ١٤/٤٠٠. وبناءً على الحقائق والظروف الماثلة في كل دولة بعينها، فإن هذه الفئات قد تشمل:

٢٤/٤٠٠ ت ١

- صناديق المعاشات التقاعدية.
 - منشآت الاستثمار الجماعي.
 - المنشآت الخاصة التي بها عدد كبير من أصحاب المصلحة (بغلاف المستثمرين).
 - المنشآت غير الهادفة للربح أو الجهات الحكومية.
 - المرافق العامة.
- يوصى المكتب بتحديد ما إذا كان سيتعامل مع منشآت أخرى على أنها منشآت ذات اهتمام عام لأغراض هذا الجزء. وعند القيام بذلك، قد ينظر المكتب في العوامل المنصوص عليها في الفقرة ١٤/٤٠٠ إضافة إلى العوامل الآتية:
- ما إذا كانت المنشأة من المرجح أن تصبح منشأة ذات اهتمام عام في المستقبل القريب.
 - ما إذا كان أحد المكاتب السابقة قد طبق على المنشأة في ظروف مماثلة متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام.
 - ما إذا كان المكتب قد طبق على منشآت أخرى في ظروف مماثلة متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام.
 - ما إذا كانت المنشأة قد تم تحديدها على أنها ليست منشأة ذات اهتمام عام بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية.
 - ما إذا كانت المنشأة أو أصحاب المصلحة الآخرون قد طلبوا من المكتب تطبيق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام على المنشأة، وفي تلك الحالة، ما إذا كانت هناك أي أسباب تدعو إلى عدم الاستجابة لذلك الطلب.
 - ترتيبات حوكمة المنشأة، على سبيل المثال، ما إذا كان المكلفون بالحوكمة مختلفين عن الملاك أو الإدارة.

الإفصاح العلني - تطبيق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام

٢٥/٤٠٠ ي

مع مراعاة الفقرة ي ٢٦/٤٠٠، فإنه عندما يكون المكتب قد طبق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام المشار إليها في الفقرة ١٣/٤٠٠ أثناء مراجعة القوائم المالية لإحدى المنشآت، يجب على المكتب أن يفصح علناً عن تلك الحقيقة بطريقة مناسبة، مع مراعاة توقيت تلك المعلومات بالنسبة لأصحاب المصلحة وإمكانية وصولهم إليها.

ي ٢٦/٤٠٠

استثناء من الفقرة ي ٢٥/٤٠٠، لا يجوز للمكتب تقديم ذلك الإفصاح إذا كان القيام بذلك سيؤدي إلى الإفصاح عن خطط سرية مستقبلية للمنشأة.

المنشآت ذات العلاقة

ي ٢٧/٤٠٠

حسب التعريف، يشمل عميل المراجعة الذي يكون منشأة متداولة علناً وفقاً للفقرتين ي ٢٢/٤٠٠ وي ٢٣/٤٠٠ جميع منشآت ذات العلاقة. وفيما يخص جميع المنشآت الأخرى، تشمل الإشارات إلى عميل المراجعة في هذا الجزء المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. وعندما يكون فريق المراجعة على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على أية منشأة أخرى ذات علاقة بالعميل وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق المراجعة تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

[تُركت الفقرات ٢٨/٤٠٠ إلى ٢٩/٤٠٠ فارغة عن قصد]

الفترة التي يجب توفر الاستقلال خلالها

ي ٣٠/٤٠٠

يجب الحفاظ على الاستقلال، على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء، أثناء كل من:

(أ) فترة الارتباط؛

(ب) الفترة التي تغطيها القوائم المالية.

١ ت ٣٠/٤٠٠

تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق الارتباط في تنفيذ المراجعة. وتنتهي فترة الارتباط بصور تقرير المراجعة. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصور تقرير المراجعة النهائي، أي الحدثين يقع آخراً.

ي ٣١/٤٠٠

إذا أصبحت المنشأة عميل مراجعة أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي سيؤدي المكتب رأياً بشأنها، فيجب على المكتب تحديد ما إذا كانت هناك أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عما يلي:

(أ) العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل المراجعة أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية ولكن قبل قبول ارتباط المراجعة؛ أو

(ب) الخدمات السابقة التي قدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة.

١ ت ٣١/٤٠٠

تنشأ تهديدات تمس الاستقلال في حال تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة أثناء، أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية، ولكن قبل بداية فريق الارتباط في تنفيذ المراجعة، وتلك الخدمة لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط.

٢ ت ٣١/٤٠٠

يتمثل أحد العوامل التي يلزم مراعاتها في مثل هذه الظروف فيما إذا كانت نتائج الخدمة المقدمة قد تشكل جزءاً من، أو قد تؤثر على، السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية التي سيؤدي المكتب رأياً بشأنها.

٣ ت ٣١/٤٠٠

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال:

● عدم اختيار المهنيين الذين قاموا بتنفيذ الخدمة غير التأكيدية بين أعضاء فريق الارتباط.

- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة غير التأكيدية حسب الاقتضاء.
- إشراك مكتب آخر من خارج الشبكة لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر من خارج الشبكة بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

٤٠٠/٣١ ت٤

يتم القضاء على التهديدات التي تمس الاستقلال التي تنشأ عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمة غير تأكيدية قبل فترة ارتباط المراجعة أو قبل الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها، أو يتم تخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله، إذا استُخدمت نتائج تلك الخدمة أو طُبقت في فترة قام بمراجعتها مكتب آخر.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

٤٠٠/٣٢ ي٣

لا يجوز للمكتب أن يقبل تعيينه مراجعاً لمنشأة ذات اهتمام عام قدم لها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية قبل ذلك التعيين مما قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بالقوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها إلا إذا:

- (أ) توقف تقديم تلك الخدمة قبل بداية فترة ارتباط المراجعة؛
- (ب) اتخذ المكتب تصرفات لمواجهة أي تهديدات تمس استقلاله؛
- (ج) حدد المكتب أن أي تهديدات تمس استقلاله قد تم، أو سيتم، القضاء عليها أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله، من منظور طرف ثالث عقلائي ومطلع.

٤٠٠/٣٢ ت١

تشمل التصرفات التي قد يعتبر الطرف الثالث العقلاني والمطلع أنها تقضي على أي تهديدات تمس الاستقلال، أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله، تنشأ عن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى منشأة ذات اهتمام عام قبل تعيين المكتب مراجعاً لتلك المنشأة:

- أن تكون نتائج الخدمة قد خضعت لإجراءات مراجعة أثناء قيام مكتب سابق بمراجعة القوائم المالية الخاصة بالسنة السابقة.
- أن يكلف المكتب محاسباً مهنيّاً، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، بإجراء فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط لأول ارتباط مراجعة متأثر بتهديد الفحص الذاتي.
- أن تكلف المنشأة ذات الاهتمام العام مكتباً آخرّاً من خارج الشبكة للقيام بما يلي:

(١) تقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية؛ أو

(٢) إعادة تنفيذ الخدمة،

بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن نتيجة الخدمة.

[أُدرجت الفقرات ٤٠٠/٣٣ إلى ٤٠٠/٣٩ فارغة عن قصد]

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

٤٠٠/٤٠ ت١

تنص الفقرتان ٣٠٠/٩ و ٣٠٠/١٠ على متطلبات تتعلق بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

٢٠٠٤/٤٠ ت ٢

يُوصى بالاتصال المنتظم بين المكتب والمكلفين بحوكمة العمل بشأن العلاقات والأمور الأخرى التي قد تؤثر بدرجة معقولة، حسب رأي المكتب، على الاستقلال، حتى عندما لا يكون ذلك مطلوباً بموجب الميثاق أو المعايير المهنية المنطبقة أو الأنظمة أو اللوائح. ويمكن هذا الاتصال المكلفين بالحوكمة من:

(أ) النظر في الأحكام المهنية للمكتب فيما يتعلق بالتعرف على التهديدات وتقويمها؛

(ب) النظر في كيفية مواجهة التهديدات، بما في ذلك مدى مناسبة التدابير الوقائية عندما تكون متاحة وقابلة للتطبيق؛

(ج) اتخاذ التصرف المناسب.

ويمكن لمثل هذا النهج أن يكون مفيداً بصفة خاصة فيما يتعلق بتهديدات الترهيب والألفة.

[تركت الفقرات ٤١/٤٠٠ إلى ٤٩/٤٠٠ فارغة عن قصد]

المكاتب ضمن الشبكة

٢٠٠٥/٤٠ ت ١

تقوم المكاتب في كثير من الأحيان بتكوين هياكل أكبر مع مكاتب ومنشآت أخرى لتعزيز قدرتها على تقديم الخدمات المهنية. ويعتمد تحديد ما إذا كانت هذه الهياكل الأكبر تشكل شبكة على الحقائق والظروف المحيطة، وليس على ما إذا كانت المكاتب والمنشآت منفصلة ومتمايزة نظاماً.

ي. ٥١/٤٠٠

يجب أن يكون كل مكتب ضمن الشبكة مستقلاً عن عملاء المراجعة لدى المكاتب الأخرى ضمن الشبكة على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء.

٢٠٠٥/٥١ ت ١

تنطبق متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء، المنطبقة على المكاتب ضمن الشبكة، على أية منشأة تستوفي تعريف المكتب ضمن الشبكة. وليس من الضروري أن تستوفي المنشأة أيضاً تعريف المكتب. وعلى سبيل المثال، قد تكون الشركات الاستشارية أو مكاتب المحاماة مكاتب ضمن الشبكة ولكنها ليست مكاتب.

ي. ٥٢/٤٠٠

عندما يكون المكتب مرتبطاً بهيكل أكبر يتألف من مكاتب ومنشآت أخرى، يجب على المكتب:

(أ) ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان ذلك الهيكل الأكبر يشكل شبكة؛

(ب) النظر فيما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أن المكاتب والمنشآت الأخرى ضمن هذا الهيكل الأكبر مرتبطة ببعضها بشكل يوجب بوجود شبكة؛

(ج) تطبيق هذا الحكم بشكل متسق عبر هذا الهيكل الأكبر.

ي. ٥٣/٤٠٠

عند تحديد ما إذا كانت ثمة شبكة قد نشأت عن هيكل أكبر من المكاتب والمنشآت الأخرى، يجب على المكتب أن يستنتج وجود هذه الشبكة عندما يكون الهدف من هذا الهيكل الأكبر هو التعاون وأيضاً:

(أ) يكون من الواضح أنه يستهدف التشارك في الأرباح أو التكاليف فيما بين المنشآت الموجودة ضمن الهيكل. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ ت ٢)؛ أو

(ب) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في الملكية أو السيطرة أو الإدارة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ ت ٣)؛ أو

(ج) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في سياسات وإجراءات إدارة الجودة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ ت ٤)؛ أو

- (د) تتشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في استراتيجية العمل. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ ت٥)؛ أو
- (هـ) تتشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في استخدام اسم تجاري مشترك. (راجع: الفقرتين ٥٣/٤٠٠ ت٦، ٥٣/٤٠٠ ت٧)؛ أو
- (و) تتشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في جزء مهم من الموارد المهنية. (راجع: الفقرتين ٥٣/٤٠٠ ت٨، ٥٣/٤٠٠ ت٩).
- ١٥٣/٤٠٠ قد تكون هناك ترتيبات أخرى بين المكاتب والمنشآت الموجودة ضمن هيكل أكبر يشكّل شبكة، بالإضافة إلى تلك الترتيبات الموضحة في الفقرة ٥٣/٤٠٠. ومع ذلك، فقد يكون الهدف من الهيكل الأكبر هو فقط تيسير إحالة الأعمال، وهو ما لا يستوفي في حد ذاته الضوابط اللازمة لتشكيل شبكة.
- ٢٥٣/٤٠٠ لا يؤدي التشارك في التكاليف غير الجوهرية في حد ذاته إلى إنشاء شبكة. وإضافة إلى ذلك، إذا كان التشارك في التكاليف مقصوراً على تلك التكاليف المتعلقة بتطوير منهجيات أو أدلة إرشادية أو دورات تدريبية خاصة بالمراجعة، فإن هذا في حد ذاته لا يُنشئ شبكة. وعلاوة على ذلك، فإن الصلة القائمة بين المكتب ومنشأة ليست لها علاقة بالمكتب فيما عدا القيام معاً بتقديم خدمة أو تطوير منتج لا تُنشئ في حد ذاتها شبكة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (أ)).
- ٣٥٣/٤٠٠ قد تتحقق الملكية أو السيطرة أو الإدارة المشتركة بموجب عقد أو غيره من الوسائل. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (ب)).
- ٤٥٣/٤٠٠ سياسات وإجراءات إدارة الجودة المشتركة هي تلك التي يتم تصميمها وتطبيقها وتشغيلها عبر الهيكل الأكبر. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (ج)).
- ٥٥٣/٤٠٠ يستلزم التشارك في استراتيجية العمل اتفاق المنشآت على تحقيق أهداف استراتيجية مشتركة. ولا تُعد المنشأة مكتباً ضمن شبكة بمجرد أنها تتعاون مع منشأة أخرى للرد فحسب بشكل مشترك على طلب استدراج عروض لتقديم خدمة مهنية. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (د)).
- ٦٥٣/٤٠٠ يشمل الاسم التجاري المشترك الأحرف الأولى المشتركة أو الاسم المشترك. ويعتبر المكتب أنه يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً إذا كان يُدرج، على سبيل المثال، الاسم التجاري المشترك ضمن اسم مكتبه، كجزء منه أو إلى جانبه، عندما يوقع الشركاء الذين يعملون في المكتب على تقارير المراجعة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (هـ)).
- ٧٥٣/٤٠٠ حتى إذا كان المكتب لا ينتمي إلى شبكة ولا يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً كجزء من اسم مكتبه، فقد يبدو أنه ينتمي إلى شبكة إذا كانت القرطاسية أو المواد الترويجية الخاصة به تشير إلى أن المكتب عضو في رابطة مكاتب. وعليه، ففي حال عدم توخي الحذر في كيفية وصف المكتب لمثل هذه العضوية، فقد ينشأ تصور بأن المكتب ينتمي إلى شبكة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠ (هـ)).
- ٨٥٣/٤٠٠ تشمل الموارد المهنية:
- النُظُم المشتركة التي تمكّن المكاتب من تبادل المعلومات مثل بيانات العملاء والفواتير وسجلات ساعات الدوام.
 - الشركاء وغيرهم من العاملين.
 - الإدارات الفنية التي تقدم المشورة في القضايا الفنية أو الخاصة بصناعة معينة أو المعاملات أو

الأحداث فيما يخص ارتباطات التأكيد.

● منهجية المراجعة أو الأدلة الإرشادية الخاصة بالمراجعة.

● الدورات التدريبية ومرافق التدريب. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠(و)).

٥٣/٤٠٠ ت ٩ يعتمد تحديد ما إذا كانت الموارد المهنية المتشاركة مهمة على الظروف. وعلى سبيل المثال:

● قد تقتصر الموارد المتشاركة على استخدام منهجية أو أدلة إرشادية مشتركة للمراجعة، دون تبادل للعاملين أو المعلومات الخاصة بالعملاء أو السوق. وفي هذه الظروف، من غير المرجح أن تكون الموارد المتشاركة مهمة. وينطبق الأمر نفسه على مساعي التدريب المشتركة.

● قد تنطوي الموارد المتشاركة على تبادل للعاملين أو المعلومات، كما في حالة اختيار العاملين من مجموعة مشتركة، أو إنشاء إدارة فنية مشتركة داخل الهيكل الأكبر لتزويد المكاتب المشاركة بالمشورة الفنية التي تحتاج إلى اتباعها. وفي هذه الظروف، يكون من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يخلص إلى أهمية الموارد المتشاركة. (راجع: الفقرة ٥٣/٤٠٠(و)).

٥٤/٤٠٠ ي إذا قام المكتب أو الشبكة ببيع أحد مكوناته، واستمر المكون في استخدام اسم المكتب أو الشبكة، كله أو جزء منه، لفترة محدودة، فيجب على المنشآت ذات الصلة تحديد كيفية الإفصاح عن أنها ليست مكاتب ضمن شبكة واحدة عند تقديم نفسها للأطراف الخارجية.

٥٤/٤٠٠ ت ١ قد ينص اتفاق بيع أحد مكونات المكتب أو الشبكة على أنه يمكن للمكون المباع الاستمرار، لفترة زمنية محدودة، في استخدام اسم المكتب أو الشبكة، كله أو جزء منه، بالرغم من أنه لم تعد له صلة بالمكتب أو الشبكة. وفي هذه الظروف، وفي حين أن المنشأتين ربما تكونان تمارسان العمل تحت اسم مشترك، إلا أن الحقائق تدل على عدم انتمائهما إلى هيكل أكبر يهدف إلى التعاون. وعليه، فإن المنشأتين لا تُعدّان مكتبين ضمن شبكة.

[تُركت الفقرات ٥٥/٤٠٠ إلى ٥٩/٤٠٠ فارغة عن قصد]

التوثيق العام للاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

٦٠/٤٠٠ ي يجب على المكتب توثيق الاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بهذا الجزء، ومضمون أي نقاشات ذات صلة تدعم تلك الاستنتاجات. وعلى وجه الخصوص:

(أ) عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة أحد التهديدات، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والتدابير الوقائية المتخذة أو المطبقة؛

(ب) عند حاجة أحد التهديدات إلى إجراء تحليل مهم واستنتاج المكتب أن التهديد كان بالفعل بمستوى يمكن قبوله، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج.

٦٠/٤٠٠ ت ١ يوفر التوثيق أدلة على أحكام المكتب التي اتخذها أثناء تكوينه للاستنتاجات المتعلقة بالتزامه بهذا الجزء. ولكن عدم التوثيق لا يحدد ما إذا كان المكتب قد أخذ في الحسبان أمراً معيناً أو ما إذا كان المكتب قد حافظ على الاستقلال.

[تُركت الفقرات ٦١/٤٠٠ إلى ٦٩/٤٠٠ فارغة عن قصد]

الاندماجات والاستحواذات

عندما ينشأ تهديد عن اندماج العميل

٧٠/٤٠٠ ت١

قد تصبح إحدى المنشآت منشأة ذات علاقة بعميل مراجعة بسبب اندماج أو استحواذ. وقد ينشأ تهديد يمس الاستقلال، ومن ثم، يمس قدرة المكتب على الاستمرار في ارتباط المراجعة بسبب المصالح أو العلاقات السابقة أو الحالية بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة وهذه المنشأة ذات العلاقة.

ي. ٧١/٤٠٠ في الظروف المنصوص عليها في الفقرة ٧٠/٤٠٠ ت١،

(أ) يجب على المكتب تحديد وتقويم المصالح والعلاقات السابقة والحالية مع المنشأة ذات العلاقة التي قد تؤثر على استقلاله، ومن ثم، على قدرته على الاستمرار في ارتباط المراجعة بعد تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ، مع الأخذ في الحسبان أي تصرفات متخذة لمواجهة التهديد؛

(ب) مع مراعاة الفقرة ي. ٧٢/٤٠٠، يجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء أية مصالح أو علاقات لا يسمح بها الميثاق بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ.

ي. ٧٢/٤٠٠

استثناءً من الفقرة ي. ٧١/٤٠٠ (ب)، إذا لم يكن ممكناً إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ، فيجب على المكتب:

(أ) تقويم التهديد الناشئ عن المصلحة أو العلاقة؛

(ب) مناقشة الأسباب التي تحول دون إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول بحلول تاريخ السريان، وتقويم مستوى التهديد، مع المكلفين بالحكومة.

٧٢/٤٠٠ ت١

في بعض الظروف، قد لا يكون من الممكن إنهاء المصلحة أو العلاقة الناشئ عنها التهديد بشكل معقول بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ. وقد يرجع ذلك إلى تقديم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى المنشأة ذات العلاقة، وعدم قدرة المنشأة على الانتقال بأسلوب منظم إلى مزود خدمة آخر بحلول ذلك التاريخ.

٧٢/٤٠٠ ت٢

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديد الناشئ عن الاندماجات والاستحواذات عندما توجد مصالح وعلاقات لا يمكن إنهاؤها بشكل معقول:

● طبيعة المصلحة أو العلاقة ومدى أهميتها.

● طبيعة العلاقة مع المنشأة ذات العلاقة ومدى أهميتها (على سبيل المثال، ما إذا كانت المنشأة ذات العلاقة منشأة تابعة أو منشأة أم).

● طول المدة اللازمة حتى يمكن إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول.

ي. ٧٣/٤٠٠

إذا طلب المكلفون بالحكومة من المكتب، بعد النقاش المنصوص عليه في الفقرة ي. ٧٢/٤٠٠ (ب)، الاستمرار بصفة المراجع، فلا يجوز للمكتب القيام بذلك إلا إذا:^{١١}

(أ) كانت المصلحة أو العلاقة سيتم إنهاؤها في أقرب وقت ممكن في غضون مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ؛

^{١١} تم تعديل هذه الفقرة لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية. ويُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل.

(ب) كان أي فرد له مثل تلك المصلحة أو العلاقة، بما في ذلك المصالح أو العلاقات التي نشأت من خلال تنفيذ خدمة غير تأكيدية لن يُسمح بها بموجب القسم ٦٠٠ وأقسامه الفرعية، لن يتم اختياره عضواً في فريق ارتباط المراجعة أو لن يكون هو الفرد المسؤول عن فحص جودة الارتباط؛

(ج) كان سيتم تطبيق ما يلزم من تدابير انتقالية وسيتم مناقشتها مع المكلفين بالحوكمة.

٧٣/٤٠٠ من أمثلة تلك التدابير الانتقالية:

- الإيعاز لمحاسب مهني بفحص أعمال المراجعة أو الأعمال غير التأكيدية حسب الاقتضاء.
- الإيعاز لمحاسب مهني، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية، بتنفيذ فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط.
- إشراك مكتب آخر لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

ي. ٧٤/٤٠٠ ربما يكون المكتب قد أنجز قدراً كبيراً من العمل المتعلق بالمراجعة قبل تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ وربما يكون قادراً على إنجاز المتبقي من إجراءات المراجعة في غضون فترة زمنية قصيرة. وفي مثل هذه الظروف، إذا طلب المكلفون بالحوكمة من المكتب استكمال المراجعة مع الاستمرار في المصلحة أو العلاقة المحددة في الفقرة ٧٠/٤٠٠، فلا يجوز للمكتب القيام بذلك إلا إذا:

(أ) كان قد قام بتقويم مستوى التهديد وناقش النتائج مع المكلفين بالحوكمة؛

(ب) التزم بمتطلبات الفقرة ي. ٧٣/٤٠٠ (ب) إلى (ج)؛

(ج) كفَّ عن أن يكون المراجع في موعد أقصاه تاريخ إصدار تقرير المراجعة.

إذا استمر تقويض الموضوعية

ي. ٧٥/٤٠٠ حتى في حال إمكانية الوفاء بجميع متطلبات الفقرات ي. ٧١/٤٠٠ إلى ي. ٧٤/٤٠٠، يجب على المكتب تحديد ما إذا كانت الظروف المحددة في الفقرة ٧٠/٤٠٠ تنشأ عنها تهديدات لا يمكن مواجهتها مما يقوّض الموضوعية. وإذا كان الأمر كذلك، فيجب على المكتب الكفَّ عن أن يكون المراجع.

التوثيق

ي. ٧٦/٤٠٠ يجب على المكتب توثيق:

(أ) أية مصالح أو علاقات محددة في الفقرة ٧٠/٤٠٠ ت. ١ لن يتم إنهاؤها بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ وأسباب عدم إنهاؤها؛

(ب) التدابير الانتقالية المطبقة؛

(ج) نتائج النقاش مع المكلفين بالحوكمة؛

(د) أسباب عدم نشأة تهديدات تقوّض الموضوعية عن المصالح والعلاقات السابقة والحالية.

تُركت الفقرات ٧٧/٤٠٠ إلى ٧٩/٤٠٠ فارغة عن قصد]

مخالفة النصوص المتعلقة بالاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

عندما يتعرف المكتب على حدوث مخالفة

ي. ٨٠/٤٠٠

إذا استنتج المكتب حدوث مخالفة لأحد متطلبات هذا الجزء، فيجب عليه:

(أ) إنهاء المصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة، أو تعليقها أو التخلي عنها، ومواجهة عواقب المخالفة؛

(ب) النظر فيما إذا كانت هناك أي متطلبات نظامية أو تنظيمية تنطبق على المخالفة، وإذا صح ذلك:

(١) الالتزام بتلك المتطلبات؛

(٢) النظر في الإبلاغ عن المخالفة إلى هيئة مهنية أو تنظيمية أو سلطة رقابية إذا كان هذا الإبلاغ

من الممارسات المتعارف عليها أو كان متوقعاً في الدولة ذات الصلة؛

(ج) الإبلاغ فوراً عن المخالفة وفقاً لسياساته وإجراءاته إلى:

(١) الشريك المسؤول عن الارتباط؛

(٢) الفرد المسند إليه المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال؛

(٣) العاملين الآخرين المعنيين في المكتب، وعند الاقتضاء، داخل الشبكة؛

(٤) من يخضعون لمتطلبات الاستقلال الواردة في الجزء ٤ أ الذين يتعين عليهم اتخاذ تصرف

مناسب؛

(د) تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة؛

(هـ) تحديد ما يلي بناءً على أهمية المخالفة:

(١) ما إذا كان يلزم إنهاء ارتباط المراجعة؛ أو

(٢) ما إذا كان من الممكن اتخاذ تصرف يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة وما إذا كان اتخاذ

هذا التصرف مستطاعاً ومناسباً في ظل الظروف القائمة.

وعند القيام بذلك، يجب على المكتب ممارسة الحكم المهني ومراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أنه قد تم تقويض موضوعية المكتب، مما يجعل المكتب غير قادر على إصدار تقرير المراجعة.

قد تقع مخالفة لنصوص هذا الجزء بالرغم من امتلاك المكتب نظاماً لإدارة الجودة مصمماً للوفاء بمتطلبات الاستقلال. وقد يكون من الضروري إنهاء ارتباط المراجعة بسبب المخالفة.

ستعتمد أهمية المخالفة، وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة، على عوامل مثل:

- طبيعة المخالفة ومدتها.
- عدد وطبيعة أية مخالفات سابقة فيما يتعلق بارتباط المراجعة الحالي.
- ما إذا كان لدى أحد أعضاء فريق المراجعة معرفة بالمصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة.
- ما إذا كان الفرد الذي تسبب في المخالفة عضواً في فريق المراجعة أو فرداً آخر تنطبق عليه متطلبات

الاستقلال.

- دور الفرد الذي تتعلق به المخالفة إذا كان عضواً في فريق المراجعة.
- أثر الخدمة المهنية، إن وجد، على السجلات المحاسبية أو المبالغ المسجلة في القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها، إذا كانت المخالفة ناشئة عن تقديم تلك الخدمة.
- مدى تهديدات المصلحة الشخصية أو الموالاة أو الترهيب أو التهديدات الأخرى الناشئة عن المخالفة.
- بناءً على أهمية المخالفة، من أمثلة التصرفات التي قد ينظر فيها المكتب لمواجهة المخالفة بصورة مرضية:
 - عزل الفرد ذي الصلة من فريق المراجعة.
 - استخدام أفراد مختلفين لإجراء فحص إضافي لأعمال المراجعة المتأثرة أو لإعادة تنفيذ ذلك العمل بالقدر اللازم.
 - التوصية بأن يشرك عميل المراجعة مكتباً آخرافحص أعمال المراجعة المتأثرة أو إعادة تنفيذها بالقدر اللازم.
 - إذا كانت المخالفة تتعلق بخدمة غير تأكيدية تؤثر على السجلات المحاسبية أو مبلغ مسجل في القوائم المالية، إشراك مكتب آخر لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

٨٠/٤٠٠ ت ٣

ي ٨١/٤٠٠

ي ٨٢/٤٠٠

إذا حدد المكتب أنه لا يمكن اتخاذ أي تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه إبلاغ المكلفين بالحوكمة في أقرب وقت ممكن واتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط المراجعة وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة. وإذا لم يكن إنهاء الارتباط مسموحاً به بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب على المكتب الالتزام بأي متطلبات تتعلق بإعداد التقرير أو الإفصاح.

إذا حدد المكتب أنه يمكن اتخاذ تصرفات لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه مناقشة المكلفين بالحوكمة فيما يلي:

- (أ) أهمية المخالفة، بما في ذلك طبيعتها ومدتها؛
- (ب) كيف حدثت المخالفة وكيف تم التعرف عليها؛
- (ج) التصرف المقترح أو المتخذ وأسباب تحديد أن التصرف سيواجه عواقب المخالفة بصورة مرضية وسيتمكن المكتب من إصدار تقرير المراجعة؛
- (د) الاستنتاج بأنه لم يتم تقويض الموضوعية، بحسب الحكم المهني للمكتب، والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج؛
- (هـ) أية خطوات مقترحة أو متخذة من جانب المكتب لتخفيض أو تجنب خطر حدوث المزيد من المخالفات.

ويجب أن يتم هذا النقاش في أقرب وقت ممكن ما لم يحدد المكلفون بالحوكمة توقيتاً بديلاً لإبلاغهم بالمخالفات الأقل أهمية.

الإبلاغ عن المخالفات إلى المكلفين بالحوكمة

٨٣/٤٠٠ ت ١

تنص الفقرتان ي ٩/٣٠٠ وي ١٠/٣٠٠ على متطلبات تتعلق بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

ي ٨٤/٤٠٠

فيما يخص المخالفات، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة كتابياً بما يلي:

- (أ) جميع الأمور التي تمت مناقشتها وفقاً للفقرة ي ٨٢/٤٠٠ والحصول على موافقة المكلفين بالحوكمة على أنه يمكن اتخاذ تصرف، أو قد تم اتخاذ تصرف، لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية؛
- (ب) وصف لما يلي:

(١) سياسات وإجراءات المكتب ذات الصلة بالمخالفة والتي تهدف إلى تزويده بتأكيد معقول بشأن الحفاظ على الاستقلال؛

(٢) أية خطوات اتخذها المكتب، أو يقترح اتخاذها، لتخفيض أو تجنب خطر حدوث المزيد من المخالفات.

ي ٨٥/٤٠٠

في حال عدم موافقة المكلفين بالحوكمة على أن التصرف الذي اقترحه المكتب وفقاً للفقرة ي ٨٠/٤٠٠ (هـ) (٢) يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة، فيجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط المراجعة وفقاً للفقرة ي ٨١/٤٠٠.

المخالفات قبل صدور تقرير المراجعة السابقة

ي ٨٦/٤٠٠

إذا حدثت المخالفة قبل صدور تقرير المراجعة السابقة، يجب على المكتب الالتزام بنصوص الجزء ٤أ عند تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة في الفترة الحالية.

ي ٨٧/٤٠٠

يجب على المكتب أيضاً:

- (أ) النظر في أثر المخالفة، إن وجد، على موضوعية المكتب فيما يتعلق بأي تقارير مراجعة سبق إصدارها، وإمكانية سحب تقارير المراجعة تلك؛
- (ب) مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة.

التوثيق

ي ٨٨/٤٠٠

عملاً بالمتطلبات الواردة في الفقرات ي ٨٠/٤٠٠ إلى ي ٨٧/٤٠٠، يجب على المكتب توثيق ما يلي:

- (أ) المخالفة؛
- (ب) التصرفات المتخذة؛
- (ج) القرارات الرئيسية المتخذة؛
- (د) جميع الأمور التي تمت مناقشتها مع المكلفين بالحوكمة؛
- (هـ) أية مناقشات تمت مع هيئة مهنية أو تنظيمية أو سلطة رقابية.
- ي ٨٩/٤٠٠
- في حال استمرار المكتب في تنفيذ ارتباط المراجعة، فيجب عليه توثيق ما يلي:
- (أ) الاستنتاج بأنه لم يتم تفويض الموضوعية، بحسب الحكم المهي للمكتب؛

(ب) المبررات المنطقية لاستنتاج أن التصرف المتخذ قد واجه عواقب المخالفة بصورة مرضية بحيث يمكن للمكتب إصدار تقرير المراجعة.

القسم ٤.٥

مراجعة المجموعات

مقدمة

١/٤.٥

يتطلب القسم ٤.٥ من المكتب الاستقلال عند تنفيذ ارتباطات المراجعة، وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقييمها ومواجهتها. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تنفيذ ارتباطات مراجعة المجموعات.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٢/٤.٥

تنطبق المعايير الدولية للمراجعة على مراجعة القوائم المالية للمجموعات. ويتناول المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث) اعتبارات خاصة تنطبق على مراجعة القوائم المالية للمجموعات، بما في ذلك عند إشراك مراجعي المكونات. ويتطلب المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث) من الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة تحمل المسؤولية عن التأكد مما إذا كان مراجعو المكونات يفهمون المتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على مراجعة المجموعة، وسيلتزمون بها، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال. ومتطلبات الاستقلال المشار إليها في المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث)، أو معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة التي تنطبق على مراجعة المجموعات والتي تُعادل المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث)، هي تلك المحددة في هذا القسم.

٢/٤.٥

قد يقوم أحد مكاتب مراجعة المكونات المشاركين في ارتباط مراجعة المجموعة بإصدار رأي مراجعة منفصل بشأن القوائم المالية الخاصة بعميل مراجعة المكون. وبناءً على الظروف، قد يلزم مكتب مراجعة المكون الالتزام بمتطلبات استقلال مختلفة عند تنفيذ أعمال المراجعة فيما يخص مراجعة المجموعة وعند إصدار رأي مراجعة منفصل بشأن القوائم المالية الخاصة بعميل مراجعة المكون لأسباب نظامية أو تنظيمية أو غيرها.

الاتصال بين مكتب مراجعة المجموعة ومكاتب مراجعة المكونات

٣/٤.٥

يتطلب المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث) من الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة تحمل المسؤولية لإحاطة مراجعي المكونات بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة في ضوء طبيعة ارتباط مراجعة المجموعة وظروفه. وعند إحاطة مكتب مراجعة المكون بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة، يجب على مكتب مراجعة المجموعة أن ينقل في الأوقات المناسبة المعلومات اللازمة لتمكين مكتب مراجعة المكون من الوفاء بمسؤولياته بموجب هذا القسم.

١٢/٤.٥ من أمثلة الأمور التي قد يقوم مكتب مراجعة المجموعة بنقلها:

- ما إذا كان عميل مراجعة المجموعة منشأة ذات اهتمام عام والمتطلبات المسلكية ذات الصلة المنطبقة على ارتباط مراجعة المجموعة.
- المنشآت ذات العلاقة والمكونات الأخرى داخل عميل مراجعة المجموعة ذات الصلة باعتبارات الاستقلال المنطبقة على مكتب مراجعة المكون وأعضاء فريق مراجعة المجموعة الذين يعملون داخل ذلك المكتب أو بتكليف منه.

• الفترة التي يتعين على مكتب مراجعة المكون أن يكون مستقلاً خلالها.

• ما إذا كان الشريك المسؤول عن المراجعة الذي يقوم بتنفيذ الأعمال في المكون لأغراض مراجعة المجموعة هو شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة فيما يخص مراجعة المجموعة.

ي ٤/٤٠٥

يتطلب أيضاً المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدَّث) من الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة مطالبة مراجع المكون بإبلاغه بما إذا كان قد التزم بالمتطلبات المسلكية ذات الصلة التي تنطبق على ارتباط مراجعة المجموعة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال. ولأغراض هذا القسم، يجب أن يشمل هذا الطلب الإبلاغ بما يلي:

(أ) أي أمور تتعلق بالاستقلال تتطلب اتخاذ أحكام مهمة؛

(ب) فيما يتعلق بتلك الأمور، استنتاج مكتب مراجعة المكون ما إذا كانت التهديدات التي تمس استقلاله تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج.

٤/٤٠٥ ت ١

إذا نما إلى علم الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أمرٌ يشير إلى وجود تهديد يمس الاستقلال، فإن المعيار الدولي للمراجعة (٢٢٠) (المُحدَّث) يتطلب من الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة تقويم ذلك التهديد واتخاذ التصرف المناسب.

اعتبارات الاستقلال المنطبقة على الأفراد

أعضاء فريق مراجعة المجموعة الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، مكتب مراجعة المجموعة والمكاتب ضمن شبكة ذلك المكتب

ي ٥/٤٠٥

يجب أن يكون الأعضاء في فريق مراجعة المجموعة الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، مكتب مراجعة المجموعة والمكاتب ضمن شبكة ذلك المكتب مستقلين عن عميل مراجعة المجموعة وفقاً لمتطلبات هذا الجزء التي تنطبق على فريق المراجعة.

الأعضاء الآخرون في فريق مراجعة المجموعة

ي ٦/٤٠٥

يجب أن يكون الأعضاء في فريق مراجعة المجموعة الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، مكاتب مراجعة المكونات التي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة مستقلين عن:

(أ) عميل مراجعة المكون؛

(ب) المنشأة التي يبدي مكتب مراجعة المجموعة رأياً بشأن القوائم المالية لمجموعتها؛

(ج) أية منشأة يكون للمنشأة المذكورة في الفقرة الفرعية (ب) سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها، شريطة أن يكون لتلك المنشأة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على عميل مراجعة المكون،

وفقاً لمتطلبات هذا الجزء التي تنطبق على فريق المراجعة.

ي ٧/٤٠٥

فيما يتعلق بالمنشآت ذات العلاقة أو المكونات داخل عميل مراجعة المجموعة بخلاف تلك المشمولة في الفقرة ي ٦/٤٠٥، يجب على الأعضاء في فريق مراجعة المجموعة الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، مكاتب مراجعة المكونات التي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة أن يخطروا مكتب مراجعة المكون بأية علاقات أو ظروف يعلم الفرد، أو يكون لديه من الأسباب ما يدعوه إلى الاعتقاد بأنها قد تخلق تهديداً يمس استقلاله في سياق مراجعة المجموعة.

من أمثلة العلاقات أو الظروف التي تتعلق بالفرد أو أي من أفراد أسرته المباشرين، حسب مقتضى الحال، التي تُعد ذات صلة بنظر الفرد عند الالتزام بالفقرة ٧/٤٠٥:

- وجود مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في منشأة لها سيطرة على عميل مراجعة المجموعة إذا كان عميل مراجعة المجموعة ذا أهمية لتلك المنشأة (انظر القسم ٥١٠).
- وجود قرض أو ضمان أحد أطرافه: (انظر القسم ٥١١)
 - منشأة ليست مصرفاً أو مؤسسة مشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية؛ أو
 - مصرف أو مؤسسة مشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان مقدماً بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية.
- وجود علاقة عمل مهمة أو تنطوي على مصلحة مالية ذات أهمية نسبية (انظر القسم ٥٢٠).
- وجود فرد من أفراد الأسرة المباشرين يعمل بصفته: (انظر القسم ٥٢١)
 - عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى المنشأة؛ أو
 - موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للمنشأة أو قوائمها المالية.
- عمل الفرد حالياً أو مؤخراً بصفته: (انظر القسم ٥٢٢ والقسم ٥٢٣)
 - عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى المنشأة؛ أو
 - موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للمنشأة أو قوائمها المالية.

فور استلام الإخطار الموضح في الفقرة ٧/٤٠٥، يجب على مكتب مراجعة المكون تقويم ومواجهة أي تهديدات تمس الاستقلال ناشئة عن علاقات الفرد أو ظروفه.

اعتبارات الاستقلال المنطبقة على مكتب مراجعة المجموعة

يجب أن يكون مكتب مراجعة المجموعة مستقلاً عن عميل مراجعة المجموعة وفقاً لمتطلبات هذا الجزء التي تنطبق على المكاتب.

اعتبارات الاستقلال المنطبقة على المكاتب ضمن شبكة مكتب مراجعة المجموعة

يجب أن تكون المكاتب ضمن الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة مستقلة عن عميل مراجعة المجموعة وفقاً لمتطلبات هذا الجزء التي تنطبق على المكاتب ضمن الشبكة.

اعتبارات الاستقلال المنطبقة على مكاتب مراجعة المكونات من خارج شبكة مكتب مراجعة المجموعة

جميع عملاء مراجعة المجموعات

ي ١١/٤.٥

يجب على مكتب مراجعة المكون من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة:

(أ) أن يكون مستقلاً عن عميل مراجعة المكون وفقاً للمتطلبات المنصوص عليها في هذا الجزء التي تنطبق على المكاتب بخصوص جميع عملاء المراجعة؛

(ب) أن يطبق المتطلبات ذات الصلة الواردة في الفقرات ي ٤/٥١٠ (أ) وي ٧/٥١٠ وي ٩/٥١٠ بخصوص المصالح المالية في المنشأة التي يبدي مكتب مراجعة المجموعة رأياً بشأن القوائم المالية لمجموعتها؛

(ج) أن يطبق المتطلبات ذات الصلة الواردة في القسم ٥١١ بخصوص القروض والضمانات التي يكون أحد أطرافها المنشأة التي يبدي مكتب مراجعة المجموعة رأياً بشأن القوائم المالية لمجموعتها.

ي ١٢/٤.٥

عندما يكون مكتب مراجعة المكون الذي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة على علم، أو عندما تكون لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف لعميل مراجعة المجموعة، بخلاف تلك التي تتناولها الفقرة ي ١١/٤.٥ (ب) و(ج)، ذات صلة بتقويم استقلال مكتب مراجعة المكون عن عميل مراجعة المكون، فيجب على مكتب مراجعة المكون تضمين تلك العلاقات أو الظروف عند التعرف على المخاطر التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

ي ١٣/٤.٥

عندما يكون مكتب مراجعة المكون الذي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة على علم، أو عندما تكون لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف لمكتب ضمن الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المكون مع عميل مراجعة المكون أو عميل مراجعة المجموعة وتلك العلاقات أو الظروف ينشأ عنها تهديد يمس استقلال مكتب مراجعة المكون، فيجب على مكتب مراجعة المكون تقويم ومواجهة أي تهديد من ذلك القبيل.

الفترة التي يتعين توفر الاستقلال خلالها

١٤/٤.٥ ت ١

الإشارات إلى القوائم المالية وتقرير المراجعة في الفترتين ي ٣٠/٤٠٠ و ٣٠/٤٠٠ ت ١ يُقصد بها القوائم المالية للمجموعة وتقرير المراجعة بشأن القوائم المالية للمجموعة، على الترتيب، عند تطبيقها في هذا القسم.

عملاء مراجعة المجموعات من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

ي ١٥/٤.٥

عندما لا يكون عميل مراجعة المجموعة منشأة ذات اهتمام عام، يجب أن يكون مكتب مراجعة المكون الذي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة مستقلاً عن عميل مراجعة المكون وفقاً للمتطلبات المنصوص عليها في هذا الجزء التي تنطبق على عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام لأغراض مراجعة المجموعة.

١٥/٤.٥ ت ١

عندما ينفذ أيضاً مكتب مراجعة المكون الذي من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة ارتباطاً بمراجعة لعميل مراجعة المكون الذي من المنشآت ذات الاهتمام العام لأسباب خلاف مراجعة المجموعة، على سبيل المثال مراجعة مطلوبة نظاماً، فإن متطلبات الاستقلال ذات الصلة بعملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام تنطبق على ذلك الارتباط.

ي ١٦/٤٠٥

مع مراعاة الفقرة ي ١٧/٤٠٥، فعندما يكون عميل مراجعة المجموعة منشأة ذات اهتمام عام، يجب على مكتب مراجعة المكون من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة الالتزام بنصوص القسم ٦٠٠ التي تنطبق على المنشآت ذات الاهتمام العام بخصوص تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عميل مراجعة المكون.

١٦/٤٠٥ ت ١

عندما يكون عميل مراجعة المجموعة منشأة ذات اهتمام عام، يُحظر على مكاتب مراجعة المكونات من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة، على سبيل المثال:

- تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عملاء مراجعة المكونات من غير المنشآت ذات الاهتمام العام (انظر القسم الفرعي ٦٠١).

- تصميم نظام تقنية المعلومات، أو جانب منه، لعملاء مراجعة المكونات من غير المنشآت ذات الاهتمام العام عندما يؤد ذلك النظام معلومات للسجلات المحاسبية أو القوائم المالية الخاصة بعملاء مراجعة المكونات (انظر القسم الفرعي ٦٠٦).

- توثيق دور الدفاع عن عملاء مراجعة المكونات من غير المنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تسوية النزاعات أو الدعاوى القضائية أمام الهيئات القضائية أو المحاكم (انظر القسم الفرعي ٦٠٨).

١٦/٤٠٥ ت ٢

تُعد المعلومات المالية التي ينفذ عليها مكتب مراجعة المكون من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة إجراءات المراجعة ذات صلة بتقويم تهديد الفحص الذاتي الذي قد ينشأ عن قيام مكتب مراجعة المكون بتقديم خدمات غير تأكيدية، وبالتالي، تُعد ذات صلة بتطبيق القسم ٦٠٠. وعلى سبيل المثال، إذا كانت إجراءات المراجعة التي ينفذها مكتب مراجعة المكون تقتصر على بند محدد مثل المخزون، فإن نتائج أية خدمة غير تأكيدية تشكل جزءاً من، أو تؤثر على، السجلات المحاسبية أو المعلومات المالية المتعلقة بالمحاسبة عن المخزون، أو أدوات الرقابة الداخلية عليه، تُعد ذات صلة بتقويم تهديد الفحص الذاتي.

ي ١٧/٤٠٥

استثناءً من الفقرة ي ١٦/٤٠٥، يجوز لمكتب مراجعة المكون من خارج الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة تقديم خدمة غير تأكيدية ليست محظورة بموجب القسم ٦٠٠ إلى عميل مراجعة المكون دون نقل معلومات عن الخدمة غير التأكيدية المقترحة إلى المكلفين بالحوكمة لدى عميل مراجعة المجموعة أو دون الحصول على موافقتهم بشأن تقديم تلك الخدمة على النحو الذي تناوله الفقرات ي ٢٢/٦٠٠ إلى ي ٢٥/٦٠٠.

الشركاء الرئيسيون المسؤولون عن المراجعة

ي ١٨/٤٠٥

يجب على الشرك المسؤل عن ارتباط المجموعة تحديد ما إذا كان أي من الشركاء المسؤولين عن المراجعة الذين يقومون بتنفيذ أعمال المراجعة في المكونات لأغراض مراجعة المجموعة يُعد شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة فيما يخص مراجعة المجموعة. وإذا كان كذلك، يجب على الشرك المسؤل عن ارتباط المجموعة:

(أ) إبلاغ ذلك الفرد بذلك التحديد؛

(ب) الإشارة إلى ما يلي:

(١) في حالة جميع عملاء مراجعة المجموعات، أن الفرد يخضع للفقرة ي ٤/٤١١،

(٢) في حالة عملاء مراجعة المجموعات من المنشآت ذات الاهتمام العام، أن الفرد يخضع أيضاً للفقرات ٦/٥٢٤ وي ٥/٥٤٠ (ج) وي ٢١/٥٤٠.

١٨/٤٠٥ ١ يتخذ الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة القرارات أو الأحكام الرئيسية بشأن الأمور المهمة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية للمجموعة التي يبدي مكتب مراجعة المجموعة رأياً بشأنها أثناء مراجعة المجموعة.

التغييرات في المكونات

جميع عملاء مراجعة المجموعات

١٩/٤٠٥ ي عندما تصبح منشأة ليست ذات علاقة مكوناً داخل عميل مراجعة المجموعة، يجب على مكتب مراجعة المجموعة تطبيق الفقرات ٧١/٤٠٠ إلى ٧٦/٤٠٠.

التغييرات في مكاتب مراجعة المكونات

جميع عملاء مراجعة المجموعات

٢٠/٤٠٥ ١ قد توجد ظروف يطلب فيها مكتب مراجعة المجموعة من مكتب آخر تنفيذ أعمال مراجعة بصفتها أحد مكاتب مراجعة المكونات خلال أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية للمجموعة، على سبيل المثال بسبب عمليات اندماج أو استحواذ للعميل. وقد ينشأ تهديد يمس استقلال مكتب مراجعة المكون بسبب:

- (أ) العلاقات المالية أو العملية لمكتب مراجعة المكون مع عميل مراجعة المكون خلال أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية للمجموعة، قبل موافقة مكتب مراجعة المكون على تنفيذ أعمال المراجعة؛ أو
- (ب) الخدمات السابقة التي قدمها مكتب مراجعة المكون إلى عميل مراجعة المكون.

٢٠/٤٠٥ ٢ تنص الفقرات ٣١/٤٠٠ ١ إلى ٣ على مواد تطبيقية تنطبق فيما يخص تقييم مكتب مراجعة المكون للتهديدات التي تمس الاستقلال في حال قيام مكتب مراجعة المكون بتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة المكون خلال أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية للمجموعة، ولكن قبل بداية مكتب مراجعة المكون في تنفيذ أعمال المراجعة لأغراض مراجعة المجموعة، وتلك الخدمة لن يُسمح بتقديمها خلال فترة الارتباط.

٢٠/٤٠٥ ٣ تنص الفقرة ٣١/٤٠٠ ٤ على مواد تطبيقية تنطبق فيما يخص تقييم مكتب مراجعة المكون للتهديدات التي تمس الاستقلال في حال قيام مكتب مراجعة المكون بتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة المكون قبل الفترة التي تغطيها القوائم المالية للمجموعة.

عملاء مراجعة المجموعات من المنشآت ذات الاهتمام العام

٢١/٤٠٥ ١ تنطبق الفقرتان ٣٢/٤٠٠ و ٣٢/٤٠٠ ١ عندما يوافق مكتب مراجعة أحد المكونات على تنفيذ أعمال مراجعة لأغراض مراجعة المجموعة فيما يتعلق بعميل مراجعة مجموعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان مكتب مراجعة المكون قد قدم في السابق خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة المكون.

٢١/٤٠٥ ٢ تنطبق الفقرتان ٢٦/٦٠٠ و ٢٧/٦٠٠ ١ فيما يتعلق بالخدمات غير التأكيدية التي تقدمها حالياً أو قدمتها في السابق مكاتب مراجعة المكونات إلى عملاء مراجعة المكونات عندما يصبح عميل مراجعة المجموعة بعد ذلك منشأة ذات اهتمام عام.

مخالفة النصوص المتعلقة بالاستقلال في مكاتب مراجعة المكونات

٢٢/٤٠٥ ت١ قد تقع مخالفة لنصوص هذا القسم بالرغم من امتلاك مكتب مراجعة المكون نظاماً لإدارة الجودة مصمماً للوفاء بمتطلبات الاستقلال. وتُعد الفقرات ي٢٣/٤٠٥ إلى ي٢٩/٤٠٥ ذات صلة بتحديد مكتب مراجعة المجموعة ما إذا كان يستطيع استخدام عمل مكاتب مراجعة المكونات في حال وقوع مخالفة في تلك المكاتب.

٢٢/٤٠٥ ت٢ في حال وقوع مخالفة في مكتب لمراجعة أحد المكونات يقع ضمن الشبكة التي ينتهي إليها مكتب مراجعة المجموعة، تنطبق أيضاً الفقرات ي٨٠/٤٠٥ إلى ي٨٩/٤٠٥ على مكتب مراجعة المجموعة فيما يتعلق بمراجعة المجموعة، حسب الاقتضاء.

عندما يتعرف مكتب مراجعة المكون على حدوث مخالفة

ي٢٣/٤٠٥ إذا استنتج مكتب مراجعة المكون حدوث مخالفة لهذا القسم، فيجب عليه:

(أ) إنهاء المصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة، أو تعليقها أو التخلي عنها، ومواجهة عواقب المخالفة؛

(ب) تقويم مدى أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية مكتب مراجعة المكون وقدرته على تنفيذ أعمال المراجعة لأغراض مراجعة المجموعة؛

(ج) بناءً على مدى أهمية المخالفة، تحديد ما إذا كان من الممكن اتخاذ تصرف يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة وما إذا كان اتخاذ هذا التصرف مستطاعاً ومناسباً في ظل الظروف القائمة؛

(د) إبلاغ الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة بالمخالفة كتابياً على الفور، بما في ذلك إبلاغه بتقييم مكتب مراجعة المكون لمدى أهمية المخالفة وأي تصرفات مقترحة أو تم اتخاذها لمواجهة عواقب المخالفة.

٢٣/٤٠٥ ت١ تنص الفقرتان ٨٠/٤٠٥ ت٢ وت٣ على مواد تطبيقية ذات صلة بتقويم مكتب مراجعة المكون لمدى أهمية المخالفة وأثرها على موضوعيته وقدرته على إصدار رأي أو استنتاج بشأن أعمال المراجعة المنفذة في المكون لأغراض مراجعة المجموعة، ونظيره في أي تصرفات قد يتم اتخاذها لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية.

ي٢٤/٤٠٥ عقب تلقي بلاغ من مكتب مراجعة أحد المكونات بحدوث مخالفة، يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة:

(أ) استعراض تقييم مكتب مراجعة المكون لمدى أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية مكتب مراجعة المكون، وأي تصرف يمكن اتخاذه، أو تم اتخاذه، لمواجهة عواقب المخالفة؛

(ب) تقويم مدى قدرة مكتب مراجعة المجموعة على استخدام عمل مكتب مراجعة المكون لأغراض مراجعة المجموعة؛

(ج) تحديد مدى الحاجة لاتخاذ أي تصرفات أخرى.

ي٢٥/٤٠٥ عند تطبيق الفقرة ي٢٤/٤٠٥، يجب على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة ممارسة الحكم المهني ومراعاة ما إذا كان ثمة طرف ثالث عقلاني ومطلع من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض موضوعية مكتب مراجعة المكون، ومن ثم، لا يستطيع مكتب مراجعة المجموعة استخدام عمل مكتب مراجعة المكون لأغراض مراجعة المجموعة.

١٢٥/٢٥

إذا حدد الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أن عواقب المخالفة قد تم مواجهتها بصورة مرضية من جانب مكتب مراجعة المكون وأنها لا تقوّض موضوعية مكتب مراجعة المكون، يجوز لمكتب مراجعة المجموعة الاستمرار في استخدام عمل مكتب مراجعة المكون فيما يخص مراجعة المجموعة. وفي ظروف معينة، قد يحدد الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة أنه يلزم اتخاذ تصرفات إضافية لمواجهة المخالفة بصورة مرضية حتى يمكن استخدام عمل مكتب مراجعة المكون. ومن أمثلة تلك التصرفات، قيام مكتب مراجعة المجموعة بتنفيذ إجراءات خاصة على المجالات التي تأثرت بالمخالفة أو مطالبة مكتب مراجعة المكون بتنفيذ أعمال تصحيحية مناسبة على المجالات المتأثرة.

٢٢٥/٢٥ ت

ينص المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المُحدّث) على أنه في حال قيام مراجع أحد المكونات بارتكاب مخالفة وعدم مواجهة تلك المخالفة بصورة مرضية، فلا يستطيع مراجع المجموعة استخدام عمل مراجع ذلك المكون. وفي تلك الظروف، قد يجد الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة وسائل أخرى للحصول على أدلة المراجعة اللازمة بشأن المعلومات المالية الخاصة بعميل مراجعة المكون. ومن أمثلة تلك الوسائل، قيام مكتب مراجعة المجموعة بتنفيذ أعمال المراجعة اللازمة على المعلومات المالية الخاصة بعميل مراجعة المكون أو مطالبة مكتب مراجعة مكون آخر بتنفيذ أعمال المراجعة تلك.

النقاش مع المكلفين بالحوكمة لدى عميل مراجعة المجموعة

٢٢٦/٢٥

تنطبق الفقرة ٨٤/٤٠٠ فيما يخص المخالفات التي ترتكبها مكاتب مراجعة المكونات ضمن الشبكة التي ينتمي إليها مكتب مراجعة المجموعة.

٢٢٧/٢٥ ي

فيما يخص المخالفات التي ترتكبها مكاتب مراجعة المكونات من خارج الشبكة التي ينتمي إليها مكتب مراجعة المجموعة، يجب على مكتب مراجعة المجموعة أن يناقش مع المكلفين بالحوكمة لدى عميل مراجعة المجموعة:

(أ) التقييم الذي أجراه مكتب مراجعة المكون لمدى أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية مكتب مراجعة المكون، بما في ذلك طبيعة المخالفة ومدتها، والتصرف الذي يمكن اتخاذه أو الذي تم اتخاذه؛

(ب) ما إذا كان:

(١) التصرف سيواجه، أو قد واجه، بصورة مرضية عواقب المخالفة؛ أو

(٢) مكتب مراجعة المجموعة سيستخدم وسائل أخرى للحصول على أدلة المراجعة اللازمة بشأن المعلومات المالية الخاصة بعميل مراجعة المكون.

ويجب أن يتم هذا النقاش في أقرب وقت ممكن ما لم يحدد المكلفون بالحوكمة توقيتاً بديلاً لإبلاغهم بالمخالفات الأقل أهمية.

٢٢٨/٢٥ ي

يجب على مكتب مراجعة المجموعة إبلاغ المكلفين بالحوكمة لدى عميل مراجعة المجموعة كتابياً بجميع الأمور التي تم مناقشتها وفقاً للفقرة ٢٧/٤٠٥ والحصول على موافقة المكلفين بالحوكمة بأن التصرف يمكن اتخاذه، أو قد تم اتخاذه، لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية.

٢٢٩/٢٥ ي

في حال عدم موافقة المكلفين بالحوكمة على أن التصرف الذي يمكن اتخاذه، أو الذي تم اتخاذه، سيواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة لدى مكتب مراجعة المكون، فلا يجوز لمكتب مراجعة المجموعة استخدام العمل الذي نفذه مكتب مراجعة المكون لأغراض مراجعة المجموعة.

القسم ٤١٠

الأتعاب

مقدمة

١/٤١٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٤١٠ ينص القسم ٣٣٠ على مواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عندما يكون من المحتمل أن ينشأ عن مستوى وطبيعة الأتعاب والترتيبات الأخرى المتعلقة بالأجر تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، التي تنشأ عن الأتعاب التي تُفرض على عملاء المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١/٣/٤١٠ يتم التفاوض عادةً مع عميل المراجعة على أتعاب الخدمات المهنية ويقوم العميل بدفع هذه الأتعاب مما قد يشكل تهديداً للاستقلال. وهذه الممارسة معروفة ومقبولة عموماً بين مستخدمي القوائم المالية المستهدفين.

٢/٣/٤١٠ عندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، فإن أصحاب المصلحة تكون لديهم توقعات متزايدة بشأن استقلال المكتب. وحيث إن الشفافية قد تساعد في تحسين المعلومات التي يتم الاسترشاد بها في آراء وقرارات المكلفين بالحوكمة وقطاع واسع من أصحاب المصلحة، فإن هذا القسم ينص على ضرورة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب لكل من المكلفين بالحوكمة وأصحاب المصلحة، بصورة أعم، فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

٣/٣/٤١٠ لأغراض هذا القسم، تشمل أتعاب المراجعة الأتعاب أو أنواع الأجور الأخرى مقابل إجراء مراجعة أو فحص للقوائم المالية. وعند الإشارة إلى أتعاب مراجعة القوائم المالية، فإن هذا لا يشمل أي أتعاب مقابل إجراء مراجعة للقوائم المالية ذات الغرض الخاص أو إجراء فحص للقوائم المالية. (راجع: الفقرات ي ٤١٠/٢٣/١)، (١١/٣١/٤١٠ ي ٢٥/١٠ ي ٣١/٤١٠))

الأتعاب التي يدفعها عميل المراجعة

١/٤/٤١٠ عند التفاوض على الأتعاب مع عميل المراجعة وقيام العميل بدفع تلك الأتعاب، فإن هذا يشكل تهديداً للاستقلال بسبب المصلحة الشخصية وقد يشكل تهديداً بسبب الترهيب.

٢/٤/٤١٠ يتطلب تطبيق إطار المفاهيم أن يحدد المكتب ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن الأتعاب المقترحة على العميل تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وذلك قبل قبول المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطات المراجعة أو أي ارتباطات أخرى فيما يخص عملاء المراجعة. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم أيضاً أن يقوم المكتب بإعادة تقويم تلك التهديدات عندما تتغير الحقائق والظروف أثناء فترة ارتباط المراجعة.

٣/٤/٤١٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات، التي تنشأ عند قيام عميل المراجعة بدفع أتعاب

ارتباط المراجعة أو أي ارتباط آخر، ما يلي:

- مستوى الأتعاب ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمكتب.
 - أية صلة بين أتعاب المراجعة والأتعاب مقابل الخدمات الأخرى خلاف المراجعة والحجم النسبي لكلا العنصرين.
 - مدى أية اعتمادية بين مستوى أتعاب الخدمة ونتيجة الخدمة.
 - ما إذا كانت الأتعاب هي مقابل خدمات سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
 - مستوى الأتعاب ضمن سياق الخدمة التي سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
 - الهيكل التشغيلي وترتيبات الأجور في المكتب والمكاتب ضمن الشبكة.
 - الأهمية التي يمثلها العميل، أو الطرف الثالث الذي أحال العميل، للمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة أو الشريك أو الفرع.
 - طبيعة العميل، على سبيل المثال، ما إذا كان منشأة ذات اهتمام عام.
 - علاقة العميل بالمنشآت ذات العلاقة التي تُقدّم لها خدمات أخرى خلاف المراجعة، على سبيل المثال عندما تكون المنشأة ذات العلاقة منشأة شقيقة.
 - مدى مشاركة المكلفين بالحوكمة في تعيين المراجع والاتفاق على الأتعاب، والتركيز الواضح الذي يولونه هم وإدارة العميل لجودة المراجعة ومستوى الأتعاب عموماً.
 - ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرفٌ ثالثٌ مستقل، كهيئة تنظيمية مثلاً.
 - ما إذا كانت جودة أعمال المراجعة الخاصة بالمكتب تخضع لفحص طرف ثالث مستقل، كهيئة رقابية مثلاً.
- ٤١٠/٤ ت ٤ قد تؤثر أيضاً الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة ١٥/١٢٠ ت ٣ (ولاسيما نظام إدارة الجودة الذي يقوم المكتب بتصميمه وتطبيقه وتشغيله وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد) على تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال بمستوى يمكن قبوله.
- ٤١٠/٤ ت ٥ تحدد المتطلبات والمواد التطبيقية الآتية ظروفاً قد تحتاج إلى المزيد من التقويم عند تحديد ما إذا كانت التهديدات بمستوى يمكن قبوله. وفيما يخص تلك الظروف، تشتمل المواد التطبيقية على أمثلة لعوامل إضافية قد تكون ذات صلة عند تقويم التهديدات.

مستوى أتعاب المراجعة

- ٤١٠/٥ ت ١ يُعد تحديد الأتعاب التي سيتم فرضها على عميل المراجعة، سواءً مقابل خدمات المراجعة أو غيرها، أحد قرارات العمل التي يتخذها المكتب مع مراعاة الحقائق والظروف ذات الصلة بكل ارتباط بعينه، بما في ذلك متطلبات المعايير الفنية والمهنية.
- ٤١٠/٥ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديدات المصلحة الشخصية والترهيب التي تنشأ عن مستوى أتعاب المراجعة التي يدفعها عميل المراجعة ما يلي:

- المبررات التجارية للمكتب فيما يخص أتعاب المراجعة.
- ما إذا كان العميل قد مارس، أو يمارس، ضغطاً غير مبررة لتخفيض أتعاب المراجعة.
- ١٠/٤١٠ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
- الإيعاز لفاحص مناسب غير مشارك في ارتباط المراجعة بتقييم مدى معقولية الأتعاب المقترحة، مع مراعاة نطاق الارتباط ومدى تعقيده.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص العمل المنفذ.

أثر الخدمات الأخرى المُقدَّمة إلى عميل المراجعة

- ي. ١٠/٤١٠ ٦ مع مراعاة الفقرة ي. ١٠/٤١٠، لا يجوز للمكتب أن يسمح بأن تتأثر أتعاب المراجعة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة.
- ١٠/٤١٠ ت ٦ ١ تعكس أتعاب المراجعة عادة مجموعة من الأمور، كتلك المحددة في الفقرة ١٠/٤١٠ ت ٢٣. ولكن القيام بتقديم خدمات أخرى إلى عميل المراجعة لا يُعد أحد الاعتبارات المناسبة عند تحديد أتعاب المراجعة.
- ي. ١٠/٤١٠ ٧ استثناءً من الفقرة ي. ١٠/٤١٠، عند تحديد أتعاب المراجعة، يجوز للمكتب أن يأخذ في الحسبان التكاليف التي يتم توفيرها نتيجة للخبرة المكتسبة من تقديم الخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى عميل المراجعة.

الأتعاب المشروطة

- ١٠/٤١٠ ت ٨ الأتعاب المشروطة هي أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو نتيجة الخدمات المنفذة. وتُعد الأتعاب المشروطة التي يتم فرضها من خلال طرف وسيط مثلاً للأتعاب المشروطة غير المباشرة. وفي هذا القسم، لا يُنظر إلى الأتعاب على أنها مشروطة إذا كان الذي يحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى.
- ي. ١٠/٤١٠ ٩ لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل ارتباط المراجعة.
- ي. ١٠/٤١٠ ١٠ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل خدمة غير تأكيدية يتم تقديمها إلى عميل المراجعة، إذا:
- (أ) كانت الأتعاب يفرضها المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية وتلك الأتعاب تُعد، أو يتوقع أن تكون، جوهرية لذلك المكتب؛ أو
- (ب) كانت الأتعاب يفرضها مكتب ضمن الشبكة يشارك في جزء مهم من المراجعة وتلك الأتعاب تُعد، أو يتوقع أن تكون، جوهرية لذلك المكتب؛ أو
- (ج) كانت نتيجة الخدمة غير التأكيدية، ومن ثم، مبلغ الأتعاب، تعتمد على حكم مستقبلي أو حالي يتعلق بمراجعة مبلغ ذي أهمية نسبية في القوائم المالية.

- ١٠/٤١٠ ت ١٠ تمنع الفقرتان ي. ١٠/٤١٠ وي. ١٠/٤١٠ المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من الدخول مع عميل المراجعة في ترتيبات معينة تتعلق بالأتعاب المشروطة. وحتى إذا كان ترتيب الأتعاب المشروطة غير ممنوع عند تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فإن ذلك قد يظل له أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية.

- ١٠/٤١٠ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
 - ما إذا كانت ثمة سلطة معنية تقوم بتحديد النتيجة التي تعتمد عليها الأتعاب المشروطة.
 - الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المكتب وأساس الأجر.
 - طبيعة الخدمة.
 - تأثير الحدث أو المعاملة على القوائم المالية.
- ١٠/٤١٠ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص العمل المنفذ.
 - الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.
- إجمالي الأتعاب - نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة**
- ١٠/٤١١ ت ١ قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية عندما يتولد جزء كبير من الأتعاب التي يفرضها المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة على عميل المراجعة من تقديم خدمات أخرى خلاف المراجعة إلى العميل، وذلك بسبب المخاوف المتعلقة باحتمال فقدان ارتباط المراجعة أو تلك الخدمات الأخرى. وقد ينشأ عن هذه الظروف أيضاً تهديداً بسبب الترهيب. وثمة اعتبار إضافي يتمثل في تصور أن المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة ستركز على العلاقة الأخرى غير المتعلقة بالمراجعة، مما قد يشكل تهديداً لاستقلال المراجع.
- ١٠/٤١١ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة.
 - طول المدة الزمنية التي كانت خلالها نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة كبيرة مقارنة بأتعاب المراجعة.
 - طبيعة الخدمات الأخرى خلاف المراجعة، ونطاقها والغرض منها، بما في ذلك:
 - ما إذا كانت الخدمات خدمات متكررة.
 - ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح تسمح للمكتب بتنفيذ تلك الخدمات.
- ١٠/٤١١ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الترهيب:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في المراجعة أو الخدمة الأخرى خلاف المراجعة بفحص أعمال المراجعة ذات الصلة.
 - الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يتم تقديمها إلى عميل المراجعة.
- إجمالي الأتعاب - الأتعاب المتأخرة**
- ١٠/٤١١ ت ١ قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية إذا تأخرت الأتعاب الواجبة الدفع من عميل المراجعة، مقابل

المراجعة أو الخدمات الأخرى خلاف المراجعة، خلال فترة ارتباط المراجعة.

١٢/٤١٠ ت٢

يُتوقع عموماً أن يحصل المكتب تلك الأتعاب قبل إصدار تقرير المراجعة.

١٢/٤١٠ ت٣

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية ما يلي:

- مدى الأهمية التي تمثلها الأتعاب المتأخرة للمكتب.
- طول مدة التأخر في دفع الأتعاب.
- تقييم المكتب لقدرة واستعداد عميل المراجعة لدفع الأتعاب المتأخرة.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد:
- الحصول على جزء من الأتعاب المتأخرة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص أعمال المراجعة.

١٢/٤١٠ ت٤

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد:

ي. ١٣/٤١٠ عندما يظل جزء معتبر من الأتعاب المستحقة من أحد عملاء المراجعة غير مدفوع لمدة طويلة، يجب على المكتب تحديد ما يلي:

(أ) ما إذا كانت الأتعاب المتأخرة قد تكون مكافئة لقرض للعميل، وفي هذه الحالة تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٥١١؛

(ب) ما إذا كان من المناسب إعادة تكليف المكتب أو استمراره في ارتباط المراجعة.

إجمالي الأتعاب - الاعتمادية على الأتعاب

جميع عملاء المراجعة

١٤/٤١٠ ت١ عندما يشكل المبلغ الإجمالي للأتعاب التي يتحصل عليها المكتب، الذي يبدي رأي المراجعة، من أحد عملاء المراجعة نسبة كبيرة من إجمالي أتعاب ذلك المكتب، فإن الاعتماد على الأتعاب المتحصل عليها من المراجعة والخدمات الأخرى من ذلك العميل، والخوف من احتمالية فقدانها، يؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية وينشأ عنه تهديدٌ بسبب الترهيب.

١٤/٤١٠ ت٢ عند احتساب إجمالي أتعاب المكتب، قد يستخدم المكتب المعلومات المالية المتاحة من السنة المالية السابقة ويقدر النسبة بناءً على تلك المعلومات إن كان ذلك مناسباً.

١٤/٤١٠ ت٣ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب ما يلي:

- الهيكل التشغيلي للمكتب.
- ما إذا كان المكتب من المتوقع أن يحقق تنوعاً بحيث يتم الحد من الاعتماد على عميل المراجعة.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
- الإيعاز لفاحص مناسب ليس عضواً في المكتب بفحص أعمال المراجعة.
- الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يتم تقديمها إلى عميل المراجعة.

١٤/٤١٠ ت٤

الميثاق الدولي للمحاسبين

- زيادة قاعدة عملاء المكتب للحد من الاعتماد على العميل.
- زيادة مدى الخدمات المقدمة إلى العملاء الآخرين.
- ١٤/٤١٠ ت ٥ ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو التهريب عندما تشكل الأتعاب التي يتحصل عليها المكتب من أحد عملاء المراجعة نسبة كبيرة من إيرادات شريك واحد أو فرع واحد للمكتب.
- ١٤/٤١٠ ت ٦ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- الأهمية النوعية والكمية التي يمثلها عميل المراجعة للشريك أو الفرع.
- مدى اعتماد أجر الشريك، أو الشركاء داخل الفرع، على الأتعاب المتحصل عليها من العميل.
- ١٤/٤١٠ ت ٧ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو التهريب:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص أعمال المراجعة.
- ضمان عدم تأثر أجر الشريك بشكل كبير بالأتعاب المتحصل عليها من العميل.
- الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يقدمها الشريك أو الفرع إلى عميل المراجعة.
- زيادة قاعدة عملاء الشريك أو الفرع للحد من الاعتماد على العميل.
- زيادة مدى الخدمات التي يقدمها الشريك أو الفرع إلى العملاء الآخرين.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

ي. ١٥/٤١٠ عندما يشكل، أو يكون من المرجح أن يشكل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من ٣٠% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب خلال كل من خمس سنوات متتالية، يجب على المكتب تحديد ما إذا كان أحد التصرفات الآتية قد يعمل بمثابة تدبير وقائي لتخفيض التهديدات الناشئة إلى مستوى يمكن قبوله، وتطبيقه إن كان كذلك:

- (أ) قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الخامسة، الإيعاز لمحاسب مهني، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، بفحص أعمال المراجعة الخاصة بالسنة الخامسة؛ أو
- (ب) بعد إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الخامسة، وقبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة السادسة، الإيعاز لمحاسب مهني ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، أو الإيعاز لهيئة مهنية، بفحص أعمال المراجعة الخاصة بالسنة الخامسة.

ي. ١٦/٤١٠ إذا استمر إجمالي الأتعاب الموضح في الفقرة ي. ١٥/٤١٠ في تجاوز نسبة ٣٠%، يجب على المكتب أن يحدد في كل سنة ما إذا كان تطبيق أحد التصرفات الواردة في الفقرة ي. ١٥/٤١٠ على ارتباط السنة ذات الصلة قد يكون تدبيراً وقائياً لمواجهة التهديدات الناشئة عن إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب من العميل، ويجب عليه تطبيقه إن كان كذلك.

ي. ١٧/٤١٠ عند تكليف مكتبين أو أكثر لمراجعة القوائم المالية للعميل، فإن إشراك المكتب الآخر في المراجعة يجوز اعتباره في كل سنة تصرفاً مكافئاً للتصرف الوارد في الفقرة ي. ١٥/٤١٠ (أ)، إذا:

(أ) كانت الظروف التي تتناولها الفقرة ي ١٥/٤١٠ تنطبق على واحد فقط من المكاتب التي تبدي رأي المراجعة:

(ب) كان كل مكتب ينفذ ما يكفي من الأعمال لتحمل كامل المسؤولية بمفرده عن رأي المراجعة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي ١٨/٤١٠

عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من ١٥% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب خلال كل من سنتين متتاليتين، يجب على المكتب أن يحدد، قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الثانية، ما إذا كان القيام بتنفيذ فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط بواسطة محاسب مهني ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية ("فحص ما قبل الإصدار") قد يكون تديراً وقائياً لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله، وإذا صح ذلك، فيجب على المكتب الإيعاز بتطبيق ذلك الفحص.

ي ١٩/٤١٠

عند تكليف مكتبين أو أكثر لمراجعة القوائم المالية للعميل، فإن إشراك المكتب الآخر في المراجعة يجوز اعتباره في كل سنة تصرفاً مكافئاً للتصرف الوارد في الفقرة ي ١٨/٤١٠، إذا:

(أ) كانت الظروف التي تتناولها الفقرة ي ١٨/٤١٠ تنطبق على واحد فقط من المكاتب التي تبدي رأي المراجعة:

(ب) كان كل مكتب ينفذ ما يكفي من الأعمال لتحمل كامل المسؤولية بمفرده عن رأي المراجعة.

ي ٢٠/٤١٠

مع مراعاة الفقرة ي ٢١/٤١٠، في حال استمرار الظروف الموضحة في الفقرة ي ١٨/٤١٠ لخمس سنوات متتالية، فيجب على المكتب الكفّ عن أن يكون المراجع بعد إصدار رأي المراجعة للسنة الخامسة.

ي ٢١/٤١٠

استثناءً من الفقرة ي ٢٠/٤١٠، يجوز للمكتب الاستمرار في أن يكون المراجع بعد خمس سنوات متتالية في حال وجود سبب مقنع للقيام بذلك مراعاةً للمصلحة العامة، شريطة ما يلي:

(أ) أن يتشاور المكتب مع الهيئة التنظيمية أو المهنية في الدولة ذات الصلة وأن توافق تلك الهيئة على أن استمرار المكتب في دور المراجع سيخدم المصلحة العامة:

(ب) أن يكلف المكتب محاسباً مهنيّاً، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية، لتنفيذ فحص ما قبل الإصدار، قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة السادسة وأية سنة تالية.

١٠ ٢١/٤١٠ ت

من العوامل التي قد ينشأ عنها سبب مقنع، عدم وجود مكاتب بديلة صالحة لتنفيذ ارتباط المراجعة، نظراً لطبيعة ومكان عمل العميل.

الشفافية في المعلومات المتعلقة بالأتعاب فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

الاتصال مع المكلفين بالحكومة بشأن المعلومات المتعلقة بالأتعاب

١٠ ٢٢/٤١٠ ت

يساعد قيام المكتب بإبلاغ المكلفين بالحكومة بالمعلومات المتعلقة بالأتعاب (التي يتم تقاضيها مقابل كل من المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة) في تقييم المكلفين بالحكومة لاستقلال المكتب. ويتيح أيضاً الاتصال الفعال في هذا الشأن تبادل وجهات النظر والمعلومات بوضوح في كلا الاتجاهين بشأن أمور، منها على سبيل

المثال، التوقعات التي قد تكون لدى المكلفين بالحوكمة بشأن نطاق أعمال المراجعة ومداهما وأثرهما على أتعاب المراجعة.

أتعاب مراجعة القوائم المالية

ي. ٢٣/٤١٠

مع مراعاة الفقرة ي. ٢٤/٤١٠، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، في الوقت المناسب، بما يلي:

(أ) الأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) ما إذا كانت التهديدات الناشئة عن مستوى تلك الأتعاب تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وإذا لم تكن كذلك، فيتم إبلاغهم بأي تصرفات اتخذها المكتب أو يقترح المكتب اتخاذها لتخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

١٠ ٢٣/٤١٠

الهدف من هذا الإبلاغ هو توفير الخلفية المتعلقة بأتعاب مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها، والسياق المحيط بتلك الأتعاب، لتمكين المكلفين بالحوكمة من النظر في استقلال المكتب. وستعتمد طبيعة الأمور التي سيتم الإبلاغ بها، ومداهما، على الحقائق والظروف وقد يشمل ذلك على سبيل المثال:

● الاعتبارات المؤثرة على مستوى الأتعاب مثل:

- حجم العمليات التشغيلية لعميل المراجعة، ومدى تعقيدها وانتشارها الجغرافي.
- الوقت المستغرق أو المتوقع استغراقه بما يتناسب مع نطاق المراجعة ومدى تعقيدها.
- تكلفة الموارد الأخرى المستغلة أو المنفقة أثناء تنفيذ المراجعة.
- جودة أعمال مسك الدفاتر وآليات إعداد القوائم المالية.

● التعديلات التي طرأت أثناء فترة المراجعة على الأتعاب المحددة أو المفروضة، وأسباب أي تعديلات من ذلك القبيل.

● التغييرات في الأنظمة واللوائح والمعايير المهنية ذات الصلة بالمراجعة، التي أثرت على الأتعاب.

٢٠ ٢٣/٤١٠

يوصى المكتب بتقديم هذه المعلومات في أقرب وقت ممكن والإبلاغ بالتعديلات المقترحة عند الاقتضاء.

ي. ٢٤/٤١٠

استثناءً من الفقرة ي. ٢٣/٤١٠، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بالمعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي. ٢٣/٤١٠ إلى المكلفين بالحوكمة في منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(أ) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعدها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(ب) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

أتعاب الخدمات الأخرى

ي. ٢٥/٤١٠

مع مراعاة الفقرة ي. ٢٧/٤١٠، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات

الاهتمام العام، في الوقت المناسب، بما يلي:

(أ) الأتعاب، خلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة ي ٢٣/٤١٠ (أ)، المفروضة على العميل مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها. ولهذا الغرض، لا تشمل تلك الأتعاب سوى الأتعاب المفروضة على العميل ومنشأته ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها الموحدة في القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) حسبما هو منصوص عليه في الفقرة ١١/٤١٠ ت ١، ففي الحالات التي يحدد فيها المكتب وجود أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو وجود تهديد بسبب الترهيب يمس الاستقلال، ناشئ عن نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة، فيتم الإبلاغ بما يلي:

(١) ما إذا كانت تلك التهديدات بمستوى يمكن قبوله؛

(٢) إذا لم تكن كذلك، أي تصرفات اتخذها المكتب أو يقترح المكتب اتخاذها لتخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

١٠٢٥/٢٥ ت ١. الهدف من هذا الإبلاغ هو توفير الخلفية المتعلقة بأتعاب الخدمات الأخرى، والسياق المحيط بتلك الأتعاب، لتمكين المكلفين بالحوكمة من النظر في استقلال المكتب. وستعتمد طبيعة الأمور التي سيتم الإبلاغ بها، ومداهها، على الحقائق والظروف وقد يشمل ذلك على سبيل المثال:

- مبلغ أتعاب الخدمات الأخرى التي تتطلبها الأنظمة أو اللوائح.
- طبيعة الخدمات الأخرى المقدمة والأتعاب المرتبطة بها.
- المعلومات المتعلقة بطبيعة الخدمات المقدمة بموجب سياسة عامة معتمدة من المكلفين بالحوكمة والأتعاب المرتبطة بها.
- نسبة الأتعاب المشار إليها في الفقرة ي ٢٥/٤١٠ (أ) إلى مجموع الأتعاب المفروضة من المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها.

ي ٢٦/٤١٠ يجب على المكتب أن يوضّح في الإبلاغ الذي تتطلبه الفقرة ي ٢٥/٤١٠ (أ) الأتعاب، بخلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة ي ٢٣/٤١٠ (أ)، المفروضة على أية منشآت أخرى ذات علاقة يكون لعميل المراجعة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الأتعاب تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب.

١٠٢٦/٢٦ ت ١. تشمل العوامل التي قد ينظر فيها المكتب عند تحديد ما إذا كانت الأتعاب، خلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة ي ٢٣/٤١٠ (أ)، المفروضة على تلك المنشآت الأخرى ذات العلاقة، كل منها على حدة ومجمعة، مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب، ما يلي:

- مدى مشاركة عميل المراجعة في تعيين المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة لتقديم تلك الخدمات، بما في ذلك مدى مشاركته في التفاوض على الأتعاب.
- أهمية الأتعاب المدفوعة من المنشآت الأخرى ذات العلاقة للمكتب أو لذلك المكتب ضمن الشبكة.

- نسبة الأتعاب المتحصل عليها من المنشآت الأخرى ذات العلاقة إلى الأتعاب التي يدفعها العميل.

ي. ٢٧/٤١٠

استثناءً من الفقرة ي. ٢٥/٤١٠، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بالمعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي. ٢٥/٤١٠ إلى المكلفين بالحوكمة في منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(أ) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعدها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(ب) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

الاعتمادية على الأتعاب

ي. ٢٨/٤١٠

عندما يشكل، أو يكون من المرجح أن يشكل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من ١٥% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة بما يلي:

(أ) تلك الحقيقة وما إذا كان هذا الوضع من المرجح أن يستمر؛

(ب) التدابير الوقائية المطبقة لمواجهة التهديدات الناشئة، بما في ذلك، عند الاقتضاء، استخدام فحص ما قبل الإصدار (راجع: الفقرة ي. ١٨/٤١٠)؛

(ج) أي اقتراح للاستمرار في دور المراجع بموجب الفقرة ي. ٢١/٤١٠.

الإفصاح العلني عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب

١٠ ٢٩/٤١٠ ت

نظراً لاهتمام العموم بعمليات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه من المفيد أن تتوفر لدى أصحاب المصلحة رؤية واضحة للعلاقات المهنية، بين المكتب وعميل المراجعة، التي قد يُعتقد بدرجة معقولة أنها ذات صلة بتقويم استقلالية المكتب. وفي عدد كبير من الدول، توجد بالفعل متطلبات بشأن الإفصاح عن الأتعاب المدفوعة والواجبة الدفع من عملاء المراجعة إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل كل من المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة. وتتطلب هذه الإفصاحات في الغالب تفصيل الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى فئات مختلفة.

ي. ٣٠/٤١٠

إذا لم تتطلب الأنظمة واللوائح من عميل المراجعة الإفصاح عن أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات الأخرى خلاف المراجعة المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة والمعلومات المتعلقة بالاعتمادية على الأتعاب، فيجب على المكتب أن يناقش مع المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

(أ) المنفعة التي تعود على أصحاب المصلحة من قيام العميل بتقديم تلك الإفصاحات التي لا تتطلبها الأنظمة واللوائح بطريقة مناسبة، مع مراعاة توقيت إتاحة المعلومات وإمكانية الوصول إليها؛

(ب) المعلومات التي قد تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع وأثرها على استقلال المكتب.

١٠ ٣٠/٤١٠ ت

من أمثلة المعلومات المتعلقة بالأتعاب، التي قد تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع وأثرها على استقلال المكتب:

- المعلومات المقارنة بشأن أتعاب المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة خلال السنة الماضية.
- طبيعة الخدمات والأتعاب المرتبطة بها التي يتم الإفصاح عنها بموجب الفقرة ٣١/٤١٠ (ب).
- التدابير الوقائية المطبقة عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من العميل أكثر من ١٥% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب.

٣١/٤١٠ ي.

بعد النقاش مع المكلفين بالحكومة على النحو المنصوص عليه في الفقرة ٣٠/٤١٠، إذا لم يقدم عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام الإفصاح ذي الصلة، فيجب على المكتب الإفصاح للعموم عمّا يلي، مع مراعاة الفقرة ٣٢/٤١٠:

(أ) الأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبيدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) الأتعاب، خلاف تلك المفصح عنها بموجب الفقرة الفرعية (أ)، المفروضة على العميل مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي يبيدي المكتب رأياً بشأنها. ولهذا الغرض، لا تشمل تلك الأتعاب سوى الأتعاب المفروضة على العميل ومنشأته ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها الموحدة في القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ج) أي أتعاب، بخلاف تلك المفصح عنها بموجب الفقرتين الفرعيتين (أ) و(ب)، مفروضة على أية منشآت أخرى ذات علاقة يكون لعميل المراجعة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الأتعاب تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب؛

(د) عند الاقتضاء، حقيقة أن إجمالي الأتعاب التي تحصل عليها المكتب من عميل المراجعة تشكّل، أو من المرجح أن تشكّل، أكثر من ١٥% من إجمالي الأتعاب التي تقاضاها المكتب خلال سنتين متتاليتين، والسنة التي نشأ فيها هذا الوضع لأول مرة.

١٠٣١/٤١٠ ت قد يفصح المكتب أيضاً عن معلومات أخرى تتعلق بالأتعاب، تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع واستقلال المكتب، كالأمثلة الموضحة في الفقرة ٣٠/٤١٠ ت١.

٢٣١/٤١٠ ت تنص الفقرة ٢٦/٤١٠ ت١ على العوامل التي قد ينظر فيها المكتب عند إجراء التحديد الذي تتطلبه الفقرة ٣١/٤١٠ (ج).

٣٣١/٤١٠ ت عند الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب عملاً بالفقرة ٣١/٤١٠، قد يفصح المكتب عن المعلومات بطريقة مناسبة تراعي توقيت إتاحة المعلومات لأصحاب المصلحة وإمكانية وصولهم إليها، على سبيل المثال:

- على الموقع الإلكتروني للمكتب.
- في تقرير الشفافية الخاص بالمكتب.
- في تقرير جودة المراجعة.
- من خلال اتصال يستهدف أصحاب المصلحة المحددين، على سبيل المثال من خلال خطاب يُرسل إليهم.

● في تقرير المراجع.

ي. ٣٢/٤١٠

استثناءً من الفقرة ي. ٣١/٤١٠، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإفصاح للعموم عن المعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي. ٣١/٤١٠ فيما يتعلق بما يلي:

(أ) المنشأة الأم التي تقوم أيضاً بإعداد قوائم مالية لمجموعة شريطة أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في القوائم المالية للمجموعة؛ أو

(ب) منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(١) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعدها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(٢) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

اعتبارات لعملاء الفحص

ي. ٣٣/٤١٠

ينص هذا القسم على متطلبات تقضي بأن يبلغ المكتب بالمعلومات المتعلقة بالأتعاب فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام وأن يفصح للعموم عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب في حال عدم إفصاح العميل عن تلك المعلومات. واستثناءً من تلك المتطلبات، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بهذه المعلومات أو عدم السعي للإفصاح عنها عندما لا يكون عميل الفحص عميل مراجعة أيضاً.

القسم ٤١١

سياسات الأجور وتقييم الأداء

مقدمة

- ١/٤١١ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٤١١ قد ينشأ عن سياسات المكتب الخاصة بتقييم الأداء أو الأجور تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١٣/٤١١ عند تقييم أداء أحد أعضاء فريق المراجعة الذي يعمل لصالح عميل مراجعة معين، أو دفع أجره، على أساس بيع خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة ذلك، فإن مستوى تهديد المصلحة الشخصية سيعتمد على:
- (أ) النسبة من الأجر أو تقييم الأداء التي تعتمد على بيع هذه الخدمات؛
- (ب) دور الفرد في فريق المراجعة؛
- (ج) ما إذا كان بيع هذه الخدمات غير التأكيدية يؤثر على قرارات الترقية.
- ٢٣/٤١١ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- إعادة النظر في خطة الأجور أو عملية تقييم الأداء لذلك الفرد.
 - عزل ذلك الفرد من فريق المراجعة.
- ٣٣/٤١١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإعزاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- ٤/٤١١ لا يجوز للمكتب تقييم أداء الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة، أو دفع أجورهم، بناءً على نجاح الشريك في بيع خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة الخاص به. ولا يمنع هذا المتطلب الترتيبات المعتادة الخاصة بتشارك الأرباح بين الشركاء في المكتب.

القسم ٤٢٠

الهدايا والضيافة

مقدمة

١/٤٢٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٤٢٠ قد ينشأ عن قبول الهدايا والضيافة من عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلب ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلب والمواد التطبيقية

٣/٤٢٠ ي. لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة قبول الهدايا والضيافة من عميل المراجعة، إلا إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

١ ت ٣/٤٢٠ عندما يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة بعرض إكرامية على عميل المراجعة، أو قبول إكرامية منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٣٤٠ وقد تنشأ تهديدات تمس الاستقلال بسبب عدم الالتزام بهذه المتطلبات.

٢ ت ٣/٤٢٠ لا تسمح المتطلبات المنصوص عليها في القسم ٣٤٠، فيما يتعلق بعرض أو قبول الإكراميات، للمكتب أو المكاتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة بقبول الهدايا والضيافة التي تُقدَّم بنية التأثير بشكلٍ غير لائق على السلوك حتى إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

القسم ٤٣٠

الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة

مقدمة

١/٤٣٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٤٣٠ عند حدوث، أو احتمال حدوث، نزاع قضائي مع عميل المراجعة، تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٤٣٠ يلزم أن تتميز العلاقة بين إدارة العميل وأعضاء فريق المراجعة بالصراحة التامة والإفصاح الكامل بشأن جميع الجوانب المتعلقة بعمليات العميل. وقد تنشأ مواقف مثيرة للخصومة نتيجة للدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة بين عميل المراجعة والمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة. وقد تؤثر تلك المواقف المثيرة للخصومة على استعداد الإدارة لتقديم الإفصاحات الكاملة، وقد تنشأ عنها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب.

٢ ت ٣/٤٣٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

● مدى أهمية الدعاوى القضائية.

● ما إذا كانت الدعوى القضائية تتعلق بارتباط مراجعة سابق.

٣ ت ٣/٤٣٠ إذا كان أحد أطراف الدعوى القضائية عضو في فريق المراجعة، فمن أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب عزل ذلك الفرد من فريق المراجعة.

٤ ت ٣/٤٣٠ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

القسم ٥١٠

المصالح المالية

مقدمة

- ١/٥١٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.
- ٢/٥١٠ قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية في عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١٣/٥١٠ قد تكون المصلحة المالية مملوكة بشكل مباشر أو شكل غير مباشر من خلال وسيط مثل منشأة للاستثمار الجماعي أو تركة أو جهة وصاية. وعندما تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية مباشرة. وفي المقابل، عندما لا تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية غير مباشرة.
- ٢٣/٥١٠ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.
- ٣٣/٥١٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية بسبب امتلاك مصلحة مالية في عميل المراجعة ما يلي:

- الدور المنوط بالفرد صاحب المصلحة المالية.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.

المصالح المالية التي يمتلكها المكتب ومكتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق المراجعة وغيرهم

- ٤/٥١٠ ي. مع مراعاة الفقرة ٥/٥١٠، لا يجوز لأي ممن يلي امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل المراجعة:

- (أ) المكتب أو مكتب ضمن الشبكة؛ أو
- (ب) أعضاء فريق المراجعة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين؛ أو
- (ج) أي شريك آخر في الفرع الذي يمارس فيه الشريك المسؤول عن الارتباط عمله المتعلق بارتباط المراجعة، أو أي من أفراد الأسرة المباشرين لهؤلاء الشركاء الآخرين؛ أو

(د) أي شريك أو موظف إداري آخر يقدم خدمات غير متعلقة بالمراجعة إلى عميل المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، باستثناء من تكون مشاركتهم محدودة.

٤/٥١٠ ت الفرع الذي يمارس فيه الشريك المسؤول عن الارتباط عمله المتعلق بارتباط المراجعة ليس بالضرورة أن يكون هو نفس الفرع المعين فيه ذلك الشريك. وعندما يكون محل عمل الشريك المسؤول عن الارتباط في فرع يختلف عن الفرع الخاص بأعضاء فريق الارتباط الآخرين، يلزم ممارسة الحكم المبني لتحديد الفرع الذي يمارس فيه الشريك عمله المتعلق بالارتباط.

٥/٥١٠ ي استثناءً من الفقرة ي. ٤/٥١٠، يجوز لأفراد الأسرة المباشرين المحددين في الفقرة الفرعية ي. ٤/٥١٠ (ج) أو (د) امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل المراجعة، شريطة ما يلي:

(أ) حصول فرد الأسرة على المصلحة المالية بسبب حقوق العمل، على سبيل المثال من خلال خطط معاشات التقاعد أو خيارات الأسهم، ومواجهة المكتب للتهديد الناشئ عن تلك المصلحة المالية عند الضرورة؛

(ب) تخلص فرد الأسرة من المصلحة المالية، أو تنازله عنها، في أقرب وقت ممكن عندما يكون له الحق أو يحصل على الحق في القيام بذلك، وفي حالة خيارات الأسهم، عندما يحصل على الحق في ممارسة الخيار.

المصالح المالية في منشأة تسيطر على أحد عملاء المراجعة

٦/٥١٠ ي عندما تمتلك منشأة حصة مُسيطرة في عميل مراجعة ويُعد العميل ذا أهمية نسبية للمنشأة، فلا يجوز للمكتب ولا المكاتب ضمن الشبكة ولا لأعضاء فريق المراجعة ولا أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في تلك المنشأة.

المصالح المالية المحتفظ بها بصفة الأمين

٧/٥١٠ ي تنطبق أيضاً الفقرة ي. ٤/٥١٠ على المصلحة المالية في عميل المراجعة المحتفظ بها في جهة وصاية يعمل فيها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد أفرادهم بصفته أميناً، إلا إذا:

(أ) لم يكن أيٌّ ممن يلي مستفيداً من جهة الوصاية: الأمين، أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة؛

(ب) لم تكن المصلحة في عميل المراجعة التي تحتفظ بها جهة الوصاية ذات أهمية نسبية لها؛

(ج) لم تكن جهة الوصاية قادرة على ممارسة تأثير مهم على عميل المراجعة؛

(د) لم يكن لأيٍّ ممن يلي تأثير مهم على أي قرار استثماري يمس المصالح المالية في عميل المراجعة: الأمين، أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.

المصالح المالية المشتركة مع عميل المراجعة

٨/٥١٠ ي (أ) لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية في منشأة عندما يمتلك عميل المراجعة أيضاً مصلحة مالية في تلك المنشأة، إلا إذا:

الميثاق الدولي للمحاسبين

(١) كانت المصالح المالية غير ذات أهمية نسبية للمكتب والمكتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق

المراجعة وأفراد أسرهم المباشرين وعميل المراجعة، حسب مقتضى الحال: أو

(٢) لم يكن باستطاعة عميل المراجعة ممارسة تأثير مهم على المنشأة.

(ب) قبل أن يكون باستطاعة فرد، يمتلك المصلحة المالية الموضحة في الفقرة ٨/٥١٠ (أ)، أن يصبح

عضواً في فريق المراجعة، يجب على ذلك الفرد أو أفراد أسرته المباشرين إما:

(١) التخلص من المصلحة: أو

(٢) التخلص مما يكفي من المصلحة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

المصالح المالية المتحصل عليها دون قصد

ي. ٩/٥١٠

إذا تحصل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد الشركاء أو الموظفين في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، على مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة عن طريق إرث أو هدية أو نتيجة لاندماج أو لظروف مماثلة، وتلك المصلحة لا يُسمح بالاحتفاظ بها بموجب هذا القسم، فعندئذٍ:

(أ) إذا كان المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم

المباشرين هو من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية على الفور، أو التخلص

مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية: أو

(ب) (١) إذا كان فرد ليس عضواً في فريق المراجعة، أو أي من أفراد الأسرة المباشرين لذلك الفرد، هو

من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية في أقرب وقت ممكن، أو

التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية

نسبية؛

(٢) يجب على المكتب مواجهة التهديد الناشئ عن المصلحة المالية، عند الضرورة، ريثما يتم

التخلص منها.

المصالح المالية - ظروف أخرى

الأسرة المباشرة

١٠/٥١٠ تا ١

قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، يمتلك مصلحة مالية في منشأة عندما يكون من المعروف أن أحد أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولين أو الملاك المسيطرين لدى عميل المراجعة يمتلك أيضاً مصلحة مالية في تلك المنشأة.

١٠/٥١٠ تا ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- دور الفرد في فريق المراجعة.
- ما إذا كانت المنشأة ذات ملكية مغلقة أو مفتوحة.
- ما إذا كانت المصلحة تتيح للمستثمر السيطرة على المنشأة أو التأثير عليها تأثيراً مهماً.

- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.
- ١٠/٥١٠ ت٣ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل العضو الذي له تلك المصلحة المالية من فريق المراجعة.
- ١٠/٥١٠ ت٤ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- الأسرة المقربة*
- ١٠/٥١٠ ت٥ قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان هناك عضو في فريق المراجعة على علم بأن أحد أفراد أسرته المقربين له مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.
- ١٠/٥١٠ ت٦ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
 - طبيعة العلاقة بين عضو فريق المراجعة وفرد الأسرة المقرب.
 - ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
 - الأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية لفرد الأسرة المقرب.
- ١٠/٥١٠ ت٧ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
 - الإيعاز لفرد الأسرة المقرب بالتخلص، في أقرب وقت ممكن، من المصلحة المالية بكاملها أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.
 - عزل الفرد من فريق المراجعة.
- ١٠/٥١٠ ت٨ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- الأفراد الآخرون*
- ١٠/٥١٠ ت٩ قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة على علم بوجود مصلحة مالية في عميل المراجعة يحتفظ بها أفراد مثل:
 - الشركاء والموظفون المهنيون في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، فضلاً عن أن يُسمح لهم تحديداً بامتلاك هذه المصالح المالية بموجب الفقرة ٤/٥١٠، أو أفراد أسرهم المباشرين.
 - الأفراد الذين لهم علاقة شخصية وثيقة بعضو في فريق المراجعة.
- ١٠/٥١٠ ت١٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
 - الهيكل التنظيمي والتشغيلي والإداري للمكتب.
 - طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق المراجعة.
- ١٠/٥١٠ ت١١ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل العضو الذي له تلك العلاقة الشخصية من فريق المراجعة.

١٠/٥١٠ ت ١٢ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- استبعاد عضو فريق المراجعة من اتخاذ أي قرارات مهمة بشأن ارتباط المراجعة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذته عضو فريق المراجعة.

خطة منافع التقاعد الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة

١٠/٥١٠ ت ١٣ قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كانت خطة منافع التقاعد الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تمتلك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.

القسم ٥١١

القروض والضمانات

مقدمة

١/٥١١ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٥١١ قد ينشأ عن معاملات القروض أو ضمانات القروض مع عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٣/٥١١ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للقرض أو الضمان. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه القروض أو الضمانات تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة

٤/٥١١ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين تقديم أو ضمان قرض لعميل المراجعة ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

- (أ) المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو الفرد الذي يقدم القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛
(ب) العميل.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة

٥/٥١١ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو ضمان لقرض، من عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان مقدماً بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية.

١٢/٥١١ من أمثلة القروض، الرهون العقارية والسحب على المكشوف وقروض السيارات وأرصدة بطاقات الائتمان.

٢٢/٥١١ حتى في حال حصول المكتب أو مكتب ضمن الشبكة على قرض من أحد عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية، فقد ينشأ عن القرض تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان القرض ذا أهمية نسبية لعميل المراجعة أو المكتب الحاصل على القرض.

٣٢/٥١١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز بفحص العمل إلى فاحص مناسب، ليس عضواً في فريق المراجعة، من أحد المكاتب غير المستفيدة من القرض ضمن الشبكة.

الودائع أو حسابات الوساطة

ي ٥١١/٦

لا يجوز أن يكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين ودائع أو حسابات وساطة لدى عملاء المراجعة من المصارف أو شركات الوساطة أو المنشآت المشابهة، ما لم تكن تلك الودائع أو الحسابات محتفظاً بها بموجب شروط تجارية طبيعية.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة من غير المصارف أو المنشآت المشابهة

ي ٥١١/٧

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو الحصول على ضمان لقرض، من عملاء المراجعة من غير المصارف أو المنشآت المشابهة، ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو الفرد الحاصل على القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

القسم ٥٢٠

علاقات العمل

مقدمة

- ١/٥٢٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٥٢٠ قد ينشأ عن علاقات العمل الوثيقة مع عميل المراجعة أو إدارته تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١٣/٥٢٠ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية و"أهمية" علاقة العمل. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة المالية تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

- ٢٣/٥٢٠ من أمثلة علاقات العمل الوثيقة التي تنشأ عن علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة:

- امتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك مع عميل المراجعة أو مع أحد الملاك المسيطرين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة أو أحد المسؤولين أو الأفراد الآخرين الذين يتولون تنفيذ الأنشطة الإدارية العليا لذلك العميل.
- الترتيبات الخاصة بدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق حزمة الخدمات أو المنتجات لصالح الطرفين معاً.
- الترتيبات التي يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بموجها ببيع أو إعادة بيع أو توزيع أو تسويق منتجات أو خدمات العميل، أو التي يقوم العميل بموجها ببيع أو إعادة بيع أو توزيع أو تسويق منتجات أو خدمات المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- الترتيبات التي يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بموجها بتطوير منتجات أو حلول بالاشتراك مع العميل، ثم يقوم طرف أو كلا الطرفين ببيع تلك المنتجات أو الحلول أو ترخيصها لأطراف ثالثة.

- ٣٣/٥٢٠ من أمثلة الأمور التي قد تنشأ عنها علاقة عمل وثيقة، بناءً على الحقائق والظروف، الترتيبات التي يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بموجها بترخيص منتجات أو حلول إلى العميل أو منه.

علاقات العمل الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو الأسرة المباشرة

- ٤/٥٢٠ لا يجوز أن تكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة علاقة عمل وثيقة مع عميل المراجعة أو إدارته ما لم تكن أية مصلحة مالية غير ذات أهمية نسبية وما لم تكن علاقة العمل غير مهمة للعميل أو إدارته والمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو عضو فريق المراجعة، حسب مقتضى الحال.

١٤٠٥/٤ ت

قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب في حال وجود علاقة عمل وثيقة بين عميل المراجعة أو إدارته وأفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق المراجعة.

المصالح المشتركة في المنشآت ذات الملكية المغلقة

ي ٥٢٠/٥

لا يجوز أن يكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين علاقة عمل تنطوي على امتلاك مصلحة في منشأة ذات ملكية مغلقة عندما يمتلك أحد عملاء المراجعة أو عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة، أو أية مجموعة منهم، مصلحة في تلك المنشأة، إلا إذا:

(أ) كانت علاقة العمل غير مهمة للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو عضو الفريق، حسب مقتضى الحال، والعمل؛

(ب) كانت المصلحة المالية غير ذات أهمية نسبية للمستثمر أو مجموعة المستثمرين؛

(ج) كانت المصلحة المالية لا تمنح المستثمر، أو مجموعة المستثمرين، القدرة على السيطرة على المنشأة ذات الملكية المغلقة.

شراء السلع أو الخدمات

١٤٠٥/٦ ت

لا ينشأ عادةً عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين بشراء سلع وخدمات، بما في ذلك الحصول على تراخيص للتقنيات، من عميل المراجعة تهديدٌ يمس الاستقلال في حال إجراء المعاملة في سياق العمل الطبيعي وعلى أساس تجاري. ولكن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة وحجم بحيث ينشأ عنها تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية.

١٤٠٥/٦ ت ٢ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

● إنهاء المعاملة أو تقليص حجمها.

● عزل الفرد من فريق المراجعة.

توفير التقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها

١٤٠٥/٧ ت

عندما يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتوفير تقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها:

(أ) إلى عميل المراجعة؛ أو

(ب) إلى منشأة تقدم خدمات باستخدام تلك التقنيات إلى عملاء المراجعة لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة،

فإنه بناءً على الحقائق والظروف، تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم ٦٠٠.

القسم ٥٢١

العلاقات العائلية والشخصية

مقدمة

- ١/٥٢١ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٥٢١ قد ينشأ عن العلاقات العائلية أو الشخصية مع موظفي العمل تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١ ت ٣/٥٢١ قد تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عن العلاقات العائلية والشخصية بين عضو في فريق المراجعة وعضو مجلس إدارة أو مسؤول أو موظفين معينين، بناءً على أدوارهم، لدى عميل المراجعة.
- ٢ ت ٣/٥٢١ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- مسؤوليات الفرد في فريق المراجعة.
 - الدور المنوط بفرد الأسرة أو ذلك الفرد الآخر لدى العميل، ومدى قرب العلاقة معه.

الأسرة المباشرة لعضو فريق المراجعة

- ١ ت ٤/٥٢١ ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق المراجعة موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على المركز المالي للعميل أو أدائه المالي أو تدفقاته النقدية.
- ٢ ت ٤/٥٢١ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المباشر.
 - الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.
- ٣ ت ٤/٥٢١ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق المراجعة.
- ٤ ت ٤/٥٢١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المباشر.
- ٥/٥٢١ ي لا يجوز لفرد المشاركة بصفته عضواً في فريق المراجعة عندما يكون أي من أفراد أسرته المباشرين:
- (أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو

الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛ أو

(ج) فرداً شغل مثل هذا المنصب خلال أية فترة يغطيها الارتباط أو القوائم المالية.

الأسرة المقرّبة لعضو فريق المراجعة

١٦/٥٢١ ت ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المقرّبين لعضو في فريق المراجعة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو

(ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

٢٦/٥٢١ ت تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق المراجعة وفرد الأسرة المقرب.
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المقرب.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.

٣٦/٥٢١ ت من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب عزل الفرد من فريق المراجعة.

٤٦/٥٢١ ت من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المقرب.

العلاقات الأخرى الوثيقة لعضو فريق المراجعة

٧/٥٢١ ي يجب على عضو فريق المراجعة التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانت له علاقة وثيقة مع فرد ليس من أفراد أسرته المباشرين أو المقرّبين، ولكنه:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

١٧/٥٢١ ت تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب الناشئ عن مثل تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق المراجعة.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.

الميثاق الدولي للمحاسبين

٢٨/٥٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق المراجعة.

٣٨/٥٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات الفرد الذي تجمعه به علاقة وثيقة.

علاقات شركاء وموظفي المكتب

٨/٥٢١ ي

يجب على الشركاء والموظفين في المكتب التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانوا على دراية بوجود علاقة شخصية أو عائلية بين:

- (أ) شريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ليس عضواً في فريق المراجعة؛ و
- (ب) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة أو موظف لدى عميل المراجعة في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

١٨/٥٢١ ت

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب الناشئ عن مثل تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف التابع للمكتب وعضو مجلس الإدارة أو المسؤول أو الموظف التابع للعميل.
- درجة تفاعل الشريك أو الموظف التابع للمكتب مع فريق المراجعة.
- منصب الشريك أو الموظف داخل المكتب.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.

٢٨/٥٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب:

- تنظيم مسؤوليات الشريك أو الموظف للحد من أي تأثير محتمل لهم على ارتباط المراجعة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال المراجعة ذات الصلة التي تم تنفيذها.

القسم ٥٢٢

العمل مؤخراً لدى عميل المراجعة

مقدمة

١/٥٢٢ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٥٢٢ إذا كان هناك عضو في فريق المراجعة قد عمل مؤخراً بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً أو موظفاً لدى عميل المراجعة، فقد ينشأ عن ذلك تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل خلال الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة

ي ٣/٥٢٢ لا يجوز أن يتضمن فريق المراجعة فرداً كان يعمل بإحدى الصفات الآتية خلال الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمه المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

العمل قبل الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة

١ ت ٤/٥٢٢ قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة قد عمل بإحدى الصفات الآتية قبل الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمه المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد إذا كان هناك قرار اتخذه، أو عمل نفذه، الفرد خلال الفترة السابقة، أثناء عمله موظفاً لدى العميل، ومن المقرر تقويم ذلك القرار أو العمل خلال الفترة الحالية كجزء من ارتباط المراجعة الحالي.

٢ ت ٤/٥٢٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- طول المدة المنقضية منذ أن ترك الفرد العمل لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة

مقدمة

١/٥٢٣ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٥٢٣ ينشأ عن العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول

٣/٥٢٣ لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب.

العمل بصفة أمين سر الشركة

٤/٥٢٣ لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة أمين سر الشركة لدى عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب، إلا إذا:

(أ) كانت هذه الممارسة مسموحاً بها على وجه الخصوص بموجب الأنظمة أو القواعد المهنية أو الممارسات المحلية؛

(ب) كانت الإدارة هي التي تتخذ جميع القرارات ذات الصلة؛

(ج) كانت المهام والأنشطة التي يتم تنفيذها مقتصرة على المهام ذات الطابع الروتيني والإداري، مثل إعداد محاضر الاجتماعات والاحتفاظ بالتقارير المطلوبة نظاماً.

١٥/٥٢٣ ت لمنصب أمين سر الشركة مقتضيات مختلفة باختلاف الدول. وقد تتراوح المهام التي يتم تأديتها من: المهام الإدارية (مثل إدارة شؤون الموظفين والاحتفاظ بسجلات ودفاتر الشركة) إلى مجموعة متنوعة من المهام مثل ضمان التزام الشركة باللوائح التنظيمية أو تقديم المشورة بشأن الأمور المتعلقة بحوكمة الشركة. ويُنظر عادةً إلى هذا المنصب على أنه ذو ارتباط وثيق بالمنشأة. ولذلك، ينشأ تهديدٌ إذا كان أحد شركاء أو موظفي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة يعمل في منصب أمين سر الشركة لدى عميل المراجعة. (يحتوي القسم ٦٠٠ "تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة" على المزيد من المعلومات بشأن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة)

القسم ٥٢٤

التوظيف لدى عميل المراجعة

مقدمة

- ١/٥٢٤ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٥٢٤ قد ينشأ عن علاقات التوظيف مع عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

جميع عملاء المراجعة

- ١٣/٥٢٤ قد ينشأ تهديدٌ بسبب الألفة أو الترهيب إذا كان أي من الأفراد المذكورين أدناه قد كان في السابق عضواً في فرق المراجعة أو شريكاً لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة:
- أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون لدى عميل المراجعة.
 - موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

القيود على الشريك السابق أو عضو فريق المراجعة السابق

- ٤/٥٢٤ يجب على المكتب ضمان عدم وجود صلة مهمة لا تزال قائمة بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع:
- (أ) شريك سابق التحق بأحد عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب؛ أو
- (ب) عضو سابق في فرق المراجعة التحق بعميل المراجعة، إذا كان أي منهما قد التحق بعميل المراجعة بصفة:
- (١) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو
- (٢) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

وتظل هناك صلة مهمة لا تزال قائمة بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة والفرد، إلا إذا:

- (أ) لم يكن الفرد مستحقاً لأية منافع أو مبالغ، من المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة، لا تُدفع وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً؛
- (ب) كان أي مبلغ مستحق للفرد غير ذي أهمية نسبية للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة؛
- (ج) لم يعد الفرد يشارك، أو لم يعد من الواضح أنه يشارك، في الأعمال أو الأنشطة المهنية الخاصة بالمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة.

١٤/٥٢٤ حتى في حال استيفاء متطلبات الفقرة ٤/٥٢٤، فقد تظل هناك إمكانية لنشأة تهديد بسبب الألفة أو الترهيب.

الميثاق الدولي للمحاسبين

٤/٥٢٤ ت ٢

قد ينشأ أيضاً تهديد بسبب الألفة أو الترهيب إذا التحق شريك سابق في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بمنشأة للعمل لديها في أحد المناصب المذكورة في الفقرة ٣/٥٢٤ ت ١ وأصبحت تلك المنشأة بعد ذلك عميل مراجعة لدى المكتب.

٤/٥٢٤ ت ٣

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- أي عمل مشترك سيكون لذلك الفرد مع فريق المراجعة.
- طول المدة المنقضية منذ أن كان الفرد عضواً في فرق المراجعة أو شريكاً لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- المنصب السابق للفرد داخل فريق المراجعة أو المكتب أو مكتب الشبكة. ومثال ذلك ما إذا كان الفرد مسؤولاً في السابق عن الاتصال المنتظم مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل.
- ٤/٥٢٤ ت ٤ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو الترهيب:
- تعديل خطة المراجعة.
- تعيين أفراد في فريق المراجعة ممن يحظون بخبرات كافية مقارنة بالفرد الذي التحق بالعمل لدى العميل.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذته عضو فريق المراجعة السابق.

دخول أعضاء فريق المراجعة في مفاوضات مع العميل لغرض التوظيف

٥/٥٢٤ ي

يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة وضع سياسات وإجراءات تتطلب من أعضاء فرق المراجعة إشعار المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة عند دخولهم في مفاوضات للتوظيف مع أحد عملاء المراجعة.

٥/٥٢٤ ت ١

ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية عندما يشارك أحد أعضاء فريق المراجعة في ارتباط المراجعة مع علمه بأنه سيلتحق، أو ربما يلتحق، بالعميل للعمل لديه في وقت ما مستقبلاً.

٥/٥٢٤ ت ٢

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل الفرد من فريق المراجعة.

٥/٥٢٤ ت ٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أي أحكام مهمة اتخذها ذلك الفرد أثناء وجوده في الفريق.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

الشركاء الرئيسيون المسؤولون عن المراجعة

٦/٥٢٤ ي

مع مراعاة الفقرة ٨/٥٢٤، إذا التحق فرد بأحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، بعد أن كان ذلك الفرد أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة لذلك العميل، للعمل لديه بصفة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها،

فإن الاستقلال يتم تقويضه إلا إذا تحقق ما يلي، بعد توقف ذلك الفرد عن كونه شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة:

(١) أصدر عميل المراجعة قوائم مالية مراجعة تغطي فترة لا تقل عن اثني عشر شهراً؛

(٢) لم يكن ذلك الفرد عضواً في فريق المراجعة فيما يخص مراجعة تلك القوائم المالية.

الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب

ي/٥٢٤/٧

مع مراعاة الفقرة ي/٥٢٤/٨، إذا التحق فرد بأحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، بعد أن كان هو الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب، للعمل لدى العميل بصفة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها،

فإن الاستقلال يتم تقويضه، إلا إذا انقضى اثنا عشر شهراً منذ أن كان الفرد هو الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب.

تجميع الأعمال

ي/٥٢٤/٨

استثناءً من الفقرة ي/٥٢٤/٦ والفقرة ي/٥٢٤/٧، فإن الاستقلال لا يتم تقويضه إذا نشأت الظروف المنصوص عليها في هاتين الفقرتين نتيجة لتجميع أعمال وتحقق ما يلي:

(أ) لم يتم تولي المنصب ترقباً لتجميع الأعمال؛

(ب) تم تسوية أي منافع أو مبالغ مستحقة للشريك السابق من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بالكامل، إلا إذا كان دفع تلك المنافع أو المبالغ يتم وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً وكان أي مبلغ مستحق للشريك غير ذي أهمية نسبية للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة، حسب الاقتضاء؛

(ج) لم يعد الشريك السابق يشارك، أو لم يعد من الواضح أنه يشارك، في الأعمال أو الأنشطة المهنية الخاصة بالمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة؛

(د) ناقش المكتب مع المكلفين بالحوكمة المنصب الذي يشغله الشريك السابق لدى عميل المراجعة.

القسم ٥٢٥

النذب المؤقت للعاملين

مقدمة

- ١/٥٢٥ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٥٢٥ قد ينشأ عن إعارة العاملين إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي أو الموالاة أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١٣/٥٢٥ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات الناشئة عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بإعارة العاملين إلى عميل المراجعة:

- إجراء فحص إضافي للعمل الذي نفذه العاملون المعارون، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- عدم إشراك العاملين المعارين كأعضاء في فريق المراجعة، مما قد يواجه تهديد الألفة أو الموالاة.
- عدم تكليف العاملين المعارين بمسؤولية مراجعة أي عمل أو نشاط قاموا بتنفيذه أثناء فترة إعارتهم، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

- ٢٣/٥٢٥ عندما تنشأ تهديدات الألفة والموالاة بسبب قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بإعارة العاملين إلى عميل المراجعة، بحيث يصبح المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة منحازاً بدرجة كبيرة إلى وجهات نظر الإدارة ومصالحها، فلا توجد في الغالب تدابير وقائية.

- ٤/٥٢٥ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعارة العاملين إلى عميل المراجعة إلا إذا كان المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة على اقتناع بأن:

- (أ) تقديم هذه المساعدة هو لفترة زمنية قصيرة فحسب؛
- (ب) هؤلاء العاملين لن يتولوا مسؤوليات إدارية وأن عميل المراجعة سيكون مسؤولاً عن توجيه العاملين والإشراف على أنشطتهم؛
- (ج) أي تهديد يمس استقلال المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ناشئ عن الخدمات المهنية التي يقدمها هؤلاء العاملون قد تم القضاء عليه أو أنه قد تم تطبيق تدابير وقائية لتخفيض ذلك التهديد إلى مستوى يمكن قبوله؛
- (د) هؤلاء العاملين لن ينفذوا أو لن يتم إشراكهم في خدمات مهنية يُحظر على المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تنفيذها بموجب الميثاق.

طول علاقة العاملين مع عميل المراجعة (بما في ذلك تدوير الشركاء)

مقدمة

- ١/٥٤٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.
- ٢/٥٤٠ عندما يشارك فرد في ارتباط مراجعة على مدى فترة زمنية طويلة، فقد تنشأ تهديدات بسبب الألفة والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

جميع عملاء المراجعة

- ١ ت ٣/٥٤٠ بالرغم من أن فهم عميل المراجعة وبيئته هو من الأمور الأساسية لجودة المراجعة، فإنه قد ينشأ تهديد بسبب الألفة نتيجة لطول علاقة الفرد كعضو في فريق المراجعة مع:
- (أ) عميل المراجعة وعملياته التشغيلية؛ أو
- (ب) الإدارة العليا لعميل المراجعة؛ أو
- (ج) القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها أو المعلومات المالية التي تشكل أساس القوائم المالية.
- ٢ ت ٣/٥٤٠ قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية نتيجةً لتخوف فرد من خسارة أحد العملاء الدائمين أو خسارة مصلحة في الاحتفاظ بعلاقة شخصية وثيقة مع أحد أعضاء الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة. وقد يؤثر مثل هذا التهديد على حكم الفرد بشكل غير لائق.
- ٣ ت ٣/٥٤٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية ما يلي:
- (أ) فيما يتعلق بالفرد:
- المدة الكلية لعلاقة الفرد مع العميل، بما في ذلك ما إذا كانت تلك العلاقة قد كانت قائمة أثناء عمل الفرد في مكتب سابق.
 - المدة التي قضها الفرد عضواً في فريق الارتباط، وطبيعة الأدوار التي قام بتنفيذها.
 - مدى التوجيه والفحص والإشراف الذي يخضع له عمل الفرد من جانب العاملين الأعلى درجة.
 - مدى قدرة الفرد على التأثير على نتيجة المراجعة، بسبب درجته الوظيفية، على سبيل المثال، عن طريق اتخاذ قرارات رئيسية أو توجيه عمل الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط.
 - مدى قرب العلاقة الشخصية للفرد مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة.

^{١١} لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية، يُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل المتعلق بتطبيق هذا القسم.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- طبيعة التفاعل بين الفرد والإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة، ومعدل هذا التفاعل ومداه.
- (ب) فيما يتعلق بعمل المراجعة:

- طبيعة أو مدى تعقيد قضايا المحاسبة والتقرير المالي الخاصة بالعمل وما إذا كانت قد تغيرت.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات قد حدثت مؤخراً في الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات قد حدثت في الهيكل التنظيمي للعمل مما يؤثر في طبيعة تفاعلات الفرد مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة، وفي معدل تلك التفاعلات ومداه.

٤٠٣/٣ ت ٤٠٣/٣
قد يرتفع أو ينخفض مستوى التهديدات نتيجةً لاجتماع عاملين أو أكثر. فعلى سبيل المثال، تهديدات الألفة التي تنشأ بمرور الوقت بسبب توطد العلاقة بين الفرد وأحد أعضاء الإدارة العليا للعمل من شأنها أن تنخفض برحيل ذلك العضو عن الإدارة العليا للعمل.

٤٠٣/٣ ت ٥
من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية الناشئة عن مشاركة فرد في ارتباط المراجعة على مدى فترة زمنية طويلة، تدوير الأفراد على فريق المراجعة.

٤٠٣/٣ ت ٦
من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية:

- تغيير دور الفرد في فريق المراجعة أو تغيير طبيعة ومدى المهام التي ينفذها.
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق المراجعة، بفحص العمل الذي نفذه الفرد.
- تنفيذ فحوصات منتظمة مستقلة، داخلية أو خارجية، لجودة الارتباط.

ي. ٤٠٤/٤
إذا قرر المكتب أنه لا يمكن مواجهة مستوى التهديدات الناشئة إلا بتدوير الأفراد على فريق المراجعة، فيجب على المكتب تحديد فترة مناسبة لا يجوز للفرد خلالها:

(أ) أن يكون عضواً في الفريق الخاص بارتباط المراجعة؛ أو

(ب) تنفيذ فحص الجودة للارتباط، أو فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط؛ أو

(ج) ممارسة تأثير مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.

ويجب أن تكون هذه الفترة لمدة كافية تسمح بمواجهة تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية. وفي حالة المنشآت ذات الاهتمام العام، يُعمل أيضاً بالفقرات ي. ٤٠٤/٥ إلى ي. ٤٠٤/٢١.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي. ٤٠٤/٥
مع مراعاة الفقرات ي. ٤٠٤/٧ إلى ي. ٤٠٤/٩، ففيما يخص مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، لا يجوز للفرد أن يتولى أيّاً من الأدوار الآتية، أو مجموعة منها، لفترة تزيد على سبع سنوات تراكمية (فترة "التعامل"):

(أ) الشريك المسؤول عن الارتباط؛ أو

(ب) الفرد المعين مسؤولاً عن تنفيذ فحص جودة الارتباط؛ أو

(ج) أي أدوار أخرى خاصة بالشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة.

وبعد فترة التعامل، يجب على الفرد أن يقضي فترة "ابتعاد" وفقاً لنصوص الفقرات ي ١١/٥٤٠ إلى ي ١٩/٥٤٠.

ي ٦/٥٤٠

عند احتساب فترة التعامل، لا يجوز حساب عدد السنوات من البداية مرة أخرى إلا بعد توقف الفرد عن العمل في أي من الأدوار المذكورة في الفقرة ي ٥/٥٤٠ (أ) إلى (ج) لفترة دنيا. وهذه الفترة الدنيا هي فترة متواصلة تساوي على الأقل فترة الابتعاد المحددة وفقاً للفقرات ي ١١/٥٤٠ إلى ي ١٣/٥٤٠ حسبما ينطبق على الدور الذي كان يؤديه الفرد خلال السنة التي تسبق مباشرة التوقف عن هذا العمل.

١٠ ٦/٥٤٠ ت

على سبيل المثال، الفرد الذي كان يعمل شريكاً مسؤولاً عن أحد الارتباطات لأربع سنوات تلتها فترة توقف لثلاث سنوات لا يستطيع العمل بعد ذلك كأحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة في نفس ارتباط المراجعة إلا لثلاث سنوات أخرى (ما يجعل الإجمالي سبع سنوات تراكمية). وبعد ذلك، يتعين على الفرد قضاء فترة ابتعاد وفقاً للفقرة ي ١٥/٥٤٠.

ي ٧/٥٤٠

استثناءً من الفقرة ي ٥/٥٤٠، يجوز السماح للشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة ممن يكون لاستمرارهم أهمية خاصة لجودة المراجعة العمل لسنة إضافية بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة، وذلك في حالات نادرة بسبب ظروف غير متوقعة خارجة عن سيطرة المكتب، بموافقة المكلفين بالحوكمة، طالما كان بالإمكان القضاء على التهديد الذي يمس الاستقلال أو تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

١١ ٧/٥٤٠ ت

على سبيل المثال، يجوز للشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة أن يظل في ذلك الدور ضمن فريق المراجعة لمدة تصل بحد أقصى إلى سنة واحدة إضافية في الحالات التي تعذر فيها، لظروف غير متوقعة، إجراء التدوير المطلوب، مثلما قد يحدث بسبب إصابة الشريك الذي من المقرر أن يتولى المسؤولية عن الارتباط بمرض عضال. وفي هذه الظروف، سيتطلب هذا أن يناقش المكتب المكلفين بالحوكمة في أسباب عدم إمكانية إجراء التدوير المقرر والحاجة إلى اتخاذ أي تدابير وقائية لتخفيض أي تهديد قد ينشأ.

ي ٨/٥٤٠

إذا أصبح عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، يجب على المكتب أن يأخذ في الحسبان عند تحديد توقيت إجراء التدوير طول المدة التي خدم فيها الفرد عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة قبل أن يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام. وإذا كان الفرد قد خدم عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة خمس سنوات تراكمية أو أقل عندما أصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام، فإن عدد السنوات التي يجوز للفرد أن يستمر خلالها في خدمة العميل بتلك الصفة قبل الخروج من الارتباط على أساس التدوير هي سبع سنوات مطروحاً منها عدد سنوات الخدمة التي قضاها بالفعل. واستثناءً من الفقرة ي ٥/٥٤٠، إذا كان الفرد قد خدم عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة ست سنوات تراكمية أو أكثر عندما أصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام، يجوز للفرد أن يستمر في تقديم خدماته بتلك الصفة بموافقة المكلفين بالحوكمة لمدة سنتين إضافيتين بحد أقصى قبل الخروج من الارتباط على أساس التدوير.

ي ٩/٥٤٠

عندما لا يحتوي المكتب إلا على قلة من الأشخاص الذين يتمتعون بالمعرفة والخبرة اللازمة للعمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة في ارتباطات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، قد يتعذر تدوير الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة. واستثناءً من الفقرة ي ٥/٥٤٠، إذا أصدرت هيئة تنظيمية مستقلة في الدولة ذات الصلة إعفاءً من متطلب تدوير الشركاء في مثل هذه الظروف، يجوز أن يظل الفرد شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة تزيد عن سبع سنوات، وفقاً لذلك الإعفاء. ويُشترط لذلك أن تكون الهيئة التنظيمية المستقلة قد حددت متطلبات أخرى يجب تطبيقها، مثل طول المدة الزمنية التي يجوز خلالها إعفاء الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة من التدوير أو الخضوع بشكل منتظم لفحص خارجي مستقل.

اعتبارات أخرى تتعلق بفترة التعامل

- ي. ١٠/٥٤٠ عند تقييم التهديدات الناشئة عن طول علاقة الفرد بارتباط المراجعة، يجب على المكتب إيلاء اعتبار خاص للأدوار التي تولها الفرد وطول علاقة الفرد بارتباط المراجعة قبل أن يصبح شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة.
- ١٠/٥٤٠ ت١ قد تكون هناك حالات يستنتج فيها المكتب عند تطبيق إطار المفاهيم أنه ليس من المناسب للفرد الذي يعمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة الاستمرار في هذا الدور على الرغم من قصر طول مدة خدمته بتلك الصفة عن سبع سنوات.
- فترة الابتعاد
- ي. ١١/٥٤٠ إذا عمل الفرد بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد خمس سنوات متتالية.
- ي. ١٢/٥٤٠ عندما يكون الفرد قد تم تعيينه مسؤولاً عن فحص جودة الارتباط ويكون قد عمل بتلك الصفة لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد ثلاث سنوات متتالية.
- ي. ١٣/٥٤٠ إذا كان الفرد قد عمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة بصفات أخرى خلاف المنصوص عليها في الفقرة ي. ١١/٥٤٠ والفقرة ي. ١٢/٥٤٠ لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد سنتين متتاليتين.
- ١٤/٥٤٠ ت١ تختلف متطلبات تدوير الشركاء الواردة في هذا القسم عن فترة الابتعاد التي يتطلبها المعيار الدولي لإدارة الجودة (٢) كشرط للأهلية قبل أن يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط تولي مهام فاحص جودة الارتباط، ولا تعدل متطلبات التدوير تلك الفترة (انظر الفقرة ٨/٣٢٥ ت٤).
- الجمع بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة
- ي. ١٥/٥٤٠ إذا جمع الفرد بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة وخدم بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر، فيجب أن تكون فترة الابتعاد خمس سنوات متتالية.
- ي. ١٦/٥٤٠ مع مراعاة الفقرة ي. ١٧/٥٤٠ (أ)، إذا جمع الفرد بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة وخدم بصفة الشريك الرئيسي في المراجعة المسؤول عن فحص جودة الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر، فيجب أن تكون فترة الابتعاد ثلاث سنوات متتالية.
- ي. ١٧/٥٤٠ إذا جمع الفرد بين دور الشريك المسؤول عن الارتباط ودور فاحص جودة الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر خلال فترة التعامل، فيجب أن تكون فترة الابتعاد:
- (أ) استثناءً من الفقرة ي. ١٦/٥٤٠، خمس سنوات متتالية عندما يكون الفرد قد عمل بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة ثلاث سنوات أو أكثر؛ أو
- (ب) ثلاث سنوات متتالية في حال الجمع بين أي أدوار أخرى.
- ي. ١٨/٥٤٠ إذا جمع الفرد بين أي أدوار أخرى خاصة بالشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة بخلاف تلك التي تناولها الفقرات ي. ١٥/٥٤٠ إلى ي. ١٧/٥٤٠، فيجب أن تكون فترة الابتعاد سنتين متتاليتين.

العمل في مكتب سابق

ي. ١٩/٥٤٠

عند تحديد عدد السنوات التي كان الفرد خلالها أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة على النحو المنصوص عليه في الفقرة ي. ٥/٥٤٠، فإن طول العلاقة يجب أن يتضمن، عند الاقتضاء، المدة التي كان الفرد خلالها أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة في ذلك الارتباط أثناء عمله في مكتب سابق.

[تُركت الفقرة ٢٠/٥٤٠ فارغة عن قصد]

القيود على الأنشطة خلال فترة الابتعاد

ي. ٢١/٥٤٠

خلال فترة الابتعاد ذات الصلة، لا يجوز للفرد:

- (أ) أن يكون عضواً في فريق الارتباط أو أن يتولى تنفيذ فحص الجودة لارتباط المراجعة، أو فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط؛ أو
- (ب) أن يتشاور مع فريق الارتباط أو العميل بشأن القضايا الفنية أو الخاصة بالصناعة أو المعاملات أو الأحداث التي تؤثر على ارتباط المراجعة (بخلاف المناقشات مع فريق الارتباط التي تقتصر على العمل المنجز أو الاستنتاجات التي تم التوصل إليها خلال السنة الأخيرة من فترة تعامل الفرد إذا كان ذلك لا يزال ذا صلة بالمراجعة)؛ أو
- (ج) أن يتولى المسؤولية عن قيادة أو تنسيق الخدمات المهنية التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة لعميل المراجعة، أو يشرف على علاقة المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع عميل المراجعة؛ أو
- (د) أن يتولى أي أدوار أو أنشطة أخرى غير مشار إليها أعلاه فيما يتعلق بعميل المراجعة، بما في ذلك تقديم أية خدمات غير تأكيدية، قد تؤدي إلى ما يلي:

(١) تفاعل الفرد بشكل مهم أو متكرر مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة؛ أو

(٢) ممارسة الفرد تأثيراً مباشراً على نتيجة ارتباط المراجعة.

٢١/٥٤٠ ت ١

لا يُقصد بنصوص الفقرة ي. ٢١/٥٤٠ منع الفرد من تولي دور قيادي داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، مثل دور الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله).

تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة

مقدمة

- ١/٦٠٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.
- ٢/٦٠٠ قد تقوم المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة بتقديم مجموعة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة، بما يتسق مع مهاراتها وخبراتها. وقد ينشأ عن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية وتهديدات تمس الاستقلال.
- ٣/٦٠٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها، عند تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء المراجعة. وتنص الأقسام الفرعية التالية على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أنواعاً معينة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة، وتشير إلى أنواع التهديدات التي قد تنشأ نتيجة لذلك.
- ٤/٦٠٠ تشمل بعض الأقسام الفرعية على متطلبات تحظر صراحة على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تقديم خدمات معينة إلى عميل المراجعة نظراً لعدم إمكانية القضاء على التهديدات وعدم القدرة على تطبيق تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.
- ٥/٦٠٠ نظراً لتطورات من بينها ظهور ممارسات عمل جديدة وتطور الأسواق المالية والتغيرات في التقنيات، فإنه يصعب وضع قائمة شاملة بالخدمات غير التأكيدية التي قد تقوم المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة بتقديمها إلى عملاء المراجعة. وينطبق إطار المفاهيم والنصوص العامة الواردة في هذا القسم عندما يعرض المكتب على العميل تقديم خدمة غير تأكيدية لم يرد بشأنها متطلبات ومواد تطبيقية خاصة.
- ٦/٦٠٠ تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في هذا القسم عندما يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بما يلي:
- (أ) استخدام التقنيات لتقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة؛ أو
 - (ب) توفير التقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها بما يؤدي إلى قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات غير تأكيدية؛
- (١) إلى عميل المراجعة؛ أو
- (٢) إلى منشأة تقدم خدمات باستخدام تلك التقنيات إلى عملاء المراجعة لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.

^{١٣} لأغراض التطبيق في المملكة العربية السعودية، يُرجى الرجوع إلى وثيقة اعتماد الميثاق للاطلاع على نص التعديل المتعلق بتطبيق هذا القسم.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

النصوص المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية في الأنظمة أو اللوائح

٧/٦٠٠ ت١ تنص الفقرات ي ٦/١٠٠ إلى ٧/١٠٠ ت١ على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بالالتزام بالميثاق. وفي حال وجود أنظمة ولوائح داخل الدولة فيما يتعلق بتقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة تختلف عن تلك المنصوص عليها في هذا القسم، أو تزيد عليها، يلزم المكاتب التي تقدم الخدمات غير التأكيدية التي تنطبق عليها تلك النصوص أن تكون على دراية بتلك الاختلافات وأن تلتزم بالنصوص الأكثر تشدداً.

خطر تولي مسؤوليات إدارية عند تقديم خدمة غير تأكيدية

٨/٦٠٠ ت١ عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فإنه ثمة خطر يتمثل في تولي المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية إلا إذا كان المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة على اقتناع بأنه قد تم الالتزام بمتطلبات الفقرة ي ٢١/٤٠٠.

قبول ارتباط لتقديم خدمة غير تأكيدية

٩/٦٠٠ ي قبل أن يقبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على أي تهديد يمس الاستقلال قد ينشأ عن تقديم تلك الخدمة، وتقييم ذلك التهديد ومواجهته.

التعرف على التهديدات وتقييمها

جميع عملاء المراجعة

١٠/٦٠٠ ت١ تنص الفقرة ٦/١٢٠ ت٣ على توضيح لفئات التهديدات التي قد تنشأ عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة.

١٠/٦٠٠ ت٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على مختلف التهديدات التي قد تنشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات:

- طبيعة الخدمة ونطاقها واستخدامها المقصود والغرض منها.
- الطريقة المقررة لتقديم الخدمة، مثل العاملون الذين سيشاركون في تقديمها وأماكنهم.
- مدى اعتماد العميل على الخدمة، بما في ذلك المعدل الذي سيتم تقديم الخدمة به.
- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدَّم فيها الخدمة.
- ما إذا كان العميل منشأة ذات اهتمام عام.
- مستوى خبرة إدارة العميل وموظفيه فيما يتعلق بنوع الخدمة المقدمة.
- مدى مشاركة العميل في تحديد الأمور المهمة التي تخضع للحكم. (راجع: الفقرات ي ٢٠/٤٠٠ إلى ي ٢١/٤٠٠).

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كانت نتيجة الخدمة ستؤثر على السجلات المحاسبية أو الأمور التي تعكسها القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، وفي حال وجود هذا التأثير، تشمل العوامل أيضاً:
 - مدى التأثير الجوهرى الذي سيكون لنتيجة الخدمة على القوائم المالية.
 - درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المبالغ أو المعالجة المناسبة لتلك الأمور التي تعكسها القوائم المالية.
- طبيعة ومدى أثر الخدمة، إن وجد، على النُظُم التي تولد المعلومات التي تشكل جزءاً مهماً من الأمور الآتية الخاصة بالعمل:
 - السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.
 - أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي.
- مدى الاعتماد على نتيجة الخدمة أثناء المراجعة.
- الأنواع المتعلقة بتقديم الخدمة غير التأكيدية.

١٠/٦٠٠ ت٣

تشتمل الأقسام الفرعية ٦٠١ إلى ٦١٠ على أمثلة لعوامل إضافية تُعد ذات صلة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمات غير تأكيدية معينة، وتقويم مستوى تلك التهديدات.

الأهمية النسبية فيما يتعلق بالقوائم المالية

١١/٦٠٠ ت١

تُعد الأهمية النسبية أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة. وتشير الأقسام الفرعية ٦٠١ إلى ٦١٠ إلى الأهمية النسبية فيما يتعلق بالقوائم المالية لعمل المراجعة. وقد تم تناول مفهوم الأهمية النسبية فيما يتعلق بالمراجعة في المعيار الدولي للمراجعة (٣٢٠) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"، وفيما يتعلق بالفحص في المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية". وينطوي تحديد الأهمية النسبية على ممارسة الحكم المهني ويتأثر ذلك بعوامل كمية ونوعية على السواء. ويتأثر أيضاً بالتصورات المتعلقة بالمعلومات المالية التي يحتاج إليها المستخدمون.

١١/٦٠٠ ت٢

عندما يحظر الميثاق صراحةً تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، لا يُسمح للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم تلك الخدمة، بغض النظر عن الأهمية النسبية لنتيجة أو نتائج الخدمة غير التأكيدية على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

تقديم الاستشارات والتوصيات

١٢/٦٠٠ ت١

قد ينشأ عن تقديم الاستشارات والتوصيات تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي. وينطوي النظر فيما إذا كان تقديم الاستشارات والتوصيات ينشأ عنه تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي على تحديد ما هو منصوص عليه في الفقرة ١٥/٦٠٠. وعندما لا يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام ويتم التعرف على تهديد بسبب الفحص الذاتي، يتعين على المكتب تطبيق إطار المفاهيم لتقويم ذلك التهديد ومواجهته. وعندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، يُعمل بالفقرتين ١٧/٦٠٠ و ١٨/٦٠٠.

تعدد الخدمات غير التأكيدية المقدمة إلى عميل المراجعة ذاته

١٣/٦٠٠ ي

عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب

النظر فيما إذا كان التأثير المشترك لتلك الخدمات تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال، أو يؤثر على مثل هذه التهديدات، فضلاً عن التهديدات التي تنشأ عن كل خدمة على حدة.

١٣/٦٠٠ ت إضافة إلى الفقرة ١٠/٦٠٠ ت٢، فإن العوامل ذات الصلة عند تقويم المكتب لمستوى التهديدات التي تمس الاستقلال التي تنشأ عن تقديم خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة تشمل ما إذا كان:

- التأثير المشترك لتقديم الخدمات المتعددة يزيد من مستوى التهديد الناشئ عن كل خدمة تم تقييمها على حدة.
- التأثير المشترك لتقديم الخدمات المتعددة يزيد من مستوى أي تهديد ناشئ عن مجمل العلاقة مع عميل المراجعة.

تهديدات الفحص الذاتي

١٤/٦٠٠ ت عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فقد يتمثل أحد المخاطر في قيام المكتب بمراجعة عمله أو عمل مكتب آخر ضمن الشبكة، مما ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. وتهديد الفحص الذاتي هو تهديد أن المكتب أو مكتب ضمن الشبكة لن يقوم على نحو ملائم بنتائج حكم سابق اتخذه، أو نشاط نفذ، فرد من داخل المكتب أو من داخل مكتب ضمن الشبكة كجزء من خدمة غير تأكيدية، وتلك النتائج سيعتمد عليها فريق المراجعة عند تكوين أحكامه أثناء المراجعة.

١٥/٦٠٠ ي قبل تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تحديد ما إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي عن طريق تقويم ما إذا كان ثمة خطر يتمثل فيما يلي:

- (أ) أن نتائج الخدمة ستكون جزءاً من، أو ستؤثر على، السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛
- (ب) أن فريق المراجعة سيقوم، أثناء مراجعة تلك القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، بتقويم أو الاعتماد على أي أحكام اتخذها أو أنشطة نفذها المكتب أو أحد المكاتب ضمن الشبكة أثناء تقديم الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

١٦/٦٠٠ ت عندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، فإن أصحاب المصلحة تكون لديهم توقعات متزايدة بشأن استقلال المكتب. وتُعد هذه التوقعات المتزايدة ذات صلة باختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع الذي يُستخدم لتقويم تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

١٦/٦٠٠ ت٢ عندما ينشأ تهديد بسبب الفحص الذاتي عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإن ذلك التهديد لا يمكن القضاء عليه ولا يمكن اتخاذ تدابير وقائية لتخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

تهديدات الفحص الذاتي

١٧/٦٠٠ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات

الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. (راجع: الفقرتين ١٤/٦٠٠ و ١٥/٦٠٠).

تقديم الاستشارات والتوصيات

١٨/٦٠٠ ي

استثناءً من الفقرة ي ١٧/٦٠٠، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم الاستشارات والتوصيات إلى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام فيما يتعلق بالمعلومات أو الأمور التي تنشأ أثناء المراجعة شريطة التزام المكتب بما يلي:

(أ) عدم تولي المسؤوليات الإدارية (راجع: الفقرتين ي ٢٠/٤٠٠ وي ٢١/٤٠٠)؛

(ب) تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات، بخلاف تهديدات الفحص الذاتي، التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، والتي قد تنشأ عن تقديم تلك الاستشارات.

١٨/٦٠٠ ت ١

من أمثلة الاستشارات والتوصيات التي قد يتم تقديمها فيما يتعلق بالمعلومات أو الأمور التي تنشأ أثناء المراجعة:

- الاستشارات المتعلقة بمعايير أو سياسات المحاسبة والتقرير المالي ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية.
- الاستشارات المتعلقة بمدى مناسبة الرقابة المالية والمحاسبية والطرق المستخدمة في تحديد المبالغ المذكورة في القوائم المالية والإفصاحات المتعلقة بها.
- اقتراح قيود تعديل اليومية الناشئة عن مكتشفات المراجعة.
- مناقشة المكتشفات المتعلقة بأدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي وآليات العمل والتوصية بالتحسينات.
- مناقشة كيفية حل المشكلات المتعلقة بمطابقة الحسابات.
- الاستشارات بشأن الالتزام بالسياسات المحاسبية للمجموعات.

مواجهة التهديدات

جميع عملاء المراجعة

١٩/٦٠٠ ت ١

تشمل الفقرات ي ١٠/١٢٠ إلى ١٠/١٢٠ ت ٢ على متطلب ومواد تطبيقية ذات صلة عند مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال، إضافة إلى توضيح للتدابير الوقائية.

١٩/٦٠٠ ت ٢

تتباين التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية أو خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة تبعاً لحقائق وظروف ارتباط المراجعة وطبيعة الخدمة. وقد يتم مواجهة تلك التهديدات عن طريق تطبيق تدابير وقائية أو تعديل نطاق الخدمة المقترحة.

١٩/٦٠٠ ت ٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.
- الحصول على مصادقة مسبقة على نتيجة الخدمة من السلطات المعنية (على سبيل المثال، السلطة

(الضريبية).

١٩/٦٠٠ ت٤ قد لا تتوفر تدابير وقائية لتخفيض التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة إلى مستوى يمكن قبوله. وفي مثل هذه الحالة، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة:

- (أ) تعديل نطاق الخدمة المقترحة للقضاء على الظروف الناشئة عنها التهديدات؛ أو
- (ب) رفض أو إنهاء الخدمة الناشئة عنها التهديدات التي لا يمكن القضاء عليها أو لا يمكن تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله؛ أو
- (ج) إنهاء ارتباط المراجعة.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة بشأن الخدمات غير التأكيدية

جميع عملاء المراجعة

٢٠/٦٠٠ ت١ تُعد الفقرتان ٤٠/٤٠٠ ت١ و ٤٠/٤٠٠ ت٢ ذاتي صلة باتصال المكتب بالمكلفين بالحوكمة عند تقديم الخدمات غير التأكيدية.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

٢١/٦٠٠ ت١ تتطلب الفقرات ٢٢/٦٠٠ ي ٢٤/٦٠٠ من المكتب الاتصال بالمكلفين بالحوكمة في المنشآت ذات الاهتمام العام قبل أن يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمات غير تأكيدية إلى منشآت تقع ضمن الهيكل المؤسسي الذي تشكل المنشأة ذات الاهتمام العام جزءاً منه مما قد ينشأ عنه تهديدات تمس استقلال المكتب عن تلك المنشأة ذات الاهتمام العام. والغرض من هذا الاتصال هو تمكين المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام من المراقبة الفعالة لاستقلال المكتب الذي يراجع القوائم المالية الخاصة بتلك المنشأة ذات الاهتمام العام.

٢١/٦٠٠ ت٢ تيسيراً للالتزام بهذه المتطلبات، قد يتفق المكتب مع المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام على آلية تتناول الحالات التي يتم فيها الاتصال ومَن يتم الاتصال بهم. وقد تشتمل مثل هذه الآلية على ما يلي:

- تحديد الإجراءات لتقديم المعلومات المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية المقترحة، وهو ما قد يتم على أساس كل ارتباط على حدة أو بموجب سياسة عامة أو على أي أساس آخر يتم الاتفاق عليه.
- تحديد المنشآت التي ستنطبق عليها الآلية، وقد يشمل ذلك المنشآت الأخرى ذات الاهتمام العام داخل الهيكل المؤسسي.
- تحديد أي خدمات يمكن تقديمها إلى المنشآت المحددة في الفقرة ٢٢/٦٠٠ دون أخذ موافقة خاصة من المكلفين بالحوكمة في حال موافقتهم كسياسة عامة على عدم حظر هذه الخدمات بموجب هذا القسم لأنها لن تشكل تهديدات تمس استقلال المكتب أو لأن التهديدات في حال نشأتها ستكون بمستوى يمكن قبوله.
- بيان كيف حدد المكلفون بالحوكمة في المنشآت المتعددة ذات الاهتمام العام داخل نفس الهيكل المؤسسي الطريقة التي ستمنع بها سلطة الموافقة على الخدمات.
- تحديد الإجراءات التي سيتم اتباعها عندما يُحظر تقديم المعلومات اللازمة لقيام المكلفين بالحوكمة بتقويم ما إذا كانت الخدمة المقترحة قد تشكل تهديداً يمس استقلال المكتب، أو عندما يتم تقييد تلك

المعلومات، بموجب المعايير المهنية أو الأنظمة أو اللوائح أو عندما يكون من المحتمل أن يؤدي تقديم تلك المعلومات إلى الإفصاح عن معلومات حساسة أو سرية.

- تحديد كيفية حل أية قضايا لم تشملها الآلية.

ي ٢٢/٦٠٠

قبل أن يقبل المكتب الذي يراجع القوائم المالية للمنشأة ذات اهتمام عام، أو قبل أن يقبل مكتب ضمن الشبكة، ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى:

(أ) تلك المنشأة ذات الاهتمام العام؛ أو

(ب) أية منشأة تسيطر، بشكل مباشر أو غير مباشر، على تلك المنشأة ذات الاهتمام العام؛ أو

(ج) أية منشأة تسيطر عليها، بشكل مباشر أو غير مباشر، تلك المنشأة ذات الاهتمام العام،

يجب على المكتب القيام بما يلي، ما لم يكن ذلك قد تم تناوله بالفعل عند وضع آلية بالاتفاق مع المكلفين بالحوكمة:

(أأ) إبلاغ المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام بأن المكتب قد حدد أن تقديم الخدمة:

(١) ليس محظوراً؛

(٢) لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب كمراجع للمنشأة ذات الاهتمام العام أو أن أي

تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

(ب ب) تزويد المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام بمعلومات لتمكينهم من إجراء تقييم مدروس لأثر تقديم الخدمة على استقلال المكتب.

من أمثلة المعلومات التي قد يتم تقديمها إلى المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام فيما يتعلق بخدمة غير تأكيدية معينة:

١ ت ٢٢/٦٠٠

- طبيعة ونطاق الخدمة التي سيتم تقديمها.

- أساس ومبلغ الأتعاب المقترحة.

- عندما يتعرف المكتب على أي تهديدات تمس الاستقلال قد تنشأ عن تقديم الخدمة المقترحة، أساس تقييم المكتب أن التهديدات بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم تكن كذلك، التصرفات التي سيتخذها المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة للقضاء على أي تهديدات تمس الاستقلال أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

- ما إذا كان التأثير المشترك لتقديم خدمات متعددة تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال أو يغير من مستوى التهديدات التي سبق التعرف عليها.

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمة غير تأكيدية إلى أي من المنشآت المشار إليها في الفقرة ي ٢٢/٦٠٠ ما لم يكن المكلفون بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام قد وافقوا على ما يلي، سواءً بموجب آلية تم الاتفاق عليها مع المكلفين بالحوكمة أو فيما يتعلق بخدمة محددة:

ي ٢٣/٦٠٠

(أ) استنتاج المكتب أن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب كمراجع للمنشأة ذات

الاهتمام العام أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

(ب) تقديم تلك الخدمة.

ي. ٢٤/٦٠٠

استثناءً من الفقرتين ي. ٢٢/٦٠٠ وي. ٢٣/٦٠٠، عندما يُحظر على المكتب بموجب المعايير المهنية أو الأنظمة أو اللوائح المنطبقة تقديم معلومات عن الخدمة غير التأكيدية المقترحة إلى المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام، أو عندما يكون من شأن تقديم تلك المعلومات أن يؤدي إلى الإفصاح عن معلومات حساسة أو سرية، يجوز للمكتب تقديم الخدمة المقترحة شريطة ما يلي:

(أ) أن يقدم المكتب تلك المعلومات قدر استطاعته دون مخالفة واجباته النظامية أو المهنية؛

(ب) أن يبلغ المكتب المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام بأن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب عن المنشأة ذات الاهتمام العام أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

(ج) ألا يختلف المكلفون بالحوكمة في الرأي مع استنتاج المكتب في الفقرة الفرعية (ب).

ي. ٢٥/٦٠٠

مراعاةً لأي أمور يثيرها المكلفون بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أو تأثيرها المنشأة المشار إليها في الفقرة ي. ٢٢/٦٠٠ المستفيدة من الخدمة المقترحة، يجب على المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة رفض الخدمة غير التأكيدية أو يجب على المكتب إنهاء ارتباط المراجعة في الحالات الآتية:

(أ) إذا لم يكن مسموحاً للمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة تقديم أية معلومات إلى المكلفين بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، ما لم يكن مثل هذا الوضع قد تم تناوله في آلية تم الاتفاق عليها مسبقاً مع المكلفين بالحوكمة؛ أو

(ب) إذا اختلف المكلفون بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام في الرأي مع استنتاج المكتب أن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب عن العميل أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

عميل المراجعة الذي يصبح لاحقاً من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي. ٢٦/٦٠٠

يترتب على الخدمة غير التأكيدية المقدمة من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة، سواء في الوقت الحالي أو في السابق، تقويض لاستقلال المكتب عندما يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام إلا إذا:

(أ) استوفت الخدمة غير التأكيدية السابقة نصوص هذا القسم التي تتعلق بعملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام؛

(ب) تم إنهاء الخدمات غير التأكيدية الجاري تقديمها في الوقت الحالي والتي لا يُسمح بتقديمها بموجب هذا القسم إلى عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، قبل أن يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام أو في أقرب وقت ممكن بعد ذلك حال تعذر الإنهاء المسبق؛

(ج) اتفق المكتب والمكلفون بالحوكمة في العميل الذي أصبح منشأة ذات اهتمام عام واتخذوا المزيد من

الميثاق الدولي للمحاسبين

التصرفات لمواجهة أي تهديدات تمس الاستقلال ليست بمستوى يمكن قبوله.

١٠٠/٢٦ ت١ من أمثلة التصرفات التي قد يوصي المكتب عميل المراجعة باتخاذها، إشراك مكتب آخر:

- لفحص أعمال المراجعة المتأثرة أو إعادة تنفيذها بالقدر اللازم.
- لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو إعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

اعتبارات منشآت معينة ذات علاقة

ي٢٧/٦٠٠

يشتمل هذا القسم على متطلبات تحظر على المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة تقديم خدمات غير تأكيدية معينة إلى عملاء المراجعة. واستثناء من تلك المتطلبات ومتطلب الفقرة ي٢٠/٤٠٠، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي مسؤوليات إدارية أو تقديم خدمات غير تأكيدية معينة، تعتبر محظورة فيما عدا ذلك، إلى المنشآت الآتية ذات العلاقة بالعميل الذي سيبيدي المكتب رأياً بشأن قوائمها المالية:

- (أ) المنشأة التي لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل؛ أو
 - (ب) المنشأة التي لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير مهم على العميل وكانت المصلحة في العميل ذات أهمية نسبية لتلك المنشأة؛ أو
 - (ج) المنشأة التي تخضع لنفس السيطرة مع العميل،
- شريطة استيفاء جميع الشروط الآتية:

- (١) ألا يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً بشأن القوائم المالية للمنشأة ذات العلاقة؛
- (٢) ألا يتولى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية، بشكل مباشر أو غير مباشر، عن المنشأة التي سيبيدي المكتب رأياً بشأن قوائمها المالية؛
- (٣) ألا ينشأ عن الخدمات تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي؛
- (٤) أن يواجه المكتب التهديدات الأخرى التي ليست بمستوى يمكن قبوله الناشئة عن تقديم تلك الخدمات.

التوثيق

١٠٠/٢٨ ت١

قد يشتمل توثيق استنتاجات المكتب بشأن الالتزام بهذا القسم وفقاً للفقرتين ي٦٠/٤٠٠ و ي٦٠/٤٠٠ ت١ على ما يلي:

- العناصر الرئيسية في فهم المكتب لطبيعة الخدمة غير التأكيدية التي سيتم تقديمها وما إذا كانت الخدمة قد تؤثر على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها وشكل هذا التأثير.
- طبيعة أي تهديد يمس الاستقلال ينشأ عن تقديم الخدمة إلى عميل المراجعة، بما في ذلك ما إذا كانت نتائج الخدمة ستخضع لإجراءات المراجعة.
- مدى مشاركة الإدارة في تقديم الخدمة غير التأكيدية المقترحة والإشراف عليها.
- أي تدابير وقائية مطبقة، أو التصرفات الأخرى المتخذة لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال.

- المبررات المنطقية للمكتب في تحديده لعدم حظر الخدمة وأن أي تهديد للاستقلال تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله.
- فيما يتعلق بتقديم خدمة غير تأكيدية مقترحة إلى المنشآت المشار إليها في الفقرة ي ٢٢/٦٠٠، الخطوات المتخذة للالتزام بالفقرات ي ٢٢/٦٠٠ إلى ي ٢٤/٦٠٠.

القسم الفرعي ٦٠١ - خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

مقدمة

- ١/٦٠١ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١ ت ٢/٦٠١ تتحمل الإدارة المسؤولية عن الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وتشمل هذه المسؤوليات:

- تحديد السياسات المحاسبية والمعالجة المحاسبية وفقاً لتلك السياسات.
- إعداد أو تغيير الوثائق المصدرة أو بيانات الإنشاء، بصورة إلكترونية أو غيرها، بما يدل على حدوث المعاملات. ومن أمثلة ذلك:
 - أوامر الشراء.
 - سجلات ساعات الدوام الخاصة بالرواتب.
 - أوامر العملاء.
- إنشاء أو تغيير قيود اليومية.
- تحديد أو اعتماد التصنيفات المحاسبية للمعاملات.

وصف الخدمة

- ١ ت ٣/٦٠١ تضم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر مجموعة واسعة من الخدمات، من بينها:
- إعداد السجلات المحاسبية أو القوائم المالية.
 - تسجيل المعاملات.
 - تقديم خدمات كشوف الرواتب.
 - حل المشكلات المتعلقة بمطابقة الحسابات.
 - تحويل القوائم المالية الحالية من أحد أطر التقرير المالي إلى إطار آخر.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

جميع عملاء المراجعة

١٤/٦/١ ت ١ ينشأ عن تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عميل المراجعة تهديد بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٥/٦/١ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر، بما في ذلك إعداد القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها أو المعلومات المالية التي تشكل الأساس لتلك القوائم المالية، إلا إذا:

(أ) كانت الخدمات ذات طبيعة روتينية أو تلقائية؛

(ب) واجه المكتب أي تهديدات ليست بمستوى يمكن قبوله.

١٥/٦/١ ت ١ خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر الروتينية أو التلقائية هي تلك التي:

(أ) تنطوي على معلومات أو بيانات أو مواد اتخذ العميل أي اجتهادات أو قرارات قد تكون لازمة فيما يتعلق بها؛

(ب) تتطلب حكماً مهنيّاً محدوداً أو لا تتطلب أي حكم مهني على الإطلاق.

١٥/٦/١ ت ٢ قد تكون خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر يدوية أو آلية. وتشمل العوامل التي يلزم مراعاتها، عند تحديد ما إذا كانت الخدمة الآلية روتينية أو تلقائية، الأنشطة التي يتم تنفيذها بواسطة التقنية ومخرجات التقنية، وما إذا كانت التقنية تقدم خدمة آلية تتطلب أو تستند إلى خبرة أو حكم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.

١٥/٦/١ ت ٣ من أمثلة الخدمات، سواء اليدوية أو الآلية، التي قد تُعد روتينية أو تلقائية:

- إعداد العمليات الحسابية أو التقارير الخاصة بالرواتب بناءً على البيانات المقدمة من العميل لاعتمادها وصرفها بواسطة العميل.
- تسجيل المعاملات المتكررة التي يسهل تحديد مبالغها من واقع الوثائق المصدرة أو بيانات الإنشاء، مثل فواتير مرافق الخدمات عندما يكون العميل قد حدد أو اعتمد التصنيف المحاسبي المناسب.
- احتساب الإهلاك على الأصول الثابتة عندما يحدد العميل السياسة المحاسبية ويقدر العمر الإنتاجي والقيم المتبقية.
- ترحيل المعاملات التي قام العميل بتحديد أكوادها إلى دفتر الأستاذ العام.
- ترحيل القيود التي اعتمدها العميل إلى ميزان المراجعة.
- إعداد القوائم المالية بناءً على المعلومات في ميزان المراجعة الذي اعتمده العميل وإعداد الإيضاحات المتعلقة بها بناءً على السجلات التي اعتمدها العميل.

ويجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم هذه الخدمات إلى عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام شريطة التزام المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة بمتطلبات الفقرة ٢١/٤٠٠، لضمان عدم توليه

الميثاق الدولي للمحاسبين

مسؤوليات إدارية فيما يتصل بالخدمة، ومتطلبات الفقرة ١/٦٠٥ (ب).

١/٦٠٥ ت ٤

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عند تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر ذات الطبيعة الروتينية أو التلقائية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

١/٦٠٦ ي

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

١/٦٠٧ ي

استثناءً من الفقرة ١/٦٠٦، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعداد القوائم المالية المطلوبة نظاماً لمنشأة ذات علاقة بعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، تقع ضمن الفقرة الفرعية (ج) أو (د) من تعريف المنشأة ذات العلاقة، شريطة ما يلي:

- (أ) أن يكون تقرير المراجعة بشأن القوائم المالية لمجموعة المنشأة ذات الاهتمام العام قد صدر؛
- (ب) ألا يتولى المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية وأن يطبق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها؛
- (ج) ألا يعدّ المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة السجلات المحاسبية التي تستند إليها القوائم المالية المطلوبة نظاماً بالمنشأة ذات العلاقة وأن تستند تلك القوائم المالية إلى المعلومات التي اعتمدها العميل؛
- (د) ألا تشكل القوائم المالية المطلوبة نظاماً بالمنشأة ذات العلاقة الأساس للقوائم المالية المستقبلية لمجموعة تلك المنشأة ذات الاهتمام العام.

القسم الفرعي ٦٠٢ – الخدمات الإدارية

مقدمة

١/٦٠٢

إضافة إلى المواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم الخدمات الإدارية.

المواد التطبيقية

وصف الخدمة

١/٦٠٢ ت ٢

تنطوي الخدمات الإدارية على مساعدة العملاء في مهامهم الروتينية أو التلقائية ضمن المسار الطبيعي للعمليات التشغيلية.

١/٦٠٢ ت ٢

من أمثلة الخدمات الإدارية:

- معالجة النصوص أو تنسيق المستندات.
- إعداد النماذج الإدارية أو المطلوبة نظاماً لاعتمادها من العميل.
- تقديم تلك النماذج حسب تعليمات العميل.
- متابعة تواريخ إيداع الملفات المطلوبة نظاماً، وإبلاغ عميل المراجعة بتلك التواريخ.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات الإدارية

جميع عملاء المراجعة

١٢/٣/٦٠٢ لا تنشأ عادةً تهديدات عن تقديم الخدمات الإدارية إلى عملاء المراجعة عندما تكون تلك الخدمات ذات طبيعة كتابية وعندما تتطلب حكماً مهنيّاً محدوداً إلى منعدم.

القسم الفرعي ٦٠٣ - خدمات التقييم

مقدمة

١/٦٠٣ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

١٢/٢/٦٠٣ يتألف التقييم من وضع افتراضات بشأن التطورات المستقبلية، وتطبيق منهجيات وأساليب مناسبة، والجمع بين هذا وذلك لاحتساب قيمة معينة، أو مدى من القيم، لأصل أو التزام أو للمنشأة بكاملها أو جزء منها.

٢/٢/٦٠٣ إذا طُلب من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إجراء تقييم لمساعدة عميل المراجعة في واجباته الخاصة بإعداد التقارير الضريبية أو لأغراض التخطيط الضريبي ولم يكن لنتائج التقييم تأثير على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بخلاف ما يكون من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في الفقرات ١٧/٦٠٤ إلى ١٩/٦٠٤، فيما يتعلق بتلك الخدمات.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات التقييم

جميع عملاء المراجعة

١٢/٣/٦٠٣ قد ينشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

٢/٣/٦٠٣ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- استخدام تقرير التقييم والغرض منه.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كان تقرير التقييم سيتم إتاحتها للعموم.
 - مدى دعم الأنظمة أو اللوائح أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة لمنهجية التقييم.
 - مدى مشاركة العميل في تحديد واعتماد منهجية التقييم والأمور الأخرى المهمة التي تخضع للحكم.
 - درجة عدم الموضوعية الملازمة للبند فيما يخص عمليات التقييم التي تنطوي على منهجيات قياسية أو مفروضة.
 - ما إذا كان التقييم سيكون له تأثير جوهري على القوائم المالية.
 - مدى الإفصاحات المتعلقة بالتقييم في القوائم المالية.
 - مدى تقلب المبالغ التي تنطوي عليها الخدمة نتيجة للاعتماد على الأحداث المستقبلية.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ٥/٦٠٣.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

- ٣/٦٠٣ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:
- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة.
 - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- ٤/٦٠٣ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام إذا:

(أ) انطوى التقييم على درجة كبيرة من عدم الموضوعية؛

(ب) كان التقييم سيؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

- ٤/٦٠٣ ت ١ لا تنطوي عمليات تقييم معينة على درجة كبيرة من عدم الموضوعية. ويُرجح هذا عندما تكون الافتراضات الأساسية مفروضة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو عندما تكون الأساليب والمنهجيات التي سيتم استخدامها قائمة على معايير متعارف عليها أو منصوباً عليها بموجب الأنظمة أو اللوائح. وفي هذه الظروف، لا يُرجح أن يكون هناك اختلاف جوهري بين نتائج التقييمات التي ينفذها طرفان أو أكثر.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

- ٥/٦٠٣ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ١٥/٦٠٠ و ١٧/٦٠٠).

تهديدات الموالاة

١٥/٦.٣ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاة الذي ينشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

القسم الفرعي ٦.٤ – الخدمات الضريبية

مقدمة

١/٦.٤

إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦.٤ إلى ٢٨/٦.٤ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة ضريبية إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

١٢/٦.٤ ت

تضم الخدمات الضريبية مجموعة واسعة من الخدمات. ويتناول هذا القسم الفرعي بصفة خاصة ما يلي:

- إعداد الإقرارات الضريبية.
- العمليات الحسابية الخاصة بالضريبة لغرض إعداد القيود المحاسبية.
- خدمات الاستشارات الضريبية.
- خدمات التخطيط الضريبي.
- الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقييم.
- المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية.

٢/٦.٤ ت

يمكن تناول الخدمات الضريبية تحت عناوين عريضة، مثل التخطيط أو الالتزام الضريبي. ولكن هذه الخدمات تتشابه غالباً فيما بينها أثناء الممارسة العملية وقد يتم الجمع بينها وبين أنواع أخرى من الخدمات غير التأكيدية التي يقدمها المكتب مثل الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي. ولذلك، يصعب عملياً تصنيف التهديدات تصنيفاً عاماً حسب الخدمات الضريبية الخاصة التي نشأت عنها.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات الضريبية

١٣/٦.٤ ت

قد ينشأ عن تقديم الخدمات الضريبية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

٢/٦.٤ ت

تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم أية خدمة ضريبية إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- خصائص الارتباط ذات الصلة.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- مستوى الخبرة الضريبية لدى موظفي العمل.
- النظام الذي تستخدمه السلطات الضريبية لربط وإدارة الضريبة موضوع الخدمة ودور المكتب أو مكتب الشبكة في تلك الآلية.
- مدى التعقيد المحيط بالنظام الضريبي ذي الصلة ودرجة الاجتهاد اللازمة في تطبيقه.

جميع عملاء المراجعة

ي ٤/٦٠٤

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمة ضريبية أو التوصية بمعاملة إلى عميل المراجعة إذا كانت الخدمة أو المعاملة تتعلق بتسويق أو تخطيط أو إبداء رأي دعماً لمعالجة ضريبية أوصى بها ابتداءً، بشكل مباشر أو غير مباشر، المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، وكان أحد الأغراض المهمة من المعالجة أو المعاملة الضريبية هو تفادي الضريبة، إلا إذا كان المكتب واثقاً من وجود أساس للمعالجة المقترحة، في أنظمة أو لوائح الضريبة المنطقية، من المرجح أن يُعمل به.

٤/٦٠٤ ت ١

ما لم يكن للمعالجة الضريبية أساس، في أنظمة أو لوائح الضريبة المنطقية، يثق المكتب في أنه سيعمل به، فإن تقديم الخدمة غير التأكيدية الموضحة في الفقرة ي ٤/٦٠٤ تنشأ عنه تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والفحص الذاتي والموالة وهذه التهديدات لا يمكن القضاء عليها ولا يمكن تطبيق تدابير وقائية لتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

أ. إعداد الإقرارات الضريبية

وصف الخدمة

٤/٦٠٤ ت ٥

تشمل خدمات إعداد الإقرارات الضريبية ما يلي:

- مساعدة العملاء في واجباتهم الخاصة بإعداد التقارير الضريبية عن طريق صياغة وجمع المعلومات، بما في ذلك مبلغ الضريبة المستحق (عادةً في نماذج موحدة) الذي يتعين تقديمه للسلطات الضريبية المعنية.
- تقديم الاستشارات بشأن معالجة الإقرارات الضريبية للمعاملات السابقة.
- الرد بالنيابة عن عميل المراجعة على طلبات السلطات الضريبية للحصول على المزيد من المعلومات والتحليلات (على سبيل المثال، تقديم شروحات ودعم فني للمنتج المتبع).

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات إعداد الإقرارات الضريبية

جميع عملاء المراجعة

٤/٦٠٤ ت ٦

لا تنشأ عادةً تهديدات عن تقديم خدمات إعداد الإقرارات الضريبية للأسباب الآتية:

(أ) تعتمد خدمات إعداد الإقرارات الضريبية على المعلومات التاريخية وتنطوي بالأساس على تحليل وعرض تلك المعلومات التاريخية وفقاً لنظام الضرائب القائم، بما في ذلك السوابق والممارسات المستقرة:

(ب) تخضع الإقرارات الضريبية لآليات الفحص أو الاعتماد التي تراها السلطات الضريبية مناسبة.

ب. العمليات الحسابية الخاصة بالضريبة لغرض إعداد القيود المحاسبية

وصف الخدمة

١٤/٧/٢٠١٤ ت
تنطوي خدمات احتساب الضريبة على إعداد عمليات حسابية لالتزامات أو أصول الضريبة الحالية والمؤجلة لغرض إعداد قيود محاسبية تدعم أصول أو التزامات الضريبة في القوائم المالية لعميل المراجعة.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات احتساب الضريبة

جميع عملاء المراجعة

١٤/٨/٢٠١٤ ت
ينشأ تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عن إعداد العمليات الحسابية الخاصة بالتزامات (أو أصول) الضريبة الحالية والمؤجلة لعميل المراجعة لغرض إعداد قيود محاسبية تدعم تلك الأرصدة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٤/٩/٢٠١٤ ت
إضافة إلى العوامل الواردة في الفقرة ٣/٦٠٤ ت٢، فمن بين العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تهديد الفحص الذاتي الناشئ عند إعداد هذه العمليات الحسابية لعميل المراجعة، ما إذا كان من المحتمل أن يكون للعملية الحسابية تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

١٤/٩/٢٠١٤ ت٢
من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي عندما لا يكون عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

١٤/١٠/٢٠١٤ ت
لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعداد العمليات الحسابية الخاصة بالتزامات (أو أصول) الضريبة الحالية والمؤجلة لعملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام. (راجع: الفقرتين ١٥/٦٠٠ وي ١٧/٦٠٠).

ج. خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي

وصف الخدمة

١٤/١١/٢٠١٤ ت
تضم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي مجموعة واسعة من الخدمات، مثل تقديم المشورة لعميل المراجعة بشأن كيفية هيكلة شؤونه بطريقة فعالة من حيث الضريبة أو بشأن تطبيق أنظمة أو لوائح الضريبة.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي

جميع عملاء المراجعة

١٤/١٢/٢٠١٤ ت
قد ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالات.

٢٠٤/١٢ ت ٢

لن ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي تهديد بسبب الفحص الذاتي إذا كانت تلك الخدمات:

(أ) تدعمها سلطة ضريبية أو سوابق أخرى؛ أو

(ب) تستند إلى ممارسات مستقرة (وهي الممارسات التي شاع استخدامها ولم تعترض عليها السلطة الضريبية المعنية)؛ أو

(ج) لها أساس في نظام الضريبة يثق المكتب في أنه سيعمل به.

٢٠٤/١٢ ت ٣

إضافة إلى الفقرة ٢/٣٠٤، تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة التي تنشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عملاء المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المعالجة المناسبة للمشورة الضريبية في القوائم المالية.
- ما إذا كانت المعالجة الضريبية تدعمها قواعد أو صادقت عليها السلطة الضريبية قبل إعداد القوائم المالية.
- مدى التأثير الجوهري الذي قد يكون لنتيجة المشورة الضريبية على القوائم المالية.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ١٥/٦٠٤.

عندما تعتمد فاعلية المشورة الضريبية على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة

ي ١٣/٦٠٤

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل المراجعة عندما:

- (أ) تعتمد فاعلية المشورة الضريبية على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة في القوائم المالية؛
- (ب) يكون لدى فريق المراجعة شكوك بشأن مدى مناسبة المعالجة المحاسبية أو طريقة العرض بموجب إطار التقرير المالي ذي الصلة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٤/٦٠٤ ت ١

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة التي تنشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة.

تهديدات الفحص الذاتي

ي ١٥/٦٠٤ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرات ي ١٥/٦٠٠، ي ١٧/٦٠٠، ١٢/٦٠٤ ت ٢).

تهديدات الموالة

١٥/٦٠٤ ١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالة الذي ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية.

د. الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم

وصف الخدمة

١٦/٦٠٤ ١ قد يتم تقديم الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم في مجموعة من الظروف، من بينها:

- معاملات الاندماج والاستحواذ.
- إعادة هيكلة المجموعات وإعادة التنظيم المؤسسي.
- الدراسات المتعلقة بتسعير المعاملات.
- الترتيبات الخاصة بدفع الأجور على أساس الأسهم.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم

جميع عملاء المراجعة

١٧/٦٠٤ ١ قد ينشأ عن تقديم خدمات التقويم لأغراض الضريبة إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالة.

١٧/٦٠٤ ٢ عندما ينفذ المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقويماً لأغراض الضريبة لمساعدة عميل المراجعة في واجباته الخاصة بإعداد التقارير الضريبية أو لأغراض التخطيط الضريبي، فإن نتيجة التقويم قد:

(أ) لا يكون لها تأثير على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بخلاف ما يكون من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة. وفي هذه الحالات، يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في هذا القسم الفرعي.

(ب) تؤثر على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بطرق لا تقتصر على القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة، على سبيل المثال، إذا أدى التقويم إلى إعادة تقويم للأصول. وفي هذه الحالات، يُعمل

الميثاق الدولي للمحاسبين

بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم الفرعي ٦.٣ فيما يتعلق بخدمات التدقيق.

١٧/٦٠٤ ت ٣

لن ينشأ تهديد الفحص الذاتي عن تنفيذ تدقيق لأغراض الضريبة لعميل المراجعة إذا:

(أ) كانت الافتراضات الأساسية مفروضة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو متعارفاً عليها؛ أو

(ب) كانت الأساليب والمنهجيات التي سيتم استخدامها قائمة على معايير متعارف عليها أو مفروضة بموجب الأنظمة أو اللوائح، وكان التدقيق يخضع لفحص خارجي تجريه سلطة ضريبية أو سلطة تنظيمية مشابهة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٨/٦٠٤ ت ١

قد ينفذ المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تدقيقاً لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام ولا تؤثر حينها نتيجة التدقيق على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية إلا من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة. ولن تنشأ تهديدات عادةً عن مثل هذا التدقيق إذا كان التأثير الواقع على القوائم المالية غير جوهري أو كان التدقيق، حسب تضمينه في الإقرار الضريبي أو غيره من الملفات، يخضع لفحص خارجي تجريه سلطة ضريبية أو سلطة تنظيمية مشابهة.

١٨/٦٠٤ ت ٢

في حال عدم خضوع التدقيق المنفذ لأغراض الضريبة لفحص خارجي وكان تأثيره جوهرياً على القوائم المالية، فإنه بالإضافة إلى الفقرة ٣/٦٠٤ ت ٢، تُعد العوامل الآتية ذات صلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو المواءمة التي تنشأ عن تقديم تلك الخدمات إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، وتقييم مستوى تلك التهديدات:

- مدى دعم أنظمة أو لوائح الضريبة أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة لمنهجية التدقيق.
- درجة عدم الموضوعية الملازمة للتدقيق.
- مدى موثوقية وحجم البيانات التي يستند إليها التدقيق.

١٨/٦٠٤ ت ٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات فيما يخص عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو المواءمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو المواءمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

١٩/٦٠٤ ي

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تنفيذ تدقيق لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرات

ي. ١٥/٦٠٠، ي. ١٧/٦٠٠، ١٧/٦٠٤ ت ٣).

تهديدات الموالة

- ١٩/٦٠٤ ت ١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالة الذي ينشأ عن تقديم خدمات التقويم لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:
- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
 - الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية.

هـ. المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية

وصف الخدمة

- ٢٠/٦٠٤ ت ١ قد تنشأ الخدمات غير التأكيدية الخاصة بتقديم المساعدة إلى عميل المراجعة في تسوية النزاعات الضريبية عند نظر السلطة الضريبية في العمليات الحسابية والمعالجات الضريبية. وقد تشمل مثل هذه الخدمات، على سبيل المثال، على تقديم المساعدة عندما تخطر السلطات الضريبية العميل بأن الحجج المتعلقة بمسألة معينة قد تم رفضها وتقوم السلطة الضريبية أو العميل بإحالة الأمر للفصل فيه من خلال دعوى رسمية تُرفع أمام إحدى الهيئات القضائية أو المحاكم.

التهديدات المحتملة من تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية

جميع عملاء المراجعة

- ٢١/٦٠٤ ت ١ قد ينشأ عن تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالة.
- ٢٢/٦٠٤ ت ١ إضافة إلى العوامل المحددة في الفقرة ٣/٦٠٤ ت ٢، تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة التي تنشأ عن مساعدة عميل المراجعة في تسوية النزاعات الضريبية، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- الدور الذي تؤديه الإدارة في تسوية النزاع.
 - مدى التأثير الجوهري الذي سيكون لنتيجة النزاع على القوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها.
 - ما إذا كان المكتب أو مكتب ضمن الشبكة هو من قدم المشورة موضوع النزاع الضريبي.
 - مدى دعم أنظمة أو لوائح الضريبة أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة للأمر.
 - ما إذا كانت الإجراءات القضائية تتم علناً.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ي. ٢٤/٦٠٤.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

٢٣/٦٠٤ ت١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة التي تنشأ عن مساعدة عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام في تسوية النزاعات الضريبية:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي٢٤/٦٠٤ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك المساعدة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي١٥/٦٠٠ وي١٧/٦٠٠).

تهديدات الموالة

٢٤/٦٠٤ ت١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالة فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

تسوية الأمور الضريبية بما في ذلك العمل بصفة مدافع أمام الهيئات القضائية أو المحاكم

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

ي٢٥/٦٠٤ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات ضريبية تنطوي على المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إذا:

(أ) انطوت الخدمات على العمل بصفة مدافع عن عميل المراجعة أمام هيئة قضائية أو محكمة أثناء تسوية الأمر الضريبي؛

(ب) كانت المبالغ ذات الصلة ذات أهمية نسبية للقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي٢٦/٦٠٤ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات ضريبية تنطوي على المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إذا انطوت الخدمات على العمل بصفة مدافع عن عميل المراجعة أمام الهيئات القضائية أو المحاكم.

٢٧/٦٠٤ ت١ لا تمنع الفقرتان ي٢٥/٦٠٤ وي٢٦/٦٠٤ المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من الاستمرار في تولي الأدوار الاستشارية فيما يتعلق بالأمور قيد النظر أمام الهيئات القضائية أو المحاكم، ومثال ذلك:

- الاستجابة للطلبات الخاصة للحصول على المعلومات.
- الإدلاء بأقوال أو شهادات بالوقائع حول العمل المنفذ.

- مساعدة العميل في تحليل المسائل الضريبية المتعلقة بالأمر.

٢٧/٦٠٤ ت٢ يعتمد تحديد ما يشكّل "هيئة قضائية أو محكمة" على طريقة النظر في الدعاوى الضريبية في الدولة المعنية.

القسم الفرعي ٦٠٥ - خدمات المراجعة الداخلية

مقدمة

١/٦٠٥ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

٢/٦٠٥ ت١ تضم خدمات المراجعة الداخلية مجموعة واسعة من الأنشطة وقد تنطوي على مساعدة عميل المراجعة في تنفيذ جانب واحد أو أكثر من أنشطته الخاصة بالمراجعة الداخلية. وقد تشمل أنشطة المراجعة الداخلية على ما يلي:

- متابعة الرقابة الداخلية - تفحص أدوات الرقابة ومتابعة عملها والتوصية بتحسيناتها.

- التحقق من المعلومات المالية والتشغيلية عن طريق:

○ تفحص الوسائل المستخدمة لتحديد المعلومات المالية والتشغيلية وقياسها وتصنيفها والتقرير عنها.

○ الاستفسار بصفة خاصة عن بنود يعينها ويشمل ذلك الاختبار التفصيلي للمعاملات والأرصدة والإجراءات.

- تفحص جدوى الأنشطة التشغيلية وكفاءتها وفعاليتها بما في ذلك الأنشطة غير المالية للمنشأة.

- تفحص الالتزام بما يلي:

○ الأنظمة واللوائح والمتطلبات الخارجية الأخرى.

○ سياسات الإدارة وتوجيهاتها والمتطلبات الداخلية الأخرى.

٢/٦٠٥ ت٢ يتباين نطاق وأهداف أنشطة المراجعة الداخلية بشكل كبير ويعتمد ذلك على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات المكلفين بالحوكمة إضافة إلى احتياجات وتوقعات الإدارة. وحيث إن تلك الأنشطة قد تنطوي على أمور ذات طبيعة تشغيلية، فإنها لا تتعلق بالضرورة بأمور ستخضع للنظر أثناء مراجعة القوائم المالية.

خطرتولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات المراجعة الداخلية

٣/٦٠٥ ي٣ تمنع الفقرة ي ٢٠/٤٠٠ المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:

الميثاق الدولي للمحاسبين

- (إ) تعيين العميل لفرد مناسب وكفؤ، يتبع إدارياً المكلفين بالحوكمة، لأجل:
- (١) تحمل المسؤولية في جميع الأوقات عن أنشطة المراجعة الداخلية:
- (٢) الإقرار بتحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها:
- (ب) قيام العميل بتفحص وتقييم واعتماد نطاق خدمات المراجعة الداخلية والمخاطر المتعلقة بها ومعدل تنفيذها:
- (ج) تقويم العميل لمدى كفاية خدمات المراجعة الداخلية والمكتشفات الناتجة عن تنفيذها:
- (د) تقويم العميل للتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية وتحديد ما يطبق من تلك التوصيات وإدارة عملية التطبيق:
- (هـ) قيام العميل بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالمكتشفات المهمة والتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية.
- ١٣/٦٠٥ يؤدي تنفيذ جزء من أنشطة المراجعة الداخلية الخاصة بالعمل إلى زيادة احتمالية أن يتولى الأفراد داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، ممن يقدمون خدمات المراجعة الداخلية، مسؤوليات إدارية.
- ٢٣/٦٠٥ من أمثلة خدمات المراجعة الداخلية التي تنطوي على تولي لمسؤوليات إدارية:
- وضع سياسات المراجعة الداخلية أو تحديد التوجه الاستراتيجي لأنشطة المراجعة الداخلية.
 - توجيه موظفي المنشأة المعنيين بالمراجعة الداخلية وتحمل المسؤولية عن أعمالهم.
 - تحديد التوصيات التي سيتم تطبيقها الناتجة عن أنشطة المراجعة الداخلية.
 - التقرير عن نتائج أنشطة المراجعة الداخلية إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
 - تنفيذ الإجراءات التي تشكل جزءاً من الرقابة الداخلية، مثل تفحص واعتماد التغييرات على حقوق الموظفين في الوصول إلى البيانات.
 - تحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها.
 - تنفيذ خدمات المراجعة الداخلية التي يتم إسنادها له، ويشمل ذلك وظيفة المراجعة الداخلية بكاملها أو جزء معتبر منها، عندما يكون المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولاً عن تحديد نطاق عمل المراجعة الداخلية؛ وربما يتحمل المسؤولية عن واحد أو أكثر من الأمور المذكورة أعلاه.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات المراجعة الداخلية

جميع عملاء المراجعة

- ١٤/٦٠٥ قد ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على مراجعة القوائم المالية التي سيؤدي المكتب رأياً بشأنها.
- ٢٤/٦٠٥ عندما يستخدم المكتب عمل وظيفته المراجعة الداخلية في ارتباط مراجعة، تتطلب المعايير الدولية للمراجعة تنفيذ إجراءات لتقويم مدى كفاية ذلك العمل. وبالمثل، عندما يقبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطاً لتقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، فإن نتائج تلك الخدمات قد يتم استخدامها في إجراء

الميثاق الدولي للمحاسبين

المراجعة الخارجية. وقد ينشأ عن هذا تهديد بسبب الفحص الذاتي لأن فريق الارتباط قد يستخدم نتائج خدمة المراجعة الداخلية لأغراض ارتباط المراجعة دون القيام بما يلي:

(أ) تقويم تلك النتائج بصورة مناسبة؛ أو

(ب) ممارسة نزعة الشك المهني بنفس المستوى الذي كانت ستمارس به عندما يتولى تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية أقراداً ليسوا أعضاء في المكتب.

٤/٦٠٥ ت ٣ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى مثل ذلك التهديد، ما يلي:

● الأهمية النسبية للمبالغ ذات الصلة في القوائم المالية.

● خطر تحريف الإقرارات المتعلقة بتلك المبالغ في القوائم المالية.

● المدى المقرر لاعتماد فريق الارتباط على عمل خدمة المراجعة الداخلية.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ٦/٦٠٥.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

٥/٦٠٥ ت ١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

٦/٦٠٥ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ١٥/٦٠٠ وي ١٧/٦٠٠).

٦/٦٠٥ ت ١ من أمثلة الخدمات المحظورة بموجب الفقرة ٦/٦٠٥، خدمات المراجعة الداخلية التي تتعلق بما يلي:

● أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي.

● نظم المحاسبة المالية التي تنتج معلومات للسجلات المحاسبية الخاصة بالعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

● المبالغ أو الإفصاحات التي تتعلق بالقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

القسم الفرعي ٦٠٦ - خدمات نُظُم تقنية المعلومات

مقدمة

١/٦٠٦ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

١٢/٦٠٦ ت

تضم خدمات نظم تقنية المعلومات مجموعة واسعة من الخدمات، من بينها:

- تصميم أو تطوير نظم تقنية المعلومات الخاصة بالأجهزة أو البرامج.
- تطبيق نظم تقنية المعلومات، بما في ذلك التثبيت أو التكوين أو الربط البيئي أو التخصيص.
- تشغيل نظم تقنية المعلومات أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها.
- جمع أو تخزين البيانات أو إدارة استضافة البيانات (بشكل مباشر أو غير مباشر).

٢٢/٦٠٦ ت

قد تقوم نظم تقنية المعلومات بما يلي:

(أ) تجميع البيانات المصدرة؛ أو

(ب) العمل كجزء من الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي؛ أو

(ج) إنتاج معلومات تؤثر على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة.

ومع ذلك، فقد تنطوي نظم تقنية المعلومات أيضاً على أمور لا تتعلق بالسجلات المحاسبية لعمل المراجعة أو الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية.

خطرتولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات

٣/٦٠٦ ي

تمنع الفقرة ٢٠/٤٠٠ المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة أن تكون على اقتناع بما يلي:

(أ) إقرار العميل بمسؤوليته عن إنشاء ومتابعة نظام للرقابة الداخلية؛

(ب) قيام العميل، من خلال فرد كفؤ (أو أفراد أكفاء)، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا، باتخاذ كافة القرارات الإدارية التي تُعد من صميم مسؤوليات الإدارة فيما يتعلق بتصميم نظم تقنية المعلومات أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها؛

(ج) تقويم العميل لمدى كفاية ونتائج تصميم نظام تقنية المعلومات أو تطويره أو تطبيقه أو تشغيله أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثه أو ترقيته؛

(د) تحمل العميل المسؤولية عن تشغيل نظام تقنية المعلومات والبيانات التي يولدها ويستخدمها النظام.

١٣/٦٠٦ ت

من أمثلة خدمات نظم تقنية المعلومات التي تؤدي إلى تولي مسؤولية إدارية أن يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بما يلي:

- تخزين البيانات أو إدارة استضافة البيانات (بشكل مباشر أو غير مباشر) بالنيابة عن عميل المراجعة. وتشمل تلك الخدمات:

○ توفير السبيل الوحيد للوصول إلى نظم المعلومات المالية أو غير المالية الخاصة بعميل المراجعة.

الميثاق الدولي للمحاسبين

○ تعهد أو تخزين البيانات أو السجلات الخاصة بعمل المراجعة بحيث تصبح تلك البيانات أو السجلات غير كاملة لولا هذا التعهد أو التخزين.

○ تقديم خدمات الأمان الإلكتروني أو التخزين الاحتياطي، مثل وظائف استمرارية العمل أو التعافي من الكوارث، لبيانات أو سجلات عميل المراجعة.

● تشغيل أو صيانة أو متابعة نظم تقنية المعلومات أو الشبكات أو المواقع الإلكترونية الخاصة بعميل المراجعة.

٢٠٦/٣ ت ٢ لا يؤدي جمع البيانات التي يقدمها عميل المراجعة أثناء المراجعة أو للتمكن من تقديم الخدمات المسموح بها إلى ذلك العميل، واستلام تلك البيانات وإرسالها والاحتفاظ بها، إلى تولي مسؤولية إدارية.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات

جميع عملاء المراجعة

٢٠٦/٤ ت ١ قد ينشأ عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على مراجعة القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

٢٠٦/٤ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى مثل ذلك التهديد، ما يلي:

- طبيعة الخدمة.
- طبيعة نظم تقنية المعلومات الخاصة بالعميل ومدى تأثير خدمة نظم تقنية المعلومات على السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية الخاصة بالعميل، أو مدى تفاعلها معها.
- مدى الاعتماد على نظم تقنية المعلومات ذات الصلة أثناء المراجعة.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ٦/٢٠٦.

٢٠٦/٤ ت ٣ من أمثلة خدمات نظم تقنية المعلومات التي ينشأ عنها تهديد بسبب الفحص الذاتي عندما تشكل تلك الخدمات جزءاً من، أو تؤثر على، السجلات المحاسبية لعميل المراجعة أو نظام الرقابة الداخلية الخاص بالعميل على إعداد التقرير المالي:

- تصميم نظم تقنية المعلومات أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها، بما في ذلك النظم المتعلقة بالأمان الإلكتروني.
- دعم نظم تقنية المعلومات الخاصة بعميل المراجعة، بما في ذلك تطبيقات البرامج والشبكات.
- تطبيق البرامج المحاسبية أو الخاصة بإعداد تقارير المعلومات المالية، سواء كانت من تطوير المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو لا.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

٢٠٦/٥ ت ١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم

خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

٦/٦٠٦ ي

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي/٦٠٠ و١٥/٦٠٠).

القسم الفرعي ٦٠٧ – خدمات الدعم في الدعاوى القضائية

مقدمة

١/٦٠٧

إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

١/٢/٦٠٧ ت

قد تشتمل خدمات الدعم في الدعاوى القضائية على أنشطة مثل:

- المساعدة في إدارة المستندات واسترجاعها.
- العمل بصفة شاهد، بما في ذلك صفة شاهد خبير.
- احتساب التعويضات التقديرية أو غيرها من المبالغ التي قد تصبح مستحقة التحصيل أو الدفع نتيجة لدعوى قضائية أو نزاعات قانونية أخرى.
- الخدمات القضائية أو خدمات التحقيق.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية

جميع عملاء المراجعة

١/٣/٦٠٧ ت

قد ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيؤدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

١/٤/٦٠٧ ت

تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدّم فيها الخدمة.
- طبيعة الخدمة وخصائصها.

- مدى احتمالية أن تنطوي نتيجة خدمة الدعم في الدعاوى القضائية على تقدير، أو احتمالية أن تؤثر على تقدير، لتعويضات أو مبالغ أخرى قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ٦/٦٠٧.

٤/٦٠٧ ت٢ إذا قدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة وكان من المحتمل أن تنطوي الخدمة على تقدير، أو من المحتمل أن تؤثر على تقدير، لتعويضات أو مبالغ أخرى تؤثر على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم الفرعي ٦٠٣ المتعلق بخدمات التقويم.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

٥/٦٠٧ ت١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي أو الموالاة الذي ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنين لم يكونوا أعضاءً في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

٦/٦٠٧ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ١٥/٦٠٠ و ١٧/٦٠٠).

٦/٦٠٧ ت١ من أمثلة الخدمات المحظورة لأنه قد ينشأ عنها تهديد بسبب الفحص الذاتي، تقديم المشورة فيما يتصل بقضية عند وجود خطر أن تؤثر نتيجة الخدمة على تقدير حجم أي مخصص أو مبلغ آخر في القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

تهديدات الموالاة

٦/٦٠٧ ت٢ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاة الذي ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنين لم يكونوا أعضاءً في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

الإدلاء بالشهادة

جميع عملاء المراجعة

٧/٦٠٧ ت١ قد يقدم أحد المهنين الذين يعملون في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة دليلاً لهيئة قضائية أو محكمة بصفته شاهداً على الوقائع أو شاهداً خبيراً.

(أ) الشاهد على الوقائع هو من يقدم أدلة إلى هيئة قضائية أو محكمة بناءً على معرفته المباشرة بالوقائع أو الأحداث.

(ب) الشاهد الخبير هو من يقدم أدلة، بما في ذلك من يقدم رأياً، إلى هيئة قضائية أو محكمة بناءً على خبرته.

٢٧/٦٠٧ لا ينشأ تهديدٌ يمس الاستقلال عندما يتصرف فرد بصفته شاهداً على الوقائع، فيما يتصل بأمر يتعلق بعمل المراجعة، ويقدم أثناء القيام بذلك رأياً ضمن نطاق خبرته رداً على سؤال تم طرحه أثناء تقديم الأدلة المتعلقة بالوقائع.

٣٧/٦٠٧ يكون تهديد الموالاة الذي ينشأ عند التصرف بصفة شاهد خبير بالنيابة عن عميل المراجعة بمستوى يمكن قبوله إذا كان المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة:

(أ) قد عينته هيئة قضائية أو محكمة ليكون شاهداً خبيراً في أمر يتعلق بالعمل؛ أو

(ب) تم تكليفه لتقديم المشورة أو ليكون شاهداً خبيراً فيما يتصل بدعوى جماعية (أو ما يعادل ذلك من الدعاوى التي ينوب فيها ممثل عن مجموعة) شريطة ما يلي:

(١) أن يشكل عملاء المراجعة لدى المكتب أقل من ٢٠% من أعضاء الجماعة أو المجموعة (من حيث العدد والقيمة):

(٢) عدم اختيار أي من عملاء المراجعة ليكون قائداً للجماعة أو المجموعة؛

(٣) عدم قيام الجماعة أو المجموعة بتحويل أي من عملاء المراجعة ليقوم بتحديد طبيعة ونطاق الخدمات التي سيقدمها المكتب أو الشروط التي ستقدم بموجبها تلك الخدمات.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٨/٦٠٧ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاة فيما يخص عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء، ولم يكونوا أعضاء، في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

٩/٦٠٧ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة، أو فرد من داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، العمل لصالح عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام بصفة شاهد خبير في أي أمر ما لم تنطبق الظروف المنصوص عليها في الفقرة ٧/٦٠٧ ت ٣.

القسم الفرعي ٦٠٨ – الخدمات القانونية

مقدمة

١/٦٠٨ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة قانونية إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

- ١ ت ٢/٦٠٨ تُعرّف الخدمات القانونية بأنها أية خدمات يجب على الفرد الذي يقوم بتقديمها:
- (أ) أن يكون قد حصل على التدريب اللازم لممارسة القانون؛ أو
- (ب) أن يكون مجازاً لممارسة القانون أمام محاكم الدولة المقرر أن تُقدّم فيها تلك الخدمات.
- ٢ ت ٢/٦٠٨ يتناول هذا القسم الفرعي بصفة خاصة ما يلي:

- تقديم المشورة القانونية.
- العمل بصفة مستشار عام.
- تولي دور الدفاع.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات القانونية

جميع عملاء/المراجعة

- ٣ ت ٣/٦٠٨ قد ينشأ عن تقديم الخدمات القانونية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالة.

أ. تقديم المشورة القانونية

وصف الخدمة

- ٤ ت ٤/٦٠٨ قد يشمل تقديم المشورة القانونية، بناءً على الدولة التي تُقدّم فيها، على مجموعة واسعة ومتنوعة من مجالات الخدمة ويشمل ذلك تقديم كل من الخدمات المؤسسية والتجارية إلى عملاء المراجعة، مثل:
- دعم العقود.
 - دعم عميل المراجعة في تنفيذ المعاملات.
 - الاندماجات والاستحواذات.
 - مساعدة ودعم الإدارة القانونية الداخلية لعميل المراجعة.
 - الدراسات الناقية للجهالة القانونية وإعادة الهيكلة.

التهديدات المحتملة من تقديم المشورة القانونية

جميع عملاء/المراجعة

- ٥ ت ٥/٦٠٨ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة التي تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

الميثاق الدولي للمحاسبين

- الأهمية النسبية التي يمثلها الأمر للقوائم المالية الخاصة بالعمل.
 - مدى التعقيد المحيط بالمسألة القانونية ودرجة الاجتهاد اللازمة لتقديم الخدمة.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ٧/٦٠٨.

- ٥/٦٠٨ ت ٢ من أمثلة المشورة القانونية التي قد ينشأ عنها تهديد بسبب الفحص الذاتي:
- تقدير الخسارة المحتملة من دعوى قضائية لغرض تسجيل مخصص في القوائم المالية للعميل.
 - تفسير نصوص العقود التي قد تنشأ عنها التزامات تظهر في القوائم المالية للعميل.
- ٥/٦٠٨ ت ٣ قد ينشأ عن التفاوض بالنيابة عن عميل المراجعة تهديد بسبب المwalاة أو قد يؤدي ذلك إلى تولي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

- ٦/٦٠٨ ت ١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة التي تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:
- استخدام مهنين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي أو المwalاة.
 - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

- ٧/٦٠٨ ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ١٥/٦٠٠ و ١٧/٦٠٠).

تهديدات المwalاة

- ٨/٦٠٨ ت ١ تُعد الاعتبارات الواردة في الفقرات ٥/٦٠٨ ت ١ و ٥/٦٠٨ ت ٣ إلى ٦/٦٠٨ ت ١ ذات صلة أيضاً بتقويم ومواجهة تهديدات المwalاة التي قد تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

ب. العمل بصفة مستشار عام

جميع عملاء المراجعة

- ٩/٦٠٨ ي لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة مستشار عام لعميل المراجعة.
- ٩/٦٠٨ ت ١ يُعد منصب المستشار العام عادةً أحد مناصب الإدارة العليا التي تضطلع بمسؤوليات كبيرة عن الشؤون القانونية للشركة.

ج. تولي دور الدفاع

التحديات المحتملة من تولي دور الدفاع أمام هيئة قضائية أو محكمة

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

ي ١٠/٦٠٨

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تسوية النزاعات أو الدعاوى القضائية أمام الهيئات القضائية أو المحاكم عندما تكون المبالغ ذات الصلة ذات أهمية نسبية للقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

١٠/٦٠٨ ت ١

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عند تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي ١١/٦٠٨

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تسوية النزاعات أو الدعاوى القضائية أمام الهيئات القضائية أو المحاكم.

القسم الفرعي ٦٠٩ - خدمات التوظيف

مقدمة

١/٦٠٩

إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

٢/٦٠٩ ت ١

قد تشتمل خدمات التوظيف على أنشطة مثل:

- إعداد التوصيفات الوظيفية.
- وضع آلية لتحديد واختيار المرشحين المحتملين.
- التماس أو البحث عن المرشحين.
- فرز المرشحين المحتملين للوظيفة عن طريق:
 - مراجعة المؤهلات أو الكفاءات المهنية للمتقدمين وتحديد مدى مناسبتهم للوظيفة.
 - الاتصال بالأشخاص المرجعيين للتحقق من المرشحين المحتملين.

الميثاق الدولي للمحاسبين

○ إجراء المقابلات الشخصية واختيار المرشحين المناسبين وتقديم المشورة بشأن كفاءاتهم.

● تحديد شروط العمل والتفاوض على التفاصيل، مثل الراتب وساعات العمل وبنود الأجر الأخرى.

خطرتولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات التوظيف

ي ٣/٦٠٩ تمنع الفقرة ي ٢٠/٤٠٠ المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:

(أ) قيام العميل بإسناد المسؤولية عن اتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتعيين المرشحين لشغل الوظائف إلى موظف كفؤ، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا؛

(ب) اتخاذ العميل لكافة القرارات الإدارية المتعلقة بآلية التعيين، بما في ذلك:

● تحديد مدى مناسبة المرشحين المحتملين واختيار المرشحين المناسبين لشغل الوظيفة.

● تحديد شروط العمل والتفاوض على التفاصيل، مثل الراتب وساعات العمل وبنود الأجر الأخرى.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات التوظيف

جميع عملاء المراجعة

١ ت ٤/٦٠٩ قد ينشأ عن تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب.

٢ ت ٤/٦٠٩ لا ينشأ عادةً عن تقديم الخدمات الآتية تهديدٌ طالما لم يتول الأفراد داخل المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة مسؤوليات إدارية:

● مراجعة المؤهلات المهنية لعدد من المتقدمين وتقديم المشورة بشأن مدى مناسبتهم للوظيفة.

● إجراء المقابلات الشخصية مع المرشحين وتقديم المشورة بشأن مدى كفاءتهم لشغل وظائف المحاسبة المالية أو الإدارة أو الرقابة.

٣ ت ٤/٦٠٩ تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب التي تنشأ عن تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

● طبيعة الدعم المطلوب.

● دور الفرد الذي سيتم توظيفه.

● أي تضارب في المصالح أو علاقات قد توجد بين المرشحين والمكتب الذي يقدم المشورة أو الخدمة.

٤ ت ٤/٦٠٩ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

خدمات التوظيف المحظورة

ي ٥/٦٠٩ عند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة مفاوض بالنيابة عن العميل.

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة إذا كانت الخدمة تتعلق بما يلي:

- (أ) التماس أو البحث عن مرشحين؛ أو
- (ب) الاتصال بالأشخاص المرجعيين للتحقق من المرشحين المحتملين؛ أو
- (ج) التوصية بالشخص المراد تعيينه؛ أو
- (د) تقديم المشورة بشأن شروط العمل أو الأجور أو المنافع ذات الصلة الخاصة بمرشح معين، فيما يتعلق بالوظائف الآتية:

- (١) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى المنشأة؛ أو
- (٢) عضو في الإدارة العليا في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

القسم الفرعي ٦١٠ - الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي

مقدمة

١/٦١٠ إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات ١/٦٠٠ إلى ٢٨/٦٠٠ ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

١/٦١٠ ت ٢

من أمثلة الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي:

- مساعدة عميل المراجعة في إعداد الاستراتيجيات المؤسسية.
- تحديد المستهدفات التي سيقوم عميل المراجعة بتحقيقها.
- تقديم المشورة بشأن سعر الشراء أو الاستبعاد المحتمل لأصل.
- المساعدة في معاملات التمويل.
- تقديم الاستشارات المتعلقة بالهيكلة.
- تقديم المشورة بشأن هيكلة معاملات التمويل المؤسسي أو ترتيبات التمويل.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي

جميع عملاء المراجعة

١/٦١٠ ت ٣ قد ينشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند

وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

١٠/٤ ت تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المعالجة المناسبة لنتيجة أو تبعات المشورة المتعلقة بالتمويل المؤسسي في القوائم المالية.

- مدى:

- التأثير المباشر لنتيجة المشورة المتعلقة بالتمويل المؤسسي على المبالغ المسجلة في القوائم المالية.

- التأثير الجوهرى الذي قد يكون لنتيجة الخدمة المتعلقة بالتمويل المؤسسي على القوائم المالية.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ي. ١٠/٨.

الخدمات المحظورة فيما يتعلق بالتمويل المؤسسي

ي. ١٠/٥ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات تتعلق بالتمويل المؤسسي تنطوي على الترويج للأسهم أو الديون أو الأدوات المالية الأخرى التي يصدرها عميل المراجعة، أو التعامل أو الاكتتاب فيها، أو تقديم المشورة بشأن الاستثمار في تلك الأسهم أو الديون أو الأدوات المالية الأخرى.

ي. ١٠/٦ لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المشورة فيما يتعلق بخدمات التمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة عندما:

(أ) تعتمد فاعلية تلك المشورة على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة في القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) يكون لدى فريق المراجعة شكوك بشأن مدى مناسبة المعالجة المحاسبية أو طريقة العرض بموجب إطار التقرير المالي ذي الصلة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

١٠/٧ ت من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة.

- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي. ٨/٦١٠

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات تتعلق بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي. ١٥/٦٠٠ وي. ١٧/٦٠٠).

تهديدات الموالاة

١٠ ٨/٦١٠ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الموالاة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

القسم ٨٠٠

التقارير المتعلقة بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص التي تشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع
(ارتباطات المراجعة والفحص)

مقدمة

١/٨٠٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٨٠٠ ينص هذا القسم على تعديلات محددة للجزء ٤ أ يُسمح بها في ظروف معينة تتعلق بمراجعة القوائم المالية ذات الغرض الخاص عندما يشتمل التقرير على قيد على الاستخدام والتوزيع. ويُشار في هذا القسم إلى الارتباط المقرر أن يصدر فيه تقرير مقيد الاستخدام والتوزيع في الظروف الموضحة في الفقرة ٣/٨٠٠ بلفظ "ارتباط المراجعة المؤهل".

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٣/٨٠٠ ي عندما يعتمز المكتب إصدار تقرير يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع بشأن مراجعة قوائم مالية ذات غرض خاص، فإن متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء ٤ أ تكون مؤهلة للتعديلات المسموح بها بموجب هذا القسم، شريطة تحقق ما يلي:

(أ) أن يتواصل المكتب مع مستخدمي التقرير المستهدفين بشأن متطلبات الاستقلال المعدلة التي سيتم تطبيقها أثناء تقديم الخدمة؛

(ب) أن يفهم مستخدمو التقرير المستهدفون الغرض من التقرير وقيوده ويوافقوا صراحة على تطبيق التعديلات.

٣/٨٠٠ ت قد يتوصل مستخدمو التقرير المستهدفون إلى فهم للغرض من التقرير وقيوده عن طريق المشاركة في تحديد طبيعة الارتباط ونطاقه، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال ممثل له صلاحية التصرف بالنيابة عن المستخدمين المستهدفين. وتساعد هذه المشاركة، في أي من الحالتين، المكتب في التواصل مع المستخدمين المستهدفين بشأن الأمور المتعلقة بالاستقلال، بما في ذلك بشأن الظروف التي تُعد ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم. ويتيح ذلك للمكتب أيضاً الحصول على موافقة المستخدمين المستهدفين على متطلبات الاستقلال المعدلة.

٤/٨٠٠ ي عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين لا يمكن تحديدهم بأسمائهم على وجه الخصوص وقت تحديد شروط الارتباط، فيجب على المكتب أن يحيط هؤلاء المستخدمين علماً في وقت لاحق بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها ممثلهم.

٤/٨٠٠ ت على سبيل المثال، عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين مثل المقرضين في ترتيب خاص بقرض مشترك، قد يوضح المكتب متطلبات الاستقلال المعدلة في خطاب ارتباط إلى ممثل المقرضين. وبعد ذلك، قد يجعل هذا الممثل خطاب الارتباط المرسل من المكتب متاحاً للأعضاء في مجموعة المقرضين للوفاء بمتطلب أن يحيط المكتب هؤلاء المستخدمين علماً بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها الممثل.

ي. ٥/٨٠٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، فإن أي تعديلات على الجزء ٤ يجب أن تقتصر على تلك المنصوص عليها في الفقرات ي. ٧/٨٠٠ إلى ي. ١٤/٨٠٠. ولا يجوز للمكتب تطبيق هذه التعديلات عندما تتم مراجعة القوائم المالية بمقتضى الأنظمة أو اللوائح.

ي. ٦/٨٠٠

إذا أصدر المكتب أيضاً تقرير مراجعة لا يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع فيما يخص نفس العمل، فيجب على المكتب تطبيق الجزء ٤ على ارتباط المراجعة ذاك.

المنشآت ذات الاهتمام العام

ي. ٧/٨٠٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم المكتب تطبيق متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء ٤ التي تنطبق فقط على ارتباطات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام.

المنشآت ذات العلاقة

ي. ٨/٨٠٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم أن تشمل الإشارات إلى "عميل المراجعة" في الجزء ٤ المنشآت ذات العلاقة بالعميل. ولكن عندما يكون فريق المراجعة على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على منشأة ذات علاقة بالعميل وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق المراجعة تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

الشبكات والمكاتب ضمن الشبكات

ي. ٩/٨٠٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم تطبيق المتطلبات الخاصة المنصوص عليها في الجزء ٤ بشأن المكاتب ضمن الشبكة. ولكن عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود تهديدات تمس الاستقلال ناشئة عن أية مصالح وعلاقات لمكتب ضمن الشبكة، فيجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد من ذلك القبيل.

المصالح المالية والقروض والضمانات وعلاقات العمل الوثيقة والعلاقات العائلية والشخصية

ي. ١٠/٨٠٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً:

(أ) يلزم تطبيق النصوص ذات الصلة الواردة في الأقسام ٥١٠ و ٥١١ و ٥٢٠ و ٥٢١ و ٥٢٢ و ٥٢٤ و ٥٢٥ فقط على أعضاء فريق الارتباط وأفراد أسرهم المباشرين، وعند الاقتضاء، أفراد أسرهم المقربين؛

(ب) يجب على المكتب التعرف على أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عن المصالح والعلاقات بين عميل المراجعة وأعضاء فريق المراجعة المذكورين أدناه، ويجب عليه تقويم تلك التهديدات ومواجهتها، على النحو المنصوص عليه في الأقسام ٥١٠ و ٥١١ و ٥٢٠ و ٥٢١ و ٥٢٢ و ٥٢٤ و ٥٢٥؛

(١) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة؛

(٢) من يتولون تنفيذ فحص الجودة للارتباط، أو فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط؛

(ج) يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنها ناشئة عن المصالح والعلاقات بين عميل المراجعة والأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.

١٠/٨٠٠ ت ١

يشمل الأفراد الآخرون داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة فيما يتصل بتنفيذ ارتباط المراجعة ويشمل ذلك من يعملون في جميع المستويات المتتالية فوق الشريك المسؤول عن الارتباط وصولاً إلى الفرد الذي يشغل منصب الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله).

١١/٨٠٠ ي

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنها ناشئة عن المصالح المالية في عميل المراجعة التي يحتفظ بها الأفراد المنصوص عليهم في الفقرات ي ٤/٥١٠ (ج) و (د) وي ٥/٥١٠ وي ٧/٥١٠ و ١٠/٥١٠ ت ٥ و ٩.

١٢/٨٠٠ ي

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يجوز للمكتب، عند تطبيق نصوص الفقرات ي ٤/٥١٠ (أ) وي ٦/٥١٠ وي ٧/٥١٠ على مصالح المكتب، امتلاك مصلحة مالية مباشرة ذات أهمية نسبية أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.

التوظيف لدى عميل المراجعة

١٣/٨٠٠ ي

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات ناشئة عن أية علاقات توظيف على النحو المنصوص عليه في الفقرات ٣/٥٢٤ ت ١ إلى ٥/٥٢٤ ت ٣.

تقديم الخدمات غير التأكيدية

١٤/٨٠٠ ي

في حال قيام المكتب بتنفيذ ارتباط مراجعة مؤهل وتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب الالتزام بالأقسام ٤١٠ إلى ٤٣٠ والقسم ٦٠٠، بما فيه أقسامه الفرعية، مع مراعاة الفقرات ي ٧/٨٠٠ إلى ي ٩/٨٠٠.

معايير الاستقلال الدولية
(الجزآن ٤أ و ٤ب)

الجزء ٤ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

الصفحة

٢٦٤	.....	القسم ٩٠٠	تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص
٢٧٢	.....	القسم ٩٠٥	الأتعاب
٢٧٦	.....	القسم ٩٠٦	الهدايا والضيافة
٢٧٧	.....	القسم ٩٠٧	الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة
٢٧٨	.....	القسم ٩١٠	المصالح المالية
٢٨١	.....	القسم ٩١١	القروض والضمانات
٢٨٣	.....	القسم ٩٢٠	علاقات العمل
٢٨٥	.....	القسم ٩٢١	العلاقات العائلية والشخصية
٢٨٨	.....	القسم ٩٢٢	العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد
٢٩٠	.....	القسم ٩٢٣	العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد
٢٩١	.....	القسم ٩٢٤	التوظيف لدى عميل التأكيد
٢٩٣	.....	القسم ٩٤٠	طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد
٢٩٥	.....	القسم ٩٥٠	تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد بخلاف عملاء ارتباطات المراجعة والفحص
٢٩٩	.....	القسم ٩٩٠	التقارير التي تتضمن قيداً على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)

الجزء ٤ - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

القسم ٩٠٠

تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

مقدمة

عام

١/٩٠٠ ينطبق هذا الجزء على ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة وارتباطات الفحص. ومن أمثلة هذه الارتباطات ما يلي:

- التأكيد المتعلق بمؤشرات الأداء الرئيسية للمنشأة.
- التأكيد المتعلق بالتزام المنشأة بالأنظمة أو اللوائح.
- التأكيد المتعلق بضوابط الأداء، مثل القيمة مقابل المال المدفوع، التي تحققها جهات القطاع العام.
- التأكيد المتعلق بفاعلية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة.
- التأكيد المتعلق بالمعلومات غير المالية للمنشأة، على سبيل المثال، الإفصاحات البيئية والاجتماعية والخاصة بالحوكمة، بما في ذلك قوائم غازات الاحتباس الحراري.
- مراجعة عناصر أو حسابات أو بنود محددة في القوائم المالية.

٢/٩٠٠ يشير مصطلح "المحاسب المهني" في هذا الجزء إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة ومكاتبهم.

٣/٩٠٠ يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (١) من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات التأكيد التي ينفذها المكتب. وضمن هذا النظام الخاص بإدارة الجودة، يتطلب معيار إدارة الجودة (١) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول الوفاء بالمسؤوليات وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال. ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (١)، فإن المتطلبات المسلكية ذات الصلة هي تلك التي تتعلق بالمكتب والعاملين فيه، وعند الاقتضاء، الأشخاص الآخرين الذين يخضعون لمتطلبات الاستقلال التي يخضع لها المكتب وارتباطاته. وتحدد أيضاً المعايير الدولية لارتباطات التأكيد والمعايير الدولية للمراجعة مسؤوليات للشركاء المسؤولين عن الارتباطات وفرق الارتباطات على مستوى الارتباط. وسيعتمد توزيع المسؤوليات داخل المكتب على حجم المكتب وهيكله وتنظيمه. ولا تعين العديد من النصوص الواردة في الجزء ٤ المسؤوليات الخاصة المنوطة بالأفراد داخل المكتب عن التصرفات المتعلقة بالاستقلال، وتشير بدلاً من ذلك إلى "المكتب" لسهولة القراءة. ويقوم المكتب بإسناد المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال إلى الأفراد وفقاً لمعيار إدارة الجودة (١). وإضافة إلى ذلك، يظل كل محاسب مهني مسؤولاً عن الالتزام بأي نصوص تنطبق على أنشطته أو مصالحه أو علاقاته.

٤/٩٠٠ يرتبط الاستقلال بمبدأي الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

- (أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.

(ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلاً موطئاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق التأكيد.

وتعني الإشارات الواردة في هذا الجزء إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" أن الفرد أو المكتب قد التزم بنصوص هذا الجزء.

٥/٩٠٠ عند تنفيذ ارتباطات التأكيد، يتطلب الميثاق من المكاتب أن تلتزم بالمبادئ الأساسية وأن تكون مستقلة. وينص هذا الجزء على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال عند تنفيذ ارتباطات تأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة أو الفحص. وينطبق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ على الاستقلال مثلما ينطبق على المبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم ١١٠.

٦/٩٠٠ يتناول هذا الجزء:

(أ) الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية، والمصالح والعلاقات، التي تنشأ أو قد تنشأ عنها تهديدات تمس الاستقلال؛

(ب) التصرفات المحتملة، بما فيها التدابير الوقائية، التي قد تكون مناسبة لمواجهة أي تهديدات من ذلك القبيل؛

(ج) بعض المواقف التي لا يمكن القضاء فيها على التهديدات أو التي قد لا تتوفر فيها أي تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

وصف ارتباطات التأكيد

٧/٩٠٠ في ارتباط التأكيد، يهدف المكتب إلى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لإبداء استنتاج يهدف إلى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين، بخلاف الطرف المسؤول، حيال معلومات الموضوع. ويوضح المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) عناصر وأهداف ارتباطات التأكيد التي يتم تنفيذها وفقاً لذلك المعيار، ويقدم الإطار الدولي لارتباطات التأكيد وصفاً عاماً لارتباطات التأكيد. وارتباط التأكيد إما أن يكون ارتباط تصديق أو ارتباطاً مباشراً.

٨/٩٠٠ يشير مصطلح "ارتباط التأكيد" في هذا الجزء إلى ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة وارتباطات الفحص.

التقارير التي تتضمن قيداً على الاستخدام والتوزيع

٩/٩٠٠ قد يتضمن تقرير التأكيد قيداً على الاستخدام والتوزيع. وفي حال حدوث ذلك واستيفاء الشروط المنصوص عليها في القسم ٩٩٠، يجوز عندئذٍ تعديل متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء على النحو المنصوص عليه في القسم ٩٩٠.

ارتباطات المراجعة والفحص

١٠/٩٠٠ ينص الجزء ٤ "الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص" على معايير الاستقلال الخاصة بارتباطات المراجعة والفحص. وفي حال قيام المكتب بتنفيذ كل من ارتباط تأكيد وارتباط مراجعة أو فحص لنفس العميل، فإن المتطلبات الواردة في الجزء ٤ تظل منطبقة على المكتب والمكاتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق المراجعة أو

الفحص.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

ي ١١/٩٠٠

يجب على المكتب الذي ينفذ ارتباط تأكيد أن يكون مستقلاً عن عميل التأكيد.

١١/٩٠٠ ت ١

لأغراض هذا الجزء، فإن عميل التأكيد في ارتباط التأكيد هو الطرف المسؤول، وفي ارتباطات التصديق، هو أيضاً الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع (الذي قد يكون هو نفسه الطرف المسؤول).

١١/٩٠٠ ت ٢

قد تختلف الأدوار المنوطة بالأطراف المشاركة في ارتباط التأكيد وقد تؤثر تلك الأدوار على تطبيق النصوص المتعلقة بالاستقلال الواردة في هذا الجزء. وفي غالبية ارتباطات التصديق، يكون الطرف المسؤول هو نفسه الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع. ويشمل هذا الظروف التي يقوم فيها الطرف المسؤول بإشراك طرف آخر لقياس أو تقويم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط (القائم بالقياس أو التقويم) حيث يتحمل الطرف المسؤول المسؤولية عن معلومات الموضوع إضافة إلى الموضوع محل الارتباط. ومع ذلك، فقد يعين الطرف المسؤول أو الطرف القائم بالتكليف طرفاً آخر لإعداد معلومات الموضوع على أساس يقضي بتحمل هذا الطرف المسؤولية عن معلومات الموضوع. وفي هذه الظروف، فإن الطرف المسؤول والطرف الآخر المسؤول عن معلومات الموضوع يُعد كلاهما من عملاء التأكيد لأغراض هذا الجزء.

١١/٩٠٠ ت ٣

إضافة إلى الطرف المسؤول، وكذلك الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في ارتباطات التصديق، قد تكون هناك أطراف أخرى في الارتباط. فعلى سبيل المثال، قد يكون هناك طرف مستقل قائم بالتكليف أو طرف آخر تولى القياس أو التقويم بخلاف الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع. وفي هذه الظروف، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المحاسب المهني التعرف على التهديدات التي تمس المبادئ الأساسية والتي تنشأ عن أية مصالح أو علاقات مع تلك الأطراف، وتقويم تلك التهديدات، بما في ذلك ما إذا كان يوجد أي تضارب في المصالح على النحو المبين في القسم ٣١٠.

ي ١٢/٩٠٠

يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال في ارتباطات التأكيد، وتقويمها ومواجهتها.

حظرتولي المسؤوليات الإدارية

ي ١٣/٩٠٠

لا يجوز للمكتب تولي أية مسؤولية إدارية تتعلق بالموضوع محل الارتباط، وفي حالة ارتباطات التصديق، تتعلق بمعلومات الموضوع، لارتباط التأكيد الذي ينفذه المكتب. وفي حال تولي المكتب مسؤولية إدارية كجزء من أية خدمة أخرى يتم تقديمها إلى عميل التأكيد، فيجب على المكتب ضمان عدم تعلق تلك المسؤولية بالموضوع محل الارتباط، وفي حالة ارتباطات التصديق، ضمان عدم تعلقها بمعلومات الموضوع، لارتباط التأكيد الذي ينفذه المكتب.

١٣/٩٠٠ ت ١

تشمل المسؤوليات الإدارية السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك اتخاذ القرارات المتعلقة بتدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية، واستخدامها والسيطرة عليها.

١٣/٩٠٠ ت ٢

عندما يتولى المكتب مسؤولية إدارية تتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، تتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيد، تنشأ عندئذ تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية والألفة. وقد ينشأ عن تولي المسؤوليات الإدارية تهديد بسبب الموالة لأن المكتب يصبح منحازاً بدرجة كبيرة إلى وجهات

نظر الإدارة ومصالحها.

١٣/٩٠٠ ت ٣

يعتمد تحديد ما إذا كان نشاط ما يُعد مسؤولية إدارية على الظروف ويتطلب ذلك ممارسة الحكم المهني. ومن أمثلة الأنشطة التي من شأنها أن تُعد مسؤولية إدارية:

- تحديد السياسات والتوجه الاستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو فصلهم.
- توجيه الموظفين، وتحمل المسؤولية عن تصرفاتهم، فيما يتعلق بعملهم لصالح المنشأة.
- التصريح بإجراء المعاملات.
- السيطرة على الاستثمارات أو الحسابات المصرفية أو إدارتها.
- تحديد ما سيتم تنفيذه من بين التوصيات التي يقدمها المكتب أو أطراف ثالثة أخرى.
- رفع التقارير إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها.

١٣/٩٠٠ ت ٤

من أمثلة خدمات نظم تقنية المعلومات التي تؤدي إلى تولي مسؤولية إدارية فيما يتعلق بالموضوع محل الارتباط، وفي حالة ارتباطات التصديق، فيما يتعلق بمعلومات الموضوع، لارتباطات التأكيد، أن يقوم المكتب بما يلي:

- تخزين البيانات أو إدارة استضافة البيانات المتعلقة بالموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع (بشكل مباشر أو غير مباشر). وتشمل تلك الخدمات:
 - توفير السبيل الوحيد للوصول إلى البيانات أو السجلات المتعلقة بالموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع.
 - تعهد أو تخزين البيانات أو السجلات المتعلقة بالموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع بحيث تصبح تلك البيانات أو السجلات الخاصة بعمل التأكيد غير كاملة لولا هذا التعهد أو التخزين.
 - تقديم خدمات الأمان الإلكتروني أو التخزين الاحتياطي، مثل وظائف استمرارية العمل أو التعافي من الكوارث، لبيانات أو سجلات عمل التأكيد المتعلقة بالموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع.

- تشغيل أو صيانة أو متابعة نظم تقنية المعلومات أو الشبكات أو المواقع الإلكترونية الخاصة بعمل التأكيد التي تتعلق بالموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع.

١٣/٩٠٠ ت ٥

لا يؤدي جمع البيانات التي يقدمها عميل التأكيد أثناء ارتباط التأكيد أو للتمكين من تقديم الخدمات غير التأكيدية المسموح بها إلى عميل التأكيد، واستلام تلك البيانات وإرسالها والاحتفاظ بها، إلى تولي مسؤولية إدارية.

١٣/٩٠٠ ت ٦

مع مراعاة الالتزام بالفقرة ١٤/٩٠٠، لا يُعد تقديم المشورة والتوصيات لغرض مساعدة الإدارة الخاصة بعمل التأكيد في الوفاء بمسؤولياتها تولىً لمسؤولية إدارية.

١٤/٩٠٠ ي

عند تنفيذ نشاط مهني لعميل التأكيد وذلك النشاط يتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات

التصديق، يتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيد، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بأن إدارة العمل هي من تتخذ جميع الاجتهادات والقرارات ذات الصلة التي تُعد من المسؤوليات الأصلية للإدارة. ويشمل ذلك ضمان قيام إدارة العمل بما يلي:

(أ) تعيين فرد يتمتع بالمهارات والمعارف والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العمل وللإشراف على الأنشطة. وينبغي أن يتوفر لدى هذا الفرد، الذي يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا، فهمٌ لما يلي:

(١) أهداف الأنشطة وطبيعتها ونتائجها؛

(٢) المسؤوليات الخاصة بكل من العمل والمكتب.

ومع ذلك، لا يتعين أن يحظى ذلك الفرد بالخبرات اللازمة لتنفيذ الأنشطة أو إعادة تنفيذها.

(ب) الإشراف على الأنشطة وتقويم مدى كفاية نتائج النشاط المنفذ لغرض العمل؛

(ج) تحمل المسؤولية عن التصرفات، إن وجدت، التي سيتم اتخاذها الناشئة عن نتائج الأنشطة.

١٤/٩٠٠ ت عند استخدام التقنية في تنفيذ الأنشطة المهنية لعمل التأكيد، فإن متطلبات الفقرتين ١٣/٩٠٠ و ١٤/٩٠٠ وي تنطبق بغض النظر عن طبيعة أو مدى استخدام هذه التقنية.

تعدد الأطراف المسؤولة والأطراف التي تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع

١٥/٩٠٠ ت في بعض ارتباطات التأكيد، سواء ارتباطات التصديق أو الارتباطات المباشرة، قد تكون هناك عدة أطراف مسؤولة، أو عدة أطراف تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق. وعند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق النصوص الواردة في هذا الجزء على كل طرف مسؤول أو كل طرف من الأطراف التي تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في تلك الارتباطات، يجوز للمكتب أن يأخذ في الحسبان أموراً معينة. وتشمل هذه الأمور ما إذا كانت ثمة مصلحة أو علاقة بين المكتب أو عضو في فريق التأكيد، وطرف مسؤول معين أو طرف معين يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع من شأنها أن ينشأ عنها تهديدٌ يمس الاستقلال ليس تافهاً وبلا عواقب مهمة في سياق معلومات الموضوع. ويُراعى في هذا التحديد عواملٌ مثل ما يلي:

(أ) الأهمية النسبية للموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع التي يتحمل مسؤوليتها ذلك الطرف المعين في سياق ارتباط التأكيد ككل.

(ب) مدى المصلحة العامة المرتبطة بارتباط التأكيد.

وإذا حدد المكتب أن التهديد الناشئ عن أية مصلحة أو علاقة من ذلك القبيل مع طرف معين سيكون تافهاً وبلا عواقب مهمة، فقد لا يكون من الضروري تطبيق جميع النصوص الواردة في هذا القسم على ذلك الطرف.

المكاتب ضمن الشبكة

١٦/٩٠٠ ي عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود مصالح وعلاقات لمكتب آخر ضمن الشبكة ينشأ عنها تهديدٌ يمس استقلال المكتب، فيجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد من ذلك القبيل.

١٦/٩٠٠ ت تتناول الفقرات ٥٠/٤٠٠ إلى ٥٤/٤٠٠ ت موضوع المكاتب ضمن الشبكة.

المنشآت ذات العلاقة

ي. ١٧/٩٠٠

عندما يكون فريق التأكيد على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على منشأة ذات علاقة بعمل التأكيد وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العمل، فيجب على فريق التأكيد تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

[تُركت الفقرات ١٨/٩٠٠ إلى ٢٩/٩٠٠ فارغة عن قصد]

الفترة التي يجب توفر الاستقلال خلالها

ي. ٣٠/٩٠٠

يجب الحفاظ على الاستقلال، على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء، أثناء كل من:

(أ) فترة الارتباط؛

(ب) الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع.

١ ت ٣٠/٩٠٠

تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق الارتباط في تنفيذ خدمات التأكيد التي تتعلق بالارتباط ذي الصلة. وتنتهي فترة الارتباط بصور تقرير التأكيد. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصور تقرير التأكيد النهائي، أي الحدثين يقع آخرًا.

ي. ٣١/٩٠٠

إذا أصبحت المنشأة عميل تأكيد أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع التي سيبدى المكتب استنتاجاً بشأنها، فيجب على المكتب تحديد ما إذا كانت هناك أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عمّا يلي:

(أ) العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل التأكيد أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع ولكن قبل قبول ارتباط التأكيد؛ أو

(ب) الخدمات السابقة التي تم تقديمها إلى عميل التأكيد.

ي. ٣٢/٩٠٠

تنشأ تهديدات تمس الاستقلال في حال تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد أثناء، أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع، ولكن قبل بداية فريق الارتباط في تنفيذ خدمات التأكيد، وتلك الخدمة لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط. وفي هذه الظروف، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد يمس الاستقلال ينشأ عن الخدمة. وإذا لم تكن التهديدات بمستوى يمكن قبوله، فلا يجوز للمكتب قبول ارتباط التأكيد إلا في حال تخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

١ ت ٣٢/٩٠٠

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص الأعمال التأكيدية أو غير التأكيدية حسب الاقتضاء.

ي. ٣٣/٩٠٠

إذا كانت الخدمات غير التأكيدية التي لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط لم يتم الانتهاء منها ومن غير الممكن عملياً الانتهاء منها أو إنهاؤها قبل بداية الخدمات المهنية المتعلقة بارتباط التأكيد، فلا يجوز للمكتب قبول ارتباط التأكيد إلا إذا:

(أ) كان المكتب على اقتناع بأن:

(١) الخدمات غير التأكيدية سيتم الانتهاء منها في غضون فترة زمنية قصيرة؛ أو

(٢) العميل قد توصل إلى اتفاق لنقل الخدمات إلى مقدم خدمة آخر في غضون فترة زمنية قصيرة:

- (ب) طبق المكتب تدابير وقائية عند اللزوم أثناء فترة الخدمة؛
- (ج) ناقش المكتب الأمر مع الطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكد.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

٣٤/٩٠٠ ت١ تنص الفقرات ي ٩/٣٠٠ إلى ٩/٣٠٠ ت٢ على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بالاتصال بالطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكد.

٣٤/٩٠٠ ت٢ قد يكون من المناسب الاتصال بالطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكد عند اتخاذ الأحكام المهمة، والتوصل إلى الاستنتاجات، لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال فيما يتعلق بارتباط تأكيد لأن معلومات الموضوع الخاصة بذلك الارتباط هي نتيجة خدمة غير تأكيدية سبق تنفيذها.

[تُركت الفقرات ٣٥/٩٠٠ إلى ٣٩/٩٠٠ فارغة عن قصد]

التوثيق العام للاستقلال في ارتباطات التأكد

٤٠/٩٠٠ ي يجب على المكتب توثيق الاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بهذا الجزء، ومضمون أي نقاشات ذات صلة تدعم تلك الاستنتاجات. وعلى وجه الخصوص:

(أ) عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة أحد التهديدات، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والتدابير الوقائية المتخذة أو المطبقة؛

(ب) عند حاجة أحد التهديدات إلى إجراء تحليل مهم واستنتاج المكتب أن التهديد كان بالفعل بمستوى يمكن قبوله، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج.

٤٠/٩٠٠ ت١ يوفر التوثيق أدلة على أحكام المكتب التي اتخذها أثناء تكوينه للاستنتاجات المتعلقة بالتزامه بهذا الجزء. ولكن عدم التوثيق لا يحدد ما إذا كان المكتب قد أخذ في الحسبان أمراً معيناً أو ما إذا كان المكتب قد حافظ على الاستقلال.

[تُركت الفقرات ٤١/٩٠٠ إلى ٤٩/٩٠٠ فارغة عن قصد]

مخالفة النصوص المتعلقة بالاستقلال في ارتباطات التأكد

عندما يتعرف المكتب على حدوث مخالفة

٥٠/٩٠٠ ي إذا استنتج المكتب حدوث مخالفة لأحد متطلبات هذا الجزء، فيجب عليه:

- (أ) إنهاء المصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة، أو تعليقها أو النخلي عنها؛
- (ب) تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير التأكد؛
- (ج) تحديد ما إذا كان يمكن اتخاذ تصرف يواجه بصورة مرضية عواقب تلك المخالفة.

وعند القيام بذلك، يجب على المكتب ممارسة الحكم المهني ومراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أنه قد تم تقويض موضوعية المكتب، مما يجعل المكتب غير قادر على إصدار تقرير التأكد.

ي. ٥١/٩٠٠

إذا حدد المكتب أنه لا يمكن اتخاذ أي تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه إبلاغ الطرف الذي قام بتكليفه أو إبلاغ المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، في أقرب وقت ممكن. ويجب على المكتب أيضاً اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط التأكيد وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة ذات صلة بإنهاء ارتباط التأكيد.

ي. ٥٢/٩٠٠

إذا حدد المكتب أنه يمكن اتخاذ تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه مناقشة المخالفة والتصرف الذي اتخذته، أو الذي يقترح اتخاذه، مع الطرف الذي قام بتكليفه أو مع المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. ويجب على المكتب مناقشة المخالفة والتصرف المقترح في الوقت المناسب، مع مراعاة ظروف الارتباط والمخالفة.

ي. ٥٣/٩٠٠

في حال عدم موافقة الطرف الذي قام بتكليف المكتب، أو عدم موافقة المكلفين بالحوكمة، على أن التصرف الذي اقترحه المكتب وفقاً للفقرة ي. ٥٠/٩٠٠ (ج) يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة، فيجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط التأكيد وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة ذات صلة بإنهاء ارتباط التأكيد.

التوثيق

ي. ٥٤/٩٠٠

عملاً بالمتطلبات الواردة في الفقرات ي. ٥٠/٩٠٠ إلى ي. ٥٣/٩٠٠، يجب على المكتب توثيق ما يلي:

(أ) المخالفة؛

(ب) التصرفات المتخذة؛

(ج) القرارات الرئيسية المتخذة؛

(د) جميع الأمور التي تمت مناقشتها مع الطرف الذي قام بتكليف المكتب أو مع المكلفين بالحوكمة.

ي. ٥٥/٩٠٠

في حال استمرار المكتب في تنفيذ ارتباط التأكيد، فيجب عليه توثيق ما يلي:

(أ) الاستنتاج بأنه لم يتم تقويض الموضوعية، بحسب الحكم المهني للمكتب؛

(ب) المبررات المنطقية لاستنتاج أن التصرف المتخذ قد واجه عواقب المخالفة بصورة مرضية بحيث يمكن للمكتب إصدار تقرير التأكيد.

القسم ٩.٥

الأتعاب

مقدمة

- ١/٩.٥ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٩.٥ قد ينشأ عن الأتعاب أو أنواع الأجور الأخرى تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، التي تنشأ عن الأتعاب التي تُفرض على عملاء التأكيد.

المتطلبات والمواد التطبيقية

الأتعاب التي يدفعها عميل التأكيد

- ١ ت ٣/٩.٥ عند التفاوض على الأتعاب مع عميل التأكيد وقيام العميل بدفع تلك الأتعاب، فإن هذا يشكل تهديداً للاستقلال بسبب المصلحة الشخصية وقد يشكل تهديداً بسبب الترهيب.
- ٢ ت ٣/٩.٥ يتطلب تطبيق إطار المفاهيم أن يحدد المكتب ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن الأتعاب المقترحة على العميل تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وذلك قبل قبول المكتب ارتباطات التأكيد فيما يخص عملاء التأكيد. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم أيضاً أن يقوم المكتب بإعادة تقويم تلك التهديدات عندما تتغير الحقائق والظروف أثناء فترة الارتباط.
- ٣ ت ٣/٩.٥ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات، التي تنشأ عند دفع عميل التأكيد للأتعاب، ما يلي:
- مستوى أتعاب ارتباط التأكيد ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمكتب.
 - مدى أية اعتمادية بين مستوى أتعاب الخدمة ونتيجة الخدمة.
 - مستوى الأتعاب ضمن سياق الخدمة التي سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
 - الأهمية التي يمثلها العميل للمكتب أو الشرك.
 - طبيعة العميل.
 - طبيعة ارتباط التأكيد.
 - مشاركة المكلفين بالحوكمة في الاتفاق على الأتعاب.
 - ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرف ثالث مستقل، كهيئة تنظيمية مثلاً.
- ٤ ت ٣/٩.٥ قد تؤثر أيضاً الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة ١٥/١٢٠ ٣ (ولاسيما وجود نظام لإدارة الجودة قام المكتب بتصميمه وتطبيقه وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد) على تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال بمستوى يمكن قبوله.

٥/٣/٩٠٥

تحدد المتطلبات والمواد التطبيقية الآتية ظروفاً قد تحتاج إلى المزيد من التقويم عند تحديد ما إذا كانت التهديدات بمستوى يمكن قبوله. وفيما يخص تلك الظروف، تشتمل المواد التطبيقية على أمثلة لعوامل إضافية قد تكون ذات صلة عند تقويم التهديدات.

مستوى أتعاب ارتباطات التأكيد

٥/٩/٩٠٥ ت١

يُعد تحديد الأتعاب التي سيتم فرضها على عميل التأكيد، سواءً مقابل خدمات التأكيد أو غيرها، أحد قرارات العمل التي يتخذها المكتب مع مراعاة الحقائق والظروف ذات الصلة بكل ارتباط بعينه، بما في ذلك متطلبات المعايير الفنية والمهنية.

٥/٩/٩٠٥ ت٢

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديدات المصلحة الشخصية والترهيب التي تنشأ عن مستوى أتعاب ارتباط التأكيد عندما يدفعها عميل التأكيد ما يلي:

- المبررات التجارية للمكتب فيما يخص أتعاب ارتباط التأكيد.
- ما إذا كان العميل قد مارس، أو يمارس، ضغطاً غير مبررة لتخفيض أتعاب ارتباط التأكيد.

٥/٩/٩٠٥ ت٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- الإيعاز لفاحص مناسب غير مشارك في ارتباط التأكيد بتقييم مدى معقولية الأتعاب المقترحة، مع مراعاة نطاق الارتباط ومدى تعقيده.

- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط التأكيد بفحص العمل المنفذ.

الأتعاب المشروطة

٥/٩/٩٠٥ ت١

الأتعاب المشروطة هي أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو نتيجة الخدمات المنفذة. وتُعد الأتعاب المشروطة التي يتم فرضها من خلال طرف وسيط مثلاً للأتعاب المشروطة غير المباشرة. وفي هذا القسم، لا يُنظر إلى الأتعاب على أنها مشروطة إذا كان الذي يحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى.

ي٥/٩/٩٠٥

لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل ارتباط التأكيد.

ي٧/٩/٩٠٥

لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل خدمة غير تأكيدية يتم تقديمها إلى عميل التأكيد إذا كانت نتيجة الخدمة غير التأكيدية، ومن ثمّ مبلغ الأتعاب، تعتمد على حكم مستقبلي أو حالي يتعلق بأمر ذي أهمية نسبية لمعلومات موضوع ارتباط التأكيد.

٥/٩/٩٠٥ ت١

تمنع الفقرتان ي٥/٩/٩٠٥ وي٧/٩/٩٠٥ المكتب من الدخول مع عميل التأكيد في ترتيبات معينة تتعلق بالأتعاب المشروطة. وحتى إذا كان ترتيب الأتعاب المشروطة غير ممنوع عند تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، فإن ذلك قد يظل له أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية.

٥/٩/٩٠٥ ت٢

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
- ما إذا كانت ثمة سلطة معنية تقوم بتحديد النتيجة التي تعتمد عليها الأتعاب المشروطة.
- الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المكتب وأساس الأجر.

- طبيعة الخدمة.

- تأثير الحدث أو المعاملة على معلومات الموضوع.

٣٧/٩٠٥ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص أعمال التأكيد ذات الصلة.

- الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.

إجمالي الأتعاب — الأتعاب المتأخرة

١٨/٩٠٥ قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية إذا تأخرت الأتعاب الواجبة الدفع من عميل التأكيد، مقابل ارتباط التأكيد أو الخدمات الأخرى، خلال فترة ارتباط التأكيد.

٢٨/٩٠٥ يُتوقع عموماً أن يحصل المكتب تلك الأتعاب قبل إصدار تقرير التأكيد.

٣٨/٩٠٥ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية ما يلي:

- مدى الأهمية التي تمثلها الأتعاب المتأخرة للمكتب.

- طول مدة التأخر في دفع الأتعاب.

- تقييم المكتب لقدرة واستعداد العميل أو الطرف الآخر ذي الصلة لدفع الأتعاب المتأخرة.

٤٨/٩٠٥ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد:

- الحصول على جزء من الأتعاب المتأخرة.

- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط التأكيد بفحص العمل المنفذ.

٩/٩٠٥ عندما يظل جزء معتبر من الأتعاب المستحقة من أحد عملاء التأكيد غير مدفوع لمدة طويلة، يجب على المكتب تحديد ما يلي:

(أ) ما إذا كانت الأتعاب المتأخرة قد تكون مكافئة لقرض للعميل، وفي هذه الحالة تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٩١١؛

(ب) ما إذا كان من المناسب إعادة تكليف المكتب أو استمراره في ارتباط التأكيد.

إجمالي الأتعاب — الاعتمادية على الأتعاب

١٠/٩٠٥ عندما يشكل المبلغ الإجمالي للأتعاب التي يتحصل عليها المكتب، الذي يبدي الاستنتاج في ارتباط التأكيد، من أحد عملاء التأكيد نسبة كبيرة من إجمالي أتعاب ذلك المكتب، فإن الاعتماد على الأتعاب المتحصل عليها من ذلك العميل، والخوف من احتمالية فقدانها، يؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية وينشأ عنه تهديد بسبب التهريب.

٢١٠/٩٠٥ ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية والتهريب في الظروف الموضحة في الفقرة ١٠/٩٠٥ ١ حتى في حال عدم مسؤولية عميل التأكيد عن التفاوض على أتعاب ارتباط التأكيد أو دفعها.

الميثاق الدولي للمحاسبين

- ١٠/٩٠٥ ت ٣ عند احتساب إجمالي أتعاب المكتب، قد يستخدم المكتب المعلومات المالية المتاحة من السنة المالية السابقة ويقدر النسبة بناءً على تلك المعلومات إن كان ذلك مناسباً.
- ١٠/٩٠٥ ت ٤ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والتهريب ما يلي:
- الهيكل التشغيلي للمكتب.
 - ما إذا كان المكتب من المتوقع أن يحقق تنوعاً بحيث يتم الحد من الاعتماد على عميل التأكيد.
 - من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
 - الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف ارتباطات التأكيد التي يتم تقديمها إلى العميل.
 - زيادة قاعدة عملاء المكتب للحد من الاعتماد على عميل التأكيد.
 - ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو التهريب عندما تشكل الأتعاب التي يتحصل عليها المكتب من أحد عملاء التأكيد نسبة كبيرة من الإيرادات المتحصل عليها من عملاء شريك بعينه.
 - تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
 - الأهمية النوعية والكمية التي يمثلها عميل التأكيد للشريك.
 - مدى اعتماد أجر الشريك على الأتعاب المتحصل عليها من العميل.
 - من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو التهريب:
 - الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق التأكيد، بفحص العمل.
 - ضمان عدم تأثر أجر الشريك بشكل كبير بالأتعاب المتحصل عليها من عميل التأكيد.
 - زيادة قاعدة عملاء الشريك للحد من الاعتماد على العميل.

القسم ٩.٦

الهدايا والضيافة

مقدمة

١/٩.٦ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩.٦ قد ينشأ عن قبول الهدايا والضيافة من عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلب ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلب والمواد التطبيقية

٣/٩.٦ ي لا يجوز للمكتب أو عضو في فريق التأكيد قبول الهدايا والضيافة من عميل التأكيد، إلا إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

١ ت ٣/٩.٦ عندما يقوم المكتب أو عضو في فريق التأكيد بعرض إكرامية على عميل التأكيد، أو قبول إكرامية منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٣٤٠ وقد تنشأ تهديدات تمس الاستقلال بسبب عدم الالتزام بهذه المتطلبات.

٢ ت ٣/٩.٦ لا تسمح المتطلبات المنصوص عليها في القسم ٣٤٠، فيما يتعلق بعرض أو قبول الإكراميات، للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد بقبول الهدايا والضيافة التي تُقدّم بنية التأثير بشكلٍ غير لائق على السلوك حتى إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

القسم ٩.٧

الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة

مقدمة

١/٩.٧ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩.٧ عند حدوث، أو احتمال حدوث، نزاع قضائي مع عميل التأكيد، تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٩.٧ يلزم أن تتميز العلاقة بين إدارة العميل وأعضاء فريق التأكيد بالصراحة التامة والإفصاح الكامل بشأن جميع الجوانب المتعلقة بعمليات العميل. وقد تنشأ مواقف مئيرة للخصومة نتيجة للدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة بين عميل التأكيد والمكتب أو عضو في فريق التأكيد. وقد تؤثر تلك المواقف المئيرة للخصومة على استعداد الإدارة لتقديم الإفصاحات الكاملة، وقد تنشأ عنها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب.

٢ ت ٣/٩.٧ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

● مدى أهمية الدعاوى القضائية.

● ما إذا كانت الدعوى القضائية تتعلق بارتباط تأكيد سابق.

٣ ت ٣/٩.٧ إذا كان أحد أطراف الدعوى القضائية عضو في فريق التأكيد، فمن أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب عزل ذلك الفرد من فريق التأكيد.

٤ ت ٣/٩.٧ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

القسم ٩١٠

المصالح المالية

مقدمة

١/٩١٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩١٠ قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية في عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٠/٣/٩١٠ قد تكون المصلحة المالية مملوكة بشكل مباشر أو شكل غير مباشر من خلال وسيط مثل منشأة للاستثمار الجماعي أو تركة أو جهة وصاية. وعندما تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية مباشرة. وفي المقابل، عندما لا تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية غير مباشرة.

٢/٣/٩١٠ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

٣/٣/٩١٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية بسبب امتلاك مصلحة مالية في عميل التأكيد ما يلي:

- الدور المنوط بالفرد صاحب المصلحة المالية.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.

المصالح المالية التي يمتلكها المكتب وأعضاء فريق التأكيد والأسرة المباشرة

٤/٩١٠ ي. لا يجوز لأي ممن يلي امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل التأكيد:

(أ) المكتب؛ أو

(ب) أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين.

المصالح المالية في منشأة تسيطر على أحد عملاء التأكيد

٥/٩١٠ ي. عندما تمتلك منشأة حصة مُسيطرَة في عميل تأكيد وتُعد العميل ذا أهمية نسبية للمنشأة، فلا يجوز للمكتب

ولا لأعضاء فريق التأكيد ولا أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في تلك المنشأة.

المصالح المالية المحتفظ بها بصفة الأمين

ي. ٦/٩١٠

تنطبق أيضاً الفقرة ي. ٤/٩١٠ على المصلحة المالية في عميل التأكيد المحتفظ بها في جهة وصاية يعمل فيها المكتب أو أحد أفراداه بصفته أميناً، إلا إذا:

- (أ) لم يكن أيٌّ ممن يلي مستفيداً من جهة الوصاية: المؤتمن، أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب؛
- (ب) لم تكن المصلحة في عميل التأكيد التي تحتفظ بها جهة الوصاية ذات أهمية نسبية لها؛
- (ج) لم تكن جهة الوصاية قادرة على ممارسة تأثير مهم على عميل التأكيد؛
- (د) لم يكن لأيٍّ ممن يلي تأثير مهم على أي قرار استثماري يمس المصالح المالية في عميل التأكيد: الأمين، أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب.

المصالح المالية المتحصل عليها دون قصد

ي. ٧/٩١٠

إذا تحصل المكتب أو أحد أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين على مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد عن طريق إرث أو هدية أو نتيجة لاندماج أو ظروف مماثلة، وتلك المصلحة لا يُسمح بالاحتفاظ بها بموجب هذا القسم، فعندئذٍ:

- (أ) إذا كان المكتب هو من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية على الفور، أو التخلص ممّا يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية؛ أو
- (ب) إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، هو من تحصل على المصلحة، فيجب على الفرد الذي تحصل على المصلحة المالية التخلص منها على الفور أو التخلص ممّا يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

المصالح المالية - ظروف أخرى

الأسرة المقربة

١٠/٨/٩١٠

قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان هناك عضو في فريق التأكيد على علم بأن أحد أفراد أسرته المقربين له مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد.

١٠/٨/٩١٠ ت ٢

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد الأسرة المقرب.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية لفرد الأسرة المقرب.

١٠/٨/٩١٠ ت ٣

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الإيعاز لفرد الأسرة المقرب بالتخلص، في أقرب وقت ممكن، من المصلحة المالية بكاملها أو التخلص

مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

- عزل الفرد من فريق التأكيد.

٤/٩١٠ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

الأفراد الآخرون

٥/٩١٠ ت

قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد على علم بوجود مصلحة مالية في عميل التأكيد يحتفظ بها أفراد مثل:

- الشركاء والموظفون المهنيون في المكتب، فضلاً عن لا يُسمح لهم تحديداً بامتلاك هذه المصالح المالية بموجب الفقرة ٤/٩١٠، أو أفراد أسرهم المباشرين.

- الأفراد الذين لهم علاقة شخصية وثيقة بعضو في فريق التأكيد.

٦/٩١٠ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل العضو الذي له تلك العلاقة الشخصية من فريق التأكيد.

٧/٩١٠ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- استبعاد عضو فريق التأكيد من اتخاذ أي قرارات مهمة بشأن ارتباط التأكيد.

- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

القسم ٩١١

القروض والضمانات

مقدمة

١/٩١١ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩١١ قد ينشأ عن معاملات القروض أو ضمانات القروض مع عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٩١١ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للقرض أو الضمان. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه القروض أو الضمانات تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد

٤/٩١١ ي لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين تقديم أو ضمان قرض لعميل التأكيد ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو الفرد الذي يقدم القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة

٥/٩١١ ي لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو ضمان لقرض، من عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان مقدماً بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية.

١ ت ٥/٩١١ من أمثلة القروض، الرهون العقارية والسحب على المكشوف وقروض السيارات وأرصدة بطاقات الائتمان.

٢ ت ٥/٩١١ حتى في حال حصول المكتب على قرض من أحد عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية، فقد ينشأ عن القرض تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان القرض ذا أهمية نسبية لعميل التأكيد أو المكتب الحاصل على القرض.

٣ ت ٥/٩١١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز بفحص العمل إلى فاحص مناسب، ليس عضواً في فريق التأكيد، من أحد المكاتب غير المستفيدة من القرض ضمن الشبكة.

الودائع أو حسابات الوساطة

ي ٦/٩١١

لا يجوز أن يكون للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين ودائع أو حسابات وساطة لدى عملاء التأكيد من المصارف أو شركات الوساطة أو المنشآت المشابهة، ما لم تكن تلك الودائع أو الحسابات محتفظاً بها بموجب شروط تجارية طبيعية.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد من غير المصارف أو المنشآت المشابهة

ي ٧/٩١١

لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو الحصول على ضمان لقرض، من عملاء التأكيد من غير المصارف أو المنشآت المشابهة، ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو الفرد الحاصل على القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

القسم ٩٢٠

علاقات العمل

مقدمة

١/٩٢٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩٢٠ قد ينشأ عن علاقات العمل الوثيقة مع عميل التأكيد أو إدارته تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٩٢٠ يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية و"أهمية" علاقة العمل. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة المالية تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

٢ ت ٣/٩٢٠ من أمثلة علاقات العمل الوثيقة التي تنشأ عن علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة:

- امتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك مع عميل التأكيد أو مع أحد الملاك المسيطرين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة أو أحد المسؤولين أو الأفراد الآخرين الذين يتولون تنفيذ الأنشطة الإدارية العليا لذلك العميل.
- الترتيبات الخاصة بدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات المكتب مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق حزمة الخدمات أو المنتجات لصالح الطرفين معاً.
- الترتيبات التي يقوم المكتب بموجها ببيع أو إعادة بيع أو توزيع أو تسويق منتجات أو خدمات العميل، أو التي يقوم العميل بموجها ببيع أو إعادة بيع أو توزيع أو تسويق منتجات أو خدمات المكتب.
- الترتيبات التي يقوم المكتب بموجها بتطوير منتجات أو حلول بالاشتراك مع العميل، ثم يقوم طرف أو كلا الطرفين ببيع تلك المنتجات أو الحلول أو ترخيصها لأطراف ثالثة.

٣ ت ٣/٩٢٠ من أمثلة الأمور التي قد تنشأ عنها علاقة عمل وثيقة، بناءً على الحقائق والظروف، الترتيبات التي يقوم المكتب بموجها بترخيص منتجات أو حلول إلى عميل التأكيد أو منه.

علاقات العمل الخاصة بالمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو الأسرة المباشرة

٤/٩٢٠ ي لا يجوز أن تكون للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد علاقة عمل وثيقة مع عميل التأكيد أو إدارته ما لم تكن أية مصلحة مالية غير ذات أهمية نسبية وما لم تكن علاقة العمل غير مهمة للعميل أو إدارته والمكتب أو عضو فريق التأكيد، حسب مقتضى الحال.

١ ت ٤/٩٢٠ قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب في حال وجود علاقة عمل وثيقة بين عميل التأكيد أو إدارته وأفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق التأكيد.

شراء السلع أو الخدمات

٥/٩٢٠ ت ١

لا ينشأ عادةً عن قيام المكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين بشراء سلع وخدمات، بما في ذلك الحصول على تراخيص للتقنيات، من عميل التأكيد تهديدٌ يمس الاستقلال في حال إجراء المعاملة في سياق العمل الطبيعي وعلى أساس تجاري. ولكن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة وحجم بحيث ينشأ عنها تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية.

٥/٩٢٠ ت ٢

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

● إنهاء المعاملة أو تقليص حجمها.

● عزل الفرد من فريق التأكيد.

توفير التقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها

٦/٩٢٠ ت ١

عندما يقوم المكتب بتوفير تقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها:

(أ) إلى عميل التأكيد؛ أو

(ب) إلى منشأة تقدم خدمات باستخدام تلك التقنيات إلى عملاء التأكيد لدى المكتب،

فإنه بناءً على الحقائق والظروف، تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم ٩٥٠.

القسم ٩٢١

العلاقات العائلية والشخصية

مقدمة

١/٩٢١ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩٢١ قد ينشأ عن العلاقات العائلية أو الشخصية مع موظفي العمل تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١ ت ٣/٩٢١ قد تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عن العلاقات العائلية والشخصية بين عضو في فريق التأكيد وعضو مجلس إدارة أو مسؤول أو موظفين معينين، بناءً على أدوارهم، لدى عميل التأكيد.

٢ ت ٣/٩٢١ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- مسؤوليات الفرد في فريق التأكيد.
- الدور المنوط بفرد الأسرة أو ذلك الفرد الآخر لدى عميل التأكيد، ومدى قرب العلاقة معه.

الأسرة المباشرة لعضو فريق التأكيد

١ ت ٤/٩٢١ ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق التأكيد موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد.

٢ ت ٤/٩٢١ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المباشر.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

٣ ت ٤/٩٢١ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

٤ ت ٤/٩٢١ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المباشر.

٥/٩٢١ ي لا يجوز لفرد المشاركة بصفته عضواً في فريق التأكيد عندما يكون أي من أفراد أسرته المباشرين:

- (أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو

(ب) في حالة ارتباطات التصديق، موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد؛ أو

(ج) فرداً شغل مثل هذا المنصب خلال أية فترة يغطيها الارتباط أو معلومات الموضوع.

الأسرة المقربة لعضو فريق التأكيد

٦/٩٢١ ت١ ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المقربين لعضو في فريق التأكيد:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو

(ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

٦/٩٢١ ت٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد الأسرة المقرب.
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المقرب.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

٦/٩٢١ ت٣ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

٦/٩٢١ ت٤ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المقرب.

العلاقات الأخرى الوثيقة لعضو فريق التأكيد

٧/٩٢١ ي يجب على عضو فريق التأكيد التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانت له علاقة وثيقة مع فرد ليس من أفراد أسرته المباشرين أو المقربين، ولكنه:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

٧/٩٢١ ت١ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب الناشئ عن تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق التأكيد.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

٢٧/٩٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

٣٧/٩٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات الفرد الذي تجمعه به علاقة وثيقة.

علاقات شركاء وموظفي المكتب

١٨/٩٢١ ت

قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب نتيجة للعلاقات الشخصية أو العائلية بين:

(أ) شريك أو موظف في المكتب ليس عضواً في فريق التأكيد؛ و

(ب) أي من الأفراد المذكورين فيما يلي لدى عميل التأكيد:

(١) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛

(٢) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

٢٨/٩٢١ ت

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف التابع للمكتب وعضو مجلس الإدارة أو المسؤول أو الموظف التابع للعميل.
- درجة تفاعل الشريك أو الموظف التابع للمكتب مع فريق التأكيد.
- منصب الشريك أو الموظف داخل المكتب.
- الدور المنوط بالفرد داخل منشأة العميل.

٣٨/٩٢١ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب:

- تنظيم مسؤوليات الشريك أو الموظف للحد من أي تأثير محتمل لهم على ارتباط التأكيد.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال التأكيد ذات الصلة التي تم تنفيذها.

العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد

مقدمة

١/٩٢٢ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩٢٢ إذا كان هناك عضو في فريق التأكيد قد عمل مؤخراً بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً أو موظفاً لدى عميل التأكيد، فقد ينشأ عن ذلك تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل خلال الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد

٣/٩٢٢ لا يجوز أن يتضمن فريق التأكيد فرداً كان يعمل بإحدى الصفات الآتية خلال الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

العمل قبل الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد

٤/٩٢٢ ت ١ قد ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد قد عمل بإحدى الصفات الآتية قبل الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد إذا كان هناك قرار اتخذه، أو عمل نفذه، الفرد خلال الفترة السابقة، أثناء عمله موظفاً لدى العميل، ومن المقرر تقويم ذلك القرار أو العمل خلال الفترة الحالية كجزء من ارتباط التأكيد الحالي.

٤/٩٢٢ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- طول المدة المنقضية منذ أن ترك الفرد العمل لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد

مقدمة

١/٩٢٣ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٩٢٣ ينشأ عن العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول

٣/٩٢٣ لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب.

العمل بصفة أمين سر الشركة

٤/٩٢٣ لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب العمل بصفة أمين سر الشركة لدى عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب، إلا إذا:

(أ) كانت هذه الممارسة مسموحاً بها على وجه الخصوص بموجب الأنظمة أو القواعد المهنية أو الممارسات المحلية؛

(ب) كانت الإدارة هي التي تتخذ جميع القرارات؛

(ج) كانت المهام والأنشطة التي يتم تنفيذها مقتصرة على المهام ذات الطابع الروتيني والإداري، مثل إعداد محاضر الاجتماعات والاحتفاظ بالتقارير المطلوبة نظاماً.

١ ت ٤/٩٢٣ لمنصب أمين سر الشركة مقتضيات مختلفة باختلاف الدول. وقد تتراوح المهام التي يتم تأديتها من: المهام الإدارية (مثل إدارة شؤون الموظفين والاحتفاظ بسجلات ودفاتر الشركة) إلى مجموعة متنوعة من المهام مثل ضمان التزام الشركة باللوائح التنظيمية أو تقديم المشورة بشأن الأمور المتعلقة بحوكمة الشركة. ويُنظر عادةً إلى هذا المنصب على أنه ذو ارتباط وثيق بالمنشأة. ولذلك، ينشأ تهديدٌ إذا كان أحد شركاء أو موظفي المكتب يعمل في منصب أمين سر الشركة لدى عميل التأكيد. (يحتوي القسم ٩٥٠ "تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد" على المزيد من المعلومات بشأن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد)

التوظيف لدى عميل التأكيد

مقدمة

١/٩٢٤ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

٢/٩٢٤ قد ينشأ عن علاقات التوظيف مع عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

١٣/٩٢٤ قد ينشأ تهديدٌ بسبب الألفة أو الترهيب إذا كان أي من الأفراد المذكورين أدناه قد كان في السابق عضواً في فرق التأكيد أو شريكاً لدى المكتب:

- أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون لدى عميل التأكيد.
- موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

القيود على الشريك السابق أو عضو فريق التأكيد السابق

٤/٩٢٤ ي في حال التحاق شريك سابق بأحد عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب أو التحاق عضو سابق في فريق التأكيد بعميل التأكيد للعمل لديه بصفة:

- (أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو
- (ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد، فلا يجوز لهذا الفرد الاستمرار في المشاركة في الأنشطة العملية أو المهنية للمكتب.

١٤/٩٢٤ حتى في حال التحاق أحد الأفراد المذكورين في الفقرة ٤/٩٢٤ بعميل التأكيد للعمل لديه في أحد تلك المناصب وعدم استمراره في المشاركة في الأنشطة العملية أو المهنية للمكتب، فقد تظل هناك احتمالية لنشأة تهديد بسبب الألفة أو الترهيب.

٤/٩٢٤ قد ينشأ أيضاً تهديد بسبب الألفة أو الترهيب إذا التحق شريك سابق في المكتب بمنشأة للعمل لديها في أحد المناصب المذكورة في الفقرة ٣/٩٢٤ ١ وأصبحت تلك المنشأة بعد ذلك عميل تأكيد لدى المكتب.

٤/٩٢٤ ٣ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- أي عمل مشترك سيكون لذلك الفرد مع فريق التأكيد.

٤/٩٢٤ ت ٤

- طول المدة المنقضية منذ أن كان الفرد عضواً في فرق التأكيد أو شريكاً لدى المكتب.
- المنصب السابق للفرد داخل فريق التأكيد أو المكتب. ومثال ذلك ما إذا كان الفرد مسؤولاً في السابق عن الاتصال المنتظم مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن الألفة أو التهيب: وضع ترتيبات تقضي بالألا يكون الفرد مستحقاً لأية منافع أو مدفوعات من المكتب، ما لم يتم تأديتها وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً.
- وضع ترتيبات تضمن ألا يكون أي مبلغ مستحق للفرد ذا أهمية نسبية للمكتب.
- تعديل الخطة الخاصة بارتباط التأكيد.
- تعيين أفراد في فريق التأكيد ممن يحظون بخبرات كافية مقارنة بالفرد الذي التحق بالعمل لدى العميل.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذته عضو فريق التأكيد السابق.

دخول أعضاء فريق التأكيد في مفاوضات مع العميل لغرض التوظيف

ي/٩٢٤ ٥

- ي يجب على المكتب وضع سياسات وإجراءات تتطلب من أعضاء فرق التأكيد إشعار المكتب عند دخولهم في مفاوضات للتوظيف مع أحد عملاء التأكيد.
- ي ١/٩٢٤ ٥ تنشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية عندما يشارك أحد أعضاء فريق التأكيد في ارتباط التأكيد مع علمه بأنه سيلتحق، أو ربما يلتحق، بالعمل للعمل لديه في وقت ما مستقبلاً.
- ي ٥/٩٢٤ ٢ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل الفرد من ارتباط التأكيد.
- ي ٥/٩٢٤ ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أي أحكام مهمة اتخذها ذلك العضو أثناء وجوده في فريق التأكيد.

طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد

مقدمة

- ١/٩٤٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٩٤٠ عندما يشارك فرد في ارتباط تأكيد ذي طبيعة متكررة على مدى فترة زمنية طويلة، فقد تنشأ تهديدات بسبب الألفة والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ١٣/٩٤٠ قد ينشأ تهديد بسبب الألفة نتيجةً لطول علاقة الفرد مع:
- (أ) عميل التأكيد؛ أو
 - (ب) الإدارة العليا لعميل التأكيد؛ أو
 - (ج) الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، معلومات موضوع ارتباط التأكيد.
- ٢٣/٩٤٠ قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية نتيجةً لتخوف فرد من خسارة أحد عملاء التأكيد الدائمين أو خسارة مصلحة في الاحتفاظ بعلاقة شخصية وثيقة مع أحد أعضاء الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة. وقد يؤثر مثل هذا التهديد على حكم الفرد بشكل غير لائق.
- ٣٣/٩٤٠ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية ما يلي:
- طبيعة ارتباط التأكيد.
 - طول المدة التي كان الفرد خلالها عضواً في فريق التأكيد، ودرجته الوظيفية داخل الفريق، وطبيعة الأدوار التي نفذها، بما في ذلك ما إذا كانت تلك العلاقة كانت قائمة أثناء عمل الفرد في مكتب سابق.
 - مدى توجيهه والفحص والإشراف الذي يخضع له عمل الفرد من جانب العاملين الأعلى درجة.
 - مدى قدرة الفرد على التأثير على نتيجة ارتباط التأكيد، بسبب درجته الوظيفية، على سبيل المثال، عن طريق اتخاذ قرارات رئيسية أو توجيه عمل الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط.
 - مدى قرب العلاقة الشخصية للفرد مع عميل التأكيد، أو إدارته العليا إذا كانت ذات صلة.
 - طبيعة التفاعل بين الفرد وعميل التأكيد، ومعدل هذا التفاعل ومداه.
 - ما إذا كان قد حدث تغير في طبيعة أو مدى تعقيد الموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع.

- ما إذا كانت قد حدثت أي تغييرات مؤخراً في الفرد أو الأفراد المسؤولين عن الموضوع محل الارتباط لدى عميل التأكيد، أو المسؤولين عن معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق، أو الإدارة العليا إذا كانت ذات صلة.

٤٠ ٣/٩٤ ت

قد يرتفع أو ينخفض مستوى التهديدات نتيجةً لاجتماع عاملين أو أكثر. فعلى سبيل المثال، تهديدات الألفة التي تنشأ بمرور الوقت بسبب توطد العلاقة بين عضو في فريق التأكيد وفرد لدى عميل التأكيد يعمل في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل الارتباط، أو على معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق، من شأنها أن تنخفض برحيل ذلك الفرد عن العمل.

٥٠ ٣/٩٤ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية فيما يتعلق بارتباط بعينه تدوير الأفراد على فريق التأكيد.

٦٠ ٣/٩٤ ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية:

- تغيير دور الفرد في فريق التأكيد أو تغيير طبيعة ومدى المهام التي ينفذها.
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق التأكيد، بفحص العمل الذي نفذه الفرد.
- تنفيذ فحوصات منتظمة مستقلة، داخلية أو خارجية، لجودة الارتباط.

ي ٤٠ ٩٤/٤

إذا قرر المكتب أنه لا يمكن مواجهة مستوى التهديدات الناشئة إلا بتدوير الأفراد على فريق التأكيد، فيجب على المكتب تحديد فترة مناسبة لا يجوز للفرد خلالها:

(أ) أن يكون عضواً في الفريق الخاص بارتباط التأكيد؛ أو

(ب) تنفيذ فحص الجودة للارتباط، أو فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط؛ أو

(ج) ممارسة تأثير مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد.

ويجب أن تكون هذه الفترة لمدة كافية تسمح بمواجهة تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية.

تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد

مقدمة

- ١/٩٥٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.
- ٢/٩٥٠ قد تقوم المكاتب بتقديم مجموعة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد، بما يتسق مع مهاراتها وخبراتها. وقد ينشأ عن تقديم خدمات غير تأكيدية معينة إلى عملاء التأكيد تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية وتهديدات تمس الاستقلال.
- ٣/٩٥٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها، عند تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد.
- ٤/٩٥٠ نظراً لتطورات من بينها ظهور ممارسات عمل جديدة وتطور الأسواق المالية والتغيرات في التقنيات، فإنه يصعب وضع قائمة شاملة بالخدمات غير التأكيدية التي قد تقوم المكاتب بتقديمها إلى عملاء التأكيد. وينطبق إطار المفاهيم والنصوص العامة الواردة في هذا القسم عندما يعرض المكتب على العميل تقديم خدمة غير تأكيدية لم يرد بشأنها متطلبات ومواد تطبيقية خاصة.
- ٥/٩٥٠ تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في هذا القسم عندما يقوم المكتب بما يلي:
- (أ) استخدام التقنيات لتقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل التأكيد؛ أو
- (ب) توفير التقنيات أو بيعها أو إعادة بيعها أو ترخيصها بما يؤدي إلى قيام المكتب بتقديم خدمات غير تأكيدية:
- (١) إلى عميل التأكيد؛ أو
- (٢) إلى منشأة تقدم خدمات باستخدام تلك التقنيات إلى عملاء التأكيد لدى المكتب.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

خطر تولي مسؤوليات/إدارة عند تقديم خدمة غير تأكيدية

- ١٦/٩٥٠ عندما يقدم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، فإن ثمة خطر يتمثل في تولي المكتب مسؤولية إدارية فيما يتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، مسؤولية إدارية فيما يتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيد ما لم يكن المكتب على اقتناع بأنه قد تم الالتزام بمتطلبات الفقرتين ١٣/٩٥٠ و ١٤/٩٥٠.

قبول ارتباط لتقديم خدمة غير تأكيدية

- ٧/٩٥٠ قبل أن يقبل المكتب ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على أي تهديد يمس الاستقلال قد ينشأ عن تقديم تلك الخدمة، وتقويم ذلك التهديد

ومواجهته.

التعرف على التهديدات وتقويمها

١٨/٩٥٠

تنص الفقرة ٦/١٢٠ ت ٣ على توضيح لفئات التهديدات التي قد تنشأ عندما يقدم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد.

٢٨/٩٥٠

تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على مختلف التهديدات، وتقويمها، التي قد تنشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد:

- طبيعة الخدمة ونطاقها واستخدامها المقصود والغرض منها.
- الطريقة المقررة لتقديم الخدمة، مثل العاملون الذين سيشاركون في تقديمها وأماكنهم.
- مدى اعتماد العميل على الخدمة، بما في ذلك المعدل الذي سيتم تقديم الخدمة به.
- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدّم فيها الخدمة.
- ما إذا كان العميل منشأة ذات اهتمام عام.
- مستوى خبرة إدارة العميل وموظفيه فيما يتعلق بنوع الخدمة المقدمة.
- ما إذا كانت نتيجة الخدمة ستؤثر على الموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، ما إذا كانت ستؤثر على الأمور التي تعكسها معلومات موضوع ارتباط التأكيد، وفي حال وجود هذا التأثير، تشمل العوامل أيضاً:
- مدى التأثير الجوهري الذي سيكون لنتيجة الخدمة على الموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.
- مدى مشاركة عميل التأكيد في تحديد الأمور المهمة التي تخضع للحكم (راجع: الفقرات ي ١٣/٩٠٠ إلى ي ١٤/٩٠٠).
- مدى الاعتماد على نتيجة الخدمة أثناء ارتباط التأكيد.
- الأتعاب المتعلقة بتقديم الخدمة غير التأكيدية.

الأهمية النسبية فيما يتعلق بالمعلومات الخاصة بعميل التأكيد

١٩/٩٥٠

تُعد الأهمية النسبية أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد. ويتناول المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية" مفهوم الأهمية النسبية فيما يتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بعميل التأكيد. وينطوي تحديد الأهمية النسبية على ممارسة الحكم المهني ويتأثر ذلك بعوامل كمية ونوعية على السواء. ويتأثر أيضاً بالتصورات المتعلقة بالمعلومات المالية أو غيرها التي يحتاج إليها المستخدمون.

تعدد الخدمات غير التأكيدية المقدمة إلى عميل التأكيد ذاته

١٠/٩٥٠

قد يقدم المكتب خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل التأكيد. وفي هذه الظروف، يُعد التأثير المشترك للتهديدات الناشئة عن تقديم تلك الخدمات ذا صلة بتقويم المكتب للتهديدات.

تهديدات الفحص الذاتي

١١/٩٥٠ ت١

قد ينشأ تهديد بسبب الفحص الذاتي إذا شارك المكتب، في حالة ارتباطات التصديق، في إعداد معلومات موضوع أصبحت فيما بعد معلومات الموضوع لارتباط تأكيد. ومن أمثلة الخدمات غير التأكيدية التي قد تنشأ عنها تهديدات الفحص الذاتي عند تقديم خدمات تتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بارتباط تأكيد:

- تطوير وإعداد معلومات مستقبلية ثم إصدار تقرير تأكيد بشأن هذه المعلومات.
- إجراء تقويم يتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بارتباط تأكيد أو إجراء تقويم يُشكل جزءاً من تلك المعلومات.
- تصميم نظم تقنية المعلومات أو أدوات الرقابة على تقنية المعلومات، أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها، ثم تنفيذ ارتباط تأكيد بشأن بيان أو تقرير تم إعداده حول نظم تقنية المعلومات أو أدوات الرقابة على تقنية المعلومات.
- تصميم نظم تقنية المعلومات، أو تطويرها أو تطبيقها أو تشغيلها أو صيانتها أو متابعتها أو تحديثها أو ترقيتها، ثم إصدار تقرير تأكيد بشأن معلومات الموضوع، مثل عناصر المعلومات غير المالية، المعدة من المعلومات التي تولدها نظم تقنية المعلومات تلك.

عملاء التأكيد من المنشآت ذات الاهتمام العام

١٢/٩٥٠ ت١

تزايد التوقعات بشأن استقلال المكتب عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد لمنشأة ذات اهتمام عام ويكون من المقرر أن نتائج ذلك الارتباط:

(أ) سيتم إتاحتها للعموم، بما في ذلك للمساهمين وغيرهم من أصحاب المصلحة؛ أو

(ب) سيتم تقديمها إلى جهة أو هيئة عينتها الأنظمة أو اللوائح للإشراف على عمل القطاع أو النشاط.

ويشكل النظر في هذه التوقعات جزءاً من اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع الذي يُطبق عند تحديد ما إذا كان سيتم تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل التأكيد.

١٢/٩٥٠ ت٢

في حال وجود خطر بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بارتباط يتم تنفيذه في ظل الظروف الموضحة في الفقرة ١٢/٩٥٠ ت١ (ب)، يوصى المكتب بالإفصاح عن وجود ذلك الخطر الناشئ عن الفحص الذاتي والخطوات المتخذة لمواجهته إلى الطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكيد وإلى الجهة أو الهيئة المعنية بموجب الأنظمة أو اللوائح للإشراف على عمل القطاع أو النشاط التي سَتُقدَّم لها نتائج الارتباط.

مواجهة التهديدات

١٣/٩٥٠ ت١

تشتمل الفقرات ي ١٠/١٢٠ إلى ١٠/١٢٠ ت٢ على متطلب ومواد تطبيقية ذات صلة عند مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال، إضافة إلى توضيح للتدابير الوقائية.

١٣/٩٥٠ ت٢

تباين التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية أو خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل التأكيد تبعاً لحقائق وظروف ارتباط التأكيد وطبيعة الخدمة. وقد يتم مواجهة تلك التهديدات عن طريق تطبيق تدابير وقائية أو تعديل نطاق الخدمة المقترحة.

١٣/٩٥٠ ت٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لتنفيذ الخدمة.
 - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال التأكيد أو الخدمة المنفذة.
- قد لا تتوفر تدابير وقائية لتخفيض التهديد الناشئ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد إلى مستوى يمكن قبوله. وفي مثل هذه الحالة، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المكتب:
- (أ) تعديل نطاق الخدمة المقترحة للقضاء على الظروف الناشئة عنها التهديد؛ أو
- (ب) رفض أو إنهاء الخدمة الناشئة عنها التهديد الذي لا يمكن القضاء عليه أو لا يمكن تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛ أو
- (ج) إنهاء ارتباط التأكيد.

التقارير التي تتضمن قيداً على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)

مقدمة

١/٩٩٠ يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

٢/٩٩٠ ينص هذا القسم على تعديلات محددة للجزء ٤ب يُسمح بها في ظروف معينة تتعلق بارتباطات التأكيد عندما يشمل التقرير على قيد على الاستخدام والتوزيع. ويُشار في هذا القسم إلى الارتباط المقرر أن يصدر فيه تقرير تأكيد مقيد الاستخدام والتوزيع في الظروف الموضحة في الفقرة ٣/٩٩٠ بلفظ "ارتباط التأكيد المؤهل".

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

٣/٩٩٠ ي عندما يعتزم المكتب إصدار تقرير يشمل على قيد على الاستخدام والتوزيع بشأن ارتباط تأكيد، فإن متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء ٤ب تكون مؤهلة للتعديلات المسموح بها بموجب هذا القسم، شريطة تحقق ما يلي:

(أ) أن يتواصل المكتب مع مستخدمي التقرير المستهدفين بشأن متطلبات الاستقلال المعدلة التي سيتم تطبيقها أثناء تقديم الخدمة؛

(ب) أن يفهم مستخدمو التقرير المستهدفون الغرض من التقرير ومعلومات الموضوع الواردة فيه وقيوده ويوافقوا صراحة على تطبيق التعديلات.

١٣/٩٩٠ قد يتوصل مستخدمو التقرير المستهدفون إلى فهم للغرض من التقرير ومعلومات الموضوع الواردة فيه وقيوده عن طريق المشاركة في تحديد طبيعة الارتباط ونطاقه، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال ممثل له صلاحية التصرف بالنيابة عن المستخدمين المستهدفين. وتساعد هذه المشاركة، في أي من الحالتين، المكتب في التواصل مع المستخدمين المستهدفين بشأن الأمور المتعلقة بالاستقلال، بما في ذلك بشأن الظروف التي تُعد ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم. ويتيح ذلك للمكتب أيضاً الحصول على موافقة المستخدمين المستهدفين على متطلبات الاستقلال المعدلة.

٤/٩٩٠ ي عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين لا يمكن تحديدهم بأسمائهم على وجه الخصوص وقت تحديد شروط الارتباط، فيجب على المكتب أن يحيط هؤلاء المستخدمين علماً في وقت لاحق بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها ممثلهم.

١٤/٩٩٠ على سبيل المثال، عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين مثل المقرضين في ترتيب خاص بقرض مشترك، قد يوضح المكتب متطلبات الاستقلال المعدلة في خطاب ارتباط إلى ممثل المقرضين. وبعد ذلك، قد يجعل هذا الممثل خطاب الارتباط المرسل من المكتب متاحاً للأعضاء في مجموعة المقرضين للوفاء بمتطلب أن يحيط المكتب هؤلاء المستخدمين علماً بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها الممثل.

٥/٩٩٠ ي عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً، فإن أي تعديلات على الجزء ٤ب يجب أن تقتصر على تلك التعديلات المنصوص عليها في الفقرتين ٧/٩٩٠ و ٨/٩٩٠.

ي. ٦/٩٩٠

إذا أصدر المكتب أيضاً تقرير تأكيد لا يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع فيما يخص نفس العمل، فيجب على المكتب تطبيق الجزء ٤ ب على ارتباط التأكيد ذاك.

المصالح المالية والقروض والضمانات وعلاقات العمل الوثيقة والعلاقات العائلية والشخصية

ي. ٧/٩٩٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً:

(أ) يلزم تطبيق النصوص ذات الصلة الواردة في الأقسام ٩١٠ و ٩١١ و ٩٢٠ و ٩٢١ و ٩٢٢ و ٩٢٤ فقط على أعضاء فريق الارتباط وأفراد أسرهم المباشرين والمقرّين؛

(ب) يجب على المكتب التعرف على أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عن المصالح والعلاقات بين عميل التأكيد وأعضاء فريق التأكيد المذكورين أدناه، ويجب عليه تقويم تلك التهديدات ومواجهتها، على النحو المنصوص عليه في الأقسام ٩١٠ و ٩١١ و ٩٢٠ و ٩٢١ و ٩٢٢ و ٩٢٤؛

(١) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة؛

(٢) من يتولون تنفيذ فحص الجودة للارتباط، أو فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط؛

(ج) يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنها ناشئة عن المصالح والعلاقات بين عميل التأكيد والأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد، على النحو المنصوص عليه في الأقسام ٩١٠ و ٩١١ و ٩٢٠ و ٩٢١ و ٩٢٢ و ٩٢٤.

١٠/٧/٩٩٠ ت

يشمل الأفراد الآخرون داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد فيما يتصل بتنفيذ ارتباط التأكيد.

ي. ٨/٩٩٠

عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً، لا يجوز للمكتب امتلاك مصلحة مالية مباشرة ذات أهمية نسبية أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد.

مسرد المصطلحات

في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)، يُفسَّر اللفظ المفرد على أنه يشمل الجمع والعكس صحيح، ويكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه.

وفي هذا المسرد، يظهر شرح المصطلحات المعرَّفة بخط عادي؛ ويُستخدم الخط المائل لشرح المصطلحات الموضحة التي لها معنى خاص في أجزاء معينة من الميثاق أو لتقديم شروحات إضافية للمصطلحات المعروفة. وترد أيضاً إحالات مرجعية إلى المصطلحات الموضحة في الميثاق.

المستوى الذي يمكن قبوله	مستوى من المرجح أن يستنتج عنده المحاسب المهني، باستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع، أنه ملتزم بالمبادئ الأساسية.	Acceptable level	A level at which a professional accountant using the reasonable and informed third party test would likely conclude that the accountant complies with the fundamental principles.
الإعلانات	إبلاغ العموم بمعلومات عن الخدمات أو المهارات التي يقدمها المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة بهدف استجلاب الأعمال المهنية.	Advertising	The communication to the public of information as to the services or skills provided by professional accountants in public practice with a view to procuring professional business.
الفاحص المناسب	الفاحص المناسب هو شخص مهني يحظى بما يلزم من المعرفة والمهارة والخبرة والصلاحيات لفحص الأعمال المنفذة، أو الخدمات المقدمة، ذات الصلة بطريقة موضوعية. وقد يكون هذا الشخص محاسباً مهنيّاً.	Appropriate reviewer	An appropriate reviewer is a professional with the necessary knowledge, skills, experience and authority to review, in an objective manner, the relevant work performed or service provided. Such an individual might be a professional accountant.
	هذا المصطلح موضح في الفقرة ٣٠٨/٤.		This term is described in paragraph 300.8 A4.
عميل التأكيد	الطرف المسؤول، وفي ارتباطات التصديق، هو أيضاً الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع (الذي قد يكون هو نفسه الطرف المسؤول).	Assurance client	The responsible party and also, in an attestation engagement, the party taking responsibility for the subject matter information

(who might be the same as the responsible party).

Assurance engagement	<p>An engagement in which a professional accountant in public practice aims to obtain sufficient appropriate evidence in order to express a conclusion designed to enhance the degree of confidence of the intended users other than the responsible party about the subject matter information.</p> <p>(ISAE 3000 (Revised) describes the elements and objectives of an assurance engagement conducted under that Standard and the Assurance Framework provides a general description of assurance engagements to which <i>International Standards on Auditing (ISAs)</i>, <i>International Standards on Review Engagements (ISREs)</i> and <i>International Standards on Assurance Engagements (ISAEs)</i> apply.)</p> <p><i>In Part 4B, the term 'assurance engagement' addresses assurance engagements other than audit engagements or review engagements.</i></p>	<p>ارتباط يهدف فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة إلى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لإبداء استنتاج يهدف إلى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين، بخلاف الطرف المسؤول، حيال معلومات الموضوع.</p> <p>(يوضح المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠) عناصر وأهداف ارتباط التأكيد الذي يتم تنفيذه وفقاً لذلك المعيار ويقدم الإطار الدولي لارتباطات التأكيد وصفاً عاماً لارتباطات التأكيد التي تنطبق عليها المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص والمعايير الدولية لارتباطات التأكيد)</p> <p>ويتناول مصطلح "ارتباط التأكيد" في الجزء ٤ ب ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة أو ارتباطات الفحص.</p>	ارتباط التأكيد
----------------------	--	--	----------------

Assurance team	(a)	All members of the engagement team for the assurance engagement;	(i)	جميع أعضاء الفريق الخاص بارتباط التأكيد؛	فريق التأكيد
----------------	-----	--	-----	--	--------------

- (ب) All others within, or engaged by, the firm who can directly influence the outcome of the assurance engagement, including:
- (ب) جميع الأفراد الآخرين الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط التأمين، ويشمل ذلك:
- (i) Those who recommend the compensation on of, or who provide direct supervisory , manageme nt or other oversight of the assurance engagemen t partner in connection with the performanc e of the assurance engagemen t;
- (١) من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط التأمين، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط التأمين فيما يتصل بتنفيذ ارتباط التأمين؛
- (ii) Those who provide consultatio
- (٢) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا

n regarding أو المعاملات أو
technical or الأحداث الفنية
industry أو الخاصة
specific بصناعة معينة
issues, فيما يخص
transaction ارتباط التأكيد؛
s or events
for the
assurance
engagemen
t; and

- (iii) Those who من يتولون (٣)
perform an تنفيذ فحص
engagemen الجودة
t quality أو للارتباط،
review, or a فحص يتسق مع
review هدف فحص
consistent جودة الارتباط.
with the
objective of
an
engagemen
t quality
review, for
the
engagemen
t.

Attestation engagement

An assurance engagement in which a party other than the professional accountant in public practice measures or evaluates the underlying subject matter against the criteria.

A party other than the accountant also often

ارتباط التأكيد يقوم فيه طرف آخر خلاف المحاسب الميني في الممارسة العامة بقياس أو تقويم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط.
ويعرض غالباً أيضاً طرف آخر خلاف المحاسب معلومات الموضوع الناتجة في صورة تقرير أو بيان. لكن في بعض الحالات قد يقوم المحاسب بعرض

ارتباط التصديق

presents the resulting subject matter information in a report or statement. In some cases, however, the subject matter information may be presented by the accountant in the assurance report. In an attestation engagement, the accountant's conclusion addresses whether the subject matter information is free from material misstatement.

The accountant's conclusion may be phrased in terms of:

(١) الموضوع محل الارتباط والضوابط المنطبقة؛ أو

(٢) معلومات الموضوع والضوابط المنطبقة؛ أو

(٣) بيان مقدم من الطرف المعني.

- (i) The underlying subject matter and the applicable criteria;
- (ii) The subject matter information and the applicable criteria; or
- (iii) A statement made by the appropriate party.

Audit	<i>In Part 4A, the term "audit" applies equally to "review."</i>	في الجزء ٤أ، ينطبق مصطلح "المراجعة" بالقدر نفسه على "الفحص".	المراجعة
Audit client	An entity in respect of which a firm conducts an audit engagement. When the client is a publicly traded entity, in accordance with paragraphs R400.22 and R400.23, audit client will always include its related entities. When the audit	منشأة ينفذ المكتب فيما يخصها ارتباط مراجعة. وعندما يكون العميل منشأة متداولة علناً، وفقاً للفقرتين ٢٢/٤٠٠ وي ٢٣/٤٠٠، فإن عميل المراجعة يشمل دائماً المنشآت ذات العلاقة. وعندما لا يكون عميل المراجعة منشأة متداولة علناً، يشمل عميل المراجعة المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة	عميل المراجعة

client is not a publicly traded entity, audit client includes those related entities over which the client has direct or indirect control. (See also paragraph R400.27.)

In Part 4A, the term “audit client” applies equally to “review client.”

In the case of a group audit, see the definition of group audit client.

أو غير مباشرة عليها. (انظر أيضاً الفقرة ي.٢٧/٤٠٠)

في الجزء ٤أ، ينطبق مصطلح “عميل المراجعة” بالقدر نفسه على “عميل الفحص”.

وفي حالة مراجعة المجموعات، انظر تعريف عميل مراجعة المجموعة.

Audit engagement

A reasonable assurance engagement in which a professional accountant in public practice expresses an opinion whether financial statements are prepared, in all material respects (or give a true and fair view or are presented fairly, in all material respects), in accordance with an applicable financial reporting framework, such as an engagement conducted in accordance with *International Standards on Auditing*. This includes a Statutory Audit, which is an audit required by legislation or other regulation.

In Part 4A, the term “audit engagement” applies equally to “review engagement.”

ارتباط تأكيد معقول يبدي فيه محاسب مهني في الممارسة العامة رأياً فيما إذا كانت القوائم المالية مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية (أو تعطي صورة حقيقية وعادلة أو معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية)، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق، مثل الارتباط الذي يتم تنفيذه وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة. ويشمل هذا المراجعة المطلوبة نظاماً، وهي المراجعة التي تتطلبها الأنظمة أو اللوائح التنظيمية الأخرى.

في الجزء ٤أ، ينطبق مصطلح “ارتباط المراجعة” بالقدر نفسه على “ارتباط الفحص”.

ارتباط المراجعة

Audit report

In Part 4A, the term “audit report” applies equally to “review report.”

في الجزء ٤أ، ينطبق مصطلح “تقرير المراجعة” بالقدر نفسه على “تقرير الفحص”.

تقرير المراجعة

Audit team

(a) All members of the

جميع أعضاء الفريق

(i)

فريق المراجعة

engagement team :الخاص بارتباط المراجعة؛
for the audit
engagement;

- (ب) All others within, جميع الأفراد الآخرين الذين
or engaged by, the يعملون داخل، أو بتكليف
firm who can من، المكتب ممن لهم
directly influence القدرة على التأثير بشكل
the outcome of the مباشر على نتيجة ارتباط
audit engagement, المراجعة، ويشمل ذلك:
including:

- (١) (i) Those who من يقدمون
recommend التوصيات بشأن
the أجر الشريك
compensati المسؤول عن
on of, or الارتباط، أو من
who يتولون مهام
provide الإشراف أو
direct الإدارة أو الرقابة
supervisory على
, الشريك
managemen المسؤول عن
t or other الارتباط فيما
oversight of يتصل بتنفيذ
the ارتباط
engagement المراجعة،
partner in ويشمل ذلك من
connection يعملون في جميع
with the المستويات
performanc المتتالية فوق
e of the الشريك
audit المسؤول عن
engagement الارتباط وصولاً
, including إلى الفرد الذي
those at all يشغل منصب
successivel الشريك الأول أو
y senior المدير الشريك

levels (الرئيس)
 above the التنفيذي أو من
 engagement يعادله)؛
 partner
 through to
 the
 individual
 who is the
 firm's
 Senior or
 Managing
 Partner
 (Chief
 Executive
 or
 equivalent)؛

- (ii) Those who من يقدمون (٢)
 provide الاستشارات
 consultatio بشأن القضايا
 n regarding أو المعاملات أو
 technical or الأحداث الفنية
 industry-sp أو الخاصة
 ecific بصناعة معينة
 issues, فيما يخص
 transaction الارتباط؛
 s or events
 for the
 engagemen
 t; and

- (iii) Those who من يتولون (٣)
 perform an تنفيذ فحص
 engagemen الجودة
 t quality للارتباط، أو
 review, or a فحص يتسق مع
 review هدف فحص
 consistent جودة الارتباط؛

with the
objective of
an
engagemen
t quality
review, for
the
engagemen
t; and

- (ج) أي أفراد آخرين داخل المكاتب ضمن الشبكة ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.
- (c) Any other individuals within a network firm who can directly influence the outcome of the audit engagement.

في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "فريق المراجعة" بالقدر نفسه على "فريق الفحص". وفي حالة مراجعة المجموعات، انظر تعريف فريق مراجعة المجموعة.

In Part 4A, the term "audit team" applies equally to "review team." In the case of a group audit, see the definition of group audit team.

Close family	A parent, child or sibling who is not an immediate family member.	الوالدان أو الأولاد أو الأشقاء من غير أفراد الأسرة المباشرين.	الأسرة المُقرَّبة
Component	An entity, business unit, function or business activity, or some combination thereof, determined by the group auditor for purposes of planning and performing audit procedures in a group audit	منشأة أو وحدة عمل أو وظيفة أو نشاط تجاري، أو مزيج مما سبق، يحدده مراجع المجموعة لأغراض التخطيط لإجراءات المراجعة وتنفيذها أثناء مراجعة المجموعة.	المكون
Component audit client	A component in respect of which a group auditor firm or	مكون ينفذ بخصوصه مكتب مراجعة المجموعة أو مكتب مراجعة المكون أعمال	عميل مراجعة المكون

component auditor firm. مراجعة لأغراض مراجعة المجموعة.
performs audit work for وعندما يكون المكون:
purposes of a group audit.

When a component is: منشأة نظامية، يكون عميل (i)

(a) A legal entity, the component audit client is the entity and any related entities over which the entity has direct or indirect control; or مراجعة المكون تلك المنشأة وأية منشآت ذات علاقة يكون للمنشأة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها؛ أو

(b) A business unit, function or business activity (or some combination thereof), the component audit client is the legal entity or entities to which the business unit belongs or in which the function or business activity is being performed. وحدة عمل أو وظيفة أو نشاطاً تجارياً (أو مزيجاً مما سبق)، يكون عميل مراجعة المكون المنشأة أو المنشآت النظامية التي تنتمي إليها وحدة العمل أو التي تُنفَّذ فيها الوظيفة أو النشاط التجاري.

Component auditor firm A firm performing audit work related to a component for purposes of a group audit. مكتب مراجعة المكون مكتب ينفذ أعمال المراجعة فيما يتعلق بأحد المكونات لأغراض مراجعة المجموعة.

Conceptual framework This term is described in Section 120. هذا المصطلح موضح في القسم ١٢٠. إطار المفاهيم

Confidential information Any information, data or other material in whatever form or medium (including written, electronic, visual or oral) that is not publicly available. المعلومات السرية أية معلومات أو بيانات أو أية مواد أخرى أياً كانت صورتها أو وسيلة نقلها (بما في ذلك الكتابي منها أو الإلكتروني أو المقروء أو المسموع) تكون غير متاحة للعموم.

Contingent fee A fee calculated on a predetermined basis relating to the audit. الأتعاب المشروطة أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو

	to the outcome of a transaction or the result of the services performed by the firm. A fee that is established by a court or other public authority is not a contingent fee.	نتيجة الخدمات التي ينفذها المكتب. ولا تُعد الأتعاب التي تحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى أتعاباً مشروطة.	
Cooling-off period	<i>This term is described in paragraph R540.5 for the purposes of paragraphs R540.11 to R540.19.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة ي. ٥/٥٤ إلى لأغراض الفقرات ي. ١١/٥٤ إلى ي. ١٩/٥٤.	فترة الابتعاد
Criteria	In an assurance engagement, the benchmarks used to measure or evaluate the underlying subject matter. The “applicable criteria” are the criteria used for the particular engagement.	في ارتباط التأكيد، هي الأسس المرجعية المستخدمة لقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط. و”الضوابط المنطبقة” هي الضوابط المستخدمة فيما يتعلق بارتباط معين.	الضوابط
Direct engagement	An assurance engagement in which the professional accountant in public practice measures or evaluates the underlying subject matter against the applicable criteria and the accountant presents the resulting subject matter information as part of, or accompanying, the assurance report. In a direct engagement, the accountant’s conclusion addresses the reported outcome of the measurement or evaluation of the underlying subject matter against the criteria.	ارتباط تأكيد يقوم فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة بقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط المنطبقة ويعرض المحاسب معلومات الموضوع الناتجة كجزء من تقرير التأكيد أو في ملحق مرفق به. وفي الارتباط المباشر، يتناول استنتاج المحاسب المخرجات المُعلن عنها لقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط.	الارتباط المباشر
Direct financial	A financial interest: (a) Owned directly by	مصلحة مالية: (i) مملوكة بشكل مباشر لفرد	المصلحة المالية المباشرة

interest	and under the control of an individual or entity (including those managed on a discretionary basis by others); or	أو منشأة وتقع تحت سيطرة ذلك الفرد أو تلك المنشأة (بما في ذلك تلك التي يديرها آخرون على أساس تقديري)؛ أو مملوكة ملكية نفعية من خلال منشأة للاستثمار الجماعي أو تركة أو جهة وصاية أو من خلال وسيط آخر يكون للفرد أو المنشأة سيطرة عليه أو القدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية.	(ب)
(b)	Beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has control, or the ability to influence investment decisions.		
Director or officer	Those charged with the governance of an entity, or acting in an equivalent capacity, regardless of their title, which might vary from jurisdiction to jurisdiction.	المكلفون بحوكمة المنشأة، أو من يقوم مقامهم، بغض النظر عن مسماهم الوظيفي، الذي قد يختلف من دولة لأخرى.	عضو مجلس إدارة أو مسؤول
Eligible audit engagement	<i>This term is described in paragraph 800.2 for the purposes of Section 800.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة ٢/٨٠٠ لأغراض القسم ٨٠٠.	ارتباط المراجعة المؤهل
Eligible assurance engagement	<i>This term is described in paragraph 990.2 for the purposes of Section 990.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة ٢/٩٩٠ لأغراض القسم ٩٩٠.	ارتباط التأكيد المؤهل
Engagement partner	The partner or other person in the firm who is responsible for the engagement and its performance, and for the	شريك أو شخص آخر في المكتب مسؤول عن الارتباط وتنفيذه، وعن التقرير الذي يصدر من خلال المكتب، وتكون له -إذا تطلب الأمر- الصلاحية المناسبة من جهة	الشريك المسؤول عن الارتباط

مهنية أو نظامية أو تنظيمية.
report that is issued on behalf of the firm, and who, where required, has the appropriate authority from a professional, legal or regulatory body.

Engagement period (Audit and Review Engagements)	The engagement period starts when the audit team begins to perform the audit. The engagement period ends when the audit report is issued. When the engagement is of a recurring nature, it ends at the later of the notification by either party that the professional relationship has ended or the issuance of the final audit report.	تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق المراجعة في تنفيذ المراجعة. وتنتهي فترة الارتباط بصدر تقرير المراجعة. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدر تقرير المراجعة النهائي، أي الحدثين يقع آخراً.	فترة الارتباط (ارتباطات المراجعة والفحص)
---	--	--	--

Engagement period (Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements)	The engagement period starts when the assurance team begins to perform assurance services with respect to the particular engagement. The engagement period ends when the assurance report is issued. When the engagement is of a recurring nature, it ends at the later of the notification by either party that the professional relationship has ended or the issuance of the final assurance report.	تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق التأكيد في تنفيذ خدمات التأكيد التي تتعلق بالارتباط ذي الصلة. وتنتهي فترة الارتباط بصدر تقرير التأكيد. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدر تقرير التأكيد النهائي، أي الحدثين يقع آخراً.	فترة الارتباط (ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)
--	---	--	---

Engagement quality review	An objective evaluation of the significant judgments made by the engagement team and the conclusions reached thereon, performed	تقويم موضوعي، يقوم بتنفيذه فاحص جودة الارتباط ويتم الانتهاء منه في تاريخ تقرير الارتباط أو قبله، يتناول الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط	فحص جودة الارتباط
---------------------------	---	--	-------------------

by the engagement quality reviewer and completed on or before the date of the engagement report.

والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناءً على هذه الأحكام.

Engagement quality reviewer A partner, other individual in the firm, or an external individual, appointed by the firm to perform the engagement quality review.

شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.

فاحص جودة الارتباط

Engagement team All partners and staff performing the engagement, and any other individuals who perform procedures on the engagement, excluding external experts and internal auditors who provide direct assistance on the engagement.

جميع الشركاء والموظفين الذين ينفذون الارتباط، وأي أفراد آخرين ينفذون إجراءات على الارتباط، باستثناء الخبراء الخارجيين والمراجعين الداخليين الذين يقدمون مساعدة مباشرة بشأن الارتباط.

فريق الارتباط

In Part 4A, the term “engagement team” refers to individuals performing audit or review procedures on the engagement, respectively. This term is further described in paragraph 400.9.

في الجزء ٤أ، يشير مصطلح “فريق الارتباط” إلى الأفراد الذين ينفذون إجراءات المراجعة أو الفحص في ارتباط المراجعة أو الفحص، على الترتيب. وهذا المصطلح موضح بمزيد من التفصيل في الفقرة ٩/٤٠٠.

ISA 220 (Revised) provides further guidance on the definition of engagement team in the context of an audit of financial statements.

ويقدم المعيار الدولي للمراجعة (٢٢٠) (المحدث) المزيد من الإرشادات بشأن تعريف فريق الارتباط في سياق مراجعة القوائم المالية.

ISA 620 defines an auditor’s expert as an individual or organization possessing expertise in a field other

ويعرف المعيار الدولي للمراجعة (٦٢٠) الخبير الذي يستعين به المراجع بأنه فرد أو كيان يمتلك خبرة في مجال آخر غير

than accounting or auditing, whose work in that field is used by the auditor to assist the auditor in obtaining sufficient appropriate audit evidence. ISA 620 deals with the auditor's responsibilities relating to the work of such experts.

المحاسبة أو المراجعة، ويستخدم المراجع عمله في ذلك المجال لمساعدته في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة. ويتناول المعيار الدولي للمراجعة (٦٢٠) مسؤوليات المراجع فيما يتعلق بعمل هؤلاء الخبراء.

ISA 610 (Revised 2013) deals with the auditor's responsibilities if using the work of internal auditors, including using internal auditors to provide direct assistance on the audit engagement.

ويتناول المعيار الدولي للمراجعة (٦١٠) مسؤوليات المراجع في حال استخدام عمل المراجعين الداخليين، بما في ذلك الاستعانة بالمراجعين الداخليين لتقديم المساعدة المباشرة في ارتباط المراجعة.

In Part 4B, the term "engagement team" refers to individuals performing assurance procedures on the assurance engagement.

وفي الجزء ٤ب، يشير مصطلح "فريق الارتباط" إلى الأفراد الذين ينفذون إجراءات التأكيد في ارتباط التأكيد.

Existing accountant	A professional accountant in public practice currently holding an audit appointment or carrying out accounting, tax, consulting or similar professional services for a client.	محاسب مهني في الممارسة العامة يتولى حالياً مهام مراجعة الحسابات أو ينفذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من الخدمات المهنية لصالح العميل.	المحاسب الحالي
External expert	An individual (who is not a partner or a member of the professional staff, including temporary staff, of the firm or a network firm) or organization possessing skills, knowledge and experience in a field other than accounting or auditing,	فرد (ليس شريكاً أو عضواً بين الموظفين المهنين، بمن فيهم الموظفين المؤقتين، في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة) أو كيان يمتلك مهارات ومعارف وخبرات في مجال آخر خلاف المحاسبة أو المراجعة، ويُستخدم عمله في ذلك المجال لمساعدة المحاسب المهني في الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.	الخبير الخارجي

whose work in that field is used to assist the professional accountant in obtaining sufficient appropriate evidence.

Financial interest

An interest in an equity or other security, debenture, loan or other debt instrument of an entity, including rights and obligations to acquire such an interest and derivatives directly related to such interest.

مصلحة في حقوق الملكية أو غيرها من الأوراق المالية أو السندات أو القروض أو أدوات الدين الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك حقوق وواجبات الاستحواذ على مثل تلك المصلحة والمشتقات المرتبطة بها بشكل مباشر.

المصلحة المالية

Financial statements

A structured representation of historical financial information, including related notes, intended to communicate an entity's economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The related notes ordinarily comprise a summary of significant accounting policies and other explanatory information. The term can relate to a complete set of financial statements, but it can also refer to a single financial statement, for example, a balance sheet, or a statement of revenues and expenses, and related explanatory notes.

عرض هيكلية لمعلومات مالية تاريخية، بما فيها الإيضاحات ذات الصلة، يهدف إلى الإبلاغ بالموارد الاقتصادية للمنشأة أو واجباتها في لحظة زمنية معينة أو الإبلاغ بالتغيرات التي طرأت على هذه الموارد أو الواجبات خلال فترة زمنية معينة، وفقاً لأحد أطر التقرير المالي. وتشتمل الإيضاحات ذات الصلة عادةً على ملخص بالسياسات المحاسبية المهمة وغيرها من المعلومات التفسيرية. وقد يتعلق هذا المصطلح بمجموعة كاملة من القوائم المالية، وقد يشير أيضاً إلى قائمة مالية واحدة، مثل قائمة المركز المالي أو قائمة الإيرادات والمصروفات، والإيضاحات التفسيرية ذات الصلة. ولا يشير المصطلح إلى عناصر أو حسابات أو بنود محددة في القوائم المالية.

القوائم المالية

The term does not refer to specific elements, accounts or items of a financial statement.

Financial statements on which the firm will express an opinion

In the case of a single entity, the financial statements of that entity. In the case of consolidated financial statements, also referred to as group financial statements, the consolidated financial statements.

في حال وجود منشأة واحدة، يُقصد بها القوائم المالية لتلك المنشأة. وفي حال القوائم المالية الموحدة، التي يُشار إليها أيضاً بلفظ القوائم المالية للمجموعة، يُقصد بها القوائم المالية الموحدة.

القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها

Firm

(a) A sole practitioner, partnership or corporation of professional accountants;

(b) An entity that controls such parties, through ownership, management or other means; and

(c) An entity controlled by such parties, through ownership, management or other means.

(i) محاسب قانوني فرد أو شركة لمحاسبين مهنيين؛

(ب) منشأة تسيطر على مثل هذه الأطراف من خلال الملكية أو الإدارة أو غيرها من الوسائل؛

(ج) منشأة مُسيطر عليها من قبل هذه الأطراف من خلال الملكية أو الإدارة أو غيرها من الوسائل.

تشرح الفقرتان ٤٠٠/٤ و ٣٠٠/٩ كيفية استخدام كلمة "المكتب" لمناقشة مسؤولية المحاسبين المهنيين والمكاتب عن الالتزام بالجزأين ٤ أ و ٤ ب، على الترتيب.

المكتب

Paragraphs 400.4 and 900.3 explain how the word "firm" is used to address the responsibility of professional accountants and firms for compliance with Parts 4A and 4B, respectively.

Fundamental principles

This term is described in paragraph 110.1 A1. Each of the fundamental principles is, in turn, described in the following paragraphs:

هذا المصطلح موضح في الفقرة ١١٠/١. وكل مبدأ من المبادئ الأساسية موضح بدوره في الفقرات الآتية:

المبادئ الأساسية

	<i>Integrity</i>	<i>R111.1</i>	ي ١/١١	النزاهة
	<i>Objectivity</i>	<i>R112.1</i>	ي ١/١٢	الموضوعية
	<i>Professional competence and due care</i>	<i>R113.1</i>	ي ١/١٣	الكفاءة المهنية والعناية الواجبة
	<i>Confidentiality</i>	<i>R114.1 to R114.3</i>	ي ١/١٤ إلى ي ٣/١٤	السرية
	<i>Professional behavior</i>	<i>R115.1</i>	ي ١/١٥	السلوك المهني
Group	A reporting entity for which group financial statements are prepared.		المنشأة المُعدة للتقرير، المُعد لها القوائم المالية للمجموعة.	المجموعة
Group audit	The audit of group financial statements.		مراجعة القوائم المالية للمجموعة.	مراجعة المجموعة
Group audit client	The entity on whose group financial statements the group auditor firm conducts an audit engagement. When the entity is a publicly traded entity, group audit client will always include its related entities and any other components at which audit work is performed. When the entity is not a publicly traded entity, group audit client includes related entities over which such entity has direct or indirect control and any other components at which audit work is performed. <i>See also paragraph R400.22.</i>		المنشأة التي ينفذ مكتب مراجعة المجموعة ارتباطاً بمراجعة بشأن القوائم المالية لمجموعتها. وعندما تكون المنشأة منشأةً متداولة علناً، يشمل عميل مراجعة المجموعة دائماً المنشآت ذات العلاقة الخاصة به وأي مكونات أخرى تُنفذ فيها أعمال المراجعة. وعندما لا تكون المنشأة منشأةً متداولة علناً، يشمل عميل مراجعة المجموعة المنشآت ذات العلاقة التي يكون لتلك المنشأة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها وأي مكونات أخرى تُنفذ فيها أعمال المراجعة. <i>انظر أيضاً الفقرة ي ٢٢/٤٠٠.</i>	عميل مراجعة المجموعة
Group auditor firm	The firm that expresses the opinion on the group financial statements.		المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية للمجموعة.	مكتب مراجعة المجموعة

- Group audit team (a) All members of the engagement team for the group audit, including individuals within, or engaged by, component auditor firms who perform audit procedures related to components for purposes of the group audit;
- (i) فريق مراجعة المجموعة جميع أعضاء فريق الارتباط فيما يخص مراجعة المجموعة، بمن فيهم الأفراد الذين يعملون داخل أو بتكليف من مكاتب مراجعة المكونات الذين يتولون تنفيذ إجراءات المراجعة فيما يتعلق بالمكونات لأغراض مراجعة المجموعة؛
- (b) All others within, or engaged by, the group auditor firm who can directly influence the outcome of the group audit, including:
- (ب) جميع الأفراد الآخرين الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، مكتب مراجعة المجموعة ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة مراجعة المجموعة، ويشمل ذلك:
- (i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, management or other oversight of the group engagement partner in connection with the performance of the group audit, including those at all successively senior levels above the group engagement partner through to the individual who is the firm's
- (١) من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة فيما يتصل بتنفيذ مراجعة المجموعة، ويشمل ذلك من يعملون في جميع المستويات المتتالية فوق الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة وصولاً إلى الفرد الذي يشغل منصب الشريك الأول أو الشريك المدير

Senior or الرئيس التنفيذي أو
Managing من يعادله)؛
Partner (Chief
Executive or
equivalent)؛

(٢) Those who يقدمون من
provide الاستشارات بشأن
consultation القضايا أو المعاملات
regarding أو الأحداث الفنية أو
technical or الخاصة بصناعة
industry-specific معينة فيما يخص
issues, مراجعة المجموعة؛
transactions or
events for the
group audit; and

(٣) Those who من يتولون تنفيذ
perform an فحص جودة الارتباط،
engagement أو فحص يتسق مع
quality review, or هدف فحص جودة
a review الارتباط، فيما يخص
consistent with مراجعة المجموعة؛
the objective of
an engagement
quality review,
for the group
audit;

(ج) Any other individuals أي أفراد آخرين داخل المكاتب
within a network firm ضمن الشبكة التي ينتمي إليها
of the group auditor مكتب مراجعة المجموعة، ممن
firm's network who لهم القدرة على التأثير بشكل
can directly influence مباشر على نتيجة مراجعة
the outcome of the المجموعة؛
group audit; and

(د) Any other individuals أي أفراد آخرين داخل مكاتب
within a component مراجعة المكونات من خارج
auditor firm outside الشبكة التي ينتمي إليها مكتب
the group auditor مراجعة المجموعة، ممن لهم
firm's network who القدرة على التأثير بشكل مباشر

	can directly influence the outcome of the group audit.	على نتيجة مراجعة المجموعة.	
Group engagement partner	The engagement partner who is responsible for the group audit.	الشريك المسؤول عن الارتباط الذي يتولى المسؤولية عن مراجعة المجموعة.	الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة
Group financial statements	Financial statements that include the financial information of more than one entity or business unit through a consolidation process.	قوائم مالية تشتمل على المعلومات المالية لأكثر من منشأة أو وحدة عمل واحدة من خلال آلية التوحيد.	القوائم المالية للمجموعة
Historical financial information	Information expressed in financial terms in relation to a particular entity, derived primarily from that entity's accounting system, about economic events occurring in past time periods or about economic conditions or circumstances at points in time in the past.	معلومات تخص منشأة معينة، معبرٌ عنها بمصطلحات مالية، ومستمدة أساساً من النظام المحاسبي لتلك المنشأة، بشأن الأحداث الاقتصادية التي حدثت في فترات زمنية سابقة، أو بشأن الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في نقاط زمنية في الماضي.	المعلومات المالية التاريخية
Immediate family	A spouse (or equivalent) or dependent.	الزوج (أو من يعادله) أو التابعين.	الأسرة المباشرة
Independence	Independence comprises: (a) Independence of mind – the state of mind that permits the expression of a conclusion without being affected by influences that compromise professional judgment, thereby allowing an individual to act with integrity,	يشمل: (أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف ب نزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني. (ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً	الاستقلال

- and exercise عقلاً ومطلعاً من المرجح أن
objectivity and يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة
professional أو موضوعية أو نزعة الشك
skepticism. المبني للمكتب أو عضو في فريق
المراجعة أو التأكيد.
- (b) Independence in appearance – the
avoidance of facts and circumstances that are
so significant that a reasonable and
informed third party would be likely to
conclude that a firm's, or an audit or
assurance team member's, integrity,
objectivity or professional
skepticism has been compromised.

كما هو موضح في الفقرتين ٥/٤٠٠ و ٤/٩٠٠، فإن الإشارات إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" تعني أن الفرد أو المكتب قد التزم بالجزأين ٤أ و ٤ب، حسب الاقتضاء.

As set out in paragraphs 400.5 and 900.4, references to an individual or firm being "independent" mean that the individual or firm has complied with Parts 4A and 4B, as applicable.

Indirect financial interest	A financial interest beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has no control or ability to influence investment decisions.	مصلحة مالية مملوكة ملكية نفعية من خلال منشأة للاستثمار الجماعي أو شركة أو جهة وصاية أو من خلال وسيط آخر ليس للفرد أو المنشأة سيطرة عليه أو ليس له القدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية.	المصلحة المالية غير المباشرة
Inducement	An object, situation, or action that is used as a means to influence another individual's behavior, but not necessarily	شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق.	الإكراهية

with the intent to improperly influence that individual's behavior.

Inducements can range from minor acts of hospitality between business colleagues (for professional accountants in business), or between professional accountants and existing or prospective clients (for professional accountants in public practice), to acts that result in non-compliance with laws and regulations. An inducement can take many different forms, for example:

- Gifts.
- Hospitality.
- Entertainment.
- Political or charitable donations.
- Appeals to friendship and loyalty.
- Employment or other commercial opportunities.
- Preferential treatment, rights or privileges.

وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة بين زملاء العمل (فيما يخص المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال) أو بين المحاسبين المهنيين والعملاء الحاليين أو المحتملين (فيما يخص المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة) إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:

- الهدايا.
- الضيافة.
- المجاملات الترفيقية.
- التبرعات السياسية أو الخيرية.
- المناشدات بحق الصداقة والولاء.
- فرص العمل أو غيرها من الفرص التجارية.
- الحقوق أو الامتيازات أو المعاملة التفضيلية.

Key audit partner

The engagement partner, the individual responsible for the engagement quality review, and other audit partners, if any, on the engagement team who make key decisions or judgments on significant matters with respect to the audit of the financial statements on which the firm will express

الشريك المسؤول عن المسؤولية عن فحص جودة الارتباط والشركاء الآخرين المسؤولون عن المراجعة، إن وجدوا، في فريق الارتباط الذين يتخذون القرارات أو الأحكام الرئيسية بشأن الأمور المهمة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وبناءً على الظروف والأدوار المنوطة بالأفراد أثناء المراجعة،

الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة

an opinion. Depending upon the circumstances and the role of the individuals on the audit, "other audit partners" might include, for example, engagement partners for certain components in a group audit such as significant subsidiaries or divisions.

قد يشمل "الشركاء الآخرون المسؤولون عن المراجعة"، على سبيل المثال، الشركاء المسؤولين عن الارتباط فيما يخص مكونات معينة أثناء مراجعة المجموعة مثل المنشآت التابعة أو الأقسام المهمة.

May *This term is used in the Code to denote permission to take a particular action in certain circumstances, including as an exception to a requirement. It is not used to denote possibility.* هذا اللفظ مستخدم في الميثاق للإشارة إلى السماح باتخاذ تصرف معين في ظروف خاصة، بما في ذلك كاستثناء من أحد المتطلبات. ولا تُستخدم هذه الكلمة بمعنى الاحتمالية. يجوز

Might *This term is used in the Code to denote the possibility of a matter arising, an event occurring or a course of action being taken. The term does not ascribe any particular level of possibility or likelihood when used in conjunction with a threat, as the evaluation of the level of a threat depends on the facts and circumstances of any particular matter, event or course of action.* هذا اللفظ مستخدم في الميثاق للإشارة إلى احتمالية نشأة أمر أو وقوع حدث أو اتخاذ تصرف. ولا يشير المصطلح إلى أي مستوى معين من الاحتمالية أو الإمكانية عند استخدامه مع التهديدات، لأن تقويم مستوى التهديد يعتمد على الحقائق والظرف الخاصة بكل أمر أو حدث أو تصرف بعينه. قد

Network A larger structure: هيكل أكبر حجماً: الشبكة
(a) That is aimed at co-operation; and (أ) يهدف إلى تحقيق التعاون؛
(b) That is clearly aimed at profit or cost sharing or shares common ownership, (ب) يهدف بوضوح إلى التشارك في الأرباح أو التكاليف، أو يخضع للملكية أو سيطرة أو إدارة مشتركة، أو يطبق سياسات

control or وإجراءات مشتركة لإدارة
management, الجودة أو استراتيجية عمل
common quality مشتركة، أو يستخدم اسماً
management policies تجارياً مشتركاً أو جزءاً مهماً من
and procedures, الموارد المهنية.
common business
strategy, the use of a
common brand-name,
or a significant part of
professional
resources.

Network firm	A firm or entity that belongs to a network. <i>For further information, see paragraphs 400.50 A1 to 400.54 A1.</i>	مكتب أو منشأة تنتمي إلى الشبكة. للمزيد من المعلومات، انظر الفقرات ٥٠/٤٠٠ إلى ٥٤/٤٠٠ ت ١.	مكتب ضمن الشبكة
Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Business)	<i>Non-compliance with laws and regulations ("non-compliance") comprises acts of omission or commission, intentional or unintentional, which are contrary to the prevailing laws or regulations committed by the following parties:</i> (a) <i>The professional accountant's employing organization;</i> (b) <i>Those charged with governance of the employing organization;</i> (c) <i>Management of the employing organization; or</i> (d) <i>Other individuals working for or under the direction of the</i>	يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواء عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية: (أ) جهة توظيف المحاسب المهني؛ أو (ب) المكلفون بالحوكمة في جهة التوظيف؛ أو (ج) إدارة جهة التوظيف؛ أو (د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها. هذا المصطلح موضح في الفقرة ٥/٢٦٠ ت ١.	عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال)

employing
organization.

*This term is described in
paragraph 260.5 A1.*

Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Public Practice)	Non-compliance with laws and regulations comprises acts of omission or commission, intentional or unintentional, which are contrary to the prevailing laws or regulations committed by the following parties:	يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواء عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:	عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة)
	(a) A client;	(أ) العميل؛ أو	
	(b) Those charged with governance of a client;	(ب) المكلفون بالحوكمة لدى العميل؛ أو	
	(c) Management of a client; or	(ج) إدارة العميل؛ أو	
	(d) Other individuals working for or under the direction of a client.	(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه.	

*This term is described in
paragraph 360.5 A1.*

Office	A distinct sub-group, whether organized on geographical or practice lines.	وحدة فرعية متميزة، سواء كانت منظمة حسب المواقع الجغرافية أو أنواع الممارسات.	الفرع
Predecessor accountant	A professional accountant in public practice who most recently held an audit appointment or carried out accounting, tax, consulting or similar professional services for a client, where there is no existing accountant.	محاسب مهني في الممارسة العامة كان هو آخر من تولى مهام مراجعة الحسابات أو آخر من نفذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من الخدمات المهنية لصالح العميل، في حالة عدم وجود محاسب حالي.	المحاسب السابق

Professional accountant	<p>An individual who is a member of an IFAC member body.</p> <p><i>In Part 1, the term “professional accountant” refers to individual professional accountants in business and to professional accountants in public practice and their firms.</i></p> <p><i>In Part 2, the term “professional accountant” refers to professional accountants in business.</i></p> <p><i>In Parts 3, 4A and 4B, the term “professional accountant” refers to professional accountants in public practice and their firms.</i></p>	<p>فرد عضو في إحدى الهيئات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين.</p> <p>في الجزء الأول، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في قطاعات الأعمال وإلى المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ومكاتبهم.</p> <p>وفي الجزء الثاني، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال.</p> <p>وفي الجزء الثالث والجزئين 4أ و4ب، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ومكاتبهم.</p>	المحاسب المهني
Professional accountant in business	<p>A professional accountant working in areas such as commerce, industry, service, the public sector, education, the not-for-profit sector, or in regulatory or professional bodies, who might be an employee, contractor, partner, director (executive or non-executive), owner-manager or volunteer.</p>	<p>محاسب مهني يعمل في مجالات مثل التجارة أو الصناعة أو الخدمات أو القطاع العام أو التعليم أو القطاع غير الهادف للربح أو في الهيئات التنظيمية أو المهنية. وقد يكون موظفاً أو متعاقدًا أو شريكاً أو عضو مجلس إدارة (تنفيذياً أو غير تنفيذي) أو مديراً مالكاً أو متطوعاً.</p>	المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
Professional accountant in public practice	<p>A professional accountant, irrespective of functional classification (for example, audit, tax or consulting) in a firm that provides professional services.</p> <p><i>The term “professional accountant in public practice” is also used to</i></p>	<p>محاسب مهني، بصرف النظر عن التصنيف الوظيفي (على سبيل المثال، مراجعة أو زكاة أو ضريبة أو استشارة)، في مكتب يقدم خدمات مهنية.</p> <p>يُستخدم مصطلح "المحاسب المهني في الممارسة العامة" أيضاً للإشارة إلى مكتب يضم محاسبين مهنيين في الممارسة العامة.</p>	المحاسب المهني في الممارسة العامة

refer to a firm of professional accountants in public practice.

Professional activity	An activity requiring accountancy or related skills undertaken by a professional accountant, including accounting, auditing, tax, management consulting, and financial management.	نشاط يتطلب مهارات في المحاسبة أو ما يتعلق بها، ينفذه محاسب مهني، ويشمل ذلك المحاسبة والمراجعة والزكاة والضريبة والاستشارات الإدارية والإدارة المالية.	النشاط المهني
Professional judgment	<i>Professional judgment involves the application of relevant training, professional knowledge, skill and experience commensurate with the facts and circumstances, taking into account the nature and scope of the particular professional activities, and the interests and relationships involved.</i> <i>This term is described in paragraph 120.5 A4.</i>	ينطوي الحكم المهني على تطبيق ما هو ملائم من تدريبات ومعارف مهنية ومهارات وخبرات تتناسب مع الحقائق والظروف، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ونطاق الأنشطة المهنية المحددة، والمصالح والعلاقات القائمة. هذا المصطلح موضح في الفقرة ١٢٠/٥ ت ٤.	الحكم المهني
Professional services	Professional activities performed for clients.	الأنشطة المهنية التي يتم تنفيذها للعملاء.	الخدمات المهنية
Proposed accountant	A professional accountant in public practice who is considering accepting an audit appointment or an engagement to perform accounting, tax, consulting or similar professional services for a prospective client (or in some cases, an existing client).	محاسب مهني في الممارسة العامة ينظر في قبول مهام لمراجعة الحسابات أو ارتباط لتنفيذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من الخدمات المهنية لصالح عميل محتمل (أو في بعض الحالات، عميل حالي).	المحاسب المرتقب

Public interest entity	For the purposes of Part 4A, an entity is a public interest entity when it falls within any of the following categories:	لأغراض الجزء ٤أ، تكون المنشأة منشأة ذات اهتمام عام عند وقوعها ضمن أي من الفئات الآتية: (أ) المنشآت المتداولة علناً؛ أو (ب) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في أخذ ودائع من العموم؛ أو (ج) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في تقديم خدمات التأمين إلى العموم؛ أو (د) المنشآت المحددة بتلك الصفة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة ١٥/٤٠٠. ويتيح الميثاق تعريف هذه الفئات بشكل أكثر وضوحاً أو الإضافة إليها على النحو الموضح في الفقرتين ٢٣/٤٠٠ ت ١ و ٢٣/٤٠٠ ت ٢.	المنشأة ذات الاهتمام العام
	The Code provides for the categories to be more explicitly defined or added to as described in paragraphs 400.23 A1 and 400.23 A2.		
Publicly traded entity	An entity that issues financial instruments that are transferrable and traded through a publicly accessible market mechanism, including through listing on a stock exchange. <i>A listed entity as defined by relevant securities law or regulation is an example of a publicly traded entity.</i>	منشأة تصدر أدوات مالية قابلة للتقل ومتداولة من خلال آليات السوق التي يمكن للعموم الوصول إليها، بما في ذلك من خلال الإدراج في أسواق الأوراق المالية. وتُعد المنشآت المدرجة حسب تعريفها بموجب أنظمة أو لوائح الأوراق المالية ذات الصلة مثلاً للمنشآت المتداولة علناً.	المنشأة المتداولة علناً

Reasonable and informed third party	<i>The reasonable and informed third party test is a consideration by the professional accountant about whether the same conclusions would likely be reached by another party. Such consideration is made from the perspective of a reasonable and informed third party, who weighs all the relevant facts and circumstances that the accountant knows, or could reasonably be expected to know, at the time that the conclusions are made. The reasonable and informed third party does not need to be an accountant, but would possess the relevant knowledge and experience to understand and evaluate the appropriateness of the accountant's conclusions in an impartial manner.</i>	اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع هو نظر المحاسب المهني فيما إذا كانت نفس الاستنتاجات من المرجح أن يتوصل إليها طرف آخر. وهذا النظر يتم من منظور طرف ثالث عقلاني ومطلع، يزن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة التي يعرفها المحاسب، أو التي يمكن بدرجة معقولة توقع أنه يعرفها، في وقت تحديد الاستنتاجات. ولا يلزم أن يكون الطرف الثالث العقلاني والمطلع محاسباً، ولكنه طرف يحظى بالمعرفة والخبرة ذات الصلة لفهم مدى مناسبة استنتاجات المحاسب وتقييمها بطريقة محايدة.	طرف ثالث عقلاني ومطلع اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع
Reasonable and informed third party test	<i>These terms are described in paragraph 120.5 A9.</i>	هذه المصطلحات موضحة في الفقرة ١٢٠/٥ ت ٩.	

Related entity	An entity that has any of the following relationships with the client:	منشأة تربطها بالعمل أي من العلاقات الآتية:	المنشأة ذات العلاقة
	(a) An entity that has direct or indirect control over the client if the client is material to such entity;	(أ) منشأة لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل إذا كان العميل ذا أهمية نسبية لتلك المنشأة؛	
	(b) An entity with a direct financial interest in the client if that entity has significant influence	(ب) منشأة لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير مهم على العميل وكانت المصلحة في العميل ذات أهمية نسبية لتلك المنشأة؛	

	over the client and the interest in the client is material to such entity;	(ج) منشأة يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها؛	
	(c) An entity over which the client has direct or indirect control;	(د) منشأة يكون للعميل، أو لمنشأة ذات علاقة بالعميل بموجب الفقرة الفرعية (ج) أعلاه، مصلحة مالية مباشرة فيها مما يمنحه تأثيراً مهماً على تلك المنشأة مع كون المصلحة ذات أهمية نسبية للعميل والمنشأة ذات العلاقة به المشار إليها في الفقرة الفرعية (ج)؛	
	(d) An entity in which the client, or an entity related to the client under (c) above, has a direct financial interest that gives it significant influence over such entity and the interest is material to the client and its related entity in (c); and	(هـ) منشأة تخضع لنفس السيطرة مع العميل ("منشأة شقيقة") إذا كانت المنشأة الشقيقة والعميل يُعد كلاهما ذا أهمية نسبية للمنشأة التي تسيطر على كل من العميل والمنشأة الشقيقة.	
	(e) An entity which is under common control with the client (a "sister entity") if the sister entity and the client are both material to the entity that controls both the client and sister entity		
Responsible party	In an assurance engagement, the party responsible for the underlying subject matter.	في ارتباط التأكيد، هو الطرف المسؤول عن الموضوع محل الارتباط.	الطرف المسؤول
Review client	An entity in respect of which a firm conducts a review engagement.	منشأة ينفذ المكتب فيما يخصها ارتباط فحص.	عميل الفحص
Review engagement	An assurance engagement, conducted in accordance with <i>International Standards on Review Engagements</i> or equivalent, in which a professional	ارتباط تأكيد، يتم تنفيذه وفقاً للمعايير الدولية لارتباطات الفحص أو ما يعادلها، يبدي فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة، استناداً إلى إجراءات لا توفر جميع الأدلة التي كانت ستتطلبها	ارتباط الفحص

المراجعة، استنتاجاً بشأن ما إذا كان قد
نما إلى علمه ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن
القوائم المالية لم يتم إعدادها، من جميع
الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير
المالي المنطوق.

accountant in public practice
expresses a conclusion on
whether, on the basis of the
procedures which do not
provide all the evidence that
would be required in an
audit, anything has come to
the accountant's attention
that causes the accountant to
believe that the financial
statements are not prepared,
in all material respects, in
accordance with an
applicable financial
reporting framework.

فريق الفحص	(i)	جميع أعضاء الفريق الخاص بارتباط الفحص؛	Review team (a)	All members of the engagement team for the review engagement; and
	(ب)	جميع الأفراد الآخرين الذين يعملون داخل، أو بتكليف من، المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط الفحص، ويشمل ذلك:	(b)	All others within, or engaged by, the firm who can directly influence the outcome of the review engagement, including:
	(١)	من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن الارتباط، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك	(i)	Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory, manage-

ment or المسؤول عن
other الارتباط فيما
oversight يتصل بتنفيذ
of the ارتباط
engageme الفحص،
nt partner ويشمل ذلك
in من يعملون في
connectio جميع
n with the المستويات
performan المتتالية فوق
ce of the الشريك
review المسؤول عن
engageme الارتباط
nt، وصولاً إلى
including الفرد الذي
those at all يشغل منصب
successive الشريك الأول
ly senior أو الشريك
levels المدير
above the (الرئيس)
engageme التنفيذي أو
nt partner من يعادله)؛
through to
the
individual
who is the
firm's
Senior or
Managing
Partner
(Chief
Executive
or
equivalent
);

(ii)

Those

من يقدمون

(٢)

who الاستشارات
provide بشأن القضايا
consultati أو المعاملات
on أو الأحداث
regarding الفنية أو
technical الخاصة
or بصناعة
industry معينة فيما
specific يخص
issues, الارتباط؛
transactio
ns or
events for
the
engageme
nt; and

- (iii) Those من يتولون (٣)
who تنفيذ فحص
perform الجودة
an للارتباط، أو
engageme فحص يتسق
nt quality مع هدف
review, or فحص جودة
a review الارتباط؛
consistent
with the
objective
of an
engageme
nt quality
review,
for the
engageme
nt; and

(c) Any other أي أفراد آخرين داخل المكاتب (ج)

individuals within a network firm who can directly influence the outcome of the review engagement. ضمن الشبكة ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط الفحص.

Safeguards *Safeguards are actions, individually or in combination, that the professional accountant takes that effectively reduce threats to compliance with the fundamental principles to an acceptable level.* التدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب المهني لتخفيض بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية إلى مستوى يمكن قبوله. هذا المصطلح موضح في الفقرة ١٠/١٢٠. ٢.

This term is described in paragraph 120.10 A2.

Senior professional accountant in business *Senior professional accountants in business are directors, officers or senior employees able to exert significant influence over, and make decisions regarding, the acquisition, deployment and control of the employing organization's human, financial, technological, physical and intangible resources.* كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال هم أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون أو كبار الموظفين القادرون على ممارسة تأثير مهم، واتخاذ القرارات، بشأن تدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية الخاصة بجهة التوظيف، واستخدام تلك الموارد والسيطرة عليها. هذا المصطلح موضح في الفقرة ١١/٢٦٠. ١.

This term is described in paragraph 260.11 A1.

Special purpose financial statements *Financial statements prepared in accordance with a financial reporting framework designed to meet the financial information needs of specified users.* القوائم المالية ذات الغرض الخاص قوائم مالية مُعدّة وفقاً لإطار تقرير مالي مصمم لتلبية احتياجات مستخدمي معينين من المعلومات المالية.

Subject The outcome of the مخرجات قياس أو تقييم الموضوع محل معلومات الموضوع

matter information	measurement or evaluation of the underlying subject matter against the criteria, i.e., the information that results from applying the criteria to the underlying subject matter.	الارتباط مقارنة بالضوابط، وبعبارة أخرى، المعلومات التي تنتج من تطبيق الضوابط على الموضوع محل الارتباط.	
Substantial harm	<i>This term is described in paragraphs 260.5 A3 and 360.5 A3.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرتين ٥/٢٦٠ ت ٣ و ٥/٣٦٠ ت ٣.	الضرر الكبير
Those charged with governance	The person(s) or organization(s) (for example, a corporate trustee) with responsibility for overseeing the strategic direction of the entity and obligations related to the accountability of the entity. This includes overseeing the financial reporting process. For some entities in some jurisdictions, those charged with governance might include management personnel, for example, executive members of a governance board of a private or public sector entity, or an owner-manager.	أشخاص أو مؤسسات (على سبيل المثال، مجلس أمناء) تقع على عاتقهم مسؤولية الإشراف على التوجه الاستراتيجي للمنشأة والواجبات المرتبطة بمسؤوليتها. ويشمل ذلك الإشراف على آلية إعداد التقرير المالي. وفيما يخص بعض المنشآت في بعض الدول، قد يشمل المكلفون بالحكومة العاملين في الإدارة، مثل الأعضاء التنفيذيين في مجلس حوكمة المنشأة في القطاع الخاص أو العام، أو المدير المالك.	المكلفون بالحكومة
Threats	<i>This term is described in paragraph 120.6 A3 and includes the following categories:</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة ٦/١٢٠ ت ٣ وهو يشمل الفئات الآتية:	التهديدات
	<i>Self interest 120.6 A3(a)</i>	<i>المصلحة الشخصية ٦/١٢٠ ت ٣(أ)</i>	
	<i>Self-review 120.6 A3(b)</i>	<i>الفحص الذاتي ٦/١٢٠ ت ٣(ب)</i>	
	<i>Advocacy 120.6 A3(c)</i>	<i>الموالة ٦/١٢٠ ت ٣(ج)</i>	
	<i>Familiarity 120.6 A3(d)</i>	<i>الألفة ٦/١٢٠ ت ٣(د)</i>	
	<i>Intimidation 120.6 A3(e)</i>	<i>الترهيب ٦/١٢٠ ت ٣(هـ)</i>	

Time-on period	<i>This term is described in paragraph R540.5.</i>	فترة التعامل
Underlying subject matter	The phenomenon that is measured or evaluated by applying criteria.	الموضوع محل الارتباط

قائمة المعايير المشار إليها في الميثاق

المعيار	الاسم بالكامل
المعيار الدولي للمراجعة (٢٢٠) (المحدث)	إدارة الجودة لمراجعة القوائم المالية
المعيار الدولي للمراجعة (٣٢٠)	الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة
المعيار الدولي للمراجعة (٦٠٠) (المحدث)	اعتبارات خاصة - عمليات مراجعة القوائم المالية للمجموعات (بما في ذلك عمل مراجعي مكونات المجموعة)
المعيار الدولي للمراجعة (٦١٠)	استخدام عمل المراجعين الداخليين
المعيار الدولي للمراجعة (٦٢٠)	استخدام عمل خبير استعان به المراجع
المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (٣٠٠٠)	ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية
المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)	إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة
المعيار الدولي لإدارة الجودة (٢)	فحوصات جودة الارتباطات
المعيار الدولي لارتباطات الفحص (٢٤٠٠)	الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية

تاريخ السريان

يُعد هذا الميثاق سارياً باستثناء التحديثات الآتية التي لها تواريخ سريان مختلفة.^{١٤}

- التحديثات على تعريف المنشأة ذات الاهتمام العام وما يتعلق بذلك من نصوص في الميثاق، التي نُشرت على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين في أبريل ٢٠٢٢: تسري هذه التحديثات على ارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ.
 - التحديثات المتعلقة بالتقنية، التي نُشرت على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين في أبريل ٢٠٢٣:
 - تسري التحديثات على الأجزاء ١ إلى ٣ اعتباراً من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤.
 - تسري التحديثات على الجزء ٤ فيما يخص ارتباطات مراجعة وفحص القوائم المالية للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ.
 - تسري التعديلات، الاستيعابية ولغرض الاتساق، على الجزء ٤ فيما يتعلق بارتباطات التأكيد بخصوص الموضوعات محل الارتباط التي تغطي فترات زمنية، للفترات التي تبدأ في ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤ أو بعد ذلك التاريخ؛ وفيما عدا ذلك، تسري هذه التعديلات اعتباراً من ١٥ ديسمبر ٢٠٢٤.
- ويُسمح بالتطبيق المبكر.

^{١٤} كانت الطبعة الإنجليزية من هذا الميثاق قد صدرت قبل تاريخ سريان التحديثات المذكورة. ولهذا، يجب ذكر تاريخ سريان هذه التحديثات بشكل منفصل.

التغييرات على الميثاق - التخطيط الضريبي والخدمات ذات العلاقة

القهرس

القسم ٢٨٠

القسم ٣٨٠

التعديلات الاستتباعية

القسم ٣٢١

الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

[سيتم إضافة القسم ٢٨٠ بعد الفقرة ٤/٢٧٠ ت ١]

القسم ٢٨٠

أنشطة التخطيط الضريبي

مقدمة

- ١/٢٨٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٢٨٠ قد ينشأ عن تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالاة أو الترهيب.
- ٣/٢٨٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بتنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة عند تنفيذ تلك الأنشطة.^١

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

دور المحاسبين المهنيين في خدمة المصلحة العامة أثناء أنشطة التخطيط الضريبي

- ١/٢٨٠ ت ١ يؤدي المحاسبون المهنيون دوراً مهماً في التخطيط الضريبي عن طريق المساهمة بما لديهم من خبرة وتجربة لمساعدة جهات التوظيف في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي الخاصة بها مع الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية. ومن خلال ذلك، يساعد المحاسبون في تيسير عمل المنظومة الضريبية للدولة بصورة أكثر كفاءة وفاعلية، مما يصب في خدمة المصلحة العامة.
- ٢/٢٨٠ ت ٢ يحق لجهات التوظيف تنظيم شؤونها لأغراض التخطيط الضريبي. وبالرغم من وجود طرق شتى لتحقيق تلك الأغراض، فإن جهات التوظيف تتحمل المسؤولية عن دفع الضرائب التي تحددها الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة. وفي هذا الشأن، يتمثل دور المحاسبين المهنيين في استخدام ما لديهم من خبرة وتجربة لمساعدة جهات توظيفهم في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي الخاصة بها والوفاء بما عليها من واجبات ضريبية. ومع ذلك، فعندما يقدم المحاسبون تلك المساعدة، فإنها قد تنطوي على ترتيبات معينة للحد من الضرائب قدر الإمكان. وهذه الترتيبات رغم أنها ليست محظورة بموجب الأنظمة واللوائح الضريبية، فإنها قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- ٣/٢٨٠ ت ٣ تُعد المجالس القضائية أو المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية هي صاحبة القرار النهائي في تحديد ما إذا كانت ترتيبات التخطيط الضريبي متفقة مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.

^١ تنطبق متطلبات هذا القسم أيضاً على تنفيذ أنشطة وخدمات التخطيط الزكوي والتي يجب ألا تكون مخالفة لمبادئ الشريعة الإسلامية أو الأنظمة والتشريعات الزكوية ذات الصلة.

وصف أنشطة التخطيط الضريبي

- ١٨٠/٥ ت ١ إن أنشطة التخطيط الضريبي هي أنشطة استشارية يتم تصميمها لمساعدة جهات التوظيف في تخطيط أو هيكله شؤونها بكفاءة لأغراض الضريبة.
- ١٨٠/٥ ت ٢ تشمل أنشطة التخطيط الضريبي مجموعة واسعة من الموضوعات أو المجالات. ومن أمثلة هذه الأنشطة ما يلي:
- تقديم المشورة للإدارة بشأن هيكله العمليات الدولية لجهة التوظيف للحد قدر الإمكان من ضرائبها الكلية.
 - تقديم المشورة بشأن هيكله ترتيبات تسعير المعاملات، مع مراعاة تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بالضريبة.
 - تقديم المشورة للإدارة بشأن استغلال الخسائر بكفاءة لأغراض الضريبة لمصلحة جهة التوظيف.
 - تقديم المشورة لجهة التوظيف بشأن هيكله استراتيجيتها الخاصة بتوزيع رأس المال بكفاءة لأغراض الضريبة.
 - تقديم المشورة للإدارة بشأن هيكله استراتيجية جهة التوظيف المتعلقة بأجور كبار المدراء التنفيذيين لأجل تعظيم المنافع الضريبية لجهة التوظيف.
 - تقديم المشورة لجهة التوظيف غير الهادفة للربح بشأن كيفية هيكله أعمالها لتجنب الإخلال بوضعها غير الهادف للربح.
 - تقديم المشورة للإدارة بشأن هيكله استثمارات جهة التوظيف للاستفادة من الحوافز الضريبية التي توفرها السلطات الوطنية أو المحلية.
- ١٨٠/٥ ت ٣ لا تشمل أنشطة التخطيط الضريبي الأنشطة التي يُشار إليها عموماً على أنها للاعتمال الضريبي أو الإعداد الضريبي، وهي الأنشطة التي تهدف إلى مساعدة جهة التوظيف في الوفاء بواجباتها المتعلقة بإيداع الملفات وتقديم التقارير والدفع وغيرها بموجب الأنظمة واللوائح الضريبية. ومع ذلك، فإذا كان النشاط الضريبي يشتمل على كل من أنشطة للتخطيط الضريبي وأخرى للاعتمال الضريبي، فإن الجزء الذي يتعلق بالتخطيط الضريبي يخضع لهذا القسم.
- ١٨٠/٥ ت ٤ ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة جهة التوظيف، بما في ذلك ما إذا كانت منشأة ذات اهتمام عام.

الأنشطة ذات العلاقة

- ١٨٠/٦ ت ١ قد توجد ظروف يشارك خلالها المحاسب المهني في تنفيذ أنشطة ذات علاقة لجهة التوظيف تستند إلى أو ترتبط بترتيب تخطيط ضريبي أعده مقدم خدمات خارجي. وفي هذه الظروف، تنطبق نصوص هذا القسم على ترتيب التخطيط الضريبي ذي الصلة.
- ١٨٠/٦ ت ٢ من أمثلة هذه الأنشطة ذات العلاقة ما يلي:
- مساعدة جهة التوظيف في تسوية النزاعات مع السلطة الضريبية بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
 - تمثيل جهة التوظيف في الإجراءات الإدارية أو القضائية بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
 - تطبيق ترتيب التخطيط الضريبي لمصلحة جهة التوظيف.

التغييرات على الميثاق

- تقديم المشورة لجهة التوظيف بشأن عمليات الاستحواذ عندما يعتمد التقويم على ترتيب التخطيط الضريبي الذي حددته المنشأة المستهدفة.

الالتزام بالأنظمة واللوائح

١٨/٢٨٠ لا يتناول هذا القسم مسألة الهرب الضريبي، الذي هو أمر غير قانوني.

أنظمة ولوائح مكافحة التجنب الضريبي

ي ٨/٢٨٠ عند وجود أنظمة ولوائح، بما فيها تلك التي قد يُشار إليها على أنها قواعد لمكافحة التجنب الضريبي، تحد أو تحظر ترتيبات معينة للتخطيط الضريبي، يجب على المحاسب المهني التوصل إلى فهم لتلك الأنظمة واللوائح والإشارة على جهة التوظيف بالالتزام بها أثناء تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي.

عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية

١٨/٢٨٠ ت ٨ إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بحدوث تهرب ضريبي أو شبه تهرب ضريبي أثناء تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي، أو غير ذلك من حالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية من طرف جهة التوظيف أو الإدارة أو المكلفين بالحكومة أو الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها، تنطبق عندئذ المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٢٦٠.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحكومة في جهة التوظيف

١٩/٢٨٠ فيما يتعلق بالتخطيط الضريبي، تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحكومة، عدة مسؤوليات، من بينها:

- ضمان الالتزام في الشؤون الضريبية لجهة التوظيف بالأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- حفظ جميع الدفاتر والسجلات وتطبيق نظم الرقابة الداخلية اللازمة لتمكين جهة التوظيف من الوفاء بواجباتها المتعلقة بالامتثال الضريبي.
- التعاقد مع الخبراء لتقديم المشورة بشأن الجوانب ذات الصلة في ترتيب التخطيط الضريبي.
- تحديد ما إذا كان سيتم قبول وتطبيق توصية أو مشورة المحاسب المهني بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- التصريح بتقديم الإقرارات الضريبية الخاصة بجهة التوظيف والتعامل مع السلطات الضريبية المعنية في المواعيد المحددة.
- تقديم الإفصاحات التي قد تتطلبها الأنظمة واللوائح الضريبية أو التي قد تكون ضرورية لدعم الموقف الضريبي إلى السلطات الضريبية المعنية، بما في ذلك تفاصيل أي ترتيبات تتعلق بالتخطيط الضريبي.
- الإفصاح المناسب عن الاستراتيجيات أو السياسات الضريبية أو الأمور الأخرى المتعلقة بالضريبة في القوائم المالية أو غيرها من الوثائق العمومية ذات الصلة وفقاً لمتطلبات إعداد التقارير المنطبقة.
- ضمان اتساق ترتيبات التخطيط الضريبي لجهة التوظيف مع أية استراتيجيات أو سياسات ضريبية مفصّل عنها للعموم.

مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

ي ١٠/٢٨٠ أثناء تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي لجهة التوظيف، يجب على المحاسب المهني التوصل إلى فهم لطبيعة نشاط

التغييرات على الميثاق

التخطيط الضريبي، بما في ذلك:

(أ) الغرض من ترتيب التخطيط الضريبي والحقائق والظروف الخاصة به؛

(ب) الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.

١١/٢٨٠. يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق الكفاءة المهنية والعناية الواجبة وفقاً للقسم الفرعي ١١٣ عند تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي. ويُتوقع من المحاسب أيضاً التحلي بعقلية متسائلة وممارسة الحكم المهني وفقاً للقسم ١٢٠ عند النظر في الحقائق والظروف الخاصة التي تتعلق بنشاط التخطيط الضريبي.

أساس التوصية بترتيب التخطيط الضريبي أو تقديم أية مشورة أخرى بشأنه

ي. ١٢/٢٨٠. لا يجوز للمحاسب المهني التوصية بأحد ترتيبات التخطيط الضريبي أو تقديم أية مشورة أخرى بشأنه لجهة التوظيف إلا إذا حدد المحاسب وجود أساس موثوق في الأنظمة واللوائح لذلك الترتيب.

١٢/٢٨٠. يستلزم تحديد وجود الأساس الموثوق بممارسة المحاسب المهني للحكم المهني. وسيختلف هذا التحديد من دولة لأخرى بناءً على الأنظمة واللوائح ذات الصلة وقتئذ.

١٢/٢٨٠. ٢. إذا حدد المحاسب المهني عدم وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي في الأنظمة واللوائح، فإن الفقرة ي. ١٢/٢٨٠ لا تمنع المحاسب من أن يشرح لرئيسه المباشر أو لغيره من المسؤولين داخل جهة التوظيف أسبابه المنطقية لذلك التحديد أو أن يقدم لهم المشورة بشأن الترتيبات البديلة التي يوجد لها أساس موثوق.

١٢/٢٨٠. ٣. لا تمنع أيضاً الفقرة ي. ١٢/٢٨٠ المحاسب المهني من مساعدة جهة التوظيف في علاج أو تصحيح ترتيب التخطيط الضريبي الذي يفتقر إلى الأساس الموثوق. ويُعد هذا النوع من الأنشطة نشاطاً ذا علاقة على النحو الموضح في الفقرتين ٦/٢٨٠ ت ١ و ٢. ويشمل هذا على سبيل المثال:

- مساعدة جهة التوظيف في إعادة هيكلة ترتيب التخطيط الضريبي لإيجاد أساس موثوق له أثناء أنشطة تسوية النزاعات الضريبية.

- الاتفاق مع جهة التوظيف على إجراء تغييرات مناسبة في ترتيب التخطيط الضريبي لإيجاد أساس موثوق له أثناء تمثيل جهة التوظيف في الإجراءات الإدارية أو القضائية.

١٢/٢٨٠. ٤. من أمثلة التصرفات التي قد يتخذها المحاسب المهني لتحديد وجود أساس موثوق فيما يتعلق بترتيب معين من ترتيبات التخطيط الضريبي:

- فحص الحقائق والظروف ذات الصلة، بما في ذلك الغرض والجوهر الاقتصادي للترتيب.
- تقييم مدى معقولية أي افتراضات.
- الاطلاع على التشريعات الضريبية ذات الصلة.
- الاطلاع على المداوات التشريعية التي تتناول المقصود من التشريعات الضريبية ذات الصلة.
- الاطلاع على المنشورات ذات الصلة مثل الأحكام القضائية والدوريات المهنية أو الصناعية وقرارات أو توجيهات السلطات الضريبية.
- النظر فيما إذا كان الأساس المستخدم للترتيب المرتقب يُعد ممارسة مستقرة لم تعترض عليها السلطات

التغييرات على الميثاق

الضريبة المعنية.

- النظر في مدى احتمالية قبول السلطات الضريبية المعنية بالترتيب المرتقب في حال الإفصاح عن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة.
- التشاور مع المستشار القانوني أو غيره من الخبراء من داخل أو خارج جهة التوظيف بشأن التفسير المعقول المحتمل للأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- التشاور مع السلطات الضريبية المعنية، إن أمكن.

ي ١٣/٢٨٠ إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بظروف قد تؤثر على التحديد السابق للأساس الموثوق، فيجب عليه إعادة تقييم صحة ذلك الأساس.

النظر في التوصية أو المشورة المتعلقة بالتخطيط الضريبي عموماً

ي ١٤/٢٨٠ إضافة إلى تحديد وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي، يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني والنظر في العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية والعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً التي قد تنجم عن الطريقة التي قد ينظر بها أصحاب المصلحة للترتيب.

١٤/٢٨٠ ت ١ قد تتعلق العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية بتأثيرات شخصية أو عملية على جهة التوظيف أو تأثيرات على سمعة جهة التوظيف والمهنة نتيجة لطول النزاع مع السلطات الضريبية المعنية أو غيرها من السلطات. وقد تنطوي التأثيرات التي تلحق جهة التوظيف على انتشار دعاية سلبية عنها وتحملها لتكاليف وغرامات أو عقوبات وضياح وقت الإدارة خلال فترات مهمة واحتمال وقوع عواقب سلبية على جهة التوظيف.

١٤/٢٨٠ ت ٢ عند الوعي بالعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً، قد يُراعى الفهم العام لدى المحاسب المهني للبيئة الاقتصادية الحالية وأثر ترتيب التخطيط الضريبي على الوعاء الضريبي للدولة، أو الآثار النسبية للترتيب على الأوعية الضريبية للدول المتعددة، التي تعمل فيها جهة التوظيف.

ي ١٥/٢٨٠ إذا قرر المحاسب المهني، بعد النظر في الأمور الموضحة في الفقرة ي ١٤/٢٨٠، عدم التوصية بترتيب التخطيط الضريبي الذي ترغب جهة التوظيف في المضي فيه أو عدم تقديم أية مشورة أخرى بشأنه، فيجب عليه إبلاغ الإدارة، والمكلفين بالحكومة عند الاقتضاء، بذلك مع شرح أساس ذلك الاستنتاج.

ترتيبات التخطيط الضريبي التي تمس دولاً متعددة

١٦/٢٨٠ ت ١ قد توجد ظروف يصبح المحاسب المهني فيها على دراية بحصول جهة التوظيف على منافع ضريبية من المحاسبة عن نفس المعاملة في أكثر من دولة، ولاسيما في حال عدم وجود معاهدات ضريبية بين تلك الدول. وفي هذه الظروف، ورغم أن جهة التوظيف قد تكون ملتزمة بالأنظمة واللوائح الضريبية الخاصة بكل دولة، فإن المحاسب قد يشير على الإدارة بأن تفصح للسلطات الضريبية المعنية عن الحقائق والظروف ذات الصلة وعن المنافع الضريبية المتحصل عليها من المعاملة في الدول المختلفة.

١٦/٢٨٠ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة التي قد يقوم المحاسب المهني بمراجعتها عند تحديد ما إذا كان سيتم القيام بهذا الإفصاح:

- أهمية المنافع الضريبية في الدول ذات الصلة.
- تصورات أصحاب المصلحة عن جهة التوظيف في حال كانت الحقائق والظروف معروفة لديهم.

التغييرات على الميثاق

- ما إذا كانت توجد مبادئ أو ممارسات مقبولة عالمياً أو محلياً بشأن الإفصاح عن حالات مشابهة إلى السلطات الضريبية في الدول ذات الصلة.

ظروف عدم التأكد

- ١٧/٢٨٠ ت عند تحديد ما إذا كان يوجد أساسٌ موثوقٌ لترتيب التخطيط الضريبي، قد يواجه المحاسب المهني ظروفاً ينشأ عنها عدم تأكد بشأن ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي المرتقب سيكون متفقاً مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة. وتزيد هذه الحالة من عدم التأكد الصعوبة التي يواجهها المحاسب في تحديد وجود الأساس الموثوق في الأنظمة واللوائح لترتيب التخطيط الضريبي، ومن ثم، فإنه قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- ١٧/٢٨٠ ت ٢ من بين الظروف التي قد ينشأ عنها عدم التأكد:

- الصعوبة في تحديد أساسٍ كافٍ من الحقائق.
- الصعوبة في تحديد أساسٍ كافٍ من الافتراضات.
- عدم الوضوح في الأنظمة واللوائح الضريبية وتفسيرها، بما في ذلك:
 - الفجوات في الأنظمة واللوائح الضريبية.
 - الطعن في الأحكام القضائية السابقة.
 - التعارض بين الأنظمة واللوائح الضريبية في الدول المختلفة في الحالات التي تنطوي على معاملات عابرة للحدود.
 - نماذج العمل المبتكرة التي لا تتعرض لها الأنظمة واللوائح الضريبية الحالية.
 - القرارات أو المواقف المستجدة للمحاكم أو السلطات الضريبية التي تثير الشكوك حول ترتيبات التخطيط الضريبي المشابهة.
 - الصعوبة في تفسير أو تطبيق الأنظمة واللوائح الضريبية من منظور فني أو قانوني.
 - غياب السوابق أو الأحكام أو المواقف القضائية.
- عدم الوضوح بشأن الغرض والجوهر الاقتصادي لترتيب التخطيط الضريبي.
- عدم الوضوح بشأن المستفيدين النهائيين من ترتيب التخطيط الضريبي.

- ي ١٨/٢٨٠ عند وجود عدم تأكد بشأن ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي يُعد أو سيكون متفقاً مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة، يجب على المحاسب المهني مناقشة حالة عدم التأكد تلك مع الإدارة، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء.

- ١٨/٢٨٠ ت ١ تخدم المناقشة عدداً من الأغراض، من بينها:
- شرح تقييم المحاسب المهني لمدى احتمال أن تتبنى السلطات الضريبية المعنية رؤية تدعم ترتيب التخطيط الضريبي عندما يكون هناك عدم وضوح في تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- النظر في أي افتراضات تم وضعها أثناء تحديد الأساس الذي استند إليه تقديم المشورة المتعلقة

التغييرات على الميثاق

بالتخطيط الضريبي.

- الحصول على أية معلومات إضافية من الإدارة، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء، قد تحد من حالة عدم التأكد.
- مناقشة أية عواقب تمس السمعة أو عواقب تجارية أو عواقب اقتصادية أوسع نطاقاً للمضي في ترتيب التخطيط الضريبي.
- مناقشة التصرفات المحتملة للحد من إمكانية وقوع عواقب سلبية على جهة التوظيف، بما في ذلك النظر في تقديم إفصاحات للسلطات الضريبية المعنية.

التحديات المحتملة من تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي

١٩/٢٨٠ ت ١
قد ينشأ عن تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي لصالح جهة التوظيف تهديد بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالة أو الترهيب. وعلى سبيل المثال:

- قد ينشأ تهديد الفحص الذاتي عندما يكون المحاسب المهني قد نفذ مؤخراً نشاط تقويم لصالح جهة التوظيف لأغراض ضريبية، ثم تم الاعتماد على مخرجات هذا النشاط أو تم استخدامها كمدخلات رئيسية في نشاط التخطيط الضريبي لجهة التوظيف.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما تعتمد فرص التقدم الوظيفي للمحاسب المهني على وضع ترتيب تخطيط ضريبي مبتكر في ظل عدم الوضوح في تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما يكون المحاسب المهني مشاركاً في خطة للأجور التشجيعية متأثرة بتصميم المحاسب لترتيب التخطيط الضريبي.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما تكون لدى المحاسب المهني معلومات سرية حصل عليها من مشاركته في وضع أو صياغة سياسة أو أنظمة أو لوائح ضريبية لصالح جهة حكومية وهذه المعلومات السرية ستكون ذات قيمة في تقديم المشورة لجهة توظيف المحاسب بشأن ترتيباتها المتعلقة بالتخطيط الضريبي.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الموالة عندما يتولى المحاسب المهني دور الدفاع عن موقف جهة التوظيف في ترتيب للتخطيط الضريبي وهذا الترتيب سبق أن قدم المحاسب المشورة بشأنه أمام السلطة الضريبية عندما تكون هناك مؤشرات على أن الترتيب ربما لا يوجد له أساس موثوق في الأنظمة واللوائح.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الترهيب عندما يمارس مالك أو رئيس مهيم في جهة التوظيف تأثيراً كبيراً على تصميم ترتيب ضريبي معين، مما قد يؤثر على تحديد المحاسب لمسألة وجود أساس موثوق في الأنظمة واللوائح.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الترهيب عندما يواجه المحاسب المهني احتمال الفصل من العمل بسبب الموقف الذي تصر جهة التوظيف على المضي فيه بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.

١٩/٢٨٠ ت ٢
تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- مدى الشفافية بشأن المعاملة التجارية محل الترتيب أو الظروف المحيطة، بما في ذلك عند الاقتضاء،

التغييرات على الميثاق

هوية المستفيدين النهائيين.

- ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي له غرض وجوهر اقتصاديان واضحان بناءً على المعاملة التجارية محل الترتيب أو الظروف المحيطة.
 - طبيعة ومدى تعقيد المعاملة التجارية محل الترتيب أو الظروف المحيطة.
 - مدى تعقيد أو وضوح الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
 - ما إذا كان المحاسب المهني على علم، أو لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن ترتيب التخطيط الضريبي سيكون على خلاف المقصود من التشريعات الضريبية ذات الصلة.
 - عدد الدول التي يمسها الترتيب وطبيعة نظمها الضريبية.
 - مدى خبرة وتجربة المحاسب المهني في المجالات الضريبية ذات الصلة.
 - مدى أهمية الوفورات الضريبية المحتملة.
 - طبيعة وحجم أي حوافز معروضة على المحاسب المهني لوضع الترتيب.
 - مدى دراية المحاسب المهني بأن ترتيب التخطيط الضريبي يعكس ممارسة مستقرة لم تعترض عليها السلطات الضريبية المعنية.
 - ما إذا كانت هناك ضغوط تُمارس على المحاسب المهني.
 - مدى الاستعجال في تطبيق ترتيب التخطيط الضريبي.
 - ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي هو ترتيب يتم استخدامه لعملاء متعددين مع إجراء تعديلات طفيفة بما يناسب الظروف الخاصة بجهة التوظيف.
 - الثقافة المؤسسية لجهة التوظيف.
- ٣٨٠/١٩ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات:
- الإشارة على جهة التوظيف بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بحيث يتسق مع تفسير أو قرار ضريبي حالي صادر عن السلطات الضريبية المعنية.
 - الحصول على قرار مسبق من السلطات الضريبية المعنية أو غيرها، إن أمكن.
 - الإشارة على الإدارة بعدم المضي في ترتيب التخطيط الضريبي.
- ٣٨٠/١٩ ت ٤ من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
- تحديد هوية المستفيدين النهائيين.
 - الإشارة على جهة التوظيف بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بحيث يتلاءم بدرجة أكبر مع الغرض والجوهر الاقتصادي الأساس.
 - الإشارة على جهة التوظيف بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بناءً على ممارسة مستقرة لا تخضع في

التغييرات على الميثاق

الوقت الحالي لاعتراض السلطات الضريبية المعنية أو من المعروف أنها مقبولة لدى تلك السلطات.

- التشاور مع مستشار قانوني أو غيره من الخبراء من داخل أو خارج جهة التوظيف في المجالات الضريبية ذات الصلة.
- الحصول على رأي من خبير مهني مؤهل تأهيلاً مناسباً (مثل مستشار قانوني أو محاسب مهني) بشأن تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة التي تنطبق على الظروف القائمة.
- الإيعاز لخبير ضريبي، لم يشارك بأية صورة في نشاط التخطيط الضريبي، بفحص أي أعمال نفذها أو استنتاجات توصل إليها المحاسب المهني فيما يخص ترتيب التخطيط الضريبي.
- الإيعاز لجهة التوظيف بعرض ترتيب التخطيط الضريبي على السلطات الضريبية المعنية بشفافية تامة، بما في ذلك أهداف ترتيب التخطيط الضريبي وجوانبه التجارية والقانونية والمستفيدين الهائين منه.

١٩/٢٨٠ ت ٥ من أمثلة الخطوات التي قد يتخذها المحاسب المهني لتحديد هوية المستفيدين النهائيين:

- الاستفسار من الإدارة والأفراد الآخرين داخل أو خارج جهة التوظيف، مع مراعاة مبدأ السرية.
- فحص السجلات الضريبية والقوائم المالية لجهة التوظيف وغيرها من السجلات المؤسسية ذات الصلة.
- البحث في السجلات العمومية ذات الصلة.

الإبلاغ بأساس التوصية أو المشورة المتعلقة بالتخطيط الضريبي

ي ٢٠/٢٨٠ يجب على المحاسب المهني أن يشرح للإدارة، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء، الأساس الذي استند إليه في التوصية بترتيب التخطيط الضريبي أو في تقديم أية مشورة أخرى بشأنه إلى جهة التوظيف.

عدم الاتفاق بشأن ترتيب التخطيط الضريبي

ي ٢١/٢٨٠ في حال عدم اتفاق المحاسب المهني مع رئيسه المباشر أو غيره من المسؤولين داخل جهة التوظيف بشأن وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي الذي ترغب جهة التوظيف أن تضي فيه، فيجب على المحاسب:

(أ) إبلاغ الرئيس المباشر أو المسؤول الآخر داخل جهة التوظيف، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء، بتقييم المحاسب؛

(ب) إحاطتهم بالعواقب المحتملة من المضي في الترتيب؛

(ج) الإشارة عليهم بعدم المضي في الترتيب.

ي ٢٢/٢٨٠ إذا قرر الرئيس المباشر أو المسؤول الآخر داخل جهة التوظيف المضي في ترتيب التخطيط الضريبي، بالرغم من مشورة المحاسب المهني بالامتناع عن ذلك، فيجب على المحاسب النظر فيما يلي:

(أ) اتخاذ الخطوات اللازمة للإبلاغ عن تفاصيل الترتيب واختلاف وجهات النظر إلى مستوى السلطة التالي الأعلى داخل جهة التوظيف، وإلى المكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء؛

(ب) الإشارة على جهة التوظيف بتقديم إفصاح كامل عن الترتيب إلى السلطات الضريبية المعنية؛

(ج) الإبلاغ عن تفاصيل الترتيب والاختلاف في الآراء إلى المراجع الخارجي لجهة التوظيف، إن وجد.

التغييرات على الميثاق

٢٢/٢٨. ١ في ضوء استجابة الرئيس المباشر أو المسؤول الآخر داخل جهة التوظيف للمشورة المقدمة من المحاسب المهني، قد ينظر المحاسب أيضاً فيما إذا كانت هناك حاجة إلى الاستقالة من جهة التوظيف.

٢٢/٢٨. ٢ لقد وضعت العديد من جهات التوظيف بروتوكولات وإجراءات بشأن كيفية طرح المخاوف المسلكية أو غيرها داخلياً. وتتضمن هذه البروتوكولات والإجراءات، على سبيل المثال، سياسات لأداب المهنة أو آليات للإبلاغ الداخلي عن المخالفات. وقد تسمح تلك البروتوكولات والإجراءات بالإبلاغ عن هذه الأمور دون حاجة المبلغ إلى الكشف عن هويته من خلال قنوات خاصة.

التوثيق

٢٣/٢٨. ١ عند تنفيذ أنشطة التخطيط الضريبي، يوصى المحاسب المهني بأن يوثق في حينه:

- الغرض من ترتيب التخطيط الضريبي والظروف المحيطة به وجوهره.
 - هوية المستفيدين النهائيين.
 - طبيعة أية حالات من عدم التأكد.
 - التحليل الذي قام به المحاسب، والتصرفات التي نظر فيها، والأحكام التي اتخذها، والاستنتاجات التي توصل إليها أثناء تقديم المشورة إلى جهة التوظيف بشأن وضع ترتيب التخطيط الضريبي.
 - نتائج النقاشات مع الرئيس المباشر للمحاسب والمستويات الإدارية المناسبة والمكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
 - استجابة الرئيس المباشر للمحاسب والإدارة، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء، للمشورة المقدمة من المحاسب.
 - أي عدم اتفاق مع الرئيس المباشر للمحاسب والإدارة، والمكلفين بالحوكمة عند الاقتضاء.
- ٢٣/٢٨. ٢ يساعد إعداد هذا التوثيق المحاسب في:
- النظر في العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية والعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً التي قد تنجم عن الطريقة التي قد ينظر بها أصحاب المصلحة للترتيب.
 - تحليل الحقائق والظروف والأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة وأي افتراضات تم وضعها أو تغييرها.
 - تسجيل أساس الأحكام المهنية وقت اتخاذها أو تغييرها.
 - دعم موقفه في حال اعتراض السلطات الضريبية المعنية على ترتيب التخطيط الضريبي.
 - التدليل على أن المحاسب قد التزم بنصوص هذا القسم.

الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

[سيتم إضافة القسم ٣٨٠ بعد الفقرة ٤٠/٣٦٠ ت ١]

القسم ٣٨٠

خدمات التخطيط الضريبي

مقدمة

- ١/٣٨٠ يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم ١٢٠ للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- ٢/٣٨٠ قد ينشأ عن تقديم خدمات التخطيط الضريبي تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالاة أو الترهيب.
- ٣/٣٨٠ ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بتقديم خدمات التخطيط الضريبي. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة عند تقديم تلك الخدمات.^٢

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

دور المحاسبين المهنيين في خدمة المصلحة العامة أثناء خدمات التخطيط الضريبي

- ١ ت ٤/٣٨٠ يؤدي المحاسبون المهنيون دوراً مهماً في التخطيط الضريبي عن طريق المساهمة بما لديهم من خبرة وتجربة لمساعدة العملاء في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي الخاصة بهم مع الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية. ومن خلال ذلك، يساعد المحاسبون في تيسير عمل المنظومة الضريبية للدولة بصورة أكثر كفاءة وفاعلية، مما يصب في خدمة المصلحة العامة.
- ٢ ت ٤/٣٨٠ يحق للعملاء تنظيم شؤونهم لأغراض التخطيط الضريبي. وبالرغم من وجود طرق شتى لتحقيق تلك الأغراض، فإن العملاء يتحملون المسؤولية عن دفع الضرائب التي تحددها الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة. وفي هذا الشأن، يتمثل دور المحاسبين المهنيين في استخدام ما لديهم من خبرة وتجربة لمساعدة عملائهم في تحقيق أهداف التخطيط الضريبي الخاصة بهم والوفاء بما عليهم من واجبات ضريبية. ومع ذلك، فعندما يقدم المحاسبون تلك المساعدة، فإنها قد تنطوي على ترتيبات معينة للحد من الضرائب قدر الإمكان، وهذه الترتيبات رغم أنها ليست محظورة بموجب الأنظمة واللوائح الضريبية، فإنها قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- ٣ ت ٤/٣٨٠ تُعد المجالس القضائية أو المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية هي صاحبة القرار النهائي في تحديد ما إذا كانت ترتيبات التخطيط الضريبي متفقة مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.

^٢ تنطبق متطلبات هذا القسم أيضاً على تنفيذ أنشطة وخدمات التخطيط الزكوي والتي يجب ألا تكون مخالفة لمبادئ الشريعة الإسلامية أو الأنظمة والتشريعات الزكوية ذات الصلة.

التغييرات على الميثاق

وصف خدمات التخطيط الضريبي

١٨٠/٥ ت ١ إن خدمات التخطيط الضريبي هي خدمات استشارية يتم تصميمها لمساعدة العملاء، سواء كانوا أفراداً أو منشآت، في تخطيط أو هيكله شؤونهم بكفاءة لأغراض الضريبة.

١٨٠/٥ ت ٢ تشمل خدمات التخطيط الضريبي مجموعة واسعة من الموضوعات أو المجالات. ومن أمثلة هذه الخدمات ما يلي:

- تقديم المشورة للأفراد لأجل هيكله شؤونهم الضريبية بما يحقق أهدافهم المتعلقة بالاستثمار أو التقاعد أو التخطيط للتصرف بالتركة.
- تقديم المشورة لأصحاب الأعمال بشأن هيكله ملكيتهم ودخلهم من تلك الأعمال للحد قدر الإمكان من ضرائبهم الكلية.
- تقديم المشورة للمنشآت بشأن هيكله عملياتها الدولية للحد قدر الإمكان من ضرائبها الكلية.
- تقديم المشورة بشأن هيكله ترتيبات تسعير المعاملات، مع مراعاة تعليمات تسعير المعاملات المتعلقة بالضريبة.
- تقديم المشورة بشأن استغلال الخسائر بكفاءة لأغراض الضريبة.
- تقديم المشورة للمنشأة بشأن هيكله استراتيجيتها الخاصة بتوزيع رأس المال بكفاءة لأغراض الضريبة.
- تقديم المشورة للمنشأة بشأن هيكله استراتيجيتها المتعلقة بأجور كبار المدراء التنفيذيين لأجل تعظيم المنافع الضريبية.

١٨٠/٥ ت ٣ لا تشمل خدمات التخطيط الضريبي الخدمات التي يُشار إليها عموماً على أنها للائتمثال الضريبي أو الإعداد الضريبي، وهي الخدمات التي تهدف إلى مساعدة العميل في الوفاء بواجباته المتعلقة بإيداع الملفات وتقديم التقارير والدفع وغيرها بموجب الأنظمة واللوائح الضريبية. ومع ذلك، فإذا كانت الخدمة الضريبية تشتمل على كل من خدمات للتخطيط الضريبي وأخرى للائتمثال الضريبي، فإن الجزء الذي يتعلق بالتخطيط الضريبي يخضع لهذا القسم.

١٨٠/٥ ت ٤ ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة العميل، بما في ذلك ما إذا كان منشأة ذات اهتمام عام.

الخدمات ذات العلاقة

١٨٠/٦ ت ١ قد توجد ظروف يتم الارتباط فيها مع المحاسب المهني لتقديم خدمات ذات علاقة إلى العميل تستند إلى أو ترتبط بترتيب تخطيط ضريبي أعده العميل أو مقدم خدمات خارجي. وفي هذه الظروف، تنطبق نصوص هذا القسم على ترتيب التخطيط الضريبي ذي الصلة.

١٨٠/٦ ت ٢ من أمثلة هذه الخدمات ذات العلاقة ما يلي:

- مساعدة العميل في تسوية النزاعات مع السلطة الضريبية بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- تمثيل العميل في الإجراءات الإدارية أو القضائية بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- تطبيق ترتيب التخطيط الضريبي لمصلحة العميل.
- تقديم المشورة للعميل بشأن عمليات الاستحواذ عندما يعتمد التقويم على ترتيب التخطيط الضريبي

التغييرات على الميثاق

الذي حددته المنشأة المستهدفة.

- تقديم المشورة للعميل بشأن التخطيط للتصرف بتركته بناءً على ترتيب التخطيط الضريبي الذي تم تحديده لأعمال العميل.

الالتزام بالأنظمة واللوائح

١٨/٣٨٠ لا يتناول هذا القسم مسألة الهرب الضريبي، الذي هو أمر غير قانوني.

أنظمة ولوائح مكافحة التجنب الضريبي

ي ٨/٣٨٠

عند وجود أنظمة ولوائح، بما فيها تلك التي قد يُشار إليها على أنها قواعد مكافحة التجنب الضريبي، تحد أو تحظر ترتيبات معينة للتخطيط الضريبي، يجب على المحاسب المهني التوصل إلى فهم لتلك الأنظمة واللوائح والإشارة على العميل بالالتزام بها أثناء تقديم خدمات التخطيط الضريبي.

عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية

١٨/٣٨٠

إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بحدوث تهرب ضريبي أو شبه تهرب ضريبي أثناء تقديم خدمات التخطيط الضريبي، أو غير ذلك من حالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح الضريبية من طرف العميل أو الإدارة أو المكلفين بالحوكمة أو الأفراد الآخرين الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه، تنطبق عندئذ المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم ٣٦٠.

مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة

١٨/٣٨٠

فيما يتعلق بالتخطيط الضريبي، تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، عدة مسؤوليات، من بينها:

- ضمان الالتزام في الشؤون الضريبية للعميل بالأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- حفظ جميع الدفاتر والسجلات وتطبيق نظم الرقابة الداخلية اللازمة لتمكين العميل من الوفاء بواجباته المتعلقة بالامتثال الضريبي.
- إتاحة جميع الحقائق والمعلومات الأخرى ذات الصلة اللازمة لتمكين المحاسب المهني من تنفيذ خدمة التخطيط الضريبي.
- التعاقد مع الخبراء لتقديم المشورة بشأن الجوانب ذات الصلة في ترتيب التخطيط الضريبي.
- تحديد ما إذا كان سيتم قبول وتطبيق توصية أو مشورة المحاسب المهني بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- التصريح بتقديم الإقرارات الضريبية الخاصة بالعمل وضمن التعامل في حينه مع أي أمور تثيرها السلطات الضريبية المعنية.
- تقديم الإفصاحات التي قد تتطلبها الأنظمة واللوائح الضريبية أو التي قد تكون ضرورية لدعم الموقف الضريبي إلى السلطات الضريبية المعنية، بما في ذلك تفاصيل أي ترتيبات تتعلق بالتخطيط الضريبي.
- الإفصاح المناسب عن الاستراتيجيات أو السياسات الضريبية أو الأمور الأخرى المتعلقة بالضريبة في القوائم المالية أو غيرها من الوثائق العمومية ذات الصلة وفقاً لمتطلبات إعداد التقارير المنطبقة.

التغييرات على الميثاق

- ضمان اتساق ترتيبات التخطيط الضريبي للعميل مع أية استراتيجيات أو سياسات ضريبية مفصّل عنها للعموم.

مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

ي ١٠/٣٨٠ أثناء تقديم خدمات التخطيط الضريبي، يجب على المحاسب المهني التوصل إلى فهم لطبيعة الارتباط، بما في ذلك:

- (أ) معرفة وفهم العميل وملاكه وإدارته والمكلفين بحوكمته وأنشطة عمله؛
- (ب) الغرض من ترتيب التخطيط الضريبي والحقائق والظروف الخاصة به؛
- (ج) الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.

١٠/٣٨٠ ت١ تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية في القسم ٣٢٠ فيما يتعلق بقبول العملاء والارتباطات.

١٠/٣٨٠ ت٢ قد يتم الارتباط مع المحاسب المهني لتقديم رأي ثانٍ بشأن أحد ترتيبات التخطيط الضريبي. وبالإضافة إلى نصوص هذا القسم، تنطبق أيضاً في تلك الظروف المتطلبات والمواد التطبيقية في القسم ٣٢١.

١١/٣٨٠ ت١ يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق الكفاءة المهنية والعناية الواجبة وفقاً للقسم الفرعي ١١٣ عند تقديم خدمات التخطيط الضريبي. ويُتوقع من المحاسب أيضاً التحلي بعقلية متسائلة وممارسة الحكم المهني وفقاً للقسم ١٢٠ عند النظر في الحقائق والظروف الخاصة التي تتعلق بخدمة التخطيط الضريبي.

أساس التوصية بترتيب التخطيط الضريبي أو تقديم أية مشورة أخرى بشأنه

ي ١٢/٣٨٠ لا يجوز للمحاسب المهني التوصية بأحد ترتيبات التخطيط الضريبي أو تقديم أية مشورة أخرى بشأنه للعميل إلا إذا حدد المحاسب وجود أساس موثوق في الأنظمة واللوائح لذلك الترتيب.

١٢/٣٨٠ ت١ يستلزم تحديد وجود الأساس الموثوق بممارسة المحاسب المهني للحكم المهني. وسيختلف هذا التحديد من دولة لأخرى بناءً على الأنظمة واللوائح ذات الصلة وقتئذٍ.

١٢/٣٨٠ ت٢ إذا حدد المحاسب المهني عدم وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي في الأنظمة واللوائح، فإن الفقرة ي ١٢/٣٨٠ لا تمنع المحاسب من أن يشرح للعميل أسبابه المنطقية لذلك التحديد أو أن يقدم له المشورة بشأن الترتيبات البديلة التي يوجد لها أساس موثوق.

١٢/٣٨٠ ت٣ لا تمنع أيضاً الفقرة ي ١٢/٣٨٠ المحاسب المهني من الارتباط مع العميل، أو مساعدته بأي سبيل آخر، لعلاج أو تصحيح ترتيب التخطيط الضريبي الذي يفتقر إلى الأساس الموثوق. ويُعد هذا النوع من الخدمات خدمة ذات علاقة على النحو الموضح في الفقرتين ٦/٣٨٠ ت١ وت٢. ويشمل هذا على سبيل المثال:

- مساعدة العميل في إعادة هيكلة ترتيب التخطيط الضريبي لإيجاد أساس موثوق له أثناء خدمات تسوية النزاعات الضريبية.

- الاتفاق مع العميل على إجراء تغييرات مناسبة في ترتيب التخطيط الضريبي لإيجاد أساس موثوق له أثناء تمثيل العميل في الإجراءات الإدارية أو القضائية.

١٢/٣٨٠ ت٤ من أمثلة التصرفات التي قد يتخذها المحاسب المهني لتحديد وجود أساس موثوق فيما يتعلق بترتيب معين من ترتيبات التخطيط الضريبي:

- فحص الحقائق والظروف ذات الصلة، بما في ذلك الغرض والجوهر الاقتصادي للترتيب.

التغييرات على الميثاق

- تقييم مدى معقولية أي افتراضات.
- الاطلاع على التشريعات الضريبية ذات الصلة.
- الاطلاع على المداوالت التشريعية التي تتناول المقصود من التشريعات الضريبية ذات الصلة.
- الاطلاع على المنشورات ذات الصلة مثل الأحكام القضائية والدوريات المهنية أو الصناعية وقرارات أو توجيهات السلطات الضريبية.
- النظر فيما إذا كان الأساس المستخدم للترتيب المرتقب يُعد ممارسة مستقرة لم تعترض عليها السلطات الضريبية المعنية.
- النظر في مدى احتمالية قبول السلطات الضريبية المعنية بالترتيب المرتقب في حال الإفصاح عن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة.
- التشاور مع المستشار القانوني أو غيره من الخبراء من داخل أو خارج مكتب المحاسب المهني بشأن التفسير المعقول المحتمل للأنظمة واللوائح ذات الصلة.
- التشاور مع السلطات الضريبية المعنية، إن أمكن.

ي. ١٣/٣٨٠ إذا أصبح المحاسب المهني على دراية أثناء الارتباط بظروف قد تؤثر على التحديد السابق للأساس الموثوق، فيجب عليه إعادة تقييم صحة ذلك الأساس.

النظر في التوصية أو المشورة المتعلقة بالتخطيط الضريبي عموماً

ي. ١٤/٣٨٠ إضافة إلى تحديد وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي، يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني والنظر في العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية والعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً التي قد تنجم عن الطريقة التي قد ينظر بها أصحاب المصلحة للترتيب.

١٤/٣٨٠ ت١ قد تتعلق العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية بتأثيرات شخصية أو عملية على العميل أو تأثيرات على سمعة العميل والمهنة نتيجة لطول النزاع مع السلطات الضريبية المعنية أو غيرها من السلطات. وقد تنطوي التأثيرات التي تلحق العميل على انتشار دعاية سلبية عنه وتحمله لتكاليف وغرامات أو عقوبات وضياح وقت الإدارة خلال فترات مهمة واحتمال وقوع عواقب سلبية على عمل العميل.

١٤/٣٨٠ ت٢ عند الوعي بالعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً، قد يُراعى الفهم العام لدى المحاسب المهني للبيئة الاقتصادية الحالية وأثر ترتيب التخطيط الضريبي على الوعاء الضريبي للدولة، أو الآثار النسبية للترتيب على الأوعية الضريبية للدول المتعددة، التي يعمل فيها العميل.

ي. ١٥/٣٨٠ إذا قرر المحاسب المهني، بعد النظر في الأمور الموضحة في الفقرة ي. ١٤/٣٨٠، عدم التوصية بترتيب التخطيط الضريبي الذي يرغب العميل في المضي فيه أو عدم تقديم أية مشورة أخرى بشأنه، فيجب عليه إبلاغ العميل بذلك مع شرح أساس ذلك الاستنتاج.

ترتيبات التخطيط الضريبي التي تمس دولاً متعددة

١٦/٣٨٠ ت١ قد توجد ظروف يصبح المحاسب المهني فيها على دراية بحصول العميل على منافع ضريبية من المحاسبة عن نفس المعاملة في أكثر من دولة، ولاسيما في حال عدم وجود معاهدات ضريبية بين تلك الدول. وفي هذه الظروف، ورغم أن

التغييرات على الميثاق

العميل قد يكون ملتزماً بالأنظمة واللوائح الضريبية الخاصة بكل دولة. فإن المحاسب قد يشير على العميل بأن يفصح للسلطات الضريبية المعنية عن الحقائق والظروف ذات الصلة وعن المنافع الضريبية المتحصل عليها من المعاملة في الدول المختلفة.

١٦/٣٨٠ ت٢ تشمل العوامل ذات الصلة التي قد يقوم المحاسب المهني بمراعاتها عند تحديد ما إذا كان سيشير على العميل بتقديم هذا الإفصاح:

- أهمية المنافع الضريبية في الدول ذات الصلة.
- تصورات أصحاب المصلحة عن العميل في حال كانت الحقائق والظروف معروفة لديهم.
- ما إذا كانت توجد مبادئ أو ممارسات مقبولة عالمياً أو محلياً بشأن الإفصاح عن حالات مشابهة إلى السلطات الضريبية في الدول ذات الصلة.

ظروف عدم التأكد

١٧/٣٨٠ ت١ عند تحديد ما إذا كان يوجد أساسٌ موثوقٌ لترتيب التخطيط الضريبي، قد يواجه المحاسب المهني ظروفاً ينشأ عنها عدم تأكد بشأن ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي المرتقب سيكون متفقاً مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة. وتزيد هذه الحالة من عدم التأكد الصعوبة التي يواجهها المحاسب في تحديد وجود الأساس الموثوق في الأنظمة واللوائح لترتيب التخطيط الضريبي، ومن ثم، فإنه قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.

١٧/٣٨٠ ت٢ من بين الظروف التي قد ينشأ عنها عدم التأكد:

- الصعوبة في تحديد أساسٍ كافٍ من الحقائق.
- الصعوبة في تحديد أساسٍ كافٍ من الافتراضات.
- عدم الوضوح في الأنظمة واللوائح الضريبية وتفسيرها، بما في ذلك:
 - الفجوات في الأنظمة واللوائح الضريبية.
 - الطعن في الأحكام القضائية السابقة.
 - التعارض بين الأنظمة واللوائح الضريبية في الدول المختلفة في الحالات التي تنطوي على معاملات عابرة للحدود.
 - نماذج العمل المبتكرة التي لا تتعرض لها الأنظمة واللوائح الضريبية الحالية.
 - القرارات أو المواقف المستجدة للمحاكم أو السلطات الضريبية التي تثير الشكوك حول ترتيبات التخطيط الضريبي المشابهة.
 - الصعوبة في تفسير أو تطبيق الأنظمة واللوائح الضريبية من منظور في أو قانوني.
 - غياب السوابق أو الأحكام أو المواقف القضائية.
- عدم الوضوح بشأن الغرض والجوهر الاقتصادي لترتيب التخطيط الضريبي.
- عدم الوضوح بشأن المستفيدين النهائيين من ترتيب التخطيط الضريبي.

التغييرات على الميثاق

ي ١٨/٣٨٠

عند وجود عدم تأكد بشأن ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي يُعد أو سيكون متفقاً مع الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة، يجب على المحاسب المهني مناقشة حالة عدم التأكد تلك مع العميل.

١٨/٣٨٠ ت ١

تخدم المناقشة عدداً من الأغراض، من بينها:

- شرح تقييم المحاسب المهني لمدى احتمال أن تتبنى السلطات الضريبية المعنية رؤية تدعم ترتيب التخطيط الضريبي عندما يكون هناك عدم وضوح في تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- النظر في أي افتراضات تم وضعها أثناء تحديد الأساس الذي استند إليه تقديم المشورة المتعلقة بالتخطيط الضريبي.
- الحصول على أية معلومات إضافية من العميل قد تحد من حالة عدم التأكد.
- مناقشة أية عواقب تمس السمعة أو عواقب تجارية أو عواقب اقتصادية أوسع نطاقاً للمضي في ترتيب التخطيط الضريبي.
- مناقشة التصرفات المحتملة للحد من إمكانية وقوع عواقب سلبية على العميل، بما في ذلك النظر في تقديم إفصاحات للسلطات الضريبية المعنية.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات التخطيط الضريبي

١٩/٣٨٠ ت ١

قد ينشأ عن تقديم خدمات التخطيط الضريبي إلى العميل تهديد بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالة أو الترهيب. وعلى سبيل المثال:

- قد ينشأ تهديد الفحص الذاتي عندما يكون المحاسب المهني قد قدم مؤخراً خدمة تقويم إلى العميل لأغراض ضريبية، ثم تم الاعتماد على مخرجات هذه الخدمة أو تم استخدامها كمداخل رئيسية في خدمة التخطيط الضريبي المقدمة إلى العميل.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما يكون للمحاسب المهني مصلحة مالية مباشرة في العميل ثم تولى المحاسب تصميم ترتيب للتخطيط الضريبي له أثر على الوضع المالي للعميل.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الموالة عندما يروج المحاسب المهني لموقف ضريبي معين ينبغي على العميل تبنيه.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما تكون لدى المحاسب المهني معلومات سرية حصل عليها من مشاركته في وضع أو صياغة سياسة أو أنظمة أو لوائح ضريبية لصالح جهة حكومية وهذه المعلومات السرية ستكون ذات قيمة للمحاسب في تقديم المشورة للعملاء الآخرين بشأن ترتيباتهم الخاصة بالتخطيط الضريبي.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية عندما يقبل المحاسب المهني أتعاباً قد يُنظر إليها على أنها مبالغ فيها مقارنة بارتباط لوضع ترتيب للتخطيط الضريبي في ظل عدم التأكد وعدم الوضوح في تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الموالة عندما يتولى المحاسب المهني دور الدفاع عن موقف العميل في ترتيب للتخطيط الضريبي وهذا الترتيب سبق أن قدم المحاسب المشورة بشأنه أمام السلطة الضريبية عندما تكون هناك مؤشرات على أن الترتيب ربما لا يوجد له أساس موثق في الأنظمة واللوائح.

التغييرات على الميثاق

- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الترهيب عندما يقدم المحاسب المهني الخدمات إلى عميل يمارس تأثيراً كبيراً على تصميم ترتيب ضريبي معين، مما قد يؤثر على تحديد المحاسب لمسألة وجود أساس موثوق للترتيب في الأنظمة واللوائح.
- قد ينشأ تهديد المصلحة الشخصية وتهديد الترهيب عندما يواجه المحاسب المهني تهديدات بالفصل من الارتباط أو من مكتبه بسبب الموقف الذي يصبر العميل على المضي فيه بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- ١٩/٣٨٠ ت ٢ تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
 - مدى شفافية العميل، بما في ذلك عند الاقتضاء، هوية المستفيدين النهائيين.
 - ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي له غرض وجوهري اقتصاديان واضحان بناءً على المعاملة التجارية محل الترتيب أو الظروف المحيطة.
 - طبيعة ومدى تعقيد المعاملة التجارية محل الترتيب أو الظروف المحيطة.
 - مدى تعقيد أو وضوح الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة.
 - ما إذا كان المحاسب المهني على علم، أو لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن ترتيب التخطيط الضريبي سيكون على خلاف المقصود من التشريعات الضريبية ذات الصلة.
 - عدد الدول التي يمسها الترتيب وطبيعة نظمها الضريبية.
 - مدى خبرة وتجربة المحاسب المهني في المجالات الضريبية ذات الصلة.
 - مدى أهمية الوفورات الضريبية المحتملة.
 - طبيعة ومبلغ الأتعاب نظير خدمة التخطيط الضريبي.
 - مدى دراية المحاسب المهني بأن ترتيب التخطيط الضريبي يعكس ممارسة مستقرة لم تعترض عليها السلطات الضريبية المعنية.
 - ما إذا كانت هناك ضغوط يمارسها العميل أو طرف آخر على المحاسب المهني.
 - مدى الاستعجال في تطبيق ترتيب التخطيط الضريبي.
 - ما إذا كان ترتيب التخطيط الضريبي هو ترتيب يتم استخدامه لعملاء متعددين مع إجراء تعديلات طفيفة بما يناسب الظروف الخاصة بالعميل.
 - السلوك السابق المعروف عن العميل أو الشهرة السابقة المعروفة عنه، بما في ذلك ثقافته المؤسسية.
- ١٩/٣٨٠ ت ٣ من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات:
 - إحالة العميل إلى خبير من خارج مكتب المحاسب المهني ممن لديهم الخبرة والتجربة اللازمة لتقديم المشورة إلى العميل بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
 - الإشارة إلى العميل بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بحيث يتسق مع تفسير أو قرار حالي صادر عن السلطات الضريبية المعنية.

التغييرات على الميثاق

- الحصول على قرار مسبق من السلطات الضريبية المعنية أو غيرها، إن أمكن.
- الإشارة على العميل بعدم المضي في ترتيب التخطيط الضريبي.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات: ١٩/٣٨٠ ت ٤
- تحديد هوية المستفيدين النهائيين.
- الإشارة على العميل بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بحيث يتلاءم بدرجة أكبر مع الغرض والجوهر الاقتصادي الأساس.
- الإشارة على العميل بهيكل ترتيب التخطيط الضريبي بناءً على ممارسة مستقرة لا تخضع في الوقت الحالي لاعتراض السلطات الضريبية المعنية أو من المعروف أنها مقبولة لدى تلك السلطات.
- التشاور مع مستشار قانوني أو غيره من الخبراء من داخل أو خارج مكتب المحاسب المهني في المجالات الضريبية ذات الصلة.
- الحصول على رأي من خبير مهني مؤهل تأهيلاً مناسباً (مثل مستشار قانوني أو محاسب مهني) بشأن تفسير الأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة التي تنطبق على الظروف القائمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يشارك بأية صورة في تقديم خدمة التخطيط الضريبي، بفحص أي أعمال نفذها أو استنتاجات توصل إليها المحاسب المهني فيما يخص ترتيب التخطيط الضريبي.
- الإيعاز للعميل بعرض ترتيب التخطيط الضريبي على السلطات الضريبية المعنية بشفافية تامة، بما في ذلك أهداف ترتيب التخطيط الضريبي وجوانبه التجارية والقانونية والمستفيدين النهائيين منه.
- من أمثلة الخطوات التي قد يتخذها المحاسب المهني لتحديد هوية المستفيدين النهائيين: ١٩/٣٨٠ ت ٥
- الاستفسار من الإدارة والأفراد الآخرين داخل العميل.
- الاستفسار من الأفراد الآخرين داخل المكتب أو خارجه ممن سبق لهم التعامل مع العميل، مع مراعاة مبدأ السرية.
- فحص السجلات الضريبية والقوائم المالية للعميل وغيرها من السجلات المؤسسية ذات الصلة.
- الاستفسار عن المساهمين المعنيين من جهات التسجيل التي تأسس العميل أو المنشآت ضمن هيكلها القانوني.
- البحث في السجلات العمومية ذات الصلة.

الإبلاغ بأساس التوصية أو المشورة المتعلقة بالتخطيط الضريبي

- ي. ٢٠/٣٨٠ يجب على المحاسب المهني شرح الأساس الذي استند إليه في التوصية بترتيب التخطيط الضريبي أو في تقديم أية مشورة أخرى بشأنه إلى العميل.

عدم الاتفاق مع العميل

- ي. ٢١/٣٨٠ في حال عدم موافقة المحاسب المهني على وجود أساس موثوق لترتيب التخطيط الضريبي الذي يرغب العميل أن

التغييرات على الميثاق

يمضي فيه، فيجب على المحاسب:

(أ) إبلاغ العميل بأساس تقييم المحاسب؛

(ب) إحاطة العميل بالعواقب المحتملة من المضي في الترتيب؛

(ج) الإشارة على العميل بعدم المضي في الترتيب.

ي. ٢٢/٣٨٠ إذا قرر العميل المضي في ترتيب التخطيط الضريبي بالرغم من مشورة المحاسب المهني بالامتناع عن ذلك، فيجب على المحاسب أن يشير على العميل بما يلي:

(أ) الإبلاغ داخلياً إلى المستوى الإداري المناسب عن تفاصيل الترتيب والاختلاف في الآراء؛

(ب) النظر في تقديم إفصاح كامل عن الترتيب إلى السلطات الضريبية المعنية؛

(ج) النظر في الإبلاغ عن تفاصيل الترتيب والاختلاف في الآراء إلى المراجع الخارجي، إن وجد.

١ ت. ٢٢/٣٨٠ أثناء الإبلاغ عن الأمور الموضحة في الفقرة ي. ٢١/٣٨٠ والفقرة ي. ٢٢/٣٨٠، قد يرى المحاسب المهني أنه من المناسب طرح الأمور ذات الصلة على المكلفين بالحوكمة لدى العميل.

ي. ٢٣/٣٨٠ في ضوء استجابة العميل للمشورة المقدمة من المحاسب المهني، يجب على المحاسب النظر فيما إذا كانت هناك حاجة للانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية.

منتجات أو ترتيبات التخطيط الضريبي التي من إعداد طرف ثالث

ي. ٢٤/٣٨٠ إذا قام العميل بالارتباط مع المحاسب المهني لتقديم المشورة له بشأن منتج أو ترتيب أعده طرف ثالث لأجل التخطيط الضريبي، فإن المحاسب يجب عليه:

(أ) إبلاغ العميل بأية علاقة مهنية أو عملية للمحاسب مع ذلك الطرف الثالث؛

(ب) تطبيق نصوص هذا القسم بخصوص منتج أو ترتيب التخطيط الضريبي.

ي. ٢٥/٣٨٠ إذا قدم المحاسب المهني توصية بالعمل، أو إذا قام بإحالته، إلى طرف ثالث يتولى تقديم خدمات التخطيط الضريبي، فإن المحاسب يجب عليه إبلاغ العميل بأية علاقة مهنية أو عملية بينه وبين ذلك الطرف الثالث.

١ ت. ٢٥/٣٨٠ عندما يقتصر عمل المحاسب المهني على تقديم توصية بالعمل أو إحالته إلى طرف ثالث يتولى تقديم خدمات التخطيط الضريبي، فإن نصوص هذا القسم لا يُعمل بها.

٢ ت. ٢٥/٣٨٠ في حال حصول المحاسب المهني على أتعاب إحالة أو عمولة من الطرف الثالث، فإنه يُعمل بنصوص القسم ٣٣٠.

التوثيق

١ ت. ٢٦/٣٨٠ عند تقديم خدمات التخطيط الضريبي، يوصى المحاسب المهني بأن يوثق في حينه:

- الغرض من ترتيب التخطيط الضريبي والظروف المحيطة به وجوهه.
- هوية المستفيدين النهائيين.
- طبيعة أية حالات من عدم التأكد.

التغييرات على الميثاق

- التحليل الذي قام به المحاسب، والتصرفات التي نظر فيها، والأحكام التي اتخذها، والاستنتاجات التي توصل إليها أثناء تقديم المشورة إلى العميل بشأن ترتيب التخطيط الضريبي.
- نتائج النقاشات مع العميل والأطراف الأخرى.
- استجابة العميل للمشورة المقدمة من المحاسب.
- أي عدم اتفاق مع العميل.

٢٠٣٨/٢٦ ت ٢ يساعد إعداد هذا التوثيق المحاسب في:

- النظر في العواقب التي تمس السمعة والعواقب التجارية والعواقب الاقتصادية الأوسع نطاقاً التي قد تنجم عن الطريقة التي قد ينظر بها أصحاب المصلحة للترتيب.
- تحليل الحقائق والظروف والأنظمة واللوائح الضريبية ذات الصلة وأي افتراضات تم وضعها أو تغييرها.
- تسجيل أساس الأحكام المهنية وقت اتخاذها أو تغييرها.
- دعم موقفه في حال اعتراض السلطات الضريبية المعنية على ترتيب التخطيط الضريبي.
- التدليل على أن المحاسب قد التزم بنصوص هذا القسم.

التعديلات الاستتباعية على الميثاق

الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

القسم ٣٢١

الرأي الثاني

...

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

...

[سيتم إحيال الفقرات ٣/٣٢١ ت ١ الحالية بالفقرة ٣/٣٢١ ت ١ أدناه]

٣/٣٢١ ت ١

قد يُطلب من المحاسب المهني تقديم رأي ثانٍ بشأن تطبيق الأنظمة واللوائح الضريبية ومعايير أو مبادئ المحاسبة أو المراجعة أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير أو المبادئ على (أ) ظروف معينة، أو (ب) معاملات أجزئها، أو أُجريت بالنيابة عن، شركة أو منشأة ليست عميلاً حالياً. وقد ينشأ تهديد، على سبيل المثال بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، في حال عدم استناد الرأي الثاني إلى نفس الحقائق التي توفرت للمحاسب الحالي أو السابق أو مقدم الخدمة الآخر، أو إذا استند الرأي الثاني إلى أدلة غير كافية.

....

[سيتم إحيال الفقرات ٣/٣٢١ ت ٣ إلى ٤/٣٢١ الحالية بالفقرات ٣/٣٢١ ت ٣ إلى ٤/٣٢١ أدناه]

٣/٣٢١ ت ٣

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الحصول على المعلومات من المحاسب الحالي أو السابق أو مقدم الخدمة الآخر، بإذن من العميل.
- توضيح القيود المحيطة بأي رأي أثناء الاتصالات مع العميل.
- تزويد المحاسب الحالي أو السابق أو مقدم الخدمة الآخر بنسخة من الرأي.

عند عدم منح الإذن بالاتصال

٤/٣٢١ ي

إذا كانت المنشأة التي تسعى للحصول على رأي ثانٍ من محاسب مهني لن تأذن للمحاسب بالاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق أو مقدم الخدمة الآخر، فيجب على المحاسب تحديد ما إذا كان يجوز له تقديم الرأي الثاني المطلوب.

...

تاريخ سريان النصوص المتعلقة بالتخطيط الضريبي والخدمات ذات العلاقة

- يسري القسم ٢٨٠ على أنشطة التخطيط الضريبي التي تبدأ بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢٥.
- يسري القسم ٣٨٠ والتعديلات الاستيعابية في القسم ٣٢١ على خدمات التخطيط الضريبي التي تبدأ بعد ٣٠ يونيو ٢٠٢٥.

أحكام انتقالية

فيما يخص خدمات أو أنشطة التخطيط الضريبي التي تكون قد بدأت قبل تاريخ السريان المذكور أعلاه، يجوز الاستمرار في تلك الخدمات أو الأنشطة واستكمالها وفق نصوص الميثاق الحالية.

ويُسمح بالتطبيق المبكر.

Copyright	حقوق التأليف والنشر
<p>“This Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition of the International Ethics Standards Board for Accountants published by the International Federation of Accountants in August 2024 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in March 2025, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition is that published by IFAC in the English language.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في مارس ٢٠٢٥ بإعداد الترجمة العربية لكتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام ٢٠٢٤، التي أصدرها مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في أغسطس ٢٠٢٤ باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان “بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين”. والنسخة المعتمدة من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام ٢٠٢٤، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.</p>
<p>English language text of the Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام ٢٠٢٤ ©. محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين في ٢٠٢٤. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition © 2025 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام ٢٠٢٤ ©. محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين في ٢٠٢٥. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition] ISBN: [978-1-60815-571-2]</p>	<p>العنوان الأصلي: [Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2024 Edition] ردمك: [978-1-60815-571-2]</p>
<p>Contact permissions@ifac.org for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل على permission@ifac.org للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى ماثلة لهذا المستند.”</p>



S O C P A

الهيئة السعودية
للمراجعين والمحاسبين