

الميثاق العام المصرى لأداب وسلوكيات مزاوى مهنة المحاسبة والمراجعة

المحتويات

جزء (أ) التطبيق العام للميثاق

10-

المقدمة والمبادئ الأساسية

11-

النزاهة

12-

الموضوعية

13-

الكفاءة المهنية و العناية الواجبة

14-

السرية

15-

السلوك المهني

جزء (ب) المحاسب المهني المزاوى

20-

المقدمة

21-

التعيين المهني

22-

تعارض المصالح

23-

الحاجة إلى رأى ثان

24-

الأتعاب و الأنواع الأخرى لمقابل الخدمات

25-

تسويق الخدمات المهنية

26-

الهدايا و الضيافة

27-

حياسة أصول العملاء

28-

الموضوعية – كافة الخدمات

29-

الاستقلالية – عمليات خدمة التأكد

(أ) جزء

التطبيق العام للميثاق

قسم 10

المقدمة والمبادئ الأساسية

قسم 11

النزاهة

قسم 12

الموضوعية

قسم 13

الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

قسم 14

السرية

قسم 15

السلوك المهني

قسم 10 : المقدمة و المبادئ الأساسية

10-1 من السمات المميزة لمهنة المحاسبة هي قبول هذه المهنة مسؤولة العمل لتحقيق الصالح العام ، و من ثم لم تكن مسؤولة المحاسب المهني هي مجرد تلبية رغبات العميل و لكنها تتجاوز كل هذا من أجل تحقيق الصالح العام التزاماً بالميثاق الأخلاقي لهذه المهنة التي نحن بصدددها.

10-2 ينقسم هذا الميثاق إلى جزئين:

الجزء (أ) يحدد المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة التي يجب أن يتمتع بها المحاسب المهني . و يقدم هذا الجزء إطاراً لتطبيق هذه المبادئ ، حيث يقدم هذا الإطار إرشادات بشأن المبادئ الأخلاقية الأساسية. و يتعين على المحاسب المهني تطبيق هذا الإطار بغية تحديد عناصر التهديد التي تشكل خطراً على نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية وكذلك لتقييم مدى أهمية هذه التهديدات . فإذا كانت هذه التهديدات هامة و جوهرية لدرجة تستدعي تطبيق أدوات حماية للتخلص منها أو التقليل من أثارها إلى حد مقبول عندئذ يجب عدم التهاون في تطبيق هذه المبادئ الأساسية.

10-3 الجزء (ب) يبين كيفية تطبيق الإطار في مواقف محددة حيث يقدم أمثلة عن أدوات الحماية المناسبة لمواجهة التهديدات التي تواجه نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية ، و يقدم هذا الجزء أيضاً أمثلة عن حالات لا تتوافر فيها أدوات حماية لمواجهة هذه التهديدات ، و بالتالي يتعين تجنب الأنشطة و العلاقات التي تؤدي إلى ظهور هذه التهديدات.

المبادئ الأساسية

10-4 من أجل تحقيق أهداف مهنة المحاسبة ، يجب على أعضائها أن يتقيدوا بعدد من المبادئ الأساسية. هذه المبادئ الأساسية هي:

(أ) الأمانة والنزاهة

يتعين على المحاسب المهني أن يكون مستقيماً وأميناً في كافة علاقاته المهنية أو العملية.

(ب) الموضوعية

يجب أن يتصف المحاسب المهني بالعدل وألا يسمح بالتحامل أو التحيز أو التأثير على الآخرين أو تعارض المصالح أو أي أمر آخر أن يطغى على موضوعيته أو أحكامه الشخصية المهنية أو العملية.

(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

يتعين على المحاسب المهني أن يقوم بالخدمات المهنية بالعناية الواجبة والكفاءة والدقة والمثابرة ، كما يتعين عليه أن يلتزم بالاستمرار في اكتساب المعلومات والمهارات المهنية والمحافظة عليها على المستوى المطلوب للتأكد من أن العميل يتلقى خدمات مهنية بكفاءة متميزة تواكب أحدث التطورات والتشريعات و أساليب الممارسة المهنية . و يتعين على المحاسب التصرف بالعناية الواجبة وفقاً للمعايير المهنية و الفنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.

(د) السرية

يجب على المحاسب المهني أن يحافظ على سرية المعلومات التي يحصل عليها من خلال أدائه لعمله المهني ، كما يجب عليه ألا يستخدم أو يكشف عن أي من هذه المعلومات دون ترخيص صريح ومحدد أو عندما يكون هناك حق قانوني أو مهني أو واجب يعطيه الحق بالكشف عنها. ويجب عدم استخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية أو علاقات عمل لتحقيق مزايا شخصية للمحاسب المهني أو الغير.

(هـ) السلوك المهني

يتعين على المحاسب المهني الالتزام باللوائح والقوانين الساندة والابتعاد عن كل ما يخل بالمهنة. وسيتم مناقشة هذه المبادئ الأساسية بتفصيل أكثر في الأقسام من 10 إلى 50.

نهج الإطار

10-5 قد ينتج عن الظروف التي يعمل في ظلها المحاسب المهني تهديدات محددة لنهج الالتزام بالمبادئ الأساسية. و من الصعب تحديد كل هذه المواقف التي تمثل تهديدات ، كذلك يصعب تحديد أي إجراء أو عمل من شأنه التخفيف من هذه التهديدات . فضلاً عن هذا تختلف طبيعة العمليات و المهام من عملية إلى أخرى و بالتالي تختلف التهديدات تبعاً لذلك الأمر الذي يستلزم تطبيق أدوات حماية مختلفة. و بناء على ذلك فإن هذا الإطار يتطلب من المحاسب المهني تحديد و تقييم ومواجهة التهديدات التي تؤثر على نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية بدلاً من مجرد الالتزام بمجموعة من القواعد المحددة التي قد تكون إلزامية من أجل تحقيق الصالح العام. ويقدم هذا الميثاق إطاراً لمساعدة المحاسب المهني على تحديد و تقييم التهديدات التي تؤثر على مبدأ الالتزام بالمبادئ الأساسية وكذلك يساعد على مواجهة هذه التهديدات . و عندما تكون هذه التهديدات على درجة واضحة من الأهمية و الجوهرية عندئذ يتعين على المحاسب المهني تطبيق أدوات حماية للتخلص من هذه التهديدات أو تقليلها إلى مستوى معقول عندما يكون هذا الأمر مناسباً، وفي هذه الحالة لا يجوز التخلي عن نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية.

10-6 يتعين على المحاسب المهني تقييم أية تهديدات تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية عندما يدرك أو يتوقع أي ظروف أو علاقات من شأنها أن تنتهك عن الالتزام بالمبادئ الأساسية.

10-7 يتعين على المحاسب المهني أن يدرس العوامل النوعية و الكمية عند تقدير مدى أهمية أي تهديد. و في حالة عدم استطاعة المحاسب المهني تطبيق أدوات الحماية المناسبة ، عندئذ عليه عدم الاستمرار و الاعتذار عن تقديم الخدمة.

10-8 قد يخالف المحاسب المهني أحد أحكام هذا الميثاق ولكن دون قصد ، إلا أن هذه المخالفة وفقاً لطبيعة و أهمية الموضوع يجب ألا تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية. و بمجرد اكتشافها يتعين تصحيحها على الفور و تطبيق أدوات الحماية الضرورية.

10-9 يتضمن جزء (ب) من هذا الميثاق أمثلة الهدف منها توضيح كيفية تطبيق الإطار. و يجب أن ينظر على هذه الأمثلة على أنها مجرد حالات على سبيل المثال و ليس الحصر قابلها أو يقابلها المحاسب المهني و من شأنها تهديد نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية. و بناء عليه لا يكتفى المحاسب بالالتزام بالأمثلة المقدمة فقط بل ينبغي تطبيق الإطار على الحالات المحددة التي قد يقابلها المحاسب بنفسه.

التحديات و أدوات الحماية

- 10-10 هناك نهج عام للالتزام بالمبادئ الأساسية ، هذا النهج قد يواجه تهديدات فى ظروف متعددة و يمكن تصنيف هذه التهديدات على النحو التالى:
- (أ) وجود مصلحة شخصية للمراجع : نتيجة لوجود مصالح مالية أو غيرها من المصالح للمحاسب المهني أو لأحد أفراد عائلته المقربين.
- (ب) القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع : وقد يحدث هذا فى حالة الحاجة إلى إعادة تقييم أحكام سابقة صدرت عن المحاسب المهني المسئول عن هذه الأحكام.
- (ج) الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير: و يحدث هذا عندما يساند العميل فى موقفه أو رأيه إلى الدرجة التى تؤثر على موضوعيته.
- (د) التآلف غير المهني مع العميل : و يحدث هذا فى حالة وجود علاقة وثيقة مع العميل بحيث يتعاطف المحاسب بشدة مع مصالح العميل.
- (هـ) الضغوط التى يفرضها العميل : و التى تحدث عندما يُمنع المحاسب المهني من التصرف بموضوعية عن طريق التهديدات الفعلية أو المتوقعة.
- ويقدم جزء (ب) من الميثاق أمثلة عن الظروف التى قد تنشأ فيها هذه الأنواع من التهديدات للمحاسب المهني.
- 10-11 من شأن أدوات الحماية التخلص من هذه التهديدات أو تخفضها إلى مستوى معقول . و تصنف أدوات الحماية على النحو التالى:
- (أ) أدوات حماية تنشأ عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح.
- (ب) أدوات حماية موجودة فى بيئة العمل.
- 10-12 تتضمن أدوات الحماية الناشئة عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح ما يلى على سبيل المثال و ليس الحصر:
- *متطلبات الخبرة والتدريب و الدراسة المطلوب توافرها لممارسة المهنة.
 - *متطلبات التطوير المهني المستمر.
 - *لوائح حوكمة الشركات.
 - *المعايير المهنية.
 - *الرقابة المهنية أو التنظيمية و الإجراءات التأديبية.
 - *الفحص الخارجى من جانب أطراف خارجية لها حيثية قانونية وذلك للتقارير أو الإقرارات أو المكاتبات أو المعلومات التى يدلى بها المحاسب المهني.
- 10-13 يناقش جزء (ب) من هذا الميثاق أدوات الحماية الموجودة فى بيئة العمل للمحاسب المهني.
- 10-14 هناك بعض أدوات الحماية التى قد تزيد من إجراءات تحديد و/أو ردع السلوكيات غير الأخلاقية. و تتضمن أدوات الحماية المشار إليها الناشئة عن مهنة المحاسبة أو التشريعات أو اللوائح ما يلى على سبيل المثال و ليس الحصر:
- *وجود نظام فعال و معروف للكافة بشأن رفع الشكاوى صادر من المنظمات المهنية أو الجهات الرقابية مما يمكن الزملاء و العملاء و الجمهور من الانتباه للسلوكيات غير المهنية أو غير الأخلاقية.
 - *وجود نص صريح يلزم بالإبلاغ عن أى مخالفات للمتطلبات الأخلاقية.
- 10-15 تختلف طبيعة أدوات الحماية المطلوب تطبيقها تبعاً للظروف المختلفة. و عند ممارسة الأحكام الشخصية المهنية ، يتعين على المحاسب المهني النظر بعين الاعتبار إلى ما قد يستخلصه طرف ثالث معقول و على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فى ذلك أهمية التهديدات و أدوات الحماية المطبقة بأن ما أصدره المحاسب من أحكام يعد غير مقبول.

حسم التعارض الأخلاقي و السلوكي

10-16 عند تقييم مدى الالتزام بالمبادئ الأساسية قد يطلب من المحاسب المهني حسم أي تعارض تطبيقاً للمبادئ الأساسية.

10-17 عند الشروع في أي إجراءات لحسم أي تعارض سواء كان ذلك بصورة رسمية أو غير رسمية ، يتعين على المحاسب المهني دراسة ما يلي سواء بصورة منفردة أو مع الغير في إطار عملية حسم التعارض:

- (أ) الحقائق ذات الصلة.
- (ب) القضايا الأخلاقية المطروحة.
- (ج) المبادئ الأساسية ذات الصلة بالموضوع المطروح.
- (د) الإجراءات الداخلية الراسخة.
- (هـ) الإجراءات البديلة.

و بعد تناول البنود الواردة أعلاه يتعين على المحاسب المهني تحديد مسار العمل الذي يتفق مع المبادئ الأساسية المحددة. و يتعين على المحاسب ترجيح نتائج جميع المسارات الممكنة. و في حالة بقاء الأمر دون حسم يتعين على المحاسب التشاور مع الأشخاص المختصين داخل الشركة لمساعدته في حسم هذا الأمر.

10-18 ملغاة.

10-19 يعد من مصلحة المحاسب المهني قيامه بتوثيق فحوى الموضوع و تفاصيل أي مناقشات تمت بشأن هذا الموضوع.

10-20 في حالة عدم استطاعة حسم أي تعارض هام ، قد يرغب المحاسب المهني في الحصول على المشورة من الجهة المهنية المختصة أو من مستشارين قانونيين و بالتالي يحصل على الإرشادات المطلوبة دون مخالفة مبدأ السرية . على سبيل المثال قد يواجه المحاسب حالة احتيال أو تدليس و يكون الإبلاغ عنها أمراً مخالفاً لمبدأ السرية عندئذ يتعين على المحاسب المهني النظر في الحصول على مشورة قانونية بشأن ما إذا كان من المتعين الإبلاغ عن هذه الحالة أم لا.

10-21 إذا ظل التعارض قائماً دون حسم بعد نفاذ كافة الحلول الممكنة يتعين على المحاسب المهني رفض الاستمرار في العملية التي ينتج عنها هذا التعارض و قد يقرر الإنسحاب من فريق العمل.

قسم 11 : النزاهة

11-1 يفرض مبدأ النزاهة على جميع المحاسبين المهنيين التزاماً بالاستقامة و الأمانة في كافة العلاقات المهنية . و تتضمن النزاهة المعاملة على أساس يتسم بالعدل و الإنصاف والمصادقية.

11-2 يتعين على المحاسب المهني عدم الاشتراك في أي تقارير أو إقرارات أو مكاتبات أو غيرها من المعلومات إذا كانت هذه المعلومات:

- (أ) تتضمن بيانات كاذبة أو مضللة بصورة جوهرية 0
 - أو (ب) تتضمن بيانات تم تقديمها بصورة تتسم بالإهمال و عدم اللامبالاة.
 - أو (ج) محذوف منها معلومات يتعين إدراجها إذا كان هذا الحذف يؤدي إلى التضليل.
- 11-3 لا يعتبر المحاسب المهني مخالفاً لما جاء في بند " 11-2 " أعلاه إذا قدم تقريراً معدلاً بشأن أي موضوع ورد في فقرة " 11-2 " .
- قسم 12 : الموضوعية

12-1 يفرض مبدأ الموضوعية التزاماً على جميع المحاسبين المهنيين بعدم التخلي عن الحكم المهني السليم بسبب أي تحيز أو تعارض مصالح أو تأثير من الغير لا مبرر له.

12-2 قد يتعرض المحاسب المهني لمواقف تؤثر سلباً على مبدأ الموضوعية. و يتعذر تحديد جميع هذه المواقف ، إلا أنه يتعين تجنب العلاقات التي تؤدي إلى تحيز الأحكام الشخصية المهنية أو التأثير عليها بصورة غير مبررة.

قسم 13 : الكفاءة المهنية و العناية الواجبة

- 13-1 يفرض مبدأ الكفاءة المهنية و العناية الواجبة الالتزامات التالية على المحاسبين المهنيين:
- (أ) المحافظة على المعرفة و المهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العميل على الخدمة المهنية المطلوبة.
- و(ب) العمل بمتابعة وفقاً للمعايير الفنية و المهنية المعمول بها عند تقديم الخدمات المهنية.
- 13-2 تتطلب الخدمات المهنية التي تتسم بالكفاءة إصدار أحكام سليمة عند تطبيق المعرفة و المهارات المهنية أثناء أداء هذه الخدمات . و يمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين مستقلتين:
- (أ) اكتساب الكفاءة المهنية.
- و(ب) المحافظة على الكفاءة المهنية.
- 13-3 تتطلب المحافظة على الكفاءة المهنية و على ودراسة مستمرة بالتطورات فى مجال المحاسبة و أنشطة الأعمال حيث أن التطور المهني المستمر يساعد على تطوير القرارات و الحفاظ عليها مما يمكن المحاسب المهني من الأداء بكفاءة فى إطار البيئة المهنية.

13-4 العناية هى تحمل مسؤولية العمل وفقاً لشروط العملية وكذلك العمل بعناية ودقة مع الالتزام بالإطار الزمنى المحدد.

13-5 يتعين على المحاسب المهني اتخاذ خطوات لضمان أن من يعملون تحت إشرافه بصفة مهنية لديهم التدريب المناسب و الإشراف المناسب.

13-6 إذا كان مناسباً يتعين على المحاسب المهني إحاطة العملاء أو غيرهم من مستخدمي الخدمات المهنية بالقيود اللازمة للمهنة لتجنب سوء تفسير أى رأى أو تأكيد لأى حقيقة.

قسم 14 : السرية

- 14-1 يفرض مبدأ السرية التزاماً على المحاسبين المهنيين للابتعاد عن:
- (أ) الإفصاح عن أى معلومات سرية خارج المؤسسة و التي يكون قد تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية وذلك دون تفويض محدد للقيام بذلك أو دون وجود حق قانونى أو مهني أو التزام قانونى أو مهني للقيام بالإفصاح.
- و(ب) استخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة لعلاقات مهنية لتحقيق مصلحة شخصية أو مصلحة للغير.

14-2 يتعين على المحاسب المهني الحفاظ على السرية حتى فى أى بيئة اجتماعية و عليه الانتباه إلى إمكانية الإفصاح غير المتعمد و خاصة فى الأحوال التي تنطوى على ارتباط لمدة طويلة مع زميل عمل أو أحد الأقارب أو أحد أفراد الأسرة.

14-3 يتعين على المحاسب المهني أيضاً الحفاظ على سرية المعلومات التي أفصح عنها عميل مرتقب.

14-4 يتعين على المحاسب المهني أيضاً دراسة الحاجة إلى الحفاظ على سرية المعلومات داخل المؤسسة.

14-5 يتعين على المحاسب المهني اتخاذ كافة الخطوات المعقولة لضمان أن فريق العمل التابع له و الأشخاص الذين يحصل منهم على المشورة و المساعدة يحترمون الواجب المنوط بالمحاسب المهني بشأن الحفاظ على السرية.

6-14 يجب على المحاسب المهني أن يراعى باستمرار المحافظة على مبدأ السرية حتى بعد انتهاء علاقته بالعميل . و عندما يحصل على عميل جديد فله الحق فى استخدام الخبرة السابقة إلا إنه لا يجب استخدام أو الإفصاح عن المعلومات السرية التى تم الحصول عليها نتيجة لعلاقة مهنية سابقة.

7-14 قد يطلب من المحاسب الإفصاح عن معلومات سرية فى الأحوال التالية:

- (أ) أن يسمح القانون أو العميل بالإفصاح.
- (ب) أن يكون الإفصاح مطلباً قانونياً ، على سبيل المثال:
 - (1) تقديم مستندات أو أدلة فى سياق دعاوى قانونية.
 - (2) الإفصاح لجهات عامة مختصة عن انتهاكات للقوانين أصبحت معلنة.
 - (ج) وجود واجب أو حق مهني للإفصاح مع عدم حظر القانون لذلك فى الأحوال التالية:
 - (1) الالتزام بفحص الجودة الخاصة بأى جهة مهنية.
 - (2) الاستجابة إلى استفسار أو تحقيق تجريه جهه زميلة أو جهة رقابية.
 - (3) لحماية المصالح المهنية للمحاسب فى الدعاوى القانونية.
 - (4) أو بغرض الالتزام بالمعايير الفنية و المتطلبات الأخلاقية.

8-14 عندما يقرر المحاسب المهني الإفصاح عن معلومات سرية عليه دراسة ما يلي:

- (أ) هل سيتم الإضرار بمصالح أى من الأطراف بما فيهم الغير الذى قد تتأثر مصالحه إذا وافق العميل على قيام المحاسب المهني بالإفصاح.
- (ب) هل المعلومات المتعلقة بهذا الإفصاح معروفة و مؤيده بمستندات إلى المدى الذى يمكن المحاسب المهني من الإفصاح عنها . و عندما يكون الإفصاح غير مؤيد بحقائق و مستندات ، يتعين على المحاسب المهني استخدام الحكم الشخصى لتحديد نوعية الإفصاح الذى سيقوم به إن وجد.
- (ج) نوعية الاتصالات المتوقعة و الجهة المتلقية خاصة و إنه يجب على المحاسب المهني أن يكون لديه قناعه تامة أن الأطراف المتلقية هم الأطراف المناسبة.

قسم 15 : السلوك المهني

1-15 يفرض مبدأ السلوك المهني واجباً على المحاسب المهني للالتزام بالقوانين و اللوائح ذات الصلة و تجنب أى عمل يسئ للمهنة بما فى ذلك ما قد يستخلصه طرف ثالث معقول و على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة إن هذا العمل يؤثر بالسلب على السمعة الطيبة للمهنة.

2-15 عند قيام المحاسب المهني بالتسويق و الترويج لأعماله عليه ألا يسئ لسمعة المهنة ، و عليه أن يتحلى بالأمانة و الصدق ، مع تجنب ما يلي:

- (أ) المبالغة فى الخدمات التى يمكن أن يقدمها و المبالغة فى مؤهلاته أو خبراته.
- (ب) التقليل من شأن أعمال الغير أو عمل مقارنات غير مؤيدة مستندياً.

جزء (ب) : المحاسب المهني المزاوِل

قسم 20

المقدمة

قسم 21

التعيين المهني

قسم 22

تعارض المصالح

قسم 23

الحاجة إلى رأي ثان

قسم 24

الأتعاب و الأنواع الأخرى لمقابل الخدمات

قسم 25

تسويق الخدمات المهنية

قسم 26

الهدايا و الضيافة

قسم 27

حيازة أصول العملاء

قسم 28

الموضوعية – كافة الخدمات

قسم 29

الاستقلالية – عمليات خدمة التأكد

قسم 20 : المقدمة

1-20 يوضح هذا الجزء من الميثاق كيفية تطبيق الإطار الوارد في جزء (أ) من قبل المحاسب المهني المزاوِل و لا يقصد من الأمثلة الواردة في الأقسام التالية - و لا ينبغي أن تفسر - على إنها بيان كامل بكافة الظروف التي يواجهها المحاسب و التي قد ينشأ عنها تهديدات لنهج الالتزام بالمبادئ الأساسية ، و بالتالي لا يكفي التزام المحاسب المهني المزاوِل بالأمثلة المطروحة و لكن ينبغي تطبيق هذا الإطار على أي حالة يتعرض لها المحاسب المهني.

2-20 يجب على المحاسب المهني المزاوِل عدم الارتباط بأي نشاط أو عمل أو مهنة تؤثر بالسلب على مبدأ النزاهة أو الموضوعية أو السمعة الطيبة للمهنة مما ينتج عنه عدم أهليته لتقديم الخدمات المهنية.

التهديدات و أدوات الحماية

3-20 قد يتعرض نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية للتهديد في ظروف متعددة. و يمكن تصنيف هذه التهديدات على النحو التالي:

(أ) وجود مصلحة شخصية للمراجع. "Self - Interest"

(ب) القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع. "Self – Review"

(ج) الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير. "Advocacy"

(د) التألف غير المهني مع العميل. "Familiarity"

(هـ) الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد. "Intimidation"

وقد تمت مناقشة هذه التهديدات بصورة مستفيضة في جزء (أ) من هذا الميثاق.

و تختلف طبيعة و أهمية التهديدات حسب ما إذا كانت قد ظهرت في إطار تقديم خدمات لعميل مراجعة لقوائم مالية، أو لعميل تأكد بشأن مراجعة بيانات غير مالية، أو لعميل بخلاف عملاء التأكد.

4-20 من أمثلة الحالات التي قد تنشأ عنها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية للمراجع ما يلي على سبيل

المثال و ليس الحصر:

- *وجود مصلحة مالية مباشرة لدى العميل أو الاشتراك مع العميل فى مصلحة.
 - *الاعتماد بصورة غير مناسبة على إجمالى الأتعاب من عميل واحد.
 - *وجود علاقة عمل وثيقة مع العميل.
 - *القلق الناتج عن إمكانية فقدان العميل.
 - *احتمال وجود فرصة عمل مستقبلية لدى العميل.
 - *ربط الأتعاب بتحقيق شروط معينة.
 - *وجود قرض أو ضمان مقدم من أو ممنوح إلى العميل أو أى مدير أو مسنول لديه.
- 5-20 من أمثلة الحالات التى تنشأ فيها تهديدات ناتجة عن مراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع على سبيل المثال و ليس الحصر ما يلى:

- *اكتشاف خطأ هام أثناء إعادة تقييم أعمال المحاسب المهنى المزاول.
- *إعداد تقارير عن تشغيل النظم المالية بعد المشاركة فى تصميمها أو تنفيذها.
- *إعداد البيانات الأساسية التى تستخدم فى إعداد القوائم المالية أو إعداد سجلات أخرى تكون هى نفسها موضوع عملية الخدمة المهنية المؤداة.
- *أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التآكد قد التحق حالياً كمدير أو مسنول لدى عميل خدمة التآكد أو إنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة.
- *أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التآكد قد التحق حالياً كموظف لدى عميل خدمة التآكد فى موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر و جوهرى على موضوع عملية خدمة التآكد ، أو إنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة.
- *القيام بخدمات أخرى للعميل تؤثر بشكل مباشر على موضوع عملية خدمة التآكد.

6-20 من أمثلة الحالات التى تنشأ فيها التهديدات الناتجة عن الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير ما يلى على سبيل المثال و ليس الحصر:

- *الترويج للأسهم أو الأوراق المالية الخاصة بشركة مقيدة عندما تكون هذه الشركة عميل مراجعة للقوائم المالية.
- *القيام بدور المحامى نيابة عن عميل التآكد فى القضايا و حل المنازعات مع الغير.

7-20 من أمثلة الحالات التى تنشأ فيها تهديدات ناتجة عن التآلف غير المهنى مع العميل ما يلى على سبيل المثال و ليس الحصر:

- *عندما يكون لأحد أعضاء فريق خدمة التآكد واحداً من أفراد عائلته المقربين يعمل كمديراً أو مسنولاً لدى العميل.
- *عندما يكون لأحد أعضاء فريق العمل قريباً من أفراد أسرته أو أحد أفراد عائلته المقربين يعمل كموظفاً لدى العميل فى موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر جوهرى بشأن موضوع المهمة.
- *وجود شريك سابق بالمؤسسة يعمل مديراً أو مسنولاً لدى العميل أو يعمل موظفاً لديه فى موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر و جوهرى على موضوع المهمة.
- *قبول هدايا أو محاباة من عميل ما لم تكن قيمة الهدية ضئيلة للغاية.
- *ارتباط المسئولين عن فريق العمل لفترة طويلة بالعميل.

8-20 من الأمثلة عن الحالات التى تنشأ فيها التهديدات الناتجة عن الضغوط التى يفرضها العميل على المحاسب المهنى المزاول ما يلى على سبيل المثال و ليس الحصر:

- *التهديد باستبداله أو الاستغناء عنه.
- *التهديد بمقاضاته.
- *ممارسة ضغوط عليه لتقليل نطاق العمل بغرض خفض الأتعاب.

9-20 قد يجد المحاسب المهني المزاوّل أن هناك حالات تنشأ عنها تهديدات فريدة من نوعها بشأن الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وهذه التهديدات لا يمكن تصنيفها إلى أنه يتعين على المحاسب المهني المزاوّل توخي الحذر بشأن هذه الحالات و التهديدات في علاقاته المهنية و العملية.

10-20 تنقسم أدوات الحماية التي من الممكن باستخدامها التخلص من التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى معقول إلى فئتين رئيسيتين:

(أ) أدوات حماية تنشأ عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح.

(ب) أدوات حماية موجودة في بيئة العمل.

و هناك أمثلة عن أدوات الحماية التي تنشأ عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح موضحة في الفقرة "10-12" من جزء (أ) من هذا الميثاق.

11-20 تختلف أدوات الحماية في بيئة العمل حسب الظروف و الأحوال . فأدوات الحماية المتاحة في بيئة العمل تتضمن أدوات حماية عامة على مستوى المؤسسة و أدوات حماية خاصة بالعملية . و يتعين على المحاسب المهني المزاوّل اللجوء إلى الحكم المهني لتحديد كيفية التعامل بأفضل صورة مع كل تهديد على حده. وفي هذا يتعين على المحاسب المهني المزاوّل أن يأخذ في الاعتبار ما يراه الغير مقبولاً. و يقصد بالغير أى طرف ثالث معقول و على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما في ذلك أهمية التهديدات و أدوات الحماية. و تتأثر اعتبارات المحاسب المهني المزاوّل بأمر منها ، أهمية التهديد و طبيعة العملية و هيكل المؤسسة التنظيمي.

12-20 تتضمن أدوات الحماية العامة في بيئة العمل على مستوى المؤسسة ما يلي:

*تركيز قادة المؤسسة على أهمية الاستقلالية و أنه من المنتظر أن يقوم أعضاء فريق خدمات التأكد بالعمل بما يحقق الصالح العام.

*قيام قادة المؤسسة بفرز روح التصرف وفقاً للصالح العام في فريق العمل.

*وجود سياسات و إجراءات لتنفيذ رقابة الجودة على المهمة و الإشراف عليها.

*وجود سياسات موثقة خاصة بتحديد التهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية و تقييم جوهرية الآثار المترتبة على هذه التهديدات ، و تطبيق أدوات الحماية لإزالة أو لتخفيض أثر التهديدات - بخلاف غير المؤثرة - إلى مستوى مقبول.

*بالنسبة للمؤسسات التي تؤدي خدمات تأكد وجود سياسات موثقة خاصة بالاستقلالية و ذلك فيما يتعلق بتحديد طبيعة التهديدات التي تواجهها، و تقييم مدى جوهرية الآثار المترتبة على هذه التهديدات ، و تطبيق أدوات الحماية لإزالة أو تخفيض أثر التهديدات - بخلاف غير المؤثرة - إلى مستوى مقبول.

*وجود سياسات و إجراءات داخلية موثقة للتحقق من الالتزام بسياسات و إجراءات المؤسسة.

*وجود سياسات و إجراءات فعالة تمكن من تحديد المصالح أو العلاقات بين المؤسسة أو أعضاء فريق العمل و العملاء.

*وجود سياسات و إجراءات لرقابة مدى اعتماد المؤسسة في إيراداتها على عميل واحد وكيفية مواجهة ذلك.

*استخدام شركاء مختلفين و فرق عمل مختلفة لتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد لعميل خدمة التأكد.

*وجود سياسات و إجراءات لمنع الأفراد بخلاف أعضاء فريق العمل من التأثير على نتيجة المهمة.

*إخطار جميع الشركاء و الموظفين المهنيين بالمؤسسة بأية تغييرات تطرأ على سياسات و إجراءات المؤسسة أولاً بأول ، بما في ذلك تقديم التدريب اللازم و التعليم المناسب.

*تحديد عضواً من الإدارة العليا بالمؤسسة ليكون مسئولاً عن مراقبة فعالية و كفاءة أدوات الحماية.

*وجود وسائل فعالة لإخطار الشركاء و العاملين المهنيين بأسماء عملاء خدمات التأكد و المنشآت ذات العلاقة بها و التي ينبغي أن يكونوا مستقلين عنها.

*وجود آليات لفرض العقوبات بما يضمن الالتزام بالسياسات و الإجراءات.

*وجود سياسات و إجراءات من شأنها منح العاملين صلاحية الاتصال بالرؤساء و المستويات العليا داخل

المؤسسة بشأن أى موضوع يثير اهتمامهم فيما يتعلق بالاستقلالية و الموضوعية ، بما فى ذلك إحاطة العاملين علماً بالإجراءات المتاحة لهم.

13-20 من أمثلة أدوات الحماية فى بيئة العمل الخاصة بمهمة معينة ما يلى:
*إشراك محاسب مهنى آخر لفحص الأعمال التى تمت أو تقديم المشورة عند الضرورة.
*التشاور مع الغير ، مثل ، لجنة من المديرين المستقلين أو جهة تنظيمية مهنية أو محاسب آخر.
*مناقشة القضايا الأخلاقية مع المسؤولين عن الحوكمة لدى العميل.
*الإفصاح للمسؤولين عن الحوكمة لدى العميل عن طبيعة الخدمات المقدمة و نطاق الأتعاب المطلوبة.
*إشراك مؤسسة أخرى لأداء أو إعادة أداء جزء من المهمة.
*تغيير كبار المسؤولين عن فريق التأكد.

14-20 بناء على طبيعة العمل يستطيع المحاسب المهنى المزاوول الاعتماد على أدوات الحماية المنفذة لدى العميل إلا إنه من غير الممكن الاعتماد على هذه الأدوات فقط لتقليل التهديدات إلى حد مقبول.

15-20 من أمثلة أدوات الحماية المتاحة من خلال النظم و الإجراءات المطبقة لدى العميل ما يلى:
* عند قيام العميل بتعيين محاسب مهنى مزاوول يتعين قيام أشخاص آخرين بخلاف الإدارة بإقرار و اعتماد هذا التعيين.
*وجود موظفين ذوى خبرة و أقدميه لدى العميل لاتخاذ القرارات الإدارية.
*قيام العميل بتنفيذ إجراءات داخلية تضمن الخيارات الموضوعية عند التكليف بمهام خلاف مهام التأكد.
*وجود هيكل تنظيمى لحوكمة الشركات لدى العميل يقدم الآراء السليمة و يساعد على عمل اتصالات فعالة بشأن الخدمات التى تقدمها المؤسسة.

قسم 21 : التعيين المهني قبول العميل

21-1 قبل قبول علاقة جديدة مع عميل يتعين على المحاسب المهني المزاوّل أن يتدبر ما إذا كان قبول العميل سينتج عنه تهديدات لنهج الالتزام بالمبادئ الأساسية. و تنشأ التهديدات المستقبلية التي تواجه النزاهة والسلوك المهني على سبيل المثال من القضايا الشائكة المرتبطة بالعميل (أو أصحاب حقوق ملكيته أو إدارته أو أنشطته).

21-2 من الموضوعات المرتبطة بالعميل التي إذا ما عرفت قد تهدد نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية تورط العميل في أعمال غير قانونية مثل غسيل الأموال أو عدم الأمانة أو إعداد تقارير مالية مشبوهة.

21-3 يتعين تقييم مدى أهمية أية تهديدات ، فإذا كانت هذه التهديدات ذات أهمية كبيرة يتعين التدبر في أدوات الحماية و تطبيقها عند الضرورة للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول.

21-4 من الممكن أن تتضمن أدوات الحماية المناسبة الحصول على معلومات عن العميل و تفهم طبيعته و أصحاب حقوق ملكيته و مديره و المسؤولين عن الحوكمة لديه و أنشطة أعماله كما أنها قد تتضمن السعي نحو التزام العميل بتحسين ممارسات الحوكمة و الرقابة الداخلية لديه.

21-5 في حالة عدم إمكانية تخفيض التهديدات إلى حد مقبول يتعين على المحاسب المهني المزاوّل التراجع عن الدخول في علاقة مع هذا لعميل.

21-6 يتعين مراجعة قرارات قبول العميل بصفة دورية بالنسبة للأعمال و المهام المتكررة التي تقدم للعميل.

قبول العملية

21-7 يجب ألا يقبل المحاسب المهني المزاوّل سوى الخدمات التي يستطيع تنفيذها بكفاءة . وقبل قبول أي عملية محددة يتعين على المحاسب المهني المزاوّل أن يتدبر ما إذا كانت هذه العملية سينشأ عنها ما يهدد التزامه بالمبادئ الأساسية . فعلى سبيل المثال ينشأ التهديد الخاص بالمصلحة الشخصية و الذي يؤثر على الكفاءة المهنية و العناية الواجبة إذا كان فريق العمل ليس لديه - ولن يستطيع اكتساب- الكفاءات الضرورية لتنفيذ العملية على نحو سليم.

21-8 يتعين على المحاسب المهني المزاوّل تقييم مدى أهمية المخاطر المحددة ، فإذا كانت المخاطر هامة يتعين تطبيق أدوات الحماية الضرورية للتخلص منها أو تخفيضها إلى حد مقبول ، وتتضمن أدوات الحماية المشار إليها ما يلي:

*الفهم السليم لطبيعة نشاط العميل و تعقد عملياته و المتطلبات المحددة للعملية و غرض وطبيعة و نطاق الأعمال التي سيتم أداؤها.

*الحصول على معلومات عن الأنشطة المماثلة أو الموضوعات ذات الصلة.

*الحصول على أو اكتساب خبرات تتعلق بالمتطلبات التنظيمية أو شروط إعداد التقارير.

*تعيين عدد كاف من الأفراد و الذين لديهم الكفاءات المطلوبة.

*اللجوء إلى الخبراء عند الضرورة.

*الاتفاق على إطار زمني واقعي لأداء العملية.

*الالتزام بسياسات و إجراءات رقابة الجودة المصممة لتقديم تأكيد معقول بعدم قبول عمليات محددة إلا إذا

كانت هناك القدرة على تنفيذها بكفاءة.

9-21 عندما ينوى المحاسب المهني المزاوول الاعتماد على مشورة أو أعمال خبير ، عندئذ يتعين عليه أن يقيم مدى ضمان ذلك ، و يتعين عليه أن ينظر بعين الاعتبار إلى عوامل مختلفة مثل السمعة و الخبرة العملية و الموارد المتاحة و المعايير المهنية و الأخلاقية المعمول بها . و يمكن الحصول على هذه المعلومات من خلال الرجوع إلى خبير أو استشارة الغير قبل البدء فى العملية.

التغبيرات فى التعيين المهني

10-21 يتعين على المحاسب المهني المزاوول الذى يطلب منه أن يحل محل محاسب مهني آخر أو الذى يقوم بتقديم عرض للقيام بعملية يتولاها محاسب مهني آخر ، أن يحدد ما إذا كانت هناك أسباب مهنية أو غير مهنية لعدم قبول العملية مثل الظروف و الأحوال التى تهدد نهج الالتزام بالمبادئ الأساسية. فقد يكون هناك مثلاً تهديداً يؤثر على الكفاءة المهنية و العناية الواجبة إذا وافق المحاسب المهني المزاوول على العملية قبل العلم بكافة الحقائق المرتبطة بها.

11-21 يتعين تقييم مدى أهمية التهديدات. و بناء على طبيعة العملية فإن الأمر قد يتطلب الاتصال بالمحاسب المهني الحالى القائم بالعملية حالياً لتحديد الحقائق و الملايسات التى تقف وراء هذا التغيير المقترح، و بالتالى يتسنى للمحاسب المهني المزاوول أن يقرر قبول العملية من عدمه. فقد لا تعكس مثلاً الأسباب الظاهرة لتغيير محاسب مهني مزاوول و استبداله بأخر على نحو كامل كافة الحقائق وقد تبين وجود خلافات مع المحاسب المهني المزاوول القائم بالعملية (المحاسب الحالى) قد تؤثر على قرار قبول التعيين من عدمه.

12-21 يلتزم المحاسب المهني المزاوول الحالى بمبدأ الحفاظ على السرية . و يعتمد مدى استطاعة المحاسب المهني المزاوول مناقشة أمور العميل مع المحاسب المهني المزاوول المقترح على طبيعة العملية و على ما يلى:

(أ) هل تم الحصول على إذن من العميل أم لا.
(ب) المتطلبات القانونية و الأخلاقية المتعلقة بالإفصاح.

13-21 فى حالة عدم وجود تعليمات محددة من العميل ، يتعين على المحاسب المهني المزاوول الحالى عدم التطوع بتقديم معلومات عن العميل. أما الحالات التى يجوز فيها الإفصاح عن المعلومات السرية الخاصة بالعميل فهى محددة فى قسم 14 من الجزء (أ) من هذا الميثاق.

14-21 إذا كانت التهديدات المحددة هامة و جوهرية ، عندئذ يتعين النظر بعين الاعتبار إلى أدوات الحماية و تطبيقها عند الضرورة للتخلص من هذه التهديدات أو التقليل منها إلى حد مقبول.

15-21 قد تتضمن أدوات الحماية المشار إليها ما يلى:

* مناقشة أمور العميل بشكل تام و بحرية تامة مع المحاسب المهني الحالى.
* مطالبة المحاسب المهني الحالى بتقديم معلومات عن أى حقائق أو ظروف يرى المحاسب المهني الحالى أنه يتعين على المحاسب المهني المقترح الإحاطة بها قبل أن يقرر قبول أو عدم قبول العملية.
* عند التقدم بعرض رداً على أى طلب خاص بتقديم عرض خدمات يجب على المحاسب المهني المقترح أن يتصل بالمحاسب المهني الحالى قبل قبول العملية للتعرف منه على أى أسباب مهنية أو غير مهنية تستدعى رفض العملية.

16-21 من المعتاد أن يحتاج المحاسب المهني المزاوول إلى الحصول على موافقة العميل ، ويحبذ أن تكون هذه الموافقة كتابة للبدء في مناقشة المحاسب المهني الحالي . و بمجرد الحصول على هذه الموافقة يتعين على المحاسب المهني الحالي الالتزام بالقوانين و اللوائح ذات الصلة التي تنظم ذلك . و عند قيام المحاسب المهني الحالي بتقديم معلومات يجب أن يتم ذلك بأمانة ودون غموض ، و إذا لم يستطع المحاسب المهني المقترح الاتصال بالمحاسب المهني الحالي ، عليه أن يحاول الحصول على المعلومات الخاصة بأية تهديدات من أى مصدر آخر أو بأى وسيلة أخرى. على سبيل المثال من خلال الاستفسار من الغير أو عمل الاستفسارات عن الإدارة العليا أو المسئولين عن الحوكمة لدى العميل.

17-21 فى حالة عدم التخلص من التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول من خلال تطبيق أدوات الحماية يتعين على المحاسب الاعتراف عن العملية ، ما لم يكن هناك قناعة بوجود حقائق و ملابسات ضرورية يمكن الحصول عليها بوسائل أخرى.

18-21 قد يطلب من المحاسب المهني المزاوول القيام بعمل تكميلى أو إضافى إلى عمل المحاسب المهني الحالي . مثل هذه الظروف قد تؤدى إلى تهديدات مستقبلية تؤثر على الكفاءة المهنية و العناية الواجبة تنشأ مثلاً عن عدم وجود معلومات أو عدم كفايتها . و تتضمن أدوات الحماية المضادة لهذه التهديدات إحاطة المحاسب المهني الحالي بالعمل المقترح الأمر الذى يتيح للمحاسب المهني الحالي تقديم أى معلومات ذات صلة تكون لازمة لأداء العمل على نحو سليم.

1-22 يتعين على المحاسب المهني المزاوول اتخاذ الخطوات المعقولة لتحديد الظروف التي تفرض تعارض في المصالح ، إذ أن هذه الظروف قد ينتج عنها تهديدات تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية ، فعلى سبيل المثال قد ينشأ تهديد يؤثر على مبدأ الموضوعية عند قيام المحاسب المهني المزاوول بمنافسة العميل بشكل مباشر أو مشاركة منافس العميل في مشروع . وقد ينشأ تهديد يؤثر على الموضوعية و مبدأ السرية عند قيام المحاسب بأداء خدمات لعملاء هناك تعارض بشأن مصالحهم أو لعملاء بينهم نزاعات بشأن الموضوع أو المعاملة المطروحة.

2-22 يتعين على المحاسب المهني المزاوول تقييم مدى أهمية أية تهديدات. و يشمل هذا التقييم النظر بعين الاعتبار قبل قبول العلاقة مع العميل أو استمرارها أو قبل القيام بأى عملية محددة فيما إذا كان للمحاسب أية مصالح أو علاقات مع العميل أو الغير ينشأ عنها تهديدات. و إذا كانت هذه التهديدات هامة يتعين أن تؤخذ أدوات الحماية في الاعتبار و تطبق عند الضرورة للتخلص من هذه التهديدات أو لتخفيضها إلى حد مقبول.

3-22 بناء على الظروف التي ينشأ عنها تعارض المصالح فإن أدوات الحماية يجب أن تلزم المحاسب المهني المزاوول بما يلي:
(أ) إحاطة العميل بكل ما من شأنه أن يؤدي إلى تعارض المصالح و الحصول على الموافقة للعمل في ظل هذه الظروف.
(ب) إحاطة كافة الأطراف المعنية بأن المحاسب المهني المزاوول يعمل لأكثر من طرف مرتبطين بمعاملات أو موضوعات بها تعارض مصالح و الحصول على الموافقة في هذا الشأن.
(ج) إحاطة العميل بأن المحاسب المهني المزاوول لا يقدم خدمات حصرية لعميل بعينه، و ضرورة الحصول على موافقة في هذا الشأن.

4-22 يتعين أن تؤخذ أدوات الحماية التالية أيضاً في الاعتبار:
(أ) استخدام فرق عمل مختلفة لأداء المهام المتعارضة.
(ب) التأكيد على عدم تداول المعلومات بين فرق العمل و خاصة ما يتعلق بالمعلومات السرية.
(ج) وجود إرشادات واضحة لفرق العمل بشأن ما يتعلق بقضايا الأمن والسرية وسلامة المعلومات.
(د) استخدام تعهدات الحفاظ على السرية التي يوقع عليها موظفو المؤسسة و الشركاء فيها.
(هـ) الفحص الدوري لاستخدام أدوات الحماية ، وذلك بمعرفة أحد أفراد الإدارة العليا من غير المشتركين في مهام مع العميل.

5-22 إذا كان تعارض المصالح يفرض تهديداً يؤثر على مبدأ أو أكثر من المبادئ الأساسية و منها الموضوعية أو الحفاظ على السرية أو السلوك المهني بحيث لا يمكن التخلص من هذا التهديد أو الحد منه عند مستوى مقبول من خلال تطبيق أدوات الحماية، عندئذ يتعين على المحاسب المهني المزاوول أن يخلص إلى الاعتذار عن العملية و عدم قبولها أو الانسحاب من العمليات التي تنطوي على تعارض مصالح.

6-22 عند قيام المحاسب المهني المزاوول بطلب موافقة العميل للعمل لطرف آخر (الذي قد يكون أو لا يكون عميل حالي) وذلك فيما يتعلق بموضوع ينطوي على تعارض مصالح بين العميلين ورفض هذا العميل الموافقة على ذلك ، عندئذ يتعين على المحاسب المهني المزاوول عدم الاستمرار في العمل لصالح أحد الأطراف بشأن الموضوع الذي ينطوي على تعارض المصالح.

1-23 في المواقف التي يطلب فيها من المحاسب المهني المزاول إعطاء رأى ثان بشأن تطبيق معايير المحاسبة أو المراجعة أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير أو المبادئ الأخرى المطبقة على ظروف أو معاملات محددة تمت بواسطة الشركة أو نيابة عنها أو بواسطة منشأة ليست عميل حال ، فإن هذه الحالات قد ينشأ عنها تهديدات تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية ، فعلى سبيل المثال قد يكون هناك تهديد يؤثر على الكفاءة المهنية و العناية الواجبة إذا كان الرأى الثانى لا يستند إلى نفس الحقائق التي توافرت للمحاسب المهني المزاول الحالي أو إذا كان الرأى الثانى مستنداً إلى أدلة غير كاملة. و تعتمد مدى أهمية التهديد على الظروف المحيطة بهذا الطلب و الحقائق و الافتراضات المتاحة المرتبطة بإبداء الحكم الشخصى المهني.

2-23 عندما يطلب من المحاسب المهني المزاول إعطاء هذا الرأى الثانى يتعين عليه تقييم أهمية التهديدات ، فإذا ما كانت تمثل أهمية ، يتعين عليه أن يأخذ أدوات الحماية فى الاعتبار و يطبقها عند الضرورة للتخلص من التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول. وقد تتضمن أدوات الحماية الحصول على إذن من العميل للاتصال بالمحاسب الحالي ، ووصف أى قيود تحيط بأى رأى فى المراسلات التي تتم مع العميل وتقديم صورة من هذا الرأى إلى المحاسب الحالي.

3-23 إذا لم تسمح المنشأة التي طلبت هذا الرأى الثانى للمحاسب المهني المزاول بالاتصال بالمحاسب المهني الحالي عندئذ يتعين على الأول أن يدرس ما إذا كان من المناسب تقديم هذا الرأى أم لا مع أخذه فى الاعتبار كافة الظروف و الملابس المحيطة بالموضوع.

قسم 24 الأتعاب و الأنواع الأخرى لمقابل الخدمات

1-24 عند التفاوض بشأن الخدمات المهنية ، يجوز للمحاسب المهني المزاول أن يطلب الأتعاب التي يراها مناسبة ، و لا يعد قيام محاسب مهني مزاول آخر بعرض أتعاب أقل من نظيره عملاً لا أخلاقياً فى حد ذاته ، و على الرغم من ذلك هناك تهديد يمكن أن يؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب عرض الأتعاب ، على سبيل المثال قد يظهر تهديد متعلق بالمصلحة الشخصية يؤثر على الكفاءة المهنية و العناية الواجبة إذا كانت الأتعاب المعروضة متدنية للغاية مما يجعل من الصعب القيام بالعملية وفقاً للمعايير الفنية و المهنية المعمول بها فى ظل هذه الأتعاب المتدنية.

2-24 تعتمد أهمية هذه التهديدات على بعض العوامل منها مستوى الأتعاب المعروضة و الخدمات الخاصة بها، و بناءً على هذه التهديدات المحتملة ، يتعين النظر بعين الاعتبار إلى أدوات الحماية و تطبيقها عند الضرورة للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول. و من أدوات الحماية التي يمكن استخدامها: *إحاطة العميل بشروط العملية ، وخاصة ، أسس تحديد الأتعاب و الخدمات التي تغطيها الأتعاب. *تخصيص الوقت المناسب و فريق العمل المؤهل للعملية.

3-24 تستخدم الأتعاب المشروطة مقابل عمليات محددة خلاف عمليات التأكد (1) ، و هذه الأتعاب المشروطة قد ينتج عنها تهديد يؤثر على مدى الالتزام بالمبادئ الأساسية ، و قد ينشأ عنها تهديد يرتبط بالمصلحة الشخصية يؤثر على مبدأ الموضوعية ، و تعتمد أهمية هذه التهديدات على عدة عوامل تتضمن: *طبيعة المهمة. *نطاق قيم الأتعاب الممكنة. *أسس تحديد الأتعاب.

* هل ستتم مراجعة نتائج المهمة من قبل طرف آخر مستقل.

4-24 يتعين تقييم أهمية هذه التهديدات ، فإذا كانت هامة ، يتعين النظر بعين الاعتبار لأدوات الحماية و تطبيقها عند الضرورة للتخلص من التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول . وتتضمن أدوات الحماية المشار إليها :

* اتفاق كتابي مسبق مع العميل بشأن أسس تحديد الأتعاب.

* الإفصاح للمستخدمين المعنيين عن العمل الذى يقوم به المحاسب المهني المزاول و أسس تحديد الأتعاب.

* سياسات و إجراءات مراقبة الجودة.

* قيام طرف آخر يتحلى بالموضوعية بمراجعة الأعمال التى قام بها المحاسب المهني المزاول.

(1) راجع قسم 29 من هذا الجزء من الميثاق لمناقشة الأتعاب المشروطة مقابل خدمات خلاف خدمات التأكد.

5-24 فى بعض الأحوال قد يحصل المحاسب المهني المزاول على أتعاب أو عمولة جلب عملاء ، فعلى سبيل المثال عندما لا يقوم المحاسب المهني المزاول بتقديم الخدمة المطلوبة ، فإنه قد يحصل على عمولة نظير إحالة العميل الحالى لمحاسب مهني مزاول آخر أو لخبير آخر ، وقد يحصل المحاسب المهني المزاول على أتعاب أو عمولة من الغير (على سبيل المثال شركة برامج كمبيوتر) نظير بيع سلع أو خدمات للعميل . فى هذه الحالة فإن قبول مثل هذه الأتعاب و العمولات من شأنه إحداث تهديد ناتج عن المصلحة الشخصية يؤثر على مبدأ الموضوعية و الكفاءة المهنية و العناية الواجبة.

6-24 قد يقوم المحاسب المهني المزاول بدفع عمولة جلب عملاء للحصول على عميل ، على سبيل المثال عند استمرار العميل مع محاسب مهني مزاول آخر ولكنه يحتاج إلى خدمات متخصصة لا يقدمها المحاسب الحالى ، فى هذه الحالة فإن دفع هذه الأتعاب و العمولات قد يخلق تهديدات تتعلق بالمصلحة الشخصية تؤثر على مبدأ الموضوعية و الكفاءة المهنية و العناية الواجبة.

7-24 يجب على المحاسب المهني المزاول عدم تقديم عمولة أو أتعاب خاصة بجلب عملاء أو الحصول على هذه النوعية من الأتعاب أو العمولات ما لم يكن هذا المحاسب قد استخدم أدوات حماية للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول . وتتضمن أدوات الحماية المشار إليها على سبيل المثال و ليس الحصر:

* الإفصاح للعميل عن أى ترتيبات خاصة بدفع عمولة جلب عملاء لمحاسب مهني مزاول آخر نظير الأعمال المحالة منه.

* الإفصاح للعميل عن أى ترتيبات خاصة بالحصول على عمولة جلب عملاء نظير إحالة العميل لمحاسب آخر.
* الحصول على اتفاق مسبق من العميل بشأن الترتيبات الخاصة بالعمولات نظير قيام الغير ببيع سلع أو خدمات للعميل.

8-24 يجوز للمحاسب المهني المزاول شراء مؤسسة أخرى أو جزء منها على أساس أن المدفوعات ستتم لأفراد يمتلكون المؤسسة أو لورثتهم أو لمن يخلفهم ، مثل هذه المدفوعات لا تعتبر عمولات أو أتعاب جلب عملاء وذلك لأغراض الفقرات من "24-5" إلى "24-7" أعلاه.

قسم 25 : تسويق الخدمات المهنية

25-1 عند قيام المحاسب المهني المزاول بالبحث عن أعمال جديدة عن طريق الإعلان أو غيره من أشكال التسويق الأخرى فإن هذا يخلق تهديداً . يؤثر على التزامه بالمبادئ الأساسية . فعلى سبيل المثال ينشأ تهديداً ناتجاً عن المصلحة الشخصية يؤثر على التزام المحاسب بمبدأ السلوك المهني إذا تم التسويق و الترويج للخدمات أو الأعمال أو المنجزات بطريقة لا تتفق مع هذا المبدأ.

25-2 يتعين على المحاسب عدم الإضرار بسمعة المهنة عند الترويج للخدمات المهنية ، وعليه أن يتحلى بالاستقامة و الأمانة ، وعليه تجنب:
*المبالغة في قيمة الخدمات المقدمة أو في مؤهلاته أو خبراته.
*الإشارة بصورة مخلة أو عقد مقارنات غير حقيقية مع أعمال الغير.

قسم 26 : الهدايا و الضيافة

26-1 قد يتم تقديم هدايا إلى المحاسب المهني المزاول أو أفراد عائلته المقربين ، وكذلك قد يقدم لهم بعض أشكال الضيافة ، مثل هذه الأمور تخلق عادة تهديدات تؤثر على التزام المحاسب المهني المزاول بالمبادئ الأساسية وكذلك تهديدات خاصة بالمصلحة الشخصية تؤثر على مبدأ الموضوعية وذلك في حالة قبول الهدية من العميل ، و أيضاً قد تنشأ تهديدات تتعلق بقيام العميل بممارسة ضغوط على المحاسب ، الأمر الذي ينشأ عنه التأثير على مبدأ الموضوعية خاصة في حالة الإعلان للعامة عن هذه الهدايا.

26-2 تعتمد أهمية هذه التهديدات على طبيعة وقيمة العرض المقدم والقصد من ورائه. و إذا رأى المحاسب المهني المزاول أن الهدايا المقدمة هي في السياق المعتاد للعمل دون أي قصد للتأثير عليه أو للحصول على معلومات منه إذا استخلص الغير الذي على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة و على قدر من الموضوعية أن هذه الهدايا و الضيافة تكاد تكون ضئيلة القيمة ، عندئذ قد يقرر المحاسب المهني المزاول عدم وجود تهديد هام يؤثر على التزامه بالمبادئ الأساسية.

26-3 إذا قيمت التهديدات على أنها هامة بشكل واضح يتعين أن يتم أخذ أدوات الحماية في الاعتبار و تطبيقها للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول . و في حالة عدم إمكانية التخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول من خلال أدوات الحماية يتعين على المحاسب المهني المزاول رفض الهدايا أو الضيافة المقدمة.

قسم 27 : حيازة أصول العملاء

27-1 لا يتعين على المحاسب المهني المزاول تحمل مسؤولية أموال أو أصول العميل ما لم يقرر القانون ذلك و في هذه الحالة فإن الالتزام يكون قانوني على المحاسب المهني المزاول الحائز للأصول.

27-2 تخلق حيازة أصول العميل تهديدات تؤثر على الالتزام بالمبادئ الأساسية ، على سبيل المثال ، يكون هناك تهديداً ناتجاً عن المصلحة الشخصية يؤثر على السلوك المهني و الموضوعية و ينشأ عن حيازة أصول العميل . و حتى يتسنى توفير الحماية مقابل هذه التهديدات يتعين على المحاسب المهني المزاول المعهود إليه بأموال أو أصول الغير ما يلي:

- (أ) حفظ هذه الأموال منفصلة عن أمواله الشخصية أو أموال المؤسسة.
و(ب) استخدام هذه الأموال فقط في الأغراض التي حصل عليها من أجلها.
و(ج) الاستعداد في جميع الأوقات لتقديم حساب لأي أشخاص مخول لهم الإطلاع على هذه الحسابات.
و(د) الالتزام بكافة القوانين و اللوائح الخاصة بحيازة هذه الأصول و المحاسبة عنها.

3-27 بالإضافة إلى ما تقدم يتعين على المحاسب المهني المزاوول التنبه إلى التهديدات التي تؤثر على التزامه بالمبادئ الأساسية و الناشئة عن هذه الأصول خاصة إذا ما وجد أن هذه الأصول ناشئة عن أنشطة غير مشروعة مثل غسيل الأموال . وفي إطار إجراءات قبول المهمة بشأن هذه الخدمات ، يتعين على المحاسب المهني المزاوول الاستفسار بصورة مناسبة عن مصدر هذه الأصول وكذلك دراسة ما عليها من التزامات قانونية و تنظيمية مع جواز الحصول على استشارة قانونية في هذا الشأن

28-1 عند قيام المحاسب المهني المزاول بتقديم الخدمات المهنية ، عليه أن يأخذ في الاعتبار التهديدات التي تؤثر على الموضوعية نتيجة وجود مصالح أو علاقات مع العميل أو مديره أو مسنوليه أو موظفيه. على سبيل المثال قد تنشأ تهديدات بسبب التآلف غير المهني مع العميل تؤثر على الموضوعية بسبب علاقات أسرية أو شخصية أو علاقات عمل مع العميل.

28-2 يشترط على المحاسب المهني المزاول الذي يقدم خدمة التأكد أن يتمتع بالاستقلالية عن عميل التأكد حيث أن الاستقلالية شكلاً و موضوعاً أمراً ضرورياً لتمكين المحاسب المهني المزاول من التوصل لنتائج أو التعبير عن نتائج دون تحيز أو تعارض مصالح أو تأثير غير مبرر من الغير . و يقدم قسم 29 إرشادات محددة بشأن شروط الاستقلالية للمحاسب المهني المزاول عند القيام بعملية تأكد.

28-3 يعتمد وجود تهديدات تؤثر على الموضوعية عند قيام المحاسب المهني المزاول بتقديم خدمات مهنية على ظروف محددة خاصة بالمهمة و على طبيعة العمل الذي يقوم به المحاسب المهني المزاول.

28-4 يتعين على المحاسب المهني المزاول تقييم أهمية التهديدات المحددة ، فإذا كانت هامة بشكل واضح يتعين دراسة أدوات الحماية اللازمة واستخدامها عند الضرورة للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول ، وتتضمن أدوات الحماية على سبيل المثال و ليس الحصر:

*الانسحاب من فريق العمل.

*تطبيق إجراءات إشرافية و رقابية.

*إنهاء العلاقة المالية أو علاقة العمل التي ينشأ منها التهديد.

*مناقشة الأمر مع المستويات الإدارية العليا داخل المؤسسة.

*مناقشة الأمر مع المسؤولين عن الحوكمة لدى العميل.

قسم 29 : الاستقلالية – عمليات خدمة التأكد

29-1 في حالة أي عملية تأكد يكون من الصالح العام أن يتمتع أفراد فريق عمل التأكد و المؤسسة وكذلك وحدات المؤسسة الخارجية إن أمكن بالاستقلالية عن عميل التأكد وهذا ما يتطلبه هذا الميثاق.

29-2 الهدف من عمليات التأكد هو تعزيز الثقة لدى المستخدم بشأن نتائج التقييم أو القياس الخاصة بموضوع ما مقابل معايير محددة. ويصف إطار عمليات المراجعة عناصر و أهداف عملية المراجعة ويحدد العمليات التي تنطبق عليها معايير المراجعة و الفحص و التأكد . و لبيان عناصر و أهداف عملية التأكد يمكن الرجوع لإطار التأكد.

29-3 كما تم توضيحه بالتفصيل في الإطار المذكور يقوم المحاسب المهني المزاول في أي عملية تأكد بالتعبير عن نتيجة الهدف منها تعزيز ثقة المستخدم المرتقب خلاف الطرف المسنول بشأن نتيجة التقييم أو القياس الخاص بموضوع ما مقابل معايير محددة.

29-4 ينتج عن التقييم أو القياس المشار إليه معلومات تتأتى من تطبيق المعايير و المقاييس المحددة على الموضوع و يشير مصطلح " المعلومات موضوع المهمة " إلى نتيجة تقييم أو قياس الموضوع . على سبيل المثال:

*ينشأ الاعتراف و القياس و العرض و الإفصاح فى القوائم المالية (المعلومات موضوع المهمة) من تطبيق إطار إعداد القوائم المالية بشأن الاعتراف و القياس و العرض و الإفصاح. و قد يكون هذا الإطار هو معايير المحاسبة المصرية حيث يتم تطبيق هذه المعايير على الموقف المالى و الأداء المالى و التدفقات النقدية (موضوع المهمة) للمنشأة.

*ينشأ التأكيد بشأن فعالية الرقابة الداخلية (المعلومات موضوع المهمة) من تطبيق إطار لتقييم فعالية الرقابة الداخلية على أدوات الرقابة الداخلية أو الإجراءات المتخذة.

5-29 قد تكون عمليات التأكد قائمة على إصدار تأكيدات ، أو عن إعداد تقارير مباشرة ، وفى كلتا الحالتين فإن عملية التأكد تتضمن ثلاثة أطراف منفصلة هما : المحاسب المهنى المزاوول و الطرف المسنول و المستخدم المرتقب.

6-29 فى أى عملية تأكد قائمة على إصدار تأكيدات و التى تتضمن عملية مراجعة خاصة بالقوائم المالية فإنه يتم القيام بالتقييم أو القياس لموضوع المهمة بواسطة الطرف المسنول و تكون المعلومات الخاصة بموضوع المهمة فى صورة تأكيد من الطرف المسنول يقدم للمستخدم المرتقب.

7-29 فى أى عملية تأكد تكون عبارة عن إعداد تقرير مباشر يقوم المحاسب المهنى المزاوول بعمل تقييم أو قياس لموضوع المهمة بشكل مباشر أو الحصول على تأكيد من الطرف المسنول الذى قام بعملية التقييم أو القياس التى ليست متاحة للمستخدم المرتقب و يتم تقديم المعلومات الخاصة بموضوع المهمة إلى المستخدم المرتقب ضمن التقرير الخاص بعملية التأكد.

8-29 تتطلب الاستقلالية:

الاستقلالية من حيث الجوهر

يقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأى بدون أية ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصى المهنى للفرد و تسمح له بالعمل بنزاهة و موضوعية و ممارسة الشك المهنى.

الاستقلالية من حيث الشكل

يقصد بها الابتعاد عن الوقائع و الظروف الجوهرية التى قد يستخلص منها طرف خارجى – موضوعى و على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة – أنه قد تم التأثير على نزاهة و موضوعية و الشك المهنى للمؤسسة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد.

9-29 قد يفهم من مصطلح " الاستقلالية" فى حد ذاته أن يتنزّه الفرد المزاوول للحكم الشخصى عن كل المنافع الاقتصادية و المالية و أية علاقات أخرى . وبالطبع فإن هذا غير واقعى حيث إن كل فرد فى المجتمع له علاقات ترتبط بالأطراف الأخرى . ولذلك يجب تقييم مدى جوهرية هذه المنافع الاقتصادية أو المالية أو العلاقات الأخرى وذلك فى ضوء ما قد يعتقد طرف خارجى – موضوعى و على دراية بكل المعلومات ذات العلاقة – بأنه غير مقبول.

10-29 هناك عديد من الظروف و الحالات المختلفة – مجتمعة أو منفصلة – التى قد يكون لها تأثير عند دراسة مدى الاستقلالية ، لذلك فإنه لا يمكن حصر و تحديد جميع الحالات و الظروف التى يمكن أن تشكل تهديداً للاستقلالية و تحديد الأسلوب المناسب لمواجهتها و الحد من أثرها. علاوة على ذلك فقد تختلف طبيعة عمليات التأكد من عملية لأخرى، و عليه تختلف التهديدات المصاحبة لكل منها مما يتطلب استخدام أدوات حماية مختلفة لكل حالة على حدة . وحيث إن المفهوم المنهجي للاستقلالية يهدف لتحقيق الصالح العام فإنه يتطلب أن تقوم المؤسسة و أعضاء فريق التأكد بتحديد و تقييم دراسة

تهديدات الاستقلالية أفضل من مجرد الالتزام بعدد من القواعد التي قد تبني على أساس حكيم. المفهوم المنهجي للاستقلالية

11-29 يشترط على أفراد فريق التأكد أو المؤسسة أو وحدات المؤسسة الخارجية تطبيق الإطار الوارد في قسم 10 في ظل ظروف محددة و بالإضافة إلى تحديد العلاقات بين المؤسسة و وحداتها الخارجية و أعضاء فريق التأكد و عميل التأكد يتعين الأخذ في الاعتبار ما إذا كانت العلاقات بين أفراد خارج فريق التأكد و عميل التأكد تؤدي إلى تهديدات تؤثر على الاستقلالية (0)

12-29 الغرض من الأمثلة المقدمة في هذا القسم هو شرح تطبيق الإطار . و لا يجب أن تفسر أو يقصد منها بيان حصر شامل لكافة الظروف و الأحوال التي قد تؤدي إلى تهديدات تؤثر على الاستقلالية ، وبالتالي لا يكفي بالنسبة لعضو فريق التأكد أو المؤسسة أو إحدى وحدات المؤسسة الخارجية أن تلتزم فقط بالأمثلة المقدمة ، بل يتعين عليها تطبيق هذا الإطار على الظروف الخاصة التي قد يواجهونها.

13-29 تختلف طبيعة التهديدات التي تؤثر على الاستقلالية و أدوات الحماية المطبقة للتخلص من هذه التهديدات أو تخفيضها إلى حد مقبول بناء على خصائص عملية التأكد سواء كانت مراجعة أو غيرها من عمليات التأكد . و في الحالة الأخيرة فإن طبيعة التهديدات تختلف بناء على الغرض و المستخدم المعنى الذي يتم إعداد التقرير له و بالتالي يتعين على المؤسسة تقييم الظروف ذات الصلة و طبيعة عملية التأكد و التهديدات التي تؤثر على الاستقلالية عند تحديد ما إذا كان من المناسب قبول العملية أو الاستمرار فيها وكذلك طبيعة أدوات الحماية المطلوبة و تحديد أفراد فريق عملية التأكد.

عمليات التأكد التي تستند على تقديم تأكيدات

عمليات مراجعة القوائم المالية

14-29 تعطى عملية التأكد تأكيداً لعدد كبير من المستخدمين المتوقعين ، و عليه فإن الاستقلالية من حيث الشكل لها أهمية خاصة علاوة على أهميتها من حيث المضمون . و على ذلك فإنه بالنسبة لعميل المراجعة ، يتعين أن يكون أعضاء فريق التأكد و المؤسسة ذاتها مستقلين عن عميل المراجعة سواء على المستوى المحلي أو وحدات المؤسسة الخارجية. وهناك مجموعة من الاعتبارات المشابهة لتلك الواجب أخذها في الاعتبار عند تقديم خدمة التأكد يجب دراستها و مراعاتها عند تقديم خدمات التأكد الأخرى لعملاء بخلاف عملاء المراجعة. و تتطلب هذه الاعتبارات أن يتحلى أعضاء فريق التأكد و المؤسسة ذاتها بالاستقلالية عن العميل المعنى بهذه الخدمة سواء على المستوى المحلي أو وحدات المؤسسة الخارجية. و في هذه الحالات ، يجب الأخذ في الاعتبار أية تهديدات تعتقد المؤسسة أنها قد تنشأ بسبب وجود مصالح أو علاقات لوحدة المؤسسة الخارجية تتعلق بالعميل المعنى.

عمليات التأكد الأخرى

15-29 في أي عملية تأكد لغير عملاء المراجعة يتعين على فريق عملية التأكد و المؤسسة التحلى بالاستقلالية عن العميل (الطرف المسنول عن المعلومات) وتتضمن اشتراطات هذه الاستقلالية حظر عمل علاقات محددة بين فريق المهمة و مديري و مسنولى و موظفي العميل الذين يشغلون موقعاً يستطيعون من خلاله ممارسة نفوذ على موضوع المهمة. و يتعين الأخذ في الاعتبار التهديدات الناشئة عن هذه العلاقات وكذلك التهديدات التي تراها المؤسسة ناشئة عن مصالح و علاقات وحدات المؤسسة الخارجية.

16-29 في معظم عمليات التأكد التي ليست عمليات مراجعة يتحمل الطرف المسنول المسئولية عن المعلومات و موضوع المهمة إلا أنه في بعض العمليات لا يتحمل المسئولية عن موضوع المهمة . على سبيل المثال عند اشتراك المحاسب في عملية تأكد بشأن تقرير أعده استشاري يبني عن ممارسات لتحقيق الاستمرارية بغرض

توزيعه على المستخدمين المعنيين ، عندئذ يكون الاستشارى البيئى ، هو الطرف المسئول عن المعلومات و تكون الشركة هى المسئولة عن الموضوع (الممارسات المطلوبة لتحقيق الاستمرارية).

17-29 بالنسبة لعمليات التأكد بخلاف المراجعة عندما يكون الطرف المسئول مسئولاً عن المعلومات الخاصة بالموضوع و ليس الموضوع ، فى هذه الحالة يتعين على فريق عملية التأكد و المؤسسة التحلى بالاستقلالية عن الطرف المسئول عن المعلومات الخاصة بالموضوع (عميل التأكد) ، وفضلاً عن هذا ينبغى الأخذ فى الاعتبار التهديدات التى تعتقد المؤسسة أن السبب فيها هى العلاقات بين فريق عملية التأكد و المؤسسة أو إحدى وحدات المؤسسة الخارجية مع الطرف المسئول عن الموضوع.

عمليات التأكد المتمثلة فى رفع تقارير مباشرة
18-29 فى هذه العمليات يشترط على فريق العملية و المؤسسة التحلى بالاستقلالية عن عميل التأكد (الطرف المسئول عن الموضوع).

التقارير التى توجد قيود على استخدامها
19-29 فى حالة إصدار تقرير بتأكيد معين - لعميل بخلاف عملاء المراجعة - و يتضمن هذا التقرير صراحة قيوداً على استخدامه بمعرفة جهات محددة فقط ، يفترض أن هذه الجهات المحددة على دراية و علم كاف بطبيعة و موضوع المهمة و أن القيد على استخدام التقرير كان نتيجة طبيعية لمشاركتهم فى تحديد طبيعة و نطاق المهمة التى تم إسنادها للمؤسسة المهنية بما فى ذلك المعايير المستخدمة لتقييم موضوع المهمة . و تزيد هذه المعرفة و القدرة العالية للمؤسسة المهنية على توضيح أدوات الحماية اللازمة لكل مستخدمى التقرير من فعالية هذه الأدوات فيما يتعلق بالاستقلالية من حيث الشكل.
و يجب أن تقوم المؤسسة المهنية بمراعاة مثل تلك الظروف السابق الإشارة إليها عند قيامها بتقييم تهديدات الاستقلالية و تحديد أدوات الحماية اللازمة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها للمستوى المقبول.
و كحد أدنى فإنه من الضرورى إتباع القواعد و المبادئ الواردة فى هذا القسم لتقييم مدى استقلالية أعضاء فريق خدمة التأكد وكذلك أفراد أسرهم و عائلاتهم المقربين.
و تتأثر الاستقلالية عندما يكون للمحاسب المهنى المزاوئ مصلحة أو ارتبط بالحصول على مصلحة مالية هامة و مؤثرة بطريقة مباشرة أو غير مباشرة فى المنشأة التى يقدم لها المحاسب خدمات مهنية و التى تتطلب أن يكون مستقلاً . و تشمل المصالح المالية المباشرة أية مصلحة تخص الزوجة أو الزوج أو الأطفال الذين يعولهم المحاسب المزاوئ و قد تمتد هذه الحالة لتشمل بعض الأقارب طبقاً لأحكام القوانين. و علاوة على ما سبق ، فإنه إذا كان للمؤسسة المهنية مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة مع عميل خدمة التأكد فإن ذلك يودى إلى وجود تهديد " المصلحة الشخصية " يؤثر على الاستقلالية و إن هذا التهديد يكون جوهرياً بصورة لا يمكن معها لأدوات الحماية أن تخفضه إلى مستواً مقبول.

الأطراف المسئولة المتعددة

20-29 فى بعض عمليات التأكد سواء كانت تستند إلى تقديم تأكيدات أو تتمثل فى رفع تقارير مباشرة خلاف عمليات المراجعة ، قد يكون هناك العديد من الأطراف المسئولة ، وفى هذه العمليات عند تحديد ما إذا كان من الضرورى تطبيق الأحكام الواردة فى هذه الفقرة على كل طرف مسئول ، تدرس المؤسسة ما إذا كان وجود علاقة أو مصلحة بين المؤسسة أو أحد أفراد فريق التأكد و طرف مسئول قد يودى إلى خلق تهديد هام و جوهري يؤثر على الاستقلالية فى سياق المعلومات الخاصة بالموضوع . و فى هذا الشأن لابد من أخذ عوامل محددة كالاتى فى الحسبان:

- *الأهمية النسبية للمعلومات الخاصة بالموضوع المسئول عنها طرف ما مسئول.
- *درجة و مقدار المصلحة العامة المرتبطة بالعملية.

و إذا ما قررت المؤسسة أن التهديد الذى يؤثر على الاستقلالية الناشئة عن مثل هذه المصلحة أو العلاقة قد يكون غير هام و غير جوهرى على نحو واضح ، عندئذ قد يكون من غير الضرورى تطبيق جميع أحكام هذا القسم على هذا الطرف المسنول.

اعتبارات أخرى

21-29 يتم مناقشة التهديدات و أدوات الحماية المذكورة بشكل عام فى هذا القسم فيما يتعلق بالمصالح أو العلاقات بين العميل من ناحية وبين المؤسسة سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة الخارجية و أعضاء فريق العمل من الناحية الأخرى . وفى حالة عمليات المراجعة للشركات المقيدة بالبورصة ، فيجب على المؤسسة أن تأخذ فى الاعتبار المصالح و العلاقات القائمة مع الوحدات و المنشآت ذات العلاقة بهذا العميل سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة الخارجية . و يستوجب الوضع الأمثل تحديد تلك المنشآت و الوحدات ذات العلاقة بالعميل و المصالح و العلاقات معها مسبقاً قبل قبول المهمة.

بالنسبة لجميع العملاء الآخرين الذين يتم تقديم خدمات تأكد لهم ، فإنه عندما يكون لدى فريق العمل ما يدعو للاعتقاد بأن منشأة ذات علاقة بهذا العميل تؤثر على مدى استقلالية مؤسسة المراجعة تجاه هذا العميل ، ففى هذه الحالة يجب أن يأخذ فريق العمل هذه المنشأة فى الاعتبار عند تقييم مدى استقلالية مؤسسة المراجعة ، وبالتالي تطبيق وسائل الحماية و الوقاية المناسبة.

22-29 يجب أن يتم تدعيم تقييم التهديدات التى قد تؤثر على الاستقلالية و أسلوب مواجهتها بأدلة يتم الحصول عليها قبل قبول المهمة و أثناء القيام بها . وينشأ هذا الالتزام بضرورة إجراء التقييم اللازم للتهديدات و اتخاذ الإجراءات اللازمة لها عندما يتبادر إلى علم – أو يفترض أنه يجب أن تعلم – المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد بأن هناك حالات أو ظروف أو علاقات قد تودى إلى تهديدات للاستقلالية.

قد تحدث حالات تخالف فيها المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مبدأ من مبادئ الاستقلالية ولكن دون نية أو قصد . فى هذه الحالات يتم تصحيح المخالفة على وجه السرعة بمجرد اكتشافها و تطبيق إجراءات الرقابة اللازمة.

23-29 و لأغراض هذا القسم سوف يتم الإشارة لجوهرية أو عدم جوهرية التهديدات عند تقييم الاستقلالية . ولغرض تقييم مدى جوهرية التهديدات للاستقلالية يجب الأخذ فى الحسبان العوامل النوعية و الكمية لكل تهديد من هذه التهديدات . ويعتبر التهديد غير جوهرى فقط فى حالة ما إذا كان ليس له تأثير أو عواقب.

هدف و محتويات هذا القسم

24-29 الهدف من هذا القسم هو مساعدة المؤسسات المهنية و أعضاء فرق العمل فى خدمات التأكد للقيام بما يلى:

- (أ) تحديد التهديدات التى تواجه الاستقلالية.
- (ب) تقييم ما إذا كانت هذه التهديدات غير جوهرية.
- (ج) فى حالة جوهرية هذه التهديدات ، تحديد و تطبيق أدوات الحماية المناسبة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلى مستو مقبول.
- و لا بد من الأخذ فى الاعتبار ما يراه الغير غير مقبول خاصة إذا كان لديه معلومات ذات صلة و على قدر من

المعقولة.

وفى الحالات التى لا يتوافر فيها أدوات حماية مناسبة لتخفيض التهديدات إلى مستو مقبول ، يكون الحل الوحيد هو إما إنهاء العلاقة أو المصلحة التى تودى إلى هذا التهديد أو الاعتذار عن قبول أو الاستمرار فى تقديم خدمة التأكد.

25-29 يختتم هذا القسم ببعض الأمثلة عن كيفية تطبيق المفهوم المنهجي للاستقلالية على حالات و علاقات معينة ، وتستعرض الأمثلة الحالات التى قد تمثل تهديداً للاستقلالية و التى تنشأ عن حالات و علاقات معينة (الفقرة "29-100" وما بعدها)

يتم الاعتماد على الحكم الشخصى لتحديد أدوات الحماية المناسبة لإزالة التهديدات للاستقلالية أو خفضها إلى مستو مقبول . ففى بعض أمثلة الحالات ، يكون التهديد للاستقلالية جوهرياً بصورة عالية جداً ، حيث يكون الحل الوحيد هو إنهاء المصلحة أو العلاقة المسببة لهذا التهديد أو الاعتذار عن قبول و الاستمرار فى تقديم خدمة التأكد . وفى بعض الأمثلة الأخرى يكون فى الإمكان تطبيق أدوات حماية قادرة على إزالة أو خفض التهديدات إلى مستو مقبول . ويجب مراعاة أن هذه الأمثلة لا تمثل حصراً لجميع الحالات التى يمكن أن تتحقق فى الواقع العملى.

26-29 بعض الأمثلة فى هذا القسم تبين كيفية تطبيق الإطار على عملية مراجعة لشركة مقيدة فى البورصة و عند عدم التفرقة بين الشركات المقيدة و غير المقيدة فى البورصة ، فإن ما يطبق على شركات البورصة يطبق على غيرها.

27-29 فى حالة تقييم تهديد الاستقلالية على أنه هام و مؤثر و قررت المؤسسة المهنية قبول أو الاستمرار فى تقديم خدمة التأكد ، فيجب توثيق ذلك القرار ، كما يجب أن يتضمن هذا التوثيق الشرح الكاف للتهديدات التى تم تحديدها و أدوات الحماية المقرر استخدامها لإزالة هذه التهديدات أو خفضها إلى مستو مقبول.

28-29 يجب مراعاة المصلحة العامة عند تقييم جوهريته التهديدات للاستقلالية و أدوات الحماية المناسبة لخفض أى تهديد إلى مستو مقبول . فقد تتميز بعض المنشآت بوجود درجة عالية من المصلحة العامة بها نظراً لطبيعتها أو حجم أنشطتها أو لأصحاب المصالح فيها – إذا ما كان عدد أصحاب المصالح كبيراً . و تنطبق هذه الحالة على المنشآت المقيدة فى البورصة أو المؤسسات الائتمانية أو شركات التأمين و صناديق تأمين المعاشات . و نظراً لوجود مصلحة عامة عالية فى الشركات المقيدة فى بورصة الأوراق المالية ، فهناك بعض الفقرات الخاصة فى هذا القسم تتناول اعتبارات إضافية مرتبطة بتقديم خدمة المراجعة لهذه المنشآت . يجب مراعاة نفس المبادئ المطبقة فى هذا القسم فيما يتعلق بمراجعة المنشآت المقيدة بالبورصة وذلك عند مراجعة العملاء الآخرين الذين تتصف منشأتهم بوجود درجة عالية من المصلحة العامة.

29-29 تستطيع لجنة المراجعة أن تقوم بدور هام فى عملية الحوكمة عندما تكون مستقلة عن إدارة العميل، كما تستطيع أيضاً أن تفتح مجلس الإدارة باستقلالية المؤسسة فى القيام بأعمال المراجعة. و يتعين عمل اتصالات دورية بين المؤسسة و لجنة المراجعة لدى الشركات المقيدة فى البورصة بشأن العلاقات و الأمور الأخرى التى ترى المؤسسة أنها قد تؤثر على الاستقلالية على نحو معقول.

30-29 يتعين على المؤسسات وضع سياسات و إجراءات تتعلق بالاتصالات الخاصة بالاستقلالية مع لجان المراجعة و غيرها من الجهات المسنولة عن الحوكمة لدى العميل ، وفى حالة عمليات المراجعة لشركات

مقيدة فى البورصة يتعين على المؤسسة عمل اتصالات شفوية أو كتابية مرة على الأقل كل سنة بشأن العلاقات و الأمور الأخرى التى بين المؤسسة و وحداتها الخارجية و عميل المراجعة و التى تراها المؤسسة أنها تؤثر على الاستقلالية بشكل معقول . و تختلف الموضوعات التى يتم الاتصال بشأنها تبعاً لكل حالة و يتم تحديدها بمعرفة المؤسسة . ولكن يجب أن تتناول بشكل عام الأمور ذات الصلة و الواردة فى هذا القسم.

فترة العملية

29-31 يجب أن يحافظ أعضاء فريق التأكد و المؤسسة على الاستقلالية عن عميل خدمات التأكد أثناء فترة العملية . وتبدأ فترة العملية عندما يبدأ فريق التأكد بأداء خدمات التأكد المطلوبة و تنتهى بصدر التقرير ، وذلك باستثناء العمليات ذات الطبيعة المتكررة و المستمرة . و إذا كان من المتوقع تكرار العملية فإن فترة العملية تنتهى بقيام أحد الأطراف بإخطار الطرف الآخر بإنهاء العلاقة المهنية أو إصدار التقرير النهائى أيهما أبعد.

29-32 فى حالة عمليات المراجعة ، فإن فترة العملية تشمل الفترة التى تغطيها القوائم المالية التى قامت مؤسسة المراجعة بإصدار تقرير عليها وحتى تاريخ إصدار هذا التقرير . و إذا ما قامت المنشأة بتكليف مؤسسة المراجعة بمراجعة القوائم المالية أثناء أو بعد الفترة التى تغطيها القوائم المالية التى سوف تقوم مؤسسة المراجعة بإصدار تقرير عليها ، عندئذ يجب على مؤسسة المراجعة أن تبحث عما إذا كانت هناك تهديدات تواجه الاستقلالية قد تنشأ مما يلى:

* العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل المراجعة أثناء أو بعد الفترة التى تغطيها القوائم المالية ولكن قبل قبول عملية المراجعة.
أو * الخدمات السابقة التى قدمتها المؤسسة لعميل المراجعة.

و بالمثل فإنه فى حالة تقديم خدمات تأكد أخرى بخلاف خدمة المراجعة يتعين على مؤسسة المراجعة مراعاة ما إذا كانت هناك أية علاقات مالية أو علاقات عمل أو خدمات سابقة قد تنشئ تهديدات لاستقلالية المؤسسة.

29-33 إذا كان قد تم تقديم خدمات أخرى بخلاف خدمات التأكد إلى عميل المراجعة وذلك أثناء أو بعد الفترة التى تغطيها القوائم المالية وذلك قبل بدء تنفيذ المهام المهنية المتعلقة بخدمة المراجعة ، فإنه فى هذه الحالة يمنع تقديم هذه الخدمات أثناء فترة عملية المراجعة ، علاوة على ضرورة الأخذ فى الاعتبار التهديدات التى قد تواجه الاستقلالية – إن وجدت – و التى قد تنشأ عن هذه الخدمات. وما لم يكن التهديد للاستقلالية ضئيلاً و غير مؤثر بشكل واضح فإنه يتعين مراعاة و تطبيق أدوات الحماية الضرورية لتقليل التهديدات إلى مستوى مقبول ، وقد تشمل تلك الأدوات ما يلى:

* مناقشة موضوعات الاستقلالية المرتبطة بتقديم الخدمات بخلاف خدمات التأكد مع هؤلاء المنوط بهم حوكمة العميل مثل لجنة المراجعة.

و * الحصول على إقرار من عميل المراجعة عن مسؤليته عن نتائج الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد.
و * منع الأفراد الذين يقومون بتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد من المشاركة فى عملية المراجعة

0

29-34 إن تقديم خدمات أخرى بخلاف خدمات التأكد إلى عملاء المراجعة غير المقيدين فى بورصة الأوراق المالية لن يهدد استقلالية المؤسسة عندما يصبح هؤلاء العملاء مقيدين فى البورصة ، وذلك بالشروط التالية. (أ) أن تكون الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد مسموح بها فى ضوء الخدمات التى يمكن تقديمها لعملاء

المراجعة غير المقيدتين بالبورصة.
و(ب) أن هذه الخدمات الأخرى سيتم التوقف عن تقديمها في غضون فترة زمنية معقولة (سنة أو مدة التعاقد – أيهما أقل) من تاريخ قيد العمل بالبورصة ، وذلك إذا ما كانت هذه الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد غير مسموح بها في ضوء الخدمات التي يمكن تقديمها لعملاء المراجعة المقيدتين بالبورصة.
و(ج) قيام المؤسسة بتطبيق و تنفيذ أدوات الحماية و الوقاية السليمة للتخلص من التهديدات التي تواجه الاستقلالية و التي تنشأ عن الخدمات السابقة أو تخفيض هذه التهديدات إلى المستوى المقبول.

تطبيق الإطار على بعض المواقف المحددة

المحتويات

المقدمة

29-100

المصالح المالية

29-104

الأحكام المطبقة على جميع عملاء التأكد

29-106

الأحكام المطبقة على جميع عملاء مراجعة قوائم مالية

29-113

الأحكام المطبقة على عملاء التأكد بخلاف مراجعة قوائم مالية

29-122

القروض والضمانات

29-126

وجود علاقات عمل وثيقة مع عملاء التأكد

29-132

العلاقات الأسرية والشخصية

29-135

الالتحاق بالعمل لدى عميل التأكد

29-143

العمل حتى وقت قريب لدى عميل التأكد

29-146

العمل كمسئول أو عضو في مجلس إدارة عميل التأكد

29-149

ارتباط كبار العاملين بالمؤسسة لمدة طويلة مع عملاء التأكد

أحكام عامة

29-153

عملاء مراجعة قوائم مالية المقيدون بالبورصة

29-154

تقديم خدمات بخلاف خدمات التأكد لعملاء التأكد

29-158

إعداد السجلات المحاسبية والقوائم المالية

29-166

أحكام عامة

29-169

عملاء مراجعة قوائم مالية غير المقيدون بالبورصة

29-170

عملاء مراجعة قوائم مالية المقيدون بالبورصة

29-171

المحتويات

الحالات طارئة

29-173

خدمات التقييم

- 29-174
تقديم الخدمات الضريبية لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-180
تقديم خدمات المراجعة الداخلية لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-181
توفير خدمات نظم تكنولوجيا المعلومات لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-187
إعارة الموظفين مؤقتاً لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-192
تقديم خدمات التقاضي لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-193
تقديم الخدمات القانونية لعملاء مراجعة قوائم مالية
- 29-196
اختيار و تعيين أعضاء الإدارة العليا
- 29-203
تمويل المنشأة والأنشطة المماثلة
- 29-204
الأتعاب و تسعير الخدمات
الحجم النسبي للأتعاب
- 29-206
الأتعاب متأخرة السداد
- 29-208
تسعير الخدمات
- 29-209
الأتعاب المشروطة
- 29-210
الهدايا والضيافة
- 29-213
القضايا الفعلية أو التهديد بها
- 29-214

تطبيق المبادئ (الإطار) على بعض المواقف المحددة المتعلقة بالاستقلالية

المقدمة

100-29 تصف الأمثلة التالية بعض الظروف المحددة والعلاقات التي قد تشكل تهديدا للاستقلالية. كما تصف هذه الأمثلة التهديدات المحتملة التي قد تنشأ نتيجة لتلك الظروف والعلاقات وأدوات الحماية التي قد تكون مناسبة للقضاء على تلك التهديدات أو لتخفيفها لمستوى مقبول في كل حالة على حده. وهذه الأمثلة ليست على سبيل الحصر. وعمليا سيكون على المؤسسة ووحداتها الخارجية وأعضاء فريق التأكد تقييم النتائج المترتبة على ظروف وعلاقات مماثلة، ولكن مختلفة، وتحديد ما إذا كانت أدوات الحماية، بما في ذلك أدوات الحماية الموجودة في الفقرات من "8-34" إلى "8-43" من هذا الميثاق يمكن تطبيقها لمواجهة التهديدات التي تواجه الاستقلالية على نحو مرض. وتقدم الفقرات من "8-1" إلى "8-47" من هذا الميثاق إرشادا منهجياً للمساعدة في هذه العملية.

101-29 تتحدث بعض الأمثلة عن عملاء المراجعة بينما تتحدث الأخرى عن عملاء التأكد الذين ليسوا عملاء مراجعة، وتوضح الأمثلة كيف ينبغي تطبيق أدوات الحماية لتلبية احتياجات أعضاء فريق التأكد والمؤسسة ووحداتها الخارجية حتى يكونوا مستقلين عن عميل المراجعة وحتى يكون أعضاء فريق التأكد والمؤسسة مستقلين عن عميل التأكد الذي ليس عميل مراجعة.

102-29 توضح الأمثلة كيفية تطبيق الإطار على عملاء المراجعة و عملاء التأكد ولا بد من قراءة الأمثلة مع فقرة "29-20" التي توضح أنه في منظم عمليات التأكد يوجد طرف مسنول و أحياناً طرفان و هنا لا بد من الانتباه للتهديدات التي تنبأ نتيجة العلاقة مع هذا الطرف المسنول.

103-29 يقدم التفسير 1-2005 إرشادات إضافية بشأن تطبيق شروط الاستقلالية على العمليات خلال المراجعة.

المصالح المالية

104-29 يمكن أن تؤدي المصلحة المالية مع عميل التأكد إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" لذا فمن الضروري - عند تقييم أهمية التهديدات وأدوات الحماية المناسبة التي يجب تطبيقها للقضاء على التهديد أو لتخفيفه لمستوى مقبول - فحص طبيعة المصلحة المالية. ويتضمن ذلك تقييم دور الشخص المسنول عن المصلحة المالية وأهميتها ونوعها (مباشرة أو غير مباشرة).

105-29 عند تقييم نوع المصلحة المالية، ينبغي مراعاة حقيقة أن المصالح المالية تتراوح بين تلك التي ليست للأفراد سيطرة على أدوات الاستثمار بها أو المصلحة المالية المحفوظ بها (على سبيل المثال صندوق استثمار، أو منشأة وسيطة للاستثمار مماثلة) وبين تلك التي للأفراد سيطرة على المصلحة المالية بها أو تكون قادرة على التأثير على قرارات المنشأة.

و عند تقييم أهمية أية تهديدات تواجه الاستقلالية، من الهام مراعاة مدى السيطرة أو النفوذ المؤثر الذي يمكن أن يمارس على الوسيط أو المصلحة المالية المملوكة أو إستراتيجية الاستثمار. وعندما يكون هناك سيطرة، ينبغي اعتبار المصلحة المالية مباشرة.

وعلى النقيض، عندما لا يكون لدى صاحب المصلحة المالية القدرة على ممارسة مثل هذه السيطرة ينبغي اعتبار المصلحة المالية مصلحة غير مباشرة.

الأحكام المطبقة على جميع عملاء التأكد

106-29 إذا كان لعضو من أعضاء فريق التأكد أو لأحد أفراد أسرته مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة مؤثرة وهامة مع عميل التأكد فإن التهديد الشخصي الناشئ عن "المصلحة الشخصية" يكون جوهريا لدرجة أن أدوات الحماية المتاحة للقضاء على مثل هذا التهديد أو تخفيفه إلى مستوى مقبول تكون: إما (أ) التخلص من المصلحة المالية المباشرة قبل أن يكون الفرد عضوا في فريق التأكد. أو (ب) التخلص من المصلحة المالية غير المباشرة بأكملها أو التخلص من الكم الذي لا يجعل الجزء المتبقي منها ذو أهمية وذلك قبل أن يكون الفرد عضوا في فريق التأكد. أو (ج) نقل عضو فريق التأكد من عملية التأكد.

107-29 يؤدي حصول عضو من فريق التأكد أو أحد أفراد أسرته ، على سبيل المثال ، عن طريق إرث أو هبة أو نتيجة عملية اندماج ، على مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة مؤثرة و هامة مع عميل التأكد، إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" و ينبغي تطبيق أدوات الحماية التالية للقضاء على مثل هذا التهديد أو تخفيضه إلى درجة مقبولة وهي:

(أ) التخلص من المصلحة المالية في اسرع وقت ممكن

أو (ب) نقل عضو فريق التأكد من مهمة التأكد.

و أثناء الفترة السابقة للتخلص من المصلحة المالية أو نقل عضو فريق التأكد ينبغي الأخذ في الاعتبار ما إذا كان من الضروري أعمال أدوات الحماية الإضافية لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. وتتضمن أدوات الحماية هذه الآتي:

* مناقشة هذه المسألة مع المسؤولين عن الحوكمة في المنشأة ، مثل لجنة المراجعة.

أو * الاستعانة بمحاسب مهني إضافي لفحص العمل الذي تم أدائه أو إسداء النصح إذا لزم الأمر.

108-29 عند معرفة عضو من أعضاء فريق التأكد أن فرد من عائلته المقربة لديه مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة هامة و مؤثرة مع عميل التأكد فإن ذلك قد يؤدي إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية". لذا عند تقييم أهمية أية تهديد ، ينبغي مراعاة طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكد وعائلته المقربة وأهمية المصلحة المالية. وما أن يتم تقييم أهمية التهديد ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند الضرورة. و تتضمن أدوات الحماية هذه الآتي:

* يتخلص فرد العائلة المقربة من كل أو جزء هام و مؤثر من المصلحة المالية في أسرع وقت ممكن.

أو * مناقشة هذا الأمر مع المسؤولين عن الحوكمة في المنشأة ، مثل لجنة المراجعة.

أو * الاستعانة بمحاسب مهني إضافي ، لم يقم بدور في عملية التأكد ، وذلك لفحص العمل الذي قام عضو فريق التأكد بأدائه أو إسداء النصح إذا لزم الأمر.

أو * نقل الشخص من عملية التأكد.

109-29 عندما تملك المنشأة أو عضو من أعضاء فريق التأكد مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة هامة و مؤثرة مع عميل التأكد بوصفه أميناً للحفظ ، قد يؤدي ذلك إلى خلق تهديد ناتج عن " المصلحة الشخصية" بسبب التأثير المحتمل لهذا الأمين على عميل التأكد ، وبناء عليه لا ينبغي الاحتفاظ بمثل هذه المصلحة إلا عندما:

(أ) لا يكون عضو فريق التأكد أو أحد أفراد أسرته المباشرة أو المنشأة منتفعين من هذا الأمين.

و (ب) لا تكون المصلحة التي تربط الأمين بعميل التأكد ذات أهمية للأمين.

و (ج) لا يستطيع الأمين أن يكون له تأثيراً فعالاً على عميل التأكد.

و (د) لا يكون لعضو فريق التأكد أو المنشأة نفوذ مؤثر على أي قرار استثمار يخص المصلحة المالية في عميل التأكد.

110-29 ينبغي مراعاة ما إذا كان التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" قد نتج عن المصالح المالية

للأفراد خارج فريق التأكد وأفراد أسرهم المباشرة أو عائلاتهم المقربة من هؤلاء الأفراد:

* الشركاء وأفراد أسرهم المباشرة الذين ليسوا أعضاء في فريق التأكد.

و * الشركاء و المديرين الذين يقدمون خدمات أخرى بخلاف التأكد لعميل التأكد.

و * أفراد لديهم علاقات شخصية وثيقة مع عضو من أعضاء فريق التأكد.

و تعتمد إمكانية خلق المصالح المملوكة لمثل هؤلاء الأفراد تهديداً للمصلحة الشخصية على عدة عوامل أهمها:

* الهيكل التنظيمي و نظام التشغيل و رفع التقارير في المؤسسة وطبيعة العلاقة بين الأفراد وأعضاء فريق التأكد.

و * طبيعة العلاقة بين الشخص و عضو فريق التأكد.

و ينبغي تقييم أهمية التهديد، فإذا كان التهديد شيئاً جوهرياً بصورة واضحة، ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. و تتضمن قواعد الحماية الآتى:
*سياسات للحد من حصول الأفراد على مثل تلك المصالح متى كان ذلك مناسباً.
أو * مناقشة المسألة مع أولئك المسؤولين عن الحوكمة في المنشأة مثل لجنة المراجعة.
أو * الاستعانة بمحاسب مهني إضافي لم يشترك في عملية التأكد لفحص العمل الذي تم أدائه أو إسداء النصح إذا لزم الأمر.

111-29 لا تؤثر أية مخالفة غير مقصودة متعلقة بالمصلحة المالية مع عميل التأكد مذكورة في هذا القسم على استقلالية المؤسسة و وحداتها الخارجية أو فريق التأكد عندما:
(أ) تضع المؤسسة و وحداتها الخارجية سياسات وإجراءات تتطلب من جميع المهنيين أن يرفعوا تقارير للمنشأة على وجه السرعة بشأن أية مخالفات ناتجة عن شراء أو توريث أو حيازة أية مصلحة مالية مع عميل التأكد.
و(ب) تخطر المؤسسة و وحداتها الخارجية على وجه السرعة الشخص المهني صاحب المخالفة بوجوب التخلص من المصلحة المالية.
و(ج) يتم التخلص من المصلحة المالية في أسرع وقت ممكن بعد تحديدها أو يتم نقل المحاسب المهني من فريق التأكد.

112-29 ينبغي على المنشأة عند حدوث مخالفة غير مقصودة لمصلحة مالية مع عميل التأكد مذكورة في هذا القسم أن تدرس مدى إمكانية تطبيق أية أدوات حماية. وتشمل أدوات الحماية هذه الآتى:
* الاستعانة بمحاسب مهني إضافي لم يشترك في عملية التأكد وذلك لفحص العمل الذي قام عضو فريق التأكد بأدائه.
أو * استبعاد هذا العضو من عملية صنع قرارات جوهرية تتعلق بعملية التأكد.

الأحكام المطبقة على جميع عملاء مراجعة قوائم مالية
113-29 إذا كان للمؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية مصلحة مالية مباشرة مع عميل مراجعة قوائم مالية للمؤسسة فإن التهديد الناشئ عن تلك "المصلحة الشخصية" قد يكون جوهرياً لدرجة يتعذر معها لأية أداة للحماية أن تخفضه إلى مستوى مقبول ، وبناء عليه يكون التخلص من المصلحة المالية الإجراء الوحيد المناسب للسماح للمؤسسة بأداء المهمة.

114-29 إذا كان للمؤسسة أو أحد وحداتها الخارجية مصلحة مالية غير مباشرة هامة و مؤثرة مع عميل مراجعة قوائم مالية قد يؤدي ذلك أيضاً إلى خلق تهديداً ناتجاً عن "المصلحة الشخصية" وفي هذه الحالة يكون الإجراء الوحيد المناسب للمؤسسة كي تؤدي المهمة هو أن تقوم المؤسسة أو وحدتها الخارجية بالتخلص من المصلحة المالية غير المباشرة.

115-29 عندما يكون للمؤسسة أو أحد وحداتها الخارجية مصلحة مالية هامة و مؤثرة في منشأة لديها حصة سيطرة في عميل مراجعة قوائم مالية ، يكون التهديد الناشئ عن "المصلحة الشخصية" في هذه الحالة جوهرياً لدرجة يتعذر معه لأية أداة من أدوات الحماية بأن تخفضه لمستوى مقبول. ويكون الإجراء الوحيد المناسب للسماح للمؤسسة بأداء العملية هو أن تقوم المؤسسة أو وحدتها الخارجية بالتخلص من المصلحة المالية.

116-29 إذا كان نظام المعاشات للمؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية لها مصلحة مالية مع عميل مراجعة قوائم مالية ، يمكن أن يؤدي ذلك إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية". وبناء عليه ، ينبغي تقييم أهمية أي من تلك التهديدات وإذا اتضح أن التهديد جوهرياً بصورة واضحة ، ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها إذا لزم الأمر للقضاء على التهديد أو تخفيضه لمستوى مقبول.

117-29 إذا كان هناك شركاء آخريين ، أو أفراد أسرهم ، بما في ذلك الشركاء الذين لا يقومون بعمليات التأكد في المكتب الذي يقوم فيه الشريك القائد المسئول عن المراجعة ، يملكون مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة هامة مع عميل المراجعة ، فإن التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" سيكون جوهرياً لدرجة يصعب معه على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستوى مقبول ، وبناء عليه لا ينبغي لمثل أولئك الشركاء أو أفراد أسرهم أن يملكوا أية مصالح مالية مع عميل المراجعة هذا.

118-29 ليس بالضرورة أن يكون المكتب الذي يقوم الشريك المسئول فيه بالممارسة المتعلقة بمراجعة قوائم مالية المكتب المسئول عنه هذا الشريك. وبناء عليه ، عندما يكون الشريك المسئول موجوداً في مكتب مختلف عن ذلك الذي يوجد فيه باقي أعضاء فريق التأكد ، ينبغي استخدام الحكم المهني لتحديد المكتب الذي سيقوم الشريك فيه بالممارسة المتعلقة بالمراجعة.

119-29 لو كان الشركاء الآخرون و المديرين الذين يقدمون خدمات أخرى بخلاف خدمة التأكد لعميل مراجعة قوائم مالية، ما عدا أولئك الذي يعتبر تدخلهم أو تدخل أفراد أسرهم غير هام ، يملكون مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة هامة مع عميل المراجعة ، فإن التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" سيكون جوهرياً لدرجة يصعب معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفض هذا التهديد لمستوى مقبول. وبناء عليه ينبغي على أولئك العاملين أو أفراد أسرهم ألا يملكوا أية مصالح مالية مع عميل المراجعة هذا.

120-29 لا يمكن أن تخلق مصلحة مالية في عميل مراجعة قوائم مالية مملوكة لفرد من أفراد الأسرة تهديداً غير مقبول :-

(أ) شريك موجود في المكتب الذي يقوم فيه الشريك القائد المسئول بالممارسة المتعلقة بالمراجعة.
أو (ب) شريك أو موظف إداري يقدم خدمات بخلاف التأكد لعميل المراجعة.
بشرط أن يكونوا قد حصلوا عليها بسبب حقوق التوظيف مثل حقوق المعاش أو حقوق خيارات الأسهم . وإذا لزم الأمر تطبيق أدوات الحماية اللازمة لتخفيض أى تهديد يواجه الاستقلالية لمستوى مقبول.

121-29 ينشأ التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" إذا كان للمؤسسة أو لوحدة من وحداتها الخارجية أو عضو من أعضاء فريق التأكد مصلحة مع منشأة يكون عميل لمراجعة قوائم مالية أو مدير أو موظف أو مالك ذو سيطرة له استثمار أيضاً فيها. ولا تتهدد الاستقلالية إذا كانت المصلحة أو الاستثمار غير هام ومؤثر. وأن لا يكون لعميل المراجعة نفوذاً مؤثراً على المنشأة . وإذا كانت المصلحة هامة ومؤثرة للمؤسسة أو وحدتها الخارجية أو عميل المراجعة و كان في قدرة عميل المراجعة ممارسة النفوذ المؤثر على المنشأة. عندئذ لا تتوفر أدوات الحماية لتخفيض التهديد لمستوى مقبول ، وينبغي على المؤسسة أو وحدتها الخارجية إما أن تتخلص من المصلحة أو ترفض عملية المراجعة كما ينبغي على أي عضو من أعضاء فريق التأكد مع وجود مثل هذه المصلحة الهامة إما أن:

(أ) يتخلص من المصلحة.
أو (ب) يتخلص من القدر الذي لا يسمح لما يتبقى من تلك المصلحة بأن يشكل أية أهمية مؤثرة.
أو (ج) ينسحب من المراجعة.
الأحكام المطبقة على عملاء التأكد بخلاف مراجعة قوائم مالية

122-29 في حالة وجود مصلحة مالية مباشرة للمؤسسة مع عميل التأكد الذي ليس عميل مراجعة قوائم مالية فإن التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" يكون جوهرياً بدرجة يتعذر معها لأية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستوى مقبول. وبناء عليه فإن التخلص من المصلحة المالية يكون الإجراء الوحيد المناسب للسماح للمؤسسة بأداء المهمة.

123-29 في حالة وجود مصلحة مالية غير مباشرة هامة ومؤثرة للمؤسسة مع عميل التأكد الذي ليس عميل مراجعة قوائم مالية يؤدي ذلك أيضاً إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية"، ويكون الإجراء الوحيد المناسب للسماح للمؤسسة بأداء المهمة هو أن تقوم المنشأة بالتخلص من المصلحة المالية غير المباشرة.

124-29 في حالة وجود مصلحة مالية هامة للمؤسسة مع منشأة لديها حصة سيطرة مع عميل التأكد الذي ليس عميل مراجعة قوائم مالية، يكون التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" جوهرياً بدرجة يصعب معها على أية أداة من أدوات الحماية بأن تخفضه إلى مستوى مقبول ، ويكون الإجراء الوحيد المناسب للسماح للمؤسسة لأداء المهمة هو أن تقوم بالتخلص من المصلحة المالية.

125-29 توضح الفقرة "19-29" من الميثاق الاستثناءات من الأحكام الواردة في الفقرات من "106-29" إلى "110-29" و الفقرات من "122-29" إلى "124-29" من هذا الملحق في حالة صدور تقرير هناك قيد على استخدامه لعملية تأكد ليست عملية مراجعة.

القروض والضمانات

126-29 لن يشكل قرض ، أو ضمان للمؤسسة من، عميل تأكد متمثلاً في بنك أو مؤسسة مماثلة ، تهديداً للاستقلالية. هذا بشرط أن يكون القرض قد تم بموجب إجراءات وشروط ومتطلبات الإقراض المعتادة ، وإذا كان القرض هاما لعميل التأكد أو المؤسسة ، يكون من الممكن من خلال تطبيق أدوات الحماية ، تخفيض التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" لمستوى مقبول. ويمكن أن تشمل أدوات الحماية تلك استخدام موظف مهني إضافي من خارج المؤسسة أو وحداتها الخارجية وذلك لفحص العمل الذي تم أدائه.

127-29 لن يشكل قرض من عميل تأكد متمثلاً في بنك أو مؤسسة مماثلة ، لعضو من أعضاء فريق التأكد أو أفراد أسرته ، تهديداً للاستقلالية بشرط أن يكون القرض قد تم بموجب إجراءات وشروط ومتطلبات الإقراض المعتادة. وتتضمن الأمثلة على مثل تلك القروض الرهن العقاري والسحب على المكشوف وقروض السيارات وأرصدة البطاقات الائتمانية.

128-29 وبالمثل لن تشكل ، الودائع البنكية التي قامت بها المؤسسة أو فتح حسابات لدى السماسرة من المؤسسة أو من أحد أعضاء فريق التأكد مع عميل التأكد المتمثل في بنك أو سمسار أو مؤسسة مماثلة ، تهديداً للاستقلالية ، بشرط أن تكون الودائع أو الحساب قد تم بموجب الشروط التجارية المعتادة.

129-29 في حالة منح المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد قرضاً لعميل تأكد ليس بنكاً أو مؤسسة مماثلة، أو يضمن قرضاً لعميل التأكد ، يكون التهديد الناشئ عن "المصلحة الشخصية" جوهرياً بدرجة يتعذر معها لأية أداة من أدوات الحماية أن تخفض التهديد إلى مستو مقبول إلا إذا كان القرض أو الضمان غير هام و مؤثر لكل من المؤسسة أو عضو فريق التأكد و عميل التأكد.

130-29 وبالمثل في حالة قبول المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد قرضاً أو ضماناً لقرض عن طريق عميل تأكد ليس بخلاف المراجعة بنكاً أو مؤسسة مماثلة ، فإن التهديد الناتج عن " المصلحة الشخصية" يكون جوهرياً بدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستو مقبول، ما لم يكن القرض أو الضمان غير هام لكل من المؤسسة أو عضو فريق التأكد و عميل التأكد.

131-29 تتعلق الأمثلة في الفقرات من "29-126" إلى "29-130" بالقروض والضمانات بين المنشأة و عميل التأكد بخلاف المراجعة. وفي حالة عملية مراجعته تنطبق الأحكام على المؤسسة ووحدات المؤسسة الخارجية و عميل المراجعة.

وجود علاقات عمل وثيقة مع عميل تأكد

132-29 تتعلق علاقة العمل الوثيقة بين المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد و عميل التأكد أو إدارته أو بين المؤسسة و أحد وحداتها الخارجية و عميل المراجعة ، بمصلحة تجارية أو مشتركة ويمكن أن تخلق تهديداً ناتجاً عن "المصلحة الشخصية" أو " ضغوطاً قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد". و فيما يلي أمثلة على مثل تلك العلاقات:

* وجود مصلحة مالية هامة و مؤثرة في مشروع مشترك مع عميل التأكد أو صاحب حصة سيطرة فيه أو مدير أو مسئول أو فرد آخر يقوم بمهام إدارية علياً لهذا العميل.

* ترتيبات لتجميع خدمة أو أكثر من خدمات أو منتجات المؤسسة مع خدمة أو أكثر من خدمات أو منتجات عميل التأكد ويقومون بتسويق المجموعة مع الإشارة إلى كل من الطرفين.

* ترتيبات التوزيع أو التسويق التي تقوم المؤسسة بموجيها بالعمل كموزع أو مسوق لمنتجات عميل التأكد أو خدماته أو يقوم عميل التأكد بمهمة الموزع أو المسوق لمنتجات المؤسسة أو خدماتها.

و في حالة عميل المراجعة ، لن تستطيع أدوات الحماية تخفيض التهديد لمستو مقبول ما لم تكن المصلحة المالية غير هامة وتكون العلاقة ليست ذات أهمية مؤثرة واضحة للمؤسسة ووحداتها الخارجية وفي حالة عميل التأكد الذي ليس عميل مراجعة، لن تستطيع أدوات الحماية تخفيض التهديد لمستو مقبول ما لم تكن المصلحة المالية غير هامة وتكون العلاقة ليست ذات أهمية مؤثرة واضحة للمؤسسة أو عميل التأكد. وبناء عليه فالإجراء المتبع في كل من تلك الحالتين يكون إما:

(أ) بإنهاء علاقة العمل.

أو(ب) بتقليل حجم العلاقة حتى تصبح المصلحة المالية غير هامة وتصبح العلاقة ليست ذات أهمية مؤثرة واضحة.

أو(ج) رفض القيام بعملية التأكد.

ومالم تكن أي من المصالح المالية غير هامة والعلاقة ليست ذات أهمية مؤثرة واضحة لأعضاء فريق التأكد يكون أداة الحماية الوحيدة المناسبة هي نقل الفرد من فريق عملية التأكد هذه.

29-133 في حالة عميل مراجعة قوائم مالية ، لا تشكل علاقات العمل المتعلقة بمصلحة تملكها المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية أو عضو من أعضاء فريق التأكد أو أفراد أسرهم في منشأة مغلقة يكون لعميل المراجعة أو مدير أو مسنول لدى عميل المراجعة أو أية مجموعة خاصة به لديها أيضا مصلحة في هذه المنشأة ، تهديدا للاستقلالية بشرط أن:

(أ) تكون العلاقة ليست جوهرية بصورة واضحة للمؤسسة أو وحدتها الخارجية و عميل المراجعة.

و(ب) تكون المصلحة المحتفظ بها غير هامة و مؤثرة للمستثمر أو مجموعة من المستثمرين.

و(ج) لا تعطى المصلحة المستثمر أو مجموعة المستثمرين ، القدرة للسيطرة على المنشأة المغلقة.

29-134 بصورة عامة لن يشكل شراء المؤسسة للسلع والخدمات من عميل التأكد (أو وحدات المؤسسة الخارجية من عميل المراجعة) أو عضو من أعضاء فريق التأكد تهديدا للاستقلالية بشرط أن تتم المعاملة بنفس الإجراءات المتبعة في النشاط وعلى أساس المدة المتفق عليها. ومع ذلك يمكن أن تكون مثل تلك المعاملات ذات طبيعة أو حجم من شأنه أن يشكل تهديدا للاستقلالية فإذا كان التهديد الناشئ هاما و مؤثراً بصورة جلية ، ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند الضرورة لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. وتشمل قواعد الحماية الآتي:

*إلغاء أو تخفيض حجم المعاملة.

أو * نقل الفرد من فريق التأكد.

أو * مناقشة المسألة مع المسنولين عن الحوكمة لدى العميل مثل لجنة المراجعة

العلاقات الأسرية والشخصية

135-29 يمكن أن تؤدي العلاقات الأسرية والشخصية بين عضو من أعضاء فريق التأكد أو مدير أو مسنول أو بعض الموظفين اعتماداً على دورهم مع عميل التأكد إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" و"التآلف غير المهني مع العميل" و"الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد." لذا فمن غير العملي محاولة وصف أهمية التهديدات التي قد تخلقها مثل تلك العلاقات بالتفصيل. وستعتمد أهمية التهديدات على عدة عوامل تشمل مسنوليات الفرد في عملية التأكد ومدى توطد العلاقة ودور أفراد الأسرة أو غيرهم من الأفراد داخل فريق التأكد. وبناء عليه فهناك العديد من الظروف بحاجة إلى تقييم وأدوات حماية يجب تطبيقها لتخفيض التهديد لمستوى مقبول.

136-29 عندما يكون فرد من أفراد أسرة عضو في فريق التأكد مديراً أو مسنولاً أو موظفاً لدى عميل التأكد وفي مركز يمكنه من أن يكون له تأثير مباشر وجوهري على موضوعات عملية التأكد أو كان في مثل هذا المركز أثناء أية فترة غطتها العملية، يمكن فقط تخفيض التهديد الذي يواجه الاستقلالية لمستوى معقول بنقل هذا العضو من فريق التأكد. وإذا لم يتم تطبيق هذه الأداة يكون الإجراء الوحيد هو الانسحاب من عملية التأكد. فعلى سبيل المثال في حالة مراجعة القوائم المالية، إذا كانت زوجة عضو في فريق التأكد في مركز يمكنها من أن يكون لها تأثير جوهري على إعداد الدفاتر المحاسبية أو القوائم المالية، يمكن فقط تخفيض التهديد الذي يواجه الاستقلالية بنقل هذا العضو من فريق التأكد.

137-29 عندما يكون أحد أفراد الأسرة موظفاً في موقع يسمح له بممارسة نفوذ جوهري و مباشر على موضوع المهمة عندئذ قد تنشأ تهديدات تؤثر على الاستقلالية. وتعتمد الأهمية الجوهرية لهذا التهديد على عوامل مثل:

*وظيفة عضو الأسرة لدى العميل.

* دور المهني في فريق التأكد()

وفي هذه الحالة لا بد من تقييم هذا التهديد وفي حالة كونه هام وجوهري لا بد من أخذ أدوات الحماية في الاعتبار و تطبيقها عند الضرورة لتقليل هذا التهديد إلى حد مقبول. و تتمثل هذه الأدوات في:

*استبعاد هذا العضو من فريق التأكد.

أو * إعادة هيكلة فريق التأكد بحيث يتم إبعاد المهني عن الشخص القريب له بنفس الأسرة)

أو * وضع سياسات و إجراءات تمكن الموظفين من طرح كل ما يتعلق بالاستقلالية و الموضوعية على المستويات الأعلى بالمؤسسة.

138-29 يمكن أن يؤدي وجود فرد من أفراد العائلة المقربة لعضو من أعضاء فريق التأكد مديراً أو مسنولاً أو موظفاً لدى عميل التأكد، في مركز يمكنه من أن يكون له تأثير مباشر وجوهري على موضوعات عملية التأكد، إلى خلق تهديد للاستقلالية. وتعتمد أهمية التهديدات على عوامل مثل:

*المركز الذي يحتله عضو العائلة المقربة مع العميل.

* دور المحاسب المهني مع فريق التأكد.

و ينبغي تقييم أهمية التهديد وإذا اتضح انه جوهري ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند الضرورة لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. وتشمل أدوات الحماية الآتي:

*نقل هذا العضو من فريق التأكد.

أو * إعادة توزيع مسنوليات فريق التأكد إذا أمكن، بحيث لا يقوم المحاسب المهني بالتعامل مع الأمور التي تقع في نطاق اختصاص عضو العائلة المقربة.

أو * وضع السياسات و الإجراءات التي تمكن العاملين من إبلاغ المستويات العليا داخل المؤسسة بأية مسألة تخص الاستقلالية والموضوعية تكون محل اهتمامهم.

139-29 قد ينشأ التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "التآلف غير المهني مع العميل" أو "الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد" حينما يقوم شخص ليس فرداً من أفراد أسرة أو العائلة

المقربة لعضو فريق التأكد لديه علاقة وثيقة مع عضو فريق التأكد ويكون مديراً أو مسئولاً أو موظفاً لدى عميل التأكد ويكون في موقع يمكنه من أن يكون له تأثير مباشر وجوهري على موضوع عملية التأكد. لذا يكون أعضاء فريق التأكد مسئولين عن معرفة هذا الشخص وعن طلب المشورة طبقاً لإجراءات المؤسسة. ويشمل تقييم أهمية أية تهديد ينشأ وأدوات الحماية المناسبة للقضاء على هذا التهديد أو تخفيفه لمستوى مقبول ، دراسة أمور مثل مدى توطد العلاقة والدور الذي يلعبه العضو داخل فريق التأكد.

140-29 يجب دراسة إمكانية أن ينشأ التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "التآلف غير المهني مع العميل" أو "الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد" عن طريق علاقة شخصية أو أسرية بين شريك أو موظف في المنشأة ولكنه ليس عضواً في فريق التأكد وبين مدير أو مسئول أو موظف لدى عميل التأكد في مركز يمكنه من أن يكون له تأثير مباشر وجوهري على موضوع عملية التأكد ، هنا يقع على عاتق شركاء وموظفي المؤسسة مسئولية معرفة مثل تلك العلاقات وطلب المشورة في ذلك الأمر بما يتماشى مع إجراءات المؤسسة. ويتضمن تقييم أهمية أي تهديد قد ينشأ وأدوات الحماية المناسبة للقضاء على هذا التهديد أو تخفيفه إلى مستوى مقبول ، دراسة أمور مثل مدى توطد العلاقة والتفاعل بين المهني في المؤسسة مع فريق التأكد والمركز الذي يحتله داخلها ودور هذا العضو داخل فريق التأكد.

141-29 لن تؤثر أية مخالفة غير مقصودة لهذا القسم المتعلق بالأسرة أو بالعلاقات الشخصية على استقلالية المنشأة أو عضو من أعضاء فريق التأكد عندما:
(أ) تضع المنشأة سياسات وإجراءات تتطلب من جميع المحاسبين المهنيين أن يخطروا المنشأة على وجه السرعة بأيّة مخالفات تنتج عن تغيير في الوضع الوظيفي لأفراد أسرهم أو عائلاتهم المقربة أو أية علاقات شخصية أخرى قد تشكل تهديداً للاستقلالية.
(ب) تعاد هيكله مسنوليات فريق التأكد حتى لا يتعامل المحاسب المهني مع أمور تقع في نطاق اختصاص الشخص الذي يرتبط به أو تكون له علاقة شخصية و إذا تعذر ذلك تنقل المؤسسة المحاسب المهني فوراً من فريق التأكد.
(ج) توجيه عناية إضافية لفحص عمل المحاسب المهني.

142-29 عند حدوث مخالفة غير مقصودة لهذا القسم المتعلق بالأسرة والعلاقات الشخصية ، ينبغي على المنشأة أن تدرس ما إذا كان يمكن تطبيق أية أداة من أدوات الحماية. وتشمل أدوات الحماية الآتي:
* استخدام محاسب مهني إضافي لم يشترك في عملية التأكد وذلك لفحص العمل الذي قام فريق التأكد بأدائه.
أو * استبعاد هذا العضو من اتخاذ أية قرارات جوهرية تخص عملية التأكد.

الاتحاق بالعمل لدى عميل تأكد

143-29 يمكن أن تتعرض استقلالية المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد للتهديد في حالة وجود مسئولاً أو موظفاً لدى عميل التأكد في مركز يجعل له تأثير مباشر وجوهري على موضوع عملية التأكد و سواء كان هذا الشخص عضواً في فريق التأكد أو شريكاً في المؤسسة. ويمكن أن تؤدي مثل تلك الظروف إلى نشأة تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "التآلف غير المهني مع العميل" أو "الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد" وبخاصة حينما تظل هناك اتصالات قوية بين الفرد و مؤسسته السابقة. وبالمثل يمكن أن تتأثر استقلالية عضو فريق التأكد حينما يشترك في عملية تأكد وهو على علم أو كان لديه سبب يجعله يعتقد أنه قد ينضم إلى عميل التأكد في وقت ما في المستقبل.

144-29 إذا انضم عضو من أعضاء فريق التأكد أو شريك أو شريك سابق في المؤسسة ، إلى عميل التأكد ، ستعتمد أهمية التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "التآلف غير المهني مع العميل" أو "الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد" على العوامل التالية:

(أ) المركز الذي احتله العضو لدى عميل التأكد.

(ب) مدى ارتباط العضو بفريق التأكد.

(ج) الفترة الزمنية التي مضت منذ أن كان الفرد عضواً في فريق التأكد أو المؤسسة.

(د) المركز السابق للفرد داخل فريق التأكد أو المؤسسة.

ينبغي تقييم أهمية التهديد. وإذا كان التهديد جوهرياً بصورة واضحة ، ينبغي الأخذ في الاعتبار أدوات الحماية وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. وتتضمن أدوات الحماية هذه ما يلي:

* الأخذ في الاعتبار ملاءمة أو ضرورة تعديل خطة العمل لعملية التأكد.

أو * تكليف فريق تأكد لعملية التأكد التالية يكون ذو خبرة كافية بالفرد الذي انضم إلى عميل التأكد.

أو * استخدام محاسب مهني إضافي ليس عضواً من أعضاء فريق التأكد وذلك لفحص العمل الذي تم أدائه أو إبداء النصح عند اللزوم.

أو * فحص مراقبة الجودة على عملية التأكد.

وفي جميع الحالات تعد جميع أدوات الحماية التالية ضرورية لتقليل التهديد لدرجة مقبولة.

(أ) لا يحق للشخص المعني أية مزايا أو مدفوعات من المؤسسة ما لم تكن قد تمت طبقاً لترتيبات محددة مسبقاً. وبالإضافة لذلك ينبغي ألا يكون أي مبلغ مستحق له مؤثراً بحيث يهدد استقلالية المنشأة.

(ب) لا يستمر الشخص في المشاركة أو الظهور بمظهر المشارك في أعمال المنشأة أو الأنشطة المهنية لها.

145-29 ينشأ التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" عندما يشارك عضو من أعضاء فريق التأكد في عملية التأكد بالرغم من معرفته ، أو يكون لديه سبب يجعله يعتقد أنه يجب أو يجوز أن ينضم إلى عميل التأكد في وقت ما في المستقبل. ويمكن تخفيض هذا التهديد إلى مستوى مقبول بتطبيق أدوات الحماية التالية:

(أ) سياسات وإجراءات تتطلب من الشخص إخطار المنشأة عند الدخول في مفاوضات تعيين جادة مع عميل التأكد.

(ب) نقل هذا الشخص من عملية التأكد.

وبالإضافة إلى ذلك ، ينبغي مراعاة أداء فحص منفصل لأية أحكام شخصية جوهرياً يكون هذا الشخص قد اتخذها أثناء العملية.

العمل حتى وقت قريب لدى عميل تأكد

146-29 يمكن أن يؤدي وجود مسئول سابق أو مدير أو موظف لدى عميل التأكد يعمل كعضو من أعضاء فريق التأكد إلى نشأة تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" أو عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" أو عن "التآلف غير المهني مع العميل". وتتضح صحة ذلك على وجه الخصوص عندما يتعين على عضو من أعضاء فريق التأكد تقديم تقرير ، على سبيل المثال ، عن موضوع قد أعده أو عن عناصر القوائم المالية التي قيمها أثناء وجوده مع عميل التأكد.

147-29 إذا قام عضو من أعضاء فريق التأكد بالخدمة كمسئول أو مدير لعميل التأكد أو كان موظفاً في مركز يجعل له تأثير مباشر وجوهري على موضوع عملية التأكد ، أثناء الفترة التي يغطيها تقرير التأكد ، يكون التأثير الناشئ جوهرياً لدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستو مقبول وبناء عليه لا ينبغي تعيين مثل هؤلاء الأفراد في فريق التأكد.

148-29 يمكن أن يؤدي قيام عضو من أعضاء فريق التأكد بالخدمة كمسئول أو مدير لعميل التأكد أو كان موظفاً في مركز يمكنه من أن يكون له نفوذ مباشر وجوهري على موضوع عملية التأكد وذلك قبل الفترة التي يغطيها تقرير التأكد ، إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" وعن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" و عن "التآلف غير المهني مع العميل" ، فعلى سبيل المثال قد تنشأ مثل هذه التهديدات إذا كان القرار الذي اتخذ أو العمل الذي قام الشخص بأدائه في الفترة السابقة أثناء تعيينه لدى عميل التأكد ، ينبغي تقييمه في الفترة الحالية كجزء من عملية التأكد الحالية. وتعتمد أهمية التهديدات على عوامل معينة مثل:

- * المركز الذي كان يشغله الشخص لدى عميل التأكد.
- * المدة الزمنية التي مضت منذ ترك هذا الشخص العمل لدى عميل التأكد.
- * الدور الذي يلعبه الشخص في فريق التأكد.
- و ينبغي تقييم أهمية التهديد و إذا كان التهديد جوهرياً بصورة جلية ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتقليل التهديد لمستو مقبول. وتشمل أدوات الحماية الآتي:
- * استخدام محاسب مهني إضافي لفحص العمل الذي قام الفرد كجزء من فريق التأكد بأدائه أو بطريقة أخرى تقديم النصيحة عند اللزوم.
- و * مناقشة المسألة مع أولئك المسئولون عن الحوكمة لدى العميل مثل لجنة المراجعة.

العمل كمسئول أو عضو في مجلس إدارة عميل التأكد
149-29 إذا عمل شريكاً أو موظفاً في المؤسسة كمسئول أو مدير في مجلس إدارة عميل التأكد يكون التهديد الناشئ عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" والتهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" جوهرياً لدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستو مقبول. وفي حالة عملية مراجعة، إذا عمل شريكاً أو موظفاً في مؤسسة أو وحداتها الخارجية كمسئول في مجلس إدارة عميل المراجعة يكون التهديد الناشئ جوهرياً بدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستو مقبول. وبناء عليه ، في حالة قبول هذا الفرد لمثل هذا المركز يكون الإجراء الوحيد هو رفض أداء عملية التأكد أو الانسحاب منها.

150-29 تتنوع مهام سكرتير مجلس الإدارة من منشأة إلى أخرى فمنها مهام إدارية مثل إدارة شئون الأفراد والاحتفاظ بسجلات ودفاتر الشركة، و منها مهام متنوعة مثل ضمان امتثال الشركة للوائح أو إسداء النصح بشأن أمور تخص حوكمة الشركات. وبصفة عامة يتضمن هذا المركز درجة وثيقة من الارتباط مع المنشأة مما قد يؤدي إلى خلق تهديد ناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" والتهديد الناتج عن "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير".

151-29 إذا عمل شريكاً أو موظفاً في المؤسسة كسكرتير لمجلس الإدارة لعميل مراجعة أو في منصب مشابه يكون التهديد الناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" والتهديد الناتج عن " الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير" جوهرياً بدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستو مقبول. لذا ينبغي أن تكون الواجبات والوظائف التي يأخذ السكرتير علي عاتقه القيام بها مقصورة علي تلك ذات الطبيعة الروتينية والإدارية الرسمية مثل إعداد المحاضر و الاحتفاظ بالإقرارات القانونية.

152-29 لا ينظر بصفة عامة للخدمات الإدارية الروتينية لدعم الوظائف المتعلقة بأعمال السكرتارية في الشركة أو الأعمال ذات الصلة بالأمور الإدارية المتعلقة بأعمال السكرتارية في الشركة ، بأنها تؤثر علي الاستقلالية ، بشرط أن تقع مسئولية اتخاذ جميع القرارات على عاتق إدارة العميل.

ارتباط كبار العاملين بالمؤسسة لمدة طويلة مع عملاء التأكد

أحكام عامة

153-29 قد يؤدي استخدام نفس العاملين ذوي المناصب العليا لفترة طويلة من الوقت إلى خلق تهديد ناتج عن "التآلف غير المهني مع العميل"، وتعتمد أهمية التهديد على عدة عوامل أهمها:

*المدة الزمنية التي كان الشخص فيها عضواً في فريق التأكد.

*الدور الذي يلعبه الشخص في فريق التأكد.

*هيكل المؤسسة.

*طبيعة عملية التأكد.

ينبغي تقييم أهمية التهديد، فإذا كان التهديد جوهرياً بصورة واضحة ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها لتخفيض التهديد لمستوى مقبول. وقد تتضمن أدوات الحماية ما يلي:

*تغيير العاملين ذوي المناصب العليا في فريق التأكد.

*استخدام محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التأكد لفحص العمل الذي قام العاملين ذوي المناصب العليا بأدائه أو بصورة أخرى إسداء النصح عن اللزوم.

*فحوصات مستقلة للجودة الداخلية.

عملاء مراجعة قوائم مالية المقيدون بالبورصة

154-29 يمكن أن يؤدي استخدام نفس الشريك القائد المسنول لفترة زمنية طويلة إلى خلق تهديد ناتج عن "التآلف غير المهني مع العميل". وعلى وجه الخصوص يكون هذا التهديد ذو صلة في سياق مراجعة المنشآت المقيدة بالبورصة. وفي هذه المواقف ينبغي تطبيق أدوات الحماية لتخفيف مثل هذا التهديد إلى مستوى مقبول. وبناء عليه فللقائم بمراجعة منشآت مقيدة بالبورصة:

(أ) ينبغي تغيير الشريك القائد بعد فترة محددة مسبقاً، وفي الغالب لا تزيد عن سبعة أعوام.

و(ب) لا ينبغي على شريك يتم تغييره بعد فترة محددة مسبقاً أن يشارك في عملية المراجعة حتى انقضاء فترة زمنية أخرى لا تقل في العادة عن عامين.

155-29 عندما يصبح عميل المراجعة منشأة مقيدة بالبورصة، ينبغي مراعاة الفترة الزمنية التي قام فيها الشريك القائد المسنول بخدمة عميل المراجعة بصفته هذه لتحديد متى يجب تغيير الشريك. ومع ذلك يمكن للشريك الذي يجب تغييره في هذه الحالة أن يستمر في العمل بوصفه الشريك القائد المسنول لعامين آخرين وذلك قبل أن يترك هذه العملية.

156-29 على الرغم من أنه ينبغي تغيير الشريك القائد المسنول بعد فترة محددة مسبقاً فإن إعطاء بعض المرونة الخاصة بتوقيت التغيير قد يكون ضرورياً في بعض الظروف وفي أضيق الحدود. مثل كون استمرار الشريك القائد المسنول فيها ذا أهمية خاصة لعميل المراجعة، على سبيل المثال، عندما يكون هناك تغييرات جوهريّة في هيكل عميل المراجعة والذي قد يتزامن مع تغيير الشريك القائد المسنول. وحينما لا يتم تغيير الشريك القائد المسنول بعد مثل تلك المدة المحددة مسبقاً، ينبغي تطبيق أدوات الحماية المماثلة لتقليل التهديد إلى مستوى مقبول.

157-29 عندما يكون لدى المؤسسة عدد قليل من الموظفين ممن لديهم المعلومات والخبرات الضرورية للعمل كشريك أو مسنول عن فحص مراقبة الجودة عملية مراجعة لعميل مقيد في البورصة فإن تغيير هذا الشريك قد لا يعتبر أداة حماية مناسبة وفي هذه الحالة يتعين على المؤسسة تطبيق أدوات حماية أخرى لتقليل التهديد إلى حد مقبول وتضمن هذه الأدوات إشراك محاسب إضافي غير مرتبط بفريق التأكد لمراجعة ما تم من أعمال وتقديم المشورة عند الضرورة وقد يكون هذا المحاسب من خارج المؤسسة وغير مرتبط بفريق التأكد.

تقديم خدمات بخلاف خدمات التأكد لعملاء التأكد

158-29 في العادة تقدم المؤسسة لعملاء التأكد العديد من الخدمات بخلاف خدمات التأكد والتي تتماشى مع

مهاراتهم وخبراتهم. ويقدر عملاء التأكد الخدمات التي يحصلون عليها من تلك المؤسسات الذين لديهم فهم جيد للنشاط ، ويستخدمون معرفتهم ومهاراتهم للتأثير في مجالات أخرى. وعلاوة على ذلك فإن تقديم مثل تلك الخدمات سيؤدي غالبا لحصول فريق التأكد، على معلومات متعلقة بنشاط عميل التأكد، الأمر الذي يساعدهم في تنفيذ عملية التأكد ، وكلما زادت المعرفة بنشاط عميل التأكد كلما زادت قدرة فريق التأكد على فهم إجراءات هذا العميل وضوابطه والمخاطر التجارية والمالية التي تواجهه. ويمكن مع ذلك أن يشكل تقديم خدمات بخلاف التأكد لعملاء التأكد تهديدا لاستقلالية المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية أو أعضاء فريق التأكد وخصوصا فيما يتعلق بالأخطار التي تواجه الاستقلالية، ولذا فمن الضروري تقييم أهمية أي تهديد ناتج عن تقديم مثل تلك الخدمات.

وفي بعض الحالات قد يكون من الممكن القضاء على أو تخفيض التهديد عن طريق تطبيق أدوات الحماية . وفي حالات أخرى لا تتوافر أدوات حماية لتخفيض التهديد لمستوى مقبول.

159-29 تؤدي الأنشطة التالية عامة إلى خلق تهديدات ناتجة عن " المصلحة الشخصية" أو ناتجة عن "مراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" وتكون تلك التهديدات جوهرية لدرجة أن تجنب العمل أو رفض أداء عملية التأكد هي الوسيلة الوحيدة التي تخفضها لمستوى مقبول. وتتمثل في:

*قبول وتنفيذ وإتمام معاملة أو بصورة أخرى ممارسة السلطة نيابة عن عميل التأكد أو الحصول على السلطة للقيام بذلك.

*تحديد ما هي التوصيات التي يجب على المنشأة تنفيذها.

*رفع التقارير بصفتهم إدارة المنشأة لأولئك المسؤولين عن حوكمة الشركة.

160-29 تناقش الأمثلة الواردة في الفقرات من "29-166" إلى "29-205" موضوع تقديم خدمات أخرى بخلاف التأكد لعملاء التأكد. وتنشأ التهديدات المحتملة للاستقلالية في أغلب الأحيان عند تقديم خدمة أخرى بخلاف خدمة التأكد لعميل المراجعة. فتقدم القوائم المالية للمنشأة المعلومات المالية الخاصة بالعديد من المعاملات والأحداث التي أثرت على المنشأة . ومع ذلك فإن موضوع خدمات التأكد الأخرى قد يكون محدوداً بطبيعته. وينشأ أيضا تهديد للاستقلالية عندما تقدم مؤسسة خدمة بخلاف خدمة التأكد ترتبط بعملية تأكد بخلاف المراجعة. وفي مثل تلك الحالات ينبغي دراسة مدى أهمية تدخل المؤسسة في موضوع عملية التأكد بخلاف المراجعة وما إذا كان هناك تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" و إمكانية تخفيض أية تهديدات تواجه الاستقلالية لمستوى مقبول بتطبيق أدوات الحماية أو ينبغي رفض العملية ، وحينما لا تكون الخدمة بخلاف خدمة التأكد غير مرتبطة بموضوع عملية التأكد بخلاف المراجعة ، فإن التهديدات التي تواجه الاستقلالية تكون بصورة عامة غير جوهرية.

161-29 قد تؤدي الأنشطة التالية إلى خلق تهديد ناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" أو التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية":

*حيازة أصول عميل التأكد.

*الإشراف على موظفي عملاء التأكد في أداء أعمالهم العادية المتكررة.

*إعداد المستندات الأساسية أو استحداث البيانات إلكترونياً أو غيرها كدليل لحدوث معاملة (على سبيل المثال أوامر الشراء ، سجلات الوقت للعاملين أو أوامر العملاء).

وينبغي تقييم أهمية أي تهديد ، و إذا كان هذا التهديد جوهريا بوضوح، يجب التوقف عن أداء مثل هذه الخدمات.

162-29 تجعل التطورات الجديدة في الأنشطة وتطور الأسواق المالية والتغيرات السريعة في تكنولوجيا المعلومات و النتائج المترتبة على الإدارة و السيطرة ، من المستحيل عمل قائمة شاملة بجميع المواقف التي قد تحدث عن تقديم خدمات بخلاف خدمة التأكد لعميل التأكد وما قد يترتب على ذلك من خلق تهديد للاستقلالية وأدوات الحماية المختلفة التي قد تقضي على هذه التهديدات أو تخفيضها لمستوى مقبول. وبصورة عامة ،

وعلى الرغم من ذلك، يمكن للمؤسسة أن تقدم خدمات تتخطى عملية التأكد بشرط تخفيض أية تهديدات قد تواجه الاستقلالية إلى مستو مقبول.

163-29 تعد أدوات الحماية التالية على وجه الخصوص ذات صلة بتخفيض التهديدات الناتجة عن تقديم خدمات بخلاف خدمة التأكد لعملاء التأكد ، إلى مستو مقبول:

*سياسات وإجراءات لمنع الموظفين المهنيين من صنع قرارات إدارية لعميل التأكد أو تحمل مسؤولية مثل تلك القرارات.

*مناقشة قضايا الاستقلالية المتعلقة بتقديم خدمات بخلاف خدمة التأكد مع أولئك المسؤولين عن الحوكمة مثل لجنة المراجعة.

*سياسات داخل عميل التأكد تخص مسؤولية الإشراف على تقديم المؤسسة لخدمات بخلاف خدمة التأكد.
*استخدام محاسب مهني إضافي لإسداء النصح المتعلق بالتأثير المحتمل لعملية بخلاف خدمة التأكد على استقلالية أعضاء فريق التأكد والمؤسسة.

*الحصول على إقرار عميل التأكد بالمسؤولية عن نتائج العمل التي قامت المؤسسة بأدائه

*الإفصاح لأولئك المسؤولين عن الحوكمة مثل لجنة المراجعة عن طبيعة وحجم الأتعاب المطلوبة.

*إعداد الترتيبات بحيث لا يشارك الأفراد الذين يقدمون خدمات بخلاف خدمة التأكد في عمليات التأكد.

164-29 ينبغي على المؤسسة قبل قبول أية مهمة لتقديم خدمة بخلاف خدمة التأكد لعميل التأكد، أن تدرس ما إذا كان تقديم مثل تلك الخدمات قد يخلق تهديدا للاستقلالية. وفي المواقف التي يكون التهديد فيها جوهريا بصورة واضحة ، ينبغي رفض العملية.

165-29 قد يؤدي تقديم بعض الخدمات بخلاف خدمة التأكد إلى عملاء التأكد إلى خلق تهديد للاستقلالية ، ويكون هذا التهديد جوهريا بدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية القضاء عليه أو تخفيفه لمستو مقبول ، ومع ذلك يجوز السماح بتقديم مثل تلك الخدمات لمنشأة ذات علاقة أو لقسم أو لأحد بنود القوائم المالية لهؤلاء العملاء وذلك عندما يتم تخفيض أية تهديدات لاستقلالية المؤسسة إلى مستو مقبول وذلك بعمل ترتيبات لمراجعة تلك المنشأة ذات العلاقة أو ذلك القسم أو هذا البند في القوائم المالية بمعرفة مؤسسة أخرى أو عندما تقوم مؤسسة أخرى بإعادة أداء الخدمة بخلاف التأكد بالدرجة الكافية التي تمكنها من تحمل مسؤولية تلك الخدمة.

إعداد السجلات المحاسبية والقوائم المالية

166-29 يمكن أن تؤدي مساعدة عميل المراجعة في أمور مثل إعداد السجلات المحاسبية أو القوائم المالية إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداد بمعرفة نفس المراجع" وذلك حينما تقوم المؤسسة بالمراجعة التالية للقوائم المالية.

167-29 تقع على عاتق إدارة العميل مسؤولية إمسك السجلات المحاسبية وإعداد القوائم المالية ، ومع هذا فقد تطلب من المؤسسة مساعدتها . فإذا قامت المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية أو الأفراد الذين يقدموا مثل تلك المساعدة باتخاذ قرارات إدارية فلن تستطيع أية أداة من أدوات الحماية أن تخفض التهديد الناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة المراجع نفسه" إلى مستو مقبول. وبناء عليه لا يجوز لهؤلاء الأشخاص اتخاذ مثل تلك القرارات. وتتضمن مثل هذه القرارات الإدارية ما يلي:

*تحديد أو تغيير قيود اليومية أو تبويب الحسابات أو المعاملات أو غيرها من السجلات المحاسبية دون الحصول على موافقة عميل المراجعة.

* اعتماد أو التصريح بالمعاملات.

* إعداد المستندات الأولية أو استحداث بيانات (بما في ذلك قرارات خاصة بافتراضات التقييم) ، أو القيام بعمل تغييرات في هذه المستندات أو البيانات.

168-29 يتخلل عملية المراجعة حوار مكثف بين المؤسسة وإدارة عميل المراجعة وأثناء هذه العملية تطلب الإدارة وتتلقى بيانات جوهرية تتعلق بأمور مثل مبادئ المحاسبة والإفصاح في القوائم المالية و ملائمة الضوابط والطرق المستخدمة في تحديد المبالغ المثبتة كأصول و التزامات.

وتعد المساعدة الفنية التي لها مثل هذه الطبيعة والنصح بشأن المبادئ المحاسبية لعملاء المراجعة ، وسائل ملائمة لعرض القوائم المالية بصورة عادلة. وبصفة عامة لا يشكل تقديم مثل تلك النصيحة تهديدا لاستقلالية المؤسسة. وبالمثل ، فقد تتخلل عملية المراجعة القيام بمساعدة عميل مراجعة في حل مشاكل تسوية الحسابات وتحليل وإضافة المعلومات للتقارير الرقابية والمساعدة على إعداد قوائم مالية مجمعة (بما في ذلك ترجمة الحسابات القانونية المحلية لتتماشى مع السياسات المحاسبية للمجموعة والانتقال لإطار آخر لإعداد التقارير مثل المعايير الدولية لاعداد التقارير المالية) ، وذلك عن طريق مساعدته في صياغة بنود الإفصاح واقتراح تعديل قيود اليومية وتقديم المساعدة والنصح عند إعداد الحسابات القانونية المحلية للمنشآت التابعة . وتعتبر تلك الخدمات جزءاً طبيعياً من عملية المراجعة ولا تشكل في الظروف العادية ، أية تهديدات للاستقلالية.

أحكام عامة

169-29 تشير الأمثلة من الفقرة "29-170" إلى "29-173" إلى أن التهديد الناتج عن "مراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" قد ينشأ لو تدخلت المؤسسة في إعداد السجلات المحاسبية أو القوائم المالية وكانت هذه القوائم المالية بالتالي موضوع عملية المراجعة بمعرفة المؤسسة. ويمكن تطبيق نفس الفكرة في المواقف التي لا تكون القوائم المالية موضوع عملية المراجعة فيها. فعلى سبيل المثال قد يخلق تهديدا ناتجا عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" إذا قامت المنشأة بتطوير وإعداد معلومات مالية مستقبلية و تقوم فيما بعد بتقديم خدمة تأكد متعلقة بتلك المعلومات المالية المستقبلية. وبناء عليه ينبغي على المؤسسة تقييم أهمية أي تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما يتم إعداده بمعرفة نفس المراجع" ناشئ عن تقديم مثل تلك الخدمات فإذا كانت التهديد الناتج عن القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع جوهريا بجلاء ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند الضرورة لتخفيض التهديد لمستوى مقبول.

عملاء مراجعة قوائم مالية غير المقيدين بالبورصة

170-29 يمكن أن تزود المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية عميل المراجعة غير المقيد بالبورصة ، بخدمات المحاسبة والحسابات ويشمل خدمات إعداد كشوف المرتبات ذات الطبيعة الروتينية أو الميكانيكية بشرط أن يتم تخفيض أي تهديد ناشئ عن مراجعة ما تم إعداده بمعرفة المراجع نفسه، لمستوى مقبول. وتشمل الأمثلة على مثل تلك الخدمات التالي:

- * تسجيل المعاملات التي قام عميل المراجعة بتحديد أو الموافقة على تبويبها المحاسبى الملائم.
- * ترحيل المعاملات المكودة إلى دفتر الأستاذ العام لعميل المراجعة.
- * إعداد قوائم مالية مبنية على معلومات في ميزان المراجعة.
- * ترحيل القيود المعتمدة حتى ميزان المراجعة.

و ينبغي تقييم أهمية أي تهديد ناتج . وإذا كان جوهريا بصورة واضحة ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد لمستوى مقبول . و قد تشمل أدوات الحماية الآتي:

- * القيام بالترتيبات بحيث لا يقوم عضو من أعضاء فريق التأكد بأداء مثل تلك الخدمات.
- * تنفيذ سياسات وإجراءات لمنع الأفراد الذين يقدمون مثل تلك الخدمات ، من صنع أية قرارات إدارية نيابة عن عميل المراجعة.
- * أو طلب أن يقوم عميل المراجعة نفسه بإعداد البيانات الأولية للقيود المحاسبية.
- * أو طلب قيام عميل المراجعة بوضع الافتراضات الأساسية والموافقة عليها.
- * أو الحصول على موافقة عميل المراجعة على أية قيد لليومية مقترح أو أية تعديلات تؤثر على القوائم المالية.

عملاء مراجعة قوائم مالية المقيدين بالبورصة

171-29 يمكن أن يؤثر تقديم خدمات للمحاسبة و إمساك الدفاتر بما في ذلك خدمات إعداد كشوف المرتبات وإعداد القوائم المالية أو المعلومات المالية التي تشكل الأساس للقوائم المالية و التي يقدم عليها تقرير المراجعة - نيابة عن عميل المراجعة المقيد في البورصة ، على استقلالية المؤسسة أو على وحدتها الخارجية أو على الأقل يظهر بمظهر العائق للاستقلالية. وبناء عليه لن تكون هناك أداة من أدوات الحماية غير الامتناع عن أداء مثل تلك الخدمات، ولذا لا ينبغي على المؤسسة أو وحدتها الخارجية أن تقدم مثل تلك الخدمات لعملاء المراجعة المقيدين بالبورصة.

172-29 لن يُنظر إلى تقديم الخدمات المحاسبية و إمساك الدفاتر ذات الطبيعة الروتينية الميكانيكية لقسم أو شركة تابعة لعميل مراجعة مقيد بالبورصة ، على أنها تؤثر على الاستقلالية فيما يتعلق بعمل المراجعة بشرط الوفاء بالشروط التالية:

- أ) ألا تتعلق الخدمات بممارسة الحكم الشخصي.
- ب) تعد أقسام الشركات أو الشركات التابعة التي تُقدم لها الخدمات مجتمعة غير هامة لعميل المراجعة أو أن الخدمات المقدمة مجتمعة تعد غير هامة للقسم أو الشركة.

- (ج) الأتعاب التي تحصل عليها المؤسسة أو وحدتها الخارجية من هذه الخدمات تعد إجمالاً غير جوهرية بصورة واضحة.
- و إذا قدمت مثل تلك الخدمات ، ينبغي تطبيق جميع أدوات الحماية التالية:
- (أ) لا ينبغي على المؤسسة أو وحدتها الخارجية أن تقوم بأي دور إداري ولا أن تصنع أية قرارات إدارية.
- (ب) ينبغي على عميل المراجعة المقيد في البورصة تحمل مسؤولية نتائج العمل.
- (ج) لا ينبغي على العاملين الذين يقدمون الخدمات أن يشتركوا في المراجعة.

الحالات الطارئة

- 173-29 لا تعتبر عملية تقديم خدمات محاسبية و قيد محاسبين لعميل مراجعة في حالات طوارئ أو حالات غير معتادة يكون من المتعذر فيها لعميل المراجعة عمل ترتيبات أخرى تمثل تهديدات غير مقبولة بشرط:
- (أ) عدم قيام المؤسسة بأى دور إدارى أو اتخاذ أى قرارات إدارية.
- (ب) تحمل العميل مسؤلية نتائج الأعمال.
- (ج) ألا يكون مقدمى الخدمات من ضمن فريق التأكد.

خدمات التقييم

- 174-29 يشمل التقييم عمل افتراضات تتعلق بالتطورات المستقبلية وتطبيق بعض المناهج والأساليب وضم الاثنين معاً لحساب قيمة معينة أو مجموعة من القيم لأصل أو التزام أو للنشاط ككل.

- 175-29 يمكن أن ينشأ تهديد ناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع " عندما تقوم المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية بأداء تقييم لعميل المراجعة ليدرج في القوائم المالية لهذا العميل.

- 176-29 إذا كانت خدمة التقييم تتعلق بتقييم أمور هامة فى القوائم المالية ويحتوي التقييم على درجة جوهرية من الأحكام الشخصية ، لن يمكن تخفيض التهديد الناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع " إلى مستو مقبول بواسطة تطبيق أية أداة من أدوات الحماية.

- 177-29 يمكن أن يؤدي أداء خدمات التقييم التي لا تعتبر بمفردها أو مجمعة هامة ومؤثرة على القوائم المالية أو تلك التي لا تحتوي على درجة جوهرية من الأحكام الشخصية ، إلى خلق تهديد ناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع " ويمكن تخفيضه إلى مستو مقبول عن طريق تطبيق أدوات الحماية. وقد تشمل أدوات الحماية هذه:
- * استخدام محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التأكد لفحص العمل الذي تم أدائه أو بطريقة أخرى إسداء النصح عند اللزوم.

و * التأكيد على فهم عميل المراجعة للفروض الأساسية والمنهج المستخدم والحصول على موافقته لاستخدامهما.

- * الحصول على إقرار بفهم عميل المراجعة لمسئوليته تجاه نتائج العمل الذي قامت المؤسسة بأدائه.
- * عمل الترتيبات حتى لا يشترك العاملون الذين يقدمون مثل تلك الخدمات في فريق المراجعة.
- * لتحديد مدى فعالية أدوات الحماية المذكورة أعلاه ينبغي أخذ الأمور التالية في الاعتبار:
- (أ) مدى علم عميل المراجعة و خبرته و قدرته على تقييم القضايا المعينة ومدى تدخله فى تحديد و اعتماد الموضوعات التي تحتاج إلى قدر كبير من الحكم الشخصي.
- (ب) المدى الذي تطبق فيه الطرق الموضوعية والمبادئ الإرشادية المهنية عند أداء خدمة تقييم محددة.
- (ج) للتقييم الذي يطبق فيه معايير أو طرق معروفة مدى عدم الموضوعية المتأصل بالبند المعني.
- (د) مصداقية ومدى البيانات الأساسية.
- (هـ) مدى الاعتماد على الأحداث المستقبلية ذات الطبيعة التي قد تتسبب في قلب جوهرى متأصل في المبالغ المعنية.
- (و) مدى وضوح الإفصاحات في القوائم المالية.

- 178-29 عندما تقوم مؤسسة أو وحداتها الخارجية بأداء خدمة تقييم لعميل مراجعة لغرض تقديم أوراق أو إقرارات إلى مصلحة الضرائب أو حساب مقدار الضرائب المستحقة على عميل التأكد أو لغرض وضع خطة ضريبية ، لن يخلق ذلك تهديداً جوهرياً للاستقلالية لأن مثل هذا التقييم يخضع عامة للفحص الخارجي ،

179-29 ينبغي على المؤسسة عندما تقوم بعمل تقييم يشكل جزءاً من موضوع عملية التأكد التي ليست عملية مراجعة ، أن تأخذ في اعتبارها أي تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع". فإذا كان التهديد الناشئ هاما وجوهريا بصورة واضحة ، ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند الضرورة للقضاء على التهديد أو تخفيفه لمستوى مقبول.

تقديم الخدمات الضريبية لعملاء مراجعة قوائم مالية
180-29 قد يُطلب من المؤسسة أن تقدم خدمات ضريبية لعميل المراجعة. وتحتوي الخدمات الضريبية على العديد من الخدمات ويشمل ذلك الالتزام والتخطيط وتقديم آراء ضريبية رسمية و المساعدة في حل المنازعات الضريبية و لا تشكل مثل تلك المهام تهديدا للاستقلالية.

تقديم خدمات المراجعة الداخلية لعملاء مراجعة قوائم مالية
181-29 قد ينشأ تهديد ناتج عن " القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع " عندما تقوم المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية بتقديم خدمات مراجعة داخلية لعميل المراجعة ، وقد تشمل خدمات المراجعة الداخلية توسيع نطاق المؤسسة في خدمة المراجعة بصورة تفوق متطلبات معايير المراجعة المتفق عليها أو المساعدة في أداء أنشطة المراجعة الداخلية للعميل أو الاستعانة بالمؤسسة لأداء العمل بالكامل، وعند تقييم أي تهديد يواجه الاستقلالية يجب أخذ طبيعة الخدمة في الحسبان. ولهذا الغرض لا تشمل خدمات المراجعة الداخلية خدمات المراجعة الداخلية التشغيلية غير المرتبطة بالضوابط المحاسبية الداخلية أو النظم المالية أو القوائم المالية.

182-29 لن يكون للخدمات المتعلقة بتوسيع نطاق الإجراءات المطلوبة للقيام بعملية المراجعة وتتماشى مع معايير المراجعة المصرية تأثيراً على الاستقلالية فيما يتعلق بعمل المراجعة ، بشرط أن يكون العاملين بالمؤسسة أو بوحداتها الخارجية لا يتصرفون أو يظهر أنهم يتصرفون بصفة مماثلة لعضو من أعضاء إدارة عميل المراجعة.

183-29 عندما تقدم المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية المساعدة لأداء أنشطة المراجعة الداخلية للعميل أو تأخذ على عاتقها أداء عمل المراجعة الداخلية بالكامل ، يمكن تخفيض أي تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" إلى مستو مقبول وذلك عند التأكد من أن هناك فصلاً واضحاً بين الإدارة والرقابة على المراجعة الداخلية بواسطة إدارة عميل المراجعة وأنشطة المراجعة الداخلية ذاتها.

184-29 يمكن أن يؤدي جزء جوهري من أنشطة المراجعة الداخلية لعميل المراجعة إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" ، لذا ينبغي على المؤسسة أو وحداتها الخارجية أن تأخذ هذه التهديدات في اعتبارها وتتابعها بحرص قبل الاستمرار في هذه الأنشطة.
لذا ينبغي استخدام أدوات الحماية المناسبة في موضعها ، وعلى الأخص ينبغي على المؤسسة أو وحداتها الخارجية ضمان أن يقر عميل المراجعة بمسئوليته عن وضع نظام الرقابة الداخلية و تشغيله ومتابعته.

185-29 تشمل أدوات الحماية التي ينبغي أن تطبق في جميع الظروف لتقليل أى تهديد ناتج لمستوى مقبول ،
التأكد من:

(أ) مسؤولية عميل المراجعة عن أنشطة المراجعة الداخلية و يقر بمسئوليته عن وضع و تشغيل ومتابعة نظام الرقابة الداخلية.

(ب) اختيار عميل المراجعة لموظف كفاء ، ومن المستحسن أن يكون داخل الإدارة العليا ، ليكون مسئولاً عن أنشطة المراجعة الداخلية.

(ج) قيام عميل المراجعة أو لجنة المراجعة أو أية جهة إشرافية أخرى باعتماد نطاق ومخاطر وتكرارية عمل المراجعة الداخلية.

(د) أن عميل المراجعة هو المسئول عن تقييم وتحديد ما ينبغي تنفيذه من توصيات المؤسسة.

(هـ) قيام عميل المراجعة بتقييم كفاية إجراءات المراجعة الداخلية التي تم أداؤها والنتائج المترتبة على أداء تلك الإجراءات عن طريق الحصول على تقارير المؤسسة و العمل على تنفيذها.

(و) التقارير الشخصية بالنتائج والتوصيات المترتبة على أنشطة المراجعة الداخلية ترفع بصورة ملأمة للجنة المراجعة أو أية جهة إشرافية أخرى.

186-29 ينبغي أيضا دراسة ما إذا كان ينبغي فقط على العاملين غير المشتركين في عملية المراجعة و التابعين لإدارات أخرى فى المؤسسة، أن يقدموا خدمات بخلاف خدمة التأكد.

توفير خدمات نظم تكنولوجيا المعلومات لعملاء مراجعة قوائم مالية

187-29 يمكن أن يؤدي توفير المؤسسة أو وحدتها الخارجية لعميل المراجعة الخدمات المتعلقة بتصميم وتنفيذ نظم تكنولوجيا المعلومات المالية المستخدمة لاستخراج معلومات تشكل جزءا من القوائم المالية للعميل ، إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع."

188-29 قد يكون التهديد الناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" جوهريا بدرجة لا تسمح بتقديم مثل تلك الخدمات لعميل المراجعة ما لم تُستخدم أدوات الحماية المناسبة في موضعها وبشرط التأكد من:

(أ) إقرار عميل المراجعة بمسئوليته الخاصة عن وضع ومتابعة نظام الرقابة الداخلية.

(ب) اختيار عميل المراجعة لموظف كفاء ، ومن المفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا، يأخذ على عاتقه مسئولية صنع جميع القرارات الإدارية المتعلقة بتصميم وتنفيذ نظم أجهزة الحاسب أو البرامج.

(ج) قيام عميل المراجعة بصنع جميع القرارات الإدارية المتعلقة بعملية التصميم والتنفيذ.

(د) قيام عميل المراجعة بتقييم كفاية التصميم ونتائجه وتنفيذ النظام.

(هـ) مسؤولية عميل المراجعة عن تشغيل النظام (أجهزة الحاسب أو البرامج) والبيانات التي يستخدمها أو يخرجها النظام.

189-29 ينبغي أيضا دراسة ما إذا كان ينبغي فقط على العاملين غير المشتركين في عملية المراجعة و التابعين لإدارات أخرى فى المؤسسة، أن يقدموا خدمات بخلاف خدمات التأكد.

190-29 يمكن أن يؤدي توفير المؤسسة أو وحداتها الخارجية لعميل المراجعة الخدمات المتعلقة بتصميم وتنفيذ نظم تكنولوجيا المعلومات المالية المستخدمة لاستخراج معلومات تشكل جزءاً من القوائم المالية للعميل إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع." ينبغي تقييم أهمية التهديد ، إن وجد ، وإذا كان التهديد هاماً ومؤثراً بصورة واضحة ينبغي عدم القيام بهذه الخدمة.

191-29 لا يشكل تقديم خدمات متعلقة بتقييم وتصميم وتنفيذ ضوابط المحاسبة الداخلية وضوابط إدارة المخاطر خطراً يواجه الاستقلالية بشرط ألا يقوم العاملون بالمؤسسة أو وحداتها الخارجية بأداء مهام الإدارة.

إعارة الموظفين مؤقتاً لعملاء مراجعة قوائم مالية

192-29 يمكن أن تؤدي إعارة المؤسسة أو أحد وحداتها الخارجية للموظفين إلى عميل المراجعة إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" وذلك عندما يكون هذا الشخص في مركز يسمح له بالتأثير على حسابات العميل أو قوائمه المالية. وعملياً يمكن تقديم مثل تلك المساعدة (و بالأخص في المواقف الطارئة) ولكن فقط بشرط عدم اشتراك العاملين بالمؤسسة أو وحداتها الخارجية في: (أ) صنع قرارات الإدارة.

أو(ب) الموافقة على أو توقيع الاتفاقات أو مستندات مماثلة.

أو(ج) ممارسة سلطة اختيارية يلزم بها العميل.

وينبغي تحليل كل موقف بحرص لتحديد ما إذا تم خلق أية تهديدات و ما إذا كان ينبغي تطبيق أدوات الحماية المناسبة.

وتشمل أدوات الحماية التي ينبغي تطبيقها في جميع الظروف لتخفيض أية تهديدات لمستوى مقبول الآتي:

* عدم إعطاء الموظفين الذين يقومون بتقديم المساعدة مسئولية مراجعة أية مهمة و نشاط قاموا بأدائه أو الإشراف عليه أثناء إعارتهم المؤقتة.

و* إقرار عميل المراجعة بعلمه بمسئوليته عن توجيهه و الإشراف على أعمال المؤسسة أو وحداتها الخارجية أو العاملين لديها.

تقديم خدمات التقاضي لعملاء مراجعة قوائم مالية

193-29 يمكن أن تشمل خدمات التقاضي بعض الأنشطة مثل العمل كشاهد خبير أو القيام بحساب الخسائر المقدرة أو مبالغ أخرى قد تصبح مستحقة التحصيل أو السداد كنتيجة للتقاضي أو غيره من النزاعات القانونية . و تنظيم المستندات واسترجاعها وذلك فيما يتعلق بنزاع أو تقاض.

194-29 يمكن أن ينشأ تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" عندما تشمل

خدمات دعم التقاضي المقدمة إلى عميل المراجعة تقدير الناتج المحتمل وبالتالي تؤثر على المبالغ أو الإفصاحات التي يجب أن تنعكس على القوائم المالية. وتعتمد أهمية أي تهديد ناتج على عدة عوامل أهمها: *أهمية المبالغ المعنية.

و* مقدار عدم الموضوعية المتأصلة في المسألة المعنية.

و* طبيعة العملية.

وينبغي على المؤسسة أو وحداتها الخارجية تقييم أهمية أي تهديد ناتج . وإذا كان التهديد جوهرياً ومؤثراً بصورة واضحة ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم للقضاء على التهديد أو تخفيضه لمستوى مقبول. وقد تشمل أدوات الحماية الآتي:

*وجود سياسات وإجراءات لمنع الأفراد الذين يساعدون عميل المراجعة من صنع أية قرارات إدارية نيابة

عن العميل.
أو * استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكد للقيام بأداء الخدمة.
أو * اشتراك آخرين مثل خبراء مستقلين.

195-29 إذا تطلب الدور الذي أخذت المؤسسة أو أحد وحداتها الخارجية على عاتقها القيام به صنع قرارات إدارية نيابة عن عميل المراجعة ولم يمكن عن طريق تطبيق أية أداة من أدوات الحماية تخفيض التهديد الناتج لمستوى مقبول، على المؤسسة أو وحدتها الخارجية أن تمتنع عن أداء هذا النوع من الخدمات لعميل المراجعة.

تقديم الخدمات القانونية لعملاء مراجعة قوائم مالية
196-29 تعرف الخدمات القانونية بأنها الخدمات التي لا يتم السماح بممارستها إلا لشخص مسموح له بالتمثيل أمام المحاكم التي تقع مثل هذه الخدمات في نطاق اختصاصها أو يكون قد حصل على التدريب القانوني المطلوب لممارسة القانون ، وتشمل الخدمات القانونية العديد من المجالات المتنوعة بما في ذلك الخدمات للعملاء المتعلقة بأنشطة الشركة مثل تقديم خدمة إعداد العقود والتقاضي والدمج وتقديم خدمات الاقتناء وتقديم المساعدة للإدارات القانونية الداخلية للعملاء.
ويمكن أن يؤدي تقديم المؤسسة أو أحد وحداتها الخارجية المساعدة لمنشأة تكون عميل مراجعة إلى خلق تهديد ناتج عن كل من "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" و"الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير."

197-29 يجب أن تدرس التهديدات التي تواجه الاستقلالية اعتماداً على طبيعة الخدمة المقدمة وما إذا كان مقدم الخدمة منفصلاً عن فريق التأكد وأهمية المسألة بالنسبة للقوائم المالية للمنشآت. وقد تكون أدوات الحماية الواردة في الفقرة "29-162" ملائمة لتخفيض أية تهديدات تواجه الاستقلالية لمستوى مقبول. وفي الظروف التي لا يمكن فيها تخفيض التهديدات التي تواجه الاستقلالية لمستوى مقبول، يكون الإجراء الوحيد المتاح هو رفض تقديم مثل تلك الخدمات أو الانسحاب من عميل المراجعة.

198-29 لا يخلق تقديم خدمات قانونية لعميل مراجعة تتعلق بأمور لا يتوقع أن يكون لها تأثيراً هاماً على القوائم المالية تهديداً غير مقبول للاستقلالية.

199-29 هناك فرق بين الدفاع والنصح. فالخدمات القانونية التي تدعم عميل المراجعة في تنفيذ المعاملات (على سبيل المثال صياغة العقود والنصيحة القانونية والفحص القانوني النافي للجهالة وإعادة الهيكلة) يمكن أن تخلق تهديدات ناتجة عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" ومع ذلك يمكن أن تتوفر أدوات حماية لتخفيض هذه التهديدات لمستوى مقبول وبالتالي لن تؤثر مثل هذه الخدمة بصورة عامة على الاستقلالية بشرط:

(أ) أن لا يشترك أعضاء فريق التأكد في تقديم الخدمة.
(ب) أن يتخذ عميل المراجعة القرار النهائي فيما يتعلق بالنصيحة المعطاة ، وفيما يتعلق بالمعاملات، أن ترتبط الخدمة بتنفيذ ما قرره عميل المراجعة.

200-29 يمكن أن يؤدي تمثيل عميل المراجعة في حل المنازعات أو التقاضي وعندما تكون مبالغها هامة نسبياً ومؤثرة بالنسبة للقوائم المالية لعميل المراجعة ، إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" وتكون من الأهمية بحيث لا تستطيع أية أداة من أدوات الحماية أن تخفضه إلى مستوى مقبول. ولذا لا ينبغي على المؤسسة القيام بمثل هذا النوع من الخدمات لعميل المراجعة.

201-29 حينما يطلب من المؤسسة أن تقوم بدور الدفاع كخدمة لعميل المراجعة وذلك لحل نزاع أو التقاضي وعندما تكون مبالغها ليست هامة ومؤثرة على القوائم المالية لعميل المراجعة ، ينبغي على المؤسسة تقييم أهمية أية تهديدات ناتجة عن "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير" و "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" وإذا كان التهديد جوهريا بصورة واضحة يجب دراسة أدوات الحماية المناسبة وتطبيقها عند اللزوم للقضاء على التهديد أو تخفيضه لمستوى مقبول. وقد تشمل أدوات الحماية الآتي:
*وضع سياسات وإجراءات لمنع الأفراد الذين يقدمون الخدمة لعميل المراجعة من صنع أية قرارات إدارية نيابة عن العميل.
أو * استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكد للقيام بالخدمة.

202-29 قد يؤدي تعيين شريك أو موظف في المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية كمستشار عام للشئون القانونية لعميل المراجعة إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" و "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير" و تكون من الأهمية بحيث لا تستطيع أداة من أدوات الحماية تخفيض هذا التهديد إلى مستوى مقبول.
و يعتبر مركز المستشار العام عامة مركزا مرموقاً في الإدارة العليا للمنشأة يقع على عاتقه العديد من المسؤوليات للشئون القانونية في الشركة وبناء عليه لا ينبغي على أي عضو من أعضاء المؤسسة أو وحداتها الخارجية أن يقبل مثل هذا التعيين عند عميل المراجعة.

اختيار وتعيين أعضاء الإدارة العليا
203-29 يمكن أن يؤدي اختيار وتعيين أعضاء الإدارة العليا لعميل خدمة التأكد، كهؤلاء الذين يكونون في مركز يؤثر على موضوع عملية التأكد، إلى خلق تهديد حال أو مستقبلي ناتج عن "المصلحة الشخصية" و"التآلف غير المهني مع العميل" و"الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد" وتعتمد أهمية التهديد على عوامل أهمها:
*دور الشخص الذي سيتم تعيينه.
و* طبيعة المساعدة المطلوبة.

ويمكن أن تقدم المؤسسة بصفة عامة خدمات مثل فحص المؤهلات المهنية لعدد من المتقدمين وإسداء النصح بشأن صلاحيتهم للوظيفة ، كما يمكنها أن تقدم قائمة قصيرة للمرشحين للمقابلة بشرط أن تكون معدة باستخدام معايير محددة من قبل عميل خدمة التأكد.
وينبغي في هذه الحالة تقييم أهمية التهديد فإذا كان التهديد جوهريا ومؤثرا بصورة جلية ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد لمستوى مقبول ، وفي جميع الحالات لا ينبغي على المؤسسة صنع قرارات إدارية ويترك قرار اختيار من يتم تعيينه إلى العميل.

تمويل المنشأة والأنشطة المماثلة
204-29 قد يؤدي تقديم خدمات تمويل للمنشأة ، وإسداء النصح وتوفير المساعدة لعميل خدمة التأكد إلى خلق تهديد ناتج عن "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير" و "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع". وفي حالة خدمات معينة لتمويل الشركة يكون التهديد الذي يواجهه الاستقلالية الناتج جوهريا لدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تطبق لتخفيض هذا التهديد لمستوى مقبول. فعلى سبيل المثال الترويج لأسهم عميل خدمة التأكد والتعامل وضمن الاكتتاب فيها يتعارض مع تقديم خدمات التأكد. وعلاوة على ذلك قد يؤدي إلزام عميل خدمة التأكد بشروط المعاملة أو إتمام المعاملة نيابة عن العميل ، إلى خلق تهديد يواجهه الاستقلالية ويكون جوهريا بدرجة يتعذر معها على أية أداة من أدوات الحماية من تخفيض هذا التهديد إلى مستوى مقبول. وفي حالة عميل المراجعة يؤدي تقديم خدمات تمويل الشركة المشار إليها أعلاه عن طريق المؤسسة أو وحدة من وحداتها الخارجية ، إلى خلق تهديد يواجهه الاستقلالية ويكون من الأهمية بحيث يتعذر

معها على أية أداة من أدوات الحماية أن تخفض هذا التهديد إلى مستو مقبول.

205-29 ويمكن أن تؤدي خدمات أخرى لتمويل الشركة إلى خلق تهديد ناتج عن "القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع" ومع ذلك قد تكون أدوات الحماية متوافرة لتخفيف هذه التهديدات لمستو مقبول. وتشمل الأمثلة على هذه الخدمات مساعدة عميل في تطوير استراتيجية الشركة أو المساعدة في تعريف أو تقديم العميل إلى مصادر رأس المال المحتملة التي تلاقي المواصفات أو المعايير التي يريدها العميل و تقديم خدمات استشارات الهيكلية ومساعدة العميل في تحليل النتائج المحاسبية للمعاملة المقترحة. وتشمل أدوات الحماية التي ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار ما يلي:

*وضع سياسات وإجراءات لمنع الأفراد الذين يقدمون الخدمة لعميل خدمة التأكد من صنع قرارات إدارية نيابة عن العميل.

و * استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكد لتقديم الخدمات.

و * التأكد من أن المنشأة لا تلتزم عميل التأكد بشروط أية معاملة أو إتمام معاملة نيابة عنه.

الأتعاب وتسعير الخدمات

الحجم النسبي للأتعاب

206-29 عندما يمثل إجمالي أتعاب عميل خدمة تأكد جزءاً كبيراً من إجمالي أتعاب المؤسسة ، يمكن أن يؤدي الاعتماد على هذا العميل أو مجموعة شركاته والاهتمام بإمكانية خسارة العميل إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" .وتعتمد أهمية التهديد على عوامل أهمها:

* هيكل المؤسسة.

و * ما إذا كانت المؤسسة مؤسسة جيدة أو لها تاريخ أم منشأة حديثاً.

و ينبغي تقييم التهديد ، وإذا كان التهديد جوهرياً ومؤثراً بصورة واضحة ، ينبغي اخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد لمستو مقبول وقد تشمل قواعد الحماية ما يلي:

*مناقشة مدى وطبيعة الأتعاب المطلوبة مع لجنة المراجعة أو غيرهم من المسؤولين عن حوكمة الشركة.

* اتخاذ خطوات لتخفيف الاعتماد على عميل واحد.

و * فحص مراقبة الجودة من طرف خارجي.

و * استشارة جهة أخرى مثل جهة رقابية مهنية أو محاسب مهني آخر.

207-29 يمكن أن ينشأ تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" عندما تكون أتعاب عميل خدمة التأكد تمثل جزءاً كبيراً من دخل الشريك الفرد. وينبغي تقييم أهمية التهديد وإذا كان جوهرياً بصورة واضحة يجب اخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديد إلى مستو مقبول. وقد تشمل أدوات الحماية الآتي.

*وضع سياسات وإجراءات لمتابعة وتنفيذ مراقبة الجودة على عمليات خدمة التأكد.

و * استخدام محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التأكد لفحص العمل الذي تم أدائه أو بصورة أخرى إسداء النصح عند اللزوم.

الأتعاب متأخرة السداد

208-29 قد ينشأ تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" إذا لم تدفع الأتعاب المستحقة من عميل التأكد نظير أداء الخدمات المهنية لفترة طويلة ، وخاصة إذا لم يدفع جزء جوهري منها قبل إصدار تقرير التأكد للسنة التالية. وبصورة عامة ينبغي أن يطلب سداد مثل هذه الأتعاب قبل إصدار التقرير. و هنا يمكن تطبيق أدوات الحماية التالية:

*مناقشة مستوى الأتعاب المستحقة مع لجنة المراجعة أو المسؤولين عن الحوكمة.

*إشراك محاسب إضافي لم يشترك في عملية التأكد لتقديم المشورة أو مراجعة الأعمال التي تمت.
وينبغي على المؤسسة أن تدرس ما إذا كان يمكن اعتبار الأتعاب متأخرة السداد مماثلة لقرض لعميل و عندما تكون الأتعاب متأخرة السداد ذات قيمة عالية، ما إذا كان من المناسب أن تقبل المؤسسة إعادة تعيينها.

تسعير الخدمات

29-209 عند حصول المؤسسة على عملية للتأكد بمعدل أتعاب اقل كثيرا من تلك المحصلة من المؤسسة السابقة أو المعروضة من قبل مؤسسات أخرى ، لن يمكن تخفيض التهديد الناتج عن "المصلحة الشخصية" لمستوى مقبول ما لم:

(أ) تكن المؤسسة قادرة على إثبات أن الوقت المناسب قد تم توفيره لهذه المهمة و أنه تم تكليف الموظفين المؤهلين لأدائها.

(ب) يتم الالتزام بجميع معايير التأكد المطبقة والمبادئ الإرشادية وإجراءات مراقبة جودة الأداء.

الأتعاب المشروطة

29-210 الأتعاب المشروطة هي أتعاب محسوبة على أسس معدة مسبقا متعلقة بنتيجة معاملة أو كنتيجة للعمل الذي تم أدائه . و لأغراض هذا القسم و لا تعتبر الأتعاب مشروطة إذا قامت المحكمة أو أية سلطة عامة بوضعها.

29-211 تخلق الأتعاب المشروطة التي تطلبها المؤسسة فيما يتعلق بعملية التأكد تهديداً ناتجاً عن "المصلحة الشخصية" و "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير" و لا يمكن تخفيف هذا التهديد لمستوى مقبول بتطبيق أية أداة من أدوات الحماية، وبناء عليه لا ينبغي على المؤسسة الدخول في أية ترتيبات تخص أتعاب عميل خدمة التأكد يتم بموجبها ارتباط قيمة الأتعاب بنتيجة عمل التأكد أو حسابها كنسبة من قيمة البنود التي تعد موضوع عملية التأكد.

29-212 يمكن أيضا أن تؤدي الأتعاب المشروطة التي تطلبها المؤسسة فيما يتعلق بالخدمات بخلاف خدمات التأكد والمقدمة إلى عميل التأكد ، إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير". فإذا تم الاتفاق على أو التفكير في مبلغ الأتعاب الخاصة بعملية بخلاف التأكد أثناء عملية التأكد وكانت مرتبطة بنتيجة عملية التأكد لن يمكن تخفيف التهديد لمستوى مقبول بتطبيق أية أداة من أدوات الحماية. وبناء عليه ، يكون الإجراء الوحيد المقبول هو عدم قبول مثل تلك الترتيبات. و يتوقف التهديد الناتج عن الأنواع الأخرى من ترتيبات الأتعاب المشروطة على عدة عوامل أهمها:
*مبالغ الأتعاب المحتملة.

و* درجة التباين المتوقع في الأتعاب.

و* الأساس الذي تحدد بناء عليه الأتعاب.

و* ما إذا كان سيتم فحص نتيجة المعاملة بواسطة شخص مستقل

و* تأثير الحدث أو المعاملة على عملية التأكد.

وينبغي تقييم أهمية التهديد وإذا كانت التهديدات جوهرية ومؤثرة بصورة واضحة ينبغي أخذ أدوات الحماية في الاعتبار وتطبيقها عند اللزوم لتخفيض التهديدات لمستوى مقبول. وقد تشمل أدوات الحماية ما يلي:

*الإفصاح للجنة المراجعة أو غيرها من المسؤولين عن حوكمة الشركة عن مدى وطبيعة الأتعاب المطلوبة.

*فحص وتحديد الأتعاب النهائية بواسطة الغير الذي ليست له علاقة بالموضوع.

*وضع سياسات وإجراءات للجودة والرقابة.

الهدايا والضيافة

29-213 يمكن أن يؤدي قبول الهدايا أو الضيافة من عميل خدمة التأكد إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" و"التآلف غير المهني مع العميل". وعندما تقبل المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد الهدايا أو الضيافة ، لن يمكن تخفيض التهديدات التي تواجه الاستقلالية لمستوى مقبول ولو بتطبيق أية أداة من أدوات الحماية ما لم تكن القيمة غير جوهرية بصورة واضحة. وبناء عليه ينبغي على المؤسسة أو عضو فريق خدمة التأكد ألا يقبل مثل هذه الهدايا أو الضيافة.

القضايا الفعلية أو التهديد بها

29-214 يمكن أن يؤدي البدء في إجراءات التقاضي أو التهديد الصريح بالبدء فيها بين المؤسسة أو عضو من أعضاء فريق التأكد و عميل خدمة التأكد إلى خلق تهديد ناتج عن "المصلحة الشخصية" أو "الضغوط التي يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد". حيث يجب أن تتسم العلاقة بين إدارة العميل وأعضاء فريق التأكد بالاحترام التام والإفصاح الكامل المتعلق بجميع جوانب عمليات النشاط للعميل. ويمكن أن توضع المؤسسة وإدارة العميل في موقف عدائي عن طريق التقاضي مما يؤثر على رغبة الإدارة في عمل إفصاحات كاملة ويمكن أن تواجه المؤسسة تهديداً ناتجاً عن "المصلحة الشخصية". وتعتمد أهمية التهديد على عدة عوامل أهمها:

*أهمية القضية.

* طبيعة عملية خدمة التأكد.

* ما إذا كان التقاضي مرتبطاً بعملية تأكد سابقة.

وبمجرد تقييم أهمية التهديد ينبغي تطبيق أدوات الحماية التالية ، إذا لزم الأمر ، لتخفيض التهديدات لمستوى مقبول:

(أ) الإفصاح للجنة المراجعة أو غيرها من المسؤولين عن الحوكمة بمدى وطبيعة التقاضي.

أو(ب) إذا كان التقاضي متعلقاً بعضو من أعضاء فريق التأكد ، يجب نقل هذا العضو من فريق التأكد.

أو(ج) استخدام محاسب مهني إضافي لم يكن عضواً في فريق التأكد لفحص العمل الذي تم أدائه أو إسداء النصح إذا لزم الأمر.

وإذا لم تخفف أدوات الحماية تلك التهديدات لمستوى مقبول ، يكون الإجراء الوحيد الملائم هو الانسحاب من - أو رفض قبول - عملية التأكد.

توجه هذه التفسيرات نحو تطبيق الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولى مهنة المحاسبة و المراجعة لموضوعات ذات أهمية خاصة.

تفسير 1- 2003

تقديم خدمات بخلاف خدمات التأكد لعملاء التأكد

يناقش الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولى مهنة المحاسبة والمراجعة مسألة تقديم خدمات بخلاف خدمات التأكد لعملاء التأكد في الفقرات من "29-158" إلى "29-205". ولا يحتوي الميثاق حالياً على أية أحكام انتقالية تتعلق بالمتطلبات الواردة في هذه الفقرات ومع ذلك انتهت لجنة آداب وسلوكيات المهنة إلى أنه من المناسب السماح بفترة انتقالية مدتها سنة ، يمكن أثناءها إتمام العقود الحالية الخاصة بتقديم خدمات بخلاف خدمات التأكد لعملاء التأكد وذلك في حالة استخدام أدوات حماية إضافية لتخفيف أي تهديد يواجه الاستقلالية إلى مستو مقبول. وتبدأ هذه الفترة الانتقالية اعتباراً من تاريخ بدء العمل أو التطبيق المبكر للميثاق.

تفسير 2 - 2003

تغيير الشريك المسنول عن عميل المراجعة المقيد بالبورصة

يناقش الميثاق العام المصري لأداب وسلوكيات مزاولى مهنة المحاسبة والمراجعة مسألة تغيير الشريك المسنول لعملاء مراجعة القوائم المالية المقيد بالبورصة في الفقرات من "29-154" إلى "29-157". وتنص هذه الفقرات على أنه ينبغي تغيير الشريك المسنول عن مراجعة القوائم المالية لمنشأة مقيدة بالبورصة، وذلك بعد خدمته بصفته هذه لفترة محددة مسبقاً - لا تزيد في العادة عن سبعة أعوام - كما تنص أيضاً على أنه في بعض الظروف قد يكون من الضروري إعطاء بعض المرونة بالنسبة لتوقيت التغيير.

وتعتبر لجنة آداب وسلوكيات المهنة أن بدء العمل بالميثاق أو التطبيق المبكر له يشكلان مثلاً على الظروف التي يجب مراعاة المرونة فيها.

ولا يتضمن الميثاق حالياً أية أحكام انتقالية تتعلق بهذه المتطلبات ومع ذلك انتهت اللجنة إلا أنه من الملائم إعطاء فترة انتقالية مدتها عام وبناء عليه فعند بدء العمل أو التطبيق المبكر للميثاق ، ينبغي مراعاة الفترة الزمنية التي قام فيها الشريك المسنول بخدمة عميل المراجعة بصفته هذه لتحديد متى يجب تغيير الشريك ومع ذلك يمكن للشريك الذي يجب تغييره في هذه الحالة أن يستمر في العمل بوصفه الشريك المسنول لعام آخر من تاريخ بدء العمل أو التطبيق المبكر للميثاق وذلك قبل أن يترك هذه العملية ، وفي مثل هذه الظروف ينبغي اتباع المتطلبات الإضافية الواردة في الفقرة "29-157" لتطبيق أدوات حماية مماثلة وذلك لتخفيف التهديد لمستو مقبول.

تفسير 1- 2005

تطبيق قسم 29 على عمليات التأكد بخلاف عمليات مراجعة قوائم مالية

من خلال هذا التفسير نجد إرشادات بشأن تطبيق شروط الاستقلالية الواردة في قسم 29 على عمليات التأكد خلاف عمليات مراجعة قوائم مالية.

ويركز هذا التفسير على الموضوعات الخاصة بالتطبيق المرتبطة بعمليات التأكد خلاف مراجعة قوائم مالية. فعلى سبيل المثال تنص الفقرة "29-15" على أنه يجب أن نأخذ في الاعتبار التهديدات التي تعتقد المؤسسة إنها قد تنشأ عن مصالحها و علاقتها و بالمثل تنص الفقرة "29-21" على أنه بالنسبة لعملاء التأكد خلاف عملاء المراجعة المقيد في البورصة عندما يعتقد فريق المراجعة أن أي منشأة ذات علاقة بعميل التأكد قد تؤثر على استقلالية المؤسسة عندئذ على فريق التأكد أن يعيد النظر في شأن المنشأة ذات العلاقة عند تقييم الاستقلالية مع تطبيق أدوات الحماية المناسبة.

و كما ورد في الإطار المصرى لعمليات التأكد فإن المحاسب المهني يقدم نتيجة من شأنها تعزيز الثقة لدى المستخدم المعنى و ليس للطرف المسنول وذلك فيما يتعلق بنتيجة تقييم أو قياس موضوع المهمة مقابل معايير محددة.

عمليات التأكد المستندة إلى تقديم تأكيدات

في هذه العمليات يقوم الطرف المسنول بعمل التقييم أو القياس و تكون المعلومات الخاصة بالموضوع في صورة تأكيد صادر عن الطرف المسنول للمستخدم المعنى و في هذه العمليات لابد من تحقق الاستقلالية عن الطرف المسنول و فضلاً عن هذا يتعين على المؤسسة الانتباه إلى التهديدات التي تنشأ عن مصالح أو علاقات بين أحد أعضاء فريق التأكد و المؤسسة و وحدات المؤسسة الخارجية و الطرف المسنول.

عمليات التأكد – رفع تقارير مباشرة

في هذه العمليات يقوم المحاسب بتقييم أو قياس الموضوع أو الحصول على تأكيد من الطرف المسنول الذي قام بالتقييم أو القياس و يتم تقديم المعلومات إلى المستخدم المعنى في في تقرير التأكد و في هذه العمليات لابد من الاستقلالية عن الطرف المسنول.

تعدد الأطراف المسنولة

في كل من عمليات التأكد المستندة إلى تقديم تأكيدات أو الخاصة برفع تقارير قد يكون هناك عدة أطراف مسنولة ، على سبيل المثال قد يطلب من المحاسب إعطاء تأكيد بشأن إحصائيات شهرية عن صحف مملوكة لجهات مختلفة.

مثل هذه العملية قد تكون عملية تأكد من خلالها يتم إصدار تأكيدات للمستخدم المعنى وقد تكون في صورة تقرير مباشر دون أى تأكيد وقد يكون هناك بيان كتابي من الصحف.

في مثل هذه العمليات عندما ترى المؤسسة ضرورة تطبيق الأحكام الواردة في قسم 29 عليها أن تأخذ في الحسبان ما إذا كانت المصالح أو العلاقات مع الطرف المسنول قد تؤدي إلى خلق تهديد يؤثر على الاستقلالية و يكون هذا التهديد على درجة من الأهمية و الجوهرية في سياق المعلومات الخاصة بالموضوع. و في هذا الشأن ينبغي أخذ ما يلي في الحسبان:

*الأهمية النسبية للموضوع أو المعلومات الخاصة به.

*درجة المصلحة العامة المرتبطة بهذه المهمة.

*و عندما ترى المؤسسة أن هذه التهديدات غير جوهرية بصورة واضحة عندئذ لا يكون ضرورياً تطبيق الأحكام الواردة في هذا القسم على الطرف المسنول.

مثال

يبين هذا المثال تطبيق ما جاء في قسم 29. و مع افتراض أن العميل ليس عميل مراجعة قوائم مالية لدى المؤسسة.

ارتبطت المؤسسة بتقديم خدمة تأكد بشأن إجمالي احتياطات البترول المثبتة لعشر شركات مستقلة. وقد قامت كل شركة بعمل مسح جغرافي و هندسي لتحديد احتياطاتها (موضوع المهمة).

و هناك معايير محددة لتحديد درجة تأكيد وجود هذه الاحتياطات . و يعتبر المحاسب المهني هذه المعايير مناسبة للمهمة . وقد كانت الاحتياطات التي تم تأكيدها لكل شركة في 31-12-2005 على النحو التالي:

الاحتياطي بالألف برميل

شركة 1	5200
شركة 2	725
شركة 3	3260
شركة 4	15000
شركة 5	6700
شركة 6	39126
شركة 7	345
شركة 8	175
شركة 9	24135
شركة 10	9635
الإجمالي	104301

يمكن هيكلة المهمة على النحو التالي:

عملية تستند إلى تقديم تأكيدات

- أ- كل شركة تقوم بقياس الاحتياطيات و تقدم تأكيد للمؤسسة و المستخدمين المعنيين.
- أ-2- تقوم منشأة أخرى بخلاف الشركات بقياس الاحتياطيات و تقديم تأكيد للمؤسسة و للمستخدمين المعنيين.

عملية من خلالها يتم رفع تقرير مباشر

- د-1- تقوم كل شركة بقياس الاحتياطيات و إعطاء تأكيد كتابي للمؤسسة يفيد قياس الاحتياطيات مقابل معايير محددة و لا يتاح هذا التقرير للمستخدمين المعنيين.
- د-2- تقوم المؤسسة مباشرة بقياس احتياطيات بعض الشركات.

التطبيق

- أ-1- تقوم كل شركة بقياس احتياطياتها و تقدم تأكيد للمؤسسة و المستخدمين المعنيين. هناك عدة أطراف مسنولة في هذه المهمة (الشركات من 1 إلى 10) و عند قيام المؤسسة بتحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لتطبيق قواعد الاستقلالية على كل هذه الشركات ، على المؤسسة أن تأخذ في اعتبارها ما إذا كانت هناك مصلحة أو علاقة بشركة معينة من هذه الشركات تؤدي إلى تهديد الاستقلالية تهديداً جوهرياً . لذا تأخذ المؤسسة في اعتبارها عوامل مثل:

* الأهمية النسبية للاحتياطي المؤكد للشركة بالنسبة لإجمالي الاحتياطي المطلوب التقرير عنه.

و* درجة المصلحة العامة المرتبطة بهذه المهمة (فقرة "29-20").

فعلى سبيل المثال تمثل الشركة 8 نسبة 0.16% من إجمالي الإحتياطي و بالتالي فإن علاقة العمل أو المصلحة مع شركة 8 ستخلق تهديداً أقل من تلك المصلحة أو العلاقة المثيلة مع شركة 6 و التي تمثل نسبة حوالى

37.5% من الاحتياطات.

أ-2 تقوم منشأة أخرى بخلاف الشركات بقياس الاحتياطات و تقديم تأكيد للمؤسسة و المستخدمين المعنيين. يتعين على المؤسسة أن تكون مستقلة عن المنشأة التي تقوم بالقياس و تقدم تأكيد إلى المؤسسة و المستخدمين المتوقعين (فقرة "17-29") . هذه المنشأة ليست مسنولة عن موضوع المهمة و بالتالي يجب توجيه الاهتمام إلى أية تهديدات تعتقد المؤسسة أنها ستنشأ عن مصلحة أو علاقة مع الطرف المسنول عن موضوع المهمة (فقرة "17-29") . هناك عدة أطراف مسنولة عن موضوع المهمة (الشركات من 1 إلى 10). وكما هو موضح في مثال أ-1 أعلاه على المؤسسة أن تأخذ في اعتبارها ما إذا كانت المصلحة أو العلاقة مع شركة معينة يمكن أن يؤدي إلى تهديد الاستقلالية تهديداً جوهرياً.

د-1 تقوم كل شركة بتقديم تأكيد عن قياس الاحتياطات مقابل معايير محددة و لا يتاح هذا القياس للمستخدمين النهائيين.

هناك عدة أطراف مسنولة في هذه المهمة (الشركات من 1 إلى 10). و عند قيام المؤسسة بتحديد ما إذا كانت هناك ضرورة لتطبيق قواعد الاستقلالية على كل هذه الشركات ، على المؤسسة أن تأخذ في اعتبارها ما إذا كانت هناك مصلحة أو علاقة بشركة معينة من هذه الشركات تؤدي إلى تهديد الاستقلالية تهديداً جوهرياً . لذا تأخذ المؤسسة في اعتبارها عوامل مثل:

* الأهمية النسبية للاحتياطي المؤكد للشركة بالنسبة لإجمالي الاحتياطي المطلوب التقرير عنه.

و* درجة المصلحة العامة المرتبطة بهذه المهمة (فقرة "20-29").

فعلى سبيل المثال تمثل الشركة 8 نسبة 0.16% من إجمالي الاحتياطي و بالتالي فإن علاقة العمل أو المصلحة مع شركة 8 ستخلق تهديداً أقل من تلك المصلحة أو العلاقة المثيلة مع شركة 6 و التي تمثل نسبة حوالى 37.5% من الاحتياطات.

وبعد تحديد الشركات التي تنطبق عليها متطلبات الاستقلالية ، يكون مطلوباً من المؤسسة و فريق خدمة التأكد أن يكونوا مستقلين عن هذا الطرف المسنول و الذي يمكن أن يكون عميل التأكد ("20-29")

د-2 تقوم المؤسسة مباشرة بقياس احتياطات بعض الشركات نفس التطبيق الوارد في مثال د-1.

الميثاق العام لأداب وسلوكيات

مزاولى مهنة المحاسبة و المراجعة

تعريفات

فيما يلي التعريفات الخاصة بالمصطلحات الأساسية الواردة فى هذا الميثاق:

الترويج والدعاية:

هو توصيل معلومات إلى الجمهور عن الخدمات التي يقدمها المحاسبون المزاولون بهدف الحصول على أنشطة مهنية وبيان مهاراتهم فى هذا الشأن.

عميل المراجعة:

هو المنشأة التي تقوم مؤسسة المراجعة بأداء عملية مراجعة لها . وعندما تكون هذه المنشأة مقيدة فى بورصة الأوراق المالية فيقصد بمصطلح عميل المراجعة المنشأة محل المراجعة و جميع المنشآت ذات العلاقة بها.

عملية المراجعة:

هى عملية تأكد تعطى تأكيداً عالياً بأن القوائم المالية خالية من أى تحريف هام و مؤثر كالتى يتم أداؤها وفقاً لمعايير المراجعة المصرية ، و تشمل المراجعة الإلزامية الواجب أداؤها طبقاً للقوانين و اللوائح الأخرى.

عميل خدمة التأكد:

هو المنشأة التي تقوم المؤسسة بأداء عملية تأكد لها.

عملية التأكد:

هى عملية التي يتم أداؤها بغرض تقديم:

(أ) درجة عالية من التأكد بأن موضوع الخدمة المؤداة يتفق فى كل جوانبه الهامة مع إطار إعداده.
أو (ب) درجة متوسطة من التأكد بأن موضوع الخدمة المؤداة يبدو معقولاً فى ظل الظروف المحيطة.
و تشمل هذه العمليات عمليات المراجعة و الفحص المحدود التي يتم القيام بها طبقاً لمعايير المراجعة المعمول بها.

فريق خدمة التأكد:

يقصد بفريق خدمة التأكد كلاً من:

(أ) جميع المهنيين المشاركين فى أداء عملية التأكد.

(ب) جميع العاملين الآخرين فى المؤسسة و الذين يؤثرون بصورة مباشرة على نتائج عملية التأكد و يتضمن ذلك:

* أولئك الذين لهم دخل فى تحديد المرتبات و المكافآت أو من يقوموا بالإشراف المباشر أو غير ذلك من مهام المراقبة على شريك عملية التأكد وذلك فيما يتعلق بأداء عملية التأكد. و بالنسبة لعملية المراجعة يتضمن ذلك جميع المستويات الأساسية المتتالية أعلى من الشريك القائد المسنول مروراً بالمدير التنفيذي للمؤسسة.

* أولئك الذين يقدمون استشارات تخص مسائل محددة تتعلق بالأمور الفنية أو النشاط أو التعاملات أو الأحداث المتعلقة بعملية التأكد.

* أولئك الذين يقومون بمراقبة الجودة لعملية التأكد.

(ج) فيما يتعلق بعمل المراجعة فيتضمن فريق الخدمة جميع العاملين فى مؤسسة المراجعة – سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً – الذين يؤثرون بصورة مباشرة على نتائج عملية المراجعة. حساب العميل:

هو أى حساب مصرفى يستخدم فقط للتعامل على أموال العميل من خلال بنك.

أموال العملاء:

هناية أموال بما فى ذلك مستندات ملكية أموال مثل الكمبيالات و السندات الإذنية و مستندات الملكية التي يمكن تحويلها إلى أموال ، والتي يتم استلامها بواسطة المحاسب المهني الممارس بغرض الاحتفاظ بها أو صرفها

بناءً على تعليمات الشخص الذى تم استلامها نيابة عنه.
أفراد العائلة المقربين:
هم الوالدين ، ومن لا يتم إعالتهم من الأبناء.

مصلحة مالية مباشرة:

هى مصلحة مالية

*مملوكة مباشرة أو تحت سيطرة الفرد أو المنشأة (بما فى ذلك المصالح التى يتم إدارتها بمعرفة أشخاص أو منشآت أخرى).

أو *هى مصلحة مالية مملوكة من خلال وسيلة استثمار شاملة أو تركة موروثة أو وقف أو أية وسيلة وسيطة أخرى تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة.

المديرون:

هم المسئولون عن إدارة ورقابة و متابعة المنشأة بغض النظر عن المسميات الوظيفية الخاصة بكل منهم.

المحاسب الحالى:

هو المحاسب المهنى الممارس المعين حالياً فى عملية مراجعة أو يقوم حالياً بخدمات محاسبية أو ضرائبية أو استشارات أو خدمات مهنية شبيهة لعميل.

مصلحة مالية:

يقصد بها أية مصلحة فى حقوق الملكية أو الأوراق المالية أو صكوك الدين أو القروض الخاصة بمنشأة معينة ، بما فى ذلك أية حقوق أو التزامات أو ارتباطات لاقتناء مثل هذه المصلحة وكذلك أية مشتقات مالية تتعلق مباشرة بمثل هذه المصلحة.

المؤسسة:

هى:

(أ) شخص يزاول المهنة أو شركة أشخاص أو شركة مساهمة من محاسبين مزاولين لمهنة المحاسبة و المراجعة.

(ب) أية منشأة تسيطر على ما ورد فى (أ) أعلاه.

(ج) أية منشأة يسيطر عليها ما ورد فى (أ) أعلاه.

أفراد الأسرة:

يقصد بهم الزوج و الزوجة وكذلك من يقوم الفرد بإعالتهم من الأبناء.

الاستقلالية:

هى:

(أ) الاستقلالية من حيث الجوهر ، ويقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأى بدون أية ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصى للمهني للفرد و تسمح له بالعمل بنزاهة و موضوعية و ممارسة الشك المهني.

(ب) الاستقلالية من حيث الشكل ، ويقصد بها الابتعاد عن الوقائع و الظروف الجوهرية التى قد يستخلص منها طرف خارجى – موضوعى وعلى دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة –

أنه قد تم التأثير على نزاهة و موضوعية و الشك المهني للمؤسسة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد.

مصلحة مالية غير مباشرة:

هى المصلحة المالية المملوكة من خلال وسيلة استثمار شاملة أو تركة موروثة أو وقف أو أية وسيلة أخرى لا تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة.

الشريك القائد للعملية:

هو الشريك المسئول – فيما يتعلق بعملية مراجعة – عن توقيع التقرير على القوائم المالية المجمعة الخاصة بعمل المراجعة ، وكذلك الشريك المسئول عن توقيع التقرير الصادر على القوائم المالية لأحد المنشآت التى

تمثل قوائمها المالية جزءاً من القوائم المالية المجمعة و التى يتم إصدار تقرير على القوائم المالية الخاصة بها على حدة . وفى حالة عدم إعداد قوائم مالية مجمعة فقد يكون الشريك القائد للعملية هو الشريك المسئول عن

توقيع التقرير الصادر على القوائم المالية موضوع المراجعة.
المنشأة المقيدة بالبورصة:

هي المنشأة التي يتم قيد و تداول أسهمها أو سنداتها في بورصة أوراق مالية نشطة ، أو يتم تداولها طبقاً
للوائح تنظمها بورصة أوراق مالية نشطة أو جهة مثيلة أخرى.
وحدات المؤسسة الخارجية

:
هي الوحدات التي تخضع لسيطرة أو ملكية أو إدارة مشتركة مع المؤسسة . وكذلك الوحدات التي يعتقد طرف
خارجي موضوعي - وعلى دراية بكل المعلومات ذات العلاقة - بأنها جزء من المؤسسة سواء محلياً أو
عالمياً.
الموضوعية:

هي مزيج من النظرة الشاملة و الأمانة الفردية و عدم وجود مصالح متعارضة.
المكتب:

هو فرع مستقل، سواء كان على أساس جغرافي أو على أساس الخدمات المهنية.
المؤسسة المزاولة:

هيمارس فرد أو شركة أو مؤسسة (عندما تسمح القوانين بذلك) تضم محاسبين مهنيين تقدم خدمات مهنية
للجمهور.

المحاسب المهني المزاول

هو كل شريك أو شخص يحتل موقعاً مماثلاً للشريك، وكل موظف مزاول يقدم خدمات مهنية للعميل بغض
النظر عن تصنيفهم الوظيفي (على سبيل المثال المراجعة والضرائب والاستشارات والخدمات المهنية الأخرى)
والمحاسبين المهنيين المزاولين ذوي المسؤولية الإدارية. ويستخدم هذا المصطلح أيضاً في الإشارة إلى
مؤسسة للمحاسبين المهنيين المزاولين (عندما تسمح القوانين بذلك).

الخدمات المهنية:

هي أية خدمة تتطلب مهارات محاسبية أو مهارات ذات صلة بالمحاسبة والتي يقوم بها المحاسب المهني
وتشمل المراجعة والمحاسبة والضرائب والاستشارات الإدارية وخدمات الإدارة المالية.

الإعلان:

هو الاتصال بالجمهور وإبلاغه بالحقائق المتعلقة بالمحاسب المهني ولا يكون الهدف من هذه الحقائق الترويج
المتعمد لذلك المحاسب المهني.

المحاسب المتلقي

(المقترح):

هو المحاسب المهني الذي يمارس عمله من خلال مكتب مهني والذي يكلف بالمراجعة ، المحاسبة ، الضرائب
والاستشارات أو المهام المشابهة نقلاً من المحاسب الحالي أو عميل المحاسب الحالي أو الذي يتم استشارته
للوفاة باحتياجات العميل.

المنشأة ذات العلاقة:

هي منشأة تجمعها أية علاقة من العلاقات التالية مع العميل:

(أ) منشأة تسيطر على العميل سيطرة مباشرة شريطة أن يكون العميل هام بالنسبة لتلك المنشأة.

أو(ب) منشأة لديها مصلحة مالية مباشرة مع العميل شريطة أن يكون لدى مثل هذه المنشأة تأثير فعال على
العميل وتعد مصلحة المنشأة في هذا العميل ذات أهمية لها.

أو(ج) منشأة تسيطر على العميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة.

أو(د) منشأة يكون للعميل أو المنشأة ذات علاقة مع العميل كما هو وارد في (ج) أعلاه مصلحة مالية مباشرة
تعطى له نفوذاً مؤثراً على هذه المنشأة و هذه المصلحة تعتبر هامة ومؤثرة للعميل و المنشأة ذات العلاقة
معه.

أو(هـ) منشأة تحت سيطرة مشتركة مع العميل (المشار إليها فيما بعد "بالمنشأة الزميلة") بشرط أن يكون كل

من المنشأة الزميلة والعميل ذوا أهمية للمنشأة التي تسيطر على كل من العميل والمنشأة الزميلة.
عرض الخدمات:

هو التوجه لعميل محتمل بغرض عرض تقديم خدمات مهنية له.

غير هام وجوهري بصورة واضحة:

ويعنى أمر تافه وليس له نتائج.

أفراد الأسرة القريبين:

الأب و الأم و الابن خلاف الزوج و الزوجة

الأتعاب المشروطة:

الأتعاب المقرونة بتحقق نتائج.

شريك العملية:

هو الشريك المسنول عن العملية و المسنول عن إعداد التقرير الصادر عن المدرسة و الذى يتمتع بسلطة

مناسبة من جانب جهة معينة أو تنظيمية أو قانونية.

فحص مراقب الجودة للعملية:

إجراء المقصود به عمل تقييم موضوعي للأحكام الهامة و النتائج الصادرة عن فريق العملية قبل إصدار

التقارير.

فريق العملية:

هم الأفراد الذين يقومون بأداء العملية بما فيهم الخبراء.

القوائم المالية:

الميزانية و قائمة الدخل و حساب الأرباح و الخسائر و قائمة التغير فى الموقف المالى و الإيضاحات المرفقة و

المواد الإيضاحية التى تمثل جزء لا يتجزأ منها.

عميل المراجعة:

هو منشأة تقدم لها المؤسسة مراجعة لقوائمها المالية و عندما يكون العميل مقيد فى البورصة تتضمن عملية

المراجعة الشركات التابعة له.

المنشأة المقيدة فى البورصة

:هى المنشأة التى لا أسهم أو سندات مقيدة فى بورصة الأوراق المالية.