

كتاب الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة  
للمحاسبين المهنيين

بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية

طبعة عام 2022

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الاتحاد الدولي للمحاسبين®

529 فيفث أفينيو

نيويورك، نيويورك 10017 الولايات المتحدة الأمريكية

قام بنشر هذا الكتاب الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC®). والهدف منه هو خدمة المصلحة العامة عن طريق: الدعم في تطوير معايير دولية عالية الجودة؛ والتشجيع على إقرار هذه المعايير وتطبيقها؛ وبناء الكفاءات لدى هيئات المحاسبة المهنية؛ والتعبير عن قضايا المصلحة العامة. ويمكن تحميل هذا المنشور لغرض الاستخدام الشخصي أو شرائه من الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين® (IESBA®): [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org)

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

ولا يتحمل مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين ولا الاتحاد الدولي للمحاسبين المسؤولية عن الخسائر التي تلحق بأي شخص يتصرف، أو يمتنع عن التصرف، اعتماداً على محتوى هذا المنشور، سواء كان سبب هذه الخسارة الإهمال أو غير ذلك.

إن "مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين"، والميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين™ (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية™)، و"الاتحاد الدولي للمحاسبين"، والاختصاصات "IESBA" و"IFAC" وشعار المجلس والاتحاد هي علامات تجارية للاتحاد الدولي للمحاسبين أو علامات تجارية وعلامات خدمة مسجلة للاتحاد في الولايات المتحدة ومسائر دول العالم.

حقوق التأليف والنشر © سبتمبر 2022 محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين. جميع الحقوق محفوظة. ويلزم الحصول على موافقة خطية من الاتحاد لنسخ هذا المستند أو تخزينه أو إرساله أو إعداد نسخ أخرى مشابهة له، إلا في حال استخدامه للغرض الشخصي غير التجاري فحسب. للاتصال [permissions@ifac.org](mailto:permissions@ifac.org)

ردمك: 0-575-60815-1-978

الناشر:



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

طبعة عام 2022

منهجية ترتيب هذا الكتاب

تم ترتيب محتوى هذا الكتاب حسب الأقسام الآتية:

4	..... مقدمة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين
5	..... دور الاتحاد الدولي للمحاسبين
6	..... نطاق هذا الكتاب
7	..... التغييرات المهمة عن طبعة عام 2021
8	..... دليل استخدام الميثاق
12	..... الفهرس
15	..... تمهيد
16	..... الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم
32	..... الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
65	..... الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
	..... معايير الاستقلال الدولية (الجزآن 4أ و 4ب)
104	..... الجزء 4أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص
196	..... الجزء 4ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص
232	..... مسرد المصطلحات
262	..... تاريخ السريان
263	..... التغييرات على الميثاق

## حقوق التأليف والنشر والترجمة

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

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

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

مقدمة عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين®

إن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين® (IESBA®) (المجلس) هو مجلس عالمي مستقل لوضع المعايير. وتتمثل رسالة المجلس في خدمة المصلحة العامة عن طريق وضع معايير لسلوك وأداب المهنة، بما في ذلك معايير لاستقلال المراجعين، تسعى للارتقاء بالسلوكيات والممارسات الأخلاقية لجميع المحاسبين المهنيين من خلال وثيقة محكمة قابلة للتطبيق على الصعيد العالمي باسم *الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق)*.

ويعتقد المجلس أن وضع مجموعة موحدة من المعايير العالية الجودة الخاصة بسلوك وأداب المهنة من شأنه أن يعزز من جودة وانساق الخدمات التي يقدمها المحاسبون المهنيون، مما يسهم في تعزيز ثقة العموم في مهنة المحاسبة. ويضع المجلس معاييرها بما يخدم المصلحة العامة بالتشاور مع الفريق الاستشاري التابع لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة وتحت إشراف مجلس الإشراف على المصلحة العامة (PIOB).

ويتكون المجلس من 18 عضواً من مختلف أنحاء العالم، بحيث لا يشكل الممارسون أكثر من 9 أعضاء ولا يقل عدد ممثلي المصلحة العامة عن 3 أعضاء (وهم الأشخاص الذين يتوقع أن يقوموا بتمثيل المصلحة العامة بنطاقها الواسع، وينظر إليهم على أنهم يمثلون هذه المصالح). وتتولى لجنة الترشيحات التابعة لمجلس الإشراف على المصلحة العامة مهمة اختيار الأعضاء، مع مراعاة ضرورة تحقيق التوازن في المهارات الجماعية لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، وضمان التنوع وتعدد أصحاب المصلحة في تشكيل المجلس. وتقدم لجنة الترشيحات التوصيات إلى مجلس الإشراف على المصلحة العامة بشأن تعيين أعضاء مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين لاعتمادهم.

وأثناء إعداد المعايير، يتعين على المجلس توخي الشفافية في أنشطته، والالتزام بالإجراءات المرعية المعتمدة من مجلس الإشراف على المصلحة العامة. كما إن اجتماعات المجلس مفتوحة للعموم، وأوراق جداول الأعمال متاحة على الموقع الإلكتروني للمجلس.

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org) للحصول على المزيد من المعلومات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

### دور الاتحاد الدولي للمحاسبين

يقوم الاتحاد الدولي للمحاسبين® (IFAC®) (الاتحاد)، مع الهيئات الأعضاء، بخدمة المصلحة العامة عن طريق تعزيز أهمية مهنة المحاسبة، والارتقاء بسمعتها وقيمتها، على الصعيد العالمي. ويُعد الاتحاد صوت مهنة المحاسبة في العالم، وهو يتولى قيادة المهنة وتطورها لمواكبة المستقبل، ويسهم في وضع معايير دولية عالية الجودة، ويسهم في إقرارها وتطبيقها. وقد تأسس الاتحاد في عام 1977، وهو يضم الآن أكثر من 180 عضواً وزميلاً في 135 قطراً ودولة، يمثلون ما يزيد على 3 ملايين محاسباً في الممارسة العامة والتعليم والقطاع الحكومي والصناعة والتجارة.

ويسهم الاتحاد، انطلاقاً من واجبه بخدمة المصلحة العامة، في إعداد معايير مسلكية دولية عالية الجودة للمحاسبين، ويسهم في إقرارها وتطبيقها، بشكل رئيس عبر دعمه لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين. ويقدم الاتحاد خدمات الموارد البشرية وإدارة المراقق ودعم الاتصالات والتمويل لهذا المجلس المستقل المعني بوضع المعايير، بالإضافة إلى تيسير آلية الترشيح والاختيار لأعضاء المجلس.

ويحدد مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين جداول أعماله ويعتمد إصداراته وفقاً لإجراءاته المرعية، دون تدخل من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وليس للاتحاد القدرة على التأثير على جدول الأعمال والإصدارات. ويقوم الاتحاد بنشر الكتب والمعايير والإصدارات الأخرى، ويمتلك حقوق تأليفها ونشرها.

ويتم الحفاظ على استقلال مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين بعدة إجراءات، من بينها:

- الإشراف الرسمي والمستقل على المصلحة العامة عند وضع المعايير من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة (للمزيد من المعلومات يرجى زيارة الموقع الإلكتروني [www.ipiob.org](http://www.ipiob.org))، ويشمل ذلك إجراءات مرعية صارمة تتضمن استشارة العموم؛
- الدعوة العامة لترشيح الأعضاء، والإشراف الرسمي والمستقل من قبل مجلس الإشراف على المصلحة العامة، على عملية الترشيح والاختيار.
- الشفافية التامة، في كل من الإجراءات المرعية لوضع المعايير، ومنح العموم القدرة على الوصول إلى المواد الخاصة بجداول الأعمال والاجتماعات، ونشر أساس الاستنتاجات مع كل معيار نهائي؛
- مشاركة الفريق الاستشاري والمراقبين في عملية وضع المعايير؛
- الاشتراط على أعضاء المجلس، وكذلك على الهيئات المرشحة وجهات توظيف المحاسبين، الحفاظ على استقلال المجلس ونزاهته ومهمته في خدمة المصلحة العامة.

تفضل بزيارة الموقع الإلكتروني للاتحاد الدولي للمحاسبين على [www.ifac.org](http://www.ifac.org) للمزيد من المعلومات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

### نطاق هذا الكتاب

### طبعة عام 2022

يضم هذا الكتاب معلومات، للرجوع إليها باستمرار، عن دور الاتحاد الدولي للمحاسبين والنص الرسمي للميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية) (الميثاق) الصادر عن مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين.

## التغييرات المهمة عن طبعة عام 2021

يحل هذا الكتاب محل طبعة عام 2021 من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)، ويضم التحديثات الآتية التي ستدخل حيز النفاذ في ديسمبر 2022:

- التحديثات على نصوص الميثاق المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية والنصوص المتعلقة بالأتعاب.
- التحديثات التي تتناول موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين.
- التعديلات لغرض الاتساق فيما يتعلق بإدارة الجودة التي صدرت نتيجة للانهاء من إعداد مجموعة معايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد.

### التغييرات المعتمدة التي لم تدخل بعد حيز النفاذ

تحتوي طبعة الكتاب لعام 2022 على التعريف المُحدَّث للمنشأة ذات الاهتمام العام الذي يحدد جملة أمور من بينها قائمة أوسع نطاقاً لفئات المنشآت ذات الاهتمام العام، بما في ذلك فئة جديدة باسم "المنشأة المتداولة علناً" التي ستحل محل فئة "المنشأة المدرجة".

وسيصح التعريف المُحدَّث للمنشأة ذات الاهتمام العام والنصوص المتعلقة به سارياً لارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في 15 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ. ويُسمح بالتطبيق المبكر.

وقد نُشرت هذه التغييرات على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في أبريل 2022.

والتغييرات التي ستصبح سارية في عام 2024 ستظهر في النسخة الإلكترونية من الميثاق في نفس العام.

### التغييرات الصادرة على الميثاق بعد شهر أبريل 2022 ومسودات العرض على العموم

للمعلومات المتعلقة بأحدث التطورات والحصول على الإصدارات النهائية التي صدرت بعد أبريل 2022 أو مسودات العرض الحالية، يرجى زيارة الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين على الرابط [www.ethicsboard.org](http://www.ethicsboard.org).



## الميثاق الدولي للمحاسبين

### دليل استخدام الميثاق

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

#### الغرض من الميثاق

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

#### طريقة تنظيم الميثاق

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- الجزء 4أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص، الذي ينطبق عند تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص.
- الجزء 4ب – الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص، الذي ينطبق عند تنفيذ ارتباطات تأكيد ليست ارتباطات مراجعة أو فحص.
- *المسرد*، الذي يحتوي على تعريف المصطلحات (مع شروحات إضافية عند الاقتضاء) وتوضيح للمصطلحات التي يكون لها معنى خاص في أجزاء معينة من الميثاق. فعلى سبيل المثال، وكما هو مشار إليه في المسرد، فإن مصطلح "ارتباط المراجعة" في الجزء 4أ ينطبق على كل من ارتباطات المراجعة والفحص، على السواء.
- 5. يحتوي الميثاق على أقسام تتناول موضوعات محددة. وتحتوي بعض الأقسام على أقسام فرعية تتناول جوانب محددة من تلك الموضوعات. وكل قسم في الميثاق مُقسَّم، متى كان ذلك مناسباً، إلى ما يلي:
  - مقدمة: تحدد الموضوع الذي يتناوله القسم، وتقدِّم للمتطلبات والمواد التطبيقية في سياق إطار المفاهيم. وتحتوي المقدمة على معلومات مهمة لفهم وتطبيق كل جزء وأقسامه، بما في ذلك شرح للمصطلحات المستخدمة.
  - المتطلبات: تحدد الالتزامات العامة والخاصة المتعلقة بالموضوع قيد النقاش.
  - المواد التطبيقية: توفر سياقات، وشروحات، واقتراحات بالتصرفات أو الأمور التي يلزم مراعاتها، وأمثلة توضيحية، وغيرها من التوجيهات التي تساعد على الالتزام بالمتطلبات.

## كيفية استخدام الميثاق

### المبادئ الأساسية والاستقلال وإطار المفاهيم

- 6. يتطلب الميثاق من المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية لأداب المهنة. ويتطلب منهم أيضاً تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقييمها ومواجهتها. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم التحلي بعقلية متسائلة، وممارسة الحكم المهني، واستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.
- 7. يقر إطار المفاهيم بوجود ظروف وسياسات وإجراءات وضعتها المهنة أو الأنظمة أو اللوائح أو المكتب أو جهة التوظيف من شأنها أن تؤثر على التعرف على التهديدات. وقد تكون تلك الظروف والسياسات والإجراءات عاملاً ذا صلة أيضاً أثناء تقييم المحاسب المهني لما إذا كان التهديد بمستوى يمكن قبوله. وعندما لا تكون التهديدات بذلك المستوى، فإن إطار المفاهيم يتطلب من المحاسب مواجهتها. ويُعد تطبيق التدابير الوقائية أحد طرق مواجهة التهديدات. والتدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب لتخفِّض بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر إلى مستوى يمكن قبوله.
- 8. إضافة إلى ذلك، يتطلب الميثاق من المحاسب المهني أن يتحلى بالاستقلال أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى. وينطبق إطار المفاهيم على التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقييمها ومواجهتها، بذات الطريقة التي ينطبق بها على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- 9. يتطلب الالتزام بالميثاق معرفة وفهم وتطبيق ما يلي:
  - جميع النصوص ذات الصلة في قسم معين في سياق الجزء الأول، إلى جانب المواد الإضافية المنصوص عليها في الأقسام 200 و300 و400 و900، حسب الاقتضاء.
  - جميع النصوص ذات الصلة في قسم معين، على سبيل المثال، تطبيق النصوص الواردة أسفل العنوانين الفرعيين "عام" و"جميع عملاء المراجعة" إلى جانب نصوص إضافية معينة، بما فيها تلك الواردة أسفل العنوان

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

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

### المتطلبات والمواد التطبيقية

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

### المتطلبات

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

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

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

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

### المواد التطبيقية

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

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

### ملحق دليل استخدام الميثاق

17. يوفر ملحق هذا الدليل نظرة عامة على الميثاق.

الميثاق الدولي للمحاسبين  
ملحق دليل استخدام الميثاق

نظرة عامة على الميثاق

الجزء الأول

الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم  
(جميع المحاسبين المهنيين - الأقسام 100 إلى 199)

الجزء الثالث

المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة  
(الأقسام 300 إلى 399)

الجزء الثاني

المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال  
(الأقسام 200 إلى 299)  
(ينطبق الجزء الثاني أيضاً على المحاسبين المهنيين الأفراد في  
الممارسة العامة عند قيامهم بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب  
علاقتهم مع المكتب)

معايير الاستقلال الدولية

(الجزآن 4أ و 4ب)

الجزء 4أ - الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص  
(الأقسام 400 إلى 899)

الجزء 4ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف  
ارتباطات المراجعة والفحص  
(الأقسام 900 إلى 999)

المسرد

(جميع المحاسبين المهنيين)

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

الفهرس

الصفحة	
15	تمهيد
16	الجزء الأول – الالتزام بالميثاق والمبادئ الأساسية وإطار المفاهيم
16	100 الالتزام بالميثاق
18	110 المبادئ الأساسية
19	111 – النزاهة
19	112 – الموضوعية
20	113 – الكفاءة المهنية والعناية الواجبة
20	114 – السرية
22	115 – السلوك المهني
23	120 إطار المفاهيم
32	الجزء الثاني – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
32	200 تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال
36	210 تضارب المصالح
39	220 إعداد المعلومات وعرضها
44	230 العمل بخبرة كافية
46	240 المصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات
48	250 الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة
53	260 الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح
61	270 الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية
65	الجزء الثالث – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
65	300 تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة
71	310 تضارب المصالح

الميثاق الدولي للمحاسبين

76	.....	التعاقدات المهنية	320
80	.....	الرأي الثاني	321
81	.....	موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين	325
83	.....	الأتعاب وأنواع الأجر الأخرى	330
86	.....	الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة	340
91	.....	تعهد أصول العملاء	350
92	.....	الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح	360
<b>104</b>	.....	معايير الاستقلال الدولية (الجزآن 14 أ و 4 ب)	
104	.....	الجزء 4 أ – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص	
104	.....	تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص	400
118	.....	الأتعاب	410
130	.....	سياسات الأجر وتقييم الأداء	411
131	.....	الهدايا والضيافة	420
132	.....	الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة	430
133	.....	المصالح المالية	510
138	.....	القروض والضمانات	511
140	.....	علاقات العمل	520
142	.....	العلاقات العائلية والشخصية	521
145	.....	العمل مؤخراً لدى عميل المراجعة	522
147	.....	العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة	523
148	.....	التوظيف لدى عميل المراجعة	524
151	.....	الندب المؤقت للعاملين	525
152	.....	طول علاقة العاملين مع عميل المراجعة (بما في ذلك تدوير الشركاء)	540
157	.....	تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة	600
165	.....	601 – خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر	
168	.....	602 – الخدمات الإدارية	
168	.....	603 – خدمات التقييم	

الميثاق الدولي للمحاسبين

170	.....	604 - الخدمات الضريبية
178	.....	605 - خدمات المراجعة الداخلية
181	.....	606 - خدمات نُظُم تقنية المعلومات
183	.....	607 - خدمات الدعم في الدعاوى القضائية
186	.....	608 - الخدمات القانونية
188	.....	609 - خدمات التوظيف
190	.....	610 - الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي
		800 التقارير المتعلقة بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص التي تشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع
193	.....	(ارتباطات المراجعة والفحص)
196	.....	الجزء 4 - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص
196	.....	900 تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص
204	.....	905 الأتعاب
208	.....	906 الهدايا والضيافة
209	.....	907 الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة
210	.....	910 المصالح المالية
213	.....	911 القروض والضمانات
215	.....	920 علاقات العمل
217	.....	921 العلاقات العائلية والشخصية
220	.....	922 العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد
222	.....	923 العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد
223	.....	924 التوظيف لدى عميل التأكيد
225	.....	940 طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد
227	.....	950 تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد
		990 التقارير التي تتضمن قيوداً على الاستخدام والتوزيع
230	.....	(ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)
232	.....	مسرد المصطلحات
262	.....	تاريخ السريان

## الميثاق الدولي للمحاسبين

### تمهيد

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

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



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

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

(أ) الالتزام بالمبادئ المسلكية والمعايير المهنية؛

(ب) استخدام الفطنة التجارية؛

(ج) تطبيق الخبرة المتعلقة بالأمر الفنية وغيرها؛

(د) ممارسة الحكم المهني.

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

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

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

### المتطلبات والمواد التطبيقية

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

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

ي6/100 يجب على المحاسب المهني الالتزام بالميثاق.

1 ت6/100 يمكن التمسك بالمبادئ الأساسية والالتزام بالمتطلبات الخاصة الواردة في الميثاق المحاسبين المهنيين من الوفاء بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة.

2 ت6/100 يشمل الالتزام بالميثاق إيلاء الاعتبار المناسب لأهداف ومقاصد المتطلبات الخاصة.

3 ت6/100 لا يعني الالتزام بمتطلبات الميثاق أن المحاسبين سيكونون دائماً قد وقوا بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة. فقد توجد ظروف غير اعتيادية أو استثنائية يعتقد فيها المحاسب أن الالتزام بمتطلب أو متطلبات معينة في الميثاق قد لا يخدم المصلحة العامة أو قد يؤدي لنتيجة غير متناسبة. ومن المستحسن في تلك الظروف أن يستشير المحاسب الجهات المعنية، مثل الهيئات المهنية أو التنظيمية.

4 ت6/100 في سبيل العمل بما يخدم المصلحة العامة، لا يقتصر نظر المحاسب المهني على تفضيلات أو متطلبات العميل أو جهة التوظيف، وإنما يراعي أيضاً مصالح أصحاب المصلحة الآخرين عند تنفيذ الأنشطة المهنية.

ي7/100 في حال وجود ظروف تمنع فيها الأنظمة أو اللوائح المحاسب المهني من الالتزام بأجزاء معينة من الميثاق، فإنه يُعمل بتلك الأنظمة واللوائح، ويجب على المحاسب الالتزام بجميع أجزاء الميثاق الأخرى.

1 ت7/100 يتطلب مبدأ السلوك المهني من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة. وقد تكون لدى بعض الدول نصوص تختلف عن تلك الموضحة في الميثاق، أو تزيد عليها. ويلزم المحاسبين في تلك الدول أن يكونوا على دراية بتلك الاختلافات وأن يلتزموا بالنصوص الأكثر تشدداً ما لم تكن محظورة بموجب الأنظمة أو اللوائح.

## مخالفة الميثاق

ي8/100 تتناول الفقرات ي80/400 إلى ي89/400 والفقرات ي50/900 إلى ي55/900 موضوع مخالفة معايير الاستقلال الدولية. ويجب على المحاسب المهني الذي يكتشف وقوع مخالفة لأي نصوص أخرى في الميثاق تقويم مدى أهمية المخالفة وأثرها على قدرة المحاسب على الالتزام بالمبادئ الأساسية. ويجب على المحاسب أيضاً:

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

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

1 ت8/100 تشمل الأطراف ذات الصلة التي قد يتم إبلاغها بالمخالفات الأطراف التي ربما تكون قد تأثرت بتلك المخالفات، أو الهيئات المهنية أو التنظيمية، أو السلطات الرقابية.

ثمة خمسة مبادئ أساسية لسلوك وآداب المحاسبين المهنيين:

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

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

(1) التحيز؛ أو

(2) تضارب المصالح؛ أو

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

(ج) الكفاءة المهنية والعناية الواجبة:

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

(2) العمل بجد ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.

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

(هـ) السلوك المهني:

(1) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة؛

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

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

ي يجب على المحاسب المهني الالتزام بكل مبدأ من المبادئ الأساسية. 2/110 ي

تحدد المبادئ الأساسية لأداب المهنة مستوى السلوك المأمول من المحاسب المهني. ويحدد إطار المفاهيم المنهج 2/110 ت 1

الذي يتعين على المحاسب اتباعه في سبيل الالتزام بتلك المبادئ الأساسية. وتنص الأقسام الفرعية 111 إلى 115 على المتطلبات والمواد التطبيقية التي تتعلق بكل مبدأ من المبادئ الأساسية.

قد يواجه المحاسب المهني حالات يتعارض فيها الالتزام بأحد المبادئ الأساسية مع الالتزام بمبدأ أو أكثر من 2/110 ت 2

المبادئ الأساسية الأخرى. وفي مثل هذه الحالات، قد ينظر المحاسب في أن يستشير، دون الكشف عن الهوية إذا لزم الأمر:

● أشخاصاً آخرين من داخل المكتب أو جهة التوظيف.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

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

يوضي المحاسب المهني بتوثيق جوهر الإشكالية وتفصيل أي نقاشات والقرارات التي تم اتخاذها والمبررات المنطقية لتلك القرارات. 3/2/110

### القسم الفرعي 111 – النزاهة

ي111/1 يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ النزاهة، الذي يتطلب من المحاسب الاستقامة والأمانة في جميع العلاقات المهنية والعملية.

1/111/1 تنطوي النزاهة على التعامل العادل والصدق والتحلي بقوة الشخصية اللازمة للعمل على النحو اللائق، حتى عند مواجهة ضغوط للعمل على خلاف ذلك أو حتى عندما تنشأ عن القيام بذلك عواقب سلبية محتملة، شخصية أو مؤسسية.

1/111/2 ينطوي العمل على النحو اللائق على ما يلي:

(أ) الثبات عند مواجهة المعضلات والمواقف الصعبة؛ أو

(ب) التصدي للأخريين كلما دعت الظروف،

بما يلائم الظروف.

ي2/111 لا يجوز أن يقرن اسم المحاسب المهني، عن علم منه، بتقارير أو إقرارات أو اتصالات أو غير ذلك من المعلومات إذا اعتقد المحاسب أن تلك المعلومات:

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

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

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

1/2/111 إذا أصدر المحاسب المهني تقريراً معدلاً فيما يتعلق بتلك التقارير أو الإقرارات أو الاتصالات أو تلك المعلومات الأخرى، فإن المحاسب لا يكون مخالفاً للفقرة ي2/111.

ي3/111 عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأنه قد تم إقران اسمه بتلك المعلومات الموضحة في الفقرة ي2/111، فيجب عليه اتخاذ الخطوات اللازمة للنأي بنفسه عن تلك المعلومات.

### القسم الفرعي 112 – الموضوعية

ي1/112 يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ الموضوعية، الذي يتطلب من المحاسب ممارسة الحكم المهني أو العملي

## الميثاق الدولي للمحاسبين

دون تفويضه بما يلي:

(أ) التحيز؛ أو

(ب) تضارب المصالح؛ أو

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

ي2/112 لا يجوز للمحاسب المهني مزاوله أي نشاط مهني إذا كان ثمة ظروف أو علاقات تؤثر دون مسوغ على حكمه المهني بشأن ذلك النشاط.

## القسم الفرعي 113 – الكفاءة المهنية والعناية الواجبة

ي1/113 يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، الذي يتطلب من المحاسب ما يلي:

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

(ب) العمل بجد ووفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.

1/113 ت1 تتطلب الكفاءة المهنية في خدمة العملاء وجهات التوظيف ممارسة الحكم السليم عند تطبيق المعرفة والمهارات المهنية أثناء القيام بالأنشطة المهنية.

1/113 ت2 يتطلب الحفاظ على الكفاءة المهنية التحلي بوعي دائم وفهم للتطورات الفنية والمهنية والعملية والتقنية ذات الصلة. ويمكن التطوير المهني المستمر المحاسب المهني من تنمية قدراته والحفاظ عليها للعمل بكفاءة داخل البيئة المهنية.

1/113 ت3 تشمل العناية مسؤولية التصرف وفقاً لمتطلبات التكليف، بحرص ودقة وفي الوقت المناسب.

ي2/113 يجب على المحاسب المهني ضمن التزامه بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة اتخاذ خطوات معقولة لضمان أن من يعملون بصفة مهنية تحت سلطته يحظون بالتدريب والإشراف المناسبين.

ي3/113 يجب على المحاسب المهني، عند الاقتضاء، تنبيه العميل أو جهة التوظيف أو المستفيدين الآخرين من خدماته أو أنشطته المهنية إلى القيود الملازمة لتلك الخدمات أو الأنشطة.

## القسم الفرعي 114 – السرية

ي1/114 يجب على المحاسب المهني الالتزام بمبدأ السرية، الذي يتطلب من المحاسب احترام سرية المعلومات التي يتم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والعملية. ويجب على المحاسب:

(أ) الحذر من احتمالية حدوث إفصاح غير متعمد، بما في ذلك في الوسط الاجتماعي، وبخاصة لأحد زملاء العمل المقربين أو أحد أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين؛

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (ج) الحفاظ على سرية المعلومات التي أفصح له عنها عميل محتمل أو جهة توظيف محتملة؛
- (د) عدم الإفصاح عن المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والعملية خارج المكتب أو جهة التوظيف دون تصريح مناسب ومحدد بذلك، ما لم يكن هنالك واجب أو حق نظامي أو مهني للإفصاح عنها؛
- (هـ) عدم استخدام المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والعملية لأجل المنفعة الشخصية للمحاسب أو لمنفعة طرف ثالث؛
- (و) عدم استخدام أية معلومات سرية أو الإفصاح عنها، سواءً تم الحصول عليها أو تم استلامها نتيجة لعلاقة مهنية أو عملية، بعد انتهاء تلك العلاقة؛
- (ز) اتخاذ خطوات معقولة لضمان أن العاملين تحت إشرافه، والأشخاص الذين تمت استشارتهم أو تم الحصول على مساعدة منهم، يحترمون واجب السرية الذي يتحمله المحاسب.

1/114 ت 1

تخدم السرية المصلحة العامة لأنها تتيح تدفق المعلومات بحرية من العميل أو جهة التوظيف إلى المحاسب المهني في ضوء العلم بأن هذه المعلومات لن يتم الإفصاح عنها لطرف ثالث. ومع ذلك، يتعين على المحاسبين المهنيين، أو قد يتعين عليهم، الإفصاح عن المعلومات السرية، أو قد يكون من المناسب القيام بهذا الإفصاح، في الظروف الآتية:

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

- (1) تقديم الوثائق أو غيرها من الأدلة أثناء الإجراءات القضائية؛ أو
- (2) الإفصاح للسلطات العامة المعنية عمّا يتكشّف من انتهاكات للنظام؛

(ب) عندما تجيز الأنظمة هذا الإفصاح ويسمح به العميل أو جهة التوظيف؛

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

- (1) للالتزام بفحص الجودة الذي تفرضه هيئة مهنية؛ أو
- (2) للاستجابة لاستفسار أو تحريره تجريه هيئة مهنية أو تنظيمية؛ أو
- (3) لحماية المصالح المهنية للمحاسب المهني أثناء الإجراءات القضائية؛ أو
- (4) للالتزام بالمعايير الفنية والمهنية، بما في ذلك المتطلبات المسلكية.

2/114 ت 2

- عند اتخاذ قرار بشأن الإفصاح عن معلومات سرية، تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها، حسب الظروف، ما يلي:
- ما إذا كانت مصالح أي أطراف قد تتضرر، بما فيها الأطراف الثالثة التي قد تتأثر مصالحها، إذا وافق العميل أو جهة التوظيف على إفصاح المحاسب المهني عن المعلومات.
  - ما إذا كانت جميع المعلومات ذات الصلة معروفة ومؤكدة، قدر الإمكان. ومن العوامل التي تؤثر على قرار الإفصاح ما يلي:

- وجود حقائق غير مؤكدة.
- عدم اكتمال المعلومات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

○ الاستنتاجات التي لا أساس لها.

● نوع الاتصال المقترح، وهوية المخاطب.

● ما إذا كان المخاطبون متلقين مناسبين للمعلومات.

ي/114/2

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

## القسم الفرعي 115 – السلوك المهني

ي/115/1

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

(أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة؛

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

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

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

تتضمن التصرفات التي قد تسيء للمهنة التصرفات التي من المرجح أن تستنتج الأطراف الثالثة العقلانية والمطلعة أنها تؤثر سلباً على حسن سمعة المهنة. 1/115 ت1

عند القيام بأنشطة التسويق أو الترويج، يُحظر على المحاسب المهني الإساءة لسمعة المهنة. ويجب عليه الالتزام بالصدق والأمانة وعدم الوقوع فيما يلي: 2/115 ي

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

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

إذا راود المحاسب المهني شك بشأن مدى مناسبة شكل من أشكال الدعاية أو التسويق، يوصى المحاسب باستشارة الهيئة المهنية ذات الصلة. 1/115 ت2

قد تنشأ عن الظروف التي يعمل بها المحاسب المهني تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. وينص القسم 120 على متطلبات ومواد تطبيقية، بما في ذلك إطار للمفاهيم، لمساعدة المحاسبين على الالتزام بالمبادئ الأساسية والوفاء بمسؤوليتهم تجاه العمل بما يخدم المصلحة العامة. وتحتوي تلك المتطلبات والمواد التطبيقية على المدى الواسع من الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية المتنوعة، والمصالح والعلاقات، التي تشكل تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. كما إنها تمنع المحاسبين من الخلوص إلى جواز حالة بعينها فقط لأن تلك الحالة لم يتم حظرها على وجه الخصوص في الميثاق.

يحدد إطار المفاهيم منهجية للمحاسب المهني للقيام بما يلي:

- (أ) التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية؛  
 (ب) تقويم التهديدات التي تم التعرف عليها؛  
 (ج) مواجهة التهديدات بالقضاء عليها أو بتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

يجب على المحاسب المهني تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم 110، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

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

- (أ) الجزء الثاني - المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال؛  
 (ب) الجزء الثالث - المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة؛  
 (ج) معايير الاستقلال الدولية، كما يلي:

(1) الجزء 4أ - الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص؛

(2) الجزء 4ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص.

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

عند تطبيق إطار المفاهيم، يجب على المحاسب المهني:

- (أ) التحلي بعقلية متسائلة؛



## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) ممارسة الحكم المهني؛

(ج) استخدام اختبارات الأطراف الثالثة العقلانية والمطلعة، الموضحة في الفقرة 5/120 ت6.

### التحلي بعقلية متسائلة

5/120 ت1 تُعد العقلية المتسائلة شرطاً أساسياً للتوصل إلى فهم الحقائق والظروف المعروفة، اللازم لسلامة تطبيق إطار المفاهيم. وينطوي التحلي بعقلية متسائلة على ما يلي:

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

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

5/120 ت2 عند مراعاة مصدر المعلومات التي يتم الحصول عليها، ومراعاة مدى ملاءمتها وكفائتها، قد ينظر المحاسب المهني في جملة أمور من بينها ما يلي:

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

5/120 ت3 تتطلب الفقرة 5/120 من جميع المحاسبين المهنيين التحلي بعقلية متسائلة عند التعرف على الهديدات التي تمس المبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها. وينطبق هذا الشرط الأساسي لتطبيق إطار المفاهيم على جميع المحاسبين بغض النظر عن النشاط المهني الذي يتولون تنفيذه. ووفقاً لمعايير المراجعة والفحص والتأكدات الأخرى، بما فيها تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد، يتعين على المحاسبين أيضاً ممارسة نزعة الشك المهني، التي تشتمل على إجراء تقييم نقدي للأدلة.

### ممارسة الحكم المهني

5/120 ت4 ينطوي الحكم المهني على تطبيق ما هو ملائم من تدريبات ومعارف مهنية ومهارات وخبرات تتناسب مع الحقائق والظروف، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ونطاق الأنشطة المهنية المحددة، والمصالح والعلاقات القائمة.

5/120 ت5 يلزم ممارسة الحكم المهني عندما يطبق المحاسب المهني إطار المفاهيم لاتخاذ قرارات مدروسة بشأن التصرفات المتاحة، وتحديد ما إذا كانت تلك القرارات مناسبة في ظل الظروف القائمة. وعند القيام بهذا التحديد، قد ينظر المحاسب في أمور مثل ما يلي:

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كان ثمة حاجة إلى التشاور مع ذوي الخبرات أو التجارب ذات الصلة.
- ما إذا كانت التصورات المسبقة للمحاسب أو تحيزاته قد يكون لها تأثير على ممارسته للحكم المهني.

### الطرف الثالث العقلاني والمطلع

5/120 6 اختيار الطرف الثالث العقلاني والمطلع هو نظر المحاسب المهني فيما إذا كانت نفس الاستنتاجات من المرجح أن يتوصل إليها طرف آخر. وهذا النظر يتم من منظور طرف ثالث عقلاني ومطلع، يزن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة التي يعرفها المحاسب، أو التي يمكن بدرجة معقولة توقع أنه يعرفها، في وقت تحديد الاستنتاجات. ولا يلزم أن يكون الطرف الثالث العقلاني والمطلع محاسباً، ولكنه طرف يحظى بالمعرفة والخبرة ذات الصلة لفهم مدى مناسبة استنتاجات المحاسب وتقويمها بطريقة محايدة.

### التعرف على التهديدات

- ي6/120 يجب على المحاسب المهني التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- 1 6/120 يُعد فهم الحقائق والظروف، بما في ذلك أي أنشطة مهنية ومصالح وعلاقات قد تقوّض الالتزام بالمبادئ الأساسية، شرطاً أساسياً لتعرف المحاسب المهني على التهديدات التي تمس ذلك الالتزام. ومما قد يساعد أيضاً في التعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وجود شروط أو سياسات أو إجراءات معينة حددتها المهنة أو التشريعات أو اللوائح أو المكتب أو جهة التوظيف لتعزيز تصرف المحاسب بطريقة أخلاقية. وتشتمل الفقرة 8/120 2 على أمثلة عامة لمثل هذه الشروط والسياسات والإجراءات التي تعد أيضاً عوامل ذات صلة عند تقويم مستوى التهديدات.
- 2 6/120 قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. ولا يمكن حصر جميع الحالات التي تنشأ عنها تلك التهديدات، كما قد تختلف طبيعة الارتباطات والأعمال المسندة، مما قد تنشأ عنه أنواع مختلفة من التهديدات.
- 3 6/120 تقع التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية ضمن فئة أو أكثر من الفئات الآتية:

- (أ) تهديد المصلحة الشخصية: تهديد أن المصالح المالية أو غيرها ستؤثر بشكلٍ غير لائق على حكم المحاسب المهني أو سلوكه؛
- (ب) تهديد الفحص الذاتي: تهديد أن المحاسب المهني لن يقوم على نحوٍ ملائم بنتائج حكم سابق اتخذته، أو نشاط نفذته، المحاسب نفسه أو فرد آخر داخل مكتبه أو جهة توظيفه، وتلك النتائج سيعتمد عليها المحاسب عند تكوين أحكامه أثناء تنفيذ نشاط راهن؛
- (ج) تهديد الموالاة: تهديد أن المحاسب المهني سيدعم موقف العميل أو جهة التوظيف لدرجة تقوّض موضوعية المحاسب؛
- (د) تهديد الألفة: تهديد أن المحاسب المهني سيكون متعاطفاً للغاية مع مصالح العميل أو جهة التوظيف، أو متقبلاً للغاية لعملهم، بسبب طول أو قوة علاقته بهم؛
- (هـ) تهديد الترهيب: تهديد أن المحاسب المهني سيحجم عن التصرف بموضوعية بسبب ضغوط فعلية أو متصورة، بما في ذلك بسبب محاولات التأثير عليه دون مسوّغ.

4 6/120 قد يخلق ظرف واحد أكثر من تهديد، وقد يؤثر تهديد واحد على الالتزام بأكثر من مبدأ من المبادئ الأساسية.

ي7/120

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

المستوى الذي يمكن قبوله

1 ت7/120 المستوى الذي يمكن قبوله هو مستوى من المرجح أن يستنتج عنده المحاسب المهني، باستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع، أنه ملتزم بالمبادئ الأساسية.

العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات

1 ت8/120 يُعد النظر في العوامل النوعية والكمية عاملاً ذا صلة بتقويم المحاسب المهني للتهديدات، كما هو شأن التأثير المشترك للتهديدات المتعددة، عند الاقتضاء.

2 ت8/120 قد يُعد أيضاً وجود الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة 6/120 ت1 من العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ومن أمثلة تلك الشروط والسياسات والإجراءات ما يلي:

- متطلبات حوكمة الشركات.
- متطلبات المهنة فيما يتعلق بالتعليم والتدريب والخبرة.
- نظم الشكاوى الفعالة التي تمكّن المحاسب المهني والعموم من لفت الانتباه إلى السلوك المنافي لأداب المهنة.
- النص صراحة على وجوب الإبلاغ عن مخالفة المتطلبات المسلكية.
- الإجراءات المهنية أو التنظيمية الخاصة بالمتابعة والانضباط.

النظر في المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف

ي9/120

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

1 ت9/120 يساعد الانتباه الدائم طوال تنفيذ الأنشطة المهنية المحاسب المهني في تحديد ما إذا كان ثمة معطيات جديدة قد ظهرت أو تغيرت قد حدثت في الحقائق والظروف، مما يتسبب في:

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

2 ت9/120 إذا أدت المعطيات الجديدة إلى التعرف على تهديد جديد، فيتعين على المحاسب المهني تقويم هذا التهديد، ومواجهته حسب الاقتضاء. (راجع: الفقرتين ي7/120، ي10/120)

ي10/120

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

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

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

(ج) رفض النشاط المهني المحدد أو إنهائه.

تصرفات القضاء على التهديدات

10/120 ت1

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

التدابير الوقائية

10/120 ت2

التدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب المهني لتخفيضه بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية إلى مستوى يمكن قبوله.

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

ي11/120

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

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

(ب) استخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.

اعتبارات أخرى عند تطبيق إطار المفاهيم

التحيز

12/120 ت1

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

12/120 ت2

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

- التحيز إلى المعلومات الأولية، وهو الميل إلى استخدام معلومة أولية كمقياس يتم بناءً عليه تقييم المعلومات اللاحقة على نحو غير ملائم.
- التحيز إلى النظم الآلية، وهو الميل إلى تفضيل مخرجات النظم الآلية، حتى عندما يثير التفكير البشري

## الميثاق الدولي للمحاسبين

أو المعلومات المتناقضة تساؤلات بشأن مدى إمكانية الاعتماد على تلك المخرجات، أو مدى مناسبتها، لغرض معين.

- التحيز إلى المتوفر، وهو الميل إلى إيلاء وزن للأحداث أو التجارب التي تتبادر مباشرة إلى الذهن أو المتاحة بالفعل أكبر مما يتم إيلاؤه لغيرها.
- التحيز إلى التأكيد، وهو الميل إلى إيلاء وزن للمعلومات التي تؤيد المعتقدات الحالية أكبر مما يتم إيلاؤه للمعلومات التي تتناقض مع تلك المعتقدات أو تثير شكوكاً حولها.
- عقلية القطيع، وهو ميل مجموعة من الأفراد إلى تثبيط الإبداع الفردي والمسؤولية الفردية مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات دون تفكير نقدي أو دون النظر في البدائل.
- التحيز إلى الثقة الزائدة، وهو ميل الشخص إلى المبالغة في قدرته على إجراء تقييمات دقيقة للمخاطر أو اتخاذ غير ذلك من الأحكام أو القرارات.
- التحيز التمثيلي، وهو ميل الفهم إلى الاستناد إلى نمط التجارب أو الأحداث أو المعتقدات الذي يُفترض أن يكون ممثلاً لغيره.
- الإدراك الانتقائي، وهو الميل إلى التوقعات الشخصية للفرد بحيث تؤثر توقعاته على نظريته لأمر أو شخص معين.

تشمل التصرفات التي قد تخفف من تأثير التحيز: 3 ت 12/120

- طلب المشورة من الخبراء للحصول على معلومات إضافية.
- التشاور مع الآخرين لضمان النقد المناسب أثناء عملية التقييم.
- الحصول على تدريب فيما يتعلق بالتعرف على التحيز، كجزء من التطوير المهني.

## الثقافة المؤسسية

تزيد فاعلية تطبيق المحاسب المهني لإطار المفاهيم عند تعزيز أهمية القيم الأخلاقية، التي تتماشى مع المبادئ الأساسية والنصوص الأخرى الواردة في الميثاق، من خلال الثقافة الداخلية لجهة توظيف المحاسب. 1 ت 13/120

يكون لتعزيز الثقافة الأخلاقية داخل جهة التوظيف أكبر قدر من الفاعلية في الحالات الآتية: 2 ت 13/120

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

يُتوقع من المحاسبين المهنيين العمل على تشجيع وتعزيز ثقافة قائمة على آداب المهنة داخل جهات توظيفهم، مع 3 ت 13/120

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الوضع في الاعتبار مناصبهم ودرجاتهم الوظيفية.

اعتبارات لارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى وارتباطات الخدمات ذات العلاقة

ثقافة المكتب

14/120 ت1 ينص المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بثقافة المكتب ضمن مسؤوليات المكتب عن تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة.

الاستقلال

15/120 ت1 تُلزم معايير الاستقلال الدولية المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة بالاستقلال عند تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص أو ارتباطات التأكيد الأخرى، ويرتبط الاستقلال بالمبادئ الأساسية؛ الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

(أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.

(ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق المراجعة أو التأكيد.

15/120 ت2 تنص معايير الاستقلال الدولية على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص أو ارتباطات التأكيد الأخرى. ويتعين على المحاسبين المهنيين والمكاتب الالتزام بهذه المعايير لتحقيق الاستقلال أثناء تنفيذ تلك الارتباطات. وينطبق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويمها ومواجهتها، بالطريقة نفسها للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بمتطلبات الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها. وفئات التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الموضحة في الفقرة 6/120 ت3 هي أيضاً فئات التهديدات التي تمس الالتزام بمتطلبات الاستقلال.

15/120 ت3 إن الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين 6/120 ت1 و8/120 ت2 التي قد تساعد في التعرف على التهديدات التي تمس المبادئ الأساسية، وتقويمها، قد تكون أيضاً عوامل ذات صلة بالتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها. وفي سياق ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، يُعد نظام إدارة الجودة الذي يقوم المكتب بتصميمه وتطبيقه وتشغيله وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد مثلاً لتلك الشروط والسياسات والإجراءات.

نزعة الشك المهني

16/120 ت1 وفقاً لمعايير المراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى، بما فيها تلك الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، يتعين على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ممارسة نزعة الشك المهني عند التخطيط لارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، وتنفيذها. وتُعد نزعة الشك المهني والمبادئ الأساسية الموضحة في القسم 110 مفاهيم مترابطة ببعضها.

16/120 ت2 عند مراجعة القوائم المالية، يدعم الالتزام بالمبادئ الأساسية، كل منها على حدة ومجمعة، ممارسة نزعة الشك

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المهني، على النحو الموضح في الأمثلة الآتية:

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

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

(أ) الثبات عند مواجهة المعضلات والمواقف الصعبة؛ أو

(ب) التصدي للأخريين كلما دعت الظروف،

بما يلائم الظروف.

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

- تتطلب *الموضوعية* من المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني أو العملي دون تقويضه بما يلي:

(أ) التحيز؛ أو

(ب) تضارب المصالح؛ أو

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

وعلى سبيل المثال، يلتزم المحاسب بمبدأ الموضوعية عن طريق:

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

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

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

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

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) تصميم وتنفيذ إجراءات المراجعة المناسبة؛

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

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



تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

مقدمة

1/200 ينص هذا الجزء من الميثاق على المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال عند تطبيقهم لإطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120. ولا يتناول هذا الجزء جميع الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية والمصالح والعلاقات، التي قد يواجهها المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال، والتي تنشأ عنها، أو قد تنشأ عنها، تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ولهذا، يتطلب إطار المفاهيم من المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال الانتباه لهذه الحقائق والظروف.

2/200 قد يعتمد المستثمرون والدائنون وجهات توظيف المحاسبين والقطاعات الأخرى في مجتمع الأعمال، إضافة إلى الحكومات والعموم، على عمل المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال. كما قد يكون المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال مسؤولين، بصفة فردية أو جماعية، عن إعداد المعلومات المالية وغيرها، والتقرير عنها، التي قد تعتمد عليها جهات توظيفهم والأطراف الأخرى. وقد يتحمل المحاسبون المسؤولية أيضاً عن تقديم خدمات إدارة مالية فاعلة واستشارات وافية بشأن العديد من الأمور التي تتعلق بالعمل.

3/200 قد يكون المحاسب المهني في قطاعات الأعمال موظفاً أو متعاقدًا أو شريكاً أو عضو مجلس إدارة (تنفيذياً أو غير تنفيذي) أو مديراً مالكا أو متطوعاً، في جهة التوظيف. ولا يؤثر الشكل القانوني لعلاقة المحاسب بجهة التوظيف على المسؤوليات المسلكية التي يتحملها المحاسب.

4/200 في هذا الجزء، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى:

(أ) المحاسب المهني في قطاعات الأعمال؛

(ب) المحاسب المهني الفرد في الممارسة العامة عند قيامه بتنفيذ أنشطة مهنية بموجب علاقته مع مكتبه، سواءً بصفته متعاقدًا أو موظفاً أو مالكا. وتنص الفقرات ي4/120 وي5/300 و5/300 ت1 على المزيد من المعلومات عن الحالات التي ينطبق فيها الجزء الثاني على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

ي5/200 يجب على المحاسب المهني الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم 110 وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

1 ت5/200 يتحمل المحاسب المهني مسؤولية تعزيز الأهداف المشروعة لجهة توظيفه. ولا يهدف الميثاق إلى إعاقة المحاسب عن الوفاء بتلك المسؤولية، ولكنه يتناول الظروف التي قد تقوّض الالتزام بالمبادئ الأساسية.

2 ت5/200 يجوز للمحاسب المهني دعم موقف جهة توظيفه عند تعزيزه للأهداف والغايات المشروعة الخاصة بها، شريطة

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ألا تكون أية إفادات يقوم بتقديمها مغلوبة أو مضللة. ولا ينشأ عن تلك التصرفات عادةً تهديد الموالاة.

3/5/200

كلما ارتفع منصب المحاسب المهني، زادت قدرته وفرصته على الوصول إلى المعلومات، والتأثير على السياسات والقرارات والتصرفات التي يتخذها الآخرون لدى جهة التوظيف. ومع الأخذ في الحسبان منصب المحاسب ودرجته الوظيفية داخل جهة التوظيف، يُتوقع من المحاسب أن يقوم قدر استطاعته بتشجيع وتعزيز ثقافة قائمة على آداب المهنة داخل جهة التوظيف وفقاً للفقرة 13/120 ت3. ومن أمثلة التصرفات التي قد يتم اتخاذها، استحداث وتطبيق والإشراف على ما يلي:

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

### التعرف على التهديدات

1/6/200

قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. وتوضح الفقرة 6/120 ت3 فئات تلك التهديدات. وفيما يلي أمثلة للحقائق والظروف، ضمن كلٍ من تلك الفئات، التي قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذه للأنشطة المهنية:

#### (أ) تهديدات المصلحة الشخصية

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

#### (ب) تهديدات الفحص الذاتي

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

#### (ج) تهديدات الموالاة

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

#### (د) تهديدات الألفة

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المالي.

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

(هـ) تهديدات الترهيب

- تعرض المحاسب المهني أو فرد من أفراد أسرته المباشرين أو المقربين لتهديد بالفصل أو الاستبدال بسبب خلاف بشأن:
  - تطبيق مبدأ محاسبي.
  - الطريقة التي سيتم التقرير بها عن المعلومات المالية.
- محاولة شخص التأثير على آلية اتخاذ المحاسب المهني للقرارات التي تتعلق، على سبيل المثال، بترسية العقود أو تطبيق مبدأ محاسبي.

تقويم التهديدات

- 1 7/200 قد تؤثر الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين 6/120 و 1 و 8/120 ت2 على تقويم ما إذا كان التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بمستوى يمكن قبوله.
- 2 7/200 يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بطبيعة النشاط المهني ونطاقه.
- 3 7/200 قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل جهة التوظيف. ومن أمثلة ذلك:
- القيادات التي تشدد على أهمية السلوك الأخلاقي وعلى أن المتوقع من الموظفين هو التصرف بطريقة أخلاقية.
  - السياسات والإجراءات التي تخوّل وتشجّع الموظفين على إبلاغ الإدارة العليا بالإشكالات الأخلاقية التي تثير مخاوفهم، دون خوف من الانتقام.
  - السياسات والإجراءات الخاصة بتطبيق ومتابعة جودة أداء الموظفين.
  - نُظُم الرقابة المؤسسية أو غيرها من هياكل الرقابة وأدوات الرقابة الداخلية المتينة.
  - التركيز في إجراءات استقطاب الموظفين على أهمية توظيف الكفاءات العالية.
  - إبلاغ جميع الموظفين بالسياسات والإجراءات في حينها، بما في ذلك أي تغييرات فيها، وتقديم التدريب والتعليم المناسبين بشأن تلك السياسات والإجراءات.
  - السياسات المتعلقة بأداب المهنة وقواعد السلوك.
- 4 7/200 قد ينظر المحاسبون المهنيون في الحصول على مشورة قانونية إذا كان لديهم اعتقاد بحدوث، أو استمرار حدوث، سلوك أو تصرف منافٍ لأداب المهنة من جانب أفراد آخرين داخل جهة التوظيف.

مواجهة التهديدات

- 1 8/200 توضح الأقسام 210 إلى 270 تهديدات معينة قد تنشأ أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية، وتشتمل على أمثلة

## الميثاق الدولي للمحاسبين

للتصرفات التي قد تواجه تلك التهديدات.

2/8 ت 200 في الحالات القصوى، إذا كان لا يمكن القضاء على الظروف التي نشأت عنها التهديدات ولا توجد تدابير وقائية، أو كانت هذه التدابير لا يمكن تطبيقها، لتخفيض التهديد إلى مستوى يمكن قبوله، فإنه قد يكون من المناسب للمحاسب المهني الاستقالة من جهة التوظيف.

### الاتصال بالملكفين بالحوكمة

ي200/9 أثناء الاتصال بالملكفين بالحوكمة وفقاً للميثاق، يجب على المحاسب المهني تحديد الأفراد المناسبين الذين سيتم الاتصال بهم ضمن هيكل الحوكمة الخاص بجهة التوظيف. وفي حال اتصال المحاسب بمجموعة فرعية من الملكفين بالحوكمة، فيجب عليه تحديد ما إذا كان من الضروري أيضاً الاتصال بجميع الملكفين بالحوكمة حتى يتم إطلاعهم بصورة وافية.

1/9 ت 200 عند تحديد من سيتم الاتصال بهم، قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي:

(أ) طبيعة وأهمية الظروف؛

(ب) الأمر الذي سيتم الإبلاغ به.

2/9 ت 200 من أمثلة المجموعات الفرعية للملكفين بالحوكمة، لجنة المراجعة أو عضو واحد من الملكفين بالحوكمة.

ي200/10 في حال اتصال المحاسب المهني بأفراد يتحملون مسؤوليات إدارية وأيضاً مسؤوليات تتعلق بالحوكمة، فيجب أن يكون المحاسب على اقتناع بأن الاتصال بهؤلاء الأفراد يحيط بصورة وافية جميع من يؤدون وظائف تتعلق بالحوكمة الذين كان المحاسب سيقوم بالاتصال بهم.

1/10 ت 200 في بعض الظروف، يشارك جميع الملكفين بالحوكمة في إدارة جهة التوظيف، على سبيل المثال في الأعمال الصغيرة التي يتولى إدارتها مالك وحيد ولا يؤدي أي شخص آخر دوراً في حوكمتها. وفي هذه الحالات، إذا تم إبلاغ الأمور للفرد أو الأفراد الذين يتحملون المسؤوليات الإدارية، وهؤلاء الأفراد يتحملون أيضاً مسؤوليات الحوكمة، فإن المحاسب المهني يكون قد استوفى متطلب الاتصال بالملكفين بالحوكمة.

1/210 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

2/210 تنشأ عن تضارب المصالح تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، وقد تنشأ عنه تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الأخرى. وقد تنشأ هذه التهديدات عندما:

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

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

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

3/210 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم على تضارب المصالح.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

ي4/210 لا يجوز للمحاسب المهني أن يسمح لتضارب المصالح بتقويض حكمه المهني أو العملي.

1 4/210 من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح ما يلي:

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

ي/210/5

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

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

(ب) النشاط والأثار المترتبة عليه للأطراف ذات الصلة.

ي/210/6

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

التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح

1/7/210 ت

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

2/7/210 ت

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

3/7/210 ت

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

● إعادة الهيكلة أو الفصل بين مسؤوليات وواجبات معينة.

● توفير الرقابة المناسبة، على سبيل المثال، بالعمل تحت إشراف عضو مجلس إدارة تنفيذي أو غير تنفيذي.

الإفصاح والموافقة

عام

1/8/210 ت

من الضروري بصفة عامة:

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

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

2/8/210 ت

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

3/8/210 ت

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

(أ) طبيعة الظروف المثيرة لتضارب المصالح؛

(ب) التدابير الوقائية المطبقة لمواجهة التهديدات عند انطباقها؛

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ج) الموافقة التي تم الحصول عليها.

اعتبارات أخرى

19/210 ت1

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

إعداد المعلومات وعرضها

مقدمة

- 1/220 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/220 قد ينشأ عن إعداد المعلومات أو عرضها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب أو تهديدات أخرى تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

1 3/220 تشارك المحاسبون المهنيون على جميع المستويات في جهة التوظيف في إعداد المعلومات أو عرضها، داخل الجهة وخارجها.

2 3/220 ت يشمل أصحاب المصلحة الذين يتم إعداد مثل هذه المعلومات أو عرضها لهم أو لصالحهم:

● الإدارة والمكلفين بالحوكمة.

● المستثمرين والمقرضين وغيرهم من الدائنين.

● الهيئات التنظيمية.

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

ومن أمثلة ذلك:

- التقارير التشغيلية وتقارير الأداء.
- تحليلات دعم القرار.
- الميزانيات والتوقعات.
- المعلومات التي يتم تقديمها للمراجعين الداخليين والخارجيين.
- تحليلات المخاطر.
- القوائم المالية ذات الغرض العام والخاص.
- الإقرارات الضريبية.
- التقارير التي تُقدم للهيئات التنظيمية للأغراض النظامية وأغراض الامتثال.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

3/220 ت3

عند إعداد معلومات أو عرضها، يجب على المحاسب المهني:

ي4/220

(أ) إعداد المعلومات أو عرضها وفقاً لإطار التقرير المالي ذي الصلة، عند الاقتضاء؛

(ب) إعداد المعلومات أو عرضها بطريقة لا يُراد بها تضليل المخرجات التعاقدية أو التنظيمية أو التأثير عليها على نحو خاطئ؛

(ج) ممارسة الحكم المهني لأجل ما يلي:

(1) التعبير عن الحقائق بشكل دقيق وكامل من جميع الجوانب الجوهرية؛

(2) بيان الطبيعة الحقيقية للمعاملات أو الأنشطة التجارية بوضوح؛

(3) تصنيف المعلومات وتسجيلها في الوقت المناسب وبشكل صحيح؛

(د) عدم إغفال أي شيء بنية جعل المعلومات مضللة أو التأثير على المخرجات التعاقدية أو التنظيمية على نحو خاطئ؛

(هـ) تجنب التأثير الذي لا مسوغ له من جانب الأفراد أو الجهات أو التقنيات، أو الاعتماد على أي من ذلك دون مسوغ؛

(و) الانتباه لخطر التحيز.

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

1/4/220

### الاجتهاد في إعداد المعلومات أو عرضها

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

ي5/220

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

1/5/220

● تحديد التقديرات، مثل تقديرات القيمة العادلة، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الربح أو الخسارة.

● اختيار سياسة أو طريقة محاسبية، أو تغييرها، من بين بديلين أو أكثر مسموح بهما بموجب إطار التقرير المالي المنطبق، مثل اختيار سياسة للمحاسبة عن العقود طويلة الأجل، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الربح أو الخسارة.

● تحديد توقيت المعاملات، مثل توقيت بيع أصل قرب نهاية السنة المالية، على سبيل المثال، لأجل التضليل.

● تحديد هيكل المعاملات، مثل هيكل المعاملات المالية، على سبيل المثال، لأجل تقديم صورة مغلوطة عن حقيقة الأصول والالتزامات أو تصنيف التدفقات النقدية.

● اختيار الإفصاحات، مثل إغفال ذكر المعلومات المتعلقة بالمخاطر المالية أو التشغيلية أو حجتها، على

## الميثاق الدولي للمحاسبين

سبيل المثال، لأجل التصيل.

ي6/220 عند تنفيذ الأنشطة المهنية، لاسيما تلك التي لا تتطلب الالتزام بإطار تقرير مالي ذي صلة، يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني لتحديد والنظر فيما يلي:

(أ) الغرض المقرر لاستخدام المعلومات؛

(ب) سياق تقديم المعلومات؛

(ج) الجمهور الموجه له المعلومات.

1 6/220 على سبيل المثال، عند إعداد أو عرض التقارير التصورية أو الميزانيات أو التنبؤات، سيؤدي تضمين التقديرات والتقريبات والافتراضات ذات الصلة، حسب مقتضى الحال، إلى تمكين من قد يعتمدون على هذه المعلومات من تكوين أحكامهم الخاصة.

2 6/220 قد ينظر المحاسب المهني أيضاً في توضيح الجمهور المستهدف للمعلومات التي سيتم عرضها، وسياق تلك المعلومات والغرض منها.

الاعتماد على عمل الآخرين

ي7/220 يجب على المحاسب المهني الذي ينوي الاعتماد على عمل أفراد آخرين، سواء كانوا من داخل جهة التوظيف أو من خارجها، أو عمل جهات أخرى، ممارسة الحكم المهني لتحديد الخطوات التي سيقوم باتخاذها، إن وجدت، للوفاء بالمسؤوليات المنصوص عليها في الفقرة ي4/220.

1 7/220 تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تحديد ما إذا كان من المعقول الاعتماد على الآخرين:

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

● ما إذا كان الفرد الآخر يخضع للمعايير المهنية والمسلكية المنطقية.

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

مواجهة المعلومات المضللة أو التي قد تكون مضللة

ي8/220 عندما يكون المحاسب المهني على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن المعلومات التي اقترن اسمه بها مضللة، فيجب عليه اتخاذ التصرفات المناسبة لعلاج هذا الأمر.

1 8/220 تشمل التصرفات التي قد تكون مناسبة:

● مناقشة المحاسب المهني مخاوفه بشأن كون المعلومات مضللة مع رئيسه و/أو المستوى الإداري المناسب داخل جهة التوظيف أو المكلفين بالحوكمة، ومطالبة هؤلاء الأفراد باتخاذ التصرف المناسب لعلاج الأمر. وقد يشمل ذلك التصرف:

○ الإيعاز بتصحيح المعلومات.

○ إبلاغ المستخدمين المستهدفين بالمعلومات الصحيحة إذا كان قد تم الإفصاح لهم بالفعل عن المعلومات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

2ت 8/220

قد يحدد المحاسب المهني أن جهة التوظيف لم تتخذ التصرف المناسب. وفي حال استمرار الأسباب التي تدعو المحاسب إلى الاعتقاد بأن المعلومات مضللة، فقد تكون التصرفات الواردة أدناه مناسبة شريطة أن يظل المحاسب منتصباً لمبدأ السرية:

- استشارة:

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

- تحديد ما إذا كانت توجد أي متطلبات للاتصال:

- بأطراف ثالثة، بما في ذلك مستخدمي المعلومات.
- بالسلطات التنظيمية والرقابية.

ي9/220

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

1ت 9/220

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

التوثيق

10/220 ت1

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

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

اعتبارات أخرى

11/220 ت1

عندما تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية فيما يتعلق بإعداد المعلومات أو عرضها بسبب المصالح المالية، بما فيها الأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 240.

11/220 ت2

عند احتمال أن تنطوي المعلومات المضللة على عدم التزام الأنظمة واللوائح، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 260.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

عندما تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية فيما يتعلق بإعداد المعلومات أو عرضها بسبب الضغوط، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 270.

3 11/220 ت

العمل بخبرة كافية

مقدمة

- 1/230 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/230 ينشأ عن العمل دون خبرة كافية تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- ي3/230 لا يجوز للمحاسب المهني أن يعتمد تضليل جهة التوظيف بشأن مستوى خبراته أو تجاربه.
- 1 3/230 يتطلب مبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة ألا ينفذ المحاسب المهني سوى المهام التي يمتلك، أو يستطيع اكتساب، ما يكفي من التدريب والخبرة فيما يخصها.
- 2 3/230 قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كان المحاسب المهني لا يمتلك:

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

3 3/230 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

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

4 3/230 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

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

ي4/230 في حال عدم القدرة على مواجهة تهديد يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، يجب على

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المحاسب المهني تحديد ما إذا كان سيرفض تنفيذ الواجبات المطلوبة. وإذا حدد المحاسب أن الرفض يُعد مناسباً، فيجب عليه الإبلاغ بالأسباب.

اعتبارات أخرى

يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم 270 عندما يواجه المحاسب المهني ضغوطاً للعمل على نحو قد يؤدي إلى مخالفة مبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

1 ت 5/230

المصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات

مقدمة

- 1/240 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/240 قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية، أو العلم بوجود مصلحة مالية لفرد من أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين، تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الموضوعية أو السرية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 3/240 ي لا يجوز للمحاسب المهني التلاعب في المعلومات أو استخدام المعلومات السرية للحصول على مكسب شخصي أو لتحقيق مكاسب مالية للآخرين.
- 1 3/240 قد يكون للمحاسبين المهنيين مصالح مالية أو قد يكونون على علم بوجود مصالح مالية لفرد من أفراد الأسرة المباشرين أو المقربين، مما قد يشكل تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية في ظروف معينة. وتشمل المصالح المالية المصالح الناشئة عن ترتيبات الأجور أو الحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات.
- 2 3/240 من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية، الحالات التي يكون فيها للمحاسب المهني أو أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين:
- دوافع وفرص للتلاعب في المعلومات التي لها تأثيرات حساسة على الأسعار بغية الحصول على مكسب مالي.
  - مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة في جهة التوظيف وقيمة تلك المصلحة المالية قد تتأثر بشكل مباشر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
  - أهلية للحصول على مكافأة مربوطة بالأرباح وقيمة تلك المكافأة قد تتأثر بشكل مباشر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
  - حقوق مؤجلة في أسهم منحة أو خيارات أسهم مؤجلة في جهة التوظيف، بشكل مباشر أو غير مباشر، وقيمة تلك الحقوق أو الخيارات قد تتأثر بالقرارات التي يتخذها المحاسب.
  - مشاركة في ترتيبات الأجور التي تقدم حوافز لتحقيق المساهمات أو لدعم الجهود الرامية إلى زيادة قيمة الأسهم الخاصة بجهة التوظيف. ومن الأمثلة المحتملة لتلك الترتيبات، المشاركة في خطط الحوافز المربوطة بتحقيق شروط أداء معينة.
- 3 3/240 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- مدى أهمية المصلحة المالية. ويعتمد تحديد ما يُعد مصلحة مالية مهمة على الظروف الشخصية

## الميثاق الدولي للمحاسبين

والأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية بالنسبة للفرد.

- وجود سياسات وإجراءات تقضي بقيام لجنة مستقلة عن الإدارة بتحديد مستوى وشكل أجر الإدارة العليا.
  - الإفصاح للمكلفين بالحوكمة، وفقاً لأية سياسات داخلية، عن:
    - جميع المصالح ذات الصلة.
    - أية خطط لممارسة الاستحقاقات أو المتاجرة في الأسهم ذات الصلة.
  - إجراءات المراجعة الداخلية والخارجية الخاصة بمواجهة القضايا التي تنشأ عنها المصالح المالية.
- قد تتفاقم التهديدات الناشئة عن ترتيبات الأجور أو الحوافز بسبب الضغوط الصريحة أو الضمنية من قبل الرؤساء أو الزملاء. انظر القسم 270 "الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية".

4ت 3/240



الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة

مقدمة

- 1/250 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/250 قد ينشأ عن عرض أو قبول الإكراميات تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، ولاسيما مبادئ النزاهة والموضوعية والسلوك المهني.
- 3/250 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بعرض وقبول الإكراميات الذي لا يشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح عند تنفيذ الأنشطة المهنية. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة عند عرض أو قبول الإكراميات.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 1 4/250 الإكرامية هي شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق. وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة فيما بين زملاء العمل إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:

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

الإكراميات المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- ي5/250 توجد في العديد من الدول أنظمة ولوائح، كتلك المتعلقة بالرشوة والفساد، تحظر عرض أو قبول الإكراميات في ظروف معينة. ويجب على المحاسب المهني فهم الأنظمة واللوائح ذات الصلة والالتزام بها عند مواجهة مثل هذه الظروف.

الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- 1 6/250 قد يظل عرض أو قبول الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح مصدراً للتهديدات التي تمس الالتزام

## الميثاق الدولي للمحاسبين

بالمبادئ الأساسية.

الإكراميات بنية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

ي7/250

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

ي8/250

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

1 9/250 ت

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

2 9/250 ت

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

3 9/250 ت

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

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

10/250 ت1 إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بأن الإكرامية معروضة بنية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكلٍ غير لائق، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية حتى في حال الوفاء بالمتطلبات الواردة في الفقرتين ي7/250 وي8/250.

10/250 ت2 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

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

*الإكراميات دون نية التأثير على السلوك بشكل غير لائق*

11/250 ت1 يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في إطار المفاهيم عندما يستنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق.

11/250 ت2 إذا كانت الإكرامية تافهة وغير مهمة، فإن أي تهديدات ناشئة ستكون بمستوى يمكن قبوله.

11/250 ت3 من أمثلة الظروف التي قد ينشأ فيها عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات تهديدات حتى إذا استنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق:

- تهديدات المصلحة الشخصية
  - حصول المحاسب المهني على عرض للعمل بدوام جزئي من أحد الموردين.
- تهديدات الألفة
  - قيام المحاسب المهني باصطحاب عميل أو مورد لحضور فعاليات رياضية بشكل منتظم.
- تهديدات الترهيب
  - قبول المحاسب المهني لضيفافة قد يُنظر إلى طبيعتها على أنها غير مناسبة إذا ما تم الإفصاح عنها للعموم.

11/250 ت4 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذه التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول هذه الإكراميات نفس العوامل المنصوص عليها في الفقرة 9/250 ت3 لتحديد النية.

11/250 ت5 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:

- رفض الإكرامية أو عدم عرضها.
- نقل المسؤولية عن أي قرار مرتبط بالعمل وبمس الطرف المقابل إلى فرد آخر لا توجد لدى المحاسب المهني أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيتأثر، أو من المتصور أن يتأثر، بشكل غير لائق عند اتخاذ هذا القرار.

11/250 ت6 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

## أفراد الأسرة المباشرون أو المقربون

**ي13/250** يجب على المحاسب المهني أن يظل منتهياً للتهديدات المحتملة التي قد تمس التزامه بالمبادئ الأساسية نتيجة لعرض الإكراميات:

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

**ي13/250** عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين، أو قيام أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين بتقديم إكرامية، ويستنتج المحاسب وجود نية للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك الطرف المقابل، أو يرى أن طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج وجود مثل هذه النية، فيجب على المحاسب أن ينصح فرد الأسرة المباشر أو المقرب بعدم عرض أو قبول هذه الإكرامية.

**13/250 ت1** تُعد العوامل المنصوص عليها في الفقرة 9/250 ت3 ذات صلة عند تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو الطرف المقابل. ومن العوامل الأخرى ذات الصلة، طبيعة أو مدى قرب العلاقة بين:

(أ) المحاسب وفرد الأسرة المباشر أو المقرب؛

(ب) فرد الأسرة المباشر أو المقرب والطرف المقابل؛

(ج) المحاسب والطرف المقابل.

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

**13/250 ت2** تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرة 10/250 ت2 ذات صلة أيضاً عند مواجهة التهديدات التي قد تنشأ عندما تكون هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو الطرف المقابل، حتى وإن اتبع فرد الأسرة المباشر أو المقرب النصيحة المقدمة له بموجب الفقرة ي13/250.

- 14/250 ت1 عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية في الظروف التي تتناولها الفقرة ي12/250، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية عندما:
- (أ) يعرض أو يقبل فرد الأسرة المباشر أو المقرب الإكرامية على خلاف نصيحة المحاسب بموجب الفقرة ي13/250؛ أو
- (ب) لا يملك المحاسب سبباً يدعو إلى الاعتقاد بوجود نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك الطرف المقابل.
- 14/250 ت2 تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرات 11/250 ت1 إلى 11/250 ت6 ذات صلة لأغراض التعرف على تلك التهديدات وتقويمها ومواجهتها. وتشمل أيضاً العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات في هذه الظروف، طبيعة أو مدى قرب العلاقات المنصوص عليها في الفقرة 13/250 ت1.
- اعتبارات أخرى
- 15/250 ت1 إذا عرضت جهة التوظيف على المحاسب المهني إكرامية تتعلق بالمصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بالأداء، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 240.
- 15/250 ت2 إذا صادف المحاسب المهني أو تم تنبيهه إلى وجود إكراميات قد تؤدي إلى عدم التزام، أو شبهة عدم التزام، بالأنظمة واللوائح من جانب أفراد آخرين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 260.
- 15/250 ت3 إذا واجه المحاسب المهني ضغوطاً لعرض أو قبول إكراميات قد تنشأ عنها تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 270.

## الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

## مقدمة

1/260 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

2/260 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب، يمس الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني، عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بوجود عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

3/260 قد يصادف المحاسب المهني أو قد يتم تنبيهه إلى حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية. ويقدم هذا القسم إرشادات للمحاسب عند تقييم الآثار المترتبة على هذا الأمر والتصرفات المحتملة عند الاستجابة لعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بما يلي:

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

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

## أهداف المحاسب المهني فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

4/260 مما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يخدم المصلحة العامة. وعند الاستجابة لحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإن أهداف المحاسب المهني تتمثل فيما يلي:

(أ) الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني؛

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

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

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

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

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## عام

1 ت 5/260 يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:

(أ) جهة توظيف المحاسب المهني؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (ب) المكلفون بالحوكمة في جهة التوظيف؛ أو  
(ج) إدارة جهة التوظيف؛ أو  
(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها.

من أمثلة الأنظمة واللوائح التي يتناولها هذا القسم تلك التي تتعامل مع: 2ت 5/260

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

قد ينتج عن عدم الالتزام غرامات أو دعاوى قضائية أو عواقب أخرى تطال جهة التوظيف، مما قد يؤثر بشكل جوهري على قوائمها المالية. والأهم من ذلك، أن عدم الالتزام قد تترتب عليه آثار أوسع نطاقاً في المصلحة العامة من حيث احتمالية إلحاق ضرر كبير بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. ولأغراض هذا القسم، فإن عدم الالتزام الذي يتسبب في ضرر كبير هو الذي يفضي إلى عواقب وخيمة تطال أياً من هذه الأطراف من الناحية المالية أو غير المالية. ومن أمثلة ذلك، ارتكاب غش تنتج عنه خسائر مالية كبيرة للمستثمرين، ومخالفات الأنظمة واللوائح البيئية التي تهدد صحة أو سلامة الموظفين أو العموم. 3ت 5/260

توجد في بعض الدول أحكام نظامية أو تنظيمية تحكم كيفية تعامل المحاسبين المهنيين مع عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام. وقد تختلف هذه الأحكام النظامية أو التنظيمية عن النصوص الواردة في هذا القسم، أو قد تزيد عليها. وعند مصادفة حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام في مثل هذه الظروف، يجب على المحاسب التوصل إلى فهم لتلك الأحكام النظامية أو التنظيمية والالتزام بها، بما في ذلك: 6/260ي

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

(ب) أي حظر بشأن تنبيه الطرف ذي الصلة.

قد يكون هناك حظر على تنبيه الطرف ذي الصلة، بموجب تشريعات مكافحة غسل الأموال على سبيل المثال. 1ت 6/260

ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة جهة التوظيف، بما في ذلك ما إذا كانت منشأة ذات اهتمام عام أو لا. 1ت 7/260

لا يتعين على المحاسب المني الالتزام بهذا القسم عندما يصادف أو يتم تنبيهه إلى أمور من الواضح أنها بلا عواقب مهمة. ويُحكم على الأمر بأنه بلا عواقب مهمة بالنظر إلى طبيعته وتأثيره، المالي أو غير المالي، على جهة التوظيف وأصحاب المصلحة والعموم. 2ت 7/260

## الميثاق الدولي للمحاسبين

لا يتناول هذا القسم: 3/7/260

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

(ب) عدم الالتزام الذي ترتكبه أطراف أخرى خلاف تلك المحددة في الفقرة 5/260 ت.1.

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

### مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف

1/8/260 تتحمل إدارة جهة التوظيف، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن أنشطة العمل الخاصة بجهة التوظيف تتم وفقاً للأنظمة واللوائح. وتتحمل الإدارة والمكلفون بالحوكمة أيضاً مسؤولية تحديد ومواجهة أي عدم التزام من جانب:

(أ) جهة التوظيف؛ أو

(ب) الأفراد المكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف؛ أو

(ج) أعضاء الإدارة؛ أو

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

### مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

9/260 في حال وجود بروتوكولات وإجراءات داخل جهة توظيف المحاسب المهني لمواجهة حالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، فإن المحاسب يجب عليه مراعاتها عند تحديد كيفية الاستجابة لمثل هذه الحالات.

1/9/260 لقد وضعت العديد من جهات التوظيف بروتوكولات وإجراءات بشأن كيفية إثارة قضايا عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام داخلياً. وتتضمن هذه البروتوكولات والإجراءات، على سبيل المثال، سياسات لأداب المهنة أو آليات للإبلاغ الداخلي عن المخالفات. وقد تسمح تلك البروتوكولات والإجراءات بالإبلاغ عن هذه الأمور دون حاجة المبلغ إلى الكشف عن هويته من خلال قنوات خاصة.

10/260 عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأمر ينطبق عليه هذا القسم، فإن الخطوات التي سيتخذها لأجل الالتزام بهذا القسم يجب اتخاذها في الوقت المناسب. ولغرض اتخاذ الخطوات في الوقت المناسب، يجب على المحاسب مراعاة طبيعة الأمر والضرر المحتمل لمصالح جهة التوظيف أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

### مسؤوليات كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال

1/11/260 كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال ("كبار المحاسبين المهنيين") هم أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون أو كبار الموظفين القادرون على ممارسة تأثير مهم، واتخاذ القرارات، بشأن تدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية الخاصة بجهة التوظيف، واستخدام تلك الموارد والسيطرة عليها. ويُتوقع من هؤلاء الأفراد، أكثر من سائر المحاسبين المهنيين داخل جهة التوظيف، اتخاذ أي تصرفات مناسبة بما يخدم المصلحة العامة للاستجابة لحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام. ويُعزى ذلك إلى الأدوار التي يضطلع بها كبار المحاسبين المهنيين ومناصبهم ومجالات نفوذهم داخل جهة التوظيف.



ي12/260

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

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

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

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

12/260 ت1

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

12/260 ت2

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

مواجهة الأمر

ي13/260

إذا حدد أو اشتبه أحد كبار المحاسبين المهنيين في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع رئيسه المباشر، إن وجد، مع مراعاة الفقرة ي9/260. وإذا بدا أن الرئيس المباشر ضالغ في الأمر، فيجب على المحاسب مناقشة الأمر مع مستوى السلطة التالي الذي يعلو رئيسه داخل جهة التوظيف.

13/260 ت1

الغرض من النقاش هو التمكين من تحديد طريقة لمواجهة الأمر.

ي14/260

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

(أ) معرفة المكلفين بالحوكمة بالأمر؛

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

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

(د) تخفيض خطر إعادة الحدوث؛

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

14/260 ت1

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

14/260 ت2

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

ي15/260

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

15/260 ت 1 يتم هذا الإفصاح وفقاً لواجب كبار المحاسبين المهنيين أو التزامهم النظامي بتوفير جميع المعلومات اللازمة لتمكين المراجع من تنفيذ المراجعة.

تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

ي16/260 يجب على كبار المحاسبين المهنيين تقييم مدى مناسبة استجابة رؤسائهم، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة.

16/260 ت 1 تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها عند تقييم مدى مناسبة استجابة رؤساء كبار المحاسبين المهنيين، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة:

● ما إذا كانت الاستجابة مناسبة من حيث توقيتها.

● ما إذا كانوا قد اتخذوا أو صرّحوا باتخاذ تصرفات مناسبة سعياً لتدارك عواقب عدم الالتزام، أو علاجها أو التخفيف منها، أو تفادي عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد.

● ما إذا كان الأمر قد تم الإفصاح عنه إلى السلطة المعنية، متى كان ذلك مناسباً، وما إذا كان الإفصاح يبدو كافياً إن كان قد حدث.

ي17/260 يجب على كبار المحاسبين المهنيين، في ضوء استجابة رؤسائهم، إن وجدوا، واستجابة المكلفين بالحوكمة، تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات بما يخدم المصلحة العامة.

17/260 ت 1 يعتمد تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداهها، على عوامل مختلفة، من بينها:

● الإطار النظامي والتنظيمي.

● مدى إلحاح الموقف.

● مدى انتشار الأمر داخل جهة التوظيف.

● ما إذا كان كبار المحاسبين المهنيين لا تزال لديهم الثقة في نزاهة رؤسائهم والمكلفين بالحوكمة.

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

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

17/260 ت 2 من أمثلة الظروف التي قد تُفقد كبار المحاسبين المهنيين الثقة في نزاهة رؤسائهم والمكلفين بالحوكمة، الحالات التي:

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

● لا يقوم خلالها رؤسائهم بالإبلاغ عن الأمر، أو التصريح بالإبلاغ عنه، إلى السلطات المعنية خلال فترة زمنية معقولة، خلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي18/260

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

18/260 ت1

تشمل التصرفات الإضافية التي قد يتخذها كبار المحاسبين المهنيين:

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

18/260 ت2

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

طلب المشورة

19/260 ت1

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

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

تحديد ما إذا كان سيتم الإفصاح عن الأمر إلى سلطة معينة

20/260 ت1

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

20/260 ت2

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

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

3ت 20/260

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

إذا حدد كبار المحاسبين المهنيين أن الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة 1/114(د) من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات.

ي21/260

### المخالفة الوشيكّة

قد يصبح كبار المحاسبين المهنيين، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديهم من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوهم إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكّة للأنظمة أو اللوائح وسيُلحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في جهة التوظيف، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشيكّة أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة 1/114(د) من الميثاق.

ي22/260

### التوثيق

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

1ت 23/260

- الأمر.
- نتائج النقاشات مع رؤساء المحاسب، إن وجدوا، والمكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
- كيفية استجابة رؤساء المحاسب، إن وجدوا، والمكلفين بالحوكمة للأمر.
- التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.
- كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة 17/260.

### مسؤوليات المحاسبين المهنيين خلاف كبار المحاسبين المهنيين

ي24/260 إذا أصبح المحاسب المهني على دراية أثناء تنفيذ الأنشطة المهنية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه السعي للتوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ما يتطلبه القيام بدوره داخل جهة التوظيف. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.
- بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل جهة التوظيف أو قد يستشير هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.
- إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه إعلام رئيسه المباشر، مع مراعاة الفقرة 9/260، لتمكينه من اتخاذ التصرف المناسب. وإذا بدا أن الرئيس المباشر ضالع في الأمر، فيجب على المحاسب إعلام مستوى السلطة التالي الذي يعلو رئيسه داخل جهة التوظيف.
- في ظروف استثنائية، يجوز للمحاسب المهني تحديد أن الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية هو تصرف مناسب. وإذا حدد المحاسب ذلك بموجب الفقرتين 20/260 ت2 وت3، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة 1/114 (د) من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات.

## التوثيق

- يوصى المحاسب المهني بضمان توثيق الأمور الآتية فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:
- الأمر.
  - نتائج النقاشات مع رئيس المحاسب والإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
  - كيفية استجابة رئيس المحاسب للأمر.
  - التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.

الضغوط لمخالفة المبادئ الأساسية

مقدمة

- 1/270 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقييمها ومواجهتها.
- 2/270 قد ينشأ عن الضغوط التي تُمارس على المحاسب المهني، أو التي يمارسها المحاسب المهني، تهديدات بسبب الترهيب أو غيرها تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

3/270 ي

لا يجوز للمحاسب المهني:

- (أ) السماح بأن تؤدي الضغوط التي يمارسها الآخرون إلى مخالفة الالتزام بالمبادئ الأساسية: أو
- (ب) ممارسة ضغوط على الآخرين مع علم المحاسب، أو مع وجود أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الضغوط ستؤدي إلى مخالفة الأفراد الآخرين للمبادئ الأساسية.
- 1 3/270 قد يواجه المحاسب المهني ضغوطاً تشكّل تهديدات على الالتزام بالمبادئ الأساسية، كتهديد الترهيب على سبيل المثال، عند تنفيذ الأنشطة المهنية. وقد تكون الضغوط صريحة أو ضمنية وقد تكون نابعة من:
- داخل جهة التوظيف، على سبيل المثال، من زميل أو رئيس.
  - أفراد أو جهات خارجيين، مثل الموردين أو العملاء أو المقرضين.
  - المستهدفات والتوقعات الداخلية أو الخارجية.
- 2 3/270 من أمثلة الضغوط التي قد تؤدي إلى تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية:
- الضغوط المتعلقة بتضارب المصالح:
    - الضغوط التي يمارسها أحد أفراد الأسرة، المتقدم بعرض للعمل بصفة مورد لجهة توظيف المحاسب المهني، لاختياره دون غيره من الموردين المحتملين.
  - انظر أيضاً القسم 210 "تضارب المصالح".
  - الضغوط للتأثير على إعداد المعلومات أو عرضها:
    - الضغوط للتقرير عن نتائج مالية مضللة للوفاء بتوقعات المستثمرين أو المحللين أو المقرضين.
    - الضغوط من جانب المسؤولين المنتخبين على المحاسبين في القطاع العام لتقديم صورة مغلوطة للناخبين عن حقيقة البرامج أو المشرعات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

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

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

انظر أيضاً القسم 220 "إعداد المعلومات وعرضها".

● الضغوط للعمل دون توفر الخبرة الكافية أو العناية الواجبة:

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

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

انظر أيضاً القسم 230 "العمل بخبرة كافية".

● الضغوط المتعلقة بالمصالح المالية:

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

انظر أيضاً القسم 240 "المصالح المالية والأجور والحوافز المربوطة بإعداد التقارير المالية واتخاذ القرارات".

● الضغوط المتعلقة بالإكramيات:

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

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

انظر أيضاً القسم 250 "الإكramيات، بما فيها الهدايا والضيافة".

● الضغوط المتعلقة بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح:

○ الضغوط لهيكل معاملة بهدف التهرب من الضرائب.

انظر أيضاً القسم 260 "الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح".

● الضغوط المتعلقة بمستوى الأتعاب:

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

انظر أيضاً القسم 330 "الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى"

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

3/270 ت3

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

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

3/270 ت4

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

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

3/270 ت5

## التوثيق

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي:

1/4/270 ت



## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

مقدمة

1/300

ينص هذا الجزء من الميثاق على المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تطبيقهم لإطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120. ولا يتناول هذا الجزء جميع الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية والمصالح والعلاقات، التي قد يواجهها المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة، والتي تنشأ عنها، أو قد تنشأ عنها، تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية. ولهذا، يتطلب إطار المفاهيم من المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة الانتباه لهذه الحقائق والظروف.

2/300

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

- الجزء الثالث – "المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة"، الأقسام 300 إلى 399، الذي ينطبق على جميع المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة، سواء كانوا يقدمون خدمات تأكيد أم لا.
- معايير الاستقلال الدولية كما يلي:

- الجزء 4 – "الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص"، الأقسام 400 إلى 899، الذي ينطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تنفيذهم لارتباطات المراجعة والفحص.
- الجزء 4ب – "الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص"، الأقسام 900 إلى 999، الذي ينطبق على المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة عند تنفيذهم لارتباطات تأكيد أخرى بخلاف ارتباطات المراجعة أو الفحص.

3/300

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

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

4/300

يجب على المحاسب المهني الالتزام بالمبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم 110 وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتقويم تلك التهديدات ومواجهتها.

5/300

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

1 ت 5/300

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

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

أن يستفيد أحد أفراد أسرة المحاسب المباشرين مالياً من العقد. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 210 في هذه الظروف.

● إعداد أو عرض المعلومات المالية لعميل المحاسب أو مكتبه. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 220 في هذه الظروف.

● قيام أحد موردي المكتب بعرض إكرامية على المحاسب مثل عرض تذاكر مجانية لحضور فعاليات رياضية بشكل منتظم. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 250 في هذه الظروف.

● مواجهة ضغوط من الشريك المسؤول عن الارتباط لتحميل ساعات عمل بصورة غير دقيقة على ارتباط أحد العملاء. وتنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 270 في هذه الظروف.

### التعرف على التهديدات

1 6/300 قد تنشأ التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بسبب مجموعة واسعة من الحقائق والظروف. وتوضح الفقرة 6/120 3 فئات تلك التهديدات. وفيما يلي أمثلة للحقائق والظروف، ضمن كل فئة تهديدات من تلك الفئات، التي قد تنشأ عنها تهديدات تواجه المحاسب المهني أثناء تنفيذه للخدمات المهنية:

#### (أ) تهديدات المصلحة الشخصية

- امتلاك المحاسب المهني لمصلحة مالية مباشرة لدى العميل.
- عرض المحاسب المهني خدماته بأتعاب منخفضة للحصول على ارتباط جديد ولكنها منخفضة لدرجة قد يصعب معها تنفيذ الخدمات المهنية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة مقابل ذلك السعر.
- وجود علاقة عمل وثيقة تربط بين المحاسب المهني والعميل.
- قدرة المحاسب المهني على الوصول إلى معلومات سرية قد تُستخدم لتحقيق مكاسب شخصية.
- اكتشاف المحاسب المهني خطأ فادحاً أثناء تقويم نتائج خدمة مهنية سابقة نفذها عضو في مكتب المحاسب.

#### (ب) تهديدات الفحص الذاتي

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

#### (ج) تهديدات الموالاة

- قيام المحاسب المهني بالترويج لمصالح العميل أو حصص الملكية فيه.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- عمل المحاسب المهني بصفته مدافع عن العميل في دعاوى قضائية أو نزاعات مع أطراف الثالثة.
  - ممارسة المحاسب المهني الضغط لتميرير تشريع بالنيابة عن العميل.
- (د) تهديدات الألفة
- أن يكون أحد أفراد أسرة المحاسب المهني المباشرين أو المقربين عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى العميل.
  - أن يكون أحد أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولين لدى العميل، أو أحد الموظفين الذين يعملون في منصب يتيح لهم ممارسة تأثير مهم على موضوع الارتباط، قد عمل مؤخراً في منصب الشريك المسؤول عن الارتباط.
  - أن يكون لأحد أعضاء فريق المراجعة علاقة طويلة مع عميل المراجعة.
  - أن يكون للفرد الذي يُنظر في تعيينه للعمل بصفة فاحص مناسب، كتندير وقائي لمواجهة التهديدات، علاقة وثيقة مع أحد الأفراد الذين قاموا بتنفيذ العمل.
- (هـ) تهديدات الترهيب

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

## تقويم التهديدات

7/300 ت1 قد تؤثر الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرتين 6/120 ت1 و 8/120 ت2 على تقويم ما إذا كان التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية بمستوى يمكن قبوله. وقد تتعلق هذه الشروط والسياسات والإجراءات بما يلي:

(أ) العميل وبيئته التشغيلية؛

(ب) المكتب وبيئته التشغيلية.

7/300 ت2 يتأثر أيضاً تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بطبيعة الخدمة المهنية ونطاقها.

## العميل وبيئته التشغيلية

7/300 ت3 قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد بما إذا كان العميل:

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) هو عميل تأكيد بخلاف عملاء المراجعة؛ أو

(ج) هو عميل بخلاف عملاء التأكيد.

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

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

4 ت 7/300

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

### المكتب وبيئته التشغيلية

قد يتأثر تقويم المحاسب المهني لمستوى التهديد ببيئة العمل والبيئة التشغيلية داخل المكتب. ومن أمثلة ذلك:

5 ت 7/300

- قيادة المكتب التي تشجع على الالتزام بالمبادئ الأساسية وتتوقع من أعضاء فرق التأكيد التصرف بما يخدم المصلحة العامة.
- السياسات أو الإجراءات الخاصة بإرساء المبادئ الأساسية ومتابعة التزام جميع العاملين بها.
- سياسات وإجراءات الأجور وتقييم الأداء والانضباط التي تعزز الالتزام بالمبادئ الأساسية.
- إدارة الاعتماد على الإيرادات التي يتم الحصول عليها من عميل واحد.
- تمتع الشرك المسؤول عن الارتباط بصلاحيات اتخاذ القرارات ذات الصلة بالالتزام بالمبادئ الأساسية داخل المكتب، بما في ذلك أي قرارات بشأن قبول العملاء أو تقديم الخدمات لهم.
- متطلبات التعليم والتدريب والخبرة.
- آليات استقبال وعلاج المخاوف أو الشكاوى الداخلية والخارجية.

### النظر في المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف

قد تؤدي المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف إلى:

6 ت 7/300

(أ) التأثير على مستوى التهديد؛ أو

(ب) التأثير على استنتاجات المحاسب المهني بشأن ما إذا كانت التدابير الوقائية المطبقة لا تزال تواجه التهديدات التي تم التعرف عليها على النحو المستهدف.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

وفي هذه الحالات، فإن التصرفات التي تم اتخاذها بالفعل باعتبار أنها تدابير وقائية قد تصبح عديمة الفاعلية في مواجهة التهديدات. ولذلك، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المحاسب المهني إعادة تقييم التهديدات ومواجهتها وفقاً لما يستجد. (راجع: الفقرتين ي/120، ي/120).

7/300 7 من أمثلة المعطيات الجديدة أو التغيرات في الحقائق والظروف التي قد تؤثر على مستوى التهديد:

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

### مواجهة التهديدات

1 8/300 تنص الفقرات ي/120 إلى 10/120 2 على متطلبات ومواد تطبيقية لمواجهة التهديدات التي ليست بمستوى يمكن قبوله.

### أمثلة للتدابير الوقائية

2 8/300 تختلف التدابير الوقائية تبعاً للحقائق والظروف. ومن أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات في ظروف معينة:

- تخصيص وقت إضافي وعاملين مؤهلين لتنفيذ المهام المطلوبة عند قبول الارتباط، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يكن عضواً في الفريق بفحص العمل المنفذ أو تقديم المشورة عند اللزوم، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- استخدام شركاء مختلفين وقرق ارتباط مختلفة ذات تسلسلات إدارية منفصلة لتقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاتة أو الألفة.
- إشراك مكتب آخر لتنفيذ أو إعادة تنفيذ جزء من الارتباط، مما قد يواجه تهديدات المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الموالاتة أو الألفة أو الترهيب.
- الإفصاح للعملاء عن أي أتعاب إحالة أو ترتيبات عمولة مُحصَّلة مقابل التوصية بالخدمات أو المنتجات، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
- الفصل بين الفرق عند التعامل مع أمور ذات طبيعة سرية، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.

3 8/300 توضح الأقسام المتبقية من الجزء الثالث ومعايير الاستقلال الدولية تهديدات معينة قد تنشأ أثناء تنفيذ الخدمات المهنية، وتشتمل على أمثلة للتصرفات التي قد تواجه تلك التهديدات.

### الفاحص المناسب

4 8/300 الفاحص المناسب هو شخص مهني يحظى بما يلزم من المعرفة والمهارة والخبرة والصلاحيات لفحص الأعمال

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المنفذة، أو الخدمات المقدمة، ذات الصلة بطريقة موضوعية. وقد يكون هذا الشخص محاسباً مهنيًا.

### الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

ي9/300

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

1 9/300 ت عند تحديد من سيتم الاتصال بهم، قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي:

(أ) طبيعة وأهمية الظروف؛

(ب) الأمر الذي سيتم الإبلاغ به.

2 9/300 ت

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

ي10/300

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

1 10/300 ت

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

- 1/310 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/310 تنشأ عن تضارب المصالح تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، وقد تنشأ عنه تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية الأخرى. وقد تنشأ هذه التهديدات عندما:
- (أ) يقدم المحاسب المهني خدمة مهنية تتعلق بأمر معين لعميلين أو أكثر تتضارب مصالحهم بخصوص ذلك الأمر؛ أو
- (ب) تتضارب مصالح المحاسب المهني بخصوص أمر معين مع مصالح العميل الذي يقدم له المحاسب خدمة مهنية تتعلق بذلك الأمر.
- 3/310 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم على تضارب المصالح. وعندما يقدم المحاسب المهني خدمات مراجعة أو فحص أو غيرها من خدمات التأكيد، فإنه يكون مطالباً أيضاً بالاستقلال وفقاً لمعايير الاستقلال الدولية.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

- ي4/310 لا يجوز للمحاسب المهني أن يسمح لتضارب المصالح بتقويض حكمه المهني أو العملي.
- 1 ت4/310 من أمثلة الظروف التي قد ينشأ عنها تضارب في المصالح ما يلي:
- تقديم خدمة استشارية إلى عميل يسعى للاستحواذ على أحد عملاء المراجعة، عندما يكون المكتب قد حصل أثناء المراجعة على معلومات سرية قد تكون ذات صلة بذلك الاستحواذ.
  - تقديم المشورة لعميلين في نفس الوقت أثناء تنافسهما للاستحواذ على نفس الشركة وهذه المشورة ربما تكون ذات صلة بالمواقف التنافسية للطرفين.
  - تقديم خدمات للبايع والمشتري فيما يتعلق بنفس المعاملة.
  - تقويم أصول لطرفين بينهما خصومة تتعلق بتلك الأصول.
  - تمثيل عميلين بينهما نزاع قضائي في نفس الأمر، على سبيل المثال أثناء إجراءات طلاق أو فض شراكة.
  - فيما يتعلق باتفاقيات الترخيص، تقديم تقرير تأكيد لمانح الترخيص بشأن عوائد حقوق الملكية الفكرية المستحقة أثناء تقديم المشورة للمرخص له بشأن المبالغ الواجبة الدفع.
  - تقديم المشورة لعميل للاستثمار في أعمال تمتلك فيها، على سبيل المثال، زوج المحاسب المهني مصلحة مالية.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

## التعرف على التضارب

عام

ي/310/5

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

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

(ب) الخدمة والآثار المترتبة عليها للأطراف ذات الصلة.

1/5/310 ت

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

2/5/310 ت تراعي الآلية الفعالة للتعرف على تضارب المصالح، الفعلي أو المحتمل، عوامل مثل:

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

3/5/310 ت ينص القسم 320 "التعاقدات المهنية" على المزيد من المعلومات عن قبول العملاء.

التغيرات في الظروف

ي/310/6

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

1/6/310 ت

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

ي7/310 إذا كان المكتب عضواً في شبكة، فيجب على المحاسب المهني مراعاة حالات تضارب المصالح التي تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد باحتمالية وجودها أو نشأتها بسبب مصالح وعلاقات المكاتب الأخرى ضمن الشبكة.

1 7/310 تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تحديد المصالح والعلاقات التي تنطوي على مكاتب ضمن الشبكة ما يلي:

- طبيعة الخدمات المهنية المقدمة.
- العملاء الذين تقدم لهم الشبكة خدماتها.
- المواقع الجغرافية لجميع الأطراف ذات الصلة.

#### التحديات الناشئة عن تضارب المصالح

1 8/310 بشكل عام، كلما زادت درجة الصلة بين الخدمة المهنية والأمر الذي تتعارض فيه مصالح الأطراف، زادت احتمالية أن يكون التهديد بمستوى لا يمكن قبوله.

2 8/310 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح التدابير التي تمنع الإفصاح غير المصرح به عن المعلومات السرية عند تنفيذ خدمات مهنية تتعلق بأمر معين لعميلين أو أكثر تتعارض مصالحهم فيما يخص ذلك الأمر. وتشمل هذه التدابير:

- وجود مجالات ممارسة منفصلة لوظائف متخصصة داخل المكتب، مما قد يعمل بمثابة حاجز يحول دون نقل معلومات العملاء السرية بين مجالات الممارسة.
- وضع سياسات وإجراءات للحد من الوصول إلى ملفات العملاء.
- توقيع العاملين والشركاء في المكتب على اتفاقيات للحفاظ على السرية.
- فصل المعلومات السرية مادياً وإلكترونياً.
- الدورات التدريبية والاتصالات الخاصة والمخصصة.

3 8/310 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات الناشئة عن تضارب المصالح:

- تكوين فرق ارتباط منفصلة يتم تزويدها بسياسات وإجراءات واضحة بشأن الحفاظ على السرية.
- الإيعاز لفاحص مناسب، ليست له صلة بتقديم الخدمة وغير متأثر بأية صورة أخرى بحالة تضارب المصالح، بفحص العمل المُنفَّذ لتقييم ما إذا كانت الاجتهادات والاستنتاجات الرئيسية مناسبة.

#### الإفصاح والموافقة

عام

ي9/310 يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كانت طبيعة وأهمية تضارب المصالح تستدعيان تقديم إفصاح خاص والحصول على موافقة صريحة عند مواجهة التهديد الناشئ عن تضارب المصالح.

1 9/310 تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تحديد ما إذا كان من الضروري تقديم إفصاح خاص والحصول على موافقة صريحة ما يلي:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

2/9/310

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

من الضروري بصفة عامة:

3/9/310

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

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

4/9/310

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

عند رفض الموافقة الصريحة

ي10/310 إذا حدد المحاسب المهني ضرورة الحصول على موافقة صريحة وفقاً للفقرة 9/310 ورفض العميل تقديم تلك الموافقة، فيجب على المحاسب إما:

- (أ) إنهاء أو رفض تنفيذ الخدمات المهنية التي من شأنها أن تؤدي إلى تضارب في المصالح؛ أو
- (ب) إنهاء العلاقات ذات الصلة أو التخلص من المصالح ذات الصلة للقضاء على التهديد أو تخفيفه إلى

## الميثاق الدولي للمحاسبين

مستوى يمكن قبوله.

السرية

عام

**ي11/310** يجب على المحاسب المهني أن يظل منتهياً لمبدأ السرية، بما في ذلك عند تقديم إفصاحات أو تبادل معلومات داخل المكتب أو الشبكة وعند طلب التوجيه من أطراف ثالثة.

11/310 ت1 ينص القسم الفرعي 114 على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بالحالات التي قد ينشأ عنها تهديد يمس الالتزام بمبدأ السرية.

عندما يكون الإفصاح للحصول على الموافقة من شأنه انتهاك السرية

**ي12/310** عندما يكون تقديم الإفصاح الخاص لغرض الحصول على الموافقة الصريحة من شأنه أن يؤدي إلى انتهاك للسرية، مما يتعذر معه الحصول على هذه الموافقة، فلا يجوز للمكتب قبول الارتباط أو الاستمرار فيه إلا إذا:

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

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

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

12/310 ت1 قد ينشأ انتهاك للسرية، على سبيل المثال، عند طلب الحصول على موافقة لتنفيذ:

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

التوثيق

**ي13/310** في الظروف المنصوص عليها في الفقرة ي12/310، يجب على المحاسب المهني توثيق ما يلي:

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

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

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

- 1/320 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/320 قد ينشأ عن قبول العلاقة مع عميل جديد أو التغييرات التي تتم في ارتباط قائم تهديدات تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### قبول العملاء والارتباطات

##### عام

- 1 3/320 ت قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بمبدأي النزاهة أو السلوك المهني، على سبيل المثال، بسبب القضايا المشكوك فيها المرتبطة بالعميل (ملاكه أو إدارته أو أنشطته). ومن بين القضايا التي قد ينشأ عنها مثل هذا التهديد، في حال معرفتها، ضلوع العميل في أنشطة غير نظامية أو في خيانة للأمانة أو في ممارسات مشكوك فيها فيما يتعلق بالتقرير المالي أو في غير ذلك من السلوكيات المنافية لأداب المهنة.
- 2 3/320 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- معرفة وفهم العميل وملاكه وإدارته والمكلفين بحكومته وأنشطة عمله.
  - التزام العميل بمواجهة القضايا المشكوك فيها، على سبيل المثال، من خلال تحسين ممارسات الحوكمة أو أدوات الرقابة الداخلية.
- 3 3/320 ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كان فريق الارتباط لا يمتلك، أو لا يستطيع تحصيل، الكفاءات اللازمة لتنفيذ الخدمات المهنية.
- 4 3/320 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
- الفهم المناسب لما يلي:
    - طبيعة عمل العميل؛
    - مدى تعقيد عملياته التشغيلية؛
    - متطلبات الارتباط؛
    - الغرض من العمل الذي سيتم تنفيذه، وطبيعته ونطاقه.
  - المعرفة بالصناعات ذات الصلة أو الموضوع ذي الصلة.
  - الخبرة في المتطلبات النظامية أو متطلبات إعداد التقرير ذات الصلة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

● السياسات والإجراءات التي طبقها المكتب، ضمن نظام لإدارة الجودة وفقاً لمعايير إدارة الجودة مثل معيار إدارة الجودة (1)، التي تستجيب لمخاطر الجودة فيما يتعلق بقدرة المكتب على تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة.

● مستوى الأتعاب ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمحاسب المهني.

5 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد المصلحة الشخصية: 3/320 ت

● تخصيص ما يكفي من العاملين للارتباط ممن يحظون بالكفاءات اللازمة.

● الاتفاق على إطار زمني واقعي لتنفيذ الارتباط.

● الاستعانة بخبراء عند الضرورة.

## التغييرات في التعاقد المهني

عام

ي يجب على المحاسب المهني تحديد ما إذا كانت هناك أي أسباب تدعوه إلى عدم قبول الارتباط عندما: 4/320 ي

(أ) يطلب منه عميل محتمل أن يحل محل محاسب آخر؛ أو

(ب) ينظر في التقدم بعرض لتنفيذ ارتباط يشغله محاسب آخر؛ أو

(ج) ينظر في القيام بعمل تكميلي أو إضافي لعمل محاسب آخر.

1 قد تكون هناك أسباب تدعو إلى عدم قبول الارتباط. وقد يكون أحد هذه الأسباب هو تهديد ناشئ عن الحقائق والظروف لا يمكن مواجهته عن طريق تطبيق التدابير الوقائية. وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا قبل المحاسب المهني الارتباط قبل معرفة جميع الحقائق ذات الصلة. 4/320 ت

2 إذا طُلب من المحاسب المهني القيام بعمل تكميلي أو إضافي لعمل محاسب حالي أو سابق، فقد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، على سبيل المثال، نتيجة لعدم اكتمال المعلومات. 4/320 ت

3 يتمثل أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذا التهديد فيما إذا كانت عروض العمل تنص على أنه سيُطلب الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق قبل قبول الارتباط. ويمنح هذا الاتصال المحاسب المرتقب الفرصة للاستفسار عما إذا كانت هناك أي أسباب تدعو إلى عدم قبول الارتباط. 4/320 ت

4 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل هذا التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية: 4/320 ت

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

### الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق

1 5/320 ت يلزم المحاسب المرتقب عادةً الحصول على إذن من العميل، يُفضل أن يكون كتابياً، لمخاطبة المحاسب الحالي أو السابق.

ي6/320 إذا لم يكن باستطاعة المحاسب المرتقب الاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق، فيجب عليه اتخاذ خطوات أخرى معقولة للحصول على المعلومات المتعلقة بأي تهديدات محتملة.

### الاتصال بالمحاسب المرتقب

ي7/320 يجب على المحاسب الحالي أو السابق عندما يُطلب منه الرد على اتصال من محاسب مرتقب:

(أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة التي تحكم الطلب؛

(ب) تقديم أية معلومات بأمانة ودون لبس.

1 7/320 ت يُعد المحاسب الحالي أو السابق ملزماً بالسرية. وسيعتمد ما إذا كان المحاسب الحالي أو السابق مسموحاً له أو مطالباً بمناقشة شؤون العميل مع محاسب مرتقب على طبيعة الارتباط وعلى ما يلي:

(أ) ما إذا كان المحاسب الحالي أو السابق لديه إذن من العميل للخوض في هذا النقاش؛

(ب) المتطلبات النظامية والمسلكية المتعلقة بمثل هذه الاتصالات والإفصاحات، والتي قد تختلف من دولة لأخرى.

2 7/320 ت تنص الفقرة 1/114 ت من الميثاق على الظروف التي يكون المحاسب المهني، أو قد يكون، مطالباً فيها بالإفصاح عن معلومات سرية، أو التي قد يكون الإفصاح فيها مناسباً.

### التغييرات في تعاقدات المراجعة أو الفحص

ي8/320 في حال مراجعة أو فحص القوائم المالية، يجب على المحاسب المهني مطالبة المحاسب الحالي أو السابق بتقديم المعلومات المعروفة لديه بشأن أية حقائق أو معلومات أخرى يلزم، بحسب رأيه، أن يكون المحاسب المرتقب على دراية بها قبل أن يقرر قبول الارتباط. وباستثناء الظروف التي تنطوي على عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح المنصوص عليها في الفقرتين ي21/360 وي22/360:

(أ) إذا وافق العميل على إفصاح المحاسب الحالي أو السابق عن أي من تلك الحقائق أو المعلومات الأخرى، فيجب على المحاسب الحالي أو السابق تقديم تلك المعلومات بأمانة ودون لبس؛

(ب) إذا امتنع أو رفض العميل منح المحاسب الحالي أو السابق الإذن لمناقشة شؤونه مع المحاسب المرتقب، فيجب على المحاسب الحالي أو السابق الإفصاح عن هذه الحقيقة للمحاسب المرتقب، الذي يجب عليه النظر بحرص في هذا الامتناع أو الرفض عند اتخاذ قراره بشأن قبول التعاقد.

### الاستمرار مع العملاء والارتباطات

ي9/320 فيما يخص الارتباطات المتكررة للعملاء، يجب على المحاسب المهني أن يعيد النظر دورياً فيما إذا كان سيستمر في الارتباط.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

9/320 ت 1 قد تنشأ بعد قبول الارتباط تهديدات محتملة تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية كانت ستسبب في رفض المحاسب المهني للارتباط فيما لو كانت معروفة في وقت سابق. وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ النزاهة نتيجة للإدارة غير السليمة للأرباح أو التقويمات غير الصحيحة في قائمة المركز المالي.

### استخدام عمل الخبراء

10/320 ي عندما ينوي المحاسب المهني استخدام عمل أحد الخبراء، يجب عليه تحديد ما إذا كان هناك ما يبرر هذا الاستخدام.

10/320 ت 1 تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عندما ينوي المحاسب المهني استخدام عمل أحد الخبراء، سمعة وخبرة الخبير والموارد المتاحة له والمعايير المهنية والمسلكية المنطبقة عليه. ويمكن الحصول على هذه المعلومات من العمل السابق مع الخبير أو من استشارة الآخرين.



- 1/321 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقييمها ومواجهتها.
- 2/321 قد ينشأ عن تقديم رأي ثانٍ لمنشأة ليست عميلاً حالياً تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو تهديداتٍ أخرى تمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

- 1 3/321 قد يُطلب من المحاسب المهني تقديم رأي ثانٍ بشأن تطبيق معايير أو مبادئ المحاسبة أو المراجعة أو إعداد التقارير أو غيرها من المعايير أو المبادئ على (أ) ظروف معينة، أو (ب) معاملات أجرتها، أو أُجريت بالنيابة عن، شركة أو منشأة ليست عميلاً حالياً. وقد ينشأ تهديد، على سبيل المثال بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة، في حال عدم استناد الرأي الثاني إلى نفس الحقائق التي توفرت للمحاسب الحالي أو السابق، أو إذا استند الرأي الثاني إلى أدلة غير كافية.
- 2 3/321 تُعد ظروف الطلب أحد العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية، وكذلك جميع الحقائق والافتراضات الأخرى ذات الصلة بإبداء الحكم المهني.
- 3 3/321 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الحصول على المعلومات من المحاسب الحالي أو السابق، بإذن من العميل.
  - توضيح القيود المحيطة بأي رأي أثناء الاتصالات مع العميل.
  - تزويد المحاسب الحالي أو السابق بنسخة من الرأي.

عند عدم منح الإذن بالاتصال

- ي 4/321 إذا لم تأذن المنشأة للمحاسب المهني الذي تسعى للحصول على رأي ثانٍ منه بالاتصال بالمحاسب الحالي أو السابق، فيجب على المحاسب تحديد ما إذا كان يجوز له تقديم الرأي الثاني المطلوب.

موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين

مقدمة

- 1/325 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/325 قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية نتيجة لتعيين فاحص لجودة الارتباط له صلة بالعمل قيد الفحص أو له علاقات وثيقة بالمسؤولين عن تنفيذ ذلك العمل.
- 3/325 ينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بموضوعية فاحص جودة الارتباط.
- 4/325 يُعد فاحص جودة الارتباط أيضاً مثلاً للفاحص المناسب الموضح في الفقرة 8/300 ت4. ولذلك، قد تنطبق المواد التطبيقية الواردة في هذا القسم في الظروف التي يعيّن فيها المحاسبُ المهني فاحصاً مناسباً لفحص العمل المنفذ كتدبير وقائي لمواجهة التهديدات التي تم التعرف عليها.

المواد التطبيقية

عام

- 1 ت5/325 تتحقق جودة الارتباطات من خلال التخطيط للارتباطات وتنفيذها وإعداد التقارير عنها وفقاً للمعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة. ويحدد المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) مسؤوليات المكتب عن نظامه الخاص بإدارة الجودة ويتطلب من المكتب تصميم استجابات وتطبيقها لمواجهة مخاطر الجودة المتعلقة بتنفيذ الارتباطات. وتشتمل هذه الاستجابات على وضع سياسات أو إجراءات تتناول فاحصي جودة الارتباطات وفقاً للمعيار الدولي لإدارة الجودة (2).
- 2 ت5/325 فاحص جودة الارتباط هو شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.

التعرف على التهديدات

- 1 ت6/325 فيما يلي أمثلة للظروف التي قد تنشأ فيها تهديدات تمس موضوعية المحاسب المهني المعين فاحصاً لجودة الارتباط:

(أ) تهديد المصلحة الشخصية

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

(ب) تهديد الفحص الذاتي

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ج) تهديد الألفة

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

(د) تهديد الترهيب

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

### تقويم التهديدات

1/7/325 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات التي تمس موضوعية الفرد المعين فاحصاً لجودة الارتباط:

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

### مواجهة التهديدات

1/8/325 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديد الترهيب، إعادة تعيين التسلسل الإداري داخل المكتب.  
2/8/325 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي، تحديد فترة كافية (فترة ابتعاد) يلزم انقضاؤها قبل تعيين الفرد الذي كان مشاركاً في أحد الارتباطات فاحصاً لجودة ذلك الارتباط.

### فترة الابتعاد

3/8/325 يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (2) من المكتب وضع سياسات أو إجراءات تنص، ضمن شروط الأهلية، على فترة ابتعاد قوامها سنتين قبل أن يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط تولي مهام فاحص جودة الارتباط. ويساعد هذا في الالتزام بمبدأ الموضوعية وفي تنفيذ الارتباطات بجودة عالية على نحو ثابت.

4/8/325 تختلف فترة الابتعاد التي يتطلبها المعيار الدولي لإدارة الجودة (2) عن متطلبات تدوير الشركاء الواردة في القسم 540 التي تهدف إلى مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن طول العلاقة مع عميل المراجعة، ولا تعدل فترة الابتعاد تلك المتطلبات.

## الأتعاب وأنواع الأجور الأخرى

## مقدمة

- 1/330 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقييمها ومواجهتها.
- 2/330 قد ينشأ عن مستوى وطبيعة الأتعاب والترتيبات الأخرى المتعلقة بالأجر تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

## المواد التطبيقية

## مستوى الأتعاب

- 1 3/330 قد يؤثر مستوى الأتعاب على قدرة المحاسب المهني على تنفيذ الخدمات المهنية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية.
- 2 3/330 يمكن للمحاسب المهني عرض أية أتعاب تعتبر مناسبة. ولا يُعد عرض أتعاب أقل من محاسب آخر أمراً منافياً لأداب المهنة في حد ذاته. ولكن قد ينشأ عن مستوى الأتعاب المعروضة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا كانت الأتعاب المعروضة منخفضة لدرجة يصعب معها تنفيذ الارتباط وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المنطبقة.
- 3 3/330 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- ما إذا كان العميل على دراية بشروط الارتباط، وعلى وجه الخصوص، أساس تحديد الأتعاب والخدمات المهنية المشمولة.
- ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرفٌ ثالثٌ مستقل كهيئة تنظيمية مثلاً.

- 4 3/330 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- تعديل مستوى الأتعاب أو نطاق الارتباط.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

## الأتعاب المشروطة

- 1 4/330 تُستخدم الأتعاب المشروطة لأنواع معينة من الخدمات غير التأكيدية. ولكن قد تنشأ عن هذه الأتعاب المشروطة تهديداتٌ تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وبخاصة تهديدات بسبب المصلحة الشخصية تمس الالتزام بمبدأ الموضوعية، في ظروف معينة.

- 2 4/330 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة الارتباط.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
  - أساس تحديد الأتعاب.
  - الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المحاسب المهني وأساس الأجر.
  - سياسات وإجراءات إدارة الجودة.
  - ما إذا كان هناك طرف ثالث مستقل سيقوم بفحص مخرجات أو نتائج المعاملة.
  - ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرف ثالث مستقل كهيئة تنظيمية مثلاً.
- 3/4/330 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص العمل الذي نفذه المحاسب المهني.
  - الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.
- 4/4/330 تنص معايير الاستقلال الدولية على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بالأتعاب المشروطة مقابل الخدمات التي يتم تقديمها إلى عملاء المراجعة أو الفحص وغيرهم من عملاء التأكيد.
- ### أتعاب الإحالة أو العمولات
- 1/5/330 ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأي الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية الواجبة إذا دفع أو حصل المحاسب المهني أتعاب إحالة أو حصل عمولة فيما يتعلق بالعمل. وتشمل هذه الأتعاب أو العمولات، على سبيل المثال:
- الأتعاب التي تُدفع لمحاسب مهني آخر لغرض الحصول على عمل مع عميل جديد عندما يظل هذا العميل عميلاً لدى المحاسب الحالي ولكنه يطلب الحصول على خدمات متخصصة لا يقدمها ذلك المحاسب.
  - الأتعاب التي تُحصّل مقابل إحالة عميل مستمر إلى محاسب مهني آخر أو خبير آخر عندما لا يقدم المحاسب الحالي الخدمة المهنية المحددة التي يطلبها العميل.
  - العمولة التي تُحصّل من طرف ثالث (مورد برامج كمبيوتر مثلاً) فيما يتصل ببيع بضائع أو خدمات إلى العميل.
- 2/5/330 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الحصول على موافقة مسبقة من العميل بشأن ترتيبات العمولة فيما يتصل ببيع طرف آخر بضائع أو خدمات إلى العميل، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.
  - الإفصاح للعملاء عن أي أتعاب إحالة أو ترتيبات عمولة تُدفع إلى محاسب مهني آخر أو طرف ثالث، أو يتم تحصيلها منهم، مقابل التوصية بالخدمات أو المنتجات، مما قد يواجه تهديد المصلحة الشخصية.

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

الإكراميات، بما فيها الهدايا والضيافة

مقدمة

- 1/340 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/340 قد ينشأ عن عرض أو قبول الإكراميات تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، ولاسيما مبادئ النزاهة والموضوعية والسلوك المهني.
- 3/340 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بعرض وقبول الإكراميات الذي لا يشكل عدم التزام بالأنظمة واللوائح عند تنفيذ الخدمات المهنية. ويتطلب هذا القسم أيضاً من المحاسب المهني الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة عند عرض أو قبول الإكراميات.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 1 4/340 الإكرامية هي شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق. وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة فيما بين المحاسبين المهنيين والعملاء الحاليين أو المحتملين إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:

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

الإكراميات المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- ي5/340 توجد في العديد من الدول أنظمة ولوائح، كذلك المتعلقة بالرشوة والفساد، تحظر عرض أو قبول الإكراميات في ظروف معينة. ويجب على المحاسب المهني فهم الأنظمة واللوائح ذات الصلة والالتزام بها عند مواجهة مثل هذه الظروف.

الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح

- 1 6/340 قد يظل عرض أو قبول الإكراميات غير المحظورة بموجب الأنظمة واللوائح مصدراً للتهديدات التي تمس الالتزام

## الميثاق الدولي للمحاسبين

بالمبادئ الأساسية.

الإكراميات بنية التأثير على السلوك بشكل غير لائق

ي7/340

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

ي8/340

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

1 9/340 ت

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

2 9/340 ت

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

3 9/340 ت

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

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



10/340 ت1 إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بأن الإكرامية معروضة بنية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكلٍ غير لائق، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية حتى في حال الوفاء بالمتطلبات الواردة في الفقرتين ي7/340 وي8/340.

10/340 ت2 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

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

*الإكراميات دون نية التأثير على السلوك بشكل غير لائق*

11/340 ت1 يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في إطار المفاهيم عندما يستنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على سلوك المتلقي أو سلوك فرد آخر بشكل غير لائق.

11/340 ت2 إذا كانت الإكرامية تافهة وغير مهمة، فإن أي تهديدات ناشئة ستكون بمستوى يمكن قبوله.

11/340 ت3 من أمثلة الظروف التي قد ينشأ فيها عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات تهديدات حتى إذا استنتج المحاسب المهني عدم وجود نية فعلية أو متصورة للتأثير على السلوك بشكل غير لائق:

● تهديدات المصلحة الشخصية

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

● تهديدات الألفة

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

● تهديدات الترهيب

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

11/340 ت4 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل هذه التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول هذه الإكراميات نفس العوامل المنصوص عليها في الفقرة 9/340 ت3 لتحديد النية.

11/340 ت5 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:

● رفض الإكرامية أو عدم عرضها.

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

11/340 ت6 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن عرض أو قبول مثل هذه الإكراميات:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

## أفراد الأسرة المباشرون أو المقربون

**ي12/340** يجب على المحاسب المهني أن يظل منتبهاً للتهديدات المحتملة التي قد تمس التزامه بالمبادئ الأساسية نتيجة لعرض الإكراميات:

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

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

**ي13/340** عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية على أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين، أو قيام أحد أفراد أسرته المباشرين أو المقربين بتقديم إكرامية، ويستنتج المحاسب وجود نية للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك أحد عملائه الحاليين أو المحتملين، أو يرى أن طرفاً ثالثاً عقالياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج وجود مثل هذه النية، فيجب على المحاسب أن ينصح فرد الأسرة المباشر أو المقرب بعدم عرض أو قبول هذه الإكرامية.

**13/340 ت1** تُعد العوامل المنصوص عليها في الفقرة 9/340 ت3 ذات صلة عند تحديد ما إذا كانت هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو العميل الحالي أو المحتمل. ومن العوامل الأخرى ذات الصلة، طبيعة أو مدى قرب العلاقة بين:

(أ) المحاسب وفرد الأسرة المباشر أو المقرب؛

(ب) فرد الأسرة المباشر أو المقرب والعميل الحالي أو المحتمل؛

(ج) المحاسب والعميل الحالي أو المحتمل.

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

**13/340 ت2** تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرة 10/340 ت2 ذات صلة أيضاً عند مواجهة التهديدات التي قد تنشأ عندما تكون هناك نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوك المحاسب المهني أو العميل الحالي أو المحتمل، حتى وإن اتبع فرد الأسرة المباشر أو المقرب النصيحة المقدمة له بموجب الفقرة ي13/340.

- 14/340 ت 1 عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بعرض إكرامية في الظروف التي تتناولها الفقرة ي12/340، فإنه قد تنشأ تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية عندما:
- (أ) يعرض أو يقبل فرد الأسرة المباشر أو المقرب الإكرامية على خلاف نصيحة المحاسب بموجب الفقرة ي13/340؛ أو
- (ب) لا يملك المحاسب سبباً يدعو إلى الاعتقاد بوجود نية فعلية أو متصورة للتأثير بشكل غير لائق على سلوكه أو سلوك العميل الحالي أو المحتمل.
- 14/340 ت 2 تُعد المواد التطبيقية الواردة في الفقرات 11/340 ت 1 إلى 11/340 ت 6 ذات صلة لأغراض التعرف على تلك التهديدات وتقويمها ومواجهتها. وتشمل أيضاً العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات في هذه الظروف، طبيعة أو مدى قرب العلاقات المنصوص عليها في الفقرة 13/340 ت 1.
- اعتبارات أخرى
- 15/340 ت 1 إذا صادف المحاسب المهني أو تم تنبيهه إلى وجود إكراميات قد تؤدي إلى عدم التزام، أو شبهة عدم التزام، بالأنظمة واللوائح من جانب العميل أو الأفراد الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في القسم 360.
- 15/340 ت 2 إذا عُرض على المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة هدايا أو ضيافة من أحد عملاء المراجعة، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 420.
- 15/340 ت 3 إذا عُرض على المكتب أو عضو في فريق التأكيد هدايا أو ضيافة من أحد عملاء التأكيد، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 906.

## القسم 350

### تعهد أصول العملاء

#### مقدمة

- 1/350 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/350 ينشأ عن حياة أصول العميل تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو تهديدات أخرى تمس الالتزام بمبدأي السلوك المهني والموضوعية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### قبل تولي العهدة

- ي3/350 لا يجوز للمحاسب المهني تولي عهدة أموال العميل أو غير ذلك من أصوله إلا إذا سُحِّح له بذلك بموجب الأنظمة ووفقاً لأي شروط قد يتم بموجبها تولي هذه العهدة.
- ي4/350 خلال إجراءات قبول العملاء والارتباطات فيما يتعلق بتولي عهدة أموال العملاء أو أصولهم، يجب على المحاسب المهني:
- (أ) الاستفسار عن مصدر الأصول؛

(ب) مراعاة الواجبات النظامية والتنظيمية ذات العلاقة.

- 1 ت4/350 قد يكشف الاستفسار عن مصدر أصول العميل، على سبيل المثال، عن أن الأصول قد تم التحصُّل عليها من أنشطة غير نظامية، مثل غسل الأموال. وفي مثل هذه الظروف، ينشأ تهديداً ويُعمل بنصوص القسم 360.

#### بعد تولي العهدة

- ي5/350 يجب على المحاسب المهني الذي عُهدت إليه أموال أو أصول تخص آخرين:
- (أ) الالتزام بالأنظمة واللوائح ذات الصلة بحياسة هذه الأصول والمساءلة عنها؛
- (ب) فصل هذه الأصول عن الأصول الشخصية أو أصول المكتب؛
- (ج) عدم استخدام الأصول إلا للغرض المقصود منها؛
- (د) الاستعداد في جميع الأوقات للمساءلة عن هذه الأصول وعن أي دخل أو توزيعات أرباح أو مكاسب متحققة، أمام أي أفراد مخولين بإجراء تلك المساءلة.

## الاستجابة لحالات عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

## مقدمة

1/360 يتعين على المحاسبين المهنيين الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات، وتقويمها ومواجهتها.

2/360 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب، يمس الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني، عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بوجود عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح.

3/360 قد يصادف المحاسب المهني أو قد يتم تنبيهه إلى حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء تقديم الخدمات المهنية للعملاء. ويقدم هذا القسم إرشادات للمحاسب عند تقييم الآثار المترتبة على هذا الأمر والتصرفات المحتملة عند الاستجابة لعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام بما يلي:

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

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

## أهداف المحاسب المهني فيما يتعلق بعدم الالتزام بالأنظمة واللوائح

4/360 مما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسؤولية العمل بما يخدم المصلحة العامة. وعند الاستجابة لحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإن أهداف المحاسب المهني تتمثل فيما يلي:

(أ) الالتزام بمبدأي النزاهة والسلوك المهني؛

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

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

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

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

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## عام

1 5/360 ت يمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواءً عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:

(أ) العميل؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (ب) المكلفون بالحوكمة لدى العميل؛ أو  
(ج) إدارة العميل؛ أو  
(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه.

من أمثلة الأنظمة واللوائح التي يتناولها هذا القسم تلك التي تتعامل مع: 2/5/360

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

قد ينتج عن عدم الالتزام غرامات أو دعاوى قضائية أو عواقب أخرى تطال العميل، مما قد يؤثر بشكل جوهري 3/5/360

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

يوجد في بعض الدول أحكام نظامية أو تنظيمية تحكم كيفية تعامل المحاسبين المهنيين مع عدم الالتزام أو شبهة 6/360

عدم الالتزام. وقد تختلف هذه الأحكام النظامية أو التنظيمية عن النصوص الواردة في هذا القسم، أو قد تزيد عليها. وعند مصادفة حالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام في مثل هذه الظروف، يجب على المحاسب التوصل إلى فهم لتلك الأحكام النظامية أو التنظيمية والالتزام بها، بما في ذلك:

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

(ب) أي حظر بشأن تنبيه العميل.

قد يكون هناك حظر على تنبيه العميل، بموجب تشريعات مكافحة غسل الأموال على سبيل المثال. 1/6/360

ينطبق هذا القسم بغض النظر عن طبيعة العميل، بما في ذلك ما إذا كان منشأة ذات اهتمام عام أو لا. 1/7/360

لا يتعين على المحاسب الميثي الالتزام بهذا القسم عندما يصادف أو يتم تنبيهه إلى أمور من الواضح أنها بلا 2/7/360

عواقب مهمة. ويُحكم على الأمر بأنه بلا عواقب مهمة بالنظر إلى طبيعته وتأثيره، المالي أو غير المالي، على العميل وأصحاب المصلحة والعموم.

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

(ب) عدم الالتزام الذي ترتكبه أطراف أخرى خلاف تلك المحددة في الفقرة 5/360 ت 1. ويشمل هذا، على سبيل المثال، الظروف التي يكلف فيها عميل المحاسب المهني بتنفيذ دراسات نافية للجهالة بشأن طرف ثالث ويكون عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه قد ارتكبه ذلك الطرف الثالث.

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

### مسؤوليات الإدارة والمكلفين بالحوكمة

1/8/360 ت تتحمل الإدارة، تحت إشراف المكلفين بالحوكمة، مسؤولية التأكد من أن أنشطة العمل الخاصة بالعميل تتم وفقاً للأنظمة واللوائح. وتتحمل الإدارة والمكلفون بالحوكمة أيضاً مسؤولية تحديد ومواجهة أي عدم التزام من جانب:

(أ) العميل؛ أو

(ب) الأفراد المكلفين بالحوكمة المنشأة؛ أو

(ج) أعضاء الإدارة؛ أو

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

### مسؤوليات جميع المحاسبين المهنيين

9/360 ي عندما يصبح المحاسب المهني على دراية بأمر ينطبق عليه هذا القسم، فإن الخطوات التي سيتخذها لأجل الالتزام بهذا القسم يجب اتخاذها في الوقت المناسب. وفي سبيل اتخاذ الخطوات في الوقت المناسب، يجب على المحاسب مراعاة طبيعة الأمر والضرر المحتمل لمصالح المنشأة أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.

### مراجعة القوائم المالية

التوصل إلى فهم للأمر

10/360 ي إذا أصبح المحاسب المهني الذي تم تكليفه لمراجعة القوائم المالية على دراية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه التوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

10/360 ت 1 قد يصبح المحاسب المهني على دراية بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام أثناء تنفيذ الارتباط أو من خلال المعلومات التي تقدمها أطراف أخرى.

10/360 ت 2 يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من المعرفة بالأنظمة واللوائح يتجاوز ما يتطلبه تنفيذ الارتباط. أما الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

10/360 ت 3 بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل المكتب أو قد يستشير مكاتب أخرى ضمن الشبكة أو هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- ي11/360** إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المستوى الإداري المناسب، وحسب مقتضى الحال، مع المكلفين بالحوكمة.
- 11/360 ت1** الغرض من هذا النقاش هو توضيح فهم المحاسب المهني للحقائق والظروف ذات الصلة بالأمر وعواقبه المحتملة. وقد يدفع النقاش أيضاً الإدارة أو المكلفين بالحوكمة إلى التحري عن الأمر.
- 11/360 ت2** يُعد تحديد المستوى الإداري المناسب الذي سيتم مناقشة الأمر معه مسألة حكم مهني. وتشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها:
- طبيعة الأمر وظروفه.
  - الأفراد الضالعين في الأمر بشكل فعلي أو محتمل.
  - احتمالية التواطؤ.
  - العواقب المحتملة للأمر.
  - ما إذا كان ذلك المستوى الإداري قادراً على التحري عن الأمر واتخاذ التصرف المناسب.
- 11/360 ت3** المستوى الإداري المناسب هو عادةً مستوى أعلى بدرجة واحدة على الأقل من الفرد أو الأفراد الضالعين في الأمر أو الذين من المحتمل أن يكون لهم ضلع فيه. وفي سياق المجموعات، قد يكون المستوى المناسب هو إدارة المنشأة التي تسيطر على العمل.
- 11/360 ت4** قد ينظر المحاسب المهني أيضاً في مناقشة الأمر مع المراجعين الداخليين، عند الاقتضاء.
- ي12/360** إذا كان لدى المحاسب المهني اعتقاد بخلوع الإدارة في عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة.
- مواجهة الأمر*
- ي13/360** عند مناقشة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام مع الإدارة، وحسب مقتضى الحال، مع المكلفين بالحوكمة، يجب على المحاسب المهني أن يشير عليهم باتخاذ تصرفات مناسبة وفي الوقت المناسب، في حال عدم قيامهم بذلك بالفعل، لأجل:
- (أ) تدارك عواقب عدم الالتزام أو علاجها أو التخفيف منها؛ أو
- (ب) منع ارتكاب عدم الالتزام إن لم يكن قد حدث بعد؛ أو
- (ج) الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية إذا اقتضت الأنظمة أو اللوائح ذلك أو إذا كان ذلك ضرورياً لخدمة المصلحة العامة.
- ي14/360** يجب على المحاسب المهني النظر فيما إذا كانت الإدارة والمكلفون بالحوكمة يفهمون مسؤولياتهم النظامية أو التنظيمية فيما يتعلق بحالات عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- 14/360 ت1** إذا لم يكن لدى الإدارة والمكلفين بالحوكمة فهم لمسؤولياتهم النظامية أو التنظيمية فيما يتعلق بالأمر، فإن المحاسب المهني قد يقترح عليهم مصادر معلومات مناسبة أو قد يوصيهم بالحصول على مشورة قانونية.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

يجب على المحاسب المهني الالتزام بما يلي:

ي15/360

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

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

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

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

15/360 ت1

الاتصال فيما يتعلق بالمجموعات

ي16/360 إذا أصبح المحاسب المهني على دراية بعدم التزام أو شبهة عدم التزام فيما يتعلق بأحد مكونات المجموعة في أي من الحالتين الآتيتين، فيجب عليه إبلاغ الأمر إلى الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح:

(أ) عندما يطلب فريق ارتباط المجموعة من المحاسب تنفيذ أعمال بشأن المعلومات المالية المتعلقة بالملكون لأغراض مراجعة القوائم المالية للمجموعة؛ أو

(ب) عند تكليف المحاسب بمراجعة القوائم المالية للمكون لأغراض أخرى غير مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، لأغراض مراجعة مطلوبة نظاماً.

ويجب أن يتم الاتصال بالشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة بالإضافة إلى الاستجابة للأمر وفقاً لنصوص هذا القسم.

ي16/360 ت1

يتمثل الغرض من الإبلاغ في تمكين الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة من الاطلاع على الأمر وتحديد ما إذا كان سيتم مواجهته، وكيفية تلك المواجهة في حال القيام بها، وفقاً للنصوص الواردة في هذا القسم، في سياق مراجعة المجموعة. وينطبق مطلب الإبلاغ الوارد في الفقرة ي16/360 بغض النظر عما إذا كان مكتب أو شبكة الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة هو نفس مكتب أو شبكة المحاسب المهني أو يختلف عنه.

ي17/360

عندما يصبح الشريك المسؤول عن ارتباط المجموعة على دراية بعدم التزام أو شبهة عدم التزام أثناء مراجعة القوائم المالية للمجموعة، فإنه يجب عليه النظر فيما إذا كان هذا الأمر من المحتمل أن يكون ذا صلة بواحد أو أكثر من المكونات التي:

(أ) تخضع معلوماها المالية لأعمال لأغراض مراجعة القوائم المالية للمجموعة؛ أو

(ب) تخضع قوائمها المالية لمراجعة لأغراض أخرى غير مراجعة المجموعة، على سبيل المثال، لأغراض مراجعة مطلوبة نظاماً.

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي18/360

إذا كان عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام من المحتمل أن يكون ذا صلة بواحد أو أكثر من المكونات المحددة في الفقرة ي17/360 (أ) و(ب)، فيجب على الشرك المسؤول عن ارتباط المجموعة اتخاذ الخطوات اللازمة لكي يتم إبلاغ الأمر إلى من يتولون تنفيذ العمل في تلك المكونات، ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح. ويجب على الشرك المسؤول عن ارتباط المجموعة، إذا لزم الأمر، الترتيب لإجراء استفسارات مناسبة (سواءً من الإدارة أو بالبحث في المعلومات المتاحة للعموم) لتحديد ما إذا كانت المكونات ذات الصلة المذكورة في الفقرة ي17/360 (ب) تخضع للمراجعة، وإذا كانت كذلك، فللتيقن قدر الإمكان من هوية المراجع.

18/360 ت1

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

تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

ي19/360

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

19/360 ت1

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

ي20/360

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

20/360 ت1

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

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

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كان المحاسب المهني لا تزال لديه الثقة في نزاهة الإدارة، وعند الاقتضاء، نزاهة المكلفين بالحوكمة.
  - ما إذا كان من المحتمل حدوث عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام مرة أخرى.
  - ما إذا كانت هناك أدلة موثوقة بشأن حدوث ضرر كبير، فعلي أو محتمل، لمصالح المنشأة أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.
- 20/360 ت2 من أمثلة الظروف التي قد تُفقد المحاسب المهني الثقة في نزاهة الإدارة، وعند الاقتضاء، نزاهة المكلفين بالحوكمة، الحالات التي:
- يشنّه خلالها المحاسب في ضلوعهم أو عزمهم على الضلوع في أي من حالات عدم الالتزام، أو تتوفر لديه أدلة على ذلك.
  - يدرك فيها المحاسب أنهم على علم بعدم الالتزام وأهم لم يبلغوا عن الأمر أو يصرحوا بالإبلاغ عنه إلى السلطات المعنية خلال فترة زمنية معقولة خلافاً للمتطلبات النظامية أو التنظيمية.
- ي21/360 يجب على المحاسب المهني ممارسة الحكم المهني عند تحديد مدى الحاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداه. وفي سبيل ذلك، يجب على المحاسب مراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أن المحاسب قد تصرف بشكل مناسب بما يخدم المصلحة العامة.
- 1 ت21/360 تشمل التصرفات الإضافية التي قد يتخذها المحاسب المهني:
- الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية حتى وإن لم يكن هناك متطلب نظامي أو تنظيبي يقضي بذلك.
  - الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح.
- 2 ت21/360 لا يُغني الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية عن اتخاذ التصرفات الأخرى التي قد يلزم اتخاذها لتحقيق أهداف المحاسب المهني بموجب هذا القسم. ولكن قد تكون هناك قيود في بعض الدول على التصرفات الإضافية المتاحة للمحاسب. وفي مثل هذه الظروف، قد يكون الانسحاب هو التصرف الوحيد متاح.
- ي22/360 عندما يكون المحاسب المهني قد انسحب من العلاقة المهنية بموجب الفقرتين ي20/360 و ي21/360 ت1، فيجب عليه أن يقدم للمحاسب المرتقب، بناءً على طلبه بموجب الفقرة ي8/320، جميع الحقائق ذات الصلة والمعلومات الأخرى المتعلقة بعدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه. ويجب على المحاسب السابق القيام بذلك، حتى في الظروف التي تتناولها الفقرة ي8/320(ب) عندما يمتنع أو يرفض العمل أن يأذن للمحاسب السابق بمناقشة شؤونه مع المحاسب المرتقب، ما لم يكن ذلك محظوراً بموجب الأنظمة أو اللوائح.
- 1 ت22/360 الحقائق والمعلومات الأخرى التي يجب تقديمها هي تلك التي يلزم أن يكون المحاسب المرتقب على علم بها، حسب رأي المحاسب السابق، قبل اتخاذ قراره بشأن قبول تكليفه بالمراجعة. ويتناول القسم 320 موضوع الاتصالات التي ترد من المحاسبين المرتقبين.
- ي23/360 في حال عدم قدرة المحاسب المرتقب على الاتصال بالمحاسب السابق، فيجب على المحاسب المرتقب اتخاذ خطوات معقولة للحصول على المعلومات المتعلقة بظروف تغيير التعاقد بوسائل أخرى.
- 1 ت23/360 تشمل الوسائل الأخرى للحصول على المعلومات المتعلقة بظروف تغيير التعاقد الاستفسار من أطراف ثالثة أو التحري عن خلفية الإدارة أو المكلفين بالحوكمة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

نظراً لأن تقييم الأمر قد ينطوي على تحليلات وأحكام معقدة، فقد ينظر المحاسب المهني في: 1 ت 24/360

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

تحديد ما إذا كان سيتم الإفصاح عن الأمر إلى سلطة معنية

يُمنع الإفصاح عن الأمر إلى السلطات المعنية إذا كان ذلك مخالفاً للأنظمة أو اللوائح. وفيما عدا ذلك، يكون الغرض من الإفصاح هو تمكين السلطة المعنية من التحري عن الأمر والتصرف بما يخدم المصلحة العامة. 1 ت 25/360

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

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

يعتمد أيضاً تحديد ما إذا كان يجب القيام بمثل هذا الإفصاح على عوامل خارجية مثل: 3 ت 25/360

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

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

- ما إذا كانت هناك تهديدات فعلية أو محتملة تمس السلامة الجسدية للمحاسب المهني أو غيره من الأفراد.

إذا حدد المحاسب المهني أن الإفصاح عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة 1/114 (د) من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات. ويجب على المحاسب أيضاً النظر فيما إذا كان من المناسب إبلاغ العميل بنواياه قبل الإفصاح عن الأمر. 26/360 ي

ي27/360

قد يصبح المحاسب المهني، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديه من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكة للأنظمة أو اللوائح وسيُلحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشيكَة أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة 1/14 (د) من الميثاق.

التوثيق

ي28/360

يجب على المحاسب المهني توثيق ما يلي، فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم:

- كيفية استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، للأمر.
- التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها، مع مراعاة اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.
- كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة ي20/360.

1 ت28/360

- يتم هذا التوثيق بالإضافة إلى الالتزام بمتطلبات التوثيق بموجب معايير المراجعة المنطبقة. وتتطلب المعايير الدولية للمراجعة، على سبيل المثال، من المحاسب المهني مراجعة القوائم المالية بغية:
- إعداد توثيق يكفي للمتكمين من فهم الأمور المهمة التي ظهرت أثناء المراجعة والاستنتاجات التي تم التوصل إليها والأحكام المهنية المهمة التي تم اتخاذها في سبيل التوصل إلى تلك الاستنتاجات؛
  - توثيق المناقشات التي تناولت الأمور المهمة مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة وغيرهم، بما في ذلك طبيعة الأمور المهمة التي تمت مناقشتها، وتوقيت حدوث هذه المناقشات، وأطراف النقاش؛
  - توثيق عدم الالتزام المحدد حدوثه أو المشتبه في حدوثه، ونتائج المناقشات التي تمت مع الإدارة، وعند الاقتضاء، مع المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى خارج المنشأة.

الخدمات المهنية بخلاف مراجعة القوائم المالية

التوصل إلى فهم للأمر وتناوله مع الإدارة والمكلفين بالحوكمة

ي29/360

إذا أصبح المحاسب المهني الذي تم تكليفه لتقديم خدمة مهنية بخلاف مراجعة القوائم المالية على دراية بمعلومات تتعلق بحالة عدم التزام أو شبهة عدم التزام، فإنه يجب عليه السعي للتوصل إلى فهم لهذا الأمر. ويجب أن يشمل هذا الفهم طبيعة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام والظروف المحيطة بحدوثه أو احتمال حدوثه.

1 ت29/360

يُتوقع من المحاسب المهني تطبيق المعرفة والخبرة، وممارسة الحكم المهني. ولكن لا يُتوقع من المحاسب امتلاك مستوى من الفهم للأنظمة واللوائح يتجاوز ما تتطلبه الخدمة المهنية التي تم تكليفه لتنفيذها. أمّا الفصل فيما إذا كان تصرف ما يُشكل عدم التزام فعلي، فهو في النهاية أمر تختص به المحاكم أو الهيئات القضائية الأخرى المعنية.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

بناءً على طبيعة الأمر وأهميته، قد يستشير المحاسب المهني بشكل سري أفراداً آخرين من داخل المكتب أو قد يستشير مكاتب أخرى ضمن الشبكة أو هيئة مهنية أو مستشاراً قانونياً. 29/360 ت2

إذا حدد أو اشتبه المحاسب المهني في حدوث أو احتمال حدوث عدم التزام، فيجب عليه مناقشة الأمر مع المستوى الإداري المناسب. وإذا كان المحاسب قادراً على الوصول إلى المكلفين بالحكومة، فيجب عليه مناقشتهم أيضاً في الأمر متى كان ذلك مناسباً. 30/360 ي

الغرض من هذا النقاش هو توضيح فهم المحاسب المهني للحقائق والظروف ذات الصلة بالأمر وعواقبه المحتملة. وقد يدفع النقاش أيضاً الإدارة أو المكلفين بالحكومة إلى التحري عن الأمر. 30/360 ت1

يُعد تحديد المستوى الإداري المناسب الذي سيتم مناقشة الأمر معه مسألة حكم مهني. وتشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها: 30/360 ت2

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

### الإبلاغ عن الأمر إلى المراجع الخارجي للمنشأة

إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى: 31/360 ي

(أ) عميل مراجعة للمكتب؛ أو

(ب) مكون خاص بعميل مراجعة للمكتب،

فيجب عليه الإبلاغ داخل المكتب عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام، ما لم يُحظر عليه القيام بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح. ويجب أن يتم هذا الإبلاغ وفقاً لبروتوكولات أو إجراءات المكتب. وفي حال عدم وجود مثل هذه البروتوكولات والإجراءات، فيجب أن يتم الإبلاغ مباشرة إلى الشرك المسؤؤل عن الارتباط.

إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى: 32/360 ي

(أ) عميل مراجعة لمكتب ضمن الشبكة؛ أو

(ب) مكون خاص بعميل مراجعة لمكتب ضمن الشبكة،

فيجب على المحاسب النظر فيما إذا كان سيبلغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى ذلك المكتب. وفي حال القيام بهذا الإبلاغ، فإنه يجب أن يتم وفقاً لبروتوكولات أو إجراءات الشبكة. وفي حال عدم وجود مثل هذه البروتوكولات والإجراءات، فيجب أن يتم الإبلاغ مباشرة إلى الشرك المسؤؤل عن الارتباط.

إذا كان المحاسب المهني يتولى تقديم خدمة أخرى غير خدمات المراجعة إلى عميل ليس: 33/360 ي

(أ) عميل مراجعة للمكتب أو لمكتب ضمن الشبكة؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) مكوناً خاصاً بعميل مراجعة للمكتب أو لمكتب ضمن الشبكة.

فيجب على المحاسب النظر فيما إذا كان سيبلغ عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام إلى مكتب المراجع الخارجي للعميل، إن وجد.

عوامل ذات صلة يلزم مراعاتها

34/360 ت1 تشمل العوامل ذات الصلة بالنظر في الإبلاغ وفقاً للفقرات ي31/360 إلى ي33/360:

- ما إذا كان القيام بذلك سيكون مخالفاً للأنظمة أو اللوائح.
- ما إذا كانت هناك قيود على الإفصاح تفرضها هيئة تنظيمية أو سلطة ادعاء في تحقيق قائم بشأن حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- ما إذا كان الغرض من الارتباط هو التحري عن وجود عدم التزام محتمل داخل المنشأة لتمكينها من اتخاذ التصرف المناسب.
- ما إذا كانت الإدارة أو المكلفون بالحوكمة قد أحاطوا بالفعل بالمراجع الخارجي للمنشأة بالأمر.
- الأهمية النسبية التي من المحتمل أن يمثلها الأمر لمراجعة القوائم المالية للعميل، أو لمراجعة القوائم المالية للمجموعة إذا كان الأمر يتعلق بمكون في مجموعة.

الغرض من الإبلاغ

35/360 ت1 في الظروف التي تتناولها الفقرات ي31/360 إلى ي33/360، يتمثل الغرض من الإبلاغ في تمكين الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة من الاطلاع على حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام وتحديد ما إذا كان سيتم مواجهتها، وكيفية تلك المواجهة في حال القيام بها، وفقاً لنصوص هذا القسم.

النظر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات

ي36/360 يجب على المحاسب المني أيضاً النظر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات بما يخدم المصلحة العامة.

36/360 ت1 يعتمد تحديد ما إذا كانت هناك حاجة إلى اتخاذ المزيد من التصرفات، وتحديد طبيعة تلك التصرفات ومداهما، على عوامل مثل:

- الإطار النظامي والتنظيمي.
  - مدى مناسبة وحسن توقيت استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، استجابة المكلفين بالحوكمة.
  - مدى إلحاح الموقف.
  - ضلوع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في الأمر.
  - احتمالية حدوث ضرر كبير لمصالح العميل أو المستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم.
- 36/360 ت2 قد تشمل التصرفات الإضافية التي يتخذها المحاسب المني:
- الإفصاح عن الأمر للسلطات المعنية حتى وإن لم يكن هناك متطلب نظامي أو تنظيبي يقضي بذلك.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- الانسحاب من الارتباط والعلاقة المهنية متى كان مسموحاً بذلك بموجب الأنظمة أو اللوائح.
- عند النظر فيما إذا كان سيتم الإفصاح للسلطات المعنية، تشمل العوامل ذات الصلة التي يلزم مراعاتها: 36/360 ت3
- ما إذا كان القيام بذلك سيكون مخالفاً للأنظمة أو اللوائح.
- ما إذا كانت هناك قيود على الإفصاح تفرضها هيئة تنظيمية أو سلطة ادعاء في تحقيق قائم بشأن حالة عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام.
- ما إذا كان الغرض من الارتباط هو التحري عن وجود عدم التزام محتمل داخل المنشأة لتمكينها من اتخاذ التصرف المناسب.

**ي37/360** إذا حدد المحاسب المهني أن الإفصاح عن عدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام للسلطات المعنية يُعد تصرفاً مناسباً في ظل الظروف القائمة، فإن ذلك الإفصاح يُسمح به بموجب الفقرة 1/114 (د) من الميثاق. وعند القيام بهذا الإفصاح، يجب على المحاسب التصرف بحسن نية وتوخي الحذر عند تقديم الإفادات والإقرارات. ويجب على المحاسب أيضاً النظر فيما إذا كان من المناسب إبلاغ العميل بنواياه قبل الإفصاح عن الأمر.

### المخالفة الوشيكية

**ي38/360** قد يصبح المحاسب المهني، في ظروف استثنائية، على دراية بسلوك فعلي أو مُستهدف ويكون لديه من الأسباب بشأن هذا السلوك ما يدعوه إلى الاعتقاد بأنه سيشكل مخالفة وشيكية للأنظمة أو اللوائح وسيُلحق ضرراً كبيراً بالمستثمرين أو الدائنين أو الموظفين أو العموم. وبعد النظر أولاً فيما إذا كان من المناسب مناقشة الأمر مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة في المنشأة، يجب على المحاسب ممارسة الحكم المهني وتحديد ما إذا كان سيقوم بالإفصاح عن الأمر على الفور إلى السلطات المعنية لمنع مثل هذه المخالفة الوشيكية للأنظمة أو اللوائح أو التخفيف من عواقبها. ويُسمح بهذا الإفصاح في حال حدوثه بموجب الفقرة 1/114 (د) من الميثاق.

### طلب المشورة

قد ينظر المحاسب المهني فيما يلي: 1 ت39/360

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

### التوثيق

يوصى المحاسب المهني بتوثيق ما يلي، فيما يتعلق بعدم الالتزام أو شبهة عدم الالتزام الذي يقع ضمن نطاق هذا القسم: 1 ت40/360

- الأمر.
- نتائج النقاش مع الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة والأطراف الأخرى.
- كيفية استجابة الإدارة، وعند الاقتضاء، المكلفين بالحوكمة، للأمر.
- التصرفات التي نظر فيها المحاسب والأحكام التي مارسها والقرارات التي اتخذها.
- كيفية اطمئنان المحاسب إلى وفائه بمسؤوليته المنصوص عليها في الفقرة 36/360.



الميثاق الدولي للمحاسبين  
معايير الاستقلال الدولية  
(الجزآن 4أ و 4ب)

الجزء 4 – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

القسم 400

تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

مقدمة

عام

1/400 إن مما يخدم المصلحة العامة ومما يتطلبه الميثاق أن يكون المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة مستقلين أثناء تنفيذ ارتباطات المراجعة أو الفحص.

2/400 ينطبق هذا الجزء على كل من ارتباطات المراجعة والفحص ما لم يُذكر غير ذلك. وتطبق مصطلحات "المراجعة" و"فريق المراجعة" و"ارتباط المراجعة" و"عميل المراجعة" و"تقرير المراجعة" بالتساوي على الفحص وفريق الفحص وارتباط الفحص وعميل الفحص وتقرير ارتباط الفحص.

3/400 يشير مصطلح "المحاسب المهني" في هذا الجزء إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة ومكاتبهم.

4/400 يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية التي ينفذها المكتب. وضمن هذا النظام الخاص بإدارة الجودة، يتطلب معيار إدارة الجودة (1) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول الوفاء بالمسؤوليات وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال. ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (1)، فإن المتطلبات المسلكية ذات الصلة هي تلك التي تتعلق بالمكتب والعاملين فيه، وعند الاقتضاء، الأشخاص الآخرين الذين يخضعون لمتطلبات الاستقلال التي يخضع لها المكتب وارتباطاته. وتحدد المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص مسؤوليات للشركاء المسؤولين عن الارتباطات وفرق الارتباطات على مستوى ارتباطات المراجعة والفحص، على الترتيب. وسيتمتع توزيع المسؤوليات داخل المكتب على حجم المكتب وهيكله وتنظيمه. ولا تعين العديد من نصوص هذا الجزء المسؤوليات الخاصة المنوطة بالأفراد داخل المكتب عن التصرفات المتعلقة بالاستقلال، وتشير بدلاً من ذلك إلى "المكتب" لسهولة القراءة. ويقوم المكتب بإسناد المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال إلى الأفراد وفقاً لمعيار إدارة الجودة (1). وإضافة إلى ذلك، يظل كل محاسب مهني مسؤولاً عن الالتزام بأي نصوص تنطبق على أنشطته أو مصالحه أو علاقاته.

5/400 يرتبط الاستقلال بمبدأي الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

- (أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.
- (ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

وتعني الإشارات الواردة في هذا الجزء إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" أن الفرد أو المكتب قد التزم بنصوص هذا الجزء.

6/400 عند تنفيذ ارتباطات المراجعة، يتطلب الميثاق من المكاتب أن تلتزم بالمبادئ الأساسية وأن تكون مستقلة. وينص هذا الجزء على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال عند تنفيذ تلك الارتباطات. وينطبق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 على الاستقلال مثلما ينطبق على المبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم 110.

7/400 يتناول هذا الجزء:

- (أ) الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية، والمصالح والعلاقات، التي تنشأ أو قد تنشأ عنها تهديدات تمس الاستقلال؛
- (ب) التصرفات المحتملة، بما فيها التدابير الوقائية، التي قد تكون مناسبة لمواجهة أي تهديدات من ذلك القبيل؛
- (ج) بعض المواقف التي لا يمكن القضاء فيها على التهديدات أو التي قد لا تتوفر فيها أي تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

## المنشآت ذات الاهتمام العام

8/400 تعكس بعض المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في هذا الجزء مدى اهتمام العموم بمنشآت معينة تم تعريفها بأنها منشآت ذات اهتمام عام. وتُوصى المكاتب بتحديد ما إذا كان يلزم التعامل مع منشآت إضافية، أو فئات معينة من المنشآت، على أنها منشآت ذات اهتمام عام بسبب وجود عدد كبير وطاقفة واسعة من أصحاب المصلحة المهتمين بها. وتشمل العوامل التي يلزم مراعاتها:

- طبيعة العمل، مثل حياة أصول بصفة ائتمانية لعدد كبير من أصحاب المصلحة. وقد يكون من أمثلة تلك المنشآت المؤسسات المالية، مثل البنوك وشركات التأمين، وصناديق معاشات التقاعد.
- الحجم.
- عدد الموظفين.

## التقارير التي تتضمن قيوداً على الاستخدام والتوزيع

9/400 قد يتضمن تقرير المراجعة قيوداً على الاستخدام والتوزيع. وفي حال حدوث ذلك واستيفاء الشروط المنصوص عليها في القسم 800، يجوز عندئذٍ تعديل متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء على النحو المنصوص عليه في القسم 800.

## ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

10/400 ينص الجزء 4ب - الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص على معايير الاستقلال لارتباطات التأكيد التي ليست ارتباطات مراجعة أو فحص.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

ي11/400 يجب على المكتب الذي ينفذ ارتباط مراجعة أن يكون مستقلاً.

ي12/400 يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال في ارتباطات المراجعة، وتقييمها ومواجهتها.

حظر تولى المسؤوليات الإدارية

ي13/400 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولى مسؤولية إدارية عن عميل المراجعة.

13/400 ت1 تشمل المسؤوليات الإدارية السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك اتخاذ القرارات المتعلقة بتدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية، واستخدامها والسيطرة عليها.

13/400 ت2 عندما يتولى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية عن عميل المراجعة، تنشأ تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية والألفة. وقد ينشأ أيضاً عن تولى المسؤوليات الإدارية تهديد بسبب الموالاة لأن المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تصبح منحازة بدرجة كبيرة إلى وجهات نظر الإدارة ومصالحها.

13/400 ت3 يعتمد تحديد ما إذا كان نشاط ما يُعد مسؤولية إدارية على الظروف ويتطلب ذلك ممارسة الحكم المهني. ومن أمثلة الأنشطة التي من شأنها أن تُعد مسؤولية إدارية:

- تحديد السياسات والتوجه الاستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو فصلهم.
- توجيه الموظفين، وتحمل المسؤولية عن تصرفاتهم، فيما يتعلق بعملهم لصالح المنشأة.
- التصريح بإجراء المعاملات.
- السيطرة على الاستثمارات أو الحسابات المصرفية أو إدارتها.
- تحديد ما سيتم تنفيذه من بين التوصيات التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أطراف ثالثة أخرى.
- رفع التقارير إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن:

○ الإعداد والعرض العادل للفوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

○ تصميم الرقابة الداخلية أو تطبيقها أو متابعتها أو الحفاظ عليها.

13/400 ت4 مع مراعاة الالتزام بالفقرة ي14/400، لا يُعد تقديم المشورة والتوصيات لغرض مساعدة الإدارة الخاصة بعميل المراجعة في الوفاء بمسؤولياتها تولىً لمسؤولية إدارية. وقد ينشأ عن تقديم المشورة والتوصيات إلى عميل المراجعة تهديد بسبب الفحص الذاتي وهو ما سيتم تناوله في القسم 600.

ي14/400 عند تنفيذ نشاط مهني لعميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بأن إدارة العميل هي من تتخذ

## الميثاق الدولي للمحاسبين

جميع الاجتهادات والقرارات التي تُعد من المسؤوليات الأصلية للإدارة. ويشمل ذلك ضمان قيام إدارة العميل بما يلي:

(أ) تعيين فرد يتمتع بالمهارات والمعارف والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العميل وللإشراف على الأنشطة. وينبغي أن يتوفر لدى هذا الفرد، الذي يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا، فهمٌ لما يلي:

(1) أهداف الأنشطة وطبيعتها ونتائجها؛

(2) المسؤوليات الخاصة بكل من العميل والمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة.

ومع ذلك، لا يتعين أن يحظى ذلك الفرد بالخبرات اللازمة لتنفيذ الأنشطة أو إعادة تنفيذها.

(ب) الإشراف على الأنشطة وتقييم مدى كفاية نتائج الأنشطة المنفذة لغرض العميل.

(ج) تحمل المسؤولية عن التصرفات، إن وجدت، التي سيتم اتخاذها الناشئة عن نتائج الأنشطة.

[تُركت الفقرات 15/400 إلى 19/400 فارغة عن قصد]

المنشآت ذات العلاقة

ي20/400 حسب التعريف، يشمل عميل المراجعة الذي يكون منشأة مدرجة جميع منشآته ذات العلاقة. وفيما يخص جميع المنشآت الأخرى، تشمل الإشارات إلى عميل المراجعة في هذا الجزء المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. وعندما يكون فريق المراجعة على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على أية منشأة أخرى ذات علاقة بالعميل وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق المراجعة تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقييمها ومواجهتها.

[تُركت الفقرات 21/400 إلى 29/400 فارغة عن قصد]

الفترة التي يجب توفر الاستقلال خلالها

ي30/400 يجب الحفاظ على الاستقلال، على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء، أثناء كلٍ من:

(أ) فترة الارتباط؛

(ب) الفترة التي تغطيها القوائم المالية.

تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق المراجعة في تنفيذ المراجعة. وتنتهي فترة الارتباط بصدر تقرير المراجعة. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدر تقرير المراجعة النهائي، أي الحدين يقع أحراً.

ي31/400 إذا أصبحت المنشأة عميل مراجعة أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها، فيجب على المكتب تحديد ما إذا كانت هناك أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عمّا يلي:

(أ) العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل المراجعة أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية ولكن قبل قبول ارتباط المراجعة؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) الخدمات التي قدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة خلال فترات القوائم المالية السابقة.

1 ت 31/400 تنشأ تهديدات تمس الاستقلال في حال تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة أثناء، أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية، ولكن قبل بداية فريق المراجعة في تنفيذ المراجعة، وتلك الخدمة لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط.

2 ت 31/400 يتمثل أحد العوامل التي يلزم مراعاتها في مثل هذه الظروف فيما إذا كانت نتائج الخدمة المقدمة قد تشكل جزءاً من، أو قد تؤثر على، السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها.

3 ت 31/400 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال:

- عدم اختيار المهنيين الذين قاموا بتنفيذ الخدمة غير التأكيدية بين أعضاء فريق الارتباط.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة غير التأكيدية حسب الاقتضاء.
- إشراك مكتب آخر من خارج الشبكة لتقوم بنتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر من خارج الشبكة بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

4 ت 31/400 يتم القضاء على التهديدات التي تمس الاستقلال التي تنشأ عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمة غير تأكيدية قبل فترة ارتباط المراجعة أو قبل الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها، أو يتم تخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله، إذا استُخدمت نتائج تلك الخدمة أو طُبقت في فترة قام بمراجعتها مكتب آخر.

### عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي3/400 لا يجوز للمكتب أن يقبل تعيينه مراجعاً لمنشأة ذات اهتمام عام قدم لها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية قبل ذلك التعيين مما قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بالقوائم المالية التي سيدي المكتب رأياً بشأنها إلا إذا:

(أ) توقف تقديم تلك الخدمة قبل بداية فترة ارتباط المراجعة؛

(ب) اتخذ المكتب تصرفات لمواجهة أي تهديدات تمس استقلاله؛

(ج) حدد المكتب أن أي تهديدات تمس استقلاله قد تم، أو سيتم، القضاء عليها أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله، من منظور طرف ثالث عقلائي ومطلع.

1 ت 32/400 تشمل التصرفات التي قد يعتبر الطرف الثالث العقلائي والمطلع أنها تقضي على أي تهديدات تمس الاستقلال، أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله، تنشأ عن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى منشأة ذات اهتمام عام قبل تعيين المكتب مراجعاً لتلك المنشأة:

● أن تكون نتائج الخدمة قد خضعت لإجراءات مراجعة أثناء قيام مكتب سابق بمراجعة القوائم المالية الخاصة بالسنة السابقة.

● أن يكلف المكتب محاسباً مهنيّاً، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، بإجراء

## الميثاق الدولي للمحاسبين

فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط لأول ارتباط مراجعة متأثر بهديد الفحص الذاتي.

● أن تكلف المنشأة ذات الاهتمام العام مكتباً آخرًا من خارج الشبكة للقيام بما يلي:

(1) تقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية؛ أو

(2) إعادة تنفيذ الخدمة،

بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن نتيجة الخدمة.

[تُركت الفقرات 33/400 إلى 39/400 فارغة عن قصد]

### الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

1 40/400 تنص الفقرتان ي9/300 وي10/300 على متطلبات تتعلق بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

2 40/400 يُوصى بالاتصال المنتظم بين المكتب والمكلفين بالحوكمة العميل بشأن العلاقات والأمور الأخرى التي قد تؤثر

بدرجة معقولة، حسب رأي المكتب، على الاستقلال، حتى عندما لا يكون ذلك مطلوباً بموجب الميثاق أو المعايير المهنية المنطبقة أو الأنظمة أو اللوائح. ويمكن هذا الاتصال المكلفين بالحوكمة من:

(أ) النظر في الأحكام المهنية للمكتب فيما يتعلق بالتعرف على التهديدات وتقويمها؛

(ب) النظر في كيفية مواجهة التهديدات، بما في ذلك مدى مناسبة التدابير الوقائية عندما تكون متاحة وقابلة للتطبيق؛

(ج) اتخاذ التصرف المناسب.

ويمكن لمثل هذا النهج أن يكون مفيداً بصفة خاصة فيما يتعلق بتهديدات الترهيب والألفة.

[تُركت الفقرات 41/400 إلى 49/400 فارغة عن قصد]

### المكاتب ضمن الشبكة

1 50/400 تقوم المكاتب في كثير من الأحيان بتكوين هياكل أكبر مع مكاتب ومنشآت أخرى لتعزيز قدرتها على تقديم

الخدمات المهنية. ويعتمد تحديد ما إذا كانت هذه الهياكل الأكبر تشكل شبكة على الحقائق والظروف المحيطة، وليس على ما إذا كانت المكاتب والمنشآت منفصلة ومتمايزة نظاماً.

ي51/400 يجب أن يكون كل مكتب ضمن الشبكة مستقلاً عن عملاء المراجعة لدى المكاتب الأخرى ضمن الشبكة على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء.

1 51/400 تنطبق متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء، المنطبقة على المكاتب ضمن الشبكة، على أية منشأة تستوفي

تعريف المكتب ضمن الشبكة. وليس من الضروري أن تستوفي المنشأة أيضاً تعريف المكتب. وعلى سبيل المثال، قد تكون الشركات الاستشارية أو مكاتب المحاماة مكاتب ضمن الشبكة ولكنها ليست مكاتب.

ي52/400 عندما يكون المكتب مرتبطاً بهيكل أكبر يتألف من مكاتب ومنشآت أخرى، يجب على المكتب:

(أ) ممارسة الحكم المهني لتحديد ما إذا كان ذلك الهيكل الأكبر يشكل شبكة؛

(ب) النظر فيما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أن المكاتب والمنشآت الأخرى

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ضمن هذا الهيكل الأكبر مرتبطة ببعضها بشكل يوجي بوجود شبكة:

(ج) تطبيق هذا الحكم بشكل متسق عبر هذا الهيكل الأكبر.

ي400/53

عند تحديد ما إذا كانت ثمة شبكة قد نشأت عن هيكل أكبر من المكاتب والمنشآت الأخرى، يجب على المكتب أن يستنتج وجود هذه الشبكة عندما يكون الهدف من هذا الهيكل الأكبر هو التعاون وأيضاً:

(أ) يكون من الواضح أنه يستهدف التشارك في الأرباح أو التكاليف فيما بين المنشآت الموجودة ضمن الهيكل. (راجع: الفقرة 53/400 ت2): أو

(ب) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في الملكية أو السيطرة أو الإدارة. (راجع: الفقرة 53/400 ت3): أو

(ج) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في سياسات وإجراءات إدارة الجودة. (راجع: الفقرة 53/400 ت4): أو

(د) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في استراتيجية العمل. (راجع: الفقرة 53/400 ت5): أو

(هـ) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في استخدام اسم تجاري مشترك. (راجع: الفقرتين 53/400 ت6، 53/400 ت7): أو

(و) تشارك المنشآت الموجودة ضمن الهيكل في جزء مهم من الموارد المهنية. (راجع: الفقرتين 53/400 ت8، 53/400 ت9).

1 ت 53/400 قد تكون هناك ترتيبات أخرى بين المكاتب والمنشآت الموجودة ضمن هيكل أكبر يشكّل شبكة، بالإضافة إلى تلك الترتيبات الموضحة في الفقرة ي400/53. ومع ذلك، فقد يكون الهدف من الهيكل الأكبر هو فقط تيسير إحالة الأعمال، وهو ما لا يستوفي في حد ذاته الضوابط اللازمة لتشكيل شبكة.

2 ت 53/400 لا يؤدي التشارك في التكاليف غير الجوهرية في حد ذاته إلى إنشاء شبكة. وإضافة إلى ذلك، إذا كان التشارك في التكاليف مقصوداً على تلك التكاليف المتعلقة بتطوير منهجيات أو أدلة إرشادية أو دورات تدريبية خاصة بالمراجعة، فإن هذا في حد ذاته لا يُنشئ شبكة. وعلاوة على ذلك، فإن الصلة القائمة بين المكتب ومنشأة ليست لها علاقة بالمكتب فيما عدا القيام معاً بتقديم خدمة أو تطوير منتج لا تُنشئ في حد ذاتها شبكة. (راجع: الفقرة ي400/53)).

3 ت 53/400 قد تتحقق الملكية أو السيطرة أو الإدارة المشتركة بموجب عقد أو غيره من الوسائل. (راجع: الفقرة ي400/53(ب)).

4 ت 53/400 سياسات وإجراءات إدارة الجودة المشتركة هي تلك التي يتم تصميمها وتطبيقها وتشغيلها عبر الهيكل الأكبر. (راجع: الفقرة ي400/53(ج)).

5 ت 53/400 يستلزم التشارك في استراتيجية العمل اتفاق المنشآت على تحقيق أهداف استراتيجية مشتركة. ولا تُعد المنشأة مكتباً ضمن شبكة بمجرد أنها تتعاون مع منشأة أخرى للرد فحسب بشكل مشترك على طلب استدرج عروض لتقديم خدمة مهنية. (راجع: الفقرة ي400/53(د)).

6 ت 53/400 يشمل الاسم التجاري المشترك الأحرف الأولى المشتركة أو الاسم المشترك. ويعتبر المكتب أنه يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً إذا كان يُدرج، على سبيل المثال، الاسم التجاري المشترك ضمن اسم مكتبه، كجزء منه أو إلى

## الميثاق الدولي للمحاسبين

جانبه، عندما يوقع الشركاء الذين يعملون في المكتب على تقارير المراجعة. (راجع: الفقرة 53/400(ه)).

7ت 53/400

حتى إذا كان المكتب لا ينتمي إلى شبكة ولا يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً كجزء من اسم مكتبه، فقد يبدو أنه ينتمي إلى شبكة إذا كانت القرطاسية أو المواد الترويجية الخاصة به تشير إلى أن المكتب عضو في رابطة مكاتب. وعليه، ففي حال عدم توخي الحذر في كيفية وصف المكتب لمثل هذه العضوية، فقد ينشأ تصور بأن المكتب ينتمي إلى شبكة. (راجع: الفقرة 53/400(ه)).

8ت 53/400

تشمل الموارد المهنية:

- التُّظْم المشتركة التي تمكّن المكاتب من تبادل المعلومات مثل بيانات العملاء والفواتير وسجلات ساعات الدوام.
- الشركاء وغيرهم من العاملين.
- الإدارات الفنية التي تقدم المشورة في القضايا الفنية أو الخاصة بصناعة معينة أو المعاملات أو الأحداث فيما يخص ارتباطات التأكيد.
- منهجية المراجعة أو الأدلة الإرشادية الخاصة بالمراجعة.
- الدورات التدريبية ومرافق التدريب. (راجع: الفقرة 53/400(و)).

9ت 53/400

يعتمد تحديد ما إذا كانت الموارد المهنية المتشاركة مهمة على الظروف. وعلى سبيل المثال:

- قد تقتصر الموارد المتشاركة على استخدام منهجية أو أدلة إرشادية مشتركة للمراجعة، دون تبادل للعاملين أو المعلومات الخاصة بالعملاء أو السوق. وفي هذه الظروف، من غير المرجح أن تكون الموارد المتشاركة مهمة. وينطبق الأمر نفسه على مساعي التدريب المشتركة.
- قد تنطوي الموارد المتشاركة على تبادل للعاملين أو المعلومات، كما في حالة اختيار العاملين من مجموعة مشتركة، أو إنشاء إدارة فنية مشتركة داخل الهيكل الأكبر لتزويد المكاتب المشاركة بالمشورة الفنية التي تحتاج إلى اتباعها. وفي هذه الظروف، يكون من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يخلص إلى أهمية الموارد المتشاركة. (راجع: الفقرة 53/400(و)).

ي 54/400

إذا قام المكتب أو الشبكة ببيع أحد مكوناته، واستمر المكون في استخدام اسم المكتب أو الشبكة، كله أو جزء منه، لفترة محدودة، فيجب على المنشآت ذات الصلة تحديد كيفية الإفصاح عن أنها ليست مكاتب ضمن شبكة واحدة عند تقديم نفسها للأطراف الخارجية.

1ت 54/400

قد ينص اتفاق بيع أحد مكونات المكتب أو الشبكة على أنه يمكن للمكون المباع الاستمرار، لفترة زمنية محدودة، في استخدام اسم المكتب أو الشبكة، كله أو جزء منه، بالرغم من أنه لم تعد له صلة بالمكتب أو الشبكة. وفي هذه الظروف، وفي حين أن المنشأتين ربما تكونان تمارسان العمل تحت اسم مشترك، إلا أن الحقائق تدل على عدم انتمائهما إلى هيكل أكبر يهدف إلى التعاون. وعليه، فإن المنشأتين لا تُعدّان مكتبين ضمن شبكة.

[تُركت الفقرات 55/400 إلى 59/400 فارغة عن قصد]

التوثيق العام للاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

ي 60/400

يجب على المكتب توثيق الاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بهذا الجزء، ومضمون أي نقاشات ذات صلة تدعم تلك



## الميثاق الدولي للمحاسبين

الاستنتاجات. وعلى وجه الخصوص:

(أ) عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة أحد التهديدات، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والتدابير الوقائية المتخذة أو المطبقة:

(ب) عند حاجة أحد التهديدات إلى إجراء تحليل مهم واستنتاج المكتب أن التهديد كان بالفعل بمستوى يمكن قبوله، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج.

يوفر التوثيق أدلة على أحكام المكتب التي اتخذها أثناء تكوينه للاستنتاجات المتعلقة بالتزامه بهذا الجزء. ولكن عدم التوثيق لا يحدد ما إذا كان المكتب قد أخذ في الحسبان أمراً معيناً أو ما إذا كان المكتب قد حافظ على الاستقلال.

[تركت الفقرات 61/400 إلى 69/400 فارغة عن قصد]

### الاندماجات والاستحوادات

عندما ينشأ تهديد عن اندماج العميل

1 ت 70/400 قد تصبح إحدى المنشآت منشأة ذات علاقة بعميل مراجعة بسبب اندماج أو استحواذ. وقد ينشأ تهديد يمس الاستقلال، ومن ثم، يمس قدرة المكتب على الاستمرار في ارتباط المراجعة بسبب المصالح أو العلاقات السابقة أو الحالية بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة وهذه المنشأة ذات العلاقة.

ي71/400 في الظروف المنصوص عليها في الفقرة 70/400 ت 1،

(أ) يجب على المكتب تحديد وتقييم المصالح والعلاقات السابقة والحالية مع المنشأة ذات العلاقة التي قد تؤثر على استقلاله، ومن ثم، على قدرته على الاستمرار في ارتباط المراجعة بعد تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ، مع الأخذ في الحسبان أي تصرفات متخذة لمواجهة التهديد؛

(ب) مع مراعاة الفقرة ي72/400، يجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء أية مصالح أو علاقات لا يسمح بها الميثاق بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ.

ي72/400 استثناءً من الفقرة ي71/400(ب)، إذا لم يكن ممكناً إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ، فيجب على المكتب:

(أ) تقييم التهديد الناشئ عن المصلحة أو العلاقة؛

(ب) مناقشة الأسباب التي تحول دون إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول بحلول تاريخ السريان، وتقييم مستوى التهديد، مع المكلفين بالحوكمة.

1 ت 72/400 في بعض الظروف، قد لا يكون من الممكن إنهاء المصلحة أو العلاقة الناشئ عنها التهديد بشكل معقول بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ. وقد يرجع ذلك إلى تقديم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى المنشأة ذات العلاقة، وعدم قدرة المنشأة على الانتقال بأسلوب مُنظَّم إلى مزود خدمة آخر بحلول ذلك التاريخ.

2 ت 72/400 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى التهديد الناشئ عن الاندماجات والاستحوادات عندما توجد مصالح وعلاقات لا يمكن إنهاؤها بشكل معقول:

● طبيعة المصلحة أو العلاقة ومدى أهميتها.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

● طبيعة العلاقة مع المنشأة ذات العلاقة ومدى أهميتها (على سبيل المثال، ما إذا كانت المنشأة ذات العلاقة منشأة تابعة أو منشأة أم).

● طول المدة اللازمة حتى يمكن إنهاء المصلحة أو العلاقة بشكل معقول.

ي73/400 إذا طلب المكلفون بالحوكمة من المكتب، بعد النقاش المنصوص عليه في الفقرة ي72/400(ب)، الاستمرار بصفة المراجع، فلا يجوز للمكتب القيام بذلك إلا إذا:

(أ) كانت المصلحة أو العلاقة سيتم إنهاؤها في أقرب وقت ممكن في غضون مدة لا تتجاوز ستة أشهر من تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ؛

(ب) كان أي فرد له مثل تلك المصلحة أو العلاقة، بما في ذلك المصالح أو العلاقات التي نشأت من خلال تنفيذ خدمة غير تأكيدية لن يُسمح بها بموجب القسم 600 وأقسامه الفرعية، لن يتم اختياره عضواً في فريق ارتباط المراجعة أو لن يكون هو الفرد المسؤول عن فحص جودة الارتباط؛

(ج) كان سيتم تطبيق ما يلزم من تدابير انتقالية وسيتم مناقشتها مع المكلفين بالحوكمة.

من أمثلة تلك التدابير الانتقالية: 1 ت73/400

● الإيعاز لمحاسب مهني بفحص أعمال المراجعة أو الأعمال غير التأكيدية حسب الاقتضاء.

● الإيعاز لمحاسب مهني، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية، بتنفيذ فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط.

● إشراك مكتب آخر لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

ي74/400 ربما يكون المكتب قد أنجز قدراً كبيراً من العمل المتعلق بالمراجعة قبل تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ وربما يكون قادراً على إنجاز المتبقي من إجراءات المراجعة في غضون فترة زمنية قصيرة. وفي مثل هذه الظروف، إذا طلب المكلفون بالحوكمة من المكتب استكمال المراجعة مع الاستمرار في المصلحة أو العلاقة المحددة في الفقرة 70/400 ت1، فلا يجوز للمكتب القيام بذلك إلا إذا:

(أ) كان قد قام بتقويم مستوى التهديد وناقش النتائج مع المكلفين بالحوكمة؛

(ب) التزم بمتطلبات الفقرة ي73/400(ب) إلى (ج)؛

(ج) كفى عن أن يكون المراجع في موعد أقصاه تاريخ إصدار تقرير المراجعة.

إذا استمر تقويم الموضوعية

ي75/400 حتى في حال إمكانية الوفاء بجميع متطلبات الفقرات ي71/400 إلى ي74/400، يجب على المكتب تحديد ما إذا كانت الظروف المحددة في الفقرة 70/400 ت1 تنشأ عنها تهديدات لا يمكن مواجهتها مما يقوّض الموضوعية. وإذا كان الأمر كذلك، فيجب على المكتب الكف عن أن يكون المراجع.

التوثيق

ي76/400 يجب على المكتب توثيق:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (أ) أية مصالح أو علاقات محددة في الفقرة 70/400 ت1 لن يتم إنهاؤها بحلول تاريخ سريان الاندماج أو الاستحواذ وأسباب عدم إنهاؤها؛
- (ب) التدابير الانتقالية المطبقة؛
- (ج) نتائج النقاش مع المكلفين بالحوكمة؛
- (د) أسباب عدم نشأة تهديدات تقوّض الموضوعية عن المصالح والعلاقات السابقة والحالية.

[تُركت الفقرات 77/400 إلى 79/400 فارغة عن قصد]

## مخالفة النصوص المتعلقة بالاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

عندما يتعرف المكتب على حدوث مخالفة

ي80/400

إذا استنتج المكتب حدوث مخالفة لأحد متطلبات هذا الجزء، فيجب عليه:

- (أ) إنهاء المصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة، أو تعليقها أو التخلي عنها، ومواجهة عواقب المخالفة؛
- (ب) النظر فيما إذا كانت هناك أي متطلبات نظامية أو تنظيمية تنطبق على المخالفة، وإذا صح ذلك:
- (1) الالتزام بتلك المتطلبات؛
- (2) النظر في الإبلاغ عن المخالفة إلى هيئة مهنية أو تنظيمية أو سلطة رقابية إذا كان هذا الإبلاغ من الممارسات المتعارف عليها أو كان متوقعاً في الدولة ذات الصلة؛
- (ج) الإبلاغ فوراً عن المخالفة وفقاً لسياساته وإجراءاته إلى:
- (1) الشريك المسؤول عن الارتباط؛
- (2) الفرد المسند إليه المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال؛
- (3) العاملين الآخرين المعنيين في المكتب، وعند الاقتضاء، داخل الشبكة؛
- (4) من يخضعون لمتطلبات الاستقلال الواردة في الجزء 4 أ الذين يتعين عليهم اتخاذ تصرف مناسب؛
- (د) تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة؛
- (هـ) تحديد ما يلي بناءً على أهمية المخالفة:

- (1) ما إذا كان يلزم إنهاء ارتباط المراجعة؛ أو
- (2) ما إذا كان من الممكن اتخاذ تصرف يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة وما إذا كان اتخاذ هذا التصرف مستطاعاً ومناسباً في ظل الظروف القائمة.

وعند القيام بذلك، يجب على المكتب ممارسة الحكم المهني ومراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أنه قد تم تقويض موضوعية المكتب، مما يجعل المكتب غير قادر على إصدار تقرير المراجعة.

قد تقع مخالفة لنصوص هذا الجزء بالرغم من امتلاك المكتب نظاماً لإدارة الجودة مصمماً للوفاء بمتطلبات 80/400 ت1

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الاستقلال. وقد يكون من الضروري إنهاء ارتباط المراجعة بسبب المخالفة.

ستعتمد أهمية المخالفة، وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة، على عوامل مثل: 80/400 ت2

- طبيعة المخالفة ومدتها.
- عدد وطبيعة أية مخالفات سابقة فيما يتعلق بارتباط المراجعة الحالي.
- ما إذا كان لدى أحد أعضاء فريق المراجعة معرفة بالمصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة.
- ما إذا كان الفرد الذي تسبب في المخالفة عضواً في فريق المراجعة أو فرداً آخرأ تنطبق عليه متطلبات الاستقلال.
- دور الفرد الذي تتعلق به المخالفة إذا كان عضواً في فريق المراجعة.
- أثر الخدمة المهنية، إن وجد، على السجلات المحاسبية أو المبالغ المسجلة في القوائم المالية التي سيبيدها المكتب رأياً بشأنها، إذا كانت المخالفة ناشئة عن تقديم تلك الخدمة.
- مدى تهديدات المصلحة الشخصية أو الموالاة أو الترهيب أو التهديدات الأخرى الناشئة عن المخالفة.
- بناءً على أهمية المخالفة، من أمثلة التصرفات التي قد ينظر فيها المكتب لمواجهة المخالفة بصورة مرضية:

- عزل الفرد ذي الصلة من فريق المراجعة.
- استخدام أفراد مختلفين لإجراء فحص إضافي لأعمال المراجعة المتأثرة أو لإعادة تنفيذ ذلك العمل بالقدر اللازم.
- التوصية بأن يشارك عميل المراجعة مكتباً آخرأ لفحص أعمال المراجعة المتأثرة أو إعادة تنفيذها بالقدر اللازم.
- إذا كانت المخالفة تتعلق بخدمة غير تأكيدية تؤثر على السجلات المحاسبية أو مبلغ مسجل في القوائم المالية، إشراك مكتب آخر لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو الإيعاز لمكتب آخر بإعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

ي81/400 إذا حدد المكتب أنه لا يمكن اتخاذ أي تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه إبلاغ المكلفين بالحوكمة في أقرب وقت ممكن واتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط المراجعة وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة. وإذا لم يكن إنهاء الارتباط مسموحاً به بموجب الأنظمة أو اللوائح، فيجب على المكتب الالتزام بأي متطلبات تتعلق بإعداد التقرير أو الإفصاح.

ي82/400 إذا حدد المكتب أنه يمكن اتخاذ تصرفات لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه مناقشة المكلفين بالحوكمة فيما يلي:

- (أ) أهمية المخالفة، بما في ذلك طبيعتها ومدتها؛
- (ب) كيف حدثت المخالفة وكيف تم التعرف عليها؛
- (ج) التصرف المقترح أو المتخذ وأسباب تحديد أن التصرف سيواجه عواقب المخالفة بصورة مرضية وسيمكّن المكتب من إصدار تقرير المراجعة؛

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(د) الاستنتاج بأنه لم يتم تقويض الموضوعية، بحسب الحكم المني للمكتب، والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج؛

(هـ) أية خطوات مقترحة أو متخذة من جانب المكتب لتخفيض أو تجنب خطر حدوث المزيد من المخالفات.

ويجب أن يتم هذا النقاش في أقرب وقت ممكن ما لم يحدد المكلفون بالحوكمة توقيتاً بديلاً لإبلاغهم بالمخالفات الأقل أهمية.

### الإبلاغ عن المخالفات إلى المكلفين بالحوكمة

1 ت 83/400 تنص الفقرتان ي9/300 وي10/300 على متطلبات تتعلق بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة.

ي84/400 فيما يخص المخالفات، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة كتابياً بما يلي:

(أ) جميع الأمور التي تمت مناقشتها وفقاً للفقرة ي82/400 والحصول على موافقة المكلفين بالحوكمة على أنه يمكن اتخاذ تصرف، أو قد تم اتخاذ تصرف، لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية؛

(ب) وصف لما يلي:

(1) سياسات وإجراءات المكتب ذات الصلة بالمخالفة والتي تهدف إلى تزويده بتأكيد معقول بشأن الحفاظ على الاستقلال؛

(2) أية خطوات اتخذها المكتب، أو يقترح اتخاذها، لتخفيض أو تجنب خطر حدوث المزيد من المخالفات.

ي85/400 في حال عدم موافقة المكلفين بالحوكمة على أن التصرف الذي اقترحه المكتب وفقاً للفقرة ي80/400(هـ) (2) يواجهه بصورة مرضية عواقب المخالفة، فيجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط المراجعة وفقاً للفقرة ي81/400.

### المخالفات قبل صدور تقرير المراجعة السابقة

ي86/400 إذا حدثت المخالفة قبل صدور تقرير المراجعة السابقة، يجب على المكتب الالتزام بنصوص الجزء 4أ عند تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير المراجعة في الفترة الحالية.

ي87/400 يجب على المكتب أيضاً:

(أ) النظر في أثر المخالفة، إن وجد، على موضوعية المكتب فيما يتعلق بأي تقارير مراجعة سبق إصدارها، وإمكانية سحب تقارير المراجعة تلك؛

(ب) مناقشة الأمر مع المكلفين بالحوكمة.

### التوثيق

ي88/400 عملاً بالمتطلبات الواردة في الفقرات ي80/400 إلى ي87/400، يجب على المكتب توثيق ما يلي:

(أ) المخالفة؛

(ب) التصرفات المتخذة؛

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي400/89

- (ج) القرارات الرئيسية المتخذة؛
- (د) جميع الأمور التي تمت مناقشتها مع المكلفين بالحوكمة؛
- (هـ) أية مناقشات تمت مع هيئة مهنية أو تنظيمية أو سلطة رقابية.
- في حال استمرار المكتب في تنفيذ ارتباط المراجعة، فيجب عليه توثيق ما يلي:
- (أ) الاستنتاج بأنه لم يتم تقويض الموضوعية، بحسب الحكم المهني للمكتب؛
- (ب) المبررات المنطقية لاستنتاج أن التصرف المتخذ قد واجه عواقب المخالفة بصورة مرضية بحيث يمكن للمكتب إصدار تقرير المراجعة.

- 1/410 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/410 ينص القسم 330 على مواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عندما يكون من المحتمل أن ينشأ عن مستوى وطبيعة الأتعاب والترتيبات الأخرى المتعلقة بالأجر تهديداً بسبب المصلحة الشخصية يمس الالتزام بواحد أو أكثر من المبادئ الأساسية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، التي تنشأ عن الأتعاب التي تُفرض على عملاء المراجعة.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

- 1 3/410 يتم التفاوض عادةً مع عميل المراجعة على أتعاب الخدمات المهنية ويقوم العميل بدفع هذه الأتعاب مما قد يشكل تهديداً للاستقلال. وهذه الممارسة معروفة ومقبولة عموماً بين مستخدمي القوائم المالية المستهدفين.
- 2 3/410 عندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، فإن أصحاب المصلحة تكون لديهم توقعات متزايدة بشأن استقلال المكتب. وحيث إن الشفافية قد تساعد في تحسين المعلومات التي يتم الاسترشاد بها في آراء وقرارات المكلفين بالحوكمة وقطاع واسع من أصحاب المصلحة، فإن هذا القسم ينص على ضرورة الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب لكل من المكلفين بالحوكمة وأصحاب المصلحة، بصورة أعم، فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.
- 3 3/410 لأغراض هذا القسم، تشمل أتعاب المراجعة الأتعاب أو أنواع الأجور الأخرى مقابل إجراء مراجعة أو فحص للقوائم المالية. وعند الإشارة إلى أتعاب مراجعة القوائم المالية، فإن هذا لا يشمل أي أتعاب مقابل إجراء مراجعة للقوائم المالية ذات الغرض الخاص أو إجراء فحص للقوائم المالية. (راجع: الفقرات ي 23/410، (أ)، 1، ي 25/410، (أ))

#### الأتعاب التي يدفعها عميل المراجعة

- 1 4/410 عند التفاوض على الأتعاب مع عميل المراجعة وقيام العميل بدفع تلك الأتعاب، فإن هذا يشكل تهديداً للاستقلال بسبب المصلحة الشخصية وقد يشكل تهديداً بسبب الترهيب.
- 2 4/410 يتطلب تطبيق إطار المفاهيم أن يحدد المكتب ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن الأتعاب المقترحة على العميل تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وذلك قبل قبول المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطات المراجعة أو أي ارتباطات أخرى فيما يخص عملاء المراجعة. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم أيضاً أن يقوم المكتب بإعادة تقويم تلك التهديدات عندما تتغير الحقائق والظروف أثناء فترة ارتباط المراجعة.
- 3 4/410 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات، التي تنشأ عند قيام عميل المراجعة بدفع أتعاب

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ارتباط المراجعة أو أي ارتباط آخر، ما يلي:

- مستوى الأتعاب ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمكتب.
- أية صلة بين أتعاب المراجعة والأتعاب مقابل الخدمات الأخرى خلاف المراجعة والحجم النسبي لكلا العنصرين.
- مدى أية اعتمادية بين مستوى أتعاب الخدمة ونتيجة الخدمة.
- ما إذا كانت الأتعاب هي مقابل خدمات سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- مستوى الأتعاب ضمن سياق الخدمة التي سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- الهيكل التشغيلي وترتيبات الأجور في المكتب والمكاتب ضمن الشبكة.
- الأهمية التي يمثلها العميل، أو الطرف الثالث الذي أحال العمل، للمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة أو الشريك أو الفرع.
- طبيعة العميل، على سبيل المثال، ما إذا كان منشأة ذات اهتمام عام.
- علاقة العميل بالمنشآت ذات العلاقة التي تُقدّم لها خدمات أخرى خلاف المراجعة، على سبيل المثال عندما تكون المنشأة ذات العلاقة منشأة شقيقة.
- مدى مشاركة المكلفين بالحوكمة في تعيين المراجع والاتفاق على الأتعاب، والتركيز الواضح الذي يولونه هم وإدارة العميل لجودة المراجعة ومستوى الأتعاب عموماً.
- ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرفٌ ثالثٌ مستقل، كهيئة تنظيمية مثلاً.
- ما إذا كانت جودة أعمال المراجعة الخاصة بالمكتب تخضع لفحص طرف ثالث مستقل، كهيئة رقابية مثلاً.

4/4/10 4 قد تؤثر أيضاً الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة 15/120 3 (ولاسيما نظام إدارة الجودة الذي يقوم المكتب بتصميمه وتطبيقه وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكد) على تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال بمستوى يمكن قبوله.

4/4/10 5 تحدد المتطلبات والمواد التطبيقية الآتية ظروفاً قد تحتاج إلى المزيد من التقويم عند تحديد ما إذا كانت التهديدات بمستوى يمكن قبوله. وفيما يخص تلك الظروف، تشمل المواد التطبيقية على أمثلة لعوامل إضافية قد تكون ذات صلة عند تقويم التهديدات.

### مستوى أتعاب المراجعة

5/4/10 1 يُعد تحديد الأتعاب التي سيتم فرضها على عميل المراجعة، سواءً مقابل خدمات المراجعة أو غيرها، أحد قرارات العمل التي يتخذها المكتب مع مراعاة الحقائق والظروف ذات الصلة بكل ارتباط بعينه، بما في ذلك متطلبات المعايير الفنية والمهنية.

5/4/10 2 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديدات المصلحة الشخصية والترهيب التي تنشأ عن مستوى أتعاب المراجعة التي يدفعها عميل المراجعة ما يلي:



## الميثاق الدولي للمحاسبين

- المبررات التجارية للمكتب فيما يخص أتعاب المراجعة.
  - ما إذا كان العميل قد مارس، أو يمارس، ضغطاً غير مبررة لتخفيض أتعاب المراجعة.
- 3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات: 5/410 ت
- الإيعاز لفاحص مناسب غير مشارك في ارتباط المراجعة بتقييم مدى معقولية الأتعاب المقترحة، مع مراعاة نطاق الارتباط ومدى تعقيده.
  - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص العمل المنفذ.

### أثر الخدمات الأخرى المُقدّمة إلى عميل المراجعة

- ي6/410 مع مراعاة الفقرة ي7/410، لا يجوز للمكتب أن يسمح بأن تتأثر أتعاب المراجعة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة.
- 1 ت6/410 تعكس أتعاب المراجعة عادة مجموعة من الأمور، كتلك المحددة في الفقرة 23/410 ت1. ولكن القيام بتقديم خدمات أخرى إلى عميل المراجعة لا يُعد أحد الاعتبارات المناسبة عند تحديد أتعاب المراجعة.
- ي7/410 استثناءً من الفقرة ي6/410، عند تحديد أتعاب المراجعة، يجوز للمكتب أن يأخذ في الحسبان التكاليف التي يتم توفيرها نتيجة للخبرة المكتسبة من تقديم الخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى عميل المراجعة.

### الأتعاب المشروطة

- 1 ت8/410 الأتعاب المشروطة هي أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو نتيجة الخدمات المنفذة. وتُعد الأتعاب المشروطة التي يتم فرضها من خلال طرف وسيط مثلاً للأتعاب المشروطة غير المباشرة. وفي هذا القسم، لا يُنظر إلى الأتعاب على أنها مشروطة إذا كان الذي يحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى.

- ي9/410 لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل ارتباط المراجعة.
- ي10/410 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل خدمة غير تأكيدية يتم تقديمها إلى عميل المراجعة، إذا:

- (أ) كانت الأتعاب يفرضها المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية وتلك الأتعاب تُعد، أو يتوقع أن تكون، جوهرية لذلك المكتب؛ أو
- (ب) كانت الأتعاب يفرضها مكتب ضمن الشبكة يشارك في جزء مهم من المراجعة وتلك الأتعاب تُعد، أو يتوقع أن تكون، جوهرية لذلك المكتب؛ أو
- (ج) كانت نتيجة الخدمة غير التأكيدية، ومن ثم، مبلغ الأتعاب، تعتمد على حكم مستقبلي أو حالي يتعلق بمراجعة مبلغ ذي أهمية نسبية في القوائم المالية.

- 1 ت10/410 تمنع الفقرتان ي9/410 وي10/410 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من الدخول مع عميل المراجعة في ترتيبات معينة تتعلق بالأتعاب المشروطة. وحتى إذا كان ترتيب الأتعاب المشروطة غير ممنوع عند تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فإن ذلك قد يظل له أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية.

- 2 ت10/410 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
  - ما إذا كانت ثمة سلطة معنية تقوم بتحديد النتيجة التي تعتمد عليها الأتعاب المشروطة.
  - الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المكتب وأساس الأجر.
  - طبيعة الخدمة.
  - تأثير الحدث أو المعاملة على القوائم المالية.
- 3 10/410 ت من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص العمل المنفذ.
  - الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.
- إجمالي الأتعاب - نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة**
- 1 11/410 ت قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية عندما يتولد جزء كبير من الأتعاب التي يفرضها المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة على عميل المراجعة من تقديم خدمات أخرى خلاف المراجعة إلى العميل، وذلك بسبب المخاوف المتعلقة باحتمال فقدان ارتباط المراجعة أو تلك الخدمات الأخرى. وقد ينشأ عن هذه الظروف أيضاً تهديداً بسبب الترهيب. وثمة اعتبار إضافي يتمثل في تصور أن المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة ستركز على العلاقة الأخرى غير المتعلقة بالمراجعة، مما قد يشكل تهديداً لاستقلال المراجع.
- 2 11/410 ت تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة.
  - طول المدة الزمنية التي كانت خلالها نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة كبيرة مقارنة بأتعاب المراجعة.
  - طبيعة الخدمات الأخرى خلاف المراجعة، ونطاقها والغرض منها، بما في ذلك:
    - ما إذا كانت الخدمات خدمات متكررة.
    - ما إذا كانت الأنظمة أو اللوائح تسمح للمكتب بتنفيذ تلك الخدمات.
- 3 11/410 ت من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الترهيب:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في المراجعة أو الخدمة الأخرى خلاف المراجعة بفحص أعمال المراجعة ذات الصلة.
  - الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يتم تقديمها إلى عميل المراجعة.
- إجمالي الأتعاب – الأتعاب المتأخرة**
- 1 12/410 ت قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية إذا تأخرت الأتعاب الواجبة الدفع من عميل المراجعة، مقابل

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المراجعة أو الخدمات الأخرى خلاف المراجعة، خلال فترة ارتباط المراجعة.

يُتوقع عموماً أن يحصل المكتب تلك الأتعاب قبل إصدار تقرير المراجعة. 12/410 ت 2

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية ما يلي: 12/410 ت 3

- مدى الأهمية التي تمثلها الأتعاب المتأخرة للمكتب.
- طول مدة التأخر في دفع الأتعاب.
- تقييم المكتب لقدرة واستعداد عميل المراجعة لدفع الأتعاب المتأخرة.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد: 12/410 ت 4
- الحصول على جزء من الأتعاب المتأخرة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص أعمال المراجعة.

عندما يظل جزء معتبر من الأتعاب المستحقة من أحد عملاء المراجعة غير مدفوع لمدة طويلة، يجب على المكتب تحديد ما يلي: **13/410 ي**

(أ) ما إذا كانت الأتعاب المتأخرة قد تكون مكافئة لقرض للعميل، وفي هذه الحالة تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 511؛

(ب) ما إذا كان من المناسب إعادة تكليف المكتب أو استمراره في ارتباط المراجعة.

### إجمالي الأتعاب – الاعتمادية على الأتعاب

#### جميع عملاء المراجعة

عندما يشكل المبلغ الإجمالي للأتعاب التي يتحصل عليها المكتب، الذي يبدي رأي المراجعة، من أحد عملاء المراجعة نسبة كبيرة من إجمالي أتعاب ذلك المكتب، فإن الاعتماد على الأتعاب المتحصل عليها من المراجعة والخدمات الأخرى من ذلك العميل، والخوف من احتمالية فقدانها، يؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية وينشأ عنه تهديدٌ بسبب الترهيب.

عند احتساب إجمالي أتعاب المكتب، قد يستخدم المكتب المعلومات المالية المتاحة من السنة المالية السابقة ويقدّر النسبة بناءً على تلك المعلومات إن كان ذلك مناسباً. 14/410 ت 2

تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب ما يلي: 14/410 ت 3

- الهيكل التشغيلي للمكتب.
- ما إذا كان المكتب من المتوقع أن يحقق تنوعاً بحيث يتم الحد من الاعتماد على عميل المراجعة.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات: 14/410 ت 4
- الإيعاز لفاحص مناسب ليس عضواً في المكتب بفحص أعمال المراجعة.
- الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يتم تقديمها إلى عميل المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- زيادة قاعدة عملاء المكتب للحد من الاعتماد على العميل.
  - زيادة مدى الخدمات المقدمة إلى العملاء الآخرين.
- 5 14/410 ت  
ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب عندما تشكل الأتعاب التي يتحصل عليها المكتب من أحد عملاء المراجعة نسبة كبيرة من إيرادات شريك واحد أو فرع واحد للمكتب.
- 6 14/410 ت  
تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- الأهمية النوعية والكمية التي يمثلها عميل المراجعة للشريك أو الفرع.
  - مدى اعتماد أجر الشريك، أو الشركاء داخل الفرع، على الأتعاب المتحصل عليها من العميل.
- 7 14/410 ت  
من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الترهيب:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط المراجعة بفحص أعمال المراجعة.
  - ضمان عدم تأثر أجر الشريك بشكل كبير بالأتعاب المتحصل عليها من العميل.
  - الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف المراجعة التي يقدمها الشريك أو الفرع إلى عميل المراجعة.
  - زيادة قاعدة عملاء الشريك أو الفرع للحد من الاعتماد على العميل.
  - زيادة مدى الخدمات التي يقدمها الشريك أو الفرع إلى العملاء الآخرين.
- عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام
- ي15/410  
عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من 30% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب خلال كل من خمس سنوات متتالية، يجب على المكتب تحديد ما إذا كان أحد التصرفات الآتية قد يعمل بمثابة تدبير وقائي لتخفيض التهديدات الناشئة إلى مستوى يمكن قبوله، وتطبيقه إن كان كذلك:
- (أ) قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الخامسة، الإيعاز لمحاسب مهني، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، بفحص أعمال المراجعة الخاصة بالسنة الخامسة؛ أو
- (ب) بعد إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الخامسة، وقبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة السادسة، الإيعاز لمحاسب مهني ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي في القوائم المالية، أو الإيعاز لهيئة مهنية، بفحص أعمال المراجعة الخاصة بالسنة الخامسة.
- ي16/410  
إذا استمر إجمالي الأتعاب الموضح في الفقرة ي15/410 في تجاوز نسبة 30%، يجب على المكتب أن يحدد في كل سنة ما إذا كان تطبيق أحد التصرفات الواردة في الفقرة ي15/410 على ارتباط السنة ذات الصلة قد يكون تدبيراً وقائياً لمواجهة التهديدات الناشئة عن إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب من العميل، ويجب عليه تطبيقه إن كان كذلك.
- ي17/410  
عند تكليف مكتبين أو أكثر لمراجعة القوائم المالية للعميل، فإن إشراف المكتب الآخر في المراجعة يجوز اعتباره في كل سنة تصرفاً مكافئاً للتصرف الوارد في الفقرة ي15/410 (أ)، إذا:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(أ) كانت الظروف التي تتناولها الفقرة ي15/410 تنطبق على واحد فقط من المكاتب التي تبدي رأي المراجعة:

(ب) كان كل مكتب ينفذ ما يكفي من الأعمال لتحمل كامل المسؤولية بمفرده عن رأي المراجعة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

**ي18/410** عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من 15% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب خلال كل من سنتين متتاليتين، يجب على المكتب أن يحدد، قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة الثانية، ما إذا كان القيام بتنفيذ فحص يتسق مع هدف فحص جودة الارتباط بواسطة محاسب مهني ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية ("فحص ما قبل الإصدار") قد يكون تديراً وقائياً لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله، وإذا صح ذلك، فيجب على المكتب الإيعاز بتطبيق ذلك الفحص.

**ي19/410** عند تكليف مكتبين أو أكثر لمراجعة القوائم المالية للتعامل، فإن إشتراك المكتب الآخر في المراجعة يجوز اعتباره في كل سنة تصرفاً مكافئاً للتصرف الوارد في الفقرة ي18/410، إذا:

(أ) كانت الظروف التي تتناولها الفقرة ي18/410 تنطبق على واحد فقط من المكاتب التي تبدي رأي المراجعة:

(ب) كان كل مكتب ينفذ ما يكفي من الأعمال لتحمل كامل المسؤولية بمفرده عن رأي المراجعة.

**ي20/410** مع مراعاة الفقرة ي21/410، في حال استمرار الظروف الموضحة في الفقرة ي18/410 لخمس سنوات متتالية، فيجب على المكتب الكفّ عن أن يكون المراجع بعد إصدار رأي المراجعة للسنة الخامسة.

**ي21/410** استثناءً من الفقرة ي20/410، يجوز للمكتب الاستمرار في أن يكون المراجع بعد خمس سنوات متتالية في حال وجود سبب مقنع للقيام بذلك مراعاةً للمصلحة العامة، شريطة ما يلي:

(أ) أن يتشاور المكتب مع الهيئة التنظيمية أو المهنية في الدولة ذات الصلة وأن توافق تلك الهيئة على أن استمرار المكتب في دور المراجع سيخدم المصلحة العامة:

(ب) أن يكلف المكتب محاسباً مهنيّاً، ليس عضواً في المكتب الذي يبدي الرأي بشأن القوائم المالية، لتنفيذ فحص ما قبل الإصدار، قبل إصدار رأي المراجعة بشأن القوائم المالية للسنة السادسة وأية سنة تالية.

1 ت21/410 من العوامل التي قد ينشأ عنها سبب مقنع، عدم وجود مكاتب بديلة صالحة لتنفيذ ارتباط المراجعة، نظراً لطبيعة ومكان عمل العميل.

الشفافية في المعلومات المتعلقة بالأتعاب فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

الاتصال مع المكلفين بالحوكمة بشأن المعلومات المتعلقة بالأتعاب

1 ت22/410 يساعد قيام المكتب بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالمعلومات المتعلقة بالأتعاب (التي يتم تقاضيها مقابل كل من المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة) في تقييم المكلفين بالحوكمة لاستقلال المكتب. ويتيح أيضاً الاتصال الفعال في هذا الشأن تبادل وجهات النظر والمعلومات بوضوح في كلا الاتجاهين بشأن أمور، منها على سبيل

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المثال، التوقعات التي قد تكون لدى المكلفين بالحوكمة بشأن نطاق أعمال المراجعة ومدائها وأثرها على أتعاب المراجعة.

أتعاب مراجعة القوائم المالية

**ي23/410** مع مراعاة الفقرة ي24/410، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، في الوقت المناسب، بما يلي:

(أ) الأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) ما إذا كانت التهديدات الناشئة عن مستوى تلك الأتعاب تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وإذا لم تكن كذلك، فيتم إبلاغهم بأي تصرفات اتخذها المكتب أو يقترح المكتب اتخاذها لتخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

الهدف من هذا الإبلاغ هو توفير الخلفية المتعلقة بأتعاب مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها، والسياق المحيط بتلك الأتعاب، لتمكين المكلفين بالحوكمة من النظر في استقلال المكتب. وستعتمد طبيعة الأمور التي سيتم الإبلاغ بها، ومدائها، على الحقائق والظروف وقد يشمل ذلك على سبيل المثال:

- الاعتبارات المؤثرة على مستوى الأتعاب مثل:
  - حجم العمليات التشغيلية لعميل المراجعة، ومدى تعقيدها وانتشارها الجغرافي.
  - الوقت المستغرق أو المتوقع استغراقه بما يتناسب مع نطاق المراجعة ومدى تعقيدها.
  - تكلفة الموارد الأخرى المستغلة أو المنفقة أثناء تنفيذ المراجعة.
  - جودة أعمال مسك الدفاتر وأليات إعداد القوائم المالية.
- التعديلات التي طرأت أثناء فترة المراجعة على الأتعاب المحددة أو المفروضة، وأسباب أي تعديلات من ذلك القبيل.

● التغييرات في الأنظمة واللوائح والمعايير المهنية ذات الصلة بالمراجعة، التي أثرت على الأتعاب. يوصى المكتب بتقديم هذه المعلومات في أقرب وقت ممكن والإبلاغ بالتعديلات المقترحة عند الاقتضاء.

**ي24/410** استثناءً من الفقرة ي23/410، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بالمعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي23/410 إلى المكلفين بالحوكمة في منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(أ) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعددتها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(ب) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

أتعاب الخدمات الأخرى

**ي25/410** مع مراعاة الفقرة ي27/410، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الاهتمام العام، في الوقت المناسب، بما يلي:

(أ) الأتعاب، خلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة 23/410 (أ)، المفروضة على العميل مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها. ولهذا الغرض، لا تشمل تلك الأتعاب سوى الأتعاب المفروضة على العميل ومنشأته ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها الموحدة في القوائم المالية التي سيبدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) حسبما هو منصوص عليه في الفقرة 11/410 ت 1، ففي الحالات التي يحدد فيها المكتب وجود أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو وجود تهديد بسبب الترهيب يمس الاستقلال، ناشئ عن نسبة الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى أتعاب المراجعة، فيتم الإبلاغ بما يلي:

(1) ما إذا كانت تلك التهديدات بمستوى يمكن قبوله؛

(2) إذا لم تكن كذلك، أي تصرفات اتخذها المكتب أو يقترح المكتب اتخاذها لتخفيض تلك التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

الهدف من هذا الإبلاغ هو توفير الخلفية المتعلقة بأتعاب الخدمات الأخرى، والسياق المحيط بتلك الأتعاب، لتمكين المكلفين بالحوكمة من النظر في استقلال المكتب. وستعتمد طبيعة الأمور التي سيتم الإبلاغ بها، ومداهها، على الحقائق والظروف وقد يشمل ذلك على سبيل المثال:

- مبلغ أتعاب الخدمات الأخرى التي تتطلبها الأنظمة أو اللوائح.
- طبيعة الخدمات الأخرى المقدمة والأتعاب المرتبطة بها.
- المعلومات المتعلقة بطبيعة الخدمات المقدمة بموجب سياسة عامة معتمدة من المكلفين بالحوكمة والأتعاب المرتبطة بها.
- نسبة الأتعاب المشار إليها في الفقرة 25/410 (أ) إلى مجموع الأتعاب المفروضة من المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها.

ي يجب على المكتب أن يضمن في الإبلاغ الذي تتطلبه الفقرة 25/410 (أ) الأتعاب، بخلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة 23/410 (أ)، المفروضة على أية منشآت أخرى ذات علاقة يكون لعميل المراجعة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الأتعاب تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب.

ت تشمل العوامل التي قد ينظر فيها المكتب عند تحديد ما إذا كانت الأتعاب، خلاف تلك المفصّح عنها بموجب الفقرة 23/410 (أ)، المفروضة على تلك المنشآت الأخرى ذات العلاقة، كل منها على حدة ومجمعة، مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب، ما يلي:

- مدى مشاركة عميل المراجعة في تعيين المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة لتقديم تلك الخدمات، بما في ذلك مدى مشاركته في التفاوض على الأتعاب.
- أهمية الأتعاب المدفوعة من المنشآت الأخرى ذات العلاقة للمكتب أو لذلك المكتب ضمن الشبكة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- نسبة الأتعاب المتحصل عليها من المنشآت الأخرى ذات العلاقة إلى الأتعاب التي يدفعها العميل.

ي27/410

استثناءً من الفقرة ي25/410، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بالمعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي25/410 إلى المكلفين بالحوكمة في منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(أ) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعدتها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(ب) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

الاعتمادية على الأتعاب

ي28/410

عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من أحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أكثر من 15% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب، يجب على المكتب إبلاغ المكلفين بالحوكمة بما يلي:

(أ) تلك الحقيقة وما إذا كان هذا الوضع من المرجح أن يستمر؛

(ب) التدابير الوقائية المطبقة لمواجهة التهديدات الناشئة، بما في ذلك، عند الاقتضاء، استخدام فحص ما قبل الإصدار (راجع: الفقرة ي18/410)؛

(ج) أي اقتراح للاستمرار في دور المراجع بموجب الفقرة ي21/410.

الإفصاح العلني عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب

1 ت29/410

نظراً لاهتمام العموم بعمليات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه من المفيد أن تتوفر لدى أصحاب المصلحة رؤية واضحة للعلاقات المهنية، بين المكتب وعميل المراجعة، التي قد يُعتقد بدرجة معقولة أنها ذات صلة بتقويم استقلال المكتب. وفي عدد كبير من الدول، توجد بالفعل متطلبات بشأن الإفصاح عن الأتعاب المدفوعة والواجبة الدفع من عملاء المراجعة إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل كل من المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة. وتتطلب هذه الإفصاحات في الغالب تفصيل الأتعاب الخاصة بالخدمات الأخرى خلاف المراجعة إلى فئات مختلفة.

ي30/410

إذا لم تتطلب الأنظمة واللوائح من عميل المراجعة الإفصاح عن أتعاب المراجعة وأتعاب الخدمات الأخرى خلاف المراجعة المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة والمعلومات المتعلقة بالاعتمادية على الأتعاب، فيجب على المكتب أن يناقش مع المكلفين بالحوكمة لدى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

(أ) المنفعة التي تعود على أصحاب المصلحة من قيام العميل بتقديم تلك الإفصاحات التي لا تتطلبها الأنظمة واللوائح بطريقة مناسبة، مع مراعاة توقيت إتاحة المعلومات وإمكانية الوصول إليها؛

(ب) المعلومات التي قد تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع وأثرها على استقلال المكتب.

1 ت30/410

من أمثلة المعلومات المتعلقة بالأتعاب، التي قد تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع وأثرها على استقلال المكتب:



## الميثاق الدولي للمحاسبين

- المعلومات المقارنة بشأن أتعاب المراجعة والخدمات الأخرى خلاف المراجعة خلال السنة الماضية.
- طبيعة الخدمات والأتعاب المرتبطة بها التي يتم الإفصاح عنها بموجب الفقرة ي31/410(ب).
- التدابير الوقائية المطبقة عندما يشكّل، أو يكون من المرجح أن يشكّل، إجمالي الأتعاب المتحصل عليها من العميل أكثر من 15% من إجمالي الأتعاب التي يتقاضاها المكتب.

### ي31/410

بعد النقاش مع المكلفين بالحوكمة على النحو المنصوص عليه في الفقرة ي30/410، إذا لم يقدم عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام الإفصاح ذي الصلة، فيجب على المكتب الإفصاح للعموم عمّا يلي، مع مراعاة الفقرة ي32/410:

(أ) الأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع إلى المكتب والمكاتب ضمن الشبكة مقابل مراجعة القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ب) الأتعاب، خلاف تلك المفصح عنها بموجب الفقرة الفرعية (أ)، المفروضة على العميل مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات خلال الفترة التي تغطيها القوائم المالية التي يبدي المكتب رأياً بشأنها. ولهذا الغرض، لا تشمل تلك الأتعاب سوى الأتعاب المفروضة على العميل ومنشأته ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها الموحدة في القوائم المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها؛

(ج) أي أتعاب، بخلاف تلك المفصح عنها بموجب الفقرتين الفرعيتين (أ) و(ب)، مفروضة على أية منشآت أخرى ذات علاقة يكون لعميل المراجعة سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها مقابل قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بتقديم خدمات، عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بأن تلك الأتعاب تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب؛

(د) عند الاقتضاء، حقيقة أن إجمالي الأتعاب التي تحصل عليها المكتب من عميل المراجعة تشكّل، أو من المرجح أن تشكّل، أكثر من 15% من إجمالي الأتعاب التي تقاضاها المكتب خلال سنتين متتاليتين، والسنة التي نشأ فيها هذا الوضع لأول مرة.

1 31/410 ت  
قد يفصح المكتب أيضاً عن معلومات أخرى تتعلق بالأتعاب، تعزز فهم المستخدمين للأتعاب المدفوعة أو الواجبة الدفع واستقلال المكتب، كالأمثلة الموضحة في الفقرة 30/410 ت1.

2 31/410 ت  
تنص الفقرة 26/410 ت1 على العوامل التي قد ينظر فيها المكتب عند إجراء التحديد الذي تتطلبه الفقرة ي31/410(ج).

3 31/410 ت  
عند الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب عملاً بالفقرة ي31/410، قد يفصح المكتب عن المعلومات بطريقة مناسبة تراعي توقيت إتاحة المعلومات لأصحاب المصلحة وإمكانية وصولهم إليها، على سبيل المثال:

- على الموقع الإلكتروني للمكتب.
- في تقرير الشفافية الخاص بالمكتب.
- في تقرير جودة المراجعة.
- من خلال اتصال يستهدف أصحاب المصلحة المحددين، على سبيل المثال من خلال خطاب يُرسل إليهم.

● في تقرير المراجع.

ي32/410

استثناءً من الفقرة ي31/410، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإفصاح للعموم عن المعلومات المنصوص عليها في الفقرة ي31/410 فيما يتعلق بما يلي:

(i) المنشأة الأم التي تقوم أيضاً بإعداد قوائم مالية لمجموعة شريطة أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في القوائم المالية للمجموعة؛ أو

(ب) منشأة مملوكة كلياً (بشكل مباشر أو غير مباشر) لمنشأة أخرى ذات اهتمام عام شريطة ما يلي:

(1) أن تكون المنشأة موحدة في القوائم المالية للمجموعة التي أعددتها تلك المنشأة الأخرى ذات الاهتمام العام؛

(2) أن يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً في تلك القوائم المالية للمجموعة.

اعتبارات لعملاء الفحص

ي33/410

ينص هذا القسم على متطلبات تقضي بأن يبلغ المكتب بالمعلومات المتعلقة بالأتعاب فيما يخص عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام وأن يفصح للعموم عن المعلومات المتعلقة بالأتعاب في حال عدم إفصاح العميل عن تلك المعلومات. واستثناءً من تلك المتطلبات، يجوز للمكتب أن يقرر عدم الإبلاغ بهذه المعلومات أو عدم السعي للإفصاح عنها عندما لا يكون عميل الفحص عميل مراجعة أيضاً.

سياسات الأجور وتقييم الأداء

مقدمة

- 1/411 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/411 قد ينشأ عن سياسات المكتب الخاصة بتقييم الأداء أو الأجور تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 1 3/411 عند تقييم أداء أحد أعضاء فريق المراجعة الذي يعمل لصالح عميل مراجعة معين، أو دفع أجره، على أساس بيع خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة ذلك، فإن مستوى تهديد المصلحة الشخصية سيعتمد على:
- (أ) النسبة من الأجر أو تقييم الأداء التي تعتمد على بيع هذه الخدمات؛
- (ب) دور الفرد في فريق المراجعة؛
- (ج) ما إذا كان بيع هذه الخدمات غير التأكيدية يؤثر على قرارات الترقية.
- 2 3/411 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- إعادة النظر في خطة الأجور أو عملية تقييم الأداء لذلك الفرد.
  - عزل ذلك الفرد من فريق المراجعة.
- 3 3/411 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإعزاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- ي 4/411 لا يجوز للمكتب تقييم أداء الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة، أو دفع أجورهم، بناءً على نجاح الشرك في بيع خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة الخاص به. ولا يمنع هذا المتطلب الترتيبات المعتادة الخاصة بتشارك الأرباح بين الشركاء في المكتب.

1/420 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/420 قد ينشأ عن قبول الهدايا والضيافة من عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلب مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلب والمواد التطبيقية

ي3/420 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة قبول الهدايا والضيافة من عميل المراجعة، إلا إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

1 ت3/420 عندما يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة بعرض إكرامية على عميل المراجعة، أو قبول إكرامية منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 340 وقد تنشأ تهديدات تمس الاستقلال بسبب عدم الالتزام بهذه المتطلبات.

2 ت3/420 لا تسمح المتطلبات المنصوص عليها في القسم 340، فيما يتعلق بعرض أو قبول الإكراميات، للمكتب أو المكاتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة بقبول الهدايا والضيافة التي تُقدّم بنية التأثير بشكلٍ غير لائق على السلوك حتى إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

## الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة

## مقدمة

1/430 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/430 عند حدوث، أو احتمال حدوث، نزاع قضائي مع عميل المراجعة، تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

## المواد التطبيقية

## عام

1 3/430 يلزم أن تتميز العلاقة بين إدارة العميل وأعضاء فريق المراجعة بالصرحة التامة والإفصاح الكامل بشأن جميع الجوانب المتعلقة بعمليات العميل. وقد تنشأ مواقف مثيرة للخصومة نتيجة للدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة بين عميل المراجعة والمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو عضو في فريق المراجعة. وقد تؤثر تلك المواقف المثيرة للخصومة على استعداد الإدارة لتقديم الإفصاحات الكاملة، وقد تنشأ عنها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب.

2 3/430 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

● مدى أهمية الدعاوى القضائية.

● ما إذا كانت الدعوى القضائية تتعلق بارتباط مراجعة سابق.

3 3/430 إذا كان أحد أطراف الدعوى القضائية عضو في فريق المراجعة، فمن أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب عزل ذلك الفرد من فريق المراجعة.

4 3/430 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

- 1/510 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/510 قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية في عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

- 1 3/510 قد تكون المصلحة المالية مملوكة بشكل مباشر أو شكل غير مباشر من خلال وسيط مثل منشأة للاستثمار الجماعي أو شركة أو جهة وصاية. وعندما تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية مباشرة. وفي المقابل، عندما لا تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية غير مباشرة.
- 2 3/510 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.
- 3 3/510 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية بسبب امتلاك مصلحة مالية في عميل المراجعة ما يلي:

- الدور المنوط بالفرد صاحب المصلحة المالية.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.

#### المصالح المالية التي يمتلكها المكتب ومكتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق المراجعة وغيرهم

- ي 4/510 مع مراعاة الفقرة 5/510، لا يجوز لأي من يلي امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل المراجعة:

- (أ) المكتب أو مكتب ضمن الشبكة؛ أو
- (ب) أعضاء فريق المراجعة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين؛ أو
- (ج) أي شريك آخر في الفرع الذي يمارس فيه الشريك المسؤول عن الارتباط عمله المتعلق بارتباط المراجعة، أو أي من أفراد الأسرة المباشرين لهؤلاء الشركاء الآخرين؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(د) أي شريك أو موظف إداري آخر يقدم خدمات غير متعلقة بالمراجعة إلى عميل المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، باستثناء من تكون مشاركتهم محدودة.

14/510 ت الفرع الذي يمارس فيه الشريك المسؤول عن الارتباط عمله المتعلق بارتباط المراجعة ليس بالضرورة أن يكون هو نفس الفرع المعين فيه ذلك الشريك. وعندما يكون محل عمل الشريك المسؤول عن الارتباط في فرع يختلف عن الفرع الخاص بأعضاء فريق المراجعة الآخرين، يلزم ممارسة الحكم المهني لتحديد الفرع الذي يمارس فيه الشريك عمله المتعلق بالارتباط.

5/510 ي استثناءً من الفقرة ي4/510، يجوز لأفراد الأسرة المباشرين المحددين في الفقرة الفرعية ي4/510(ج) أو (د) امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل المراجعة، شريطة ما يلي:

(أ) حصول فرد الأسرة على المصلحة المالية بسبب حقوق العمل، على سبيل المثال من خلال خطط معاشات التقاعد أو خيارات الأسهم، ومواجهة المكتب للتهديد الناشئ عن تلك المصلحة المالية عند الضرورة؛

(ب) تخلص فرد الأسرة من المصلحة المالية، أو تنازله عنها، في أقرب وقت ممكن عندما يكون له الحق أو يحصل على الحق في القيام بذلك، وفي حالة خيارات الأسهم، عندما يحصل على الحق في ممارسة الخيار.

### المصالح المالية في منشأة تسيطر على أحد عملاء المراجعة

6/510 ي عندما تمتلك منشأة حصة مُسيطر في عميل مراجعة ويُعد العميل ذا أهمية نسبية للمنشأة، فلا يجوز للمكتب ولا المكاتب ضمن الشبكة ولا لأعضاء فريق المراجعة ولا أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في تلك المنشأة.

### المصالح المالية المحتفظ بها بصفة الأمين

7/510 ي تنطبق أيضاً الفقرة ي4/510 على المصلحة المالية في عميل المراجعة المحتفظ بها في جهة وصاية يعمل فيها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد أفرادهم بصفته أميناً، إلا إذا:

(أ) لم يكن أي من يميني مستفيداً من جهة الوصاية: الأمين، أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة؛

(ب) لم تكن المصلحة في عميل المراجعة التي تحتفظ بها جهة الوصاية ذات أهمية نسبية لها؛

(ج) لم تكن جهة الوصاية قادرة على ممارسة تأثير مهم على عميل المراجعة؛

(د) لم يكن لأي من يميني تأثير مهم على أي قرار استثماري يمس المصالح المالية في عميل المراجعة: الأمين، أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.

### المصالح المالية المشتركة مع عميل المراجعة

8/510 ي (أ) لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية في منشأة عندما يمتلك عميل المراجعة أيضاً مصلحة مالية في تلك المنشأة، إلا إذا:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (1) كانت المصالح المالية غير ذات أهمية نسبية للمكتب والمكتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق المراجعة وأفراد أسرهم المباشرين وعميل المراجعة، حسب مقتضى الحال: أو
- (2) لم يكن باستطاعة عميل المراجعة ممارسة تأثير مهم على المنشأة.
- (ب) قبل أن يكون باستطاعة فرد، يمتلك المصلحة المالية الموضحة في الفقرة ي8/510(أ)، أن يصبح عضواً في فريق المراجعة، يجب على ذلك الفرد أو أفراد أسرته المباشرين إما:
- (1) التخلص من المصلحة: أو
- (2) التخلص مما يكفي من المصلحة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

## المصالح المالية المتحصل عليها دون قصد

### ي8/510

إذا تحصل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد الشركاء أو الموظفين في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، على مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة عن طريق إرث أو هدية أو نتيجة لاندماج أو لظروف مماثلة، وتلك المصلحة لا يُسمح بالاحتفاظ بها بموجب هذا القسم، فعندئذ:

- (أ) إذا كان المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أحد أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين هو من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية على الفور، أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية: أو
- (ب) (1) إذا كان فرد ليس عضواً في فريق المراجعة، أو أي من أفراد الأسرة المباشرين لذلك الفرد، هو من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية في أقرب وقت ممكن، أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية؛
- (2) يجب على المكتب مواجهة التهديد الناشئ عن المصلحة المالية، عند الضرورة، ريثما يتم التخلص منها.

## المصالح المالية – ظروف أخرى

### الأسرة المباشرة

- 10/510 ت1 قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، يمتلك مصلحة مالية في منشأة عندما يكون من المعروف أن أحد أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولين أو الملاك المسيطرين لدى عميل المراجعة يمتلك أيضاً مصلحة مالية في تلك المنشأة.
- 10/510 ت2 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- دور الفرد في فريق المراجعة.
  - ما إذا كانت المنشأة ذات ملكية مغلقة أو مفتوحة.
  - ما إذا كانت المصلحة تتيج للمستثمر السيطرة على المنشأة أو التأثير عليها تأثيراً مهماً.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.
- 10/510 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل العضو الذي له تلك المصلحة المالية من فريق المراجعة.
- 10/510 ت4 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- الأسرة المقربة*
- 10/510 ت5 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان هناك عضو في فريق المراجعة على علم بأن أحد أفراد أسرته المقربين له مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.
- 10/510 ت6 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
  - طبيعة العلاقة بين عضو فريق المراجعة وفرد الأسرة المقرب.
  - ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
  - الأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية لفرد الأسرة المقرب.
- 10/510 ت7 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
  - الإيعاز لفرد الأسرة المقرب بالتخلص، في أقرب وقت ممكن، من المصلحة المالية بكاملها أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.
  - عزل الفرد من فريق المراجعة.
- 10/510 ت8 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.
- الأفراد الآخرون*
- 10/510 ت9 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة على علم بوجود مصلحة مالية في عميل المراجعة يحتفظ بها أفراد مثل:
  - الشركاء والموظفون المهنيون في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، فضلاً عنَّ لا يُسمح لهم تحديداً بامتلاك هذه المصالح المالية بموجب الفقرة 4/510، أو أفراد أسرهم المباشرين.
  - الأفراد الذين لهم علاقة شخصية وثيقة بعضو في فريق المراجعة.
- 10/510 ت10 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:
  - الهيكل التنظيمي والتشغيلي والإداري للمكتب.
  - طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق المراجعة.
- 10/510 ت11 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل العضو الذي له تلك العلاقة الشخصية من فريق المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

10/510 ت12 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- استبعاد عضو فريق المراجعة من اتخاذ أي قرارات مهمة بشأن ارتباط المراجعة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.

خطة منافع التقاعد الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة

10/510 ت13 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كانت خطة منافع التقاعد الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تمتلك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.

1/511 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/511 قد ينشأ عن معاملات القروض أو ضمانات القروض مع عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

1 3/511 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للقرض أو الضمان. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه القروض أو الضمانات تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

#### معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة

ي4/511 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين تقديم أو ضمان قرض لعميل المراجعة ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو الفرد الذي يقدم القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

#### معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة

ي5/511 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو ضمان لقرض، من عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان مقدماً بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية.

1 5/511 من أمثلة القروض، الرهون العقارية والسحب على المكشوف وقروض السيارات وأرصدة بطاقات الائتمان.

2 5/511 حتى في حال حصول المكتب أو مكتب ضمن الشبكة على قرض من أحد عملاء المراجعة من المصارف أو المنشآت المشابهة بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية، فقد ينشأ عن القرض تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان القرض ذا أهمية نسبية لعميل المراجعة أو المكتب الحاصل على القرض.

3 5/511 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز بفحص العمل إلى فاحص مناسب، ليس عضواً في فريق المراجعة، من أحد المكاتب غير المستفيدة من القرض ضمن الشبكة.

ي6/511

لا يجوز أن يكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين وودائع أو حسابات وساطة لدى عملاء المراجعة من المصارف أو شركات الوساطة أو المنشآت المشابهة، ما لم تكن تلك الودائع أو الحسابات محتفظاً بها بموجب شروط تجارية طبيعية.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء المراجعة من غير المصارف أو المنشآت المشابهة

ي7/511

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو الحصول على ضمان لقرض، من عملاء المراجعة من غير المصارف أو المنشآت المشابهة، ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو الفرد الحاصل على القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

1/520 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/520 قد ينشأ عن علاقات العمل الوثيقة مع عميل المراجعة أو إدارته تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

1 3/520 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية و"أهمية" علاقة العمل. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة المالية تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

2 3/520 من أمثلة علاقات العمل الوثيقة التي تنشأ عن علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة:

- امتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك مع عميل المراجعة أو مع أحد الملاك المسيطرين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة أو أحد المسؤولين أو الأفراد الآخرين الذين يتولون تنفيذ الأنشطة الإدارية العليا لذلك العميل.
- الترتيبات الخاصة بدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق حزمة الخدمات أو المنتجات لصالح الطرفين معاً.
- ترتيبات التوزيع أو التسويق التي يقوم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بموجها بتوزيع أو تسويق منتجات أو خدمات العميل، أو التي يقوم العميل بتوزيع أو تسويق منتجات أو خدمات المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.

علاقات العمل الخاصة بالمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو الأسرة المباشرة

ي4/520 لا يجوز أن تكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة علاقة عمل وثيقة مع عميل المراجعة أو إدارته ما لم تكن أية مصلحة مالية غير ذات أهمية نسبية وما لم تكن علاقة العمل غير مهمة للعميل أو إدارته والمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو عضو فريق المراجعة، حسب مقتضى الحال.

1 4/520 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب في حال وجود علاقة عمل وثيقة بين عميل المراجعة أو إدارته وأفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق المراجعة.

### المصالح المشتركة في المنشآت ذات الملكية المغلقة

ي5/520 لا يجوز أن يكون للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين

## الميثاق الدولي للمحاسبين

علاقة عمل تنطوي على امتلاك مصلحة في منشأة ذات ملكية مغلقة عندما يمتلك أحد عملاء المراجعة أو عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة، أو أية مجموعة منهم، مصلحة في تلك المنشأة، إلا إذا:

(أ) كانت علاقة العمل غير مهمة للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة أو عضو الفريق، حسب مقتضى الحال، والعميل؛

(ب) كانت المصلحة المالية غير ذات أهمية نسبية للمستثمر أو مجموعة المستثمرين؛

(ج) كانت المصلحة المالية لا تمنح المستثمر، أو مجموعة المستثمرين، القدرة على السيطرة على المنشأة ذات الملكية المغلقة.

## شراء السلع أو الخدمات

1 6/520 لا ينشأ عادةً عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أو أعضاء فريق المراجعة أو أي من أفراد أسرهم المباشرين بشراء سلع أو خدمات من عميل المراجعة تهديداً يمس الاستقلال في حال إجراء المعاملة في سياق العمل الطبيعي وعلى أساس تجاري. ولكن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة وحجم بحيث ينشأ عنها تهديداً بسبب المصلحة الشخصية.

2 6/520 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- إنهاء المعاملة أو تقليص حجمها.
- عزل الفرد من فريق المراجعة.

## العلاقات العائلية والشخصية

## مقدمة

- 1/521 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/521 قد ينشأ عن العلاقات العائلية أو الشخصية مع موظفي العمل تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## عام

- 1 3/521 قد تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عن العلاقات العائلية والشخصية بين عضو في فريق المراجعة وعضو مجلس إدارة أو مسؤول أو موظفين معينين، بناءً على أدوارهم، لدى عميل المراجعة.
- 2 3/521 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- مسؤوليات الفرد في فريق المراجعة.
  - الدور المنوط بفرد الأسرة أو ذلك الفرد الآخر لدى العميل، ومدى قرب العلاقة معه.

## الأسرة المباشرة لعضو فريق المراجعة

- 1 4/521 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق المراجعة موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على المركز المالي للعميل أو أدائه المالي أو تدفقاته النقدية.
- 2 4/521 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المباشر.
  - الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.
- 3 4/521 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق المراجعة.
- 4 4/521 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المباشر.

ي 5/521 لا يجوز لفرد المشاركة بصفته عضواً في فريق المراجعة عندما يكون أي من أفراد أسرته المباشرين:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛ أو
- (ج) فرداً شغل مثل هذا المنصب خلال أية فترة يغطيها الارتباط أو القوائم المالية.

### الأسرة المقرّبة لعضو فريق المراجعة

1 ت 6/521 ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المقرّبين لعضو في فريق المراجعة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو

(ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

2 ت 6/521 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق المراجعة وفرد الأسرة المقرب.
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المقرب.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.

3 ت 6/521 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب عزل الفرد من فريق المراجعة.

4 ت 6/521 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المقرب.

### العلاقات الأخرى الوثيقة لعضو فريق المراجعة

ي 7/521 يجب على عضو فريق المراجعة التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانت له علاقة وثيقة مع فرد ليس من أفراد أسرته المباشرين أو المقرّبين، ولكنه:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

1 ت 7/521 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو التهريب الناشئ عن مثل تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق المراجعة.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

7/521 ت2 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزّل الفرد من فريق المراجعة.

7/521 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق المراجعة بحيث لا يتعامل عضو فريق المراجعة مع أمور تقع ضمن مسؤوليات الفرد الذي تجمعه به علاقة وثيقة.

### علاقات شركاء وموظفي المكتب

ي8/521 يجب على الشركاء والموظفين في المكتب التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانوا على دراية بوجود علاقة شخصية أو عائلية بين:

- (أ) شريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ليس عضواً في فريق المراجعة؛ و
- (ب) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة أو موظف لدى عميل المراجعة في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها.

8/521 ت1 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب الناشئ عن مثل تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف التابع للمكتب وعضو مجلس الإدارة أو المسؤول أو الموظف التابع للعميل.
- درجة تفاعل الشريك أو الموظف التابع للمكتب مع فريق المراجعة.
- منصب الشريك أو الموظف داخل المكتب.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.

8/521 ت2 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب:

- تنظيم مسؤوليات الشريك أو الموظف للحد من أي تأثير محتمل لهم على ارتباط المراجعة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال المراجعة ذات الصلة التي تم تنفيذها.

## العمل مؤخراً لدى عميل المراجعة

## مقدمة

- 1/522 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/522 إذا كان هناك عضو في فريق المراجعة قد عمل مؤخراً بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً أو موظفاً لدى عميل المراجعة، فقد ينشأ عن ذلك تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## العمل خلال الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة

- ي3/522 لا يجوز أن يتضمن فريق المراجعة فرداً كان يعمل بإحدى الصفات الآتية خلال الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمه المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

## العمل قبل الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة

- 1 4/522 قد ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة إذا كان أحد أعضاء فريق المراجعة قد عمل بإحدى الصفات الآتية قبل الفترة التي يغطيها تقرير المراجعة:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل المراجعة؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمه المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد إذا كان هناك قرار اتخذه، أو عمل نفذه، الفرد خلال الفترة السابقة، أثناء عمله موظفاً لدى العميل، ومن المقرر تقويم ذلك القرار أو العمل خلال الفترة الحالية كجزء من ارتباط المراجعة الحالي.

- 2 4/522 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- طول المدة المنقضية منذ أن ترك الفرد العمل لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

3ت4/522

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة.

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة

مقدمة

1/523 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

2/523 ينشأ عن العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل المراجعة تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول

ي/523 لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب.

العمل بصفة أمين سر الشركة

ي/523 لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة أمين سر الشركة لدى عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب، إلا إذا:

(أ) كانت هذه الممارسة مسموحاً بها على وجه الخصوص بموجب الأنظمة أو القواعد المهنية أو الممارسات المحلية؛

(ب) كانت الإدارة هي التي تتخذ جميع القرارات ذات الصلة؛

(ج) كانت المهام والأنشطة التي يتم تنفيذها مقتصره على المهام ذات الطابع الروتيني والإداري، مثل إعداد محاضر الاجتماعات والاحتفاظ بالتقارير المطلوبة نظاماً.

1 ت/4/523 لمنصب أمين سر الشركة مقتضيات مختلفة باختلاف الدول. وقد تتراوح المهام التي يتم تأديتها من: المهام الإدارية

(مثل إدارة شؤون الموظفين والاحتفاظ بسجلات ودفاتر الشركة) إلى مجموعة متنوعة من المهام مثل ضمان التزام الشركة باللوائح التنظيمية أو تقديم المشورة بشأن الأمور المتعلقة بحوكمة الشركة. ويُنظر عادةً إلى هذا المنصب على أنه ذو ارتباط وثيق بالمنشأة. ولذلك، ينشأ تهديدٌ إذا كان أحد شركاء أو موظفي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة يعمل في منصب أمين سر الشركة لدى عميل المراجعة. (يحتوي القسم 600 "تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة" على المزيد من المعلومات بشأن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة)

التوظيف لدى عميل المراجعة

مقدمة

- 1/524 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقييمها ومواجهتها.
- 2/524 قد ينشأ عن علاقات التوظيف مع عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

جميع عملاء المراجعة

- 1 3/524 ت قد ينشأ تهديدٌ بسبب الألفة أو الترهيب إذا كان أي من الأفراد المذكورين أدناه قد كان في السابق عضواً في فرق المراجعة أو شريكاً لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة:
- أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون لدى عميل المراجعة.
  - موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها.

القيود على الشريك السابق أو عضو فريق المراجعة السابق

- ي4/524 يجب على المكتب ضمان عدم وجود صلة مهمة لا تزال قائمة بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع:
- (أ) شريك سابق التحق بأحد عملاء المراجعة المتعاملين مع المكتب؛ أو
- (ب) عضو سابق في فرق المراجعة التحق بعميل المراجعة، إذا كان أي منهما قد التحق بعميل المراجعة بصفة:
- (1) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو
- (2) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمته المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها.

وتظل هناك صلة مهمة لا تزال قائمة بين المكتب أو مكتب ضمن الشبكة والفرد، إلا إذا:

- (أ) لم يكن الفرد مستحقاً لأية منافع أو مبالغ، من المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة، لا تُدفع وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً؛
- (ب) كان أي مبلغ مستحق للفرد غير ذي أهمية نسبية للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة؛
- (ج) لم يعد الفرد يشارك، أو لم يعد من الواضح أنه يشارك، في الأعمال أو الأنشطة المهنية الخاصة بالمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة.

- 1 4/524 ت حتى في حال استيفاء متطلبات الفقرة ي4/524، فقد تظل هناك إمكانية لنشأة تهديد بسبب الألفة أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الترهيب.

2/4/524 قد ينشأ أيضاً تهديد بسبب الألفة أو الترهيب إذا التحق شريك سابق في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بمنشأة للعمل لديها في أحد المناصب المذكورة في الفقرة 3/524 ت1 وأصبحت تلك المنشأة بعد ذلك عميل مراجعة لدى المكتب.

3/4/524 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- أي عمل مشترك سيكون لذلك الفرد مع فريق المراجعة.
- طول المدة المنقضية منذ أن كان الفرد عضواً في فرق المراجعة أو شريكاً لدى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
- المنصب السابق للفرد داخل فريق المراجعة أو المكتب أو مكتب الشبكة. ومثال ذلك ما إذا كان الفرد مسؤولاً في السابق عن الاتصال المنتظم مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل.

4/4/524 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو الترهيب:

- تعديل خطة المراجعة.
- تعيين أفراد في فريق المراجعة ممن يحظون بخبرات كافية مقارنة بالفرد الذي التحق بالعمل لدى العميل.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق المراجعة السابق.

دخول أعضاء فريق المراجعة في مفاوضات مع العميل لغرض التوظيف

ي/524 يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة وضع سياسات وإجراءات تتطلب من أعضاء فرق المراجعة إشعار المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة عند دخولهم في مفاوضات للتوظيف مع أحد عملاء المراجعة.

1/5/524 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية عندما يشارك أحد أعضاء فريق المراجعة في ارتباط المراجعة مع عمله بأنه سيلتحق، أو ربما يلتحق، بالعمل للعمل لديه في وقت ما مستقبلاً.

2/5/524 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل الفرد من فريق المراجعة.

3/5/524 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أي أحكام مهمة اتخذها ذلك الفرد أثناء وجوده في الفريق.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

الشركاء الرئيسيون المسؤولون عن المراجعة

ي/524 مع مراعاة الفقرة 8/524، إذا التحق فرد بأحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، بعد أن كان ذلك الفرد أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة لذلك العميل، للعمل لديه بصفة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها،

فإن الاستقلال يتم تقويضه إلا إذا تحقق ما يلي، بعد توقف ذلك الفرد عن كونه شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة:

(1) أصدر عميل المراجعة قوائم مالية مراجعة تغطي فترة لا تقل عن اثني عشر شهراً؛

(2) لم يكن ذلك الفرد عضواً في فريق المراجعة فيما يخص مراجعة تلك القوائم المالية.

الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب

ي7/524

مع مراعاة الفقرة ي8/524، إذا التحق فرد بأحد عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، بعد أن كان هو الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب، للعمل لدى العميل بصفة:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعمليات أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها،

فإن الاستقلال يتم تقويضه، إلا إذا انقضى اثنا عشر شهراً منذ أن كان الفرد هو الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله) للمكتب.

تجميع الأعمال

ي8/524

استثناءً من الفقرة ي6/524 والفقرة ي7/524، فإن الاستقلال لا يتم تقويضه إذا نشأت الظروف المنصوص عليها في هاتين الفقرتين نتيجة لتجميع أعمال وتحقق ما يلي:

(أ) لم يتم تولي المنصب ترقباً لتجميع الأعمال؛

(ب) تم تسوية أي منافع أو مبالغ مستحقة للشريك السابق من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بالكامل، إلا إذا كان دفع تلك المنافع أو المبالغ يتم وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً وكان أي مبلغ مستحق للشريك غير ذي أهمية نسبية للمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة، حسب الاقتضاء؛

(ج) لم يعد الشريك السابق يشارك، أو لم يعد من الواضح أنه يشارك، في الأعمال أو الأنشطة المهنية الخاصة بالمكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة؛

(د) ناقش المكتب مع المكلفين بالحوكمة المنصب الذي يشغله الشريك السابق لدى عميل المراجعة.

الندب المؤقت للعاملين

مقدمة

- 1/525 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/525 قد ينشأ عن إعارة العاملين إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي أو الموالاة أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 1 3/525 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة التهديدات الناشئة عن قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بإعارة العاملين إلى عميل المراجعة:
- إجراء فحص إضافي للعمل الذي نفذه العاملون المعارون، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
  - عدم إشراك العاملين المعارين كأعضاء في فريق المراجعة، مما قد يواجه تهديد الألفة أو الموالاة.
  - عدم تكليف العاملين المعارين بمسؤولية مراجعة أي عمل أو نشاط قاموا بتنفيذه أثناء فترة إعارتهم، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- 2 3/525 عندما تنشأ تهديدات الألفة والموالاة بسبب قيام المكتب أو مكتب ضمن الشبكة بإعارة العاملين إلى عميل المراجعة، بحيث يصبح المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة منحازاً بدرجة كبيرة إلى وجهات نظر الإدارة ومصالحها، فلا توجد في الغالب تدابير وقائية.
- ي 4/525 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعارة العاملين إلى عميل المراجعة إلا إذا كان المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة على اقتناع بأن:
- (أ) تقديم هذه المساعدة هو لفترة زمنية قصيرة فحسب؛
  - (ب) هؤلاء العاملين لن يتولوا مسؤوليات إدارية وأن عميل المراجعة سيكون مسؤولاً عن توجيه العاملين والإشراف على أنشطتهم؛
  - (ج) أي تهديد يمس استقلال المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ناشئ عن الخدمات المهنية التي يقدمها هؤلاء العاملون قد تم القضاء عليه أو أنه قد تم تطبيق تدابير وقائية لتخفيف ذلك التهديد إلى مستوى يمكن قبوله؛
  - (د) هؤلاء العاملين لن ينفذوا أو لن يتم إشراكهم في خدمات مهنية يُحظر على المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تنفيذها بموجب الميثاق.



## طول علاقة العاملين مع عميل المراجعة (بما في ذلك تدوير الشركاء)

## مقدمة

- 1/540 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/540 عندما يشارك فرد في ارتباط مراجعة على مدى فترة زمنية طويلة، فقد تنشأ تهديدات بسبب الألفة والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## جميع عملاء المراجعة

- 1 3/540 بالرغم من أن فهم عميل المراجعة وبيئته هو من الأمور الأساسية لجودة المراجعة، فإنه قد ينشأ تهديد بسبب الألفة نتيجة لطول علاقة الفرد كعضو في فريق المراجعة مع:

(أ) عميل المراجعة وعملياته التشغيلية؛ أو

(ب) الإدارة العليا لعميل المراجعة؛ أو

(ج) القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها أو المعلومات المالية التي تشكل أساس القوائم المالية.

- 2 3/540 قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية نتيجة لتخوف فرد من خسارة أحد العملاء الدائمين أو خسارة مصلحة في الاحتفاظ بعلاقة شخصية وثيقة مع أحد أعضاء الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة. وقد يؤثر مثل هذا التهديد على حكم الفرد بشكلٍ غير لائق.

- 3 3/540 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية ما يلي:
- (أ) فيما يتعلق بالفرد:

- المدة الكلية لعلاقة الفرد مع العميل، بما في ذلك ما إذا كانت تلك العلاقة قد كانت قائمة أثناء عمل الفرد في مكتب سابق.
- المدة التي قضاها الفرد عضواً في فريق الارتباط، وطبيعة الأدوار التي قام بتنفيذها.
- مدى التوجيه والفحص والإشراف الذي يخضع له عمل الفرد من جانب العاملين الأعلى درجة.
- مدى قدرة الفرد على التأثير على نتيجة المراجعة، بسبب درجته الوظيفية، على سبيل المثال، عن طريق اتخاذ قرارات رئيسية أو توجيه عمل الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط.
- مدى قرب العلاقة الشخصية للفرد مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة.
- طبيعة التفاعل بين الفرد والإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة، ومدى هذا التفاعل ومداه.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) فيما يتعلق بعمل المراجعة:

- طبيعة أو مدى تعقيد قضايا المحاسبة والتقرير المالي الخاصة بالعمل وما إذا كانت قد تغيرت.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات قد حدثت مؤخراً في الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة.
- ما إذا كانت هناك أي تغييرات قد حدثت في الهيكل التنظيمي للعمل مما يؤثر في طبيعة تفاعلات الفرد مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحكومة، وفي معدل تلك التفاعلات ومداهها.

4 3/540 قد يرتفع أو ينخفض مستوى التهديدات نتيجةً لاجتماع عاملين أو أكثر. فعلى سبيل المثال، تهديدات الألفة التي تنشأ بمرور الوقت بسبب توطد العلاقة بين الفرد وأحد أعضاء الإدارة العليا للعمل من شأنها أن تنخفض برحيل ذلك العضو عن الإدارة العليا للعمل.

5 3/540 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية الناشئة عن مشاركة فرد في ارتباط المراجعة على مدى فترة زمنية طويلة، تدوير الأفراد على فريق المراجعة.

6 3/540 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية:

- تغيير دور الفرد في فريق المراجعة أو تغيير طبيعة ومدى المهام التي ينفذها.
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق المراجعة، بفحص العمل الذي نفذه الفرد.
- تنفيذ فحوصات منتظمة مستقلة، داخلية أو خارجية، لجودة الارتباط.

ي4/540 إذا قرر المكتب أنه لا يمكن مواجهة مستوى التهديدات الناشئة إلا بتدوير الأفراد على فريق المراجعة، فيجب على المكتب تحديد فترة مناسبة لا يجوز للفرد خلالها:

(أ) أن يكون عضواً في الفريق الخاص بارتباط المراجعة؛ أو

(ب) تنفيذ رقابة الجودة لارتباط المراجعة؛ أو

(ج) ممارسة تأثير مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.

ويجب أن تكون هذه الفترة لمدة كافية تسمح بمواجهة تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية. وفي حالة المنشآت ذات الاهتمام العام، يُعمل أيضاً بالفقرات ي5/540 إلى ي20/540.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي5/540 مع مراعاة الفقرات ي7/540 إلى ي9/540، ففيما يخص مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، لا يجوز للفرد أن يتولى أيّاً من الأدوار الآتية، أو مجموعة منها، لفترة تزيد على سبع سنوات تراكمية (فترة "التعامل"):

(أ) الشريك المسؤول عن الارتباط؛ أو

(ب) الفرد المعين مسؤولاً عن تنفيذ فحص جودة الارتباط؛ أو

(ج) أي أدوار أخرى خاصة بالشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

وبعد فترة التعامل، يجب على الفرد أن يقضي فترة "ابتعاد" وفقاً لنصوص الفقرات ي/540 11 إلى ي/540 19.

ي/540 6

عند احتساب فترة التعامل، لا يجوز حساب عدد السنوات من البداية مرة أخرى إلا بعد توقف الفرد عن العمل في أي من الأدوار المذكورة في الفقرة ي/540 (أ) إلى (ج) لفترة دنيا. وهذه الفترة الدنيا هي فترة متواصلة تساوي على الأقل فترة الابتعاد المحددة وفقاً للفقرات ي/540 11 إلى ي/540 13 حسبما ينطبق على الدور الذي كان يؤديه الفرد خلال السنة التي تسبق مباشرة التوقف عن هذا العمل.

ي/540 6 ت 1

على سبيل المثال، الفرد الذي كان يعمل شريكاً مسؤولاً عن أحد الارتباطات لأربع سنوات تلتها فترة توقف لثلاث سنوات لا يستطيع العمل بعد ذلك كأحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة في نفس ارتباط المراجعة إلا لثلاث سنوات أخرى (ما يجعل الإجمالي سبع سنوات تراكمية). وبعد ذلك، يتعين على الفرد قضاء فترة ابتعاد وفقاً للفقرة ي/540 14.

ي/540 7

استثناءً من الفقرة ي/540 5، يجوز السماح للشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة ممن يكون لاستمرارهم أهمية خاصة لجودة المراجعة العمل لسنة إضافية بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة، وذلك في حالات نادرة بسبب ظروف غير متوقعة خارجة عن سيطرة المكتب، بموافقة المكلفين بالحوكمة، طالما كان بالإمكان القضاء على التهديد الذي يمس الاستقلال أو تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

ي/540 7 ت 1

على سبيل المثال، يجوز للشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة أن يظل في ذلك الدور ضمن فريق المراجعة لمدة تصل بحد أقصى إلى سنة واحدة إضافية في الحالات التي تعذر فيها، لظروف غير متوقعة، إجراء التدوير المطلوب، مثلما قد يحدث بسبب إصابة الشريك الذي من المقرر أن يتولى المسؤولية عن الارتباط بمرض عضال. وفي هذه الظروف، سيتطلب هذا أن يناقش المكتب المكلفين بالحوكمة في أسباب عدم إمكانية إجراء التدوير المقرر والحاجة الي اتخاذ أي تدابير وقائية لتخفيض أي تهديد قد ينشأ.

ي/540 8

إذا أصبح عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، يجب على المكتب أن يأخذ في الحسبان عند تحديد توقيت إجراء التدوير طول المدة التي خدم فيها الفرد عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة قبل أن يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام. وإذا كان الفرد قد خدم عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة خمس سنوات تراكمية أو أقل عندما أصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام، فإن عدد السنوات التي يجوز للفرد أن يستمر خلالها في خدمة العميل بتلك الصفة قبل الخروج من الارتباط على أساس التدوير هي سبع سنوات مطروحاً منها عدد سنوات الخدمة التي قضاها بالفعل. واستثناءً من الفقرة ي/540 5، إذا كان الفرد قد خدم عميل المراجعة بصفته شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة ست سنوات تراكمية أو أكثر عندما أصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام، يجوز للفرد أن يستمر في تقديم خدماته بتلك الصفة بموافقة المكلفين بالحوكمة لمدة سنتين إضافيتين بعد أقصى قبل الخروج من الارتباط على أساس التدوير.

ي/540 9

عندما لا يحتوي المكتب إلا على قلة من الأشخاص الذين يتمتعون بالمعرفة والخبرة اللازمة للعمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة في ارتباطات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام، قد يتعذر تدوير الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة. واستثناءً من الفقرة ي/540 5، إذا أصدرت هيئة تنظيمية مستقلة في الدولة ذات الصلة إعفاءً من متطلب تدوير الشركاء في مثل هذه الظروف، يجوز أن يظل الفرد شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة لمدة تزيد عن سبع سنوات، وفقاً لذلك الإعفاء. ويُشترط لذلك أن تكون الهيئة التنظيمية المستقلة قد حددت متطلبات أخرى يجب تطبيقها، مثل طول المدة الزمنية التي يجوز خلالها إعفاء الشريك

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الرئيسي المسؤول عن المراجعة من التدوير أو الخضوع بشكل منتظم لفحص خارجي مستقل.

اعتبارات أخرى تتعلق بفترة التعامل

**ي10/540** عند تقويم التهديدات الناشئة عن طول علاقة الفرد بارتباط المراجعة، يجب على المكتب إيلاء اعتبار خاص للأدوار التي تولاهها الفرد وطول علاقة الفرد بارتباط المراجعة قبل أن يصبح شريكاً رئيسياً مسؤولاً عن المراجعة.

**10/540 ت1** قد تكون هناك حالات يستنتج فيها المكتب عند تطبيق إطار المفاهيم أنه ليس من المناسب للفرد الذي يعمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة الاستمرار في هذا الدور على الرغم من قصر طول مدة خدمته بتلك الصفة عن سبع سنوات.

فترة الابتعاد

**ي11/540** إذا عمل الفرد بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد خمس سنوات متتالية.

**ي12/540** عندما يكون الفرد قد تم تعيينه مسؤولاً عن فحص جودة الارتباط ويكون قد عمل بتلك الصفة لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد ثلاث سنوات متتالية.

**ي13/540** إذا كان الفرد قد عمل بصفة شريك رئيسي مسؤول عن المراجعة بصفات أخرى خلاف المنصوص عليها في الفقرة ي11/540 والفقرة ي12/540 لمدة سبع سنوات تراكمية، فيجب أن تكون فترة الابتعاد سنتين متتاليتين.

**13/540 ت1** تختلف متطلبات تدوير الشركاء الواردة في هذا القسم عن فترة الابتعاد التي يتطلبها المعيار الدولي لإدارة الجودة (2) كشرط للأهلية قبل أن يستطيع الشريك المسؤول عن الارتباط تولي مهام فاحص جودة الارتباط، ولا تعدل متطلبات التدوير تلك الفترة (انظر الفقرة 8/325 ت4).

الجمع بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة

**ي14/540** إذا جمع الفرد بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة وخدم بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر، فيجب أن تكون فترة الابتعاد خمس سنوات متتالية.

**ي15/540** مع مراعاة الفقرة ي16/540 (أ)، إذا جمع الفرد بين أكثر من دور من أدوار الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة وخدم بصفة الشريك الرئيسي في المراجعة المسؤول عن فحص جودة الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر، فيجب أن تكون فترة الابتعاد ثلاث سنوات متتالية.

**ي16/540** إذا جمع الفرد بين دور الشريك المسؤول عن الارتباط ودور فاحص جودة الارتباط لمدة أربع سنوات تراكمية أو أكثر خلال فترة التعامل، فيجب أن تكون فترة الابتعاد:

(أ) استثناءً من الفقرة ي15/540، خمس سنوات متتالية عندما يكون الفرد قد عمل بصفة الشريك المسؤول عن الارتباط لمدة ثلاث سنوات أو أكثر؛ أو

(ب) ثلاث سنوات متتالية في حال الجمع بين أي أدوار أخرى.

**ي17/540** إذا جمع الفرد بين أي أدوار أخرى خاصة بالشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة بخلاف تلك التي تناولها الفقرات ي14/540 إلى ي16/540، فيجب أن تكون فترة الابتعاد سنتين متتاليتين.

**ي540/18** عند تحديد عدد السنوات التي كان الفرد خلالها أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة على النحو المنصوص عليه في الفقرة ي540/5، فإن طول العلاقة يجب أن يتضمن، عند الاقتضاء، المدة التي كان الفرد خلالها أحد الشركاء الرئيسيين المسؤولين عن المراجعة في ذلك الارتباط أثناء عمله في مكتب سابق.

فترة الابتعاد الأقصر التي تحددها الأنظمة أو اللوائح

**ي540/19** عندما قيام هيئة تشريعية أو تنظيمية (أو جهة مصرح لها أو معترف بها من قبل تلك الهيئة التشريعية أو التنظيمية) بتحديد فترة ابتعاد للشريك المسؤول عن الارتباط أقل من خمس سنوات متتالية، فيجوز الاستعاضة بتلك الفترة أو بفترة ثلاث سنوات، أيهما أكبر، عن فترة الابتعاد البالغة خمس سنوات متتالية المحددة في الفقرات ي540/11 وي540/14 وي540/16 (أ) شريطة ألا تزيد فترة التعامل المنطبقة عن سبع سنوات.

القيود على الأنشطة خلال فترة الابتعاد

**ي540/20** خلال فترة الابتعاد ذات الصلة، لا يجوز للفرد:

- (أ) أن يكون عضواً في فريق الارتباط أو ينفذ رقابة الجودة لارتباط المراجعة؛ أو
- (ب) أن يتشاور مع فريق الارتباط أو العميل بشأن القضايا الفنية أو الخاصة بالصناعة أو المعاملات أو الأحداث التي تؤثر على ارتباط المراجعة (بخلاف المناقشات مع فريق الارتباط التي تقتصر على العمل المنجز أو الاستنتاجات التي تم التوصل إليها خلال السنة الأخيرة من فترة تعامل الفرد إذا كان ذلك لا يزال ذا صلة بالمراجعة)؛ أو
- (ج) أن يتولى المسؤولية عن قيادة أو تنسيق الخدمات المهنية التي يقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة لعميل المراجعة، أو يشرف على علاقة المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مع عميل المراجعة؛ أو
- (د) أن يتولى أي أدوار أو أنشطة أخرى غير مشار إليها أعلاه فيما يتعلق بعميل المراجعة، بما في ذلك تقديم أية خدمات غير تأكيدية، قد تؤدي إلى ما يلي:

(1) تفاعل الفرد بشكل مهم أو متكرر مع الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة؛ أو

(2) ممارسة الفرد تأثيراً مباشراً على نتيجة ارتباط المراجعة.

20/540 ت1 لا يُقصد بنصوص الفقرة ي540/20 منع الفرد من تولي دور قيادي داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، مثل دور الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله).

## تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة

## مقدمة

- 1/600 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/600 قد تقوم المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة بتقديم مجموعة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة، بما يتسق مع مهاراتها وخبراتها. وقد ينشأ عن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية وتهديدات تمس الاستقلال.
- 3/600 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، عند تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء المراجعة. وتنص الأقسام الفرعية التالية على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة أنواعاً معينة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة، وتشير إلى أنواع التهديدات التي قد تنشأ نتيجة لذلك.
- 4/600 تشتمل بعض الأقسام الفرعية على متطلبات تحظر صراحة على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تقديم خدمات معينة إلى عميل المراجعة نظراً لعدم إمكانية القضاء على التهديدات وعدم القدرة على تطبيق تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.
- 5/600 نظراً لتطورات من بينها ظهور ممارسات عمل جديدة وتطور الأسواق المالية والتغيرات في التقنيات، فإنه يصعب وضع قائمة شاملة بالخدمات غير التأكيدية التي قد تقوم المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة بتقديمها إلى عملاء المراجعة. وينطبق إطار المفاهيم والنصوص العامة الواردة في هذا القسم عندما يعرض المكتب على العميل تقديم خدمة غير تأكيدية لم يرد بشأنها متطلبات ومواد تطبيقية خاصة.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## عام

## النصوص المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية في الأنظمة أو اللوائح

- 1 ت 6/600 تنص الفقرات ي100/6 إلى 100/7 ت 1 على متطلبات ومواد تطبيقية تتعلق بالالتزام بالميثاق. وفي حال وجود أنظمة ولوائح داخل الدولة فيما يتعلق بتقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء المراجعة تختلف عن تلك المنصوص عليها في هذا القسم، أو تزيد عليها، يلزم المكاتب التي تقدم الخدمات غير التأكيدية التي تنطبق عليها تلك النصوص أن تكون على دراية بتلك الاختلافات وأن تلتزم بالنصوص الأكثر تشدداً.

## خطر تولي مسؤوليات إدارية عند تقديم خدمة غير تأكيدية

- 1 ت 7/600 عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فإنه ثمة خطر يتمثل في تولي المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية إلا إذا كان المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة على اقتناع بأنه قد تم الالتزام بمتطلبات الفقرة ي14/400.

ي8/600

قبل أن يقبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على أي تهديد يمس الاستقلال قد ينشأ عن تقديم تلك الخدمة، وتقويم ذلك التهديد ومواجهته.

التعرف على التهديدات وتقويمها

جميع عملاء المراجعة

1 9/600 تنص الفقرة 6/120 ت3 على توضيح لفئات التهديدات التي قد تنشأ عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة.

2 9/600 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على مختلف التهديدات التي قد تنشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات:

- طبيعة الخدمة ونطاقها واستخدامها المقصود والغرض منها.
- الطريقة المقررة لتقديم الخدمة، مثل العاملون الذين سيشاركون في تقديمها وأماكنهم.
- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدّم فيها الخدمة.
- ما إذا كان العميل منشأة ذات اهتمام عام.
- مستوى خبرة إدارة العميل وموظفيه فيما يتعلق بنوع الخدمة المقدمة.
- مدى مشاركة العميل في تحديد الأمور المهمة التي تخضع للحكم. (راجع: الفقرات ي13/400 إلى ي14/400).
- ما إذا كانت نتيجة الخدمة ستؤثر على السجلات المحاسبية أو الأمور التي تعكسها القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، وفي حال وجود هذا التأثير، تشمل العوامل أيضاً:
  - مدى التأثير الجوهرى الذي سيكون لنتيجة الخدمة على القوائم المالية.
  - درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المبالغ أو المعالجة المناسبة لتلك الأمور التي تعكسها القوائم المالية.
- طبيعة ومدى أثر الخدمة، إن وجد، على النُظُم التي تولد المعلومات التي تشكل جزءاً مهماً من الأمور الآتية الخاصة بالعميل:
  - السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.
  - أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالى.
- مدى الاعتماد على نتيجة الخدمة أثناء المراجعة.
- الأتعاب المتعلقة بتقديم الخدمة غير التأكيدية.

3 9/600 تشتمل الأقسام الفرعية 601 إلى 610 على أمثلة لعوامل إضافية تُعد ذات صلة عند التعرف على التهديدات

## الميثاق الدولي للمحاسبين

التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمات غير تأكيدية معينة، وتقويم مستوى تلك التهديدات.

الأهمية النسبية فيما يتعلق بالقوائم المالية

10/600 ت1  
تُعد الأهمية النسبية أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة. وتشير الأقسام الفرعية 601 إلى 610 إلى الأهمية النسبية فيما يتعلق بالقوائم المالية لعميل المراجعة. وقد تم تناول مفهوم الأهمية النسبية فيما يتعلق بالمراجعة في المعيار الدولي للمراجعة (320) "الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة"، وفيما يتعلق بالفحص في المعيار الدولي لارتباطات الفحص (2400) "الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية". وينطوي تحديد الأهمية النسبية على ممارسة الحكم المهني ويتأثر ذلك بعوامل كمية ونوعية على السواء. ويتأثر أيضاً بالتصورات المتعلقة بالمعلومات المالية التي يحتاج إليها المستخدمون.

10/600 ت2  
عندما يحظر الميثاق صراحةً تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، لا يُسمح للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم تلك الخدمة، بغض النظر عن الأهمية النسبية لنتيجة أو نتائج الخدمة غير التأكيدية على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

تقديم الاستشارات والتوصيات

11/600 ت1  
قد ينشأ عن تقديم الاستشارات والتوصيات تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي. وينطوي النظر فيما إذا كان تقديم الاستشارات والتوصيات ينشأ عنه تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي على تحديد ما هو منصوص عليه في الفقرة 14/600. وعندما لا يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام ويتم التعرف على تهديد بسبب الفحص الذاتي، يتعين على المكتب تطبيق إطار المفاهيم لتقويم ذلك التهديد ومواجهته. وعندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، يُعمل بالفقرتين 16/600 و17/600.

تعدد الخدمات غير التأكيدية المقدمة إلى عميل المراجعة ذاته

12/600 ي  
عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب النظر فيما إذا كان التأثير المشترك لتلك الخدمات تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال، أو يؤثر على مثل هذه التهديدات، فضلاً عن التهديدات التي تنشأ عن كل خدمة على حدة.

12/600 ت1  
إضافة إلى الفقرة 9/600 ت2، فإن العوامل ذات الصلة عند تقويم المكتب لمستوى التهديدات التي تمس الاستقلال التي تنشأ عن تقديم خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة تشمل ما إذا كان:

- التأثير المشترك لتقديم الخدمات المتعددة يزيد من مستوى التهديد الناشئ عن كل خدمة تم تقييمها على حدة.
- التأثير المشترك لتقديم الخدمات المتعددة يزيد من مستوى أي تهديد ناشئ عن مجمل العلاقة مع عميل المراجعة.

تهديدات الفحص الذاتي

13/600 ت1  
عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فقد يتمثل أحد المخاطر في قيام المكتب بمراجعة عمله أو عمل مكتب آخر ضمن الشبكة، مما ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. وتهديد الفحص الذاتي هو تهديد أن المكتب أو مكتب ضمن الشبكة لن يقوّم على نحوٍ ملائم نتائج حكم سابق اتخذته، أو نشاط نفذته، فرد من داخل المكتب أو من داخل مكتب ضمن الشبكة كجزء من خدمة غير تأكيدية.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

وتلك النتائج سيعتمد عليها فريق المراجعة عند تكوين أحكامه أثناء المراجعة.

ي/600/14

قبل تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة تحديد ما إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي عن طريق تقويم ما إذا كان ثمة خطر يتمثل فيما يلي:

- (أ) أن نتائج الخدمة ستكون جزءاً من، أو ستؤثر على، السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها؛
- (ب) أن فريق المراجعة سيقوم، أثناء مراجعة تلك القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، بتقويم أو الاعتماد على أي أحكام اتخذها أو أنشطة نفذها المكتب أو أحد المكاتب ضمن الشبكة أثناء تقديم الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

15/600 ت1  
عندما يكون عميل المراجعة منشأة ذات اهتمام عام، فإن أصحاب المصلحة تكون لديهم توقعات متزايدة بشأن استقلال المكتب. وتُعد هذه التوقعات المتزايدة ذات صلة باختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع الذي يُستخدم لتقويم تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

15/600 ت2  
عندما ينشأ تهديد بسبب الفحص الذاتي عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإن ذلك التهديد لا يمكن القضاء عليه ولا يمكن اتخاذ تدابير وقائية لتخفيفه إلى مستوى يمكن قبوله.

تهديدات الفحص الذاتي

ي/600/16  
لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. (راجع: الفقرتين 13/600 ت1 وي/600/14).

تقديم الاستشارات والتوصيات

ي/600/17  
استثناءً من الفقرة ي/600/16، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم الاستشارات والتوصيات إلى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام فيما يتعلق بالمعلومات أو الأمور التي تنشأ أثناء المراجعة شريطة التزام المكتب بما يلي:

- (أ) عدم تولي المسؤوليات الإدارية (راجع: الفقرتين ي/400/13 وي/400/14)؛
- (ب) تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات، بخلاف تهديدات الفحص الذاتي، التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، والتي قد تنشأ عن تقديم تلك الاستشارات.

17/600 ت1  
من أمثلة الاستشارات والتوصيات التي قد يتم تقديمها فيما يتعلق بالمعلومات أو الأمور التي تنشأ أثناء المراجعة:

- الاستشارات المتعلقة بمعايير أو سياسات المحاسبة والتقرير المالي ومتطلبات الإفصاح في القوائم المالية.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- الاستشارات المتعلقة بمدى مناسبة الرقابة المالية والمحاسبية والطرق المستخدمة في تحديد المبالغ المذكورة في القوائم المالية والإفصاحات المتعلقة بها.
- اقتراح قيود تعديل اليومية الناشئة عن مكتشفات المراجعة.
- مناقشة المكتشفات المتعلقة بأدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي وآليات العمل والتوصية بالتحسينات.
- مناقشة كيفية حل المشكلات المتعلقة بمطابقة الحسابات.
- الاستشارات بشأن الالتزام بالسياسات المحاسبية للمجموعات.

### مواجهة التهديدات

#### جميع عملاء المراجعة

- 18/600 ت1 تشتمل الفقرات ي10/120 إلى 10/120 ت2 على متطلب ومواد تطبيقية ذات صلة عند مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال، إضافة إلى توضيح للتدابير الوقائية.
- 18/600 ت2 تباين التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية أو خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل المراجعة تبعاً لحقائق وظروف ارتباط المراجعة وطبيعة الخدمة. وقد يتم مواجهة تلك التهديدات عن طريق تطبيق تدابير وقائية أو تعديل نطاق الخدمة المقترحة.
- 18/600 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
- استخدام مهنيين ليسوا أعضاءً في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
  - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.
  - الحصول على مصادقة مسبقة على نتيجة الخدمة من السلطات المعنية (على سبيل المثال، السلطة الضريبية).
- 18/600 ت4 قد لا تتوفر تدابير وقائية لتخفيف التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة إلى مستوى يمكن قبوله. وفي مثل هذه الحالة، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة:
- (أ) تعديل نطاق الخدمة المقترحة للقضاء على الظروف الناشئة عنها التهديدات؛ أو
- (ب) رفض أو إنهاء الخدمة الناشئة عنها التهديدات التي لا يمكن القضاء عليها أو لا يمكن تخفيفها إلى مستوى يمكن قبوله؛ أو
- (ج) إنهاء ارتباط المراجعة.

#### الاتصال بالمكلفين بالحوكمة بشأن الخدمات غير التأكيدية

#### جميع عملاء المراجعة

- 19/600 ت1 تُعد الفقرتان 40/400 ت1 و40/400 ت2 ذاتي صلة باتصال المكتب بالمكلفين بالحوكمة عند تقديم الخدمات غير التأكيدية.

20/600 ت 1 تتطلب الفقرات ي 21/600 إلى ي 23/600 من المكتب الاتصال بالمكلفين بالحوكمة في المنشآت ذات الاهتمام العام قبل أن يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمات غير تأكيدية إلى منشآت تقع ضمن الهيكل المؤسسي الذي تشكل المنشأة ذات الاهتمام العام جزءاً منه مما قد ينشأ عنه تهديدات تمس استقلال المكتب عن تلك المنشأة ذات الاهتمام العام. والغرض من هذا الاتصال هو تمكين المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام من المراقبة الفعالة لاستقلال المكتب الذي يراجع القوائم المالية الخاصة بتلك المنشأة ذات الاهتمام العام.

20/600 ت 2 تيسيراً للالتزام بهذه المتطلبات، قد يتفق المكتب مع المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام على آلية تتناول الحالات التي يتم فيها الاتصال ومن يتم الاتصال بهم. وقد تشتمل مثل هذه الآلية على ما يلي:

- تحديد الإجراءات لتقديم المعلومات المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية المقترحة، وهو ما قد يتم على أساس كل ارتباط على حدة أو بموجب سياسة عامة أو على أي أساس آخر يتم الاتفاق عليه.
- تحديد المنشآت التي ستطبق عليها الآلية، وقد يشمل ذلك المنشآت الأخرى ذات الاهتمام العام داخل الهيكل المؤسسي.
- تحديد أي خدمات يمكن تقديمها إلى المنشآت المحددة في الفقرة ي 21/600 دون أخذ موافقة خاصة من المكلفين بالحوكمة في حال موافقتهم كسياسة عامة على عدم حظر هذه الخدمات بموجب هذا القسم لأنها لن تشكل تهديدات تمس استقلال المكتب أو لأن التهديدات في حال نشأتها ستكون بمستوى يمكن قبوله.
- بيان كيف حدد المكلفون بالحوكمة في المنشآت المتعددة ذات الاهتمام العام داخل نفس الهيكل المؤسسي الطريقة التي ستمنح بها سلطة الموافقة على الخدمات.
- تحديد الإجراءات التي سيتم اتباعها عندما يُحظر تقديم المعلومات اللازمة لقيام المكلفين بالحوكمة بتقويم ما إذا كانت الخدمة المقترحة قد تشكل تهديداً يمس استقلال المكتب، أو عندما يتم تقييد تلك المعلومات، بموجب المعايير المهنية أو الأنظمة أو اللوائح أو عندما يكون من المحتمل أن يؤدي تقديم تلك المعلومات إلى الإفصاح عن معلومات حساسة أو سرية.
- تحديد كيفية حل أية قضايا لم تشملها الآلية.

ي 21/600 قبل أن يقبل المكتب الذي يراجع القوائم المالية لمنشأة ذات اهتمام عام، أو قبل أن يقبل مكتب ضمن الشبكة، ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى:

- (أ) تلك المنشأة ذات الاهتمام العام؛ أو
- (ب) أية منشأة تسيطر، بشكل مباشر أو غير مباشر، على تلك المنشأة ذات الاهتمام العام؛ أو
- (ج) أية منشأة تسيطر عليها، بشكل مباشر أو غير مباشر، تلك المنشأة ذات الاهتمام العام،

يجب على المكتب القيام بما يلي، ما لم يتم تناول ذلك بالفعل عند وضع آلية تم الاتفاق عليها مع المكلفين بالحوكمة:

- (أ) إبلاغ المكلفين بالحوكمة في المنشأة ذات الاهتمام العام بأن المكتب قد حدد أن تقديم الخدمة:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(1) ليس محظوراً؛

(2) لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب كمراجع للمنشأة ذات الاهتمام العام أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

(ب) تزويد المكلفين بالحكومة في المنشأة ذات الاهتمام العام بمعلومات لتمكينهم من إجراء تقييم مدروس لأثر تقديم الخدمة على استقلال المكتب.

من أمثلة المعلومات التي قد يتم تقديمها إلى المكلفين بالحكومة في المنشأة ذات الاهتمام العام فيما يتعلق بخدمة غير تأكيدية معينة: 1 ت 21/600

● طبيعة ونطاق الخدمة التي سيتم تقديمها.

● أساس ومبلغ الأتعاب المقترحة.

● عندما يتعرف المكتب على أي تهديدات تمس الاستقلال قد تنشأ عن تقديم الخدمة المقترحة، أساس تقييم المكتب أن التهديدات بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم تكن كذلك، التصرفات التي سيتخذها المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة للقضاء على أي تهديدات تمس الاستقلال أو تخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

● ما إذا كان التأثير المشترك لتقديم خدمات متعددة تنشأ عنه تهديدات تمس الاستقلال أو يغير من مستوى التهديدات التي سبق التعرف عليها.

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمة غير تأكيدية إلى أي من المنشآت المشار إليها في الفقرة ي 21/600 ما لم يكن المكلفون بالحكومة في المنشأة ذات الاهتمام العام قد وافقوا على ما يلي، سواءً بموجب آلية تم الاتفاق عليها مع المكلفين بالحكومة أو فيما يتعلق بخدمة محددة: 22/600 ي

(أ) استنتاج المكتب أن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب كمراجع للمنشأة ذات الاهتمام العام أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

(ب) تقديم تلك الخدمة.

استثناءً من الفقرتين ي 21/600 وي 22/600، عندما يُحظر على المكتب بموجب المعايير المهنية أو الأنظمة أو اللوائح المنطبقة تقديم معلومات عن الخدمة غير التأكيدية المقترحة إلى المكلفين بالحكومة في المنشأة ذات الاهتمام العام، أو عندما يكون من شأن تقديم تلك المعلومات أن يؤدي إلى الإفصاح عن معلومات حساسة أو سرية، يجوز للمكتب تقديم الخدمة المقترحة شريطة ما يلي: 23/600 ي

(أ) أن يقدم المكتب تلك المعلومات قدر استطاعته دون مخالفة واجباته النظامية أو المهنية؛

(ب) أن يبلغ المكتب المكلفين بالحكومة في المنشأة ذات الاهتمام العام بأن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب عن المنشأة ذات الاهتمام العام أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ج) ألا يختلف المكلفون بالحوكمة في الرأي مع استنتاج المكتب في الفقرة الفرعية (ب).

ي24/600

مراعاةً لأي أمور يثيرها المكلفون بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أو تثيرها المنشأة المشار إليها في الفقرة ي21/600 المستفيدة من الخدمة المقترحة، يجب على المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة رفض الخدمة غير التأكيدية أو يجب على المكتب إنهاء ارتباط المراجعة في الحالات الآتية:

(أ) إذا لم يكن مسموحاً للمكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة تقديم أية معلومات إلى المكلفين بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، ما لم يكن مثل هذا الوضع قد تم تناوله في آلية تم الاتفاق عليها مسبقاً مع المكلفين بالحوكمة؛ أو

(ب) إذا اختلف المكلفون بالحوكمة في عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام في الرأي مع استنتاج المكتب أن تقديم الخدمة لن ينشأ عنه تهديد يمس استقلال المكتب عن العميل أو أن أي تهديد تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله، وإذا لم يكن كذلك، فإنه سيتم القضاء عليه أو سيتم تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله.

عميل المراجعة الذي يصبح لاحقاً من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي25/600

يترتب على الخدمة غير التأكيدية المقدمة من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إلى عميل المراجعة، سواءً في الوقت الحالي أو في السابق، تقويض لاستقلال المكتب عندما يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام إلا إذا:

(أ) استوفت الخدمة غير التأكيدية السابقة نصوص هذا القسم التي تتعلق بعملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام؛

(ب) تم إنهاء الخدمات غير التأكيدية الجاري تقديمها في الوقت الحالي والتي لا يُسمح بتقديمها بموجب هذا القسم إلى عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، قبل أن يصبح العميل منشأة ذات اهتمام عام أو في أقرب وقت ممكن بعد ذلك حال تعذر الإنهاء المسبق؛

(ج) اتفق المكتب والمكلفون بالحوكمة في العميل الذي أصبح منشأة ذات اهتمام عام واتخذوا المزيد من التصرفات لمواجهة أي تهديدات تمس الاستقلال ليست بمستوى يمكن قبوله.

من أمثلة التصرفات التي قد يوصي المكتب عميل المراجعة باتخاذها، إشراك مكتب آخر: 1 ت25/600

- لفحص أعمال المراجعة المتأثرة أو إعادة تنفيذها بالقدر اللازم.
- لتقويم نتائج الخدمة غير التأكيدية أو إعادة تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بالقدر اللازم لتمكين ذلك المكتب الآخر من تحمل المسؤولية عن الخدمة.

اعتبارات منشآت معينة ذات علاقة

ي26/600

يشتمل هذا القسم على متطلبات تحظر على المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة تقديم خدمات غير تأكيدية معينة إلى عملاء المراجعة. واستثناءً من تلك المتطلبات ومتطلب الفقرة ي13/400، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي مسؤوليات إدارية أو تقديم خدمات غير تأكيدية معينة، تعتبر محظورة فيما عدا ذلك، إلى المنشآت الآتية ذات العلاقة بالعميل الذي سيؤدي المكتب رأياً بشأن قوائمه المالية:

(أ) المنشأة التي لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل؛ أو

(ب) المنشأة التي لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير مهم على العميل وكانت

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المصلحة في العميل ذات أهمية نسبية لتلك المنشأة؛ أو

(ج) المنشأة التي تخضع لنفس السيطرة مع العميل،

شريطة استيفاء جميع الشروط الآتية:

- (1) ألا يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً بشأن القوائم المالية للمنشأة ذات العلاقة؛
- (2) ألا يتولى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية، بشكل مباشر أو غير مباشر، عن المنشأة التي سيبدي المكتب رأياً بشأن قوائمها المالية؛
- (3) ألا ينشأ عن الخدمات تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي؛
- (4) أن يواجه المكتب التهديدات الأخرى التي ليست بمستوى يمكن قبوله الناشئة عن تقديم تلك الخدمات.

### التوثيق

قد يشتمل توثيق استنتاجات المكتب بشأن الالتزام بهذا القسم وفقاً للفقرتين ي60/400 و60/400 ت1 على ما يلي:

- العناصر الرئيسية في فهم المكتب لطبيعة الخدمة غير التأكيدية التي سيتم تقديمها وما إذا كانت الخدمة قد تؤثر على القوائم المالية التي سيبدي المكتب رأياً بشأنها وشكل هذا التأثير.
- طبيعة أي تهديد يمس الاستقلال ينشأ عن تقديم الخدمة إلى عميل المراجعة، بما في ذلك ما إذا كانت نتائج الخدمة ستخضع لإجراءات المراجعة.
- مدى مشاركة الإدارة في تقديم الخدمة غير التأكيدية المقترحة والإشراف عليها.
- أي تدابير وقائية مطبقة، أو التصرفات الأخرى المتخذة لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال.
- المبررات المنطقية للمكتب في تحديده لعدم حظر الخدمة وأن أي تهديد للاستقلال تم التعرف عليه هو بمستوى يمكن قبوله.
- فيما يتعلق بتقديم خدمة غير تأكيدية مقترحة إلى المنشآت المشار إليها في الفقرة ي21/600، الخطوات المتخذة للالتزام بالفقرات ي21/600 إلى ي23/600.

## القسم الفرعي 601 – خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

### مقدمة

1/601 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

1/2/601 تتحمل الإدارة المسؤولية عن الإعداد والعرض العادل للقوائم المالية وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق. وتشمل هذه المسؤوليات:

- تحديد السياسات المحاسبية والمعالجة المحاسبية وفقاً لتلك السياسات.
- إعداد أو تغيير الوثائق المصدرية أو بيانات الإنشاء، بصورة إلكترونية أو غيرها، بما يدل على حدوث المعاملات. ومن أمثلة ذلك:
  - أوامر الشراء.
  - سجلات ساعات الدوام الخاصة بالرواتب.
  - أوامر العملاء.
- إنشاء أو تغيير قيود اليومية.
- تحديد أو اعتماد التصنيفات المحاسبية للمعاملات.

وصف الخدمة

1/3/601 تضم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر مجموعة واسعة من الخدمات، من بينها:

- إعداد السجلات المحاسبية أو القوائم المالية.
- تسجيل المعاملات.
- تقديم خدمات كشوف الرواتب.
- حل المشكلات المتعلقة بمطابقة الحسابات.
- تحويل القوائم المالية الحالية من أحد أطر التقرير المالي إلى إطار آخر.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

جميع عملاء المراجعة

1/4/601 ينشأ عن تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عميل المراجعة تهديد بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

ي/601 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر، بما في ذلك إعداد القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها أو المعلومات المالية التي تشكل الأساس لتلك القوائم المالية، إلا إذا:

(أ) كانت الخدمات ذات طبيعة روتينية أو تلقائية؛

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) واجه المكتب أي تهديدات ليست بمستوى يمكن قبوله.

خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر الروتينية أو التلقائية هي تلك التي: 1/5/601 ت

(أ) تنطوي على معلومات أو بيانات أو مواد اتخذ العميل أي اجتهادات أو قرارات قد تكون لازمة فيما يتعلق بها؛

(ب) تتطلب حكماً مهنياً محدوداً أو لا تتطلب أي حكم مهني على الإطلاق.

من أمثلة الخدمات التي قد تُعد روتينية أو تلقائية: 2/5/601 ت

● إعداد العمليات الحسابية أو التقارير الخاصة بالرواتب بناءً على البيانات المقدمة من العميل لاعتمادها وصرقها بواسطة العميل.

● تسجيل المعاملات المتكررة التي يسهل تحديد مبالغها من واقع الوثائق المصدرية أو بيانات الإنشاء، مثل فواتير مرافق الخدمات عندما يكون العميل قد حدد أو اعتمد التصنيف المحاسبي المناسب.

● احتساب الإهلاك على الأصول الثابتة عندما يحدد العميل السياسة المحاسبية ويقدر العمر الإنتاجي والقيم المتبقية.

● ترحيل المعاملات التي قام العميل بتحديد أكوادها إلى دفتر الأستاذ العام.

● ترحيل القيود التي اعتمدها العميل إلى ميزان المراجعة.

● إعداد القوائم المالية بناءً على المعلومات في ميزان المراجعة الذي اعتمده العميل وإعداد الإيضاحات المتعلقة بها بناءً على السجلات التي اعتمدها العميل.

ويجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم هذه الخدمات إلى عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام شريطة التزام المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة بمتطلبات الفقرة 14/400، لضمان عدم توليه مسؤوليات إدارية فيما يتصل بالخدمة، ومتطلبات الفقرة 5/601 (ب).

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عند تقديم 3/5/601 ت

خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر ذات الطبيعة الروتينية أو التلقائية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

● استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

● الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر إلى عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام. 6/601 ي

استثناءً من الفقرة 6/601، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعداد القوائم المالية المطلوبة نظاماً لمنشأة ذات علاقة بعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، تقع ضمن الفقرة الفرعية (ج) أو (د) من تعريف المنشأة ذات العلاقة، شريطة ما يلي: 7/601 ي



## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (أ) أن يكون تقرير المراجعة بشأن القوائم المالية لمجموعة المنشأة ذات الاهتمام العام قد صدر؛
- (ب) ألا يتولى المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية وأن يطبق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقييمها ومواجهتها؛
- (ج) ألا يعدّ المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة السجلات المحاسبية التي تستند إليها القوائم المالية المطلوبة نظاماً الخاصة بالمنشأة ذات العلاقة وأن تستند تلك القوائم المالية إلى المعلومات التي اعتمدها العميل؛
- (د) ألا تشكل القوائم المالية المطلوبة نظاماً الخاصة بالمنشأة ذات العلاقة الأساس للقوائم المالية المستقبلية لمجموعة تلك المنشأة ذات الاهتمام العام.

## القسم الفرعي 602 – الخدمات الإدارية

### مقدمة

1/602 إضافة إلى المواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم الخدمات الإدارية.

### المواد التطبيقية

#### وصف الخدمة

1 ت2/602 تنطوي الخدمات الإدارية على مساعدة العملاء في مهامهم الروتينية أو التلقائية ضمن المسار الطبيعي للعمليات التشغيلية.

2 ت2/602 من أمثلة الخدمات الإدارية:

- معالجة النصوص أو تنسيق المستندات.
- إعداد النماذج الإدارية أو المطلوبة نظاماً لاعتمادها من العميل.
- تقديم تلك النماذج حسب تعليمات العميل.
- متابعة تواريخ إيداع الملفات المطلوبة نظاماً، وإبلاغ عميل المراجعة بتلك التواريخ.

#### التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات الإدارية

#### جميع عملاء المراجعة

1 ت3/602 لا تنشأ عادةً تهديدات عن تقديم الخدمات الإدارية إلى عملاء المراجعة عندما تكون تلك الخدمات ذات طبيعة كتابية وعندما تتطلب حكماً مهنيّاً محدوداً إلى منعدم.

## القسم الفرعي 603 – خدمات التقييم

### مقدمة

1/603 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### وصف الخدمة

1 2/603 يتألف التقييم من وضع افتراضات بشأن التطورات المستقبلية، وتطبيق منهجيات وأساليب مناسبة، والجمع بين هذا وذاك لاحتساب قيمة معينة، أو مدى من القيم، لأصل أو التزام أو للمنشأة بأكملها أو جزء منها.

2 2/603 إذا طُلب من المكتب أو مكتب ضمن الشبكة إجراء تقييم لمساعدة عميل المراجعة في واجباته الخاصة بإعداد التقارير الضريبية أو لأغراض التخطيط الضريبي ولم يكن لنتائج التقييم تأثير على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بخلاف ما يكون من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في الفقرات 17/604 ت1 إلى 19/604 ت1، فيما يتعلق بتلك الخدمات.

#### التهديدات المحتملة من تقديم خدمات التقييم

##### جميع عملاء المراجعة

1 3/603 قد ينشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالات.

2 3/603 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- استخدام تقرير التقييم والغرض منه.
  - ما إذا كان تقرير التقييم سيتم إتاحتها للعموم.
  - مدى دعم الأنظمة أو اللوائح أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة لمنهجية التقييم.
  - مدى مشاركة العميل في تحديد واعتماد منهجية التقييم والأمور الأخرى المهمة التي تخضع للحكم.
  - درجة عدم الموضوعية الملازمة للبند فيما يخص عمليات التقييم التي تنطوي على منهجيات قياسية أو مفروضة.
  - ما إذا كان التقييم سيكون له تأثير جوهري على القوائم المالية.
  - مدى الإفصاحات المتعلقة بالتقييم في القوائم المالية.
  - مدى تقلب المبالغ التي تنطوي عليها الخدمة نتيجة للاعتماد على الأحداث المستقبلية.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 5/603.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

3/3/603 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

ي4/603 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام إذا:

(أ) انطوى التقييم على درجة كبيرة من عدم الموضوعية؛

(ب) كان التقييم سيؤثر بشكل جوهري على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

1/4/603 ت1 لا تنطوي عمليات تقييم معينة على درجة كبيرة من عدم الموضوعية. ويُرجح هذا عندما تكون الافتراضات الأساسية مفروضةً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو عندما تكون الأساليب والمنهجيات التي سيتم استخدامها قائمةً على معايير متعارف عليها أو منصوباً عليها بموجب الأنظمة أو اللوائح. وفي هذه الظروف، لا يُرجح أن يكون هناك اختلاف جوهري بين نتائج التقييمات التي ينفذها طرفان أو أكثر.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي5/603 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي14/600 وي16/600).

تهديدات الموالات

1/5/603 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالات الذي ينشأ عن تقديم خدمات التقييم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

## القسم الفرعي 604 – الخدمات الضريبية

مقدمة

1/604 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة ضريبية إلى عميل المراجعة.

المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

1 ت/604 تضم الخدمات الضريبية مجموعة واسعة من الخدمات. ويتناول هذا القسم الفرعي بصفة خاصة ما يلي:

- إعداد الإقرارات الضريبية.
- العمليات الحسابية الخاصة بالضريبة لغرض إعداد القيود المحاسبية.
- خدمات الاستشارات الضريبية.
- خدمات التخطيط الضريبي.
- الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم.
- المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية.

2 ت/604 يمكن تناول الخدمات الضريبية تحت عناوين عريضة، مثل التخطيط أو الالتزام الضريبي. ولكن هذه الخدمات تتشابه غالباً فيما بينها أثناء الممارسة العملية وقد يتم الجمع بينها وبين أنواع أخرى من الخدمات غير التأكيدية التي يقدمها المكتب مثل الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي. ولذلك، يصعب عملياً تصنيف التهديدات تصنيفاً عاماً حسب الخدمات الضريبية الخاصة التي نشأت عنها.

التهديدات المحتملة من تقديم الخدمات الضريبية

1 ت/3/604 قد ينشأ عن تقديم الخدمات الضريبية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

2 ت/3/604 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم أية خدمة ضريبية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- خصائص الارتباط ذات الصلة.
- مستوى الخبرة الضريبية لدى موظفي العميل.
- النظام الذي تستخدمه السلطات الضريبية لربط وإدارة الضريبة موضوع الخدمة ودور المكتب أو مكتب الشبكة في تلك الآلية.
- مدى التعقيد المحيط بالنظام الضريبي ذي الصلة ودرجة الاجتهاد اللازمة في تطبيقه.

جميع عملاء المراجعة

ي/604/4 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمة ضريبية أو التوصية بمعاملة إلى عميل المراجعة إذا كانت الخدمة أو المعاملة تتعلق بتسويق أو تخطيط أو إبداء رأي دعماً لمعالجة ضريبية أوصى بها ابتداءً، بشكل مباشر أو غير مباشر، المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، وكان أحد الأغراض المهمة من المعالجة أو المعاملة الضريبية هو تفادي الضريبة، إلا إذا كان المكتب واثقاً من وجود أساس للمعالجة المقترحة، في أنظمة أو لوائح الضريبة المنطقية، من المرجح أن يُعمل به.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

1/4/604 ت ما لم يكن للمعالجة الضريبية أساسٌ، في أنظمة أو لوائح الضريبة المنطبقة، يثق المكتب في أنه سيعمل به، فإن تقديم الخدمة غير التأكيدية الموضحة في الفقرة 4/604 تنشأ عنه تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والفحص الذاتي والموالاتة وهذه التهديدات لا يمكن القضاء عليها ولا يمكن تطبيق تدابير وقائية لتخفيضها إلى مستوى يمكن قبوله.

### أ. إعداد الإقرارات الضريبية

وصف الخدمة

1/5/604 ت تشمل خدمات إعداد الإقرارات الضريبية ما يلي:

- مساعدة العملاء في واجباتهم الخاصة بإعداد التقارير الضريبية عن طريق صياغة وجمع المعلومات، بما في ذلك مبلغ الضريبة المستحق (عادةً في نماذج موحدة) الذي يتعين تقديمه للسلطات الضريبية المعنية.
- تقديم الاستشارات بشأن معالجة الإقرارات الضريبية للمعاملات السابقة.
- الرد بالنيابة عن عميل المراجعة على طلبات السلطات الضريبية للحصول على المزيد من المعلومات والتحليلات (على سبيل المثال، تقديم شروحات ودعم فني للمنتج المتبع).

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات إعداد الإقرارات الضريبية

جميع عملاء المراجعة

1/6/604 ت لا تنشأ عادةً تهديدات عن تقديم خدمات إعداد الإقرارات الضريبية للأسباب الآتية:

- (أ) تعتمد خدمات إعداد الإقرارات الضريبية على المعلومات التاريخية وتنطوي بالأساس على تحليل وعرض تلك المعلومات التاريخية وفقاً لنظام الضرائب القائم، بما في ذلك السوابق والممارسات المستقرة؛
- (ب) تخضع الإقرارات الضريبية لآليات الفحص أو الاعتماد التي تراها السلطات الضريبية مناسبة.

### ب. العمليات الحسابية الخاصة بالضريبة لغرض إعداد القيود المحاسبية

وصف الخدمة

1/7/604 ت تنطوي خدمات احتساب الضريبة على إعداد عمليات حسابية لالتزامات أو أصول الضريبة الحالية والمؤجلة لغرض إعداد قيود محاسبية تدعم أصول أو التزامات الضريبة في القوائم المالية لعمل المراجعة.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات احتساب الضريبة

جميع عملاء المراجعة

1/8/604 ت ينشأ تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عن إعداد العمليات الحسابية الخاصة بالتزامات (أو أصول) الضريبة الحالية والمؤجلة لعمل المراجعة لغرض إعداد قيود محاسبية تدعم تلك الأرصدة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1/9/604 ت إضافة إلى العوامل الواردة في الفقرة 3/604 ت2، فمن بين العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تهديد

## الميثاق الدولي للمحاسبين

الفحص الذاتي الناشئ عند إعداد هذه العمليات الحسابية لعمل المراجعة، ما إذا كان من المحتمل أن يكون للعملية الحسابية تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها.

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي عندما لا يكون عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي10/604 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة إعداد العمليات الحسابية الخاصة بالتزامات (أو أصول) الضريبة الحالية والمؤجلة لعملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام. (راجع: الفقرتين ي14/600 وي16/600).

## ج. خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي

وصف الخدمة

تتضمن خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي مجموعة واسعة من الخدمات، مثل تقديم المشورة لعمل المراجعة بشأن كيفية هيكله شؤونه بطريقة فعالة من حيث الضريبة أو بشأن تطبيق أنظمة أو لوائح الضريبة.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي

جميع عملاء المراجعة

ت12/604 قد ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالات.

ت12/604 لن ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي إذا كانت تلك الخدمات:

(أ) تدعمها سلطة ضريبية أو سوابق أخرى؛ أو

(ب) تستند إلى ممارسات مستقرة (وهي الممارسات التي شاع استخدامها ولم تعترض عليها السلطة الضريبية المعنية)؛ أو

(ج) لها أساس في نظام الضريبة يثق المكتب في أنه سيعمل به.

ت12/604 إضافة إلى الفقرة 3/604 ت2، تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عملاء المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المعالجة المناسبة للمشورة الضريبية في القوائم المالية.
- ما إذا كانت المعالجة الضريبية تدعمها قواعد أو صادقت عليها السلطة الضريبية قبل إعداد القوائم

## الميثاق الدولي للمحاسبين

المالية.

- مدى التأثير الجوهري الذي قد يكون لنتيجة المشورة الضريبية على القوائم المالية. وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ي15/604.

عندما تعتمد فاعلية المشورة الضريبية على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة

ي13/604 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل المراجعة عندما:

- (أ) تعتمد فاعلية المشورة الضريبية على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة في القوائم المالية؛
- (ب) يكون لدى فريق المراجعة شكوك بشأن مدى مناسبة المعالجة المحاسبية أو طريقة العرض بموجب إطار التقرير المالي ذي الصلة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

14/604 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي15/604 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرات ي14/600، ي16/600، ي12/604 ت2).

تهديدات الموالات

15/604 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالات الذي ينشأ عن تقديم خدمات الاستشارات الضريبية والتخطيط الضريبي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية.

د. الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم

وصف الخدمة

16/604 ت1 قد يتم تقديم الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم في مجموعة من الظروف، من بينها:

- معاملات الاندماج والاستحواذ.
- إعادة هيكلة المجموعات وإعادة التنظيم المؤسسي.
- الدراسات المتعلقة بتحديد أسعار النقل [بين الأطراف التي تقع تحت نفس السيطرة].
- الترتيبات الخاصة بدفع الأجر على أساس الأسهم.

التحديات المحتملة من تقديم الخدمات الضريبية التي تنطوي على عمليات تقويم

جميع عملاء المراجعة

17/604 ت1 قد ينشأ عن تقديم خدمات التقويم لأغراض الضريبة إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدى المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

17/604 ت2 عندما ينفذ المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقويماً لأغراض الضريبة لمساعدة عميل المراجعة في واجباته الخاصة بإعداد التقارير الضريبية أو لأغراض التخطيط الضريبي، فإن نتيجة التقويم قد:

(أ) لا يكون لها تأثير على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بخلاف ما يكون من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة. وفي هذه الحالات، يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في هذا القسم الفرعي.

(ب) تؤثر على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية بطرق لا تقتصر على القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة، على سبيل المثال، إذا أدى التقويم إلى إعادة تقويم للأصول. وفي هذه الحالات، يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم الفرعي 603 فيما يتعلق بخدمات التقويم.

17/604 ت3 لن ينشأ تهديد الفحص الذاتي عن تنفيذ تقويم لأغراض الضريبة لعميل المراجعة إذا:

- (أ) كانت الافتراضات الأساسية مفروضةً بموجب الأنظمة أو اللوائح أو متعارفاً عليها؛ أو
- (ب) كانت الأساليب والمنهجيات التي سيتم استخدامها قائمةً على معايير متعارف عليها أو مفروضةً بموجب الأنظمة أو اللوائح، وكان التقويم يخضع لفحص خارجي تجريه سلطة ضريبية أو سلطة تنظيمية مشاهة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

18/604 ت1 قد ينفذ المكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقويماً لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام ولا تؤثر حينها نتيجة التقويم على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية إلا من خلال القيود المحاسبية المتعلقة بالضريبة. ولن تنشأ تهديدات عادةً عن مثل هذا التقويم إذا كان التأثير الواقع على القوائم المالية غير جوهري أو كان التقويم، حسب تضمينه في الإقرار الضريبي أو غيره من الملفات، يخضع لفحص خارجي تجريه



## الميثاق الدولي للمحاسبين

سلطة ضريبية أو سلطة تنظيمية مشاهبة.

18/604 ت2

في حال عدم خضوع التقويم المنفذ لأغراض الضريبة لفحص خارجي وكان تأثيره جوهرياً على القوائم المالية، فإنه بالإضافة إلى الفقرة 3/604 ت2، تُعد العوامل الآتية ذات صلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم تلك الخدمات إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، وتقويم مستوى تلك التهديدات:

- مدى دعم أنظمة أو لوائح الضريبة أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة لمنهجية التقويم.
- درجة عدم الموضوعية الملازمة للتقويم.
- مدى موثوقية وحجم البيانات التي يستند إليها التقويم.

18/604 ت3

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات فيما يخص عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

19/604 ي

لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تنفيذ تقويم لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرات ي/14/600، ي/16/600، ي/17/604 ت3).

تهديدات الموالاة

19/604 ت1

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاة الذي ينشأ عن تقديم خدمات التقويم لأغراض الضريبة لعميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الحصول على مصادقة مسبقة من السلطات الضريبية.

هـ. المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية

وصف الخدمة

20/604 ت1

قد تنشأ الخدمات غير التأكيدية الخاصة بتقديم المساعدة إلى عميل المراجعة في تسوية النزاعات الضريبية عند نظر السلطة الضريبية في العمليات الحسابية والمعالجات الضريبية. وقد تشمل مثل هذه الخدمات، على

## الميثاق الدولي للمحاسبين

سبيل المثال، على تقديم المساعدة عندما تخطر السلطات الضريبية العميل بأن الحجج المتعلقة بمسألة معينة قد تم رفضها وتقوم السلطة الضريبية أو العميل بإحالة الأمر للفصل فيه من خلال دعوى رسمية تُرفع أمام إحدى الهيئات القضائية أو المحاكم.

### التحديات المحتملة من تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية

#### جميع عملاء المراجعة

1 تـ 21/604 قد ينشأ عن تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمة على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن مثل تلك الخدمة أيضاً تهديدٌ بسبب الموالات.

1 تـ 22/604 إضافة إلى العوامل المحددة في الفقرة 3/604 تـ 2، تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن مساعدة عميل المراجعة في تسوية النزاعات الضريبية، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- الدور الذي تؤديه الإدارة في تسوية النزاع.
  - مدى التأثير الجوهري الذي سيكون لنتيجة النزاع على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.
  - ما إذا كان المكتب أو مكتب ضمن الشبكة هو من قدم المشورة موضوع النزاع الضريبي.
  - مدى دعم أنظمة أو لوائح الضريبة أو السوابق الأخرى أو الممارسات المستقرة للأمر.
  - ما إذا كانت الإجراءات القضائية تتم علناً.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 24/604.

#### عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1 تـ 23/604 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن مساعدة عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام في تسوية النزاعات الضريبية:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

#### عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

#### تهديدات الفحص الذاتي

يـ 24/604 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك المساعدة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين يـ 14/600 ويـ 16/600).

24/604 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالة فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

تسوية الأمور الضريبية بما في ذلك العمل بصفة مدافع أمام الهيئات القضائية أو المحاكم

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

25/604 ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات ضريبية تنطوي على المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إذا:

(أ) انطوت الخدمات على العمل بصفة مدافع عن عميل المراجعة أمام هيئة قضائية أو محكمة أثناء تسوية الأمر الضريبي؛

(ب) كانت المبالغ ذات الصلة ذات أهمية نسبية للقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

26/604 ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة أن يقدم إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام خدمات ضريبية تنطوي على المساعدة في تسوية النزاعات الضريبية إذا انطوت الخدمات على العمل بصفة مدافع عن عميل المراجعة أمام الهيئات القضائية أو المحاكم.

27/604 ت1 لا تمنع الفقرتان ي25/604 وي26/604 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من الاستمرار في تولي الأدوار الاستشارية فيما يتعلق بالأمور قيد النظر أمام الهيئات القضائية أو المحاكم، ومثال ذلك:

- الاستجابة للطلبات الخاصة للحصول على المعلومات.
- الإدلاء بأقوال أو شهادات بالوقائع حول العمل المنفذ.
- مساعدة العميل في تحليل المسائل الضريبية المتعلقة بالأمر.

27/604 ت2 يعتمد تحديد ما يشكل "هيئة قضائية أو محكمة" على طريقة النظر في الدعاوى الضريبية في الدولة المعنية.

## القسم الفرعي 605 – خدمات المراجعة الداخلية

### مقدمة

1/605 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### وصف الخدمة

2/605 ت1 تضم خدمات المراجعة الداخلية مجموعة واسعة من الأنشطة وقد تنطوي على مساعدة عميل المراجعة في

## الميثاق الدولي للمحاسبين

تنفيذ جانب واحد أو أكثر من أنشطته الخاصة بالمراجعة الداخلية. وقد تشمل أنشطة المراجعة الداخلية على ما يلي:

- متابعة الرقابة الداخلية - تفحص أدوات الرقابة ومتابعة عملها والتوصية بتحسيناتها.
- التحقق من المعلومات المالية والتشغيلية عن طريق:
  - تفحص الوسائل المستخدمة لتحديد المعلومات المالية والتشغيلية وقياسها وتصنيفها والتقرير عنها.
  - الاستفسار بصفة خاصة عن بنود بعينها ويشمل ذلك الاختبار التفصيلي للمعاملات والأرصدة والإجراءات.
- تفحص جدوى الأنشطة التشغيلية وكفاءتها وفعاليتها بما في ذلك الأنشطة غير المالية للمنشأة.
- تفحص الالتزام بما يلي:
  - الأنظمة واللوائح والمتطلبات الخارجية الأخرى.
  - سياسات الإدارة وتوجهاتها والمتطلبات الداخلية الأخرى.

2/605 ت2

يتباين نطاق وأهداف أنشطة المراجعة الداخلية بشكل كبير ويعتمد ذلك على حجم وهيكل المنشأة ومتطلبات المكلفين بالحوكمة إضافة إلى احتياجات وتوقعات الإدارة. وحيث إن تلك الأنشطة قد تنطوي على أمور ذات طبيعة تشغيلية، فإنها لا تتعلق بالضرورة بأمور ستخضع للنظر أثناء مراجعة القوائم المالية.

خطر تولى مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات المراجعة الداخلية

3/605 ي

تمنع الفقرة 13/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولى المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:

- (أ) تعيين العميل لفرد مناسب وكفؤ، يتبع إدارياً المكلفين بالحوكمة، لأجل:
  - (1) تحمل المسؤولية في جميع الأوقات عن أنشطة المراجعة الداخلية؛
  - (2) الإقرار بتحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها؛
- (ب) قيام العميل بتفحص وتقييم واعتماد نطاق خدمات المراجعة الداخلية والمخاطر المتعلقة بها ومعدل تنفيذها؛
- (ج) تقويم العميل لمدى كفاية خدمات المراجعة الداخلية والمكتشفات الناتجة عن تنفيذها؛
- (د) تقويم العميل للتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية وتحديد ما يطبق من تلك التوصيات وإدارة عملية التطبيق؛
- (هـ) قيام العميل بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالمكتشفات المهمة والتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية.

1/3/605 ت1

يؤدي تنفيذ جزء من أنشطة المراجعة الداخلية الخاصة بالعميل إلى زيادة احتمالية أن يتولى الأفراد داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، ممن يقدمون خدمات المراجعة الداخلية، مسؤوليات إدارية.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

2/3/605 ت

من أمثلة خدمات المراجعة الداخلية التي تنطوي على تولي لمسؤوليات إدارية:

- وضع سياسات المراجعة الداخلية أو تحديد التوجه الاستراتيجي لأنشطة المراجعة الداخلية.
- توجيه موظفي المنشأة المعنيين بالمراجعة الداخلية وتحمل المسؤولية عن أعمالهم.
- تحديد التوصيات التي سيتم تطبيقها الناتجة عن أنشطة المراجعة الداخلية.
- التقرير عن نتائج أنشطة المراجعة الداخلية إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تنفيذ الإجراءات التي تشكل جزءاً من الرقابة الداخلية، مثل فحص واعتماد التغييرات على حقوق الموظفين في الوصول إلى البيانات.
- تحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها.
- تنفيذ خدمات المراجعة الداخلية التي يتم إسنادها له، ويشمل ذلك وظيفة المراجعة الداخلية بكاملها أو جزء معتبر منها، عندما يكون المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولاً عن تحديد نطاق عمل المراجعة الداخلية؛ وربما يتحمل المسؤولية عن واحد أو أكثر من الأمور المذكورة أعلاه.

### التهديدات المحتملة من تقديم خدمات المراجعة الداخلية

جميع عملاء المراجعة

1/4/605 ت قد ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على مراجعة القوائم المالية التي سيؤدي المكتب رأياً بشأنها.

2/4/605 ت عندما يستخدم المكتب عمل وظيفة المراجعة الداخلية في ارتباط مراجعة، تتطلب المعايير الدولية للمراجعة تنفيذ إجراءات لتقويم مدى كفاية ذلك العمل. وبالمثل، عندما يقبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة ارتباطاً لتقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، فإن نتائج تلك الخدمات قد يتم استخدامها في إجراء المراجعة الخارجية. وقد ينشأ عن هذا تهديد بسبب الفحص الذاتي لأن فريق المراجعة قد يستخدم نتائج خدمة المراجعة الداخلية لأغراض ارتباط المراجعة دون القيام بما يلي:

(أ) تقويم تلك النتائج بصورة مناسبة؛ أو

(ب) ممارسة نزعة الشك المهني بنفس المستوى الذي كانت ستمارس به عندما يتولى تنفيذ أعمال المراجعة الداخلية أفراداً ليسوا أعضاء في المكتب.

3/4/605 ت تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى مثل ذلك التهديد، ما يلي:

- الأهمية النسبية للمبالغ ذات الصلة في القوائم المالية.
- خطر تحريف الإقرارات المتعلقة بتلك المبالغ في القوائم المالية.
- المدى المقرر لاعتماد فريق المراجعة على عمل خدمة المراجعة الداخلية.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 6/605.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1 5/605 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي6/605 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات المراجعة الداخلية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي14/600 وي16/600).

1 6/605 من أمثلة الخدمات المحظورة بموجب الفقرة ي6/605، خدمات المراجعة الداخلية التي تتعلق بما يلي:

- أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي.
- نظم المحاسبة المالية التي تنتج معلومات للسجلات المحاسبية الخاصة بالعميل أو قوائمته المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.
- المبالغ أو الإفصاحات التي تتعلق بالقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

## القسم الفرعي 606 – خدمات نُظْم تقنية المعلومات

مقدمة

1/606 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

وصف الخدمة

1 2/606 تشمل الخدمات المتعلقة بنظم تقنية المعلومات تصميم أو تطبيق نظم الأجهزة أو البرامج. وقد تقوم نظم تقنية المعلومات بما يلي:

- (أ) تجميع البيانات المصدرية؛ أو
- (ب) العمل كجزء من الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي؛ أو
- (ج) إنتاج معلومات تؤثر على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية، بما في ذلك الإفصاحات ذات العلاقة. ومع ذلك، فقد تنطوي نظم تقنية المعلومات أيضاً على أمور لا تتعلق بالسجلات المحاسبية لعميل المراجعة أو الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

خطر تولى مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات

ي/606/3

تمنع الفقرة ي/13/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولى المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة أن تكون على اقتناع بما يلي:

- (أ) إقرار العميل بمسؤوليته عن إنشاء ومتابعة نظام للرقابة الداخلية؛
- (ب) قيام العميل بإسناد المسؤولية عن اتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتصميم وتطبيق نظام الأجهزة أو البرامج إلى موظف كفؤ، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا؛
- (ج) اتخاذ العميل لكافة القرارات الإدارية المتعلقة بعملية التصميم والتطبيق؛
- (د) تقييم العميل لمدى كفاية ونتائج تصميم النظام وتطبيقه؛
- (هـ) تحمل العميل المسؤولية عن تشغيل النظام (الأجهزة أو البرامج) والبيانات التي يستخدمها النظام أو ينتجها.

التحديات المحتملة من تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات

جميع عملاء المراجعة

1 4/606 قد ينشأ عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على مراجعة القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

2 4/606 لا ينشأ عادةً عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات الآتية إلى عميل المراجعة تهديدٌ طالما لم يتول الأفراد داخل المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة مسؤوليات إدارية:

- (أ) تصميم أو تطبيق نظم تقنية المعلومات التي لا تتعلق بالرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي؛
- (ب) تصميم أو تطبيق نظم تقنية المعلومات التي لا تنتج معلومات تشكل جزءاً من السجلات المحاسبية أو القوائم المالية؛
- (ج) تطبيق البرامج القياسية المتاحة في السوق الخاصة بالمحاسبة أو تقارير المعلومات المالية التي لم يطورها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، إذا كان التخصيص الذي تتطلبه تلك البرامج للوفاء باحتياجات العميل غير مهم.

3 4/606 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى مثل ذلك التهديد، ما يلي:

- طبيعة الخدمة.
- طبيعة نظم تقنية المعلومات الخاصة بالعميل ومدى تأثير خدمة نظم تقنية المعلومات على السجلات المحاسبية أو أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي أو القوائم المالية الخاصة بالعميل، أو مدى تفاعلها معها.
- مدى الاعتماد على نظم تقنية المعلومات ذات الصلة أثناء المراجعة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة ي6/606.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1 ت 5/606 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي الذي ينشأ عن تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

ي6/606 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي14/600 وي16/600).

1 ت 6/606 من أمثلة الخدمات المحظورة لأنها تتسبب في نشأة تهديد الفحص الذاتي، تلك التي تنطوي على تصميم أو تطبيق نظم تقنية المعلومات التي:

- تشكل جزءاً من الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي؛ أو
- تنتج معلومات للسجلات المحاسبية الخاصة بالعميل أو قوائمته المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها.

## القسم الفرعي 607 – خدمات الدعم في الدعاوى القضائية

### مقدمة

1/607 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت 1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### وصف الخدمة

1 ت 2/607 قد تشمل خدمات الدعم في الدعاوى القضائية على أنشطة مثل:

- المساعدة في إدارة المستندات واسترجاعها.
- العمل بصفة شاهد، بما في ذلك صفة شاهد خبير.
- احتساب التعويضات التقديرية أو غيرها من المبالغ التي قد تصبح مستحقة التحصيل أو الدفع نتيجة لدعوى قضائية أو نزاعات قانونية أخرى.
- الخدمات القضائية أو خدمات التحقيق.



1 ت 3/607 قد ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالات.

1 ت 4/607 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالات التي تنشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة، وتقييم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدّم فيها الخدمة.
- طبيعة الخدمة وخصائصها.
- مدى احتمالية أن تنطوي نتيجة خدمة الدعم في الدعاوى القضائية على تقدير، أو احتمالية أن تؤثر على تقدير، لتعويضات أو مبالغ أخرى قد يكون لها تأثير جوهري على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 6/607.

2 ت 4/607 إذا قدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل المراجعة وكان من المحتمل أن تنطوي الخدمة على تقدير، أو من المحتمل أن تؤثر على تقدير، لتعويضات أو مبالغ أخرى تؤثر على القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم الفرعي 603 المتعلق بخدمات التقييم.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1 ت 5/607 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الفحص الذاتي أو الموالات الذي ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين لم يكونوا أعضاءً في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي 6/607 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين 14/600 وي 16/600).

1 ت 6/607 من أمثلة الخدمات المحظورة لأنه قد ينشأ عنها تهديد بسبب الفحص الذاتي، تقديم المشورة فيما يتصل بقضية عند وجود خطر أن تؤثر نتيجة الخدمة على تقدير حجم أي مخصص أو مبلغ آخر في القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

### تهديدات الموالاتة

2/6/607 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاتة الذي ينشأ عن تقديم خدمات الدعم في الدعاوى القضائية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين لم يكونوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

### الإدلاء بالشهادة

#### جميع عملاء المراجعة

1/7/607 قد يقدم أحد المهنيين الذين يعملون في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة دليلاً لهيئة قضائية أو محكمة بصفته شاهداً على الوقائع أو شاهداً خبيراً.

(أ) الشاهد على الوقائع هو من يقدم أدلة إلى هيئة قضائية أو محكمة بناءً على معرفته المباشرة بالوقائع أو الأحداث.

(ب) الشاهد الخبير هو من يقدم أدلة، بما في ذلك من يقدم رأياً، إلى هيئة قضائية أو محكمة بناءً على خبرته.

2/7/607 لا ينشأ تهديدٌ يمس الاستقلال عندما يتصرف فرد بصفته شاهداً على الوقائع، فيما يتصل بأمر يتعلق بعمل المراجعة، ويقدم أثناء القيام بذلك رأياً ضمن نطاق خبرته رداً على سؤال تم طرحه أثناء تقديم الأدلة المتعلقة بالوقائع.

3/7/607 يكون تهديد الموالاتة الذي ينشأ عند التصرف بصفة شاهد خبير بالنيابة عن عميل المراجعة بمستوى يمكن قبوله إذا كان المكتب أو المكتب المعني ضمن الشبكة:

(أ) قد عينته هيئة قضائية أو محكمة ليكون شاهداً خبيراً في أمر يتعلق بالعمل؛ أو

(ب) تم تكليفه لتقديم المشورة أو ليكون شاهداً خبيراً فيما يتصل بدعوى جماعية (أو ما يعادل ذلك من الدعاوى التي ينوب فيها ممثل عن مجموعة) شريطة ما يلي:

(1) أن يشكل عملاء المراجعة لدى المكتب أقل من 20% من أعضاء الجماعة أو المجموعة (من حيث العدد والقيمة)؛

(2) عدم اختيار أي من عملاء المراجعة ليكون قائداً للجماعة أو المجموعة؛

(3) عدم قيام الجماعة أو المجموعة بتحويل أي من عملاء المراجعة ليقوم بتحديد طبيعة ونطاق الخدمات التي سيقدمها المكتب أو الشروط التي ستُقدّم بموجبها تلك الخدمات.

### عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

1/8/606 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديد الموالاتة فيما يخص عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء، ولم يكونوا أعضاء، في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

### عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

9/607 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة، أو فرد من داخل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة، العمل لصالح

## الميثاق الدولي للمحاسبين

عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام بصفة شاهد خبير في أي أمر ما لم تنطبق الظروف المنصوص عليها في الفقرة 7/607 ت3.

### القسم الفرعي 608 – الخدمات القانونية

#### مقدمة

1/608 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمة قانونية إلى عميل المراجعة.

#### المتطلبات والمواد التطبيقية

##### وصف الخدمة

1 ت2/608 تُعرّف الخدمات القانونية بأنها أية خدمات يجب على الفرد الذي يقوم بتقديمها:

- (أ) أن يكون قد حصل على التدريب اللازم لممارسة القانون؛ أو  
(ب) أن يكون مجازاً لممارسة القانون أمام محاكم الدولة المقرر أن تُقدّم فيها تلك الخدمات.

2 ت2/608 يتناول هذا القسم الفرعي بصفة خاصة ما يلي:

- تقديم المشورة القانونية.
- العمل بصفة مستشار عام.
- تولي دور الدفاع.

##### التحديات المحتملة من تقديم الخدمات القانونية

##### جميع عملاء المراجعة

1 ت3/608 قد ينشأ عن تقديم الخدمات القانونية إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاة.

#### أ. تقديم المشورة القانونية

##### وصف الخدمة

1 ت4/608 قد يشتمل تقديم المشورة القانونية، بناءً على الدولة التي تُقدّم فيها، على مجموعة واسعة ومتنوعة من مجالات الخدمة ويشمل ذلك تقديم كل من الخدمات المؤسسية والتجارية إلى عملاء المراجعة، مثل:

- دعم العقود.
- دعم عميل المراجعة في تنفيذ المعاملات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- الاندماجات والاستحواذات.
- مساعدة ودعم الإدارة القانونية الداخلية لعميل المراجعة.
- الدراسات النافية للجهاالة القانونية وإعادة الهيكلة.

### التهديدات المحتملة من تقديم المشورة القانونية

#### جميع عملاء المراجعة

5/608 ت1 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة التي تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- الأهمية النسبية التي يمثلها الأمر للقوائم المالية الخاصة بالعميل.
  - مدى التعقيد المحيط بالمسألة القانونية ودرجة الاجتهاد اللازمة لتقديم الخدمة.
- وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 7/608.

5/608 ت2 من أمثلة المشورة القانونية التي قد ينشأ عنها تهديد بسبب الفحص الذاتي:

- تقدير الخسارة المحتملة من دعوى قضائية لغرض تسجيل مخصص في القوائم المالية للعميل.
  - تفسير نصوص العقود التي قد تنشأ عنها التزامات تظهر في القوائم المالية للعميل.
- 5/608 ت3 قد ينشأ عن التفاوض بالنيابة عن عميل المراجعة تهديد بسبب الموالة أو قد يؤدي ذلك إلى تولي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية.

#### عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

6/608 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالة التي تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي أو الموالة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

#### عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

#### تهديدات الفحص الذاتي

7/608 ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمة قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين 14/600 و16/600).

8/608 ت1 تُعد الاعتبارات الواردة في الفقرات 5/608 ت1 و5/608 ت3 إلى 6/608 ت1 ذات صلة أيضاً بتقويم ومواجهة تهديدات المwalاة التي قد تنشأ عن تقديم المشورة القانونية إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام.

### ب. العمل بصفة مستشار عام

جميع عملاء المراجعة

9/608 ي لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة مستشار عام لعميل المراجعة.  
9/608 ت1 يُعد منصب المستشار العام عادةً أحد مناصب الإدارة العليا التي تضطلع بمسؤوليات كبيرة عن الشؤون القانونية للشركة.

### ج. تولي دور الدفاع

التهديدات المحتملة من تولي دور الدفاع أمام هيئة قضائية أو محكمة

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

10/608 ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تسوية النزاعات أو الدعاوى القضائية أمام الهيئات القضائية أو المحاكم عندما تكون المبالغ ذات الصلة ذات أهمية نسبية للقوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

10/608 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو المwalاة التي تنشأ عند تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاءً في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

11/608 ي لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي دور الدفاع عن عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام أثناء تسوية النزاعات أو الدعاوى القضائية أمام الهيئات القضائية أو المحاكم.

## القسم الفرعي 609 – خدمات التوظيف

مقدمة

1/609 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت1 ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة.

قد تشمل خدمات التوظيف على أنشطة مثل:

- إعداد التوصيفات الوظيفية.
- وضع آلية لتحديد واختيار المرشحين المحتملين.
- التماس أو البحث عن المرشحين.
- فرز المرشحين المحتملين للتوظيف عن طريق:
  - مراجعة المؤهلات أو الكفاءات المهنية للمتقدمين وتحديد مدى مناسبتهم للتوظيف.
  - الاتصال بالأشخاص المرجعيين للتحقق من المرشحين المحتملين.
  - إجراء المقابلات الشخصية واختيار المرشحين المناسبين وتقديم المشورة بشأن كفاءاتهم.
- تحديد شروط العمل والتفاوض على التفاصيل، مثل الراتب وساعات العمل وبنود الأجر الأخرى.

خطر تولى مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات التوظيف

تمنع الفقرة ي 13/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:

- (أ) قيام العميل بإسناد المسؤولية عن اتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتعيين المرشحين لشغل الوظائف إلى موظف كفؤ، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا؛
- (ب) اتخاذ العميل لكافة القرارات الإدارية المتعلقة بألية التعيين، بما في ذلك:
- تحديد مدى مناسبة المرشحين المحتملين واختيار المرشحين المناسبين لشغل الوظيفة.
  - تحديد شروط العمل والتفاوض على التفاصيل، مثل الراتب وساعات العمل وبنود الأجر الأخرى.

التهديدات المحتملة من تقديم خدمات التوظيف

جميع عملاء المراجعة

1 ت 4/609 قد ينشأ عن تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب.

2 ت 4/609 لا ينشأ عادةً عن تقديم الخدمات الآتية تهديدٌ طالما لم يتول الأفراد داخل المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة مسؤوليات إدارية:

- مراجعة المؤهلات المهنية لعدد من المتقدمين وتقديم المشورة بشأن مدى مناسبتهم للتوظيف.
- إجراء المقابلات الشخصية مع المرشحين وتقديم المشورة بشأن مدى كفاءتهم لشغل وظائف المحاسبة المالية أو الإدارة أو الرقابة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب التي تنشأ عن تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- طبيعة الدعم المطلوب.
  - دور الفرد الذي سيتم توظيفه.
  - أي تضارب في المصالح أو علاقات قد توجد بين المرشحين والمكتب الذي يقدم المشورة أو الخدمة.
- من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

### خدمات التوظيف المحظورة

ي5/609 عند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة العمل بصفة مفاوض بالنيابة عن العميل.

ي6/609 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة إذا كانت الخدمة تتعلق بما يلي:

- (أ) التماس أو البحث عن مرشحين؛ أو
- (ب) الاتصال بالأشخاص المرجعيين للتحقق من المرشحين المحتملين؛ أو
- (ج) التوصية بالشخص المراد تعيينه؛ أو
- (د) تقديم المشورة بشأن شروط العمل أو الأجر أو المنافع ذات الصلة الخاصة بمرشح معين، فيما يتعلق بالوظائف الآتية:

- (1) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى المنشأة؛ أو
- (2) عضو في الإدارة العليا في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على إعداد السجلات المحاسبية للعميل أو قوائمه المالية التي سييدي المكتب رأياً بشأنها.

## القسم الفرعي 610 – الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي

### مقدمة

1/610 إضافة إلى المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة الواردة في هذا القسم الفرعي، تُعد المتطلبات والمواد التطبيقية الواردة في الفقرات 1/600 إلى 27/600 ت ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم عند تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### وصف الخدمة

1/2/610 من أمثلة الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- مساعدة عميل المراجعة في إعداد الاستراتيجيات المؤسسية.
- تحديد المستهدفات التي سيقوم عميل المراجعة بتحقيقها.
- تقديم المشورة بشأن سعر الشراء أو الاستبعاد المحتمل لأصل.
- المساعدة في معاملات التمويل.
- تقديم الاستشارات المتعلقة بالهيكلية.
- تقديم المشورة بشأن هيكلية معاملات التمويل المؤسسي أو ترتيبات التمويل.

### التحديات المحتملة من تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي

#### جميع عملاء المراجعة

1 3/610 قد ينشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي عند وجود خطر أن تؤثر نتائج الخدمات على السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبدئ المكتب رأياً بشأنها. وقد ينشأ عن هذه الخدمات أيضاً تهديدٌ بسبب الموالاتة.

1 4/610 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاتة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات، ما يلي:

- درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المعالجة المناسبة لنتيجة أو تبعات المشورة المتعلقة بالتمويل المؤسسي في القوائم المالية.
- مدى:

○ التأثير المباشر لنتيجة المشورة المتعلقة بالتمويل المؤسسي على المبالغ المسجلة في القوائم المالية.

○ التأثير الجوهرى الذي قد يكون لنتيجة الخدمة المتعلقة بالتمويل المؤسسي على القوائم المالية.

وعند التعرف على تهديد الفحص الذاتي فيما يخص عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، فإنه يُعمل بالفقرة 8/610.

#### الخدمات المحظورة فيما يتعلق بالتمويل المؤسسي

ي5/610 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات تتعلق بالتمويل المؤسسي تنطوي على الترويج للأسهم أو الديون أو الأدوات المالية الأخرى التي يصدرها عميل المراجعة، أو التعامل أو الاكتتاب فيها، أو تقديم المشورة بشأن الاستثمار في تلك الأسهم أو الديون أو الأدوات المالية الأخرى.

ي6/610 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم المشورة فيما يتعلق بخدمات التمويل المؤسسي إلى عميل المراجعة عندما:

(أ) تعتمد فاعلية تلك المشورة على معالجة محاسبية أو طريقة عرض معينة في القوائم المالية التي سيبدئ المكتب رأياً بشأنها؛



## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) يكون لدى فريق المراجعة شكوك بشأن مدى مناسبة المعالجة المحاسبية أو طريقة العرض بموجب إطار التقرير المالي ذي الصلة.

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

17/610 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة، مما قد يواجه تهديدات الفحص الذاتي أو الموالاة.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال المراجعة أو الخدمة المنفذة، مما قد يواجه تهديد الفحص الذاتي.

عملاء المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام

تهديدات الفحص الذاتي

ي8/610 لا يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم خدمات تتعلق بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام إذا كان تقديم تلك الخدمات قد ينشأ عنه تهديد بسبب الفحص الذاتي. (راجع: الفقرتين ي14/600 وي16/600).

تهديدات الموالاة

18/610 ت1 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تهديدات الموالاة التي تنشأ عن تقديم الخدمات المتعلقة بالتمويل المؤسسي إلى عميل مراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام، استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق المراجعة لتنفيذ الخدمة.

## التقارير المتعلقة بالقوائم المالية ذات الغرض الخاص التي تشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات المراجعة والفحص)

### مقدمة

- 1/800 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/800 ينص هذا القسم على تعديلات محددة للجزء 4 أ يُسمح بها في ظروف معينة تتعلق بمراجعة القوائم المالية ذات الغرض الخاص عندما يشتمل التقرير على قيد على الاستخدام والتوزيع. ويُشار في هذا القسم إلى الارتباط المقرر أن يصدر فيه تقرير مقيد الاستخدام والتوزيع في الظروف الموضحة في الفقرة 3/800 بلفظ "ارتباط المراجعة المؤهل".

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

- 3/800 ي عندما يتعزم المكتب إصدار تقرير يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع بشأن مراجعة قوائم مالية ذات غرض خاص، فإن متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء 4 أ تكون مؤهلة للتعديلات المسموح بها بموجب هذا القسم، شريطة تحقق ما يلي:

(أ) أن يتواصل المكتب مع مستخدمي التقرير المستهدفين بشأن متطلبات الاستقلال المعدلة التي سيتم تطبيقها أثناء تقديم الخدمة؛

(ب) أن يفهم مستخدمو التقرير المستهدفون الغرض من التقرير وقيوده ويوافقوا صراحة على تطبيق التعديلات.

- 1 ت 3/800 قد يتوصل مستخدمو التقرير المستهدفون إلى فهم للغرض من التقرير وقيوده عن طريق المشاركة في تحديد طبيعة الارتباط ونطاقه، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال ممثل له صلاحية التصرف بالنيابة عن المستخدمين المستهدفين. وتساعد هذه المشاركة، في أي من الحالتين، المكتب في التواصل مع المستخدمين المستهدفين بشأن الأمور المتعلقة بالاستقلال، بما في ذلك بشأن الظروف التي تُعد ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم. ويتيح ذلك للمكتب أيضاً الحصول على موافقة المستخدمين المستهدفين على متطلبات الاستقلال المعدلة.

- 4/800 ي عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين لا يمكن تحديدهم بأسمائهم على وجه الخصوص وقت تحديد شروط الارتباط، فيجب على المكتب أن يحيط هؤلاء المستخدمين علماً في وقت لاحق بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها ممثلهم.

- 1 ت 4/800 على سبيل المثال، عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين مثل المقرضين في ترتيب خاص بقرض مشترك، قد يوضح المكتب متطلبات الاستقلال المعدلة في خطاب ارتباط إلى ممثل المقرضين. وبعد ذلك، قد يجعل هذا الممثل خطاب الارتباط المرسل من المكتب متاحاً للأعضاء في مجموعة المقرضين للوفاء بمتطلب أن يحيط المكتب هؤلاء المستخدمين علماً بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها الممثل.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي800/5 عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، فإن أي تعديلات على الجزء 4 يجب أن تقتصر على تلك المنصوص عليها في الفقرات ي800/7 إلى ي800/14. ولا يجوز للمكتب تطبيق هذه التعديلات عندما تتم مراجعة الفوائم المالية بمقتضى الأنظمة أو اللوائح.

ي800/6 إذا أصدر المكتب أيضاً تقرير مراجعة لا يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع فيما يخص نفس العمل، فيجب على المكتب تطبيق الجزء 4 على ارتباط المراجعة ذلك.

### المنشآت ذات الاهتمام العام

ي800/7 عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم المكتب تطبيق متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء 4 التي تنطبق فقط على ارتباطات مراجعة المنشآت ذات الاهتمام العام.

### المنشآت ذات العلاقة

ي800/8 عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم أن تشمل الإشارات إلى "عميل المراجعة" في الجزء 4 المنشآت ذات العلاقة بالعميل. ولكن عندما يكون فريق المراجعة على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على منشأة ذات علاقة بالعميل وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق المراجعة تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

### الشبكات والمكاتب ضمن الشبكات

ي800/9 عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يلزم تطبيق المتطلبات الخاصة المنصوص عليها في الجزء 4 بشأن المكاتب ضمن الشبكة. ولكن عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود تهديدات تمس الاستقلال ناشئة عن أية مصالح وعلاقات لمكتب ضمن الشبكة، فيجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد من ذلك القبيل.

### المصالح المالية والقروض والضمانات وعلاقات العمل الوثيقة والعلاقات العائلية والشخصية

ي800/10 عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً:

(أ) يلزم تطبيق النصوص ذات الصلة الواردة في الأقسام 510 و511 و520 و521 و522 و524 و525 فقط على أعضاء فريق الارتباط وأفراد أسرهم المباشرين، وعند الاقتضاء، أفراد أسرهم المقربين؛

(ب) يجب على المكتب التعرف على أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عن المصالح والعلاقات بين عميل المراجعة وأعضاء فريق المراجعة المذكورين أدناه، ويجب عليه تقويم تلك التهديدات ومواجهتها، على النحو المنصوص عليه في الأقسام 510 و511 و520 و521 و522 و524 و525:

(1) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة؛

(2) من يتولون رقابة الجودة فيما يخص الارتباط، بمن فيهم من ينفذون فحص رقابة جودة الارتباط؛

(ج) يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد

## الميثاق الدولي للمحاسبين

بأنها ناشئة عن المصالح والعلاقات بين عميل المراجعة والأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.

يشمل الأفراد الآخرون داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط المراجعة فيما يتصل بتنفيذ ارتباط المراجعة ويشمل ذلك من يعملون في جميع المستويات المتتالية فوق الشريك المسؤول عن الارتباط وصولاً إلى الفرد الذي يشغل منصب الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس التنفيذي أو من يعادله).

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنها ناشئة عن المصالح المالية في عميل المراجعة التي يحتفظ بها الأفراد المنصوص عليهم في الفقرات ي4/510(ج) و(د) وي5/510 وي7/510 و10/510 ت5 و9.

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، لا يجوز للمكتب، عند تطبيق نصوص الفقرات ي4/510(أ) وي6/510 وي7/510 على مصالح المكتب، امتلاك مصلحة مالية مباشرة ذات أهمية نسبية أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل المراجعة.

### التوظيف لدى عميل المراجعة

عندما ينفذ المكتب ارتباط مراجعة مؤهلاً، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات ناشئة عن أية علاقات توظيف على النحو المنصوص عليه في الفقرات 3/524 ت1 إلى 5/524 ت3.

### تقديم الخدمات غير التأكيدية

ي14/800 في حال قيام المكتب بتنفيذ ارتباط مراجعة مؤهل وتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب الالتزام بالأقسام 410 إلى 430 والقسم 600، بما فيه أقسامه الفرعية، مع مراعاة الفقرات ي7/800 إلى ي9/800.

تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص

مقدمة

عام

1/900 ينطبق هذا الجزء على ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة وارتباطات الفحص. ومن أمثلة هذه الارتباطات ما يلي:

- التأكيد المتعلق بمؤشرات الأداء الرئيسية للمنشأة.
- التأكيد المتعلق بالتزام المنشأة بالأنظمة أو اللوائح.
- التأكيد المتعلق بضوابط الأداء، مثل القيمة مقابل المال المدفوع، التي تحققها جهات القطاع العام.
- التأكيد المتعلق بفاعلية نظام الرقابة الداخلية للمنشأة.
- التأكيد المتعلق بقائمة غازات الاحتباس الحراري للمنشأة.
- مراجعة عناصر أو حسابات أو بنود محددة في القوائم المالية.

2/900 يشير مصطلح "المحاسب المهني" في هذا الجزء إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في الممارسة العامة ومكاتبهم.

3/900 يتطلب المعيار الدولي لإدارة الجودة (1) من المكتب تصميم نظام لإدارة الجودة، وتطبيقه وتشغيله، فيما يخص ارتباطات التأكيد التي ينفذها المكتب. وضمن هذا النظام الخاص بإدارة الجودة، يتطلب معيار إدارة الجودة (1) من المكتب تحديد أهداف للجودة تتناول الوفاء بالمسؤوليات وفقاً للمتطلبات المسلكية ذات الصلة، بما فيها تلك المتعلقة بالاستقلال، ووفقاً لمعيار إدارة الجودة (1)، فإن المتطلبات المسلكية ذات الصلة هي تلك التي تتعلق بالمكتب والعاملين فيه، وعند الاقتضاء، الأشخاص الآخرين الذين يخضعون لمتطلبات الاستقلال التي يخضع لها المكتب وارتباطاته. وتحدد أيضاً المعايير الدولية لارتباطات التأكيد والمعايير الدولية للمراجعة مسؤوليات للشركاء المسؤولين عن الارتباطات وفرق الارتباطات على مستوى الارتباط. وسيعتمد توزيع المسؤوليات داخل المكتب على حجم المكتب وهيكله وتنظيمه. ولا تعين العديد من النصوص الواردة في الجزء 4 مسؤوليات الخاصة المنوطة بالأفراد داخل المكتب عن التصرفات المتعلقة بالاستقلال، وتشير بدلاً من ذلك إلى "المكتب" لسهولة القراءة. ويقوم المكتب بإسناد المسؤولية التشغيلية عن الالتزام بمتطلبات الاستقلال إلى الأفراد وفقاً لمعيار إدارة الجودة (1). وإضافة إلى ذلك، يظل كل محاسب مهني مسؤولاً عن الالتزام بأي نصوص تنطبق على أنشطته أو مصالحه أو علاقاته.

4/900 يرتبط الاستقلال بمبدأي الموضوعية والنزاهة. وهو يشمل:

(أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تفوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.

(ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً

## الميثاق الدولي للمحاسبين

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

وتعني الإشارات الواردة في هذا الجزء إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" أن الفرد أو المكتب قد التزم بنصوص هذا الجزء.

5/900 عند تنفيذ ارتباطات التأكيد، يتطلب الميثاق من المكاتب أن تلتزم بالمبادئ الأساسية وأن تكون مستقلة. وينص هذا الجزء على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة تتعلق بطريقة تطبيق إطار المفاهيم لأجل الحفاظ على الاستقلال عند تنفيذ ارتباطات تأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة أو الفحص. وينطبق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 على الاستقلال مثلما ينطبق على المبادئ الأساسية المنصوص عليها في القسم 110.

6/900 يتناول هذا الجزء:

(أ) الحقائق والظروف، بما فيها الأنشطة المهنية، والمصالح والعلاقات، التي تنشأ أو قد تنشأ عنها تهديدات تمس الاستقلال؛

(ب) التصرفات المحتملة، بما فيها التدابير الوقائية، التي قد تكون مناسبة لمواجهة أي تهديدات من ذلك القبيل؛

(ج) بعض المواقف التي لا يمكن القضاء فيها على التهديدات أو التي قد لا تتوفر فيها أي تدابير وقائية لتخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

### وصف ارتباطات التأكيد

7/900 في ارتباط التأكيد، يهدف المكتب إلى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لإبداء استنتاج يهدف إلى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين، بخلاف الطرف المسؤول. حيال معلومات الموضوع، ويوضح المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (3000) عناصر وأهداف ارتباطات التأكيد التي يتم تنفيذها وفقاً لذلك المعيار، ويقدم الإطار الدولي لارتباطات التأكيد وصفاً عاماً لارتباطات التأكيد. وارتباط التأكيد إما أن يكون ارتباط تصديق أو ارتباطاً مباشراً.

8/900 يشير مصطلح "ارتباط التأكيد" في هذا الجزء إلى ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة وارتباطات الفحص.

### التقارير التي تتضمن قيوداً على الاستخدام والتوزيع

9/900 قد يتضمن تقرير التأكيد قيوداً على الاستخدام والتوزيع. وفي حال حدوث ذلك واستيفاء الشروط المنصوص عليها في القسم 990، يجوز عندئذٍ تعديل متطلبات الاستقلال الواردة في هذا الجزء على النحو المنصوص عليه في القسم 990.

### ارتباطات المراجعة والفحص

10/900 ينص الجزء 4 "الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص" على معايير الاستقلال الخاصة بارتباطات المراجعة والفحص. وفي حال قيام المكتب بتنفيذ كل من ارتباط تأكيد وارتباط مراجعة أو فحص لنفس العميل، فإن المتطلبات الواردة في الجزء 4 تظل منطبقة على المكتب والمكاتب ضمن الشبكة وأعضاء فريق المراجعة أو الفحص.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

ي11/900

يجب على المكتب الذي ينفذ ارتباطات تأكيد أن يكون مستقلاً عن عميل التأكيد.

11/900 ت1

لأغراض هذا الجزء، فإن عميل التأكيد في ارتباطات التأكيد هو الطرف المسؤول، وفي ارتباطات التصديق، هو أيضاً الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع (الذي قد يكون هو نفسه الطرف المسؤول).

11/900 ت2

قد تختلف الأدوار المنوطة بالأطراف المشاركة في ارتباطات التأكيد وقد تؤثر تلك الأدوار على تطبيق النصوص المتعلقة بالاستقلال الواردة في هذا الجزء. وفي غالبية ارتباطات التصديق، يكون الطرف المسؤول هو نفسه الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع. ويشمل هذا الظروف التي يقوم فيها الطرف المسؤول بإشراك طرف آخر لقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط (القائم بالقياس أو التقييم) حيث يتحمل الطرف المسؤول المسؤولية عن معلومات الموضوع إضافة إلى الموضوع محل الارتباط. ومع ذلك، فقد يعين الطرف المسؤول أو الطرف القائم بالتكليف طرفاً آخر لإعداد معلومات الموضوع على أساس يقضي بتحمل هذا الطرف المسؤولية عن معلومات الموضوع. وفي هذه الظروف، فإن الطرف المسؤول والطرف الآخر المسؤول عن معلومات الموضوع يُعد كلاهما من عملاء التأكيد لأغراض هذا الجزء.

11/900 ت3

إضافة إلى الطرف المسؤول، وكذلك الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في ارتباطات التصديق، قد تكون هناك أطراف أخرى في الارتباط. فعلى سبيل المثال، قد يكون هناك طرف مستقل قائم بالتكليف أو طرف آخر تولى القياس أو التقييم بخلاف الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع. وفي هذه الظروف، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المحاسب المهني التعرف على التهديدات التي تمس المبادئ الأساسية والتي تنشأ عن أية مصالح أو علاقات مع تلك الأطراف، وتقييم تلك التهديدات، بما في ذلك ما إذا كان يوجد أي تضارب في المصالح على النحو المبين في القسم 3.10.

ي12/900

يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال في ارتباطات التأكيد، وتقييمها ومواجهتها.

حظر تولي المسؤوليات الإدارية

ي13/900

لا يجوز للمكتب تولي أية مسؤولية إدارية تتعلق بالموضوع محل الارتباط، وفي حالة ارتباطات التصديق، تتعلق بمعلومات الموضوع، لارتباط التأكيد الذي ينفذه المكتب. وفي حال تولي المكتب مسؤولية إدارية كجزء من أية خدمة أخرى يتم تقديمها إلى عميل التأكيد، فيجب على المكتب ضمان عدم تعلق تلك المسؤولية بالموضوع محل الارتباط، وفي حالة ارتباطات التصديق، ضمان عدم تعلقها بمعلومات الموضوع، لارتباط التأكيد الذي ينفذه المكتب.

13/900 ت1

تشمل المسؤوليات الإدارية السيطرة على المنشأة وقيادتها وتوجيهها، بما في ذلك اتخاذ القرارات المتعلقة بتدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية، واستخدامها والسيطرة عليها.

13/900 ت2

عندما يتولى المكتب مسؤولية إدارية تتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، تتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيد، تنشأ عندئذ تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية والألفة. وقد ينشأ عن تولي المسؤوليات الإدارية تهديد بسبب الموالية لأن المكتب يصبح منحازاً بدرجة كبيرة إلى وجهات نظر الإدارة ومصالحها.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

13/900 ت3

يعتمد تحديد ما إذا كان نشاط ما يُعد مسؤولية إدارية على الظروف ويتطلب ذلك ممارسة الحكم المهني. ومن أمثلة الأنشطة التي من شأنها أن تُعد مسؤولية إدارية:

- تحديد السياسات والتوجه الاستراتيجي.
- تعيين الموظفين أو فصلهم.
- توجيه الموظفين، وتحمل المسؤولية عن تصرفاتهم، فيما يتعلق بعملهم لصالح المنشأة.
- التصريح بإجراء المعاملات.
- السيطرة على الاستثمارات أو الحسابات المصرفية أو إدارتها.
- تحديد ما سيتم تنفيذه من بين التوصيات التي يقدمها المكتب أو أطراف ثالثة أخرى.
- رفع التقارير إلى المكلفين بالحوكمة بالنيابة عن الإدارة.
- تحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها.

13/900 ت4

مع مراعاة الالتزام بالفقرة 14/900، لا يُعد تقديم المشورة والتوصيات لغرض مساعدة الإدارة الخاصة بعمليل التأكيّد في الوفاء بمسؤولياتها تولىً لمسؤولية إدارية.

ي14/900

عند تنفيذ نشاط مهني لعميل التأكيّد وذلك النشاط يتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيّد، وفي حالة ارتباطات التصديق، يتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيّد، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بأن إدارة العميل هي من تتخذ جميع الاجتهادات والقرارات ذات الصلة التي تُعد من المسؤوليات الأصيلة للإدارة. ويشمل ذلك ضمان قيام إدارة العميل بما يلي:

(أ) تعيين فرد يتمتع بالمهارات والمعارف والخبرات المناسبة ليكون مسؤولاً في جميع الأوقات عن قرارات العميل وللإشراف على الأنشطة. وينبغي أن يتوفر لدى هذا الفرد، الذي يُفضّل أن يكون من داخل الإدارة العليا، فهمٌ لما يلي:

(1) أهداف الأنشطة وطبيعتها ونتائجها؛

(2) المسؤوليات الخاصة بكل من العميل والمكتب.

ومع ذلك، لا يتعين أن يحظى ذلك الفرد بالخبرات اللازمة لتنفيذ الأنشطة أو إعادة تنفيذها.

(ب) الإشراف على الأنشطة وتقويم مدى كفاية نتائج النشاط المنفذ لغرض العميل؛

(ج) تحمل المسؤولية عن التصرفات، إن وجدت، التي سيتم اتخاذها الناشئة عن نتائج الأنشطة.

تعدد الأطراف المسؤولة والأطراف التي تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع

15/900 ت1

في بعض ارتباطات التأكيّد، سواء ارتباطات التصديق أو الارتباطات المباشرة، قد تكون هناك عدة أطراف مسؤولة، أو عدة أطراف تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق. وعند تحديد ما إذا كان من الضروري تطبيق النصوص الواردة في هذا الجزء على كل طرف مسؤول أو كل طرف من الأطراف التي تتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع في تلك الارتباطات، يجوز للمكتب أن يأخذ في الحسبان أموراً معينة. وتشمل هذه الأمور ما إذا كانت ثمة مصلحة أو علاقة بين المكتب أو عضو في فريق التأكيّد، وطرف



## الميثاق الدولي للمحاسبين

مسؤول معين أو طرف معين يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع من شأنها أن ينشأ عنها تهديد يمس الاستقلال ليس تافهاً وبلا عواقب مهمة في سياق معلومات الموضوع. ويُراعى في هذا التحديد عواملٌ مثل ما يلي:

(أ) الأهمية النسبية للموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع التي يتحمل مسؤوليتها ذلك الطرف المعين في سياق ارتباط التأكيد ككل.

(ب) مدى المصلحة العامة المرتبطة بارتباط التأكيد.

وإذا حدد المكتب أن التهديد الناشئ عن أية مصلحة أو علاقة من ذلك القبيل مع طرف معين سيكون تافهاً وبلا عواقب مهمة، فقد لا يكون من الضروري تطبيق جميع النصوص الواردة في هذا القسم على ذلك الطرف.

### المكاتب ضمن الشبكة

**ي16/900** عندما يكون المكتب على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود مصالح وعلاقات لمكتب آخر ضمن الشبكة ينشأ عنها تهديد يمس استقلال المكتب، فيجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد من ذلك القبيل.

16/900 ت1 تتناول الفقرات 50/400 ت1 إلى 54/400 ت1 موضوع المكاتب ضمن الشبكة.

### المنشآت ذات العلاقة

**ي17/900** عندما يكون فريق التأكيد على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف تنطوي على منشأة ذات علاقة بعميل التأكيد وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق التأكيد تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

[تُركت الفقرات **18/900** إلى **29/900** فارغة عن قصد]

### الفترة التي يجب توفر الاستقلال خلالها

**ي30/900** يجب الحفاظ على الاستقلال، على النحو الذي يتطلبه هذا الجزء، أثناء كلٍ من:

(أ) فترة الارتباط؛

(ب) الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع.

**ي30/900 ت1** تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق التأكيد في تنفيذ خدمات التأكيد التي تتعلق بالارتباط ذي الصلة. وتنتهي فترة الارتباط بصدور تقرير التأكيد. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدور تقرير التأكيد النهائي، أي الحدثين يقع أحراً.

**ي31/900** إذا أصبحت المنشأة عميل تأكيد أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع التي سيبيد المكتب استنتاجاً بشأنها، فيجب على المكتب تحديد ما إذا كانت هناك أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عما يلي:

(أ) العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل التأكيد أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع ولكن قبل قبول ارتباط التأكيد؛ أو

(ب) الخدمات السابقة التي تم تقديمها إلى عميل التأكيد.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي900/32

تنشأ تهديدات تمس الاستقلال في حال تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد أثناء، أو بعد الفترة التي تغطيها معلومات الموضوع، ولكن قبل بداية فريق التأكيد في تنفيذ خدمات التأكيد، وتلك الخدمة لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط. وفي هذه الظروف، يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديد يمس الاستقلال ينشأ عن الخدمة. وإذا لم تكن التهديدات بمستوى يمكن قبوله، فلا يجوز للمكتب قبول ارتباط التأكيد إلا في حال تخفيض التهديدات إلى مستوى يمكن قبوله.

1 32/900 ت من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لتنفيذ الخدمة.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص الأعمال التأكيدية أو غير التأكيدية حسب الاقتضاء.

ي900/33

إذا كانت الخدمات غير التأكيدية التي لن يُسمح بها أثناء فترة الارتباط لم يتم الانتهاء منها ومن غير الممكن عملياً الانتهاء منها أو إنهاؤها قبل بداية الخدمات المهنية المتعلقة بارتباط التأكيد، فلا يجوز للمكتب قبول ارتباط التأكيد إلا إذا:

(أ) كان المكتب على اقتناع بأن:

- (1) الخدمات غير التأكيدية سيتم الانتهاء منها في غضون فترة زمنية قصيرة؛ أو
- (2) العميل قد توصل إلى اتفاق لنقل الخدمات إلى مقدم خدمة آخر في غضون فترة زمنية قصيرة؛

(ب) طبق المكتب تدابير وقائية عند اللزوم أثناء فترة الخدمة؛

(ج) ناقش المكتب الأمر مع الطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكيد.

الاتصال بالمكلفين بالحوكمة

1 34/900 ت تنص الفقرات ي9/300 إلى 9/300 ت2 على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بالاتصال بالطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكيد.

2 34/900 ت قد يكون من المناسب الاتصال بالطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكيد عند اتخاذ الأحكام المهمة، والتوصل إلى الاستنتاجات، لمواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال فيما يتعلق بارتباط تأكيد لأن معلومات الموضوع الخاصة بذلك الارتباط هي نتيجة خدمة غير تأكيدية سبق تنفيذها.

[أُثرت الفقرات 35/900 إلى 39/900 فارغة عن قصد]

التوثيق العام للاستقلال في ارتباطات التأكيد

ي900/40 يجب على المكتب توثيق الاستنتاجات المتعلقة بالالتزام بهذا الجزء، ومضمون أي نقاشات ذات صلة تدعم تلك الاستنتاجات. وعلى وجه الخصوص:

(أ) عند تطبيق تدابير وقائية لمواجهة أحد التهديدات، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والتدابير الوقائية المتخذة أو المطبقة؛

(ب) عند حاجة أحد التهديدات إلى إجراء تحليل مهم واستنتاج المكتب أن التهديد كان بالفعل بمستوى يمكن قبوله، يجب على المكتب توثيق طبيعة التهديد والمبررات المنطقية لذلك الاستنتاج.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

يوفر التوثيق أدلة على أحكام المكتب التي اتخذها أثناء تكوينه للاستنتاجات المتعلقة بالتزامه بهذا الجزء. ولكن عدم التوثيق لا يحدد ما إذا كان المكتب قد أخذ في الحسبان أمراً معيناً أو ما إذا كان المكتب قد حافظ على الاستقلال.

[أُثرت الفقرات 41/900 إلى 49/900 فارغة عن قصد]

مخالفة النصوص المتعلقة بالاستقلال في ارتباطات التأكيد

عندما يتعرف المكتب على حدوث مخالفة

ي50/900 إذا استنتج المكتب حدوث مخالفة لأحد متطلبات هذا الجزء، فيجب عليه:

(أ) إنهاء المصلحة أو العلاقة التي نشأت عنها المخالفة، أو تعليقها أو تخلي عنها؛

(ب) تقويم أهمية المخالفة وأثرها على موضوعية المكتب وقدرته على إصدار تقرير التأكيد؛

(ج) تحديد ما إذا كان يمكن اتخاذ تصرف يواجه بصورة مرضية عواقب تلك المخالفة.

وعند القيام بذلك، يجب على المكتب ممارسة الحكم المهني ومراعاة ما إذا كان من المرجح لطرف ثالث عقلائي ومطلع أن يستنتج أنه قد تم تقويض موضوعية المكتب، مما يجعل المكتب غير قادر على إصدار تقرير التأكيد.

ي51/900 إذا حدد المكتب أنه لا يمكن اتخاذ أي تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه إبلاغ الطرف الذي قام بتكليفه أو إبلاغ المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال، في أقرب وقت ممكن. ويجب على المكتب أيضاً اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط التأكيد وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة ذات صلة بإنهاء ارتباط التأكيد.

ي52/900 إذا حدد المكتب أنه يمكن اتخاذ تصرف لمواجهة عواقب المخالفة بصورة مرضية، فيجب عليه مناقشة المخالفة والتصرف الذي اتخذته، أو الذي يقترح اتخاذه، مع الطرف الذي قام بتكليفه أو مع المكلفين بالحوكمة، حسب مقتضى الحال. ويجب على المكتب مناقشة المخالفة والتصرف المقترح في الوقت المناسب، مع مراعاة ظروف الارتباط والمخالفة.

ي53/900 في حال عدم موافقة الطرف الذي قام بتكليف المكتب، أو عدم موافقة المكلفين بالحوكمة، على أن التصرف الذي اقترحه المكتب وفقاً للفقرة 50/900 (ج) يواجه بصورة مرضية عواقب المخالفة، فيجب على المكتب اتخاذ الخطوات اللازمة لإنهاء ارتباط التأكيد وفقاً لأي متطلبات نظامية أو تنظيمية منطبقة ذات صلة بإنهاء ارتباط التأكيد.

التوثيق

ي54/900 عملاً بالمتطلبات الواردة في الفقرات 50/900 إلى 53/900، يجب على المكتب توثيق ما يلي:

(أ) المخالفة؛

(ب) التصرفات المتخذة؛

(ج) القرارات الرئيسية المتخذة؛

(د) جميع الأمور التي تمت مناقشتها مع الطرف الذي قام بتكليف المكتب أو مع المكلفين بالحوكمة.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

في حال استمرار المكتب في تنفيذ ارتباط التأكيد، فيجب عليه توثيق ما يلي:

ي55/900

(أ) الاستنتاج بأنه لم يتم تقويض الموضوعية، بحسب الحكم المهني للمكتب:

(ب) المبررات المنطقية لاستنتاج أن التصرف المتخذ قد واجه عواقب المخالفة بصورة مرضية بحيث يمكن للمكتب إصدار تقرير التأكيد.

- 1/905 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/905 قد ينشأ عن الأتعاب أو أنواع الأجور الأخرى تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، التي تنشأ عن الأتعاب التي تُفرض على عملاء التأكيد.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

*الأتعاب التي يدفعها عميل التأكيد*

- 1 3/905 عند التفاوض على الأتعاب مع عميل التأكيد وقيام العميل بدفع تلك الأتعاب، فإن هذا يشكل تهديداً للاستقلال بسبب المصلحة الشخصية وقد يشكل تهديداً بسبب الترهيب.
- 2 3/905 يتطلب تطبيق إطار المفاهيم أن يحدد المكتب ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن الأتعاب المقترحة على العميل تقع ضمن مستوى يمكن قبوله، وذلك قبل قبول المكتب ارتباطات التأكيد فيما يخص عملاء التأكيد. ويتطلب تطبيق إطار المفاهيم أيضاً أن يقوم المكتب بإعادة تقويم تلك التهديدات عندما تتغير الحقائق والظروف أثناء فترة الارتباط.
- 3 3/905 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديدات، التي تنشأ عند دفع عميل التأكيد للأتعاب، ما يلي:
- مستوى أتعاب ارتباط التأكيد ومدى مراعاتها للموارد المطلوبة، مع الأخذ في الحسبان الأولويات التجارية والسوقية للمكتب.
  - مدى أية اعتمادية بين مستوى أتعاب الخدمة ونتيجة الخدمة.
  - مستوى الأتعاب ضمن سياق الخدمة التي سيقدمها المكتب أو مكتب ضمن الشبكة.
  - الأهمية التي يمثلها العميل للمكتب أو الشرك.
  - طبيعة العميل.
  - طبيعة ارتباط التأكيد.
  - مشاركة المكلفين بالحوكمة في الاتفاق على الأتعاب.
  - ما إذا كان مستوى الأتعاب يحدده طرفٌ ثالثٌ مستقل، كهيئة تنظيمية مثلاً.
- 4 3/905 قد تؤثر أيضاً الشروط والسياسات والإجراءات الموضحة في الفقرة 15/120 ت3 (ولاسيما وجود نظام لإدارة الجودة قام المكتب بتصميمه وتطبيقه وفقاً لمعايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد) على تقويم ما إذا كانت التهديدات التي تمس الاستقلال بمستوى يمكن قبوله.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

5/3/905 تحدد المتطلبات والمواد التطبيقية الآتية ظروفاً قد تحتاج إلى المزيد من التقويم عند تحديد ما إذا كانت التهديدات بمستوى يمكن قبوله. وفيما يخص تلك الظروف، تشمل المواد التطبيقية على أمثلة لعوامل إضافية قد تكون ذات صلة عند تقويم التهديدات.

### مستوى أتعاب ارتباطات التأكيد

1 4/905 يُعد تحديد الأتعاب التي سيتم فرضها على عميل التأكيد، سواءً مقابل خدمات التأكيد أو غيرها، أحد قرارات العمل التي يتخذها المكتب مع مراعاة الحقائق والظروف ذات الصلة بكل ارتباط بعينه، بما في ذلك متطلبات المعايير الفنية والمهنية.

2 4/905 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديدات المصلحة الشخصية والترهيب التي تنشأ عن مستوى أتعاب ارتباط التأكيد عندما يدفعها عميل التأكيد ما يلي:

- المبررات التجارية للمكتب فيما يخص أتعاب ارتباط التأكيد.
- ما إذا كان العميل قد مارس، أو يمارس، ضغوطاً غير مبررة لتخفيض أتعاب ارتباط التأكيد.

3 4/905 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

- الإيعاز لفاحص مناسب غير مشارك في ارتباط التأكيد بتقييم مدى معقولية الأتعاب المقترحة، مع مراعاة نطاق الارتباط ومدى تعقيده.
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط التأكيد بفحص العمل المنفذ.

### الأتعاب المشروطة

1 5/905 الأتعاب المشروطة هي أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو نتيجة الخدمات المنفذة. وتُعد الأتعاب المشروطة التي يتم فرضها من خلال طرف وسيط مثلاً للأتعاب المشروطة غير المباشرة. وفي هذا القسم، لا يُنظر إلى الأتعاب على أنها مشروطة إذا كان الذي يحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى.

ي6/905 لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل ارتباط التأكيد.

ي7/905 لا يجوز للمكتب أن يفرض بشكل مباشر أو غير مباشر أتعاباً مشروطة مقابل خدمة غير تأكيدية يتم تقديمها إلى عميل التأكيد إذا كانت نتيجة الخدمة غير التأكيدية، ومن ثمّ مبلغ الأتعاب، تعتمد على حكم مستقبلي أو حالي يتعلق بأمر ذي أهمية نسبية لمعلومات موضوع ارتباط التأكيد.

1 7/905 تمنع الفقرتان ي6/905 وي7/905 المكتب من الدخول مع عميل التأكيد في ترتيبات معينة تتعلق بالأتعاب المشروطة. وحتى إذا كان ترتيب الأتعاب المشروطة غير ممنوع عند تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، فإن ذلك قد يظل له أثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية.

2 7/905 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- مدى المبالغ المحتملة للأتعاب.
- ما إذا كانت ثمة سلطة معنية تقوم بتحديد النتيجة التي تعتمد عليها الأتعاب المشروطة.
- الإفصاح للمستخدمين المستهدفين عن العمل الذي نفذه المكتب وأساس الأجر.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- طبيعة الخدمة.
  - تأثير الحدث أو المعاملة على معلومات الموضوع.
- 7/905 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:
- الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تنفيذ الخدمة غير التأكيدية بفحص أعمال التأكيد ذات الصلة.
  - الحصول على موافقة كتابية مسبقة من العميل على أساس الأجر.

### إجمالي الأتعاب — الأتعاب المتأخرة

- 8/905 ت1 قد يتأثر مستوى تهديد المصلحة الشخصية إذا تأخرت الأتعاب الواجبة الدفع من عميل التأكيد، مقابل ارتباط التأكيد أو الخدمات الأخرى، خلال فترة ارتباط التأكيد.
- 8/905 ت2 يُتوقع عموماً أن يحصل المكتب تلك الأتعاب قبل إصدار تقرير التأكيد.
- 8/905 ت3 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية ما يلي:
- مدى الأهمية التي تمثلها الأتعاب المتأخرة للمكتب.
  - طول مدة التأخر في دفع الأتعاب.
  - تقييم المكتب لقدرة واستعداد العميل أو الطرف الآخر ذي الصلة لدفع الأتعاب المتأخرة.
- 8/905 ت4 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد:
- الحصول على جزء من الأتعاب المتأخرة.
  - الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في ارتباط التأكيد بفحص العمل المنفذ.
- 9/905 ي عندما يظل جزء معتبر من الأتعاب المستحقة من أحد عملاء التأكيد غير مدفوع لمدة طويلة، يجب على المكتب تحديد ما يلي:
- (أ) ما إذا كانت الأتعاب المتأخرة قد تكون مكافئة لقرض للعميل، وفي هذه الحالة تنطبق المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 911:
- (ب) ما إذا كان من المناسب إعادة تكليف المكتب أو استمراره في ارتباط التأكيد.

### إجمالي الأتعاب — الاعتمادية على الأتعاب

- 10/905 ت1 عندما يشكل المبلغ الإجمالي للأتعاب التي يتحصل عليها المكتب، الذي يبدي الاستنتاج في ارتباط التأكيد، من أحد عملاء التأكيد نسبة كبيرة من إجمالي أتعاب ذلك المكتب، فإن الاعتماد على الأتعاب المتحصل عليها من ذلك العميل، والخوف من احتمالية فقدانها، يؤثر على مستوى تهديد المصلحة الشخصية وينشأ عنه تهديدٌ بسبب التهيب.
- 10/905 ت2 ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية والتهيب في الظروف الموضحة في الفقرة 10/905 ت1 حتى في حال عدم مسؤولية عميل التأكيد عن التفاوض على أتعاب ارتباط التأكيد أو دفعها.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- 10/905 ت3 عند احتساب إجمالي أتعاب المكتب، قد يستخدم المكتب المعلومات المالية المتاحة من السنة المالية السابقة ويقدر النسبة بناءً على تلك المعلومات إن كان ذلك مناسباً.
- 10/905 ت4 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب ما يلي:
- الهيكل التشغيلي للمكتب.
  - ما إذا كان المكتب من المتوقع أن يحقق تنوعاً بحيث يتم الحد من الاعتماد على عميل التأكيد.
- 10/905 ت5 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:
- الحد من مدى الخدمات الأخرى خلاف ارتباطات التأكيد التي يتم تقديمها إلى العميل.
  - زيادة قاعدة عملاء المكتب للحد من الاعتماد على عميل التأكيد.
- 10/905 ت6 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهب عندما تشكل الأتعاب التي يتحصل عليها المكتب من أحد عملاء التأكيد نسبة كبيرة من الإيرادات المتحصل عليها من عملاء شريك بعينه.
- 10/905 ت7 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:
- الأهمية النوعية والكمية التي يمثلها عميل التأكيد للشريك.
  - مدى اعتماد أجر الشريك على الأتعاب المتحصل عليها من العميل.
- 10/905 ت8 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الترهب:
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق التأكيد، بفحص العمل.
  - ضمان عدم تأثر أجر الشريك بشكل كبير بالأتعاب المتحصل عليها من عميل التأكيد.
  - زيادة قاعدة عملاء الشريك للحد من الاعتماد على العميل.



1/906 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.

2/906 قد ينشأ عن قبول الهدايا والضيافة من عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلب ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلب والمواد التطبيقية

ي3/906 لا يجوز للمكتب أو عضو في فريق التأكيد قبول الهدايا والضيافة من عميل التأكيد، إلا إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

1 ت3/906 عندما يقوم المكتب أو عضو في فريق التأكيد بعرض إكرامية على عميل التأكيد، أو قبول إكرامية منه، فإنه يُعمل بالمتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في القسم 340 وقد تنشأ تهديدات تمس الاستقلال بسبب عدم الالتزام بهذه المتطلبات.

2 ت3/906 لا تسمح المتطلبات المنصوص عليها في القسم 340، فيما يتعلق بعرض أو قبول الإكراميات، للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد بقبول الهدايا والضيافة التي تُقدَّم بنية التأثير بشكلٍ غير لائق على السلوك حتى إذا كانت بقيمة تافهة وغير مهمة.

الدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة

مقدمة

1/907 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/907 عند حدوث، أو احتمال حدوث، نزاع قضائي مع عميل التأكيد، تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب. وينص هذا القسم على مواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المواد التطبيقية

عام

1 3/907 يلزم أن تتميز العلاقة بين إدارة العميل وأعضاء فريق التأكيد بالصرحة التامة والإفصاح الكامل بشأن جميع الجوانب المتعلقة بعمليات العميل. وقد تنشأ مواقف مئيرة للخصومة نتيجة للدعاوى القضائية الفعلية أو المحتملة بين عميل التأكيد والمكتب أو عضو في فريق التأكيد. وقد تؤثر تلك المواقف المئيرة للخصومة على استعداد الإدارة لتقديم الإفصاحات الكاملة، وقد تنشأ عنها تهديدات بسبب المصلحة الشخصية والترهيب.

2 3/907 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

● مدى أهمية الدعاوى القضائية.

● ما إذا كانت الدعوى القضائية تتعلق بارتباط تأكيد سابق.

3 3/907 إذا كان أحد أطراف الدعوى القضائية عضو في فريق التأكيد، فمن أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب عزل ذلك الفرد من فريق التأكيد.

4 3/907 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية والترهيب الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل المنفذ.

1/910 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/910 قد ينشأ عن امتلاك مصلحة مالية في عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

#### عام

1 3/910 قد تكون المصلحة المالية مملوكة بشكل مباشر أو شكل غير مباشر من خلال وسيط مثل منشأة للاستثمار الجماعي أو شركة أو جهة وصاية. وعندما تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية مباشرة. وفي المقابل، عندما لا تكون للمالك المستفيد سيطرة على الوسيط أو قدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية، فإن الميثاق يعد ذلك مصلحة مالية غير مباشرة.

2 3/910 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

3 3/910 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية بسبب امتلاك مصلحة مالية في عميل التأكيد ما يلي:

- الدور المنوط بالفرد صاحب المصلحة المالية.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية للمصلحة المالية.

#### المصالح المالية التي يمتلكها المكتب وأعضاء فريق التأكيد والأسرة المباشرة

4/910 لا يجوز لأي ممن يلي امتلاك مصلحة مالية مباشرة، أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية، في عميل التأكيد:

- (أ) المكتب؛ أو
- (ب) أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين.

#### المصالح المالية في منشأة تسيطر على أحد عملاء التأكيد

5/910 عندما تمتلك منشأة حصة مُسيطر عليها في عميل تأكيد وتُعد العميل ذا أهمية نسبية للمنشأة، فلا يجوز للمكتب

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ولا لأعضاء فريق التأكيد ولا أي من أفراد أسرهم المباشرين امتلاك مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في تلك المنشأة.

### المصالح المالية المحتفظ بها بصفة الأمين

ي6/910

تنطبق أيضاً الفقرة 4/910 على المصلحة المالية في عميل التأكيد المحتفظ بها في جبهة وصاية يعمل فيها المكتب أو أحد أفرادها بصفته أميناً، إلا إذا:

(أ) لم يكن أيٌّ ممن يلي مستفيداً من جبهة الوصاية: المؤتمن، أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب؛

(ب) لم تكن المصلحة في عميل التأكيد التي تحتفظ بها جبهة الوصاية ذات أهمية نسبية لها؛

(ج) لم تكن جبهة الوصاية قادرة على ممارسة تأثير مهم على عميل التأكيد؛

(د) لم يكن لأيٍّ ممن يلي تأثير مهم على أي قرار استثماري يمس المصالح المالية في عميل التأكيد: الأمين، أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، أو المكتب.

### المصالح المالية المتحصل عليها دون قصد

ي7/910

إذا تحصل المكتب أو أحد أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين على مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد عن طريق إرث أو هدية أو نتيجة لاندماج أو ظروف مماثلة، وتلك المصلحة لا يُسمح بالاحتفاظ بها بموجب هذا القسم، فعندئذٍ:

(أ) إذا كان المكتب هو من تحصل على المصلحة، فيجب التخلص من المصلحة المالية على الفور، أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية؛ أو

(ب) إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد، أو أي من أفراد أسرهم المباشرين، هو من تحصل على المصلحة، فيجب على الفرد الذي تحصل على المصلحة المالية التخلص منها على الفور أو التخلص مما يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

### المصالح المالية - ظروف أخرى

#### الأسرة المقربة

1 ت8/910 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان هناك عضو في فريق التأكيد على علم بأن أحد أفراد أسرته المقربين له مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد.

2 ت8/910 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى مثل ذلك التهديد ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد الأسرة المقرب.
- ما إذا كانت المصلحة المالية مباشرة أو غير مباشرة.
- الأهمية النسبية التي تمثلها المصلحة المالية لفرد الأسرة المقرب.

3 ت8/910 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- الإيعاز لفرد الأسرة المقرب بالتخلص، في أقرب وقت ممكن، من المصلحة المالية بكاملها أو التخلص

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ممّا يكفي من المصلحة المالية غير المباشرة بحيث لا يظل المتبقي منها ذا أهمية نسبية.

- عزل الفرد من فريق التأكيد.

4ت 8/910 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

الأفراد الآخرون

5ت 8/910 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد على علم بوجود مصلحة مالية في عميل التأكيد يحتفظ بها أفراد مثل:

- الشركاء والموظفون المهنيون في المكتب، فضلاً عنّ لا يُسمح لهم تحديداً بامتلاك هذه المصالح المالية بموجب الفقرة 4/910، أو أفراد أسرهم المباشرين.
- الأفراد الذين لهم علاقة شخصية وثيقة بعضو في فريق التأكيد.

6ت 8/910 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل العضو الذي له تلك العلاقة الشخصية من فريق التأكيد.

7ت 8/910 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

- استبعاد عضو فريق التأكيد من اتخاذ أي قرارات مهمة بشأن ارتباط التأكيد.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

مقدمة

1/911 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/911 قد ينشأ عن معاملات القروض أو ضمانات القروض مع عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

1 3/911 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للقرض أو الضمان. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه القروض أو الضمانات تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد

4/911 ي لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين تقديم أو ضمان قرض لعميل التأكيد ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو الفرد الذي يقدم القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة

5/911 ي لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو ضمان لقرض، من عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة ما لم يكن القرض أو الضمان مقدماً بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية.

1 5/911 من أمثلة القروض، الرهون العقارية والسحب على المكشوف وقروض السيارات وأرصدة بطاقات الائتمان.

2 5/911 حتى في حال حصول المكتب على قرض من أحد عملاء التأكيد من المصارف أو المنشآت المشابهة بموجب إجراءات وشروط وأحكام إقراض طبيعية، فقد ينشأ عن القرض تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية إذا كان القرض ذا أهمية نسبية لعميل التأكيد أو المكتب الحاصل على القرض.

3 5/911 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز بفحص العمل إلى فاحص مناسب، ليس عضواً في فريق التأكيد، من أحد المكاتب غير المستفيدة من القرض ضمن الشبكة.

ي6/911

لا يجوز أن يكون للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين ودائع أو حسابات وساطة لدى عملاء التأكيد من المصارف أو شركات الوساطة أو المنشآت المشابهة، ما لم تكن تلك الودائع أو الحسابات محتفظاً بها بموجب شروط تجارية طبيعية.

معاملات القروض والضمانات مع عملاء التأكيد من غير المصارف أو المنشآت المشابهة

ي7/911

لا يجوز للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين قبول قرض، أو الحصول على ضمان لقرض، من عملاء التأكيد من غير المصارف أو المنشآت المشابهة، ما لم يكن القرض أو الضمان غير ذي أهمية نسبية لكلٍ من:

(أ) المكتب أو الفرد الحاصل على القرض أو الضمان، حسب مقتضى الحال؛

(ب) العميل.

1/920 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/920 قد ينشأ عن علاقات العمل الوثيقة مع عميل التأكيد أو إدارته تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

### المتطلبات والمواد التطبيقية

1 3/920 يحتوي هذا القسم على إشارات إلى "الأهمية النسبية" للمصلحة المالية و"أهمية" علاقة العمل. وعند تحديد ما إذا كانت مثل هذه المصلحة المالية تُعد ذات أهمية نسبية للفرد، يجوز أن يؤخذ في الحسبان صافي قيمة ثروة الفرد مع أفراد أسرته المباشرين.

2 3/920 من أمثلة علاقات العمل الوثيقة التي تنشأ عن علاقة تجارية أو مصلحة مالية مشتركة:

- امتلاك مصلحة مالية في مشروع مشترك مع عميل التأكيد أو مع أحد الملاك المسيطرين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة أو أحد المسؤولين أو الأفراد الآخرين الذين يتولون تنفيذ الأنشطة الإدارية العليا لذلك العميل.
- الترتيبات الخاصة بدمج واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات المكتب مع واحدة أو أكثر من خدمات أو منتجات العميل وتسويق حزمة الخدمات أو المنتجات لصالح الطرفين معاً.
- ترتيبات التوزيع أو التسويق التي يقوم المكتب بموجها بتوزيع أو تسويق منتجات أو خدمات العميل، أو التي يقوم العميل بموجها بتوزيع أو تسويق منتجات أو خدمات المكتب.

علاقات العمل الخاصة بالمكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو الأسرة المباشرة

ي 4/920 لا يجوز أن تكون للمكتب أو أعضاء فريق التأكيد علاقة عمل وثيقة مع عميل التأكيد أو إدارته ما لم تكن أية مصلحة مالية غير ذات أهمية نسبية وما لم تكن علاقة العمل غير مهمة للعميل أو إدارته والمكتب أو عضو فريق التأكيد، حسب مقتضى الحال.

1 4/920 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الترهيب في حال وجود علاقة عمل وثيقة بين عميل التأكيد أو إدارته وأفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق التأكيد.

شراء السلع أو الخدمات

1 5/920 لا ينشأ عادةً عن قيام المكتب أو أعضاء فريق التأكيد أو أي من أفراد أسرهم المباشرين بشراء سلع أو خدمات من عميل التأكيد تهديدٌ يمس الاستقلال في حال إجراء المعاملة في سياق العمل الطبيعي وعلى أساس تجاري. ولكن تلك المعاملات قد تكون ذات طبيعة وحجم بحيث ينشأ عنها تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية:

2/5/920 ت

- إنهاء المعاملة أو تقليص حجمها.
- عزل الفرد من فريق التأكيد.

مقدمة

1/921 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/921 قد ينشأ عن العلاقات العائلية أو الشخصية مع موظفي العميل تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

1 3/921 قد تنشأ تهديدات بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عن العلاقات العائلية والشخصية بين عضو في فريق التأكيد وعضو مجلس إدارة أو مسؤول أو موظفين معينين، بناءً على أدوارهم، لدى عميل التأكيد.

2 3/921 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- مسؤوليات الفرد في فريق التأكيد.
- الدور المنوط بفرد الأسرة أو ذلك الفرد الآخر لدى عميل التأكيد، ومدى قرب العلاقة معه.

الأسرة المباشرة لعضو فريق التأكيد

1 4/921 ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المباشرين لعضو في فريق التأكيد موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد.

2 4/921 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المباشر.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

3 4/921 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

4 4/921 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المباشر.

ي 5/921 لا يجوز لفرد المشاركة بصفته عضواً في فريق التأكيد عندما يكون أي من أفراد أسرته المباشرين:

- (أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو

## الميثاق الدولي للمحاسبين

(ب) في حالة ارتباطات التصديق، موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد؛ أو

(ج) فرداً شغل مثل هذا المنصب خلال أية فترة يغطيها الارتباط أو معلومات الموضوع.

### الأسرة المقرّبة لعضو فريق التأكيد

1 6/921 تنشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عندما يكون أحد أفراد الأسرة المقرّبين لعضو فريق التأكيد:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو

(ب) موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

2 6/921 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين عضو فريق التأكيد وفرد الأسرة المقرب.
- المنصب الذي يشغله فرد الأسرة المقرب.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

3 6/921 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

4 6/921 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات فرد الأسرة المقرب.

### العلاقات الأخرى الوثيقة لعضو فريق التأكيد

ي 7/921 يجب على عضو فريق التأكيد التشاور وفقاً لسياسات وإجراءات المكتب إذا كانت له علاقة وثيقة مع فرد ليس من أفراد أسرته المباشرين أو المقرّبين، ولكنه:

(أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد؛ أو

(ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

1 7/921 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تهديد المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب الناشئ عن تلك العلاقات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الفرد وعضو فريق التأكيد.
- المنصب الذي يشغله الفرد لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

7/921 ت2 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب عزل الفرد من فريق التأكيد.

7/921 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب تنظيم المسؤوليات داخل فريق التأكيد بحيث لا يتعامل عضو فريق التأكيد مع أمور تقع ضمن مسؤوليات الفرد الذي تجمعه به علاقة وثيقة.

### علاقات شركاء وموظفي المكتب

8/921 ت1 قد ينشأ تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب نتيجةً للعلاقات الشخصية أو العائلية بين:

(أ) شريك أو موظف في المكتب ليس عضواً في فريق التأكيد؛ و

(ب) أي من الأفراد المذكورين فيما يلي لدى عميل التأكيد:

(1) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛

(2) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

8/921 ت2 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقييم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- طبيعة العلاقة بين الشريك أو الموظف التابع للمكتب وعضو مجلس الإدارة أو المسؤول أو الموظف التابع للعميل.
- درجة تفاعل الشريك أو الموظف التابع للمكتب مع فريق التأكيد.
- منصب الشريك أو الموظف داخل المكتب.
- الدور المنوط بالفرد داخل منشأة العميل.

8/921 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب:

- تنظيم مسؤوليات الشريك أو الموظف للحد من أي تأثير محتمل لهم على ارتباط التأكيد.
- الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أعمال التأكيد ذات الصلة التي تم تنفيذها.

العمل مؤخراً لدى عميل التأكيد

مقدمة

- 1/922 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويتها ومواجهتها.
- 2/922 إذا كان هناك عضو في فريق التأكيد قد عمل مؤخراً بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً أو موظفاً لدى عميل التأكيد، فقد ينشأ عن ذلك تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل خلال الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد

ي3/922

لا يجوز أن يتضمن فريق التأكيد فرداً كان يعمل بإحدى الصفات الآتية خلال الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

العمل قبل الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد

1 4/922 قد ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة إذا كان أحد أعضاء فريق التأكيد قد عمل بإحدى الصفات الآتية قبل الفترة التي يغطيها تقرير التأكيد:

- (أ) كان يعمل بصفته عضو مجلس إدارة أو مسؤولاً لدى عميل التأكيد؛ أو
- (ب) كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، كان موظفاً في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

وعلى سبيل المثال، قد ينشأ تهديد إذا كان هناك قرار اتخذه، أو عمل نفذه، الفرد خلال الفترة السابقة، أثناء عمله موظفاً لدى العميل، ومن المقرر تقويم ذلك القرار أو العمل خلال الفترة الحالية كجزء من ارتباط التأكيد الحالي.

2 4/922 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- طول المدة المنقضية منذ أن ترك الفرد العمل لدى العميل.
- الدور المنوط بعضو فريق التأكيد.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

34/922 ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية أو الفحص الذاتي أو الألفة الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد.

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد

مقدمة

1/923 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/923 ينشأ عن العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عميل التأكيد تهديدات بسبب الفحص الذاتي والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول

ي3/923 لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب العمل بصفة عضو مجلس إدارة أو مسؤول لدى عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب.

العمل بصفة أمين سر الشركة

ي4/923 لا يجوز لشريك أو موظف في المكتب العمل بصفة أمين سر الشركة لدى عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب، إلا إذا:

(أ) كانت هذه الممارسة مسموحاً بها على وجه الخصوص بموجب الأنظمة أو القواعد المهنية أو الممارسات المحلية؛

(ب) كانت الإدارة هي التي تتخذ جميع القرارات؛

(ج) كانت المهام والأنشطة التي يتم تنفيذها مقتصرة على المهام ذات الطابع الروتيني والإداري، مثل إعداد محاضر الاجتماعات والاحتفاظ بالتقارير المطلوبة نظاماً.

1 ت4/923 لمنصب أمين سر الشركة مقتضيات مختلفة باختلاف الدول. وقد تتراوح المهام التي يتم تأديتها من: المهام الإدارية (مثل إدارة شؤون الموظفين والاحتفاظ بسجلات ودفاتر الشركة) إلى مجموعة متنوعة من المهام مثل ضمان التزام الشركة باللوائح التنظيمية أو تقديم المشورة بشأن الأمور المتعلقة بحوكمة الشركة. ويُنظر عادةً إلى هذا المنصب على أنه ذو ارتباط وثيق بالمنشأة، ولذلك، ينشأ تهديدٌ إذا كان أحد شركاء أو موظفي المكتب يعمل في منصب أمين سر الشركة لدى عميل التأكيد. (يحتوي القسم 950 "تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد" على المزيد من المعلومات بشأن تقديم الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد)

التوظيف لدى عميل التأكيد

مقدمة

1/924 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/924 قد ينشأ عن علاقات التوظيف مع عميل التأكيد تهديدٌ بسبب المصلحة الشخصية أو الألفة أو الترهيب. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية خاصة ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

1 3/924 قد ينشأ تهديدٌ بسبب الألفة أو الترهيب إذا كان أي من الأفراد المذكورين أدناه قد كان في السابق عضواً في فريق التأكيد أو شريكاً لدى المكتب:

- أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون لدى عميل التأكيد.
- موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.

القيود على الشريك السابق أو عضو فريق التأكيد السابق

ي4/924 في حال التحاق شريك سابق بأحد عملاء التأكيد المتعاملين مع المكتب أو التحاق عضو سابق في فريق التأكيد بعميل التأكيد للعمل لديه بصفة:

- (أ) عضو مجلس إدارة أو مسؤول؛ أو
- (ب) موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، موظف في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على معلومات موضوع ارتباط التأكيد، فلا يجوز لهذا الفرد الاستمرار في المشاركة في الأنشطة العملية أو المهنية للمكتب.

1 4/924 حتى في حال التحاق أحد الأفراد المذكورين في الفقرة ي4/924 بعميل التأكيد للعمل لديه في أحد تلك المناصب وعدم استمراره في المشاركة في الأنشطة العملية أو المهنية للمكتب، فقد تظل هناك احتمالية لنشأة تهديد بسبب الألفة أو الترهيب.

2 4/924 قد ينشأ أيضاً تهديد بسبب الألفة أو الترهيب إذا التحق شريك سابق في المكتب بمنشأة للعمل لديها في أحد المناصب المذكورة في الفقرة 3/924 ت1 وأصبحت تلك المنشأة بعد ذلك عميل تأكيد لدى المكتب.

3 4/924 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات ما يلي:

- (أ) المنصب الذي شغله الفرد لدى العميل.
- (ب) أي عمل مشترك سيكون لذلك الفرد مع فريق التأكيد.



## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (ج) طول المدة المنقضية منذ أن كان الفرد عضواً في فرق التأكيد أو شريكاً لدى المكتب.
- (د) المنصب السابق للفرد داخل فريق التأكيد أو المكتب. ومثال ذلك ما إذا كان الفرد مسؤولاً في السابق عن الاتصال المنتظم مع الإدارة أو المكلفين بالحوكمة لدى العميل.
- 4/924 ت4 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن الألفة أو الترهيب:
- وضع ترتيبات تقضي بالألا يكون الفرد مستحقاً لأية منافع أو مدفوعات من المكتب، ما لم يتم تأديتها وفقاً لترتيبات ثابتة محددة مسبقاً.
  - وضع ترتيبات تضمن ألا يكون أي مبلغ مستحق للفرد ذا أهمية نسبية للمكتب.
  - تعديل الخطة الخاصة بارتباط التأكيد.
  - تعيين أفراد في فريق التأكيد ممن يحظون بخبرات كافية مقارنة بالفرد الذي التحق بالعمل لدى العميل.
  - الإيعاز لفاحص مناسب بفحص العمل الذي نفذه عضو فريق التأكيد السابق.
- دخول أعضاء فريق التأكيد في مفاوضات مع العميل لغرض التوظيف
- ي5/924 يجب على المكتب وضع سياسات وإجراءات تتطلب من أعضاء فرق التأكيد إشعار المكتب عند دخولهم في مفاوضات للتوظيف مع أحد عملاء التأكيد.
- 1 ت5/924 ينشأ تهديداً بسبب المصلحة الشخصية عندما يشارك أحد أعضاء فريق التأكيد في ارتباط التأكيد مع علمه بأنه سيلتحق، أو ربما يلتحق، بالعمل للعمل لديه في وقت ما مستقبلاً.
- 2 ت5/924 من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية عزل الفرد من ارتباط التأكيد.
- 3 ت5/924 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة مثل ذلك التهديد الناشئ عن المصلحة الشخصية الإيعاز لفاحص مناسب بفحص أي أحكام مهمة اتخذها ذلك العضو أثناء وجوده في فريق التأكيد.

طول علاقة العاملين مع عميل التأكيد

مقدمة

- 1/940 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/940 عندما يشارك فرد في ارتباط تأكيد ذي طبيعة متكررة على مدى فترة زمنية طويلة، فقد تنشأ تهديدات بسبب الألفة والمصلحة الشخصية. وينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم في مثل هذه الظروف.

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

- 1 3/940 قد ينشأ تهديدٌ بسبب الألفة نتيجةً لطول علاقة الفرد مع:
- (أ) عميل التأكيد؛ أو
- (ب) الإدارة العليا لعميل التأكيد؛ أو
- (ج) الموضوع محل ارتباط التأكيد، أو في حالة ارتباطات التصديق، معلومات موضوع ارتباط التأكيد.
- 2 3/940 قد ينشأ تهديد بسبب المصلحة الشخصية نتيجةً لتخوف فرد من خسارة أحد عملاء التأكيد الدائمين أو خسارة مصلحة في الاحتفاظ بعلاقة شخصية وثيقة مع أحد أعضاء الإدارة العليا أو المكلفين بالحوكمة. وقد يؤثر مثل هذا التهديد على حكم الفرد بشكل غير لائق.
- 3 3/940 تشمل العوامل ذات الصلة عند تقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية ما يلي:
- طبيعة ارتباط التأكيد.
  - طول المدة التي كان الفرد خلالها عضواً في فريق التأكيد، ودرجته الوظيفية داخل الفريق، وطبيعة الأدوار التي نفذها، بما في ذلك ما إذا كانت تلك العلاقة كانت قائمة أثناء عمل الفرد في مكتب سابق.
  - مدى توجيهه والفحص والإشراف الذي يخضع له عمل الفرد من جانب العاملين الأعلى درجة.
  - مدى قدرة الفرد على التأثير على نتيجة ارتباط التأكيد، بسبب درجته الوظيفية، على سبيل المثال، عن طريق اتخاذ قرارات رئيسية أو توجيه عمل الأعضاء الآخرين في فريق الارتباط.
  - مدى قرب العلاقة الشخصية للفرد مع عميل التأكيد، أو إدارته العليا إذا كانت ذات صلة.
  - طبيعة التفاعل بين الفرد وعميل التأكيد، ومعدل هذا التفاعل ومداه.
  - ما إذا كان قد حدث تغير في طبيعة أو مدى تعقيد الموضوع محل الارتباط أو معلومات الموضوع.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- ما إذا كانت قد حدثت أي تغييرات مؤخراً في الفرد أو الأفراد المسؤولين عن الموضوع محل الارتباط لدى عميل التأكيد، أو المسؤولين عن معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق، أو الإدارة العليا إذا كانت ذات صلة.

4/3/940 ت

قد يرتفع أو ينخفض مستوى التهديدات نتيجةً لاجتماع عاملين أو أكثر. فعلى سبيل المثال، تهديدات الألفة التي تنشأ بمرور الوقت بسبب توطد العلاقة بين عضو في فريق التأكيد وفرد لدى عميل التأكيد يعمل في منصب يتيح له ممارسة تأثير مهم على الموضوع محل الارتباط، أو على معلومات الموضوع في حالة ارتباطات التصديق، من شأنها أن تنخفض برحيل ذلك الفرد عن العميل.

5/3/940 ت

من أمثلة التصرفات التي قد تقضي على تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية فيما يتعلق بارتباط بعينه تدوير الأفراد على فريق التأكيد.

6/3/940 ت

من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات الناشئة عن الألفة أو المصلحة الشخصية:

- تغيير دور الفرد في فريق التأكيد أو تغيير طبيعة ومدى المهام التي ينفذها.
- الإيعاز لفاحص مناسب، لم يكن عضواً في فريق التأكيد، بفحص العمل الذي نفذه الفرد.
- تنفيذ فحوصات منتظمة مستقلة، داخلية أو خارجية، لجودة الارتباط.

ي/4/940

إذا قرر المكتب أنه لا يمكن مواجهة مستوى التهديدات الناشئة إلا بتدوير الأفراد على فريق التأكيد، فيجب على المكتب تحديد فترة مناسبة لا يجوز للفرد خلالها:

(أ) أن يكون عضواً في الفريق الخاص بارتباط التأكيد؛ أو

(ب) تنفيذ رقابة الجودة لارتباط التأكيد؛ أو

(ج) ممارسة تأثير مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد.

ويجب أن تكون هذه الفترة لمدة كافية تسمح بمواجهة تهديدات الألفة والمصلحة الشخصية.

## تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد

## مقدمة

- 1/950 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.
- 2/950 قد تقوم المكاتب بتقديم مجموعة من الخدمات غير التأكيدية إلى عملاء التأكيد، بما يتسق مع مهاراتها وخبراتها. وقد ينشأ عن تقديم خدمات غير تأكيدية معينة إلى عملاء التأكيد تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية وتهديدات تمس الاستقلال.
- 3/950 ينص هذا القسم على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، عند تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عملاء التأكيد.
- 4/950 نظراً لتطورات من بينها ظهور ممارسات عمل جديدة وتطور الأسواق المالية والتغيرات في التقنيات، فإنه يصعب وضع قائمة شاملة بالخدمات غير التأكيدية التي قد تقوم المكاتب بتقديمها إلى عملاء التأكيد. وينطبق إطار المفاهيم والنصوص العامة الواردة في هذا القسم عندما يعرض المكتب على العميل تقديم خدمة غير تأكيدية لم يرد بشأنها متطلبات ومواد تطبيقية خاصة.

## المتطلبات والمواد التطبيقية

## عام

خطر تولي مسؤوليات إدارية عند تقديم خدمة غير تأكيدية

- 1 5/950 عندما يقدم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، فإن ثمة خطر يتمثل في تولي المكتب مسؤولية إدارية فيما يتعلق بالموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، مسؤولية إدارية فيما يتعلق بمعلومات موضوع ارتباط التأكيد ما لم يكن المكتب على اقتناع بأنه قد تم الالتزام بمتطلبات الفقرتين 13/900 و14/900.

قبول ارتباط لتقديم خدمة غير تأكيدية

## ي 6/950

قبل أن يقبل المكتب ارتباطاً لتقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، يجب على المكتب تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على أي تهديد يمس الاستقلال قد ينشأ عن تقديم تلك الخدمة، وتقويم ذلك التهديد ومواجهته.

التعرف على التهديدات وتقويمها

- 1 7/950 تنص الفقرة 6/120 3 على توضيح لفئات التهديدات التي قد تنشأ عندما يقدم المكتب خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد.
- 2 7/950 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على مختلف التهديدات التي قد تنشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد، وتقويم تلك التهديدات:

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- طبيعة الخدمة ونطاقها واستخدامها المقصود والغرض منها.
- الطريقة المقررة لتقديم الخدمة، مثل العاملون الذين سيشاركون في تقديمها وأماكنهم.
- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدَّم فيها الخدمة.
- ما إذا كان العميل منشأة ذات اهتمام عام.
- مستوى خبرة إدارة العميل وموظفيه فيما يتعلق بنوع الخدمة المقدمة.
- ما إذا كانت نتيجة الخدمة ستؤثر على الموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، ما إذا كانت ستؤثر على الأمور التي تعكسها معلومات موضوع ارتباط التأكيد، وفي حال وجود هذا التأثير، تشمل العوامل أيضاً:
- مدى التأثير الجوهرى الذي سيكون لنتيجة الخدمة على الموضوع محل ارتباط التأكيد، وفي حالة ارتباطات التصديق، على معلومات موضوع ارتباط التأكيد.
- مدى مشاركة عميل التأكيد في تحديد الأمور المهمة التي تخضع للحكم (راجع: الفقرات ي13/900 إلى ي14/900).

- مدى الاعتماد على نتيجة الخدمة أثناء ارتباط التأكيد.
- الأتعاب المتعلقة بتقديم الخدمة غير التأكيدية.

الأهمية النسبية فيما يتعلق بالمعلومات الخاصة بعميل التأكيد

تُعد الأهمية النسبية أحد العوامل ذات الصلة عند تقويم التهديدات الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد. ويتناول *المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (3000)* "ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية" مفهوم الأهمية النسبية فيما يتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بعميل التأكيد. وينطوي تحديد الأهمية النسبية على ممارسة الحكم المهني ويتأثر ذلك بعوامل كمية ونوعية على السواء. ويتأثر أيضاً بالتصورات المتعلقة بالمعلومات المالية أو غيرها التي يحتاج إليها المستخدمون.

تعدد الخدمات غير التأكيدية المقدمة إلى عميل التأكيد ذاته

قد يقدم المكتب خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل التأكيد. وفي هذه الظروف، يُعد التأثير المشترك للتهديدات الناشئة عن تقديم تلك الخدمات ذا صلة بتقويم المكتب للتهديدات.

تهديدات الفحص الذاتي

قد ينشأ تهديد بسبب الفحص الذاتي إذا شارك المكتب، في حالة ارتباطات التصديق، في إعداد معلومات موضوع أصبحت فيما بعد معلومات الموضوع لارتباط تأكيد. ومن أمثلة الخدمات غير التأكيدية التي قد تنشأ عنها تهديدات الفحص الذاتي عند تقديم خدمات تتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بارتباط تأكيد:

- (أ) تطوير وإعداد معلومات مستقبلية ثم إصدار تقرير تأكيد بشأن هذه المعلومات.
- (ب) إجراء تقويم يتعلق بمعلومات الموضوع الخاصة بارتباط تأكيد أو إجراء تقويم يُشكل جزءاً من تلك المعلومات.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

عملاء التأكيد من المنشآت ذات الاهتمام العام

11/950 ت1 تزايد التوقعات بشأن استقلال المكتب عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد منشأة ذات اهتمام عام ويكون من المقرر أن نتائج ذلك الارتباط:

(أ) سيتم إتاحتها للعموم، بما في ذلك للمساهمين وغيرهم من أصحاب المصلحة؛ أو

(ب) سيتم تقديمها إلى جهة أو هيئة عينتها الأنظمة أو اللوائح للإشراف على عمل القطاع أو النشاط.

ويشكل النظر في هذه التوقعات جزءاً من اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع الذي يُطبَّق عند تحديد ما إذا كان سيتم تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل التأكيد.

11/950 ت2 في حال وجود خطر بسبب الفحص الذاتي فيما يتعلق بارتباط يتم تنفيذه في ظل الظروف الموضحة في الفقرة 11/950 ت1 (ب)، يوصى المكتب بالإفصاح عن وجود ذلك الخطر الناشئ عن الفحص الذاتي والخطوات المتخذة لمواجهته إلى الطرف القائم بتكليف المكتب أو المكلفين بالحوكمة لدى عميل التأكيد وإلى الجهة أو الهيئة المعنية بموجب الأنظمة أو اللوائح للإشراف على عمل القطاع أو النشاط التي ستقدّم لها نتائج الارتباط.

### مواجهة التهديدات

12/950 ت1 تشمل الفقرات ي10/120 إلى 20/120 ت2 على متطلب ومواد تطبيقية ذات صلة عند مواجهة التهديدات التي تمس الاستقلال، إضافة إلى توضيح للتدابير الوقائية.

12/950 ت2 تتباين التهديدات التي تمس الاستقلال الناشئة عن تقديم خدمة غير تأكيدية أو خدمات غير تأكيدية متعددة إلى عميل التأكيد تبعاً لحقائق وظروف ارتباط التأكيد وطبيعة الخدمة. وقد يتم مواجهة تلك التهديدات عن طريق تطبيق تدابير وقائية أو تعديل نطاق الخدمة المقترحة.

12/950 ت3 من أمثلة التصرفات التي قد تعمل بمثابة تدابير وقائية لمواجهة تلك التهديدات:

● استخدام مهنيين ليسوا أعضاء في فريق التأكيد لتنفيذ الخدمة.

● الإيعاز لفاحص مناسب لم يشارك في تقديم الخدمة بفحص أعمال التأكيد أو الخدمة المنفذة.

12/950 ت4 قد لا تتوفر تدابير وقائية لتخفيض التهديد الناشئ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل التأكيد إلى مستوى يمكن قبوله. وفي مثل هذه الحالة، يتطلب تطبيق إطار المفاهيم من المكتب:

(أ) تعديل نطاق الخدمة المقترحة للقضاء على الظروف الناشئة عنها التهديد؛ أو

(ب) رفض أو إنهاء الخدمة الناشئة عنها التهديد الذي لا يمكن القضاء عليه أو لا يمكن تخفيضه إلى مستوى يمكن قبوله؛ أو

(ج) إنهاء ارتباط التأكيد.

التقارير التي تتضمن قيوداً على الاستخدام والتوزيع (ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)

مقدمة

1/990 يتعين على المكاتب الالتزام بالمبادئ الأساسية والحفاظ على الاستقلال وتطبيق إطار المفاهيم المنصوص عليه في القسم 120 للتعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها.

2/990 ينص هذا القسم على تعديلات محددة للجزء 4ب يُسمح بها في ظروف معينة تتعلق بارتباطات التأكيد عندما يشتمل التقرير على قيد على الاستخدام والتوزيع. ويُشار في هذا القسم إلى الارتباط المقرر أن يصدر فيه تقرير تأكيد مقيد الاستخدام والتوزيع في الظروف الموضحة في الفقرة 3/990 بلفظ "ارتباط التأكيد المؤهل".

المتطلبات والمواد التطبيقية

عام

3/990ي عندما يعترف المكتب بإصدار تقرير يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع بشأن ارتباط تأكيد، فإن متطلبات الاستقلال المنصوص عليها في الجزء 4ب تكون مؤهلة للتعديلات المسموح بها بموجب هذا القسم، شريطة تحقق ما يلي:

(أ) أن يتواصل المكتب مع مستخدمي التقرير المستهدفين بشأن متطلبات الاستقلال المعدلة التي سيتم تطبيقها أثناء تقديم الخدمة؛

(ب) أن يفهم مستخدمو التقرير المستهدفون الغرض من التقرير ومعلومات الموضوع الواردة فيه وقيوده ويوافقوا صراحة على تطبيق التعديلات.

1 ت 3/990 قد يتوصل مستخدمو التقرير المستهدفون إلى فهم للغرض من التقرير ومعلومات الموضوع الواردة فيه وقيوده عن طريق المشاركة في تحديد طبيعة الارتباط ونطاقه، سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال ممثل له صلاحية التصرف بالنيابة عن المستخدمين المستهدفين. وتساعد هذه المشاركة، في أي من الحالتين، المكتب في التواصل مع المستخدمين المستهدفين بشأن الأمور المتعلقة بالاستقلال، بما في ذلك بشأن الظروف التي تُعد ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم. ويتيح ذلك للمكتب أيضاً الحصول على موافقة المستخدمين المستهدفين على متطلبات الاستقلال المعدلة.

4/990ي عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين لا يمكن تحديدهم بأسمائهم على وجه الخصوص وقت تحديد شروط الارتباط، فيجب على المكتب أن يحيط هؤلاء المستخدمين علماً في وقت لاحق بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها ممثلهم.

1 ت 4/990 على سبيل المثال، عندما يكون المستخدمون المستهدفون فئة من المستخدمين مثل المقرضين في ترتيب خاص بقرض مشترك، قد يوضح المكتب متطلبات الاستقلال المعدلة في خطاب ارتباط إلى ممثل المقرضين. وبعد ذلك، قد يجعل هذا الممثل خطاب الارتباط المرسل من المكتب متاحاً للأعضاء في مجموعة المقرضين للوفاء بمتطلب أن يحيط المكتب هؤلاء المستخدمين علماً بمتطلبات الاستقلال المعدلة التي وافق عليها الممثل.

## الميثاق الدولي للمحاسبين

ي5/990 عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً، فإن أي تعديلات على الجزء 4ب يجب أن تقتصر على تلك التعديلات المنصوص عليها في الفقرتين ي7/990 وي8/990.

ي6/990 إذا أصدر المكتب أيضاً تقرير تأكيد لا يشتمل على قيد على الاستخدام والتوزيع فيما يخص نفس العميل، فيجب على المكتب تطبيق الجزء 4ب على ارتباط التأكيد ذاك.

## المصالح المالية والقروض والضمانات وعلاقات العمل الوثيقة والعلاقات العائلية والشخصية

ي7/990 عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً:

(أ) يلزم تطبيق النصوص ذات الصلة الواردة في الأقسام 910 و911 و920 و921 و922 و924 فقط على أعضاء فريق الارتباط وأفراد أسرهم المباشرين والمقرّبين:

(ب) يجب على المكتب التعرف على أي تهديدات تمس الاستقلال تنشأ عن المصالح والعلاقات بين عميل التأكيد وأعضاء فريق التأكيد المذكورين أدناه، ويجب عليه تقويم تلك التهديدات ومواجهتها، على النحو المنصوص عليه في الأقسام 910 و911 و920 و921 و922 و924:

(1) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة؛

(2) من يتولون رقابة الجودة فيما يخص الارتباط، بمن فيهم من ينفذون فحص رقابة جودة الارتباط؛

(ج) يجب على المكتب تقويم ومواجهة أي تهديدات تتوفر لدى فريق الارتباط أسباب تدعوه إلى الاعتقاد بأنها ناشئة عن المصالح والعلاقات بين عميل التأكيد والأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد، على النحو المنصوص عليه في الأقسام 910 و911 و920 و921 و922 و924.

ي7/990 ت1 يشمل الأفراد الآخرون داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط التأكيد من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد فيما يتصل بتنفيذ ارتباط التأكيد.

ي8/990 عندما ينفذ المكتب ارتباط تأكيد مؤهلاً، لا يجوز للمكتب امتلاك مصلحة مالية مباشرة ذات أهمية نسبية أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في عميل التأكيد.



مسرد المصطلحات

في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين (بما في ذلك معايير الاستقلال الدولية)، يُفسَّر اللفظ المفرد على أنه يشمل الجمع والعكس صحيح، ويكون للمصطلحات الآتية المعاني المبينة أدناه.

وفي هذا المسرد، يظهر شرح المصطلحات المعرَّفة بخط عادي؛ ويُستخدم الخط المائل لشرح المصطلحات الموضحة التي لها معنى خاص في أجزاء معينة من الميثاق أو لتقديم شروحات إضافية للمصطلحات المعرَّفة. وترد أيضاً إحالات مرجعية إلى المصطلحات الموضحة في الميثاق.

Acceptable level	A level at which a professional accountant using the reasonable and informed third party test would likely conclude that the accountant complies with the fundamental principles.	المستوى الذي يمكن قبوله مستوى من المرجح أن يستنتج عنده المحاسب المهني، باستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع، أنه ملتزم بالمبادئ الأساسية.
Advertising	The communication to the public of information as to the services or skills provided by professional accountants in public practice with a view to procuring professional business.	الإعلانات إبلاغ العموم بمعلومات عن الخدمات أو المهارات التي يقدمها المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة بهدف استجلاب الأعمال المهنية.
Appropriate reviewer	<i>An appropriate reviewer is a professional with the necessary knowledge, skills, experience and authority to review, in an objective manner, the relevant work performed or service provided. Such an individual might be a professional accountant.</i>  <i>This term is described in paragraph 300.8 A4.</i>	الفاحص المناسب الفاحص المناسب هو شخص مهني يحظى بما يلزم من المعرفة والمهارة والخبرة والصلاحيات لفحص الأعمال المنفذة، أو الخدمات المقدمة، ذات الصلة بطريقة موضوعية. وقد يكون هذا الشخص محاسباً مهنيّاً. هذا المصطلح موضح في الفقرة 8/300 ت4.
Assurance client	The responsible party and also, in an attestation engagement, the party taking responsibility for the subject matter information	عميل التأكيد الطرف المسؤول، وفي ارتباطات التصديق، هو أيضاً الطرف الذي يتحمل المسؤولية عن معلومات الموضوع (الذي قد يكون هو نفسه الطرف المسؤول).

(who might be the same as the responsible party).

Assurance engagement

An engagement in which a professional accountant in public practice aims to obtain sufficient appropriate evidence in order to express a conclusion designed to enhance the degree of confidence of the intended users other than the responsible party about the subject matter information.

(ISAE 3000 (Revised) describes the elements and objectives of an assurance engagement conducted under that Standard and the Assurance Framework provides a general description of assurance engagements to which *International Standards on Auditing (ISAs)*, *International Standards on Review Engagements (ISREs)* and *International Standards on Assurance Engagements (ISAEs)* apply.)

*In Part 4B, the term 'assurance engagement' addresses assurance engagements other than audit engagements or review engagements.*

ارتباط يهدف فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة إلى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة لإبداء استنتاج يهدف إلى رفع درجة الثقة لدى المستخدمين المستهدفين. بخلاف الطرف المسؤول، حيال معلومات الموضوع.

(يوضح المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (3000) عناصر وأهداف ارتباط التأكيد الذي يتم تنفيذه وفقاً لذلك المعيار ويقدم الإطار الدولي لارتباطات التأكيد وصفاً عاماً لارتباطات التأكيد التي تنطبق عليها المعايير الدولية للمراجعة والمعايير الدولية لارتباطات الفحص والمعايير الدولية لارتباطات التأكيد)

ويتناول مصطلح "ارتباط التأكيد" في الجزء 4ب ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة أو ارتباطات الفحص.

ارتباط التأكيد

Assurance team

(a) All members of the engagement team for the assurance engagement;

(أ) جميع أعضاء الفريق الخاص بارتباط التأكيد؛

(ب) جميع الأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على

فريق التأكيد

الميثاق الدولي للمحاسبين

- (b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the assurance engagement, including:
- (1) من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن ارتباط التأكيد فيما يتصل بتنفيذ ارتباط التأكيد؛
- (2) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة فيما يخص ارتباط التأكيد؛
- (3) من يتولون رقابة الجودة فيما يخص ارتباط التأكيد، بمن فيهم من ينفذون فحص رقابة جودة الارتباط فيما يخص ارتباط التأكيد.
- (i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory management or other oversight of the assurance engagement partner in connection with the performance of the assurance engagement;
- (ii) Those who provide consultation regarding technical or industry

specific  
issues,  
transaction  
s or events  
for the  
assurance  
engagemen  
t; and

- (iii) Those who provide quality control for the assurance engagement, including those who perform the engagement quality control review for the assurance engagement.

Attestation  
engagement

An assurance engagement in which a party other than the professional accountant in public practice measures or evaluates the underlying subject matter against the criteria.

A party other than the accountant also often presents the resulting subject matter information in a

ارتباط تأكيد يقوم فيه طرف آخر خلاف المحاسب المهني في الممارسة العامة بقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط.

ويعرض غالباً أيضاً طرف آخر خلاف المحاسب معلومات الموضوع الناتجة في صورة تقرير أو بيان. لكن في بعض الحالات قد يقوم المحاسب بعرض معلومات الموضوع في تقرير التأكيد. وفي ارتباط التصديق، يتناول استنتاج

ارتباط التصديق

report or statement. In some cases, however, the subject matter information may be presented by the accountant in the assurance report. In an attestation engagement, the accountant's conclusion addresses whether the subject matter information is free from material misstatement.

The accountant's conclusion may be phrased in terms of:

- (i) The underlying subject matter and the applicable criteria;
- (ii) The subject matter information and the applicable criteria; or
- (iii) A statement made by the appropriate party.

- المحاسب ما إذا كانت معلومات الموضوع خالية من التحريف الجوهرى.
- وقد يكون استنتاج المحاسب مُصاغاً للتعبير عن:
- (1) الموضوع محل الارتباط والضوابط المنطبقة؛ أو
  - (2) معلومات الموضوع والضوابط المنطبقة؛ أو
  - (3) بيان مقدم من الطرف المعنى.

Audit	<i>In Part 4A, the term "audit" applies equally to "review."</i>	في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "المراجعة" بالقدر نفسه على "الفحص".	المراجعة
Audit client	An entity in respect of which a firm conducts an audit engagement. When the client is a listed entity, audit client will always include its related entities. When the audit client is not a listed entity, audit client includes those related entities over which the client has direct or indirect control. (See also	منشأة ينفذ المكتب فيما يخصها ارتباط مراجعة. وعندما يكون العميل منشأة مدرجة، يشمل عميل المراجعة دائماً المنشآت ذات العلاقة. وعندما لا يكون عميل المراجعة منشأة مدرجة، يشمل عميل المراجعة المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. (انظر أيضاً الفقرة 20/400)	عميل المراجعة

paragraph R400.20.) في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "عميل المراجعة" بالقدر نفسه على "عميل الفحص".  
*In Part 4A, the term "audit client" applies equally to "review client."*

Audit engagement	<p>A reasonable assurance engagement in which a professional accountant in public practice expresses an opinion whether financial statements are prepared, in all material respects (or give a true and fair view or are presented fairly, in all material respects), in accordance with an applicable financial reporting framework, such as an engagement conducted in accordance with <i>International Standards on Auditing</i>. This includes a Statutory Audit, which is an audit required by legislation or other regulation.</p> <p><i>In Part 4A, the term "audit engagement" applies equally to "review engagement."</i></p>	<p>ارتباط المراجعة ارتباط تأكيد معقول يبدي فيه محاسب مهني في الممارسة العامة رأياً فيما إذا كانت القوائم المالية مُعدّة، من جميع الجوانب الجوهرية (أو تعطي صورة حقيقية وعادلة أو معروضة بشكل عادل، من جميع الجوانب الجوهرية)، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطوق، مثل الارتباط الذي يتم تنفيذه وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة. ويشمل هذا المراجعة المطلوبة نظاماً، وهي المراجعة التي تتطلبها الأنظمة أو اللوائح التنظيمية الأخرى.</p> <p>في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "ارتباط المراجعة" بالقدر نفسه على "ارتباط الفحص".</p>	ارتباط المراجعة
Audit report	<p><i>In Part 4A, the term "audit report" applies equally to "review report."</i></p>	<p>في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "تقرير المراجعة" بالقدر نفسه على "تقرير الفحص".</p>	تقرير المراجعة
Audit team	<p>(a) All members of the engagement team for the audit engagement;</p> <p>(b) All others within a firm who can directly influence</p>	<p>(أ) جميع أعضاء الفريق الخاص بارتباط المراجعة؛</p> <p>(ب) جميع الأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة، ويشمل ذلك:</p>	فريق المراجعة

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- (1) the outcome of the audit engagement, including:
- (i) Those who recommend the compensation of, or who provide direct supervisory management or other oversight of the engagement partner in connection with the performance of the audit engagement, including those at all levels above the engagement partner through the individual who is the
- من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن الارتباط، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن الارتباط فيما يتصل بتنفيذ ارتباط المراجعة، ويشمل ذلك من يعملون في جميع المستويات المتتالية فوق الشريك المسؤول عن الارتباط وصولاً إلى الفرد الذي يشغل منصب الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس) التنفيذي أو من يعادله؛
- (2) من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة فيما يخص





<p>(c) All those within a network firm who can directly influence the outcome of the audit engagement.</p> <p><i>In Part 4A, the term "audit team" applies equally to "review team."</i></p>	<p>(ج) جميع الأفراد داخل المكاتب ضمن الشبكة ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط المراجعة.</p> <p>في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "فريق المراجعة" بالقدر نفسه على "فريق الفحص".</p>		
<p>Close family</p>	<p>A parent, child or sibling who is not an immediate family member.</p>	<p>الوالدان أو الأولاد أو الأشقاء من غير أفراد الأسرة المباشرين.</p>	<p>الأسرة المُقرَّبة</p>
<p>Conceptual framework</p>	<p><i>This term is described in Section 120.</i></p>	<p>هذا المصطلح موضح في القسم 120.</p>	<p>إطار المفاهيم</p>
<p>Contingent fee</p>	<p>A fee calculated on a predetermined basis relating to the outcome of a transaction or the result of the services performed by the firm. A fee that is established by a court or other public authority is not a contingent fee.</p>	<p>أتعاب يتم احتسابها على أساس محدد مسبقاً يتعلق بنتيجة معاملة معينة أو نتيجة الخدمات التي ينفذها المكتب. ولا تُعد الأتعاب التي تحددها محكمة أو سلطة عامة أخرى أتعاباً مشروطة.</p>	<p>الأتعاب المشروطة</p>
<p>Cooling-off period</p>	<p><i>This term is described in paragraph R540.5 for the purposes of paragraphs R540.11 to R540.19.</i></p>	<p>هذا المصطلح موضح في الفقرة 5/540 لأغراض الفقرات 11/540 إلى 19/540.</p>	<p>فترة الابتعاد</p>
<p>Criteria</p>	<p>In an assurance engagement, the benchmarks used to measure or evaluate the underlying subject matter. The "applicable criteria" are the criteria used for the particular engagement.</p>	<p>في ارتباط التأكيد، هي الأسس المرجعية المستخدمة لقياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط. و"الضوابط المنطبقة" هي الضوابط المستخدمة فيما يتعلق بارتباط معين.</p>	<p>الضوابط</p>

Direct engagement	<p>An assurance engagement in which the professional accountant in public practice measures or evaluates the underlying subject matter against the applicable criteria and the accountant presents the resulting subject matter information as part of, or accompanying, the assurance report. In a direct engagement, the accountant's conclusion addresses the reported outcome of the measurement or evaluation of the underlying subject matter against the criteria.</p>	<p>ارتباط تأكيد يقوم فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة بقياس أو تقويم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط المنطبقة ويعرض المحاسب معلومات الموضوع الناتجة كجزء من تقرير التأكيد أو في ملحق مرفق به. وفي الارتباط المباشر، يتناول استنتاج المحاسب المخرجات المعلن عنها لقياس أو تقويم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط.</p>	الارتباط المباشر
Direct financial interest	<p>A financial interest:</p> <p>(a) Owned directly by and under the control of an individual or entity (including those managed on a discretionary basis by others); or</p> <p>(b) Beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has control, or the ability to influence investment decisions.</p>	<p>مصاحبة مالية:</p> <p>(أ) مملوكة بشكل مباشر لفرد أو منشأة وتقع تحت سيطرة ذلك الفرد أو تلك المنشأة (بما في ذلك تلك التي يديرها آخرون على أساس تقديري)؛ أو</p> <p>(ب) مملوكة ملكية نفعية من خلال منشأة للاستثمار الجماعي أو تركة أو جهة وصاية أو من خلال وسيط آخر يكون للفرد أو المنشأة سيطرة عليه أو القدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية.</p>	المصاحبة المالية المباشرة

الميثاق الدولي للمحاسبين

Director or officer	Those charged with the governance of an entity, or acting in an equivalent capacity, regardless of their title, which might vary from jurisdiction to jurisdiction.	المكلفون بحوكمة المنشأة، أو من يقوم مقامهم، بغض النظر عن مساهم الوظيفي، الذي قد يختلف من دولة لأخرى.	عضو مجلس إدارة أو مسؤول
Eligible audit engagement	<i>This term is described in paragraph 800.2 for the purposes of Section 800.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة 2/800 لأغراض القسم 800.	ارتباط المراجعة المؤهل
Eligible assurance engagement	<i>This term is described in paragraph 990.2 for the purposes of Section 990.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة 2/990 لأغراض القسم 990.	ارتباط التأكيد المؤهل
Engagement partner	The partner or other person in the firm who is responsible for the engagement and its performance, and for the report that is issued on behalf of the firm, and who, where required, has the appropriate authority from a professional, legal or regulatory body.	شريك أو شخص آخر في المكتب مسؤول عن الارتباط وتنفيذه، وعن التقرير الذي يصدر من خلال المكتب، وتكون له -إذا تطلب الأمر- الصلاحية المناسبة من جهة مهنية أو نظامية أو تنظيمية.	الشريك المسؤول عن الارتباط
Engagement period (Audit and Review Engagements)	The engagement period starts when the audit team begins to perform the audit. The engagement period ends when the audit report is issued. When the engagement is of a recurring nature, it ends at the later of the notification by either party that the professional relationship has ended or the issuance of the final audit report.	تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق المراجعة في تنفيذ المراجعة. وتنتهي فترة الارتباط بصدور تقرير المراجعة. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدور تقرير المراجعة النهائي، أي الحدثين يقع آخراً.	فترة الارتباط (ارتباطات المراجعة والفحص)
Engagement	The engagement period	تبدأ فترة الارتباط عندما يبدأ فريق	فترة الارتباط

<p>period (Assurance Engagements Other than Audit and Review Engagements)</p>	<p>starts when the assurance team begins to perform assurance services with respect to the particular engagement. The engagement period ends when the assurance report is issued. When the engagement is of a recurring nature, it ends at the later of the notification by either party that the professional relationship has ended or the issuance of the final assurance report.</p>	<p>التأكيد في تنفيذ خدمات التأكيد التي تتعلق بالارتباط ذي الصلة. وتنتهي فترة الارتباط بصدر تقرير التأكيد. وعندما يكون الارتباط ذا طبيعة متكررة، فإن فترته تنتهي بالإشعار الذي يرسله أي من الطرفين بانتهاء العلاقة المهنية أو بصدر تقرير التأكيد النهائي، أي الحدثين يقع آخرًا.</p>	<p>(ارتباطات التأكيد بخلاف ارتباطات المراجعة والفحص)</p>
<p>Engagement quality review</p>	<p>An objective evaluation of the significant judgments made by the engagement team and the conclusions reached thereon, performed by the engagement quality reviewer and completed on or before the date of the engagement report.</p>	<p>تقويم موضوعي، يقوم بتنفيذه فاحص جودة الارتباط ويتم الانتهاء منه في تاريخ تقرير الارتباط أو قبله، يتناول الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي تم التوصل إليها بناءً على هذه الأحكام.</p>	<p>فحص جودة الارتباط</p>
<p>Engagement quality reviewer</p>	<p>A partner, other individual in the firm, or an external individual, appointed by the firm to perform the engagement quality review.</p>	<p>شريك، أو فرد آخر في المكتب، أو فرد خارجي، يعينه المكتب لتنفيذ فحص جودة الارتباط.</p>	<p>فاحص جودة الارتباط</p>
<p>Engagement team</p>	<p>All partners and staff performing the engagement, and any individuals engaged by the firm or a network firm who perform assurance procedures on the engagement. This excludes external experts engaged by the firm or by a network firm.</p>	<p>جميع الشركاء والموظفين الذين ينفذون الارتباط، وأي أفراد يتم تكليفهم من قبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة لتنفيذ إجراءات تأكيد خاصة بالارتباط. ويُستثنى من ذلك الخبراء الخارجيون الذين يتم تكليفهم من قبل المكتب أو مكتب ضمن الشبكة. ويُستثنى من مصطلح "فريق الارتباط" أيضاً الأفراد في وظيفة المراجعة الداخلية</p>	<p>فريق الارتباط</p>

## الميثاق الدولي للمحاسبين

The term “engagement team” also excludes individuals within the client’s internal audit function who provide direct assistance on an audit engagement when the external auditor complies with the requirements of ISA 610 (Revised 2013), *Using the Work of Internal Auditors*.

لدى العميل الذين يقدمون مساعدة مباشرة بشأن ارتباط المراجعة عندما يلتزم المراجع الخارجي بمتطلبات المعيار الدولي للمراجعة (610) "استخدام عمل المراجعين الداخليين".

Existing accountant	A professional accountant in public practice currently holding an audit appointment or carrying out accounting, tax, consulting or similar professional services for a client.	محاسب مهني في الممارسة العامة يتولى حالياً مهام مراجعة الحسابات أو ينفذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من الخدمات المهنية لصالح العميل.	المحاسب الحالي
External expert	An individual (who is not a partner or a member of the professional staff, including temporary staff, of the firm or a network firm) or organization possessing skills, knowledge and experience in a field other than accounting or auditing, whose work in that field is used to assist the professional accountant in obtaining sufficient appropriate evidence.	فرد (ليس شريكاً أو عضواً بين الموظفين المهنيين، بمن فيهم الموظفين المؤقتين، في المكتب أو مكتب ضمن الشبكة) أو كيان يمتلك مهارات ومعارف وخبرات في مجال آخر خلاف المحاسبة أو المراجعة، ويُستخدم عمله في ذلك المجال لمساعدة المحاسب المهني في الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة.	الخبير الخارجي
Financial interest	An interest in an equity or other security, debenture, loan or other debt instrument of an entity, including rights and obligations to acquire such an interest and	مصصلحة في حقوق الملكية أو غيرها من الأوراق المالية أو السندات أو القروض أو أدوات الدين الخاصة بالمنشأة، بما في ذلك حقوق وواجبات الاستحواذ على مثل تلك المصلحة والمشتقات المرتبطة بها	المصلحة المالية

derivatives directly related to such interest.

بشكل مباشر.

Financial statements

A structured representation of historical financial information, including related notes, intended to communicate an entity's economic resources or obligations at a point in time or the changes therein for a period of time in accordance with a financial reporting framework. The related notes ordinarily comprise a summary of significant accounting policies and other explanatory information. The term can relate to a complete set of financial statements, but it can also refer to a single financial statement, for example, a balance sheet, or a statement of revenues and expenses, and related explanatory notes.

عرض هيكلي لمعلومات مالية تاريخية، بما فيها الإيضاحات ذات الصلة، بهدف الإبلاغ بالموارد الاقتصادية للمنشأة أو واجباتها في لحظة زمنية معينة أو الإبلاغ بالتغيرات التي طرأت على هذه الموارد أو الواجبات خلال فترة زمنية معينة، وفقاً لأحد أطر التقرير المالي. وتشتمل الإيضاحات ذات الصلة عادةً على ملخص بالسياسات المحاسبية المهمة وغيرها من المعلومات التفسيرية. وقد يتعلق هذا المصطلح بمجموعة كاملة من القوائم المالية، وقد يشير أيضاً إلى قائمة مالية واحدة، مثل قائمة المركز المالي أو قائمة الإيرادات والمصروفات، والإيضاحات التفسيرية ذات الصلة.

القوائم المالية

ولا يشير المصطلح إلى عناصر أو حسابات أو بنود محددة في القوائم المالية.

*The term does not refer to specific elements, accounts or items of a financial statement.*

Financial statements on which the firm will express an opinion

In the case of a single entity, the financial statements of that entity. In the case of consolidated financial statements, also referred to as group financial statements, the consolidated financial statements.

في حال وجود منشأة واحدة، يُقصد بها القوائم المالية لتلك المنشأة. وفي حال القوائم المالية الموحدة، التي يُشار إليها أيضاً بلفظ القوائم المالية للمجموعة، يُقصد بها القوائم المالية الموحدة.

القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها

Firm

(a) A sole practitioner, محاسب قانوني فرد أو شركة (i)

المكتب

الميثاق الدولي للمحاسبين

- partnership or محاسبين مهنيين؛  
 corporation of (ب) منشأة تسيطر على مثل هذه  
 professional الأطراف من خلال الملكية أو  
 accountants; الإدارة أو غيرها من الوسائل؛  
 (b) An entity that controls such parties, through ownership, (ج) منشأة مُسيطر عليها من قبل  
 management or other هذه الأطراف من خلال الملكية  
 means; and أو الإدارة أو غيرها من الوسائل.  
 (c) An entity controlled by such parties, through ownership, (د) شرح الفقرتان 4/400 و 3/900 كيفية  
 management or other استخدام كلمة "المكتب" لمناقشة  
 means. مسؤولية المحاسبين المهنيين والمكاتب عن  
 الالتزام بالجزأين 4أ و 4ب، على الترتيب.

Paragraphs 400.4 and 900.3 explain how the word "firm" is used to address the responsibility of professional accountants and firms for compliance with Parts 4A and 4B, respectively.

Fundamental principles

This term is described in paragraph 110.1 A1. Each of the fundamental principles is, in turn, described in the following paragraphs:

هذا المصطلح موضح في الفقرة 1/110 ت1. وكل مبدأ من المبادئ الأساسية موضح بدوره في الفقرات الآتية:

المبادئ الأساسية

Integrity	R111.1	1/111 ي	النزاهة
Objectivity	R112.1	1/112 ي	الموضوعية
Professional competence and due care	R113.1	1/113 ي	الكفاءة المهنية والعناية الواجبة
Confidentiality	R114.1	1/114 ي	السرية
Professional behavior	R115.1	1/115 ي	السلوك المهني

Historical financial information

Information expressed in financial terms in relation to a particular entity, derived

معلومات تخص منشأة معينة، معبر عنها بمصطلحات مالية، ومستمدة أساساً من

المعلومات المالية

	primarily from that entity's accounting system, about economic events occurring in past time periods or about economic conditions or circumstances at points in time in the past.	النظام المحاسبي لتلك المنشأة، بشأن الأحداث الاقتصادية التي حدثت في فترات زمنية سابقة، أو بشأن الأوضاع أو الظروف الاقتصادية في نقاط زمنية في الماضي.	التاريخية
Immediate family	A spouse (or equivalent) or dependent.	الزوج (أو من يعادله) أو التابعين.	الأسرة المباشرة
Independence	Independence comprises:	يشمل:	الاستقلال
	(a) Independence of mind – the state of mind that permits the expression of a conclusion without being affected by influences that compromise professional judgment, thereby allowing an individual to act with integrity, and exercise objectivity and professional skepticism.	(أ) الاستقلال الذهني: الحالة الذهنية التي تسمح بإبداء استنتاج دون التأثير بمؤثرات تقوّض الحكم المهني، مما يتيح للفرد التصرف بنزاهة وممارسة الموضوعية ونزعة الشك المهني.	
	(b) Independence in appearance – the avoidance of facts and circumstances that are so significant that a reasonable and informed third party would be likely to conclude that a firm's, or an audit or assurance team member's, integrity, objectivity or professional skepticism has been compromised.	(ب) الاستقلال الظاهري: تجنب الحقائق والظروف التي لها من الأهمية ما قد يجعل طرفاً ثالثاً عقلياً ومطلعاً من المرجح أن يستنتج أنه قد تم تقويض نزاهة أو موضوعية أو نزعة الشك المهني للمكتب أو عضو في فريق المراجعة أو التأكيد.	
	<i>As set out in paragraphs 400.5 and 900.4, references to an individual or firm being</i>	<i>كما هو موضح في الفقرتين 5/400 و4/900، فإن الإشارات إلى كون الفرد أو المكتب "مستقلاً" تعني أن الفرد أو المكتب قد التزم بالجزأين 14 و4ب، حسب الاقتضاء.</i>	



“independent” mean that the individual or firm has complied with Parts 4A and 4B, as applicable.

Indirect financial interest	A financial interest beneficially owned through a collective investment vehicle, estate, trust or other intermediary over which the individual or entity has no control or ability to influence investment decisions.	مصلحة مالية مملوكة ملكية نفعية من خلال منشأة للاستثمار الجماعي أو شركة أو جهة وصاية أو من خلال وسيط آخر ليس للفرد أو المنشأة سيطرة عليه أو ليس له القدرة على التأثير على قراراته الاستثمارية.	المصلحة المالية غير المباشرة
Inducement	An object, situation, or action that is used as a means to influence another individual’s behavior, but not necessarily with the intent to improperly influence that individual’s behavior.  <i>Inducements can range from minor acts of hospitality between business colleagues (for professional accountants in business), or between professional accountants and existing or prospective clients (for professional accountants in public practice), to acts that result in non-compliance with laws and regulations. An inducement can take many different forms, for example:</i>	شيء أو موقف أو تصرف يُستخدم كوسيلة للتأثير على سلوك فرد آخر، ولكن ليس بالضرورة بنية التأثير على سلوك ذلك الفرد بشكل غير لائق.  وقد تتراوح الإكراميات من أفعال الضيافة البسيطة بين زملاء العمل (فيما يخص المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال) أو بين المحاسبين المهنيين والعملاء الحاليين أو المحتملين (فيما يخص المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة) إلى الأفعال التي تؤدي إلى عدم التزام بالأنظمة واللوائح. وقد تأخذ الإكرامية عدة أشكال مختلفة، منها على سبيل المثال:	الإكرامية
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Gifts.</li> <li>• Hospitality.</li> <li>• Entertainment.</li> <li>• Political or charitable donations.</li> <li>• Appeals to friendship and loyalty.</li> <li>• Employment or other</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• الهدايا.</li> <li>• الضيافة.</li> <li>• المجاملات الترفيحية.</li> <li>• التبرعات السياسية أو الخيرية.</li> <li>• المناشدات بحق الصداقة والولاء.</li> <li>• فرص العمل أو غيرها من الفرص التجارية.</li> <li>• الحقوق أو الامتيازات أو المعاملة التفضيلية.</li> </ul>	

*commercial opportunities.*

- *Preferential treatment, rights or privileges.*

Key audit partner	The engagement partner, the individual responsible for the engagement quality review, and other audit partners, if any, on the engagement team who make key decisions or judgments on significant matters with respect to the audit of the financial statements on which the firm will express an opinion. Depending upon the circumstances and the role of the individuals on the audit, "other audit partners" might include, for example, audit partners responsible for significant subsidiaries or divisions.	الشريك المسؤول عن الارتباط والفرد المسؤول عن فحص جودة الارتباط والشركاء الآخرون المسؤولون عن المراجعة، إن وجدوا، في فريق الارتباط الذين يتخذون القرارات أو الأحكام الرئيسية بشأن الأمور المهمة فيما يتعلق بمراجعة القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها. وبناءً على الظروف والأدوار المنوطة بالأفراد أثناء المراجعة، قد يشمل "الشركاء الآخرون المسؤولون عن المراجعة"، على سبيل المثال، الشركاء المسؤولين عن مراجعة المنشآت التابعة أو الأقسام المهمة.	الشريك الرئيسي المسؤول عن المراجعة
Listed entity	An entity whose shares, stock or debt are quoted or listed on a recognized stock exchange, or are marketed under the regulations of a recognized stock exchange or other equivalent body.	منشأة تكون أسهمها أو حصص ملكيتها أو ديونها مسجلة أو مدرجة في سوق معترف بها للأوراق المالية، أو يتم تسويق أسهمها أو حصص ملكيتها أو ديونها طبقاً للوائح سوق معترف بها للأوراق المالية أو جهة أخرى مماثلة.	المنشأة المدرجة
May	<i>This term is used in the Code to denote permission to take a particular action in certain circumstances, including as an exception to a requirement. It is not used to denote possibility.</i>	هذا اللفظ مستخدم في الميثاق للإشارة إلى السماح باتخاذ تصرف معين في ظروف خاصة، بما في ذلك كاستثناء من أحد المتطلبات. ولا تُستخدم هذه الكلمة بمعنى الاحتمالية.	يجوز
Might	<i>This term is used in the Code to denote the possibility of a matter arising, an event</i>	هذا اللفظ مستخدم في الميثاق للإشارة إلى احتمالية نشأة أمر أو وقوع حدث أو اتخاذ تصرف. ولا يشير المصطلح إلى أي مستوى	قد

occurring or a course of action being taken. The term does not ascribe any particular level of possibility or likelihood when used in conjunction with a threat, as the evaluation of the level of a threat depends on the facts and circumstances of any particular matter, event or course of action.

معين من الاحتمالية أو الإمكانية عند استخدامه مع التهديدات، لأن تقويم مستوى التهديد يعتمد على الحقائق والظرف الخاصة بكل أمر أو حدث أو تصرف بعينه.

Network	A larger structure:	هيكل أكبر حجماً:	الشبكة
	(a) That is aimed at co-operation; and	(أ) يهدف إلى تحقيق التعاون؛	
	(b) That is clearly aimed at profit or cost sharing or shares common ownership, control or management, common quality management policies and procedures, common business strategy, the use of a common brand-name, or a significant part of professional resources.	(ب) يهدف بوضوح إلى التشارك في الأرباح أو التكاليف، أو يخضع للملكية أو سيطرة أو إدارة مشتركة، أو يطبق سياسات وإجراءات مشتركة لإدارة الجودة أو استراتيجية عمل مشتركة، أو يستخدم اسماً تجارياً مشتركاً أو جزءاً مهماً من الموارد المهنية.	
Network firm	A firm or entity that belongs to a network. <i>For further information, see paragraphs 400.50 A1 to 400.54 A1.</i>	مكتب أو منشأة تنتمي إلى الشبكة. للمزيد من المعلومات، انظر الفقرات 50/400 ت1 إلى 54/400 ت1.	مكتب ضمن الشبكة
Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Business)	<i>Non-compliance with laws and regulations comprises acts of omission or commission, intentional or unintentional, which are contrary to the prevailing laws or regulations committed</i>	يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواء عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية: (أ) جهة توظيف المحاسب المهني؛ أو (ب) المكلفون بالحوكمة في جهة	عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (المحاسبون المهنيون في قطاعات

الميثاق الدولي للمحاسبين

- by the following parties:
- (أ) التوظيف: أو  
(ب) إدارة جهة التوظيف: أو  
(ج) الأفراد الآخرون الذين يعملون  
(د) لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها.
- (a) The professional accountant's employing organization;  
(b) Those charged with governance of the employing organization;  
(c) Management of the employing organization; or  
(d) Other individuals working for or under the direction of the employing organization.
- هذا المصطلح موضح في الفقرة 5/260 ت.1.

This term is described in paragraph 260.5 A1.

- Non-compliance with laws and regulations (Professional Accountants in Public Practice)
- Non-compliance with laws and regulations ("non-compliance") comprises acts of omission or commission, intentional or unintentional, which are contrary to the prevailing laws or regulations committed by the following parties:
- عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح (المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة)
- يتمثل عدم الالتزام بالأنظمة واللوائح ("عدم الالتزام") في تصرفات الأطراف أدناه بالامتناع عن فعل أو ارتكابه، سواء عن قصد أو بغير قصد، بالمخالفة للأنظمة أو اللوائح السارية:
- (أ) العميل: أو  
(ب) المكلفون بالحوكمة لدى العميل: أو  
(ج) إدارة العميل: أو  
(د) الأفراد الآخرون الذين يعملون لصالح العميل أو بتوجيهات منه.
- هذا المصطلح موضح في الفقرة 5/360 ت.1.

- (a) A client;  
(b) Those charged with governance of a client;  
(c) Management of a client; or  
(d) Other individuals working for or under the direction of a client.

This term is described in paragraph 360.5 A1.

- Office
- A distinct sub-group, whether organized on geographical or practice lines.
- الفرع
- وحدة فرعية متميزة، سواء كانت منظمة حسب المواقع الجغرافية أو أنواع

Predecessor accountant	A professional accountant in public practice who most recently held an audit appointment or carried out accounting, tax, consulting or similar professional services for a client, where there is no existing accountant.	محاسب مهني في الممارسة العامة كان هو آخر من تولى مهام مراجعة الحسابات أو آخر من نفذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من الخدمات المهنية لصالح العميل، في حالة عدم وجود محاسب حالي.	المحاسب السابق
Professional accountant	An individual who is a member of an IFAC member body. <i>In Part 1, the term "professional accountant" refers to individual professional accountants in business and to professional accountants in public practice and their firms. In Part 2, the term "professional accountant" refers to professional accountants in business. In Parts 3, 4A and 4B, the term "professional accountant" refers to professional accountants in public practice and their firms.</i>	فرد عضو في إحدى الهيئات الأعضاء بالاتحاد الدولي للمحاسبين. في الجزء الأول، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين الأفراد في قطاعات الأعمال وإلى المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ومكاتبهم. وفي الجزء الثاني، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال. وفي الجزء الثالث والجزئين 4أ و4ب، يشير مصطلح "المحاسب المهني" إلى المحاسبين المهنيين في الممارسة العامة ومكاتبهم.	المحاسب المهني
Professional accountant in business	A professional accountant working in areas such as commerce, industry, service, the public sector, education, the not-for-profit sector, or in regulatory or professional bodies, who might be an employee, contractor, partner, director (executive or non-executive), owner-manager or volunteer.	محاسب مهني يعمل في مجالات مثل التجارة أو الصناعة أو الخدمات أو القطاع العام أو التعليم أو القطاع غير الهادف للربح أو في الهيئات التنظيمية أو المهنية، وقد يكون موظفاً أو متعاقداً أو شريكاً أو عضو مجلس إدارة (تنفيذياً أو غير تنفيذي) أو مديراً مالكاً أو متطوعاً.	المحاسبون المهنيون في قطاعات الأعمال

## الميثاق الدولي للمحاسبين

Professional accountant in public practice	<p>A professional accountant, irrespective of functional classification (for example, audit, tax or consulting) in a firm that provides professional services.</p> <p><i>The term “professional accountant in public practice” is also used to refer to a firm of professional accountants in public practice.</i></p>	<p>محاسب مهني، بصرف النظر عن التصنيف الوظيفي (على سبيل المثال، مراجعة أو زكاة أو ضريبة أو استشارة)، في مكتب يقدم خدمات مهنية.</p> <p>يُستخدم مصطلح “المحاسب المهني في الممارسة العامة” أيضاً للإشارة إلى مكتب يضم محاسبين مهنيين في الممارسة العامة.</p>	المحاسب المهني في الممارسة العامة
Professional activity	<p>An activity requiring accountancy or related skills undertaken by a professional accountant, including accounting, auditing, tax, management consulting, and financial management.</p>	<p>نشاط يتطلب مهارات في المحاسبة أو ما يتعلق بها، ينفذه محاسب مهني، ويشمل ذلك المحاسبة والمراجعة والزكاة والضريبة والاستشارات الإدارية والإدارة المالية.</p>	النشاط المهني
Professional judgment	<p><i>Professional judgment involves the application of relevant training, professional knowledge, skill and experience commensurate with the facts and circumstances, taking into account the nature and scope of the particular professional activities, and the interests and relationships involved.</i></p> <p><i>This term is described in paragraph 120.5 A4.</i></p>	<p>ينطوي الحكم المهني على تطبيق ما هو ملائم من تدريبات ومعارف مهنية ومهارات وخبرات تتناسب مع الحقائق والظروف، مع الأخذ في الحسبان طبيعة ونطاق الأنشطة المهنية المحددة، والمصالح والعلاقات القائمة.</p> <p>هذا المصطلح موضح في الفقرة 5/120 ت4.</p>	الحكم المهني
Professional services	<p>Professional activities performed for clients.</p>	<p>الأنشطة المهنية التي يتم تنفيذها للعملاء.</p>	الخدمات المهنية
Proposed accountant	<p>A professional accountant in public practice who is considering accepting an audit appointment or an engagement to perform</p>	<p>محاسب مهني في الممارسة العامة ينظر في قبول مهام مراجعة الحسابات أو ارتباط لتنفيذ خدمات محاسبية أو زكوية أو ضريبية أو استشارية أو ما شابهها من</p>	المحاسب المرتقب

accounting, tax, consulting or similar professional services for a prospective client (or in some cases, an existing client).

Public interest entity	(a)	A listed entity; or	منشأة مدرجة؛ أو	(أ) المنشأة ذات الاهتمام العام
	(b)	An entity:	منشأة:	(ب)
	(i)	Defined by regulation or legislation as a public interest entity; or	محددة بموجب اللوائح أو الأنظمة على أنها منشأة ذات اهتمام عام؛ أو تتطلب اللوائح أو	(1)
	(ii)	For which the audit is required by regulation or legislation to be conducted in compliance with the same independence requirements that apply to the audit of listed entities. Such regulation might be promulgated by any relevant regulator, including an audit regulator.	الأنظمة مراجعتها مع الالتزام بنفس متطلبات الاستقلال المنطبقة على مراجعة المنشآت المدرجة. وقد تكون هذه اللوائح صادرة عن أية سلطات تنظيمية معنية، بما فيها السلطات التنظيمية المعنية بمراجعة الحسابات. قد تُعدُّ منشآت أخرى أيضاً منشآت ذات اهتمام عام، على النحو الموضح في الفقرة 8/400.	(2)

*Other entities might also be considered to be public*

*interest entities, as set out in paragraph 400.8.*

Reasonable and informed third party  
Reasonable and informed third party test

*The reasonable and informed third party test is a consideration by the professional accountant about whether the same conclusions would likely be reached by another party. Such consideration is made from the perspective of a reasonable and informed third party, who weighs all the relevant facts and circumstances that the accountant knows, or could reasonably be expected to know, at the time that the conclusions are made. The reasonable and informed third party does not need to be an accountant, but would possess the relevant knowledge and experience to understand and evaluate the appropriateness of the accountant's conclusions in an impartial manner.*

*These terms are described in paragraph 120.5 A6.*

اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع هو نظر المحاسب المهني فيما إذا كانت نفس الاستنتاجات من المرجح أن يتوصل إليها طرف آخر. وهذا النظري يتم من منظور طرف ثالث عقلاني ومطلع، يزن جميع الحقائق والظروف ذات الصلة التي يعرفها المحاسب، أو التي يمكن بدرجة معقولة توقع أنه يعرفها، في وقت تحديد الاستنتاجات. ولا يلزم أن يكون الطرف الثالث العقلاني والمطلع محاسباً، ولكنه طرف يحظى بالمعرفة والخبرة ذات الصلة لفهم مدى مناسبة استنتاجات المحاسب وتقويمها بطريقة محايدة.  
هذه المصطلحات موضحة في الفقرة 5/120 ت-6.

Related entity

An entity that has any of the following relationships with the client:

- (a) An entity that has direct or indirect control over the client if the client is material to such entity;
- (b) An entity with a direct financial interest in the client if that entity has significant influence

المنشأة ذات العلاقة  
المنشأة تربطها بالعميل أي من العلاقات الآتية:  
(أ) منشأة لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل إذا كان العميل ذا أهمية نسبية لتلك المنشأة؛  
(ب) منشأة لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير مهم على العميل وكانت المصلحة في العميل ذات أهمية



الميثاق الدولي للمحاسبين

- نسبية لتلك المنشأة:
- (ج) منشأة يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها؛
- (د) منشأة يكون للعميل، أو لمنشأة ذات علاقة بالعميل بموجب الفقرة الفرعية (ج) أعلاه، مصلحة مالية مباشرة فيها مما يمنحه تأثيراً مهماً على تلك المنشأة مع كون المصلحة ذات أهمية نسبية للعميل والمنشأة ذات العلاقة به المشار إليها في الفقرة الفرعية (ج):
- (هـ) منشأة تخضع لنفس السيطرة مع العميل ("منشأة شقيقة") إذا كانت المنشأة الشقيقة والعميل يُعد كلاهما ذا أهمية نسبية للمنشأة التي تسيطر على كل من العميل والمنشأة الشقيقة.
- (c) An entity over which the client has direct or indirect control;
- (d) An entity in which the client, or an entity related to the client under (c) above, has a direct financial interest that gives it significant influence over such entity and the interest is material to the client and its related entity in (c); and
- (e) An entity which is under common control with the client (a "sister entity") if the sister entity and the client are both material to the entity that controls both the client and sister entity

Responsible party	In an assurance engagement, the party responsible for the underlying subject matter.	في ارتباط التأكيد، هو الطرف المسؤول عن الموضوع محل الارتباط.	الطرف المسؤول
Review client	An entity in respect of which a firm conducts a review engagement.	منشأة ينفذ المكتب فيما يخصها ارتباط فحص.	عميل الفحص
Review engagement	An assurance engagement, conducted in accordance with <i>International Standards on Review Engagements</i> or equivalent, in which a professional accountant in public practice expresses a conclusion on whether, on the	ارتباط تأكيد، يتم تنفيذه وفقاً للمعايير الدولية لارتباطات الفحص أو ما يعادلها، يبدي فيه المحاسب المهني في الممارسة العامة، استناداً إلى إجراءات لا توفر جميع الأدلة التي كانت ستطلبها المراجعة، استنتاجاً بشأن ما إذا كان قد نما إلى علمه ما يدعوه إلى الاعتقاد بأن القوائم المالية لم	ارتباط الفحص

basis of the procedures which do not provide all the evidence that would be required in an audit, anything has come to the accountant's attention that causes the accountant to believe that the financial statements are not prepared, in all material respects, in accordance with an applicable financial reporting framework.

يتم إعدادها، من جميع الجوانب الجوهرية، وفقاً لإطار التقرير المالي المنطبق.

Review team	(a) All members of the engagement team for the review engagement; and  (b) All others within a firm who can directly influence the outcome of the review engagement, including:  (i) Those who recommend the compensati on of, or who provide direct supervisory, manage-me nt or other oversight of the engagement partner in connection with the performanc	جميع أعضاء الفريق الخاص بارتباط الفحص؛  جميع الأفراد الآخرين داخل المكتب ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط الفحص، ويشمل ذلك:  (1) من يقدمون التوصيات بشأن أجر الشريك المسؤول عن الارتباط، أو من يتولون مهام الإشراف أو الإدارة أو الرقابة المباشرة على الشريك المسؤول عن الارتباط فيما يتصل بتنفيذ ارتباط الفحص، ويشمل ذلك من يعملون في جميع المستويات المتتالية فوق الشريك المسؤول عن الارتباط وصولاً إلى الفرد	(أ) فريق الفحص  (ب)
-------------	---	---	---------------------------

## الميثاق الدولي للمحاسبين

- e of the review engagement , including those at all successively senior levels above the engagement partner through to the individual who is the firm's Senior or Managing Partner (Chief Executive or equivalent);
- (ii) Those who provide consultation regarding technical or industry specific issues, transactions or events for the engagement ; and
- (iii) Those who provide quality
- الذي يشغل منصب الشريك الأول أو الشريك المدير (الرئيس) التنفيذي أو من يعادله)؛ من يقدمون الاستشارات بشأن القضايا أو المعاملات أو الأحداث الفنية أو الخاصة بصناعة معينة فيما يخص الارتباط؛
- (2)
- من يتولون رقابة الجودة فيما يخص الارتباط، بمن فيهم من ينفذون فحص رقابة جودة الارتباط فيما يخص الارتباط؛
- (3)
- (ج) جميع الأفراد داخل المكاتب ضمن الشبكة ممن لهم القدرة على التأثير بشكل مباشر على نتيجة ارتباط الفحص.

control for  
the  
engagement  
, including  
those who  
perform the  
engagement  
quality  
control  
review for  
the  
engagement  
; and

- (c) All those within a network firm who can directly influence the outcome of the review engagement.

Safeguards

*Safeguards are actions, individually or in combination, that the professional accountant takes that effectively reduce threats to compliance with the fundamental principles to an acceptable level.*  
*This term is described in paragraph 120.10 A2.*

التدابير الوقائية هي تصرفات يتخذها المحاسب المهني لتخفيض بفاعلية، كل منها على حدة أو مجتمعة، المخاطر التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية إلى مستوى يمكن قبوله.  
هذا المصطلح موضح في الفقرة 10/120 2.

التدابير  
الوقائية

Senior professional accountant in business

*Senior professional accountants in business are directors, officers or senior employees able to exert significant influence over, and make decisions regarding, the acquisition, deployment and control of the employing organization's human, financial, technological,*

كبار المحاسبين المهنيين في قطاعات الأعمال هم أعضاء مجلس الإدارة أو المسؤولون أو كبار الموظفين القادرون على ممارسة تأثير مهم، واتخاذ القرارات، بشأن تدبير الموارد البشرية والمالية والتقنية والمادية وغير المادية الخاصة بجهة التوظيف، واستخدام تلك الموارد والسيطرة عليها.  
هذا المصطلح موضح في الفقرة 11/260

كبار  
المحاسبين  
المهنيين في  
قطاعات  
الأعمال

*physical and intangible resources.* 1.

*This term is described in paragraph 260.11 A1.*

Special purpose financial statements	Financial statements prepared in accordance with a financial reporting framework designed to meet the financial information needs of specified users.	قوائم مالية مُعدَّة وفقاً لإطار تقرير مالي مصمم لتلبية احتياجات مستخدمي معينين من المعلومات المالية.	القوائم المالية ذات الغرض الخاص
Subject matter information	The outcome of the measurement or evaluation of the underlying subject matter against the criteria, i.e., the information that results from applying the criteria to the underlying subject matter.	مخرجات قياس أو تقييم الموضوع محل الارتباط مقارنة بالضوابط، وبعبارة أخرى، المعلومات التي تنتج من تطبيق الضوابط على الموضوع محل الارتباط.	معلومات الموضوع
Substantial harm	<i>This term is described in paragraphs 260.5 A3 and 360.5 A3.</i>	<i>هذا المصطلح موضح في الفقرتين 5/260 ت3 و5/360 ت3.</i>	الضرر الكبير
Those charged with governance	The person(s) or organization(s) (for example, a corporate trustee) with responsibility for overseeing the strategic direction of the entity and obligations related to the accountability of the entity. This includes overseeing the financial reporting process. For some entities in some jurisdictions, those charged with governance might include management personnel, for example, executive members of a governance board of a private or public sector entity, or an owner-manager.	أشخاص أو مؤسسات (على سبيل المثال، مجلس أمناء) تقع على عاتقهم مسؤولية الإشراف على التوجه الاستراتيجي للمنشأة والواجبات المرتبطة بمساءلتها. ويشمل ذلك الإشراف على آلية إعداد التقرير المالي. وفيما يخص بعض المنشآت في بعض الدول، قد يشمل المكلفون بالحوكمة العاملين في الإدارة، مثل الأعضاء التنفيذيين في مجلس حوكمة لمنشأة في القطاع الخاص أو العام، أو المدير المالك.	المكلفون بالحوكمة

الميثاق الدولي للمحاسبين

Threats	<i>This term is described in paragraph 120.6 A3 and includes the following categories:</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة 6/120 ت3 وهو يشمل الفئات الآتية:	التهديدات
	<i>Self interest</i> 120.6 A3(a)	المصاحبة الشخصية 6/120 ت3(أ)	
	<i>Self-review</i> 120.6 A3(b)	الفحص الذاتي 6/120 ت3(ب)	
	<i>Advocacy</i> 120.6 A3(c)	الموالاتة 6/120 ت3(ج)	
	<i>Familiarity</i> 120.6 A3(d)	الألفة 6/120 ت3(د)	
	<i>Intimidation</i> 120.6 A3(e)	الترهيب 6/120 ت3(هـ)	
Time-on period	<i>This term is described in paragraph R540.5.</i>	هذا المصطلح موضح في الفقرة 5/540.	فترة التعامل
Underlying subject matter	The phenomenon that is measured or evaluated by applying criteria.	الحدث الذي يتم قياسه أو تقويمه عن طريق تطبيق الضوابط.	الموضوع محل الارتباط

## الميثاق الدولي للمحاسبين

### قائمة المعايير المشار إليها في الميثاق

المعيار	الاسم بالكامل
المعيار الدولي للمراجعة (320)	الأهمية النسبية عند تخطيط وتنفيذ المراجعة
المعيار الدولي للمراجعة (610)	استخدام عمل المراجعين الداخليين
المعيار الدولي لارتباطات التأكيد (3000)	ارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية
المعيار الدولي لإدارة الجودة (1)	إدارة الجودة للمكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة أو فحص القوائم المالية أو ارتباطات التأكيد الأخرى أو ارتباطات الخدمات ذات العلاقة
المعيار الدولي لإدارة الجودة (2)	فحوصات جودة الارتباطات
المعيار الدولي لارتباطات الفحص (2400)	الارتباطات لفحص القوائم المالية التاريخية

### تاريخ السريان

يُعد هذا الميثاق سارياً باستثناء التحديثات الآتية التي ستصبح سارية في ديسمبر 2022.

- التحديثات على نصوص الميثاق المتعلقة بالخدمات غير التأكيدية والنصوص المتعلقة بالأتعاب، التي نُشرت على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في أبريل 2021.
  - التحديثات التي تتناول موضوعية فاحص جودة الارتباط والفاحصين الآخرين المناسبين، التي نُشرت على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في يناير 2021.
  - التعديلات لغرض الاتساق فيما يتعلق بإدارة الجودة التي صدرت نتيجة للانتهاء من إعداد مجموعة معايير إدارة الجودة الصادرة عن مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد، والتي نُشرت على الموقع الإلكتروني لمجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة في أبريل 2021.
- ويُسمح بالتطبيق المبكر.

التغييرات على الميثاق - تحديثات لتعريف المنشأة المدرجة والمنشأة ذات الاهتمام العام

الجزء 4 – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

القسم 400

تطبيق إطار المفاهيم على الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

مقدمة

عام

...

المنشآت ذات الاهتمام العام

[الفقرة 8/400 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 8/400 أدناه]

8/400 بعض المتطلبات والمواد التطبيقية المنصوص عليها في هذا الجزء لا تنطبق إلا على مراجعة القوائم المالية للمنشآت ذات الاهتمام العام، بما يعكس الاهتمام الكبير من جانب العموم بالوضع المالي لهذه المنشآت بسبب التأثير المحتمل لسلامتها المالية على أصحاب المصلحة.

[الفقرتان 9/400 و 10/400 سيتم إضافتهما بعد الفقرة 8/400]

9/400 تشمل العوامل التي يلزم مراعاتها عند تقييم مدى اهتمام العموم بالوضع المالي للمنشأة:

- طبيعة العمل أو الأنشطة، مثل تحمل واجبات مالية تجاه العموم كجزء من العمل الرئيسي للمنشأة.
- ما إذا كانت المنشأة تخضع لإشراف تنظيمي يهدف إلى منح الثقة في أن المنشأة ستفي بواجباتها المالية.
- حجم المنشأة.
- أهمية المنشأة للقطاع الذي تعمل فيه بما في ذلك مدى سهولة استبدالها في حال الفشل المالي.
- عدد وطبيعة أصحاب المصلحة بمن فيهم المستثمرين والعملاء والدائنين والموظفين.
- الأثر المنهجي المحتمل على القطاعات الأخرى والاقتصاد ككل في حال الفشل المالي للمنشأة.

10/400 تتعاطم توقعات أصحاب المصلحة بشأن استقلال المكاتب التي تنفذ ارتباطات مراجعة للمنشآت ذات الاهتمام العام بسبب الاهتمام الكبير من جانب العموم بالوضع المالي لتلك المنشآت. والغرض من المتطلبات والمواد التطبيقية الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام المشار إليها في الفقرة 8/400 هو الوفاء بهذه التوقعات، مما يعزز ثقة أصحاب المصلحة في القوائم المالية للمنشأة وإمكانية استخدامها عند تقييم الوضع المالي للمنشأة.

[الفقرات 9/400 إلى 14/400 الحالية (حسب تحديثها وفقاً لمشروع الخدمات غير التأكيدية) سيتم تحديث ترقيمها إلى 11/400 إلى 16/400 على الترتيب].



[الفقرات ي17/400 إلى ي21/400 مع العنوان أدناه سيتم إضافتها بعد الفقرة ي16/400]

المنشآت ذات الاهتمام العام

ي17/400 لأغراض هذا الجزء، يجب على المكتب التعامل مع المنشأة على أنها منشأة ذات اهتمام عام عند وقوعها ضمن أي من الفئات الآتية:

- (أ) المنشآت المتداولة علناً؛ أو
- (ب) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في أخذ ودائع من العموم؛ أو
- (ج) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في تقديم خدمات التأمين إلى العموم؛ أو
- (د) المنشآت المحددة بتلك الصفة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالعرض المحدد في الفقرة 10/400.

17/400 ت1 عند استخدام مصطلحات أخرى خلاف مصطلح المنشأة ذات الاهتمام العام لوصف منشآت معينة في الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالعرض المحدد في الفقرة 10/400، فإن تلك المصطلحات تُعد مصطلحات مكافئة. ولكن إذا حددت الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية منشآت على أنها "منشآت ذات اهتمام عام" لأسباب لا تتعلق بالعرض المحدد في الفقرة 10/400، فإن ذلك التحديد لا يعني بالضرورة أن تلك المنشآت تُعد منشآت ذات اهتمام عام لأغراض الميثاق.

ي18/400 عند الالتزام بمتطلب الفقرة ي17/400، يجب على المكتب مراعاة التعريفات الأكثر وضوحاً التي تحددها الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للفئات المنصوص عليها في الفقرة ي17/400 (أ) إلى (ج).

18/400 ت1 إن الفئات المنصوص عليها في الفقرة ي17/400 (أ) إلى (ج) مُعرّفة تعريفاً عاماً دون إيلاء أي اعتبار لأي عوامل تتعلق بالحجم أو غيرها قد تكون ذات صلة في دولة بعينها. وعليه، فإن الميثاق يتيح للهيئات المسؤولة عن وضع معايير سلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين تعريف هذه الفئات بشكل أكثر وضوحاً، على سبيل المثال، عن طريق:

- الإشارة إلى أسواق عامة محددة لتداول الأوراق المالية.
- الإشارة إلى الأنظمة أو اللوائح المحلية التي تعرّف البنوك أو شركات التأمين.
- إدراج استثناءات لأنواع محددة من المنشآت، مثل المنشآت ذات الملكية المشتركة.
- تحديد ضوابط تتعلق بالحجم لأنواع معينة من المنشآت.

18/400 ت2 تتوقع الفقرة ي17/400 (د) أن تلك الهيئات المسؤولة عن وضع معايير سلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين ستصنيف فئات للمنشآت ذات الاهتمام العام للوفاء بالعرض المحدد في الفقرة 10/400، مع مراعاة عوامل كتلك المنصوص عليها في الفقرة 9/400. وبناءً على الحقائق والظروف الماثلة في كل دولة بعينها، قد تشمل هذه الفئات:

- صناديق المعاشات التقاعدية.
- منشآت الاستثمار الجماعي.

## التغييرات على الميثاق

- المنشآت الخاصة التي بها عدد كبير من أصحاب المصلحة (بخلاف المستثمرين).
- المنشآت غير الهادفة للربح أو الجهات الحكومية.
- المرافق العامة.

19/400 ت 1

يوصى المكتب بتحديد ما إذا كان سيتعامل مع منشآت أخرى على أنها منشآت ذات اهتمام عام لأغراض هذا الجزء. وعند القيام بذلك، قد ينظر المكتب في العوامل المنصوص عليها في الفقرة 9/400 إضافة إلى العوامل الآتية:

- ما إذا كانت المنشأة من المرجح أن تصبح منشأة ذات اهتمام عام في المستقبل القريب.
- ما إذا كان أحد المكاتب السابقة قد طبق على المنشأة في ظروف مماثلة متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام.
- ما إذا كان المكتب قد طبق على منشآت أخرى في ظروف مماثلة متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام.
- ما إذا كانت المنشأة قد تم تحديدها على أنها ليست منشأة ذات اهتمام عام بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية.
- ما إذا كانت المنشأة أو أصحاب المصلحة الآخرون قد طلبوا من المكتب تطبيق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام على المنشأة، وفي تلك الحالة، ما إذا كانت هناك أي أسباب تدعو إلى عدم الاستجابة لذلك الطلب.
- ترتيبات حوكمة المنشأة، على سبيل المثال، ما إذا كان المكلفون بالحوكمة مختلفين عن الملاك أو الإدارة.

## الإفصاح العلني – تطبيق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام

- ي20/400** مع مراعاة الفقرة ي21/400، عندما يكون المكتب قد طبق متطلبات الاستقلال الخاصة بالمنشآت ذات الاهتمام العام المشار إليها في الفقرة 8/400 أثناء مراجعة القوائم المالية لإحدى المنشآت، يجب على المكتب أن يوضح علناً عن تلك الحقيقة بطريقة مناسبة، مع مراعاة توقيت تلك المعلومات بالنسبة لأصحاب المصلحة وإمكانية وصولهم إليها.
- ي21/400** استثناءً من الفقرة ي20/400، لا يجوز للمكتب تقديم ذلك الإفصاح إذا كان القيام بذلك سيؤدي إلى الإفصاح عن خطط سرية مستقبلية للمنشأة.

*[الفقرة ي20/400 الحالية سيتم تحديث ترقيمها إلى ي22/400 وسيتم إحلالها بالفقرة ي22/400 أدناه]*

## المنشآت ذات العلاقة

- ي22/400** حسب التعريف، يشمل عميل المراجعة الذي يكون منشأة متداولة علناً وفقاً للفترتين ي17/400 وي18/400 جميع منشآته ذات العلاقة. وفيما يخص جميع المنشآت الأخرى، تشمل الإشارات إلى عميل المراجعة في هذا الجزء المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. وعندما يكون فريق المراجعة على علم، أو عندما تتوفر لديه أسباب تدعوه إلى الاعتقاد، بوجود علاقات أو ظروف

### التغييرات على الميثاق

تنطوي على أية منشأة أخرى ذات علاقة بالعميل وتلك العلاقات أو الظروف تُعد ذات صلة بتقويم استقلال المكتب عن العميل، فيجب على فريق المراجعة تضمين تلك المنشأة ذات العلاقة عند التعرف على التهديدات التي تمس الاستقلال وتقويمها ومواجهتها.

[تُركت الفقرات 23/400 إلى 29/400 فارغة عن قصد]

## التغييرات على الميثاق

### التعديلات الاستتباعية ولغرض الاتساق

#### الجزء الثالث - المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

#### القسم 300

#### تطبيق إطار المفاهيم – المحاسبون المهنيون في الممارسة العامة

---

#### المتطلبات والمواد التطبيقية

---

#### تقويم التهديدات

---

النظر في المعطيات الجديدة أو التغييرات في الحقائق والظروف

---

[الفقرة 7/300 ت7 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 7/300 ت7 أدناه]

7/300 ت7 من أمثلة المعطيات الجديدة أو التغييرات في الحقائق والظروف التي قد تؤثر على مستوى التهديد:

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

#### الجزء 4 – الاستقلال في ارتباطات المراجعة والفحص

---

#### القسم 600

#### تقديم خدمات غير تأكيدية إلى عميل المراجعة

...

[الفقرة 7/600 ت1 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 7/600 ت1 أوداه]

خطر تولي مسؤوليات إدارية عند تقديم خدمة غير تأكيدية

7/600 ت1 عندما يقدم المكتب أو مكتب ضمن الشبكة خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، فإنه ثمة خطر يتمثل في تولي المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدارية إلا إذا كان المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة على اقتناع بأنه قد تم الالتزام بمتطلبات الفقرة 16/400.

التعرف على التهديدات وتقويمها

جميع عملاء المراجعة

[الفقرة 9/600 ت2 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 9/600 ت2 أوداه]

9/600 ت2 تشمل العوامل ذات الصلة عند التعرف على مختلف التهديدات التي قد تنشأ عن تقديم خدمة غير تأكيدية إلى عميل المراجعة، وتقويم مستوى تلك التهديدات:

- طبيعة الخدمة ونطاقها واستخدامها المقصود والغرض منها.
- الطريقة المقررة لتقديم الخدمة، مثل العاملون الذين سيشاركون في تقديمها وأماكنهم.
- البيئة النظامية والتنظيمية التي تُقدَّم فيها الخدمة.
- ما إذا كان العميل منشأة ذات اهتمام عام.
- مستوى خبرة إدارة العميل وموظفيه فيما يتعلق بنوع الخدمة المقدمة.
- مدى مشاركة العميل في تحديد الأمور المهمة التي تخضع للحكم. (راجع: الفقرات 15/400 إلى 16/400).
- ما إذا كانت نتيجة الخدمة ستؤثر على السجلات المحاسبية أو الأمور التي تعكسها القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها، وفي حال وجود هذا التأثير، تشمل العوامل أيضاً:
  - مدى التأثير الجوهرى الذي سيكون لنتيجة الخدمة على القوائم المالية.
  - درجة عدم الموضوعية التي ينطوي عليها تحديد المبالغ أو المعالجة المناسبة لتلك الأمور التي تعكسها القوائم المالية.
- طبيعة ومدى أثر الخدمة، إن وجد، على النُظُم التي تولد المعلومات التي تشكل جزءاً مهماً من الأمور الآتية الخاصة بالعميل:
  - السجلات المحاسبية أو القوائم المالية التي سيبيدي المكتب رأياً بشأنها.

## التغييرات على الميثاق

- أدوات الرقابة الداخلية على إعداد التقرير المالي.
- مدى الاعتماد على نتيجة الخدمة أثناء المراجعة.
- الأتعاب المتعلقة بتقديم الخدمة غير التأكيدية.

...

تقديم الاستشارات والتوصيات

[الفقرة الفرعية (أ) في الفقرة 17/600 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة الفرعية (أ) أدناه]

**17/600 ي** استثناءً من الفقرة 16/600، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم الاستشارات والتوصيات إلى عميل المراجعة من المنشآت ذات الاهتمام العام فيما يتعلق بالمعلومات أو الأمور التي تنشأ أثناء المراجعة شريطة الوّام المكتب بما يلي:

- (أ) عدم تولي المسؤوليات الإدارية (راجع: الفقرتين 15/400 و16/400):
- (ب) تطبيق إطار المفاهيم للتعرف على التهديدات، بخلاف تهديدات الفحص الذاتي، التي تمس الاستقلال، وتقويمها ومواجهتها، والتي قد تنشأ عن تقديم تلك الاستشارات.

...

اعتبارات منشآت معينة ذات علاقة

[الفقرة 26/600 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 26/600 أدناه]

**26/600 ي** يشتمل هذا القسم على متطلبات تحظر على المكاتب والمكاتب ضمن الشبكة تقديم خدمات غير تأكيدية معينة إلى عملاء المراجعة. واستثناءً من تلك المتطلبات ومتطلب الفقرة 15/400، يجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تولي مسؤوليات إدرية أو تقديم خدمات غير تأكيدية معينة، تعتبر محظورة فيما عدا ذلك، إلى المنشآت الآتية ذات العلاقة بالعميل الذي سيبيدي المكتب رأياً بشأن قوائمه المالية:

- (أ) المنشأة التي لها سيطرة مباشرة أو غير مباشرة على العميل؛ أو
- (ب) المنشأة التي لها مصلحة مالية مباشرة في العميل إذا كان لتلك المنشأة تأثير مهم على العميل وكانت المصلحة في العميل ذات أهمية نسبية لتلك المنشأة؛ أو
- (ج) المنشأة التي تخضع لنفس السيطرة مع العميل،  
شريطة استيفاء جميع الشروط الآتية:

- (1) ألا يبدي المكتب أو مكتب ضمن الشبكة رأياً بشأن القوائم المالية للمنشأة ذات العلاقة؛
- (2) ألا يتولى المكتب أو مكتب ضمن الشبكة مسؤولية إدرية، بشكل مباشر أو غير مباشر، عن المنشأة التي سيبيدي المكتب رأياً بشأن قوائمها المالية؛
- (3) ألا ينشأ عن الخدمات تهديدٌ بسبب الفحص الذاتي؛
- (4) أن يواجه المكتب التهديدات الأخرى التي ليست بمستوى يمكن قبوله الناشئة عن تقديم تلك الخدمات.

القسم الفرعي 601 – خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

المتطلبات والمواد التطبيقية

التحديات المحتملة من تقديم خدمات المحاسبة ومسك الدفاتر

عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام

الفقرة 5/601 ت2 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة 5/601 ت2 أدناه

5/601 ت2 من أمثلة الخدمات التي قد تُعدروتينية أو تلقائية:

- إعداد العمليات الحسابية أو التقرير الخاصة بالرواتب بناءً على البيانات المقدمة من العميل لاعتمادها وصرفها بواسطة العميل.
  - تسجيل المعاملات المتكررة التي يسهل تحديد مبالغها من واقع الوثائق المصدرية أو بيانات الإنشاء، مثل فواتير مرافق الخدمات عندما يكون العميل قد حدد أو اعتمد التصنيف المحاسبي المناسب.
  - احتساب الإهلاك على الأصول الثابتة عندما يحدد العميل السياسة المحاسبية ويقدر العمر الإنتاجي والقيم المتبقية.
  - ترحيل المعاملات التي قام العميل بتحديد أكوادها إلى دفتر الأستاذ العام.
  - ترحيل القيود التي اعتمدها العميل إلى مؤان المراجعة.
  - إعداد القوائم المالية بناءً على المعلومات في مؤان المراجعة الذي اعتمده العميل وإعداد الإيضاحات المتعلقة بها بناءً على السجلات التي اعتمدها العميل.
- ويجوز للمكتب أو مكتب ضمن الشبكة تقديم هذه الخدمات إلى عملاء المراجعة من غير المنشآت ذات الاهتمام العام شريطة التزام المكتب أو ذلك المكتب ضمن الشبكة بمتطلبات الفقرة 16/400، لضمان عدم توليه مسؤوليات إدارية فيما يتصل بالخدمة، ومتطلبات الفقرة 5/601 (ب).

## القسم الفرعي 605 – خدمات المراجعة الداخلية

...

### المتطلبات والمواد التطبيقية...

...

خطر تولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات المراجعة الداخلية

[الفقرة ي/3/605 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة ي/3/605 أذنادا]

ي/3/605 تمنع الفقرة ي/15/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات

المراجعة الداخلية إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:

(أ) تعيين العميل لفرد مناسب وكفؤ، يتبع إدارياً المكلفين بالحوكمة، لأجل:

(1) تحمل المسؤولية في جميع الأوقات عن أنشطة المراجعة الداخلية؛

(2) الإقرار بتحمل المسؤولية عن تصميم الرقابة الداخلية وتطبيقها ومتابعتها والحفاظ عليها؛

(ب) قيام العميل بتفحص وتقييم واعتماد نطاق خدمات المراجعة الداخلية والمخاطر المتعلقة بها ومعدل تنفيذها؛

(ج) تقويم العميل لمدى كفاية خدمات المراجعة الداخلية والمكتشفات الناتجة عن تنفيذها؛

(د) تقويم العميل للتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية وتحديد ما يطبق من تلك التوصيات وإدارة عملية التطبيق؛

(هـ) قيام العميل بإبلاغ المكلفين بالحوكمة بالمكتشفات المهمة والتوصيات الناتجة عن خدمات المراجعة الداخلية.

...

## القسم الفرعي 606 – خدمات نُظْم تقنية المعلومات

...

### المتطلبات والمواد التطبيقية

...

خطر تولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات نظم تقنية المعلومات

[الفقرة ي/3/606 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة ي/3/606 أذنادا]

ي/3/606 تمنع الفقرة ي/15/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. عند تقديم خدمات

نظم تقنية المعلومات إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة أن تكون على اقتناع بما



## التغييرات على الميثاق

يلي:

- (أ) إقرار العميل بمسؤوليته عن إنشاء ومتابعة نظام للرقابة الداخلية؛
- (ب) قيام العميل بإسناد المسؤولية عن اتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتصميم وتطبيق نظام الأجهزة أو الرواج إلى موظف كفؤ، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا؛
- (ج) اتخاذ العميل لكافة القرارات الإدارية المتعلقة بعملية التصميم والتطبيق؛
- (د) تقويم العميل لمدى كفاية ونتائج تصميم النظام وتطبيقه؛
- (هـ) تحمل العميل المسؤولية عن تشغيل النظام (الأجهزة أو الرواج) والبيانات التي يستخدمها النظام أو ينتجها.

...

## القسم الفرعي 609 – خدمات التوظيف

...

## المتطلبات والمواد التطبيقية

...

خطر تولي مسؤولية إدارية عند تقديم خدمات التوظيف

[الفقرة ي/3/609 الحالية سيتم إحلالها بالفقرة ي/3/609 أدناه]

- ي/3/609 تمنع الفقرة ي/15/400 المكتب أو المكاتب ضمن الشبكة من تولي المسؤوليات الإدارية. وعند تقديم خدمات التوظيف إلى عميل المراجعة، يجب على المكتب أن يكون على اقتناع بما يلي:
- (أ) قيام العميل بإسناد المسؤولية عن اتخاذ كافة القرارات الإدارية المتعلقة بتعيين المرشحين لشغل الوظائف إلى موظف كفؤ، يُفضل أن يكون من داخل الإدارة العليا؛
- (ب) اتخاذ العميل لكافة القرارات الإدارية المتعلقة بألية التعيين، بما في ذلك:
- تحديد مدى مناسبة المرشحين المحتملين واختيار المرشحين المناسبين لشغل الوظيفة.
  - تحديد شروط العمل والتفاوض على التفاصيل، مثل الراتب وساعات العمل وبنود الأجر الأخرى.

...

## التغييرات على الميثاق

### مسرد المصطلحات

---

[تعريف مصطلحي "عميل المراجعة" و "المنشأة ذات الاهتمام العام" سيتم إحلالهما بالتعريفين المنصوص عليهما أدناه.]

عميل المراجعة منشأة ينفذ المكتب فيما يخصها ارتباط مراجعة. وعندما يكون العميل منشأة متداولة علناً وفقاً للفقرتين 17/400 و 18/400، يشمل عميل المراجعة دائماً المنشآت ذات العلاقة. وعندما لا يكون عميل المراجعة منشأة متداولة علناً، يشمل عميل المراجعة المنشآت ذات العلاقة التي يكون للعميل سيطرة مباشرة أو غير مباشرة عليها. (انظر أيضاً الفقرة 22/400)

في الجزء 4أ، ينطبق مصطلح "عميل المراجعة" بالقدر نفسه على "عميل الفحص".

المنشأة ذات الاهتمام لأغراض الجزء 4أ، تكون المنشأة منشأة ذات اهتمام عام عند وقوعها ضمن أي من الفئات الآتية:

العام

(أ) المنشآت المتداولة علناً؛ أو

(ب) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في أخذ ودائع من العموم؛ أو

(ج) المنشآت التي تتمثل إحدى وظائفها الرئيسية في تقديم خدمات التأمين إلى العموم؛ أو

(د) المنشآت المحددة بتلك الصفة بموجب الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية للوفاء بالغرض المحدد في الفقرة 10/400.

ويتيح الميثاق تعريف هذه الفئات بشكل أكثر وضوحاً أو الإضافة إليها على النحو الموضح في الفقرتين 18/400 ت1 و 18/400 ت2.

[التعريف الحالي لمصطلح "المنشأة المدرجة" المنصوص عليه في مسرد المصطلحات سيتم حذفه.]

[تعريف مصطلح "المنشأة المتداولة علناً" مع وصف المنشأة المدرجة المذكور كمثال للمنشأة المتداولة علناً على النحو المنصوص عليه أدناه سيتم إضافته إلى مسرد المصطلحات.]

المنشأة المتداولة علناً منشأة تصدر أدوات مالية قابلة للنقل ومتداولة من خلال آليات السوق التي يمكن للعموم الوصول إليها، بما في ذلك من خلال الإدراج في أسواق الأوراق المالية.

وتُعد المنشآت المدرجة حسب تعريفها بموجب أنظمة أو لوائح الأوراق المالية ذات الصلة مثلاً للمنشآت المتداولة علناً.

## تاريخ السريان

تصبح التحديثات المنصوص عليها في الإصدار الخاص بالمنشأة ذات الاهتمام العام سارية لارتباطات مراجعة القوائم المالية للفترات التي تبدأ في 15 ديسمبر 2024 أو بعد ذلك التاريخ.

وُئسَمَح بالتطبيق المبكر.

<u>Copyright</u>	<u>حقوق التأليف والنشر</u>
<p>“This Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition of the International Ethics Standards Board for Accountants published by the International Federation of Accountants in September 2022 in the English language, has been translated into Arabic by the Saudi Organization for Chartered and Professional Accountants in January 2024, and is reproduced with the permission of IFAC. The process for translating the Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition was considered by IFAC and the translation was conducted in accordance with “Policy Statement—Policy for Translating Publications of the International Federation of Accountants.” The approved text of Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition is that published by IFAC in the English language.</p>	<p>“قامت الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين في يناير 2024 بإعداد الترجمة العربية لكتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام 2022، التي أصدرها مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين، ونشرها الاتحاد الدولي للمحاسبين في سبتمبر 2022 باللغة الإنجليزية. وتم إعادة نشر هذا الكتاب بإذن من الاتحاد الدولي للمحاسبين. وقد نظر الاتحاد الدولي للمحاسبين في آلية ترجمة هذا الكتاب، والذي تمت ترجمته وفقاً لسياسة الاتحاد المنشورة بعنوان “بيان السياسات: سياسة ترجمة مطبوعات الاتحاد الدولي للمحاسبين”. والنسخة المعتمدة من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام 2022، هي النسخة التي أصدرها الاتحاد الدولي للمحاسبين باللغة الإنجليزية.</p>
<p>English language text of the Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition © 2022 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص الإنجليزي من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام 2022 ©. محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين في 2022. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Arabic language text of Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition © 2024 by IFAC. All rights reserved.</p>	<p>حقوق التأليف والنشر للنص العربي من كتاب الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين المهنيين، طبعة عام 2022 ©. محفوظة للاتحاد الدولي للمحاسبين في 2024. جميع الحقوق محفوظة.</p>
<p>Original title: [Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition] ISBN: [978-1-60815-508-8]</p>	<p>العنوان الأصلي: [ Handbook of the International Code of Ethics for Professional Accountants, 2022 Edition ] [Accountants, 2022 Edition] ردمك: [978-1-60815-508-8]</p>
<p>Contact <a href="mailto:permissions@ifac.org">permissions@ifac.org</a> for permission to reproduce, store or transmit, or to make other similar uses of this document.”</p>	<p>اتصل على <a href="mailto:permission@ifac.org">permission@ifac.org</a> للحصول على إذن بإعادة النشر أو التخزين أو النقل أو أي استخدامات أخرى مماثلة لهذا المستند.”</p>



**International  
Federation  
of Accountants®**

**529 Fifth Avenue, New York, NY 10017  
T +1 (212) 286-9344 F +1 (212) 286-9570  
[www.ifac.org](http://www.ifac.org)  
ISBN: 978-1-60815-575-0**