



## مقدمة

- ميثاق السلوك المهني .
- محتويات دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين .
- المبادئ الأساسية .
- تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية .
- خطوات تقييم التهديدات .
- الحالات التي تخلق تهديدات .
- الإجراءات الوقائية .
- خطوات حل النزاع الأخلاقي .

## قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في الممارسات العامة

- التعيين المهني .
- تضارب المصالح .
- الآراء الثانية .
- الأتعاب والأنواع الخرى من الأجور .
- تسويق الخدمات المهنية .
- الهدايا والضيافة .
- الوصايا على أصول العملاء .
- الموضوعية .

## الاستقلالية

- الإطار المفاهيمي للاستقلالية
- حالات تهدد الاستقلالية، أمثلة عملية
- إجراءات وسياسات الاستقلالية لدى منشأة المراجعة
- النماذج والإقرارات المتعلقة بالاستقلالية

## خدمات الغير متعلقة بالتأكد لعميل التدقيق

- حالات تهدد الاستقلالية، أمثلة عملية
- خطوات تقييم التهديدات المتعلقة بخدمات الغير متعلقة بالتأكد .
- تجنب مخاطر تحمل المسؤولية .
- الإجراءات الوقائية عند تنفيذ تلك الخدمات .

## قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في القطاع الأعمال

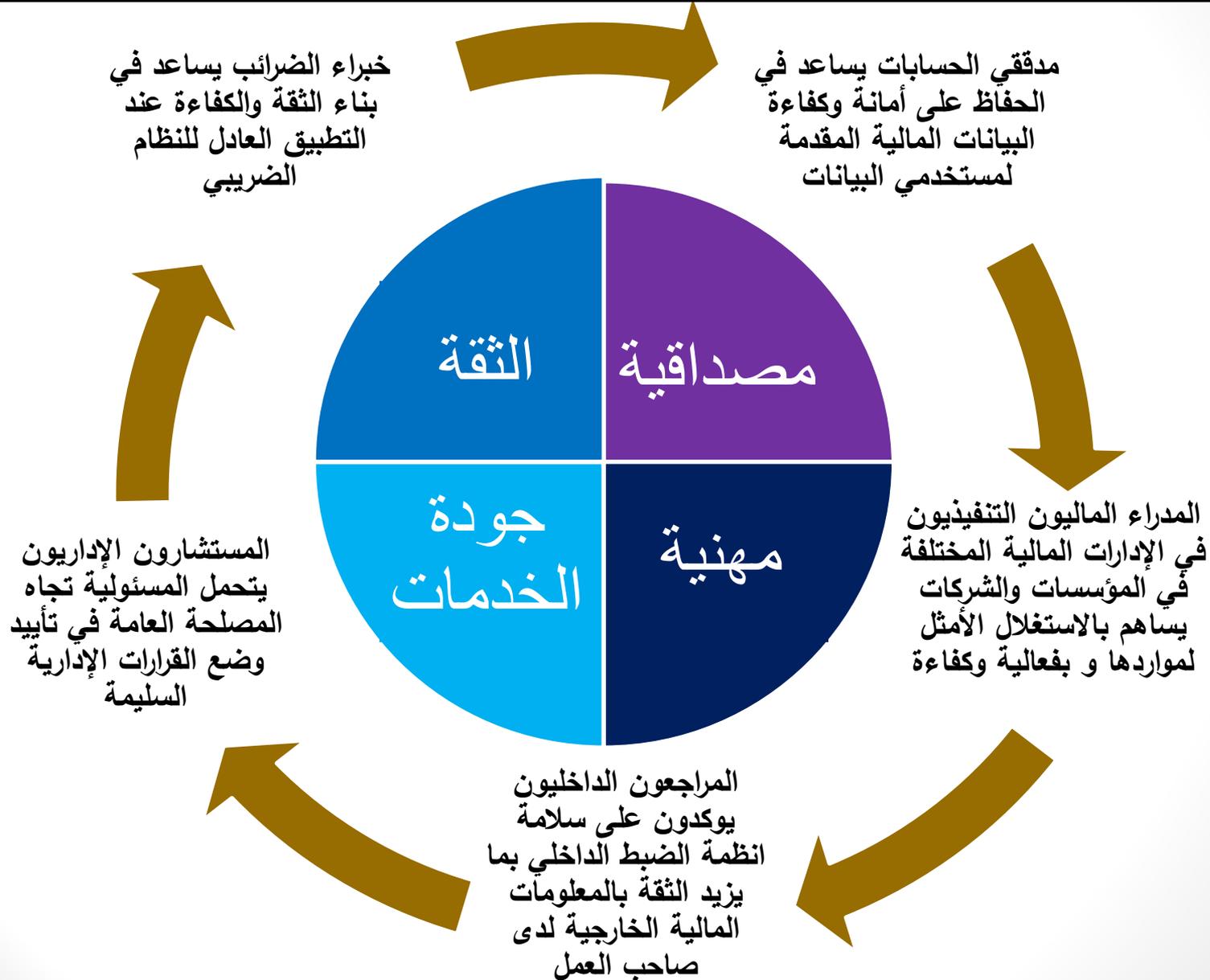
- التضاربات المحتملة .
- تحضير المعلومات وإعداد تقرير بها .
- المصالح المالية .
- المغريات .



## المقدمة



# ما يميز مهنة المحاسبة هو قبولها لمسئولية العمل بما يصب في المصلحة العامة .



# مفهوم ميثاق السلوك المهني

المبادئ ( معايير مثالية عن السلوك الأخلاقي في شكل مصطلحات فلسفية )

قواعد السلوك ( معايير تمثل الحد الأدنى للسلوك الأخلاقي في صورة قواعد محددة )

تفسيرات ( أجوبة منشورة عن الأسئلة المتعلقة بقواعد السلوك التي يتقدم بها الممارسون والمهتمين بخصوص المتطلبات الأخلاقية )

القواعد والأحكام الأخلاقية الصادرة من مجلس معايير السلوك الاخلاقي المهني للحالات الواقعية المحددة

ميثاق  
السلوك  
المهني

السلوك المثالي  
للممارسين

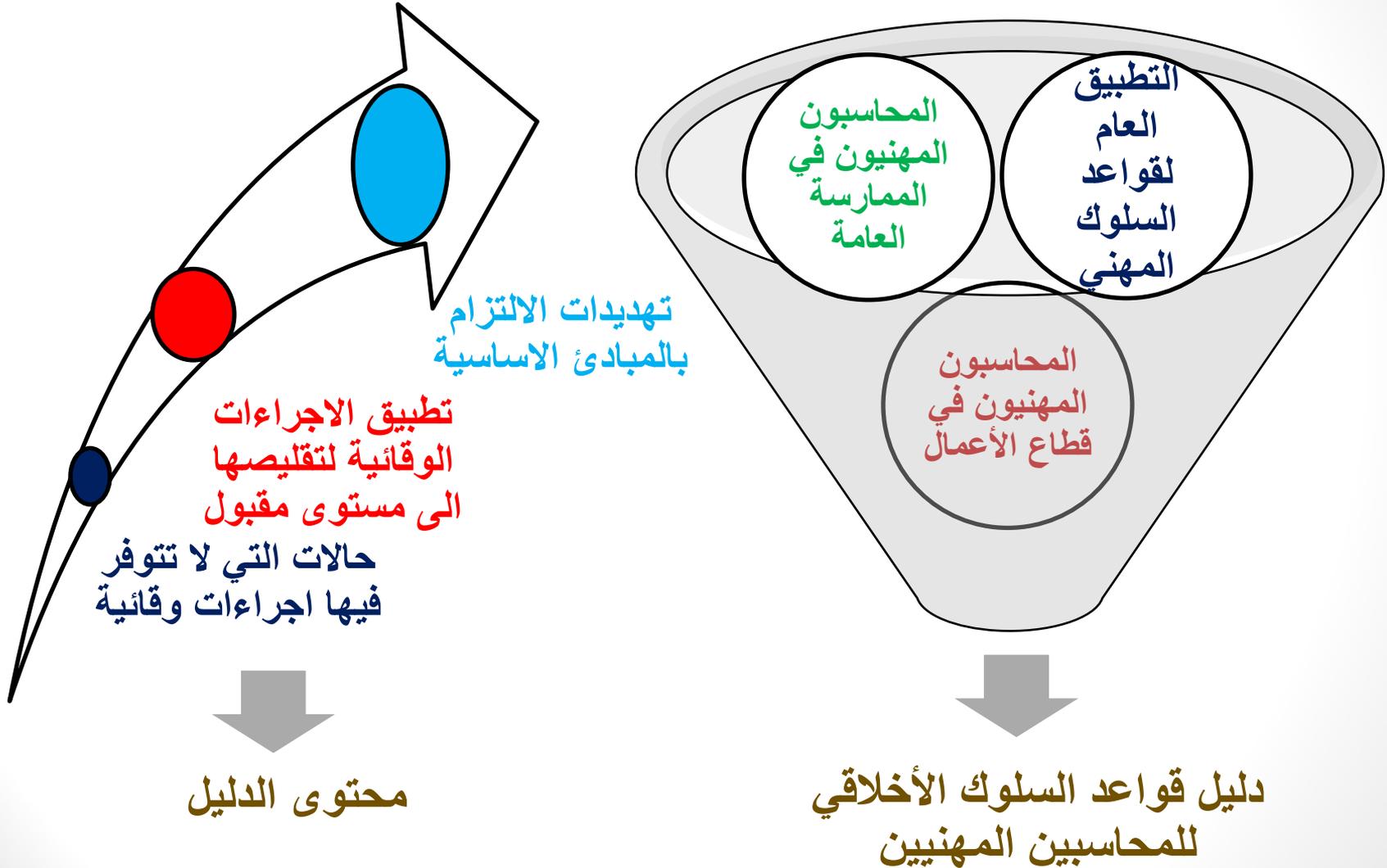
الحد الأدنى من  
السلوك المطلوب  
من الممارسين

السلوك القياسي

المبادئ

قواعد السلوك

# محتويات دليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين



# ينبغي على المحاسب المهني أن يلتزم بالمبادئ الأساسية التالية :

## النزاهة

- أن يكون المحاسب المهني أميناً وصادقاً في جميع العلاقات المهنية والتجارية

## الموضوعية

- لا يسمح للمحاسب المهني التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير المفرط للآخرين لتجاوز الأحكام المهنية أو التجارية .

## الكفاءة المهنية والعناية اللازمة

- يجب أن يحافظ المحاسب المهني على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوي المطلوب ، وأن يؤدي مهامه بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقديم الخدمة المهنية .

## السرية

- أن يحترم المحاسب المهني سرية المعلومات التي يحصل عليها نتيجة العلاقات المهنية والتجارية ، وان لا يفصح عن أي من هذه المعلومات لطرف ثالثة دون تفويض صحيح وحدد إلا إذا كان هناك حق أو واجب قانوني أو مهني بالإفصاح عنها

## السلوك المهني

- يجب أن يلتزم المحاسب المهني بالقوانين والأنظمة ذات الصلة وان يتجنب أي عمل يسئ إلى سمعة المهنة

# المبادئ المحدد للمحاسب القانوني بقانون مزولة المهنة رقم ٢٦ لسنة ١٩٩٩م



السلوك المهني

المادة (٤٤) : يجب على المحاسب القانوني أن يراعي الالتزام بالقوانين النافذة وأن يتأكد من تطبيقها بصفة مستمرة من قبل عملائه .

مادة (٦٠) : المحاسب القانوني مسئول مسؤولية كاملة عن تطبيق وتنفيذ كل ما تتضمنه القوانين النافذة من حقوق وواجبات ومسئوليات ومهام وأعمال تتعلق بالمحاسب القانوني وتتخذ في مواجهته كامل الإجراءات المقررة في تلك القوانين بما فيها من عزل أو التعويض أو التقاضي .



السرية

المادة (٥٥) : بما لا يخل بالمادة (٥٠) من هذا القانون لا يجوز للمحاسب القانوني أن يفشي المعلومات والأسرار التي يطلع عليها من خلال عمله إلا في الحالات التي توجب القوانين النافذة خلاف ذلك .



العناية الكافية

المادة (٤٣) : يجب على المحاسب القانوني عند القيام بمباشرة أعمال المراجعة وتدقيق الحسابات الالتزام بالأصول المهنية وأن يبذل العناية المهنية الكافية في تأدية مهامه وأن يبدي رأيه في القوائم المالية كوحدة واحدة وأن يشير بوضوح إلى مدى كفاية وملائمة الأفضح فيها .

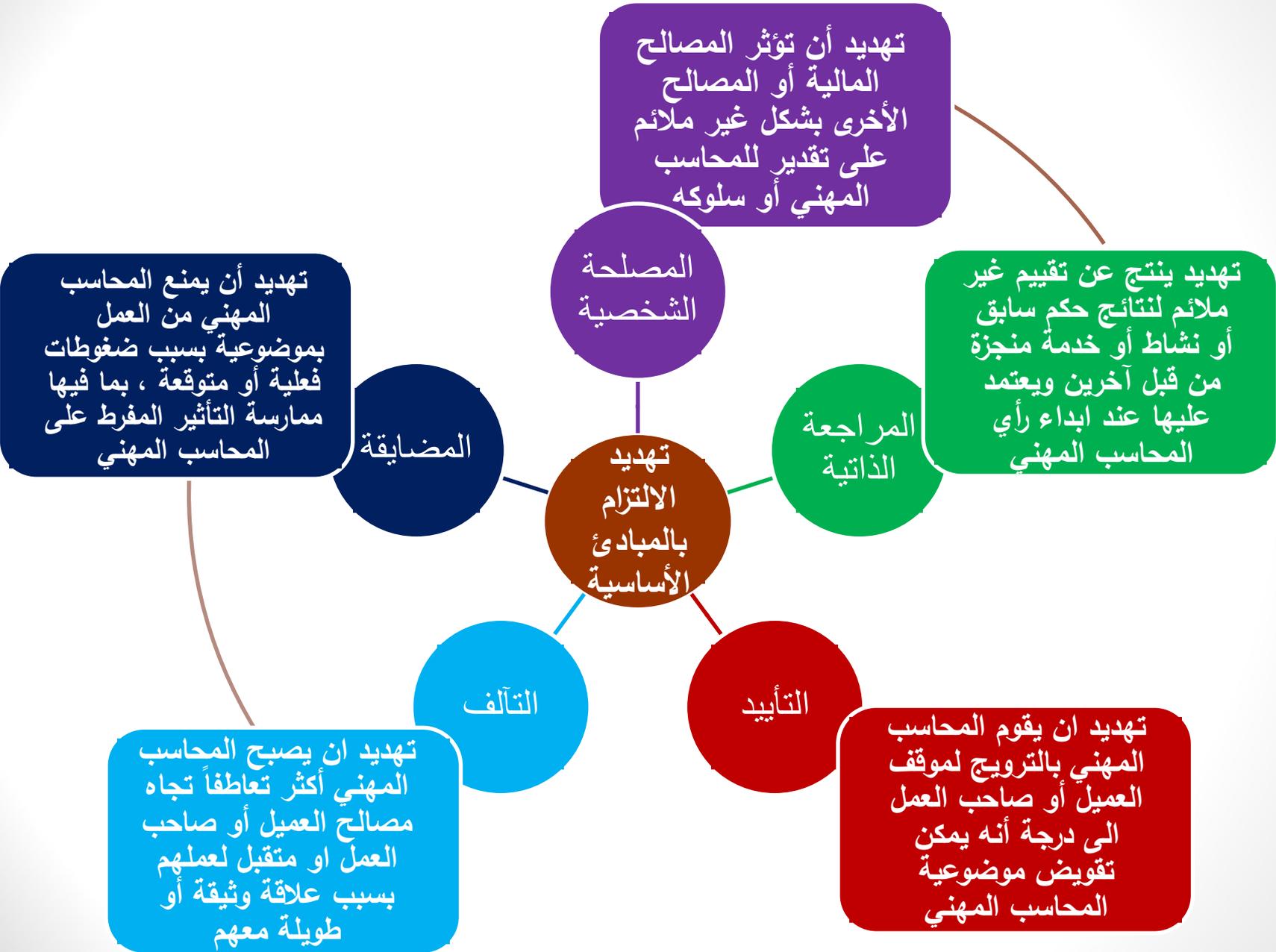
مادة (٤٥) : يجب على المحاسب القانوني أن يعمل باستمرار على تطوير وتنمية مهاراته وبما يتلاءم مع التطورات الحديثة وأن يتابع البحوث والدراسات ذات الصلة بالمهنة وأن يهتم بالتدريب المهني المستمر للمستخدمين لديه .



النزاهة

المادة (٥٦) : لا يجوز للمحاسب القانوني إبداء رأي يخالف حقيقة ما تتضمنه الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية ولا يجوز له التوقيع على حسابات لم تدقق من قبله أو من قبل العاملين تحت إشرافه . ولا يجوز له أيضاً أن يشهد أو يوقع على صحة بيانات أو حسابات ختامية أو قوائم مالية لا تعكس بوضوح ما احتوته سجلات وحسابات الجهات التي تم تكليفه بتدقيق حساباتها .

# تهديدات الالتزام بالمبادئ الأساسية



# خطوات تقييم التهديدات

تحديد التهديدات

دراسة العوامل النوعية والكمية التي تؤدي الى تهديدات في انجاز العمل

استخدام الحكم المهني في تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة

الانسحاب من المهمة في الحالات التي لا يمكن القضاء على التهديدات او تقليصها الى مستوى مقبول .

القيام بالإجراءات الوقائية في الحالات التي يمكن القضاء على التهديدات او تقليصها الى مستوى مقبول .

تفرضها بيئة العمل

تفرضها المهنة او التشريعات او الانظمة

تجنب مخاطر تحمل مسؤولية إدارية

# أمثلة على الحالات التي تخلق تهديدات



# تحديد أهمية التهديدات



# الإجراءات الوقائية

هي تصرفات او اجراءات اخرى يمكن ان تزيل او تقلص من التهديدات الى مستوى مقبول وتقع ضمن فئتين :

تفرضها بيئة العمل

تفرضها المهنة او التشريعات او الانظمة

فحص النظر

مشاركة شركة  
اخرى لانجاز  
المهمة

انظمة شكاوى  
فعالة

التشاور مع  
طرف ثالث  
مستقل

رقابة الجودة

تناوب موظفي  
فريق التاكيد  
الرئيسي

إجراءات المراقبة  
المهنية او  
التنظيمية

اجراءات  
المراقبة  
والتاديب

متطلبات  
التطور المهني  
المستمر

المعايير  
المهنية

أنظمة حوكمة  
الشركات

المسائل  
القانونية

# خطوات حل النزاع الأخلاقي عند تطبيق المبادئ الأساسية

أخذ  
العوامل  
الهامة في  
الاعتبار

- الحقائق ذات الصلة
- القضايا الأخلاقية المعنية
- المبادئ الأساسية المتعلقة بالمسألة قيد الدراسة .
- الإجراءات الداخلية المقبولة .
- إجراءات العمل البديلة .

إجراءات  
العمل  
المناسبة

- تقييم عواقب كل إجراء من إجراءات العمل

التشاور مع  
الأشخاص  
المناسبين

- التشاور مع أشخاص مناسبين آخرين ضمن الشركة .
- إمكانية التشاور مع أولئك المكلفين بالحوكمة .
- توثيق جوهر القضية وتفاصيل مناقشات والقرارات بخصوص الموضوع .
- الحصول على نصيحة مهنية من الجهة المهنية ذات العلاقة او من مستشار القانوني .

القرار

- في حالة استنفاد جميع الامكانيات ذات الصلة وبقي الصراع ينبغي ان يرفض المحاسب المهني ويجب ان ينسحب من فريق العملية او المهمة المحددة .

**مثال توضيحي :** يعمل أحد موظفي التدقيق كمراجع مبتدئ في منشأة مراجعة طلب منه مسئول العملية القيام بساعات عمل إضافية عند تدقيق حسابات إحدى الشركات على ان لا يقوم بتسجيل ساعات العمل الإضافي وادراجها في جدول الوقت لتتوافق مع وقت المحدد بالموازنة . **علماً بأن** سياسة منشأة المراجعة تدفع مكافأة ثابتة للمسؤولين عن المهمة عند الانتهاء منها بدل المحاسبة على العمل الإضافي في حين تدفع بدل إضافي للمبتدئين دون الحصول على مكافأة .

وعند مناقشته الموضوع مع مراجع آخر في فريق التدقيق لإدراكه أن عدم إدراج اوقات العمل الفعلي في تقرير الوقت يعتبر انتهاكاً لسياسة التوظيف بالمنشأة .

أوضح له أن مسئول العملية يقوم بذلك دائماً ليظهر للشركاء انه يؤدي عملة بشكل مثالي وفي اقل من الوقت المحدد في الموازنة لرغبته بترقيته كمدير تدقيق ، في المقابل يتم تقييم مساعديه الذين يتعاونون معه تقييم جيد . وأن هذا الأسلوب متبع من قبل المراجعين المتمرسين الآخرين .

قم بحل أو مواجهة المشكلة الأخلاقية باستخدام الخطوات السابقة (الحقائق الملائمة ، الجانب الأخلاقي ، الأشخاص المتأثرين ، البدائل المتاحة ، عواقب كل بديل ، التصرف الملائم ) ؟

## قواعد السلوك الأخلاقي في الممارسات العامة



# قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في الممارسات العامة

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
<p>قبل القبول:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- أن لا ينشأ هذا القبول تهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية.</li> <li>- مراجعة قرارات القبول بشكل دوري فيما يخص العمليات المتكررة.</li> </ul> <p>قبول العملية:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- أن يكون مؤهلاً للأداء المهمة .</li> <li>- تطبيق الإجراءات الوقائية لإلغاء أو تقليص التهديدات إلى مستوي مقبول</li> <li>- حق الاستعانة بمشورة عمل خبير معين.</li> </ul> <p>تعيين جديد:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- بالإضافة إلى ما سبق : معرفة الأسباب التي دعت إلى عدم قبول التجديد ويمكنه الاتصال مع المحاسب المهني السابق بعد الحصول على إذن من العميل .</li> </ul>	x		التعيين المهني	٢١٠

مثال ١ : قبل وبعد قبول عميل جديد ، يجب على المحاسب المهني أن يدرس ما إذا كان هذا القبول يخلق تهديدات للالتزام بالمبادئ الأساسية ، حدد التهديدات التي قد تنشأ عند قبول العميل والإجراءات الوقائية المناسبة لتقليل تلك التهديدات إلى مستوى مقبول ؟

المبادئ الأساسية	التهديدات ( المصلحة الشخصية )	الإجراءات الوقائية
النزاهة أو السلوك المهني	نتيجة قضايا مشكوك فيها مرتبطة بالعميل ( مالكية وإدارته وأنشطته ) وتورط العميل في نشاطات غير قانونية غسيل أموال أو عدم الأمانة	❖ الحصول على المعرفة وفهم العميل و مالكية و مدرانه وأولئك المسؤولين عن إدارته وأنشطته التجارية ❖ ضمان التزام العميل بتحسين ممارسات حسن أداء الشركات أو أنظمة الرقابة الداخلية

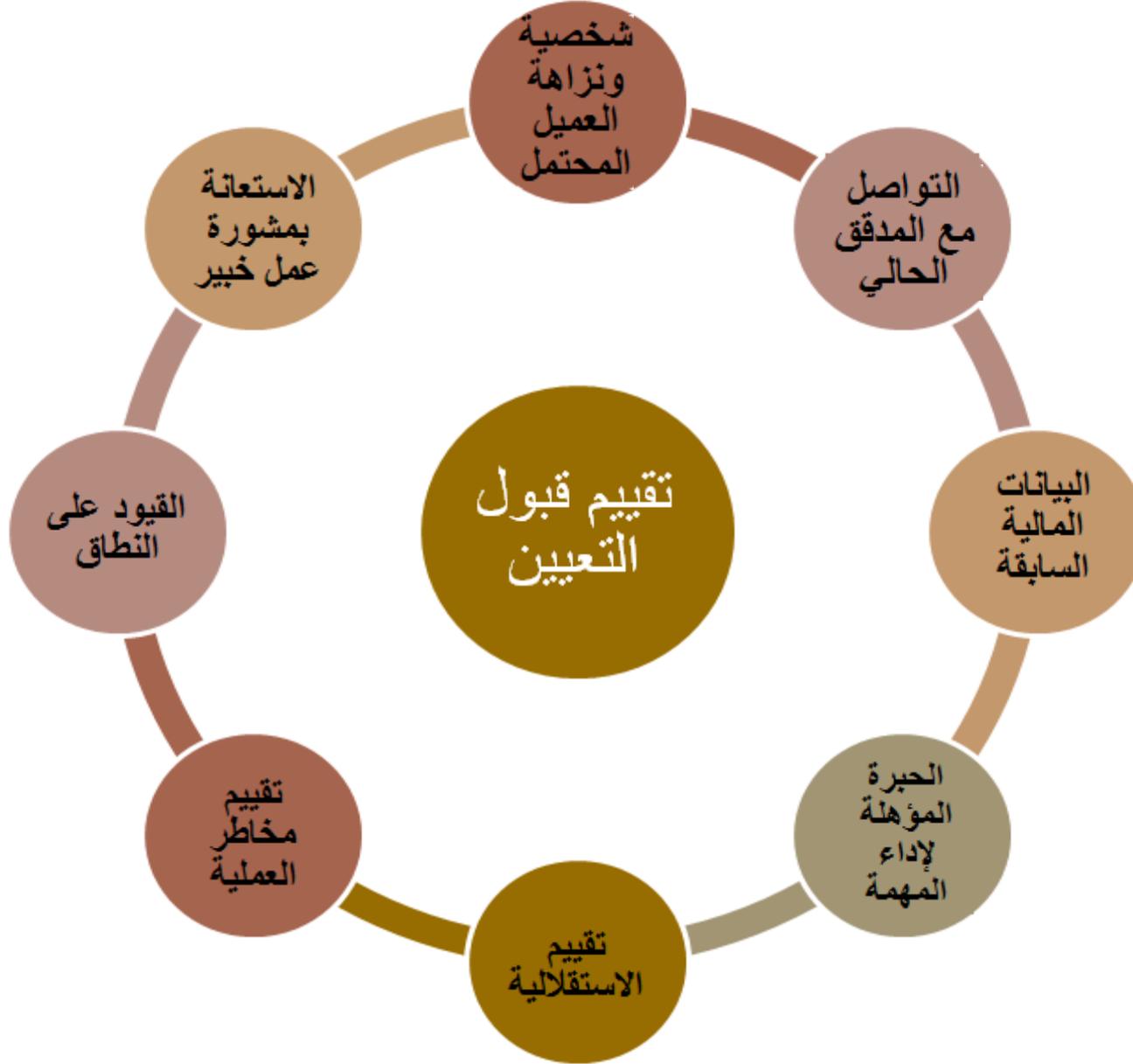
الإجراءات الوقائية	التهديدات ( المصلحة الشخصية )	المبادئ الأساسية
<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ تعيين عدد كاف من الموظفين ذوي الكفاءات اللازمة</li> <li>❖ الاستعانة بالخبراء متى لزم الأمر .</li> <li>❖ الاتفاق على إطار زمني واقعي لأداء العملية .</li> <li>❖ الالتزام بسياسات وإجراءات مراقبة الجودة المصممة لتوفير تأكيد إمكانية إنجازها بكفاءة.</li> </ul>	<p>لم يكن فريق التدقيق يتمتع ، أو لا يمكنه اكتساب الكفاءات اللازمة لتنفيذ العملية بشكل صحيح</p>	<p>الكفاءة المهنية والعناية اللازمة</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ الاتصال مع المحاسب الحالي لتحديد الحقائق والظروف وراء التغير المقترح بعد الحصول على إذن العميل .ومراعاة المتطلبات القانونية والأخلاقية المتعلقة بذلك الاتصال ويحث شؤون العميل بالكامل ودون قيود .</li> <li>❖ الإستفسار عما إذا كان هناك أسباب مهنية أو غير ذلك وراء عدم قبول التعيين . الحصول على معلومات حول أية تهديدات محتملة عن طريق أساليب أخرى مثل الاستعلام من أطراف ثالثة أو استقصاء الخبرات السابقة لموظفي الإدارة العليا أو المكلفين بتنفيذ مبادئ حوكمة العميل .</li> </ul>	<p>قبول العملية قبل معرفة جميع الحقائق ذات العلاقة .</p>	
<ul style="list-style-type: none"> <li>❖ إبلاغ المحاسب الحالي بالعمل المقترح بما يتيح فرصة توفير أي معلومات ذات صلة لازمة لإنجاز العمل بشكل صحيح</li> </ul>	<p>طلب من المحاسب المهني أن يقوم بعمل مكمل أو إضافي لعمل محاسب الحالي نتيجة قلة أو عدم اكتمال المعلومات</p>	



# قائمة استقصاء لتقييم قبول عميل

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				<b>شخصية ونزاهة العميل المحتمل</b>
				١- هل وثقت بعملاء أو زملاء يعرفون العميل ؟
				٢- هل أنت مقتنع أنه لم توجد أحداث أو ظروف شككت في نزاهة مالكي أو أعضاء مجلس إدارة أو إدارة العميل المحتمل ؟وتحديداً هل أن مقتنع على نحو معقول بأنه لا يوجد أي مما يلي :
				أ. إدانات وعقوبات تنظيمية .
				ب. الاشتباه بإرتكاب أفعال غير قانونية أو احتيال
				ج. تحقيقات مستمرة
				د. عضوية الإدارة في منظمات مهنية لا تتمتع بوضع جيد
				هـ. دعاية سلبية
				و. ارتباط وثيق مع أشخاص/شركات ذات اخلاقيات مشكوك فيها
				وضع الطرق التي تستخدم للحصول على أدلة تثبتت هذه المخاطر كالبحت في الانترنت (قد تتضمن الكليات الرئيسية للبحث في الانترنت الاسم التجاري للعميل وأسماء الموظفين الرئيسيين والصناعة أو المنتجات/الخدمات)
				قم بتوثيق أي دليل يتم الحصول عليه ويتعلق بتقييم هذه المخاطر.
				٣- إذا رفض مدققون/محاسبون آخرون خدمة العميل المحتمل ، أو إذا اشتبه بالحصول على رأي إيجابي غير موجود أو اشتبه بوجود محفزات أخرى مشابهة لإحداث تغيير ما ، فهل قمت بتوثيق المخاطر المعنية وبحثت بدقة في الأسباب التي تحتم عليك قبول العملية ؟

# إجراءات تقييم قبول عميل



ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				<b>المدقق/المحاسب السابق</b>
				٤- هل قمت بالاتصال مع المدقق أو المحاسب السابق (إن أمكن في منطقتك) واستفسرت عما يلي
				أ. إمكانية الوصول إلى أوراق عمل العميل المحتمل
				ب. أي رسوم غير مسددة
				ج. أي اختلاف في الرأي أو منازعات
				د. نزاهة الإدارة ومجلس الإدارة
				هـ. الأسباب الداعية للتغيير
				و. أي مطالب غير معقولة أو ضعف التعاون
				٥- هل حصلت على تصريح من الشركة السابقة لمراجعة أوراق عمل السنة السابقة (إن كان مسموحاً)؟ وإن كان كذلك هل راجعت وثائق تخطيط الفترة السابقة التي أعدتها الشركة السابقة وحددت ما إذا كانت الشركة السابقة؟
				أ. قد أكدت استقلالية عن العميل
				ب. في حال التدقيق ما إذا تم أدائه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية
				ج. تمتلك موارد كافية وتتمتع بالكفاءة
				د. قد فهمت المنشأة وبيئتها

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				<b>البيانات المالية السابقة</b>
				٦- هل حصلت على صور لما يلي وقمت بمراجعتها :
				أ. البيانات المالية لآخر سنتين على الأقل
				ب. إقرارات الضريبة والتقييمات ذات الصلة للسنتين السابقتين
				ج. رسائل الإدارة للسنتين أو الثلاث سنوات السابقة
				٧- على افتراض أنه متاح لك فرصة الوصول هل قمت بمراجعة أوراق العمل للفترة السابقة التي أعدها المدقق أو المحاسب السابق من اجل:
				أ. تقييم معقولة الأرصدة الختامية للفترات السابقة ، مع إيلاء اهتمام خاص للحسابات المهمة لتحديد ما إذا كانت هنالك أي حاجة لإعادة بيانها
				ب. تحديد ما إذا قام المدقق/المحاسب السابق بتحديد أي بيانات خاطئة ذات أهمية
				ج. تحديد التأثير على السنة الحالية لأي بيانات خاطئة ليست ذات أهمية والتي لم تعدل في السنة السابقة
				د. قيم كفاية النظام المحاسبي للإدارة من خلال مراجعة تعديل المدقق/المحاسب السابق لقيود اليومية ورسائل الإدارة
				٨- هل قمت بتحديد السياسات والطرق المحاسبية الهامة المستخدمة في البيانات المالية للسنة السابقة ، وأخذت بعين الاعتبار ما إذا كانت ملائمة ومطبقة باستمرار ؟ على سبيل المثال :
				أ. التقييمات الهامة مثل مخصص الحسابات المشكوك في تحصيلها والمخزون والاستثمارات
				ب. سياسات ومعدلات الإطفاء
				ج. التقديرات الهامة
				د. أخرى (يرجى التحديد)

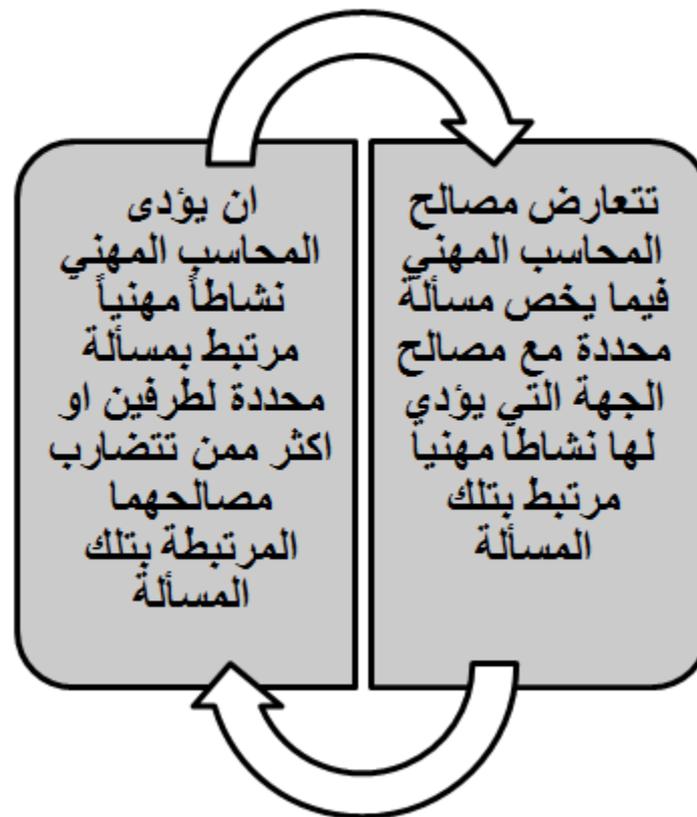
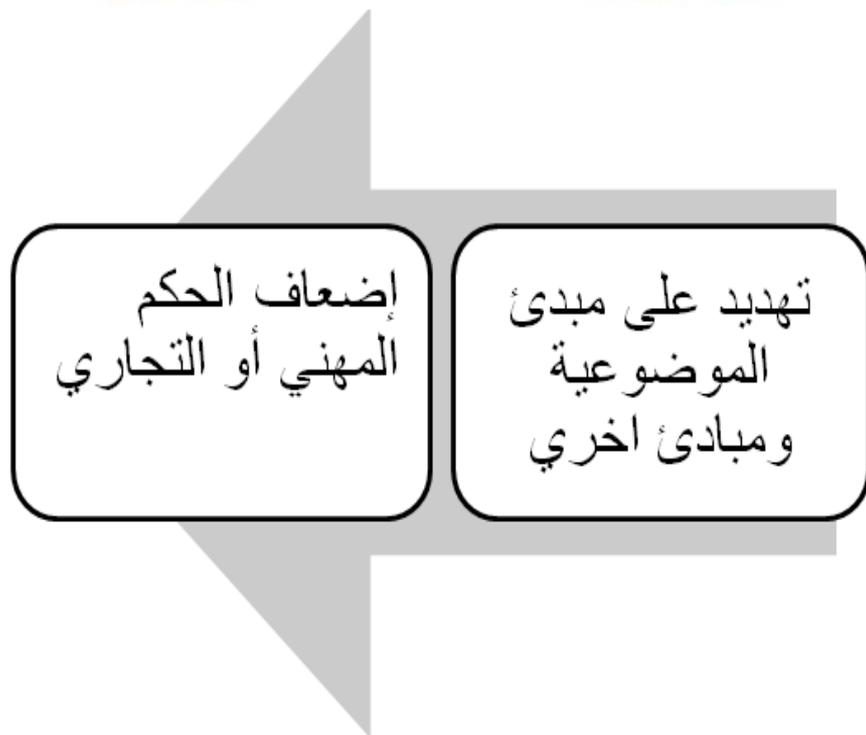
ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل	الخبرة
					٩- هل توصلت إلى فهم كامل لأعمال وعمليات العميل ؟ (أفهم مذكرة العميل بشكل كامل أو استخدم قائمة موحدة لتقديم المعلومات)
					١٠- هل يتمتع الشركاء والموظفون بمعرفة كافية بالممارسات المحاسبية المتعلقة بصناعة العميل المحتمل لأداء العملية ؟ إذا كانت الإجابة لا فهل يمكن الحصول على المعرفة المطلوبة بالممارسات المحاسبية للصناعة المعنية بسهولة ؟ حدد المصادر.
					١١- هل تم تحديد أي مجالات تتطلب معرفة متخصصة ؟ إن كان ذلك فهل يمكن الحصول على المعرفة اللازمة بسهولة ؟ حدد المصادر.
					<b>القيود على النطاق</b>
					١٢- هل أنت مقتنع بأنه لن تفرض قيود على نطاق عملك من قبل إدارة العميل ؟
					١٣- هل توجد معايير مناسبة (على سبيل المثال المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) يتم بناءً عليها تقييم موضوع العملية ؟
					١٤- هل تعد الأطر الزمنية لإنجاز العمل معقولة ؟
					<b>أخرى</b>
					١٥- هل توجد أية قضايا إضافية تتعلق بقبول العميل ينبغي أخذها بعين الاعتبار ، مثل تقييم مفصل أكثر لاستقلالية وعوامل المخاطر ؟
					١٦- هل أنت مقتنع أنه لا يوجد سبب هام للتشكيك في قدرة العميل المحتمل على الاستمرار في المستقبل المنظور (على الأقل لسنة واحدة)
					١٧- هل توجد مجالات محددة من البيانات المالية أو حسابات محددة تستحق اهتماماً إضافياً ؟ وإن كان كذلك قم بتوثيق التفاصيل

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				<b>تقييم مخاطر العملية</b>
				١٨- هل توصلت إلى فهم كامل لآعمال وعمليات العميل ؟ (أهم مذكرة العميل بشكل كامل أو استخدم قائمة موحدة لتقديم المعلومات)
				أ. مالك مستبد
				ب. انتهاك قوانين/لوائح الصناعة والذي ينتج عنه غرامات كبيرة
				ج. مشاكل تتعلق بالتمويل أو الملاحة المالية
				د. اهتمام كبير من وسائل الإعلام في المنشأة أو إدارتها
				هـ. اتجاهات الصناعة وأدائها
				و. إدارة متحفظة بشكل مفرط أو متفائلة بشكل مفرط
				ز. المشاركة في مشاريع الأعمال التي تنطوي على مخاطر كبيرة
				ح. طبيعة الأعمال المحفوفة بالمخاطر على وجه الخصوص
				ط. أنظمة وسجلات المحاسبة الضعيفة
				ي. عدد كبير من المعاملات غير العادية أو معاملات الأطراف ذات العلاقة
				ك. هياكل الشركة/الهياكل التشغيلية غير العادية أو المعقدة
				ل. أنظمة رقابة وإدارة ضعيفة
				م. الافتقار إلى سياسات واضحة حول الاعتراف بالإيراد
				ن. الأثر العام على الصناعة أو الأعمال جراء التغييرات في التكنولوجيا
				س. منافع كبيرة محتملة للإدارة تعتمد على النتائج المالية الإيجابية أو نتائج الأداء الإيجابي
				ع. قضايا الكفاءة أو المصادقية مع الإدارة
				ف. التغييرات الأخيرة في الإدارة أو كبار الموظفين أو المحاسبين أو المحامين
				ص. متطلبات إعداد التقارير للمنشآت العامة
				١٩- من هم المستخدمون المحتملون للبيانات المالية ؟

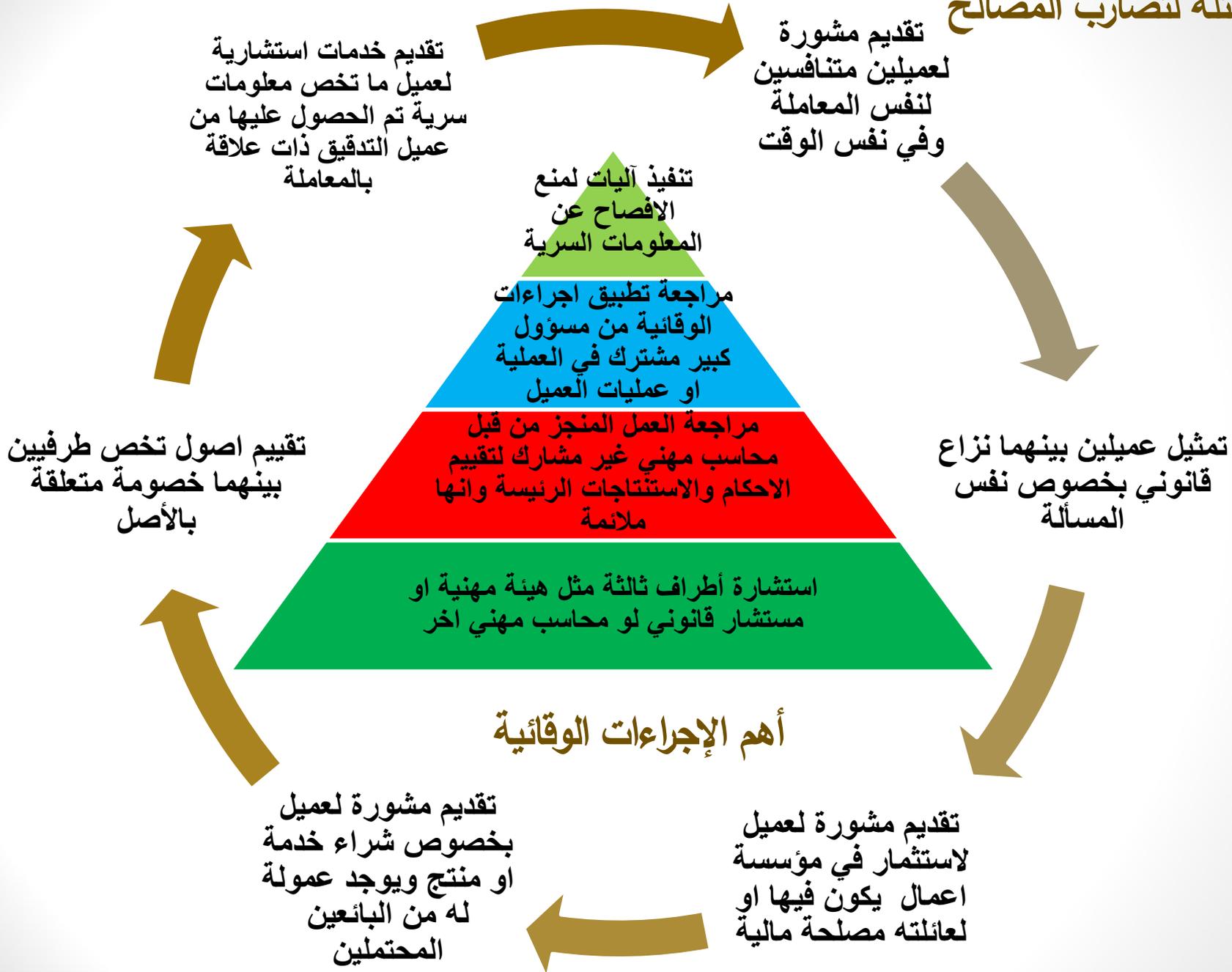
قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
- دراسة الظروف التي تخلق تضارباً في المصالح - تطبيق الإجراءات الوقائية .		×	تضارب المصالح	٢٢٠



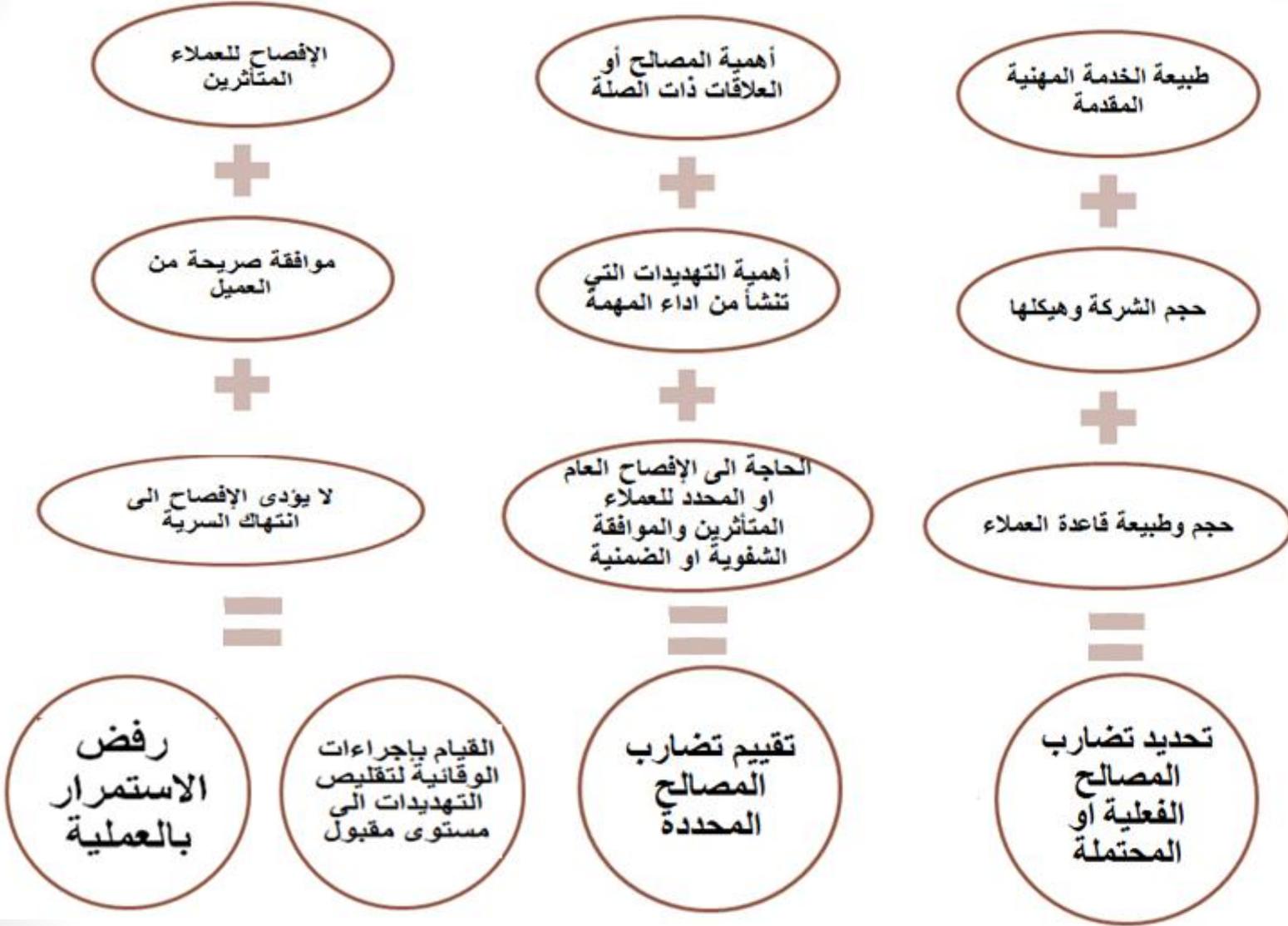
## مفهوم تضارب المصالح



# أمثلة لتضارب المصالح



# خطوات تحديد تضارب المصالح



مثال ٢ : أوضح شريك في أحد منشآت التدقيق إلى أن هناك تغطية تأمينية للعميل تم تقييمها بواسطة هيئة تأمين تمتلكها زوجة الشريك ، وقد أخبر الشريك إدارة شركة العميل بهذه العلاقة كإجراء وقائي لمبدأ تعارض المصالح واستمرت هذه الإدارة في خطوات التقييم بعد علمها بالأمر؟ هل يعتبر هذا الإجراء انتهاك لمبادئ السلوك المهني ؟

الحل : تحدد القاعدة رقم ٢٢٠ إن تعارض المصالح الظاهر قد لا يؤدي إلى انتهاك قواعد السلوك إذا تم الإفصاح عن المعلومات للعميل عن ذلك ووافق العميل على ذلك فإن القاعدة لا تمنع أداء هذه الخدمة ولكن يجب أن يأخذ في الاعتبار أن الإفصاح وموافقة العميل لا يعني إهمال القاعدة رقم ٢٩٠ والخاصة بالاستقلال وبالتالي يعتبر هذا الإجراء انتهاك لمبادئ السلوك المهني .

### نصائح مفيدة:

- في الغالب هناك نوعان من التساؤلات التي يمكن أن تطرح كاختبار لحالات تعارض المصالح:
١. في ظرف معين، هل إذا كسب أحد الأطراف، يخسر الطرف الثاني بشكل مؤكد أو محتمل؟
  ٢. هل نكسب (نحن الشركاء أو الموظفين أو المكتب) من استخدام المعلومات السرية؟
- لا اعتبارات إضافية، يجوز الأخذ في الحسبان التصور العام في هذه الظروف.



مثال ٣ : طلب من أحد المحاسبين المهنيين أداء خدمات لعميل معين حول أبداء رأي عن حقائق مكتشفة وفقاً لإجراءات متفق عليها فيما يتعلق بنزاع حول موضوع معين وقد تبين للمحاسب أن موضوع النزاع يتعلق بأحد العملاء والذي يؤدي له خدمات تدقيق ؟ هل يعتبر قبول العملية انتهاك للمبادئ السلوك الأساسية ؟

الحل: قد ينشأ عند قبول العملية تهديد الموضوعية أو السرية عند أداء المحاسب المهني خدمات للعملاء الذين تتضارب مصالحهم ولكن يمكن أن يقوم بإجراء تلك الخدمة من خلال تقليل نشوء التهديدات إلى مستوى مقبول من خلال القيام بإجراءات وقائية وإضافية كما يلي :

الإجراءات الإضافية	الإجراءات الوقائية
<ul style="list-style-type: none"> <li>• استخدام فريق عمليات منفصل</li> <li>• اتخاذ إجراءات لمنع الوصول إلى المعلومات .</li> <li>• وضع إرشادات واضحة لأعضاء فريق العملية حول مسائل الأمن والسرية .</li> <li>• استخدام اتفاقيات السرية الموقعة من قبل الموظفين وشركاء الشركة .</li> <li>• المراجعة المنتظمة لتطبيق الإجراءات الوقائية من قبل فرد ليس له علاقة بعمليات العميل ذات الصلة .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• إعلام العميل بالمصلحة التي تمثل تضارب مصلحة وأن العميل محل النزاع أحد عملاء المحاسب المهني</li> <li>• إبلاغ الطرفين بأن المحاسب القانوني يمثل طرف فيما يتعلق بمسألة ما تكون فيها مصالحهم متضاربة والحصول على موافقتهم .</li> <li>• إعلام العميل بأنه لا يمثل حصرياً أي عميل في تقديم الخدمات المقترحة والحصول على موافقتهم</li> </ul>

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
<ul style="list-style-type: none"> <li>- احتمالية نشوء تهديدات للالتزام بالمبادئ الرئيسة عندما يطلب أن يبدي رأي ثاني حول تطبيق المحاسبة أو التدقيق أو إعداد التقارير أو غيرها .</li> <li>- تطبيق الإجراءات الوقائية للتهديدات مثل الحصول على إذن العميل للاتصال بالمحاسب الحالي والحصول على نسخة من ذلك الرأي ووصف للقيود التي تحيط بأي رأي .</li> </ul>	x		الآراء الثانية	٢٣٠



مثال ٤ : حصل خلاف بين أحد المحاسبين المهنيين والإدارة العليا لأحد الشركات حول تقرير المدقق المستقل الذي أصدره المحاسب القانوني والذي أبدى فيه رأي متحفظ ، حيث رأت إدارة الشركة أن تلك التحفظات ليست لها أهمية نسبية ولا ترقى لتحفظات ويوجد إجراءات بديلة يمكن للمحاسب المهني التحقق منها وصمم المحاسب القانوني على رأيه ، ونتيجة لذلك طلب من محاسب مهني آخر بمهمة تدقيق البيانات المالية لنفس سنة التدقيق ؟ ما هو التهديد الذي قد ينشأ من قبول المهمة من المحاسب الجديد ؟ ما هي الإجراءات التي يجب أن يتبعها لتجنب الإخلال بمبادئ السلوك الأساسية عند القيام بالمهمة ؟

الحل : قد ينشأ تهديد الكفاءة المهنية والعناية اللازمة في حالة إصدار المحاسب الجديد لتقرير لا يستند إلى المجموعة نفسها من الحقائق التي تم توفيرها للمحاسب الحالي أو احتمالية كونها مبنية على أدلة غير كافية .

ولتجنب ذلك يتوجب على المحاسب الجديد القيام بالإجراءات التالية :

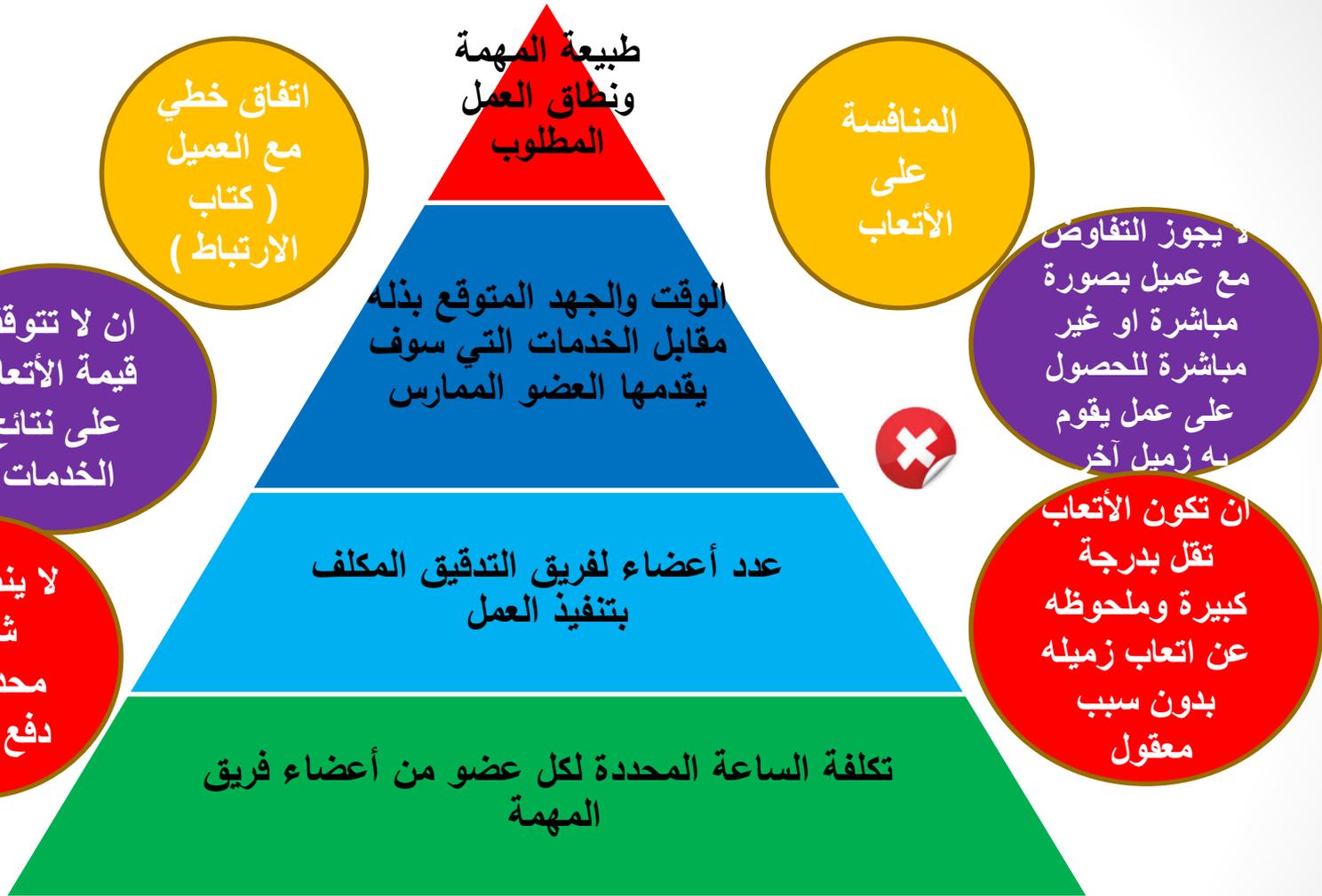
- ١- أن تسمح الإدارة التي تطلب الرأي الاتصال مع المحاسب الحالي .
- ٢- تزويده برأي المحاسب الحالي حول البيانات المالية .
- ٣- وصف القيود التي تحيط بأي رأي أثناء الاتصال مع العميل والمحاسب الحالي .
- ٤- أن لا يخضع حكمة لآراء الآخرين سواء المحاسب الحالي أو العميل .
- ٥- تطبيق المعايير الفنية والمهنية المعمول بها وسياسات وإجراءات مراقبة الجودة .

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
لا يجوز أن تكون الإتعاب متدنية للغاية، حيث قد يكون من الصعب أداء العملية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها مقابل ذلك السعر .	-	x	الأتعاب والأنواع الأخرى من الأجر	٢٤٠
يحظر على المحاسب المهني دفع عمولات مقابل الحصول على عملائه أو الحصول على رسوم إحالة فيما يتعلق بعمل معين لمحاسب آخر أو الحصول على عمولة من طرف آخر نظير نصحه بشراء منتجات أو خدمات لعميل إلا إذا كان هناك ترتيبات مسبقة مع العميل في عملية الشراء والإفصاح للعميل في حالة دفع أو استلام رسوم الإحالة .	-			



**التكاليف المشروطة :** هي التكاليف المحسوبة على اساس محدد مسبقاً فيما يتعلق بحصيلة معاملة أو نتيجة الخدمات المنجزة . ولا تعتبر مشروطة إذا فرضتها محكمة أو سلطة عامة أخرى .

# عوامل تقدير الأتعاب المهنية



مثال ٥ : في أي موقف مما يلي يعد المحاسب المهني انتهاكاً لقواعد السلوك الأخلاقي عند تحديد الأتعاب :

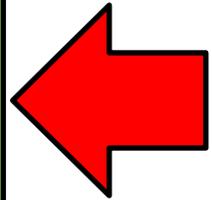
النتيجة	الحدث
<p>يجب الحصول على اتفاقية مسبقة من العميل بالنسبة لترتيبات العمولة فيما يتعلق ببيع البضائع أو الخدمات من قبل طرف ثالث إلى العميل وإلا نشأت تهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>قيام المحاسب القانوني بتقديم توصية أو إشارة إلى العميل بخصوص شراء برامج كمبيوتر مقابل عمولة تقدم من خلال المورد أو العميل</li> </ul>
<p>يجب الإفصاح للعميل عن أية ترتيبات لدفع رسوم إحالة إلى محاسب مهني مقابل العمل الذي تم إحالته وإلا نشأت تهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة .</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>دفع رسوم إحالة للحصول على عميل معين</li> </ul>
<p>يجب الإفصاح للعميل عن أية ترتيبات لاستلام إحالة مقابل إحالة العميل إلى محاسب مهني آخر وإلا نشأت تهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية والكفاءة المهنية والعناية اللازمة .</p>	<ul style="list-style-type: none"> <li>استلام رسوم إحالة أو عمولة مقابل إحالة عميل إلى محاسب مهني آخر أو خبير آخر .</li> </ul>

النتيجة	الحدث
لا ترتبط الخدمة بعمليات متعلقة بالتأكد أو إعداد إقرار ضريبي والتي يمنع بها الأتعاب المشروطة وبالتالي لا تعتبر انتهاك لقواعد السلوك الأخلاقي	<ul style="list-style-type: none"> <li>• حصل محاسب مهني على أتعاب كشاهد خبير بناء على قيمة المكافأة التي يحصل عليها المدعي</li> </ul>
تعتبر انتهاك لقواعد السلوك الأخلاقي لأنها تمثل أتعاب مشروطة	<ul style="list-style-type: none"> <li>• إعداد إقرار ضريبي أو تعديل في إقرار ضريبي أو الادعاء باسترداد مبلغ سداد لحساب الضرائب مقابل أتعاب مشروطة</li> </ul>
لا تعتبر انتهاك لقواعد السلوك الأخلاقي لأنها لا تمثل أتعاب مشروطة حيث لا تعتمد الأتعاب على نتائج الخدمة المقدمة .	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تحديد الأتعاب بناء على طبيعة الخدمة المؤداة وخبرة المحاسب المعتمد بدلاً من الوقت الفعلي الذي تم فيه أداء التدقيق</li> </ul>
لا تعتبر انتهاك لقواعد السلوك الأخلاقي لأنها لا تمثل أتعاب مشروطة حيث لا تعتمد الأتعاب على نتائج الخدمة المقدمة .	<ul style="list-style-type: none"> <li>• تحديد الأتعاب بناء على المبلغ الذي كان يدفع للمحاسب المهني السابق</li> </ul>

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
ينبغي على المحاسب المهني عدم الإساءة لسمعة المهنة عند تسويق الخدمات المهنية بحيث يكون أميناً صادقاً من خلال عدم إبداء إدعاءات مبالغ بها حول الخدمات المقدمة أو المؤهلات المملوكة. أو إبداء إشارات مسيئة أو إجراء مقارنات غير مؤكدة مع أعمال آخرين .	x		تسويق الخدمات المهنية	٢٥٠

مثال ٦: حدث تغييراً في قواعد السلوك المهني المتعلقة بتسويق الخدمات المهنية ، بحيث يكون المحاسب المهني صادقاً أميناً لا يسيء لسمعة المهنة ؟ حدد أهم تلك التغيرات والآثار التي ترتبت عليه؟

أثرت هذه التغيرات على زيادة التأكيد على التسويق والتسعير التنافسي للخدمات والإعلان بالصحف والتنافس الشديد مما ساعد على قيام الشركات بتغيير المحاسبين المهنيين على نحو أكبر من ذي قبل لتخفيض التكلفة ونرى أيضاً انه أثر سلباً على الجودة وقدرة منشأة المحاسبة على إتمام العمل على نحو كفاء.



- الإعلان عن الخدمات المقدمة أو المؤهلات المملوكة أو الخبرات المكتسبة دون إبداء ادعاءات مبالغ فيها .
- الإعلان المقارن دون الإساءة للآخرين وبحيث تكون مؤكدة .
- وسائل الاجتذاب المباشرة للعملاء .
- المناقصات التنافسية .
- المنافسات بين منشآت المحاسبة .

# امثلة على الإدعاءات الكاذبة أو المبالغ بها لجذب العملاء



قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
- يجب أن لا يقبل المحاسب المهني أو أحد أعضاء عائلته المباشرين أو المقربين هدايا وضيافة من أحد العملاء إلا إذا كانت في سياق العمل العادي دون وجود قصد محدد على إتخاذ القرار أو الحصول على معلومات بحيث لا توجد تهديدات هامة على الالتزام بالمبادئ الأساسية .	x		الهدايا والضيافة	٢٦٠

مثال ٧ : أثناء قيامي بأداء التدقيق واجهت الأمور التالية :

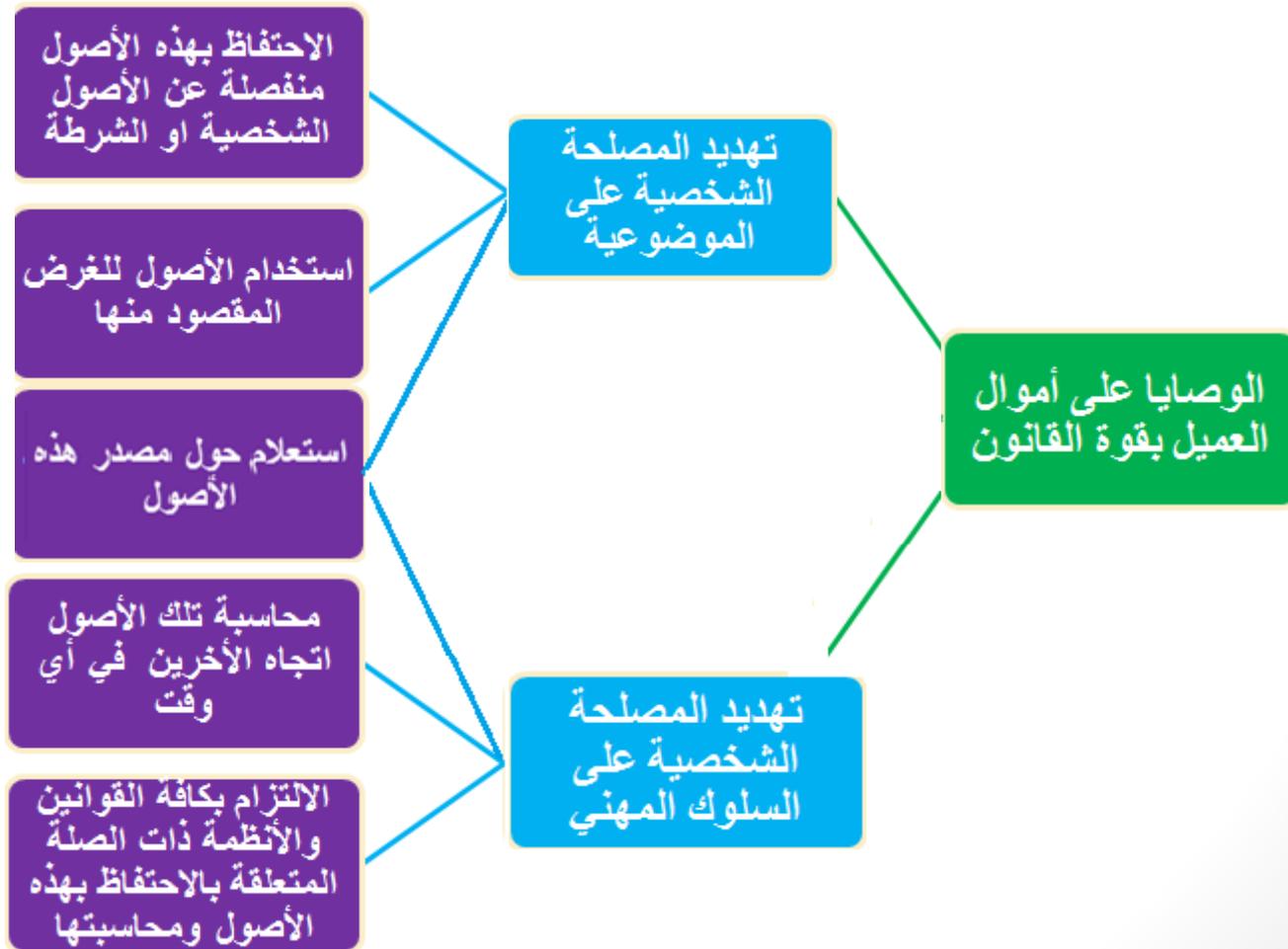
1. أخبرني أحد مدراء المبيعات بوجود خصم على بعض الأجهزة الالكترونية تمنح للعملاء القدامى فقط ، ونظراً لقيامى بإجراءات التدقيق لسنوات طويلة بهذه الشركة ، فقد قرر مدير المبيعات أننى من الأشخاص الذين يمكنهم الحصول على الخصم ؟
  2. دعيت لحضور حفل سنوي لأحدى الشركات، وإثناء الحفل تم تسليم هديا لبعض الحاضرين ، وعند تسليم الهدايا ، فوجئت بوجود أسمي بين من يقدم لهم الهدايا ، حيث بلغت قيمة الهدية ٢٠٠ دولار تقريبا ؟
  3. يوجد لدى أحد الشركات التي أقوم بتدقيقها مطعم يقدم وجبات مجانية للعملاء ، وأخبرني مراقب النفقات بأنه يمكن لي تناول الوجبات في هذا المطعم مجاناً .
- بافتراض أنني قبلت العرض أو الهدايا في كل موقف ؟ هل يعد هذا انتهاكاً لقواعد السلوك ؟ ناقش ما يجب أن أفعله في كل موقف مما سبق ؟**

يعتمد التهديد على طبيعة العرض وقيمه والغرض منه فإذا أستنتج المحاسب المهني أن تقديم العرض في سياق العمل العادي دون وجود قصد محدد للتأثير على اتخاذ القرار أو الحصول على المعلومات فإنه لا توجد تهديدات هامة للالتزام بالمبادئ الأساسية والمتمثلة بتهديدات المصلحة الشخصية على الموضوعية وبناء عليه في المثال السابق يتضح الاتي :

الحالة	التهديدات	درجة أهميته	الموقف
١	يتضح أن طبيعة العرض هي خصم كبير للأجهزة الكهربائية والمخصصة للعملاء القدامى ويعتبر المحاسب المهني مقدم خدمة وليس عميل فيجب عليه عدم قبول العرض خاصة أن العرض ليس من ضمن الأعمال المعتادة للشركة .	هام	رفض العرض والاعتزاز من المبيعات باعتبار أن العرض مخصص لفئة معينة ليس هو من ضمنها .
٢	يتضح من الموقف أن الهدية منحت أثناء حفل ولا يقصد منه تشجيع السلوك الغير أخلاقي وقدمت بعلم الإدارة العليا للشركة ولم تمنح إليه فقط علماً بأن مبلغ الهدية غير هام ولا يعتبر العرض العلني هنا للإضرار بسمعة المحاسب بل لتكريمه .	غير هام	قبول الهدية حيث أن رفضها قد يفسر على محمل آخر وهو وجود خلاف مع العميل
٣	يتضح من الموقف أن العرض مقدم من مراقب النفقات كما أن المطعم مخصص للعمال وهو يقدم وجبات مجانية ، والعرض مفتوح وبالتالي يعتبر العرض العلني هنا للإضرار بسمعة .	هام	رفض العرض والاعتزاز من مراقب النفقات أن العرض مخصص لفئة معينة وهي العمال وهو ليس من ضمنها

ويتضح مما سبق أن لا يجوز قبول الهدايا والضيافة من العميل وأنه في حالة تقييم المحاسب المهني أن تهديدات غير ذي أهمية يجب أن يبلغ الإدارة العليا في الإدارة مباشرة .

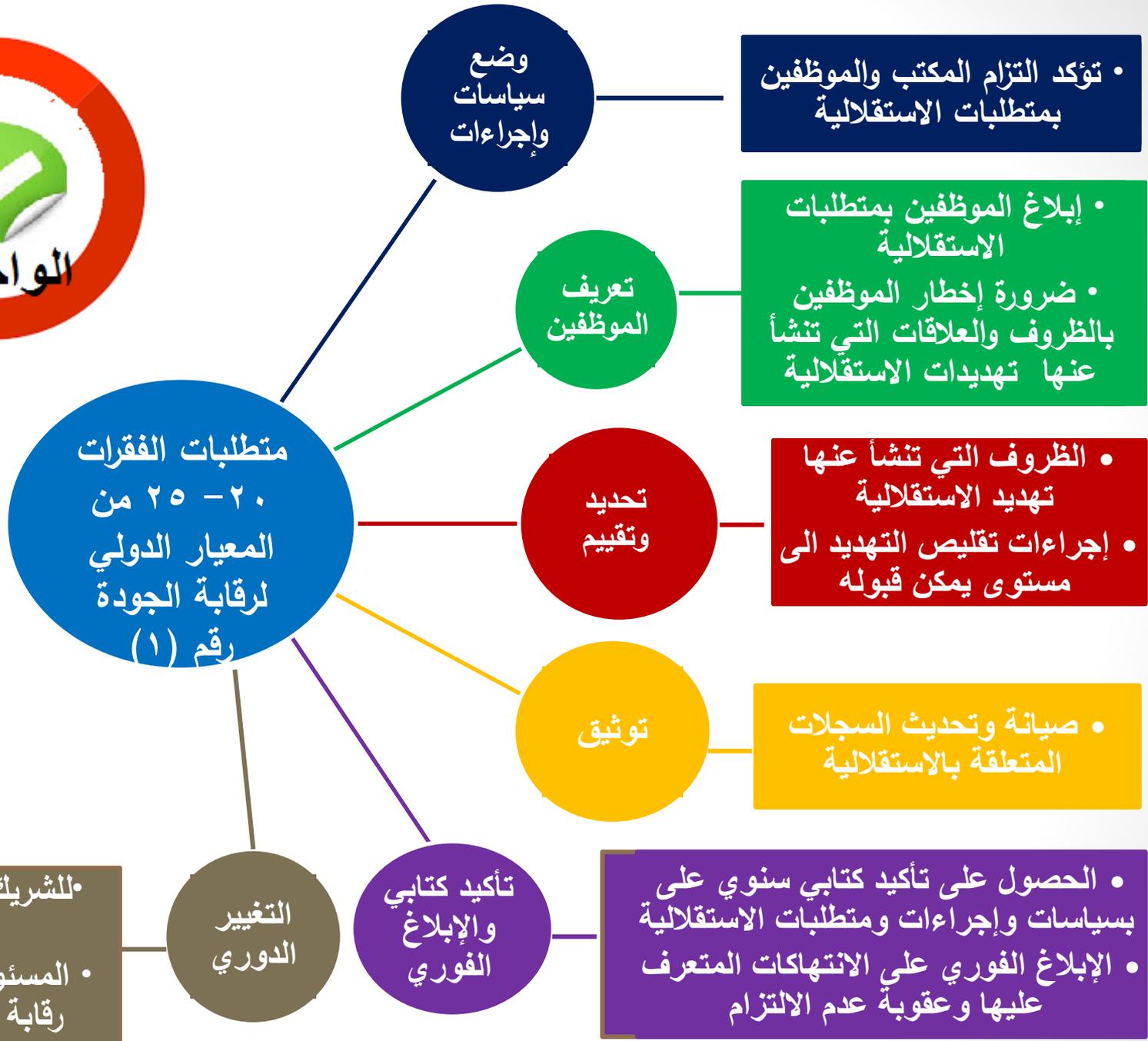
قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
يجب أن لا يتولى المحاسب المهني الوصاية على أموال العملاء أو الأصول الأخرى إلا إذا سُمح له بذلك بقوة القانون	x		الوصايا على أصول العملاء	٢٧٠





قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الممارسين	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
عدم وجود مصالح أو علاقات شخصية وثيقة أو علاقة عمل مع عميل أو مدراء أو مسئولين أو موظفين والتي تنشأ تهديدات التآف على الموضوعية .		x	الموضوعية	٢٨٠
<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ يجب أن يكون المحاسب المهني الذي يقدم خدمة التأكيد مستقلاً ( استقلال الفكر والمظهر ) عن عميل التأكيد</li> <li>▪ يجب على المحاسب المهني وضع سياسات تمكنه من التأكد من تحديد وتقييم الظروف والعلاقات التي تخلق تهديدات الاستقلالية والإبلاغ عنها</li> </ul>	x	الاستقلالية	٢٩٠	







## الأعمال

• العمل في وظائف الدولة والقطاع العام أو المختلط أو الخاص سواء بأجر أو بدون أجر باستثناء أساتذة الجامعات اليمنية

• احتراف الأعمال التجارية أو الصناعية وأية أعمال أخرى

• أن يدقق حسابات وحدة سبق له العمل بها كموظف ما لم يمضي على تركه العمل فيها ٣ سنوات على الأقل

## الإعلان

• استخدام وسائل الإعلان في الدعاية لنفسه بطريقة مخلة بشرف المهنة

## المنافسة

• منافسة زملائه في المهنة والمضاربة فيها للحصول على تكاليف العمل بصورة تسيئ إلى المهنة

## التكليف

• قبول تكاليف بالعمل في أي جهة يكون شريكاً فيها أو عضواً في مجلس إدارتها أو قائماً في أي عمل إداري أو تجاري أو مالي فيها أو يكون قريباً لأحد أعضاء مجلس الإدارة أو المدير العام حتى الدرجة الرابعة ويكون باطل كل تكليف

## التعامل

ان يتعامل مع الجهة التي يقوم بمراجعة حساباتها بالشراء أو البيع أو المقايضة أو لاستئجار أو ما في حكم ذلك ولا يسرى هذا الحظر على التعامل الذي يتم طبقاً لقواعد عامة تسرى على الكافة

المادة (٥٢)  
لقانون مزاولة  
المهنة رقم ٢٦  
لسنة ١٩٩٩م  
والتي حظر عليه



# الإطار المفاهيمي للاستقلالية

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

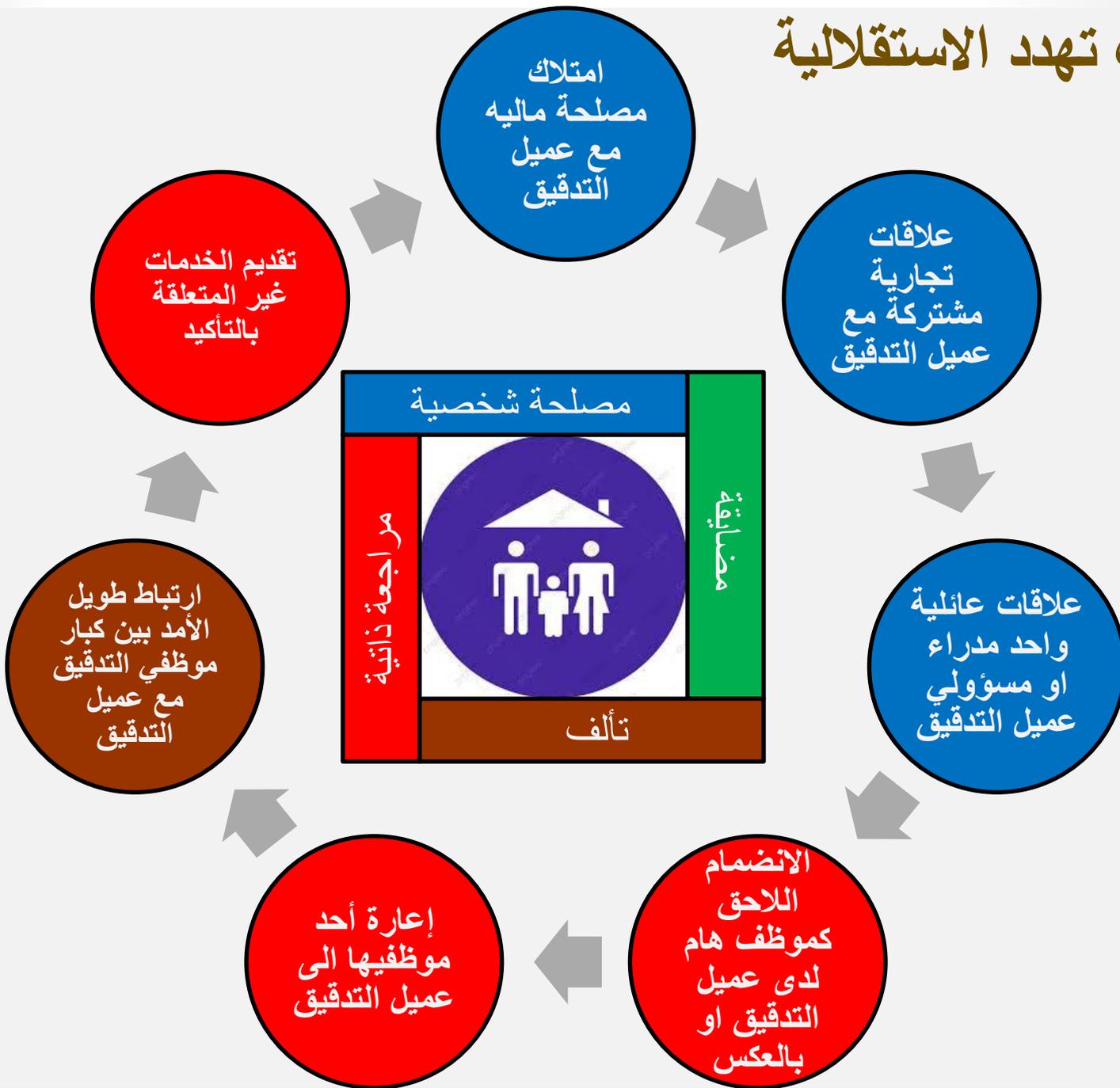
استقلال الفكر  
المهني



تجنب الحقائق والظروف الهامة جداً بحيث يستنتج طرف معقول ومطلع بعد تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة بأنه تم الإضعاف من نزاهة أو موضوعية أو الشك المهني لشركة معينة أو عضو ما في شركة التدقيق

استقلال المظهر  
المهني

# حالات تهدد الاستقلالية



# الإجراءات الوقائية لتجنب أي تهيد على الاستقلالية



مثال ٨ : ما هي الإجراءات الوقائية الواجب اتخاذها في المواقف التالية مع تحديد نوع التهديدات فيما يتعلق بالاستقلالية ( الحياد ) :

١. لدي أحد أعضاء فريق التدقيق أو أحد أفراد عائلته المباشرة مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة .
٢. وجود علاقة تجارية بين شركة المحاسبة أو احد أفراد فريق التدقيق
٣. تقديم قرض أو كفالة قرض إلى منشأ المحاسبية من عميل التدقيق .
٤. وجود علاقة عائلية والشخصية بين أحد أعضاء فريق التدقيق .
٥. استخدام نفس شريك العملية أو نفس الفرد المسئول عن مراجعة مراقب جودة العملية على مدى فترة زمنية طويلة في عملية التدقيق .

الحالة	التهديدات	الإجراء الوقائي
١	تهديد المصلحة الشخصية	<ol style="list-style-type: none"> <li>١. التصرف بالمصلحة ،</li> <li>٢. التصرف بمبلغ كاف من المصالح بحيث لا تعتبر المصالح المتبقية هي مصالح هامة ،</li> <li>٣. الانسحاب من التدقيق</li> </ol>
٢	تهديد المصلحة الشخصية والمضايقة	<ol style="list-style-type: none"> <li>١. التصرف بالعلاقة التجارية ،</li> <li>٢. التصرف بمبلغ كاف من العلاقة التجارية بحيث لا تعتبر العلاقة المتبقية هامة ،</li> <li>٣. رفض القيام بعملية التدقيق</li> </ol>

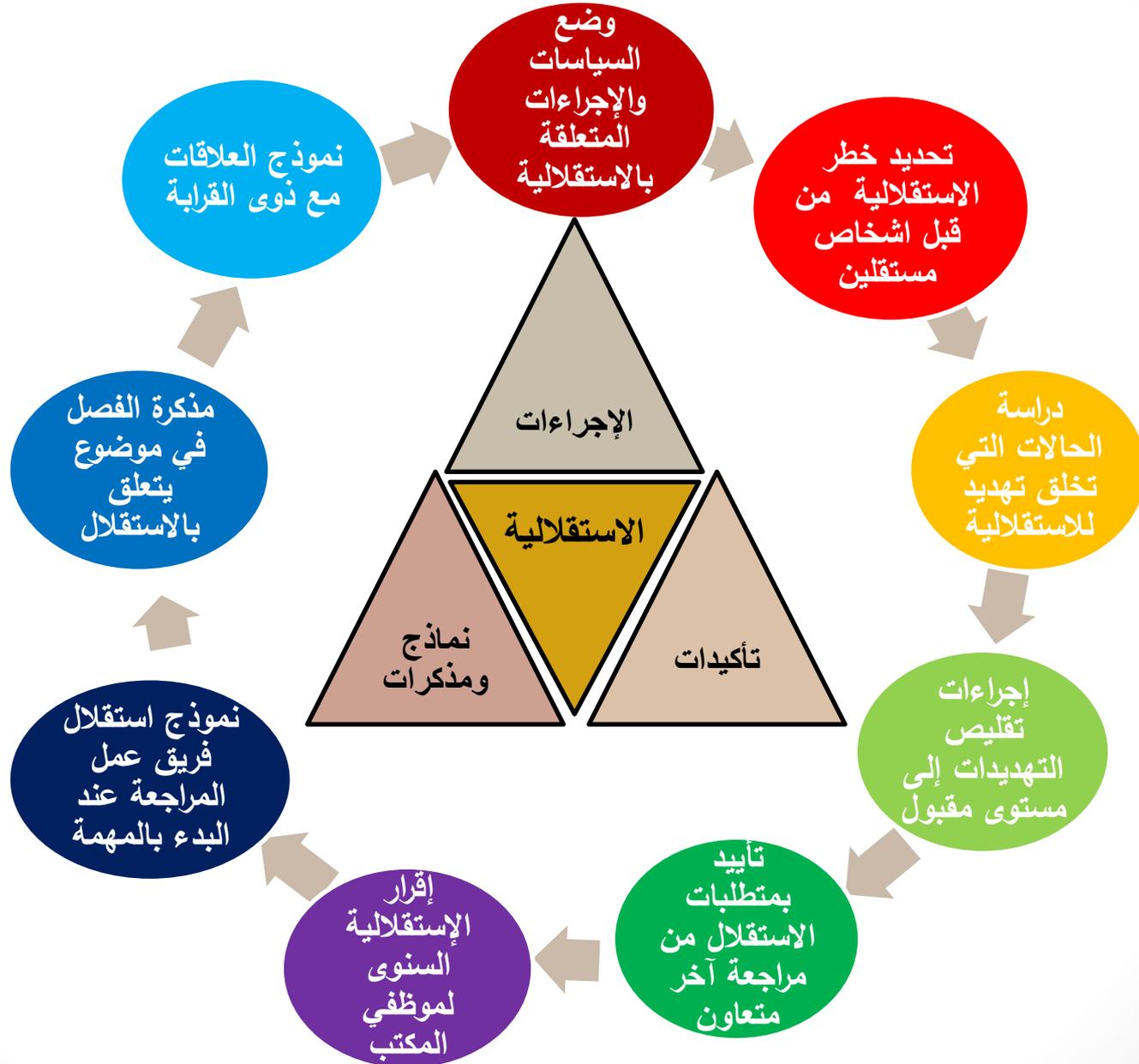


الحالة	التهديدات	الإجراء الوقائي
٣	تهديد المصلحة الشخصية	<p>١. إذا كان العميل بنك أو مؤسسة مشابهة لا يؤدي إلى خلق تهديد الاستقلالية بشرط :</p> <p>٢. أن يتم منح القرض أو الكفالة بموجب إجراءات وشروط متطلبات الإقراض العادية وأن يكون القرض لا يشكل أهمية بالنسبة لمنشأة المحاسبة وعميل التدقيق.</p> <p>٣. أما إذا كان الإقراض هام لأحد الطرفين فإنه يمكن تقليص تهديد المصلحة الشخصية إلى مستوى مقبول من خلال اشتراك محاسب مهني إضافي من خارج منشأة المحاسبة لمراجعة العمل المنجز .</p> <p>٤. إذا كان العميل لا يمثل بنك أو مؤسسة مشابهة فإن تهديد المصلحة الشخصية الناشئ لا يمكن تقليصه إلى مستوى مقبول .وبتالي لا يتم قبول العملية .</p>
٤	تهديد المصلحة الشخصية والمضايقة أو تآلف	<p>١. عزل الفرد من فريق التدقيق .</p> <p>٢. هيكلة مسؤوليات فريق التدقيق ، حيثما أمكن بحيث لا يتعامل المهني مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية أفراد العائلة .</p> <p>٣. وضع سياسات وإجراءات تطلب فيها من كافة المهنيين إبلاغ منشأة المحاسبة مباشرة عن أية خروقات مع المسائل التي تقع ضمن مسؤولية الشخص الذي ترتبط به علاقة شخصية ، وفي حلة حدوث انتهاك غير مقصود يتوجب :</p> <p>٤. اشتراك محاسب مهني إضافي ممن لم يشاركوا في عملية التدقيق لمراجعة العمل المنجز من قبل عضو فريق التدقيق .</p> <p>٥. استثناء الفرد من أية عملية جوهرية لاتخاذ القرارات فيما يخص عملية التدق</p>



الإجراء الوقائي	التهديدات	الحالة
<p>١. تغيير شريك العملية والفرد المسئول عن مراجعة جودة العملية بعد أن يشغلا أي المنصبين ، أو كلاهما ، لفترة محددة مسبقاً لا تتجاوز عادة سبع سنوات .</p> <p>٢. ينبغي أن لا يشارك الفرد الذي يتم تغييره بعد فترة زمنية محددة مسبقاً في عملية التدقيق إلا بعد انقضاء فترة زمنية أخرى ، تكون عادة سنتين .</p> <p>٣. في منشأة المحاسبة التي لا تضم إلا عدد قليل من الأشخاص الذين يتمتعون بالمعرفة والخبرة اللازمة للعمل كشركاء عملية أو أفراد مسئولين عن مراجعة مراقبة جودة العملية فإن التغيير لا يعتبر إجراءً وقائياً مناسباً ويتطلب القيام بإجراءات وقائية لتقليل التهديد من خلال إشراك محاسب مهني إضافي لم يرتبط سابقاً بفريق التدقيق لمراجعة العمل المنجز أو تقديم المشورة عند الضرورة .</p>	تهديد التآلف	٥

مثال ٦: حدد الإجراءات والنماذج التي يقوم بها المحاسب المهني عند تقييم الظروف والعلاقات التي تخلق تهديدات للاستقلالية لموظفيه



## إجراءات لتقييم الاستقلالية قبل قبول العميل

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				١. حدد ووثق أي محظورات قائمة (تهديدات الاستقلالية التي لا يوجد لها إجراءات وقائية كافية مثل ) :
				أ. قبول هدايا مهمة أو ضيافة من العميل
				ب. علاقات العمل الوثيقة مع العميل
				ج. العلاقات العائلية والشخصية مع العميل
				د. عرض رسوم أقل بكثير من سعر السوق (ما لم تقدم الوثائق أدلة تثبت استيفاء جميع المعايير المعمول بها)
				هـ. مصالح مالية مع العميل
				و. وظيفة حديثة ضمن الفترة المحددة (أو وظيفة مستقبلية متوقعة) لدى العميل بصفة مسؤول أو مدير أو موظف يتمتع بتأثير هام.
				ز. قروض و ضمانات إلى/من العميل .
				ح. إعداد قيود اليومية أو التصنيفات المحاسبية دون الحصول أولاً على موافقة الإدارة
				ط. أداء مهام إدارية لصالح العميل .
				ي. تقديم خدمات لا تتعلق بالتأكد مثل عمليات الدمج والاندماج وتمويل الشركات أو الخدمات القانونية التي تنطوي على حل النزاعات أو خدمات التقييم التي تتضمن تقييم المسائل الهامة بالنسبة للبيانات المالية.
				ك. هل أنت مقتنع بعدم وجود أي محظورات قائمة تعيق الشركة أو أي من الموظفين من أداء العملية؟

## إجراءات لتقييم الاستقلالية قبل قبول العميل

ملاحظات	لا ينطبق	لا	نعم	قبول العميل
				٢. راجع الجزء (ب) من قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين حول الاستقلالية للحصول على إرشادات في تحديد تهديدات الاستقلالية والإجراءات الوقائية الخاصة بها.
				أ. قم بتحديد وتوثيق أي تهديدات للاستقلالية والتي قد يوجد إجراءات وقائية بشأنها عالج كل من التهديدات التالية فيما يخص الشركة وأي عضو في فريق العملية.
				- تهديدات المصلحة الذاتية والتي قد تحدث نتيجة المصالح المالية لمحاسب مهني أو أحد أفراد العائلة المباشرين أو المقربين (أي حيث تكون خسارة رسوم العميل هي خسارة كبيرة)
				- تهديدات المراجعة الذاتية والتي قد تحدث عند الحاجة إلى إعادة تقييم حكم سابق من قبل المحاسب المهني المسؤول عن ذلك الحكم
				- عرض رسوم أقل بكثير من سعر السوق (ما لم تقدم الوثائق أدلة تثبت استيفاء جميع المعايير المعمول بها)
				- تهديدات التأييد والتي قد تحدث عندما يقوم محاسب مهني بتعزيز منصب معين أو رأي معين إلى درجة التقويض من الموضوعية اللاحقة (أي كان يعمل محامي نيابة عن العميل في دعوى قانونية أو في ترويج الأسهم)
				- تهديدات التآلف والتي قد تحدث عندما يبدي محاسب مهني بسبب علاقة وثيقة تعاطف كبير مع مصالح الآخرين
				- تهديدات المضايقة والتي قد تحدث عند احتمال منه محاسب مهني من العمل بموضوعية بواسطة التهديدات سواء الفعلية أو المتصورة
				ب. - قم بتقييم وتوثيق ما إذا كانت هذه التهديدات التي تؤخذ بعين الاعتبار بشكل فردي أو مجتمعة غير هامة بشكل واضح

## نموذج استقلال فريق عمل المراجعة

يقوم كل موظف من أفراد فريق عمل المراجعة بتعبئة هذا النموذج ومرفقاته قبل بدء عملية المراجعة ويحفظ في الملف الدائم للعملية تحديثه قبل بداية المراجعة لكل سنة مالية.

لقد قرأت وفهمت سياسات المكتب وإجراءاته الخاصة بالاستقلال وأؤكد بهذا أن المعلومات والبيانات المبينة أدناه عن السنة المالية المنتهية في ... /... /..... طبقاً لأفضل عملي صحيحة ، وأكون مسؤولاً مسؤولية كاملة إذا تبين خلاف ذلك. وفي حالة الإجابة بنعم يتم تحديد ومناقشة تلك المصلحة مع الشريك المسؤول عن العملية وتحديد الإجراء اللازم.

ملاحظات	لا	نعم	الإيضاح
			١- هل اطلعت على قواعد الاستقلال وتفسيرات طبقاً لما تتطلبه الأنظمة واللوائح ذات العلاقة والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن المعايير الدولية للمحاسبين القانونيين والتشريعات الأخرى ذات العلاقة ؟
			٢- هل راجعت قائمة أسماء المؤسسين وأعضاء مجلس الإدارة والمدراء التنفيذيين للتعامل بتاريخ ...../...../..... لمعرفة ما إذا كان هناك عمليات أو علاقات بمتطلبات الاستقلال
			٣- هل أحد المؤسسين أو أعضاء مجلس الإدارة أو المدراء التنفيذيين التالية أسمائهم قريباً لك من الدرجة الرابعة (يتعين تعبئة النموذج (٢/١) قبل الإجابة على هذا السؤال)
			٤- هل أنت أحد المساهمين في تأسيس المنشأة ؟

ملاحظات	لا	نعم	الإيضاح
			٤- هل أنت أحد المساهمين في تأسيس المنشأة؟
			٥- هل أنت عضواً في مجلس الإدارة؟
			٦- هل تقدم أي نوع من الخدمات الاستشارية أو الإدارية للعميل؟
			٧- هل تملك أسهماً ذات شأن من أسهم العميل؟
			٨- هل أنت شريكاً لأحد موظفي العميل الرئيسيين؟
			٩- هل أنت شريكاً لأحد كبار شركاء العميل؟
			١٠- هل أنت شريكاً للعميل نفسه؟
			١١- هل أنت ناظراً لوقف للعميل حصة فيه؟
			١٢- هل أنت وصياً على تركة للعميل حصة فيها؟
			١٣- هل لديك قرض أو قروض من العميل؟
			١٤- هل لديك قرض أو قروض من أحد مدراء العميل؟
			١٥- هل لديك قرض أو قروض من أحد أعضاء مجلس إدارة العميل؟
			١٦- هل لديك قرض أو قروض من أحد المساهمين ذوي الشأن في المنشأة؟
			١٧- هل تمتلك شركة تشابه نشاطها نشاط العميل؟
			١٨- هل أنت عضو في مجلس إدارة إحدى الشركات التي يشابه نشاطها نشاط العميل؟

الموافق	التاريخ	الوظيفة	الاسم
			إعداد :
			مراجعة :
			اعتماد :



## نموذج العلاقات مع ذوى القرابة

اسم الموظف : ..... الوظيفة : .....

إسم العميل : ..... النشاط : ..... السنة المالية للعميل : .....

يقوم منسوب المكتب المخصص لتنفيذ عملية المراجعة بكتابة هذا النموذج ويحفظ في الملف الدائم. إذا كانت الإجابة على السؤال (٣) نموذج استقلال فريق عمل المراجعة ( نعم )

صلة القرابة					أسماء المؤسسين وأعضاء مجلس الإدارة والمدرء التنفيذيين بمنشأة العميل
غير مباشرة			مباشرة		
الأخوال	الأبناء / وأبناء الأبناء / ابناء	الأخوة والأخوات/ أبناء الأخوة	الأبناء / وأبناء الأبناء / ابناء	الأب والأم/ الجد واب	
والخالات / أبناء الخوال والخالات	أبناء الأبناء / أبناء وأبناء وأبناء الأبناء	والأخوات / أبناء أبناء الأخوة والأخوات	أبناء الأبناء / أبناء وأبناء وابناء الأبناء	الجد/جد الجد	

## إقرار الاستقلالية السنوي

لقد قرأت وفهمت سياسات المكتب وإجراءاته الخاصة بالاستقلالية وإنني أؤكد حسب علمي واعتقادي على التزامي بسياسات المكتب وإجراءاته ، والتزامي بقواعد السلوك المهني الأخلاقي للمهنيين المحاسبين التابعة لمجلس معايير السلوك الأخلاقي الدولية للمحاسبين فيما يتعلق بقواعد القسمين رقم ٢٩٠ و ٢٩١ حول الاستقلالية (باستثناء المسائل المدرجة في الجدول (أ)).

إذا تم حذف الإشارة إلى الجدول (أ) :

الأحرف الأولى : .....

الاسم : .....

المنصب : .....

التاريخ : .....

### الجدول "أ"

الوصف	وضح بالتفصيل كيف يمكن أن تتأثر الاستقلالية	تطبيق الإجراء الوقائي المناسب (إن أمكن) لإزالة أو تقليص المهددات إلى مستوى مقبول

## مذكرة الفصل في موضوع يتعلق بالاستقلال

موضوع خاص بالاستقلال يتعلق بـ : ..... تاريخ الاستفسار : ...../.../.....

اسم العميل : ..... الشريك : .....

تعليمات : بعد الفصل في المشكلة المحتملة المتعلقة بالاستقلال يجب استكمال هذا النموذج بواسطة الشريك المدير. بصرف النظر عن القرارات يجب وضع هذه المذكرة في ملف العميل وترسل نسخ منها إلى الشريك المسؤول عن العملية وإلى الشريك المسؤول عن الرقابة النوعية (إن وجد).  
وصف المشكلة وصف المشكلة / أو الموضوع :

أسماء الجهات / الأشخاص الذين تم استشارتهم (ملحوظة أرفق نسخة من طلب الاستشارة) :

النتائج :

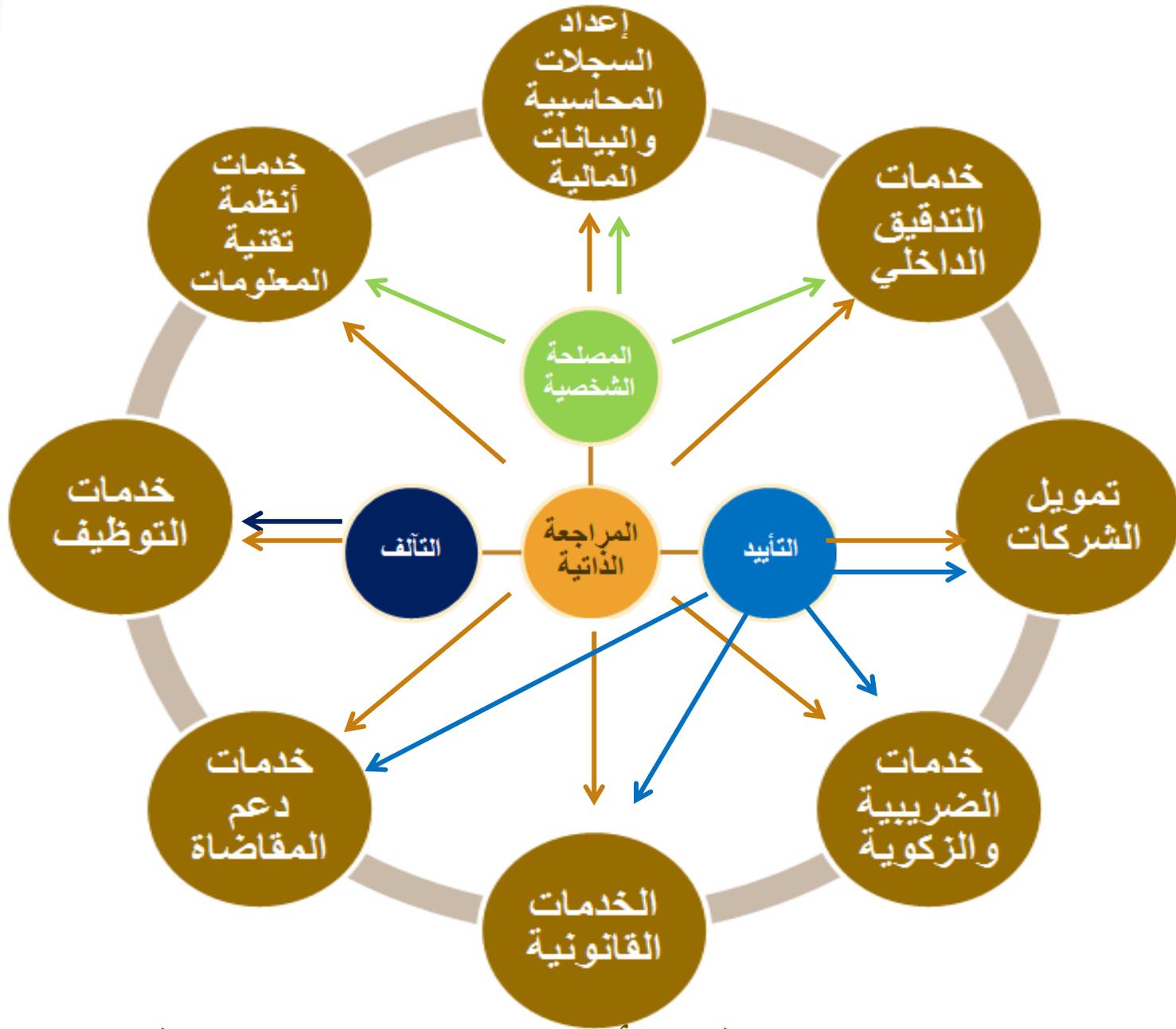
القرار :

تم الفصل في الموضوع بواسطة الشريك المدير التاريخ : ...../...../.....

صورة إلى : الشريك المسؤول عن العملية .  
الشريك المسؤول عن الرقابة النوعية (إن وجد) .

## خدمات الغير متعلقة بالتأكيد لعميل التدقيق





خدمات الغير متعلقة بالتأكد والتعهدات المرتبطة بها

تقتضي الفقرة (ب) من المادة (١٧٤) لقانون الشركات التجارية بانه لا يجوز الجمع بين عمل المراقب والاشتراك في تأسيس الشركة أو عضوية مجلس إدارتها أو القيام بأي عمل فني أو إداري بها ولو على سبيل الاستشارة .

تقتضي المادة (٥٢) من قانون مزاوله المهنة لقانون مزاوله المهنة رقم ٢٦ لسنة ١٩٩٩م انه يحظر على المحاسب القانوني قبول تكاليف بالعمل في أي جهة يكون شريكاً فيها أو عضواً في مجلس إدارتها أو قائماً في أي عمل إداري أو تجاري أو مالي فيها أو يكون قريباً لأحد أعضاء مجلس الإدارة أو المدير العام حتي الدرجة الرابعة ويكون باطل كل تكليف

ووفقا لقواعد السلوك الأخلاقي يمكن لمراجع الحسابات قبل قبول عميل التدقيق في عملية تقديم خدمات غير متعلقة بالتأكد تحديد اذا كانت تلك الخدمة تخلق تهديد للاستقلالية . وفي حالة نشوء تهديد لا يمكن تقليصه الى مستوى مقبول عن طريق تطبيق الإجراءات الوقائية يتم رفض الخدمة غير المتعلقة بالتأكد .

وفي منشآت المصلحة العامة يمكن الجمع بين خدمات التأكد و خدمات غير متعلقة بالتأكد في الحالات الطارئة وغيرها من الحالات الغير عادية والتي لا يمكن للعميل من اجراء ترتيبات اخري .

هل يجوز للشركة المهنية المرخص لها بمزاولة المحاسبة والمراجعة وفقاً لقانون الشركات التجارية ودليل قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين الجمع بين تقديم خدمات استشارية ومراجعة حسابات نفس العميل في وقت واحد . علماً بان الشريك المسئول عن الاستشارات أخر غير الشريك عن لاستشارات وحاصل على ترخيص مستقل لمزاولة الأعمال الاستشارية .



# خطوات تقييم التهديدات المتعلقة بخدمات الغير متعلقة بالتأكد

تحديد الخدمة غير متعلقة بالتأكد الى عميل التدقيق

خدمات غير مرتبطة بمعايير او قوانين منظمة

خدمات مرتبطة بمعايير مطبقة أو قوانين منظمة



تحديد التهديدات المتعلقة بالخدمات

دراسة العوامل النوعية والكمية التي تؤدي الى تهديدات في انجاز المهمة

تجنب مخاطر تحمل مسؤولية إدارية



استخدام الحكم المهني في تقييم كافة الحقائق والظروف المحددة



الانسحاب من المهمة في الحالات التي لا يمكن القضاء على التهديدات او تقليصها الى مستوى مقبول .



القيام بالإجراءات الوقائية في الحالات التي يمكن القضاء على التهديدات او تقليصها الى مستوى مقبول .

# تجنب مخاطر تحمل المسؤولية في المنشآت ليست مصلحة عامة



# حالات خدمات غير التأكيد لعميل التدقيق في المنشآت المصلحة العامة

## تجنب تهديدات المراجعة الذاتية

فريق مستقل عن فريق التدقيق

تقديم الخدمة لفترة قصيرة وان يكون من غير المتوقع ان تتكرر

مناقشة الحالة مع اولئك المكلفين بالحوكمة

## لا يمكن لعميل التدقيق اجراء ترتيبات أخرى

معرفة فريق التدقيق بالمهمة بما يمكنهم القيام بها بالوقت المناسب

يواجه عميل التدقيق صعوبة كبيرة نتيجة قيود تقديم المهنة كأن تؤدي الى الإخفاق في تلبية متطلبات إعداد التقارير التنظيمية

## تجنب تهديد الموضوعية

ليس لها تأثير جوهري منفصلة او مجمعة على البيانات المالية

لا تعتبر جزء هام من انظمة الرقابة الداخلية علي اعداد التقارير المالية

الحالات الطارئة

الحالات غير عادية

الحالات الطارئة

الحالات غير عادية

# الخدمات غير متعلقة بالتأكيد :

مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزالة العالمية -  
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية

منشأة المصلحة العامة		الإجراءات الوقائية	التهديدات على الاستقلالية في المنشأة					الخدمة غير متعلقة بالتأكيد	
حالات طارئة	الموضوعية		التأيد	الموضوعية	المراجعة الذاتية		المصلحة الشخصية		
	حالات معينة				التأيد	دراسة العوامل	محددة وفقاً لمعيار أو قانون		محدد وفقاً لمعيار
√	√	√	-	-	-	-	√	إعداد السجلات المحاسبية والبيانات المالية	
√	√	√	-	-	-	-	√	خدمات التدقيق الداخلي	
√	√	√	-	-	-	-	√	خدمات أنظمة تفتية المعلومات	
الخدمات الضريبية :									
-	-	×	-	-	-	-	√	-	إعداد العائد الضريبي تخضع لمراجعة من قبل الجهة المعنية
√	√	√	-	-	√	√	-	-	الحسابات الضريبية لا إعداد القيود المحاسبية
-	-	×	-	-	-	√	-	-	خدمات التخطيط الضريبي والاستشارات الضريبية الأخرى
-	-	×	-	√	-	-	-	-	المساعدة في حل النزاعات الضريبية - كمحامي
-	-	√	-	-	-	√	-	-	المساعدة في حل النزاعات الضريبية - استشاري

منشأة المصلحة العامة		الإجراءات الوقائية	التهديدات على الاستقلالية في المنشأة					الخدمة غير متعلقة بالتأكد	
حالات طارئة	الموضوعية		التأيد	التالف	الموضوعية	المراجعة الذاتية			المصلحة الشخصية
	حالات معينة				دراسة العوامل	غير محددة	محددة وفقاً لمعيار أو قانون		محدد وفقاً لمعيار
-	-	√	√	-	√	-	-	خدمات دعم المقاضاة / كشاهد خبير /مقيم للإضرار	
-	-	×	√	√	-	-	-	الخدمات القانونية / كمستشار للشئون القانونية / المبالغ هامة	
-	-	√	√	-	√	-	-	الخدمات القانونية المبالغ غير هامة	
-	√	√	√	-	√	-	√	خدمات التوظيف / البحث والتأكد من المؤهلات	
-	√	×	√	-	√	-	√	خدمات التوظيف / المدير او شخص له تأثير على البيانات	
-	-	×	√	√	√	-	-	خدمات تمويل الشركات تأثير جوهرى / ترويج	
-	-	√	-	-	√	-	-	خدمات تمويل الشركات ليس لها تأثير جوهرى	

مثال رقم ٨ : هناك العديد من الخدمات التي يمكن أن يقوم بها المحاسب المهني لعملاء تدقيق البيانات المالية مما يمثل تهديداً للمراجعة الذاتية ويمكن للمحاسب المهني إجراءها بحيث يعمل على تقليص ذلك التهديد إلى حد مقبول ؟ حدد تلك الخدمات والإجراءات لتقليص التهديد الواجب إتباعها ؟



## الإعمال التي يمكن إن يؤديها المحاسب المهني

### تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول

- حظر تلك الخدمات ، فيما عدا في الحالات الطارئة أو حين تقع ضمن تكليف التدقيق القانوني وفقاً للإجراءات التالية :
- أن يقبل عميل التدقيق المسؤولية عن نتائج الأعمال .
  - عدم قيام شركة المحاسبة بأي دور إداري أو تتخذ أي قرارات إدارية
  - عدم مشاركة الموظفون الذين يقومون بالخدمات في عملية التدقيق

تقديم خدمات محاسبية  
ومسك دفاتر محاسبية

### خدمات التقييم

- إذا كانت تمثل عملية التقييم لمسائل ذات أهمية كبيرة للبيانات المالية وتضمن حد بعيداً رأياً شخصياً لا ينبغي تقديم تلك الخدمة ، وفي حالة عدم كونها هامة للبيانات المالية سواء بشكل منفصل أو إجمالي يجب إجراء الاتي :
- اشتراك محاسب مهني إضافي لم يكن عضو في فريق التدقيق لمراجعة العمل المنجز أو تقديم المشورة حسب الضرورة .
  - التأكد من أن العميل يدرك الافتراضات الأساسية للتقييم والمنهجية التي سيتم استخدامها والحصول على موافقة العميل .
  - الحصول على إقرار من العميل بتحمل المسؤولية عن نتائج العمل المنجز .
  - عدم مشاركة الموظفون الذين يقومون بالخدمات في عملية التدقيق التأكد من أن العميل يدرك الافتراضات الأساسية للتقييم والمنهجية التي سيتم استخدامها والحصول على موافقة العميل .

تقليل التهديدات إلى مستوى مقبول	الإعمال التي يمكن إن يؤديها المحاسب المهني
لا ينظر إلى هذه المهمة كمصدر لمخاطر تهديد الاستقلالية	تقديم خدمات ضريبية
<ul style="list-style-type: none"> <li>- أن يكون العميل مسئولاً عن أنشطة التدقيق الداخلي ويقر بمسؤوليته المتعلقة بإنشاء نظام رقابة داخلية والمحافظة والإشراف عليه .</li> <li>- أن يختار العميل موظفاً كفوفاً ، ويفضل أن يكون من ضمن الإدارة العليا ، ليكون مسئولاً عن أنشطة التدقيق الداخلي</li> <li>- أن يوافق العميل أو لجنة التدقيق أو الهيئة الإشرافية على نطاق عملية التدقيق الداخلي ومخاطرها وتكرارها .</li> <li>- أن يكون العميل مسئولاً عن تقييم وتحديد أي توصيات يجب تطبيقها .</li> <li>- أن يتم تقديم تقارير حول النتائج والتوصيات التي أثمرت عنها أنشطة التدقيق الداخلي بشكل مناسب إلى لجنة التدقيق أو الهيئة الإشرافية .</li> <li>- عدم مشاركة الموظفون الذين يقومون بالخدمات في عملية التدقيق</li> <li>- عدم قيام شركة المحاسبة بأداء المهام الإدارية .</li> </ul>	تقديم خدمات التدقيق الداخلي





## تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول

## الإعمال التي يمكن إن يؤديها المحاسب المهني

<ul style="list-style-type: none"> <li>- إقرار العميل بمسؤوليته المتعلقة بإنشاء نظام رقابة داخلية والمحافظة والإشراف عليه .</li> <li>- أن يختار العميل موظفاً كفواً ، ويفضل أن يكون من ضمن الإدارة العليا ، ليكون مسئولاً عن إتخاذ كافة القرارات المتعلقة بتصميم نظام الأجهزة أو البرامج ووضعها قيد التنفيذ .</li> <li>- أن يكون العميل مسئولاً عن تقييم ملائمة تصميم وتنفيذ النظام والنتائج المترتبة عليه</li> <li>- إتخاذ العميل كافة القرارات الإدارية المتعلقة بعمليات التصميم والتنفيذ تحمل العميل مسؤولية تشغيل النظام ( الأجهزة والبرامج ) والبيانات المستخدمة في النظام أو الناتجة عنها .</li> <li>- عدم مشاركة الموظفون الذين يقومون بالخدمات في عملية التدقيق .</li> </ul>	<p>تقديم خدمات أنظمة تقنية المعلومات</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- عدم تفويض الموظفين الذين تم تعيينهم مؤقتاً بتقديم أي مساعدة بعملية التدقيق فيما يتعلق بالأنشطة التي قاموا هم بأدائها أو أشرفوا عليها خلال فترة تعيينهم .</li> <li>- إقرار العميل بمسؤوليته في إدارة أنشطة موظفين مؤقتين ضمن أنشطة والإشراف عليها .</li> </ul>	<p>تعيين موظفين مؤقتين</p>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- وضع سياسات وإجراءات تحظر الأفراد الذين يساعدون العميل باتخاذ قرارات إدارية بالنيابة عنهم .</li> <li>- استخدام مهنيين غير أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة .</li> <li>- مشاركة أطراف أخرى ، مثل الخبراء المستقلين .</li> </ul>	<p>تقديم خدمات دعم المقاضاة أو احتساب بدل الأضرار</p>



تقليص التهديدات إلى مستوى مقبول	الإعمال التي يمكن إن يؤديها المحاسب المهني
<ul style="list-style-type: none"> <li>- لا يشارك أعضاء فريق التدقيق في تقديم هذه الخدمة</li> <li>- يتخذ العميل القرار النهائي فيمل يتعلق بالنصيحة المقدمة أو تتضمن الخدمة .</li> <li>- استخدام مهنيين غير أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة .</li> <li>- وضع سياسات وإجراءات تحظر الأفراد الذين يساعدون العميل باتخاذ قرارات إدارية بالنيابة عنهم</li> <li>- عدم قبول منصب مستشار عام للشؤون القانونية لدى العميل</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تقديم الخدمات القانونية</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- مراجعة المؤهلات المهنية لعدد من مقدمي الطلبات</li> <li>- تقديم مشورة حول مدى ملاءمتهم للمنصب</li> <li>- قائمة مختصرة بأسماء المرشحين للمقابلة .</li> <li>- لا يجوز لمنشأة المحاسبة اتخاذ قرارات إدارية ويترك قرار التعيين للعميل .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- توظيف الإدارة العليا</li> </ul>
<ul style="list-style-type: none"> <li>- استخدام مهنيين غير أعضاء في فريق التدقيق لتأدية الخدمة .</li> <li>- وضع سياسات وإجراءات تحظر الأفراد الذين يساعدون العميل باتخاذ قرارات إدارية بالنيابة عنهم</li> <li>- ضمان أن لا يلزم العميل منشأة المحاسبية بشروط أي معاملة أو أن تكمل إنجاز المعاملة بنيابة عنه .</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>- تمويلات الشركات ، وضع دراسة الجدوى واستراتيجيات الشركات ، تحديد المصادر المحتملة لرؤوس الأموال ، الخ )</li> </ul>

## قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في القطاع الأعمال



# قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين في القطاع الأعمال

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الموظفون	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
- يتعين على المحاسب المهني الامتثال للمبادئ الأساسية إلا أنه في بعض الأحيان تتضارب مسؤولياته تجاه المنشأة التي يعمل بها مع الالتزامات المهنية ويتوجب عليه دراسة مسألة الاستجابة لهذه الظروف .	x		التضاربات المحتملة	٣١٠
- قد يخضع المحاسب المهني كنتيجة حتمية لمسؤولياته تجاه المنشأة التي يعمل لضغوط بالتصرف بطريقة يمكن أن تهدد الالتزام بالمبادئ الأساسية بشكل مباشر أو غير مباشر وقد يكون الضغط صريحاً أو ضمناً مثل (فعل مناقض للقانون والأنظمة ، للمعايير الفنية والمهنية , تسهيل استراتيجيات إدارة الأرباح غير الأخلاقية أو غير القانونية ، إخفاء الحقائق عن الآخرين وتضليلهم ، إصدار تقرير يشوه الحقائق وفي هذه الحالة يجب دراسة الإجراءات الوقائية وتطبيقها حسب الضرورة للقضاء عليها أو تقليصها إلى مستوى مقبول				

قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الموظفون	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
<p>- يتعين على المحاسب المهني إعداد أو عرض المعلومات التي يمكن الإعلان عنها للجمهور أو استخدامها من قبل الآخرين داخل أو خارج منشأة رب العمل بصدق وأمانة وبما يتوافق مع المعايير المهنية ذات الصلة بحيث تفهم المعلومات ضمن سياقها .</p> <p>- ينبغي على المحاسب المهني صون المعلومات التي يكون مسئولاً بها بطريقة تصف بوضوح طبيعة للمعاملات التجارية أو الأصول أو الالتزامات ، تصنف وتسجل المعلومات في الوقت المناسب بطريقة صحيحة وتقدم الحقائق بدقة وبشكل كامل في جميع الجوانب المالية .</p> <p>- عدم تقديم او الاشتراك في تقديم معلومات من شأنها التضليل وعليه إبلاغ السلطة المعنية مع احترام قواعد السرية المهنية ويحق له اللجوء الى الاستشارة أو تقديم الاستقالة .</p>	x		تحضير المعلومات وإعداد تقرير بها	٣٢٠



قواعد السلوك الأخلاقي للمحاسبين المهنيين	القابلية للتطبيق		قواعد السلوك	
	الموظفون	كافة الأعضاء	الموضوع	الرقم
<p>الحصول على العروض :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- يمكن أن يعرض على المحاسب المهني أو أحد أفراد عائلته المباشرين أو المقربين إحدى المغريات مثل الهدايا والضيافة والمعاملة التفضيلية</li> </ul> <p>تقديم العروض :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- قد يكون المحاسب المهني في وضع يتوقع منه تقديم مغريات أو يخضع لضغوط أخرى لتقديم مغريات بقصد تقليل من أهمية حكم فرد أو مؤسسة أخرى ، أو التأثير على عملية إتخاذ القرارات ، أو الحصول على معلومات سرية .</li> <li>- يحظر على المحاسب المهني أن يعرض أية مغريات بهدف التأثير على حكم مهني لطرف ثالث بطريقة غير لائقة .</li> <li>- يجب على المحاسب المهني إتباع المبادئ و الإرشادات المتعلقة بحل النزاعات الأخلاقية حين يأتي الضغط بهدف عرض إحدى المغريات غير الأخلاقية من جهة رب العمل</li> </ul>	x		المغريات	٣٥٠



## أمثلة ومناقشة عامة





الرأي	الاستفسار
<p>لن يعد ذلك انتهاك لأي من مبادئ السلوك المهني ، لأنه من المقبول أن يتصرف المحاسب المهني على النحو الذي يحقق مصلحة العميل عند أداء الاستشارات الضريبية ، ولكن إذا شجع المحاسب المهني العميل على تخفيض المبالغ في الإقرار بسبب أن فرصة اكتشاف هذا الأمر من جانب الفاحص الضريبي صغيرة ولا يوجد قانوناً يدعم ذلك فإن ذلك يعتبر تحريفاً للحقائق ويتنافى مع مبادئ السلوك المهني .</p>	<p>قام المحاسب المهني قبل اعتماد الإقرار الضريبي للعميل ، ونظراً لأنه يأخذ جانب العميل ، بتشجيع العميل على إجراء تخفيض في المبالغ بالإقرار لاعتقاده بصحة ذلك ، ويوجد ما يدعم خفض هذه المبالغ إلى حد ما ؟ هل يعتبر هذا الإجراء انتهاك للمبادئ السلوك الأساسية .</p>
<p>تجزئ القاعدة رقم (٢٩٠) من قواعد سلوك الأخلاقي المهني للعضو الممارس ان يزاول الأعمال المهنية المكملة لطبيعة عمله مثل تقديم الاستشارات المالية والمحاسبية والإدارية والأعمال ذات الطبيعة القائمة على الاستشارات شريطة أن لا يتم الجمع بين هذه الأعمال والقيام بأعمال المراجعة بوقت واحد ولنفس العميل و على ان يكون قبل بدء فريق التأكيد بعمل خدمات التأكيد وعلى ان يتم حظر الخدمة خلال مدة عملية التدقيق وعلى ان يتم تطبيق الإجراءات الوقائية .</p>	<p>كلفت أحد المنشآت مكتب بمراجعة قوائمها المالية وطلبت منه تقديم عرض لتطوير برامج الحاسب الآلي للمنشأة .؟ فهل يعتبر قبول هذه الخدمة مخالفاً وخرقاً لقواعد الاستقلالية رقم (٢٩٠) .</p>

الرأي	الاستفسار
<p>سبب القيام بالأعمال الإضافية هو اعتقاد المراجع بعد تقييم كل الأدلة التي حصل عليها أثناء قيامه بالمراجعة بعدم كفايتها الأمر الذي دعاه الى القيام بإجراءات مراجعة إضافية تنفيذاً لمتطلبات معايير التدقيق الدولية ، فإن الأعمال الإضافية تعتبر جزء لا يتجزأ من عملية المراجعة . ويجب الحصول على موافقة مسبقه من العميل على تلك الأعمال واسبابها وحتى لا تكون سبب للضغط على العميل .</p>	<p>تعاقد أحد المحاسبين القانونيين مع إحدى المنشآت على مراجعة القوائم المالية للمنشأة مقابل أتعاب محددة تم الاتفاق بين الطرفين قبل بدء عملية المراجعة . وقام المراجع بأعمال إضافية ذات علاقة بعملية المراجعة عند مراجعته لأحد عملائه ، وتم الاتفاق مع العميل على دفع أتعاب اضافية مقابل تلك الأعمال . هل تدخل العمل الإضافي ضمن الأعمال الاستشارية ؟</p>
<p>تتطلب القاعدة (٢٥٠) أن يتجنب المحاسب القانوني الأعمال التي تسئ الى سمعته او سمعة المهنة وعلاقته بزملائه المهنيين . وتقديم خدمات مهنية لعملاء احد الزملاء المهنيين دون الحصول على طلب من العميل .</p>	<p>لاحظ أحد مكاتب المحاسبة أن زميل آخر له قام بزيارة لبعض العملاء الذين يتم مراجعة حساباتهم من قبل مكتبه . وقد عرض عليهم مراجعة حساباتهم مقابل أتعاب تقل عن الأتعاب التي يتقاضاها المكتب . هل يتعارض مع قاعدة رقم ٢٥٠ من قواعد سلوك الأخلاقي المهني ؟</p>
<p>يكون المحاسب القانوني له مصلحة مباشرة أو غير مباشرة ومنها الشركات لمؤسسات التي ساهم في تأسيسها فهو يفقد استقلاليتها .</p>	<p>هل يجوز للمحاسب قانوني فرداً كان أو شركة مراجعة القوائم المالية للمكتب الذي يملكه إذا كان فرداً أو الذي يشارك فيه إذا كان شركة مهنية ؟</p>



الراي	الاستفسار
<p>تحديد الأسهم ذات الشأن على خصائص كمية ونوعية أو على خليط منهما معا ويتم تقديره على كل حالة وحدة من قبل جهة مختصة . ويصفة عامة فإن امتلاك مراجع الحسابات لأسهم تزيد عن ١% من القيمة الاسمية او السوقية ايها أقل . او امتلاك لنسبة ١% من عدد الأسهم المصدرة يعتبر ذات شأن .</p>	<p>امتلاك مراجع الحسابات لأي اسهم ذات شأن في شركات المساهمة تؤدي الى فقدان مراجع الحسابات استقلاليته عند مراجعة حسابات الشركة المساهمة . ما هو مفهوم الشركة ذات الشأن ؟</p>
<p>ان القيام بأعمال التسجيل والإشهار تتطلب القيام بأعمال وتصرفات نظامية تخرج عن إطار نطاق العمل المحاسبي ويتالي تخرج عن إطار العمل الاستشاري .</p>	<p>كلف محاسب قانوني من قبل المنشأة التي يراجعها على القيام بأعمال متعلقة باستكمال إجراءات تسجيل الشركة بعد تحويلها من شركة فردية الى ذات مسؤولية محدودة ؟</p>





# شكراً لكم

International Ethics Standards Board for Accountants®

Handbook of the  
International Code of Ethics  
for Professional Accountants

including  
International Independence Standards

2018 Edition

ethics  
arbitration  
dispute resolution  
conduct  
cooperation  
standards  
mediation  
understanding  
decisions  
truth  
values  
integrity  
information  
appeals  
procedures  
enforcement  
services  
awareness  
education  
professional commitment



مكتب عبد الرؤوف حسان - عضو في مجموعة طلال ابو غزاله العالمية -  
المجموعة العربية للخدمات المهنية الدولية