

قواعد سلوك وأداب مزاولة مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات لمدققي الحسابات المقيدين في سجلات الوزارة

على مدققي الحسابات، وشركات المحاسبة وفروع مكاتب وشركات المحاسبة غير القطرية، المقيدين في سجلات مدققي الحسابات المشغلين بالوزارة التقييد بتعليمات قواعد وسلوك وأداب مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات الآتية:

المقدمة : السمة الأساسية لمهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات هي ممارسة هذه المهنة مع تحمل كامل المسؤولية لتحقيق المصلحة العامة والخاصة على السواء مع تقديم المصلحة العامة في حال التعارض أن وجد ، وذلك من خلال بث الطمأنينة لدى مستخدمي القوائم المالية في مدى توفير تلك القوائم المالية من معلومات يمكن الوثوق فيها واتخاذ القرارات بناء عليها ، ويعد التزام مدققي الحسابات بقواعد سلوك وأداب المهنة ، اعترافا بمسؤولية المدقق المجتمعية تجاه جميع أطراف مستخدمي القوائم المالية الامر الذي سينعكس على الارتقاء بالمهنة واكتسابها ثقة جموع المجتمع ، وتنقسم هذه المدونة الى 3 أجزاء رئيسية :

1- المبادئ الأساسية لأخلاقيات المهنة،

2- القواعد الواجب على مدقق الحسابات اتباعها،

3- التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية والقواعد

المسؤولية:

مدققي الحسابات عند قيامهم بمسئولياتهم المهنية فإنهم معرضون لاتخاذ قرارات مهنية وحساسة في جميع أوجه نشاطهم. وتقع عليهم مسئوليات مهمة تجاه الجهات المستفيدة وأصحاب العلاقة من خدماتهم وتجاه المجتمع ككل نظرا للدور المهم الذي يؤديه في المجتمع. ولذا يتعين عليهم الالتزام المستمر بالتعاون فيما بينهم لتحسين أدائهم، والاحتفاظ بثقة المجتمع، والقيام بمسئولياتهم الخاصة في إدارة شؤون مهنتهم والحفاظ على التقاليد المهنية والرفع من شأنها، والترفع عن كل ما يشوب ويؤثر على هذه الثقة.

مصلحة المجتمع:

يتعين على مدققي الحسابات أداء أعمالهم بالطريقة التي تحافظ على مصلحة المجتمع ككل واحترام ثقته وإظهار التزامهم بالإطار المهني. ومن أبرز العلامات المميزة للمهنة قبول المسؤولية تجاه المجتمع الذي يتكون من العملاء، مانحي الائتمان، الهيئات الحكومية، أصحاب الأعمال، المستثمرين، المستخدمين المستقبليين المحتملين، وغيرهم من المستفيدين الذين يعتمدون على موضوعية وأمانة مدققي الحسابات. وهذا الاعتماد يفرض على مدققي الحسابات مسؤولية عامة تجاه المجتمع. ويتعين على كل من يحصل على ترخيص مدقق حسابات أن يلزم

نفسه باحترام ثقة المجتمع. وأن يسعى بصفة مستمرة لإظهار تفانيه في تقديم أفضل أداء مهني حفاظاً على ثقة المجتمع في المهنة.

وقد يتعرض مدققي الحسابات عند أدائهم لمسئولياتهم المهنية لضغوط متعارضة من بعض الفئات المستفيدة من خدماتهم. ولحسم هذه المواقف يجب على مدققي الحسابات عدم الخضوع لتلك الضغوط والتصرف بأمانة، وموضوعية، وبالعناية المهنية الواجبة بما يحقق تقديم خدمات مهنية متنوعة ذات مستوى مهني رفيع يتفق مع قواعد سلوك وأداب المهنة مقابل أتعاب تتلاءم مع الجهد المبذول.

وبشكل عام فإن مسؤولية مدققي الحسابات لا تنحصر في تلبية الاحتياجات والمتطلبات الخاصة بالعميل أو صاحب العمل فقط، بل تتعدى ذلك إلى العمل على تحقيق مصلحة المجتمع حيث إن المصلحة العامة هي أحد المبادئ الأساسية التي تحدد سلوكيات المهنة.

أولاً: المبادئ الأساسية

أ- الأمانة والاستقامة:

تتطلب الأمانة والاستقامة من مدققي الحسابات - ضمن أمور أخرى - أن يكون موثقاً به، أميناً في أدائه لواجباته وخدماته المهنية، وأن يتصرف بالنزاهة، والصدق، والأمانة. كما تتطلب الأمانة والاستقامة من مدققي الحسابات أن يحافظ على سرية معلومات عملائه، وعدم الإخلال بمصلحة المجتمع من أجل مغانم أو مزايا شخصية. كما تتطلب الالتزام بنص وروح المعايير الفنية والأخلاقية، وعدم تأويل المعايير بما لا تحتتمل، وألا يعتمد على عرض المعلومات على غير حقيقتها. ولا يتعارض ذلك مع الخطأ غير المقصود أو الاختلاف غير المغرض في الرأي. إلا أن الإهمال والتخلي والتفاضي عن المبادئ يتعارض مع الأمانة والاستقامة.

فعليه أن يكون مستقيماً وأميناً في جميع العلاقات المهنية والتجارية. يفرض عليه هذا الأمر التعامل العادل والصدق. يجب ألا يكون للمدقق، بعلم منه، علاقة بالتقارير أو القوائم أو البلاغات أو المعلومات الأخرى، حين يعتقد أن هذه المعلومات تحتوي على أخطاء أو معلومات مقدمة بطريقة غير مسؤولة أو تحذف أو تخفي المعلومات التي يُطلب شملها حين يكون هذا الحذف أو الإخفاء مضللاً.

وتقاس الأمانة والاستقامة بما هو حق وعدل. وفي حالة وجود آراء مهنية متعارضة وعدم وجود قواعد أو معايير أو إرشادات محددة فيتعين على مدققي الحسابات أن يخضع التصرفات والقرارات التي يتخذها لحكمه الشخصي من خلال التعرف على ما إذا كان قد قام بما يتعين أن يقوم به شخص أمين وما إذا كان احتفظ بأمانته واستقلاله.



ب- الموضوعية والاستقلال:

تعطي الموضوعية والاستقلال قيمة لخدمات مدقق الحسابات وهي إحدى العلامات المميزة للمهنة. يجب أن يلتزم مدقق الحسابات بمبدأ الموضوعية، والذي يفرض التزاماً "بعدم التهاون في حكمه المهني أو التجاري بسبب التحيز أو تضارب المصالح أو التأثير غير المبرر للآخرين.

وتتطلب الموضوعية من مدقق الحسابات أن يكون محايداً ويتمتع باستقلال فكري في جميع ما يتعلق بخدماته المهنية وألا يكون له أي مصالح متعارضة. وأن يتجنب أي علاقات قد تبدو أنها تفقده موضوعيته واستقلاله عند تقديم خدماته المهنية.

وفي كثير من الأحيان يقدم مدققي الحسابات لعملائهم خدمات متنوعة مثل إبداء الرأي والخدمات المتعلقة بالضريبة وخدمات الاستشارات الإدارية. ويقوم مدققي حسابات آخرون بإعداد قوائم مالية بصفتهم موظفين يعملون في خدمة آخرين، أو بأداء خدمات المراجعة الداخلية، أو القيام بأعمال مالية وإدارية في المنشآت باختلاف أشكالها النظامية. كما يقوم مدققي الحسابات بتعليم وتدريب الأشخاص الذين يسعون لدخول المهنة. وبغض النظر عن نوع الخدمة أو الصفة التي يمارس بها مدققي الحسابات عملهم يجب عليهم جميعاً المحافظة على إتقان العمل الذي يقومون به والمحافظة على موضوعيتهم وتجنب الخضوع لرأي الآخرين.

ويتعين على مدقق الحسابات المشتغل إضافة إلى ما سبق تقويم علاقاته باستمرار بعملائه ومسئولياته العامة تجاه المجتمع. ويجب على مدقق الحسابات المشتغل الذي يقدم خدمات المراجعة أن يكون مستقلاً في الحقيقة وأن يحتفظ باستقلاله الظاهري. وعند تقديم الخدمات الأخرى يجب على مدقق الحسابات المشتغل الاحتفاظ بموضوعيته وأن يتجنب وجود أي تضارب في المصالح، والامتناع عن تكوين أي علاقات مادية أو قبول هدايا أو الاستفادة من أي شكل من الأشكال من الخدمات والأنشطة التي يمارسها العملاء أثناء تأدية مهام عملهم، سواء للمدققين أو من يعملون لديه.

وعلى الرغم من أن مدققي الحسابات الذين يعملون كموظفين في خدمة آخرين لا يستطيعون الاحتفاظ بمظهر الاستقلال، فإنهم مع ذلك مسئولون عن الاحتفاظ بموضوعيتهم في أدائهم لخدمتهم المهنية. فمدققي الحسابات الذين يعملون كموظفين لدى آخرين لإعداد قوائم مالية أو للقيام بخدمات مراجعة داخلية أو خدمات ضريبية أو خدمات استشارية مسئولون عن الاحتفاظ بموضوعيتهم مثل مدققي الحسابات المشتغلين، وعليهم أن يتحروا الدقة التامة في تطبيق مبادئ المحاسبة المتعارف عليها وأن يكونوا صادقين في جميع تعاملهم مع مدققي الحسابات المشتغلين.

ج- الكفاءة المهنية والعناية المهنية الواجبة:

يجب أن يلتزم مدقق الحسابات بمبدأ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة والذي يتطلب الحصول والمحافظة على المعرفة والمهارات المهنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء على خدمات مهنية تتسم بالكفاءة، وفقاً للمعايير التقنية والمهنية السائدة والتشريعات ذات العلاقة؛ بالإضافة إلى العمل بجد وممارسة حكم مهني منطقي وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند أداء الخدمة المهنية.

يجب عليه أن يلتزم بمعايير المهنة الفنية والأخلاقية، وأن يسعى على الدوام لتحسين كفاءة وجودة خدماته، وأن يؤدي مسؤوليته المهنية على أكمل وجه. والسعي إلى الامتياز هو لب العناية المهنية الواجبة. ولتحقيق ذلك يتعين على مدقق الحسابات أداء مسؤولياته المهنية بكفاءة وإخلاص. وتتطلب العناية المهنية الواجبة التزاماً بأداء الخدمات المهنية على أكمل وجه يستطيع مدقق الحسابات تقديمه مع الاهتمام بمصالح العملاء أفضل اهتمام وبما يتفق مع مسؤولية المهنة تجاه المجتمع بصفة عامة.

وتتحقق الكفاءة باكتساب مستوى رفيع من التأهيل العلمي والعملي وتبدأ بإتقان المعلومات العامة المشتركة المطلوب توافرها للحصول على لقب محاسب قانوني. والمحافظة على الكفاءة تتطلب من مدقق الحسابات أن يلتزم طوال فترة حياته المهنية بالتعليم المستمر وتحسين القدرات المهنية ومتابعة التطورات الفنية للمهنة. وهي من مسؤوليات مدقق الحسابات الشخصية. ويتعين على مدقق الحسابات في جميع العمليات التي يقبلها وفي جميع المسؤوليات التي يتحملها أن يتعهد بالوصول إلى مستوى الكفاءة الذي يضمن أن جودة خدماته تضاهي المستوى المهني العالي الذي تتطلبه هذه المبادئ. كما ينبغي على مدقق الحسابات ألا يقبل القيام بأية خدمة مهنية إلا إذا كانت لديه القدرة على أدائها بالمستوى الملائم من الكفاءة والإتقان، وعدم قبول أي أعمال تتعارض مع القوانين السارية بالدولة.

وتهدف الكفاءة إلى الوصول إلى مستوى من الفهم والعلم والخبرة يمكن مدقق الحسابات من أداء الخدمات بمهارة واقتدار والمحافظة على هذا المستوى. وتحدد الكفاءة الحالات التي يتعين على مدقق الحسابات الإحالة أو الاستعانة بخبرة ومهارة آخرين إذا تطلب الأمر درجة من الخبرة والمهارة لا تتوافر لديه بشرط عدم الإفصاح للعميل عن بيانات أو أسرار أو معاملات لعميل آخر. وكل عضو مسؤول عن تقدير كفاءته وعن تقويم ما إذا كان تعليمه وخبرته الشخصية كافية لتحمل المسؤولية المنوطة به.

ويجب أن يتفانى مدققي الحسابات في الوفاء بمسؤولياتهم تجاه العملاء، وأصحاب العمل، والمجتمع. والتفاني في العمل يفرض مسؤولية أداء الخدمات في وقتها وبطريقة متقنة والالتزام بالمعايير الفنية والأخلاقية الواجبة التطبيق.



والعناية الواجبة تتطلب من مدقق الحسابات التخطيط والإشراف بطريقة كافية على أي نشاط مهني هو مسؤول عنه ويجب الاشراف المباشر بنفسه على فريق عمله المكلف بالنشاط المهني.

د- السرية:

يخدم مبدأ السرية المصلحة العامة لأنه يسهل التدفق الحر للمعلومات من العميل إلى مدقق الحسابات مع العلم بأنه لن يتم الإفصاح عن المعلومات لأطراف أخرى.

يجب أن يلتزم مدقق الحسابات بمبدأ السرية، والذي يتطلب منه أن يحترم سرية المعلومات التي حصل عليها نتيجة للعلاقات التجارية والمهنية. ويضطلع المدقق بما يلي:

- التنبه لإمكانية الكشف غير المقصود عن المعلومات.
- الحفاظ على سرية المعلومات.
- عدم الإفصاح عن المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والتجارية ما لم يكن هناك واجبا مهنيا أو قانونيا يقتضي الإفصاح.
- عدم استغلال المعلومات السرية التي تم الحصول عليها نتيجة للعلاقات المهنية والتجارية لمصلحة المدقق الشخصية أو لصالح أطراف أخرى.
- لا يستعمل أو يفصح عن أية معلومات سرية تم الحصول عليها أو استلامها نتيجة علاقة مهنية أو تجارية، بعد انتهاء تلك العلاقة.
- يتم اتخاذ جميع الخطوات المعقولة لضمان أن يحترم الموظفون الخاضعون لسيطرته والأشخاص الذين يتم الحصول منهم على النصيحة والمساعدة على مبدأ السرية.
- تستمر الحاجة للالتزام بمبدأ السرية حتى بعد انتهاء العلاقات بين مدقق الحسابات والعميل.

هـ- السلوك المهني:

يجب الالتزام بمبدأ السلوك المهني للتقيد بالقوانين واللوائح ذات الصلة وتجنب أي عمل يعرف مدقق الحسابات أو ينبغي أن يعرف أنه قد يسيء إلى سمعة المهنة. يجب ألا يشترك المدقق بعلمه في أي نشاط يؤدي أو قد يؤدي إلى الإضرار بالنزاهة، أو الموضوعية أو السمعة الطيبة للمهنة، ويكون غير متوافق مع المبادئ الأساسية.

و- نطاق وطبيعة الخدمات:

يتعين على مدقق الحسابات المشتغل أن يلتزم بقواعد سلوك وأداب المهنة عند تحديد نطاق وطبيعة الخدمات التي يؤديها. وتتطلب المصلحة العامة أن تتفق الخدمات المهنية التي يقدمها مدققي الحسابات المشتغلين مع السلوك المهني المقبول. فالأمانة والاستقامة تتطلب ألا تستغل ثقة المجتمع لتحقيق مكاسب ومزايا

شخصية. وتتطلب الموضوعية والاستقلال من مدققي الحسابات عند أداءهم لخدماتهم المهنية التحرر من أي تضارب في المصالح. وتتطلب العناية المهنية الواجبة أن تؤدي الخدمات بكفاءة وإخلاص.

ويجب على مدققي الحسابات أن يأخذوا في الاعتبار المبادئ المهنية عند تحديد قبول أو عدم قبول تأدية خدمات مهنية معينة في أي حالة قائمة بذاتها. ولا يمكن وضع قاعدة جامدة لمساعدة مدققي الحسابات في الوصول إلى حكم بشأن هذه الأمور، ولكن يتعين عليهم أن يكونوا مقتنعين بأنهم يسايرون روح هذه المبادئ في هذا الأمر.

ولتحقيق ذلك يجب على مدققي الحسابات:

- أن يمارسوا المهنة في مكاتب لديها إجراءات رقابة نوعية داخلية للتأكد من أن الخدمات يتم تأديتها بكفاءة وأنها تخضع للإشراف الكافي.

- أن يقرروا في ضوء تقديرهم الشخصي ما إذا كان نطاق وطبيعة الخدمات الأخرى المقدمة إلى عميل مراجعة قد تؤدي إلى تضارب في المصالح عند أداء خدمة المراجعة لهذا العميل.

- أن يقوموا باستمرار وقبل الدخول في أي نشاط بتقدير ما إذا كان هذا النشاط يتفق مع دورهم كمهنيين وأنه امتداد معقول أو نوع من التوسع والتطوير لخدمات موجودة فعلا يقدمها مدقق الحسابات أو آخرون في المهنة.

ثانياً: القواعد الواجب تطبيقها

يجب على المدقق الالتزام بتطبيق عدة قواعد في سياق ممارسة عمله. في حال انتهاك أي من احكام هذه القواعد، تطبق الاجراءات الواردة في القانون رقم 8 لسنة 2020 المتعلق بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات.

تجدر الإشارة الى انه قد يواجه مدقق الحسابات ظروفًا غير اعتيادية يرى فيها ان نتيجة تطبيق مطلب معين من قواعد السلوك لن تكون متناسبة او انها لن تصب في المصلحة العامة، او تؤدي الى حدوث تعارض في تطبيق المبادئ بين بعضها. في تلك الظروف، من المستحسن استشارة جهة تنظيمية او مهنية وتوثيق اية تفاصيل متعلقة بالمناقشات والقرارات التي تم اتخاذها والاساس المنطقي وراء تلك القرارات.

يمكن ايجاز هذه القواعد على الشكل التالي:

قاعدة رقم (1) الاستقلال:

يجب على مدقق الحسابات المشتغل أن يكون مستقلاً عند أدائه لخدماته المهنية طبقاً لما تتطلبه الأنظمة واللوائح ذات العلاقة بالمهنة والمعايير والقواعد المهنية الصادرة عن وزارة التجارة والصناعة.



وحيث أنه يستحيل حصر وتحديد جميع الظروف أو الحالات التي يمكن أن يفقد فيها مدقق الحسابات استقلاليتها، لذا فإنه يجب على مدقق الحسابات المشتغل الأخذ في الاعتبار ما إذا كانت العلاقات الشخصية أو التجارية بينه وبين العميل أو أي شخص آخر يرتبط بالعميل مما قد يجلب الشك في استقلالية أو موضوعية مدقق الحسابات المشتغل عند تقديمه الخدمات المهنية.

ويعتبر الاستقلال مفقوداً على سبيل المثال عند مراجعة حسابات الشركات أو المؤسسات التي يكون للعضو المشتغل مصلحة مباشرة أو غير مباشرة فيها، أو التي يكون بينها وبين مدقق الحسابات المشتغل علاقات ذات تأثير جوهري على الاستقلال وعلى الأخص ما يلي:

1. الشركات والمؤسسات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل أو أحد شركائه أو موظفيه في المكتب شريكا أو قريبا إلى الدرجة الثانية لأحد المؤسسين أو أحد أعضاء مجلس الإدارة أو أحد كبار الموظفين المؤثرين على عملية المراجعة.
2. الشركات والمؤسسات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل أو أحد شركائه أو موظفيه في المكتب زوجاً/زوجة لأحد شركاء الشركة أو لأحد كبار موظفيها أو لأحد أعضاء مجلس الإدارة.
3. الشركات والمؤسسات التي يساهم في تأسيسها أو التي كان عضواً في مجلس إدارتها ما لم يمر على تاريخ تركه العضوية بها مدة سنتين.
4. الشركات والمؤسسات التي يستثمر فيها مدقق الحسابات المشتغل أو أحد زملائه في المكتب أموالاً أو يكون شريكا بأية نسبة لهم خلال فترة مراجعته .
5. الشركات والمؤسسات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل شريكا لأحد موظفيها أو لأحد كبار الشركاء فيها أو شريكا للشركة نفسها.
6. الشركات والمؤسسات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل ناظراً لوقف أو وصياً على شركة لها حصة في تلك الشركات والمؤسسات.
7. الشركات والمؤسسات التي يكون أحد شركاء مدقق الحسابات السابقين مديراً لها أو عضو في مجلس الإدارة أو أحد كبار الموظفين المؤثرين على عملية المراجعة.
8. الشركات أو الهيئات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل مقترضاً منها أو من أحد مديريها أو أعضاء مجلس إدارتها أو مساهمها ذوي الشأن فيما عدا:
القروض المقدمة من المؤسسات المالية الحكومية المتخصصة في الإقراض.
القروض المقدمة من المنشآت المالية الأخرى والتي يكون الإقراض أحد أنشطتها.

9. الشركات التي تماثل أنشطتها التجارية أنشطة الشركات التي كان عضواً في مجلس إدارتها سابقاً قبل قيده في سجل مدققي الحسابات المشتغلين ما لم يكن قد مر على ترك عضوية مجلس إدارتها مدة سنتين.
10. الشركات والمؤسسات التي يكون بينها وبين مدقق الحسابات المشتغل أية أنشطة تجارية يقومون بها مشتركين.
11. الشركات والمؤسسات التي كان مدقق الحسابات المشتغل موظفاً سابقاً لديها في وظيفة قيادية أو من الإدارة التنفيذية وذلك عندما تغطي فترة المراجعة الفترة التي كان مدقق الحسابات المشتغل موظفاً فيها.
12. الشركات والمؤسسات التي يوجد احتمال كبير أن يعمل لديها مدقق الحسابات المشتغل مستقبلاً.
13. الشركات والمؤسسات التي يكون بينها وبين مدقق الحسابات المشتغل دعاوى قضائية أو يوجد احتمال كبير لحدوث دعاوى قضائية بينهما.
- ويجوز للمدقق المشتغل أن يراجع حسابات الشركات التي له مصلحة فيها والمشار إليها أعلاه بشرط التصرف في هذه المصلحة قبل قبول عملية المراجعة.
14. الشركات المساهمة التي يمتلك فيها بنفسه أو أحد موظفيه أسهماً.

تفسيرات لقاعدة الاستقلال

1/1 الخدمات الأخرى والاستقلال:

نظراً للتطورات الاقتصادية المستمرة والتغيير السريع في تقنية المعلومات، فإنه يصعب حصر وتحديد الحالات والظروف التي تجعل تقديم الخدمات الأخرى لعميل تقدم إليه خدمات المراجعة في نفس الوقت مما يؤثر على استقلالية مدقق الحسابات المشتغل.

إلا أنه بشكل عام يجوز للمدقق المشتغل الذي يقدم خدمات المراجعة لعميل أن يقدم خدمات أخرى غير المراجعة لنفس العميل شريطة عدم الجمع بين تقديم خدمات التدقيق والخدمات الاستشارية عن نفس السنة محل التدقيق ولا تعد أعمال الاستشارات والخدمات الخاصة بالضرائب والقرارات الضريبية ومتابعتها وكذلك ومتابعة مصالح العميل مع الهيئة العامة للضرائب عن السنة المالية محل التدقيق من الأعمال التي تؤثر على الاستقلالية. وبشكل عام فإنه يجب على مدقق الحسابات تقييم تأثير هذه الخدمات على استقلاليته. وفي حالة وجود تأثير على الاستقلال، يجب على مدقق الحسابات عدم تقديم هذه الخدمات.

كما أنه ينبغي على مدقق الحسابات وقبل تقديم الخدمات الأخرى إن يناقش مع العميل أهداف الخدمة المقدمة، مسئولية الإدارة، مسئولية مدقق الحسابات، وحدود الخدمة. كما يجب توثيق هذه المناقشة في خطاب الارتباط.

ويجب على مدقق الحسابات المشتغل عند تقديم الخدمات الأخرى لعميل المراجعة ألا يؤدي على وجه الخصوص أي وظيفة إدارية أو استشارية أو اتخاذ قرارات إدارية للعميل عندما تكون مسئولية تلك الخدمات تخص ادارة أو مجلس إدارة العميل.

ومن الأمثلة لبعض المهام او الخدمات الأخرى التي تجعل الاستقلال مفقودا ما يلي:

1. تفويض أو البدء في عملية، أو ممارسة صلاحيات العميل
2. تحديد التوصية التي يجب على العميل تطبيقها.
3. رفع تقرير بدلا من الإدارة إلى المختصين في الشركة
4. حيافة والاحتفاظ بأصول العميل
5. الإشراف على موظفي العميل في أعمالهم الاعتيادية
6. إعداد وثائق أساسية للعميل، أو إعداد معلومات للعميل في أي شكل، أو توثيق عمليات العميل ، أو القيام بأية أعمال تؤثر على عملية المراجعة.
7. تأييد مدقق الحسابات لآراء العميل أو الدفاع عنها لدى السلطات القضائية أو المهنية باستثناء الهيئة العامة للضرائب.

وفي جميع الأحوال يجب على مدقق الحسابات المشتغل عند وجود ما يؤثر على استقلاله أن يستخدم حكمه المهني لتحديد الإجراءات اللازمة لتقليل تلك المؤثرات إلى المستوى المقبول. أما إذا لم يكن هناك إجراءات احترازية يمكن اتخاذها فإن الحل الوحيد هو التخلي عن الخدمة أو المصلحة، او عدم قبول أو الاستمرار في تقديم الخدمة.

قاعدة رقم (2) الأمانة والاستقامة:

يجب على مدقق الحسابات أن يتصرف بالعدل وأن يتحلى عند قيامه بعمله المهني بالنزاهة والعفة والصدق والموضوعية وأن يتجرد من المصالح الشخصية وألا يخضع حكمه لآراء الآخرين، وألا يقوم عن علم بالإفصاح عن المعلومات على غير حقيقتها. كما ينبغي على مدقق الحسابات ألا يضع نفسه في مواقف تؤثر على حياده أو تجعله يقع تحت تأثير الغير مما يهدد موضوعية حكمه المهني.

تفسيرات لقاعدة الأمانة والاستقامة

2/1 العلم بالإفصاح عن معلومات مضللة عند إعداد القوائم المالية أو السجلات:

يعتبر مدقق الحسابات على علم بالإفصاح عن معلومات على غير حقيقتها ومن ثم يُعدُّ مخالف لقاعدة الأمانة والموضوعية إذا تعمد:

أ. القيام، أو توجيهه أو السماح للغير بالقيام بوضع معلومات كاذبة أو مضللة في التقارير المالية أو سجلات العميل، أو

ب - الفشل في تصحيح معلومات كاذبة أو مضللة في التقارير المالية أو سجلات العميل عندما يكون لديه الصلاحية لتسجيل العمليات.

ج. التوقيع، أو السماح أو التوجيه بالتوقيع على وثائق تحتوي على معلومات كاذبة أو مضللة.

د - التغاضي عن معلومات تم إخفاؤها من قبل العميل بغرض تضليل مستخدمي البيانات المالية.

2/2 تعارض المصالح:

يحدث تعارض المصالح عندما يقوم مدقق الحسابات بتقديم خدمة الى العميل ويكون لدى مدقق الحسابات أو مكتبه علاقة مع شخص أو (جهة) ثالث ويكون في رأي مدقق الحسابات المهني أن مثل هذه العلاقة قد تجعل العميل يشك في موضوعية مدقق الحسابات.

فاذا اعتقد مدقق الحسابات أن الخدمة المهنية يمكن تقديمها بموضوعية وأفصح عن العلاقة ووافق العميل على ذلك، فإن القاعدة لا تمنع أداء هذه الخدمة. مع الأخذ في الاعتبار أن الإفصاح وموافقة العميل لا يعني إهمال القاعدة (1) الخاصة بالاستقلال.

2/3 تأثير مدقق الحسابات في آرائه:

تنص القاعدة (2) على أن مدقق الحسابات يجب ألا يخضع حكمه لآراء الآخرين وألا يقوم عن علم بالإفصاح عن معلومات على غير حقيقتها. وبناء على هذه القاعدة وفي الحالات التي يوجد فيها خلاف أو تباين في وجهات النظر حول إعداد القوائم المالية أو تسجيل العمليات فإنه يجب على مدقق الحسابات أن يتبع الخطوات التالية للتأكد من أنه لا يتأثر بآراء الغير:

1. يجب على مدقق الحسابات أن يبحث ما إذا كانت الطريقة المقترحة لإعداد القوائم المالية أو تسجيل العمليات هي طريقة مقبولة محاسبياً وليس تقديم أو عرض معلومات على غير حقيقتها. وإذا استنتج مدقق الحسابات بعد المشاورة والبحث أن موضع الخلاف أو الطريقة لها سند قانوني ولا تؤدي إلى الإفصاح عن معلومات على غير حقيقتها فيجب عليه التسليم وعدم القيام بأي خطوات لاحقة.
2. إذا استنتج مدقق الحسابات أن القوائم المالية أو السجلات مضللة، فإنه يجب عليه أن يبلغ الإدارة بذلك. ويجب على مدقق الحسابات توثيق المسألة والحقائق، المبدأ المحاسبي وتطبيقاته محل الخلاف، والأشخاص أو الجهة الإدارية التي ناقش معها الخلاف.

3. إذا استنتج مدقق الحسابات أنه وبعد إخطار الإدارة بالخلاف لم يتخذ أي إجراء تجاه ذلك، فإن مدقق الحسابات يجب أن يأخذ في الاعتبار الاستمرار في علاقته مع العميل، وأي مسؤولية قانونية على مدقق الحسابات من طرف ثالث نتيجة الخلاف.

.4

2/4 الخدمات المهنية التي تشمل الدفاع عن العميل:

إذا قام مدقق الحسابات بخدمة مهنية تشمل الدفاع عن العميل كأن يدافع عنه في قضايا الضرائب ونحوها، فيجب على مدقق الحسابات أن يؤدي الخدمة طبقاً للقاعدة رقم 4 (المعايير العامة) والقاعدة رقم 3 (الالتزام بالمعايير) والقاعدة رقم 5 (المعايير المحاسبية) كما يجب على مدقق الحسابات الالتزام بالقاعدة (3) والتي تنص على أنه يجب على مدقق الحسابات أن يتصف بالأمانة والموضوعية وأن يتجرد من المصالح الشخصية وألا يخضع حكمه لأراء الآخرين وألا يقوم عن علم بالإفصاح عن معلومات على غير حقيقتها.

قاعدة رقم (3) الالتزام بالمعايير:

يجب على مدقق الحسابات الذي يقدم خدمات التدقيق و المراجعة، المحاسبية، الاستشارات، والاستشارات الضريبية، أو أي خدمات مهنية أخرى وفقاً للقوانين واللوائح والقرارات التنفيذية السارية بالدولة والصادرة عن الجهات الرقابية والتنظيمية بالدولة أن يلتزم بمعايير المهنة وقوانين وأنظمة الدولة و التي تحكم تلك الخدمات وعليه تبرير أي انحراف عن تلك المعايير.

قاعدة رقم (4) المعايير العامة:

يجب على مدقق الحسابات التقيد بالمعايير المهنية وتفسيراتها التي تصدر من الجهة المخولة وعلى الأخص

ما يلي :

أ - الكفاءة المهنية:

على مدقق الحسابات ألا يقبل سوى الخدمات المهنية التي يستطيع هو (أو شركة المحاسبة المهنية التي ينتهي إليها) أداءها بكفاءة .

ب - العناية المهنية الواجبة:

على مدقق الحسابات أن يبذل في أداء خدماته المهنية العناية المهنية الواجبة.

ج - التخطيط والإشراف:

على مدقق الحسابات أن يخطط ويشرف على أداء الخدمات المهنية بصورة كافية وبمنفسه او من خلال شركائه من المدققين المرخصين بمزاولة المهنة.

د - الحصول على معلومات كافية وملائمة:

على مدقق الحسابات الحصول على القدر المناسب من المعلومات بحيث تكون أساسا معقولا للنتائج أو التوصيات التي يتوصل إليها فيما يتعلق بالخدمات المهنية التي يؤديها.

قاعدة رقم (5) معايير المحاسبة:

لا يجوز للعضو المشتغل إبداء رأي يوحي بأن القوائم المالية لمنشأة معينة قد تم إعدادها وفقا لمعايير المحاسبة المتعارف عليها والمعتمدة من قبل الدولة إذا كانت تلك القوائم تحتوي على انحراف ذي أهمية نسبية عن تلك المعايير وكان لهذا الانحراف تأثير جوهري على هذه القوائم ككل، إلا إذا استطاع مدقق الحسابات المشتغل إثبات أنه نتيجة لظروف غير عادية فإن إعداد تلك القوائم حسب تلك المعايير يؤدي إلى قوائم مالية مضللة. وفي هذه الحالة يجب عليه أن يوضح في تقريره الانحراف وأثاره التقريبية إذا كان هذا ممكنا، وبيان الأسباب التي من شأنها أن يؤدي التقيد بالمعيار إلى قوائم مالية مضللة.

قاعدة رقم (6) خدمات الضريبة:

يجب على مدقق الحسابات المشتغل الذي يقوم بإعداد أو يساعد في إعداد إقرار الضريبة "الإقرار" لأحد العملاء إخطار العميل بأن المسؤولية عن محتويات الإقرار تقع بصفة أساسية على العميل، وان مسؤوليته تنحصر في التأكيد على ما نما الى علمه من بيانات ومعلومات مالية قد اطلع عليها اثناء عملية التدقيق والتزامه بالقرار والتعليمات الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب.

كما يجب عليه أن يتخذ الخطوات الضرورية للتأكد من أن الإقرار قد تم إعداده بصورة سليمة. وألا يقرب اسمه بأي إقرار أو بيانات أخرى مقدمة إلى الجهات المعنية إذا كان هناك ما يحمله على الاعتقاد بأنه يتضمن بيانات غير صحيحة أو مضللة، أو أنه يحتوي على بيانات تم تقديمها بتهاون أو دون معرفة حقيقية بصحتها، أو أخفى أو حرف معلومات كان يجب تقديمها بحيث يترتب على ذلك تضليل الهيئة العامة للضرائب.

ويجوز للعضو المشتغل الذي يقدم خدمات مهنية ضريبية أن يأخذ بأفضل وضع لصالح عميله بشرط تأدية الخدمة بكفاءة ودون الإخلال بأي حال بقاعدة الأمانة والاستقامة وأن تكون المعالجة الضريبية المقترحة في رأي مدقق الحسابات المشتغل متسقة مع الأنظمة (القوانين) الضريبية والقرارات والتعليمات الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب.

قاعدة رقم (7) اقتران اسم مدقق الحسابات بالقوائم المالية:

مع مراعاة ما تنص عليه معايير التدقيق والمراجعة على مدقق الحسابات المشتغل إرفاق تقرير مع أي قوائم أو معلومات مالية يقترن اسمه بها يوضح بجلاء نوع الخدمة التي قام بها ومدى مسئوليته. ، كما يتعين ان يؤشر بالتوقيع او بختم المدقق على الصفحات المتعلقة بالقوائم المالية المرفقة بتقريره بما يفيد ارتباط القوائم المالية بتقرير مراقب الحسابات الخارجي الصادر عنها .

قاعدة رقم (8) السرية:

لا يجوز للعضو إفشاء المعلومات التي توصل إليها من خلال عمله المهني أو استخدامها لمنفعته الخاصة أو لمنفعة طرف ثالث إلا بموافقة محددة من العميل. ويجب عدم تفسير هذه القاعدة بأنها تعفي مدقق الحسابات من:

1- الالتزام بالمعايير الفنية ومعايير المحاسبة والمراجعة المشار إليها في القاعدتين (3 و5)

2- التزام مدقق الحسابات بأي متطلبات تصدر عن جهات قضائية.

3- الالتزام بالأنظمة (القوانين) أو التعليمات الحكومية.

4- التزام مدقق الحسابات بمتطلبات الإدارة المختصة بالرقابة والتفتيش والتحقيق على مدققي الحسابات. ولا تمنع هذه القاعدة مدقق الحسابات من تقديم شكوى إلى الجهة المخولة بالتحقيق في مخالفات مدققي الحسابات وفقا لأحكام النظام وقواعد سلوك وأداب المهنة أو الاستجابة لأي استفسارات تطلب منه. ولا يجوز للأعضاء العاملين الذين يتولون التحقيق في مخالفات مدققي الحسابات إفشاء المعلومات السرية الخاصة بأحد العملاء التي تصل إلى علمهم أو استخدامها لمنفعتهم الخاصة.

قاعدة رقم (9) الأتعاب والأتعاب المشروطة:

يجب أن تكون الأتعاب متناسبة مع الوقت والجهد المبذول مقابل الخدمات التي يقدمها مدقق الحسابات المشتغل. ولا يجوز عرض أو تقديم الخدمات المهنية إلى عميل بموجب اتفاق ينص على عدم دفع أتعاب إلا إذا تم التوصل إلى قرار محدد أو نتيجة معينة، أو إذا كانت قيمة الأتعاب تتوقف بطريقة أو بأخرى على نتائج هذه الخدمات. ولا تعتبر الأتعاب معلقة على شرط إذا تم تحديدها بواسطة المحاكم أو أي جهة أخرى نظامية.

قاعدة رقم (10) المنافسة على الأتعاب:



لا يجوز للعضو المشتغل أن يفاوض العملاء بطريق مباشر أو غير مباشر للحصول على عمل يقوم به زميل آخر. إلا أنه من حق مدقق الحسابات المشتغل أن يقبل خدمة من يطلب منه ذلك. وعليه، في حالة ما إذا طلب منه أن يكون مدقفاً لحسابات منشأة بدلاً من زميل آخر، الالتزام بأحكام معايير التدقيق والمراجعة في هذا الشأن. ويحظر على مدقق الحسابات المشتغل الدخول في منافسة زميل في الحصول على عمل يقوم به الأخير عن طريق عرض أو قبول أتعاب تقل بدرجة ملحوظة عن أتعاب زميله دون سبب معقول.

قاعدة رقم (11) الاتصال بالمدقق السابق:

على مدقق الحسابات المشتغل الذي يطلب منه أحد العملاء تدقيق حساباته أن يستفسر من زميله السابق عما إذا كانت لديه أية اعتراضات مهنية تحول دون قبوله عملية التدقيق. وعلى مدقق الحسابات المشتغل أن يقدم لزميله الذي من المتوقع أن يحل محله في تقديم أية خدمات مهنية لأحد عملائه أية إيضاحات تطلب منه، خلال فترة زمنية معقولة، وذلك بعد أخذ موافقة العميل في كلتا الحالتين.

قاعدة رقم (12) السلوك الحسن:

على مدقق الحسابات أن يتجنب الأعمال التي تسيء لسمعته وسمعة المهنة وعلاقته بزملائه في المهنة.

تفسيرات لقاعدة السلوك الحسن

12/1 الإهمال في إعداد التقارير المالية أو السجلات:

يعتبر مدقق الحسابات مسيئاً لسمعة المهنة ومخالفاً للقاعدة (12) عندما يؤدي إهماله إلى:

1. القيام أو السماح أو توجيه شخص آخر للقيام بأخطاء جوهرية وتدليس في التقارير المالية أو سجلات العميل.
2. عدم تصحيح التقارير المالية للعميل والتي تحتوي على أخطاء جوهرية ومعلومات مضللة عندما يكون من صلاحية مدقق الحسابات القيام بذلك التصحيح.
3. التوقيع، أو السماح أو التوجيه بالتوقيع على وثائق تحتوي على معلومات كاذبة أو مضللة.

12/2 الاحتفاظ بملفات العميل:

يعتبر الاحتفاظ بملفات العميل بعد مطالبتة بها سلوكاً سيئاً لسمعة المهنة ومخالفة للقاعدة رقم (12). ويقصد بملفات العميل أي سجلات محاسبية أو غير محاسبية خاصة بالعميل سواء حصل عليها مدقق الحسابات عن طريق العميل أو حصل عليها نيابة عن العميل. إذا تم وقف الخدمة المقدمة إلى العميل قبل نهايتها فيجب على مدقق الحسابات إعادة أوراق وملفات العميل فقط، بشرط احتفاظه بنسخه من



أوراق العمل الخاصة بأعمال التدقيق والاستشارات عن تلك الفترة. أوراق عمل مدقق الحسابات مثل التحليلات والجداول التي أعدها العميل بناءً على طلب مدقق الحسابات تعتبر ملكاً للمدقق ولا تخص العميل ولا تجب إعادتها للعميل.

أما إذا كانت أوراق عمل مدقق الحسابات هذه تحتوي على معلومات لا تتوافر في سجلات ودفاتر العميل مما قد يؤدي إلى نقص في معلومات العميل المالية (مثل التعديلات، الإقفال، مجاميع الحسابات) فعلى مدقق الحسابات أن يزود العميل بهذه المعلومات عند نهاية الارتباط بالعميل ودون أي تغيير في شكل أو طريقة عرضها. أما إذا قام مدقق الحسابات بتغيير طريقة عرض المعلومات كأن يحول المعلومات إلكترونياً فإن من حقه ان يطالب العميل بأتعاب تحويل تلك المعلومات.

قاعدة رقم (13) الدعاية والإعلان:

لا يجوز للمدقق المشتغل بالحصول على عمل مهني بطريقة كاذبة أو مضللة أو خادعة أو مسيئة إلى سمعة المهنة سواء أكان ذلك بالإعلان أو بأي شكل آخر من طرق اجتذاب العملاء.

ويجوز للمدقق أن يقوم بإبلاغ المجتمع بالخدمات المهنية التي يوفرها شريطة أن يكون الهدف إعلام المجتمع بطريقة موضوعية ويجب أن يكون الإعلان مهذباً، لائقاً، صادقاً، وصریحاً، وبشكل مقبول. ويحظر على مدقق الحسابات أن يسلك كل ما من شأنه البحث عن عملاء عن طريق الإلحاح أو المضايقة أو الإكراه.

تفسيرات لقاعدة الدعاية والإعلان

13/1 أمثلة للطرق التي لا يجوز الحصول على العملاء بها:

لا يجوز للعضو المشتغل بالحصول على العملاء بطريقة كاذبة أو مضللة أو خادعة سواء أكان ذلك بالإعلان أو بأي شكل آخر. ومن الأمثلة على ذلك الأنشطة التالية:

1. الإيحاء إلى العملاء الحاليين أو المستقبليين بالقدرة على التأثير على السلطات القضائية أو التنفيذية أو الحكومية أو الرقابية وما شابههما.
2. تقديم عروض إلى العملاء توجي بأن الأتعاب المقدرة لخدمات مقترحة سوف تكلف مبلغاً معيناً أو في حدود معينة من المال مع معرفة مدقق الحسابات أن الأتعاب سوف تكون أكثر من التقديرات المقدمة ودون توضيح ذلك للعملاء أثناء تقديم العروض.
3. تضمين العروض المقدمة إلى العملاء مبالغت في الخدمات التي يمكن توفيرها، ادعاءات بمؤهلات أو خبرات لا يملكها، أو تشويه أعمال مدققي الحسابات الآخرين.
4. احتواء الاعلان على مصادقات أو شهادات من العملاء أو أي أطراف أخرى.

5. النشر بالصحف ووسائل التواصل الاجتماعي عن الخدمات التي يقدمها، ومع ذلك يجوز له النشر في المجالات العلمية والدورية المعنية بالمهنة.

13/2 الحصول على العمل المهني عن طريق جهود شخص ثالث:

إذا حصل مدقق الحسابات على العمل المهني عن طريق جهود قام بها شخص آخر، فإنه يجب على مدقق الحسابات التأكد من أن جهود الشخص الآخر في الحدود المقبولة مهنيًا. ولا يجوز للعضو المشتغل الحصول على عمل مهني عن طريق شخص آخر إذا كانت الجهود التي قام بها الشخص الآخر لا يجوز للعضو أصلاً القيام بها للحصول على العمل المهني.

قاعدة رقم (14) العمولات وأتعاب الإحالة:

يحظر على مدقق الحسابات المشتغل دفع عمولات مقابل الحصول على عملائه أو قبول هدايا ذات شأن له أو لأحد مساعديه، كما لا يجوز له قبول عمولات نظير نصحه للغير بشراء منتجات أحد عملائه. ويجوز للمدقق المشتغل قبول أو دفع أتعاب إحالة شريطة

أن تكون الإحالة بين مكتب مدقق الحسابات المشتغل والمكاتب الأخرى التي يتعاون معها وأن يفصح للعميل عن قبول دفع هذه الأتعاب.

قاعدة رقم (15) اسم المكتب ونشاطه:

لا يجوز للعضو ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق إلا في ظل أحكام نظام وزارة التجارة والصناعة ولائحته التنفيذية وما يصدر عن وزارة التجارة والصناعة من معايير وقواعد مهنية وما يصدر عن الدولة من أنظمة ولوائح.

كما لا يجوز للمدقق المشتغل العمل تحت اسم شركة يكون اسمها غير معتمد من الجهة المختصة أو يشير إلى التخصص أو يعطي معلومات خاطئة عن نوع الشركة. ويجوز للمدقق المشتغل مزاوله مهنة المحاسبة والمراجعة كمالك أو شريك أو موظف في شركة مهنية. وأن يحتوي اسم الشركة على اسم واحد أو أكثر من الشركاء إلا إذا كان المكتب يملكه فرد واحد فيتعين عليه أن يمارس المهنة باسمه.

كما يجب على مدقق الحسابات التقيد بالمعايير الفنية والأنظمة ذات العلاقة فيما يخص شكل وظهور لوحة اسم المكتب. كما أنه لا يجوز للعضو المشتغل بأية حال من الأحوال أن يشير إلى علاقة المكتب بمكاتب مهنية دولية.

قاعدة رقم (16) أموال العملاء:

على مدقق الحسابات المشتغل الذي في عهده أموال تخص العملاء الالتزام بما يلي:

1. الاحتفاظ بهذه الأموال منفصلة عن أمواله الشخصية وعن أموال مكتبه.



2. استخدام هذه الأموال للأغراض المحددة لها فقط وحسب توجيهات العميل
3. أن يكون مستعدا في جميع الأوقات لتقديم حساب عن هذه الأموال لأي شخص من حقه المساءلة عنها.
4. يجب الاحتفاظ بسجلات خاصة لأموال العملاء لتوضيح العمليات التي تتم عليها بشكل عام ولكل عميل بشكل خاص.
5. يجب تزويد العميل بتقرير سنوي على الأقل عن أمواله.

قاعدة رقم (17) مزاولة الأعمال الأخرى:

للمدقق المشتغل أن يزاوّل الأعمال التي لا تتعارض مع قواعد سلوك وأداب المهنة شريطة:

1. أن تكون هذه الأعمال من الأعمال المهنية المكملّة لطبيعة عمله، مثل تقديم الدراسات والاستشارات المالية والمحاسبية والإدارية ودراسات الجدوى والأعمال ذات الطبيعة القائمة على الاستشارة، على ألا يجمع بين هذه الأعمال والقيام بمراجعة الحسابات لعميل واحد وفي وقت واحد.
2. ألا تؤدي مزاولة مدقق الحسابات المشتغل لهذه الأعمال إلى التأثير على أمانته أو موضوعيته أو استقلاله، وألا تؤدي إلى عدم التزامه بقواعد سلوك وأداب المهنة.
3. أن تكون هذه الأعمال من النشاطات الاقتصادية غير المهنية، مثل تملك الأوراق المالية وتملك المزارع والعقارات والاشتراك في الشركات على أن يلتزم بالشروط التالية:
 - 3/1 أن يعهد بالإدارة إلى شخص متفرغ ولا يمارس الإدارة.
 - 3/2 أن يفصح عن طبيعة نشاطه لعملائه وذلك بإبلاغهم عن الشركات المشارك فيها وأن يزود الإدارة المختصة بوزارة التجارة والصناعة بأنواع النشاط والشركات المشارك فيها وأسماء شركائه في هذه الشركات مع تزويد الإدارة المختصة بوزارة التجارة والصناعة بصورة من ذلك.

ثالثاً: التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية والقواعد

قد تؤدي الظروف التي يعمل بها مدققو الحسابات إلى ظهور تهديدات تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية، وتمنعهم من الوفاء بمسؤولياتهم وتحقيق المصلحة العامة.

أ- تحديد التهديدات:

تنتج التهديدات التي تمس الالتزام بالمبادئ الأساسية عن مجموعة كبيرة من الحقائق والظروف. فليس من الممكن أن يتم تحديد كل موقف من المواقف التي ينتج عنها تهديدات. تختلف التهديدات باختلاف طبيعة العمليات ومهام العمل. يمكن تصنيف هذه التهديدات على سبيل المثال لا الحصر ضمن الفئات التالية:

- تهديد المصلحة الذاتية/ الشخصية أي تهديد تأثير المصالح المالية او المصالح الاخرى على تقدير أو سلوك مدقق الحسابات، (على سبيل المثال كأن يحصل المدقق على قروض او كفالات من صاحب العمل)
- تهديد المراجعة الذاتية اي تهديد الا يقوم مدقق الحسابات بشكل ملائم بتقييم نشاط منجز من قبل المعنيين عند تكوين رأيه في إطار ممارسة عمله.
- تهديد التأييد اي ان يروج مدقق الحسابات لموقف العميل مما يؤثر على موضوعيته مثلاً" او ان يتلاعب بالمعلومات دعماً للعميل
- تهديد التآلف اي ان يصبح مدقق الحسابات أكثر تعاطفاً تجاه العميل بسبب علاقة طويلة او وثيقة معه او وجود قرابة مع العميل
- تهديد المضايقة اي ان تتم ممارسة ضغوطات على مدقق الحسابات على سبيل المثال تهديد بالفصل او الاستبدال؛ مما يمنعه من العمل بموضوعية.

ب- تقييم التهديدات المحددة:

يتم تقييم مستوى التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الأساسية لمعرفة إذا كان في المستوى المقبول. يتأثر تقييم مستوى التهديد بطبيعة ونطاق الأنشطة المهنية والعلاقة مع العميل.

ج- أساليب معالجة التهديدات:

يجب على مدقق الحسابات معالجة التهديدات الموجودة من خلال التخلص منها او تقليصها الى مستوى مقبول. على سبيل المثال لا الحصر:

- التخلص من المصالح والعلاقات التي ادت الى خلق التهديدات.
- تطبيق الاجراءات الوقائية اي تلك التي تؤدي الى تقليص التهديدات الى المستوى المقبول.
- رفض او انهاء النشاط مع العميل.

د- ادوات الحماية من التهديدات والتي تقلل تلك التهديدات:

- 1- مسئولية العميل عن أنشطة الرقابة الداخلية وإقرار العميل عن وضع ومتابعة نظم الرقابة الداخلية.
- 2- مسئولية العميل في اختيار الموظفين المؤهلين ذوي الخبرة والمسؤولين عن اعمال الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي.



- 3- إقرار العميل بمسئوليته عن تقييم وتحديد ما ينبغي تنفيذه من توصيات المدقق.
 - 4- إقرار العميل بكفاية إجراءات التدقيق الداخلي التي تم اداؤها والنتائج المترتبة على تلك الإجراءات عن طريق الحصول على تقارير المدقق والعمل على تنفيذها.
 - 5- مراعاة قيام المدقق بتلافي التهديدات الناشئة عن عمله كمدقق حسابات وتعيينه كخبير من قبل جهة أخرى لأبداء الرأي فيما قام به سابقا من اعمال التدقيق.
 - 6- تلافي التهديدات الناشئة عن كون العميل يمثل جزء كبير من الاعتاب التي يحصل عليها المدقق مما يؤدي الى الاعتماد على هذا العميل او شركاته بشكل أساسي في ايرادات المدقق والاهتمام بعدم إمكانية خسارة العميل مما يخلق تهديد ناتج عن المصلحة الشخصية.
 - 7- الامتناع عن قبول الهدايا والضيافة او المنافع او المصالح من العميل سواء من قبل المدقق او أحد فريق عمله.
- هـ- الضغط لانتهاك المبادئ الأساسية
- يطلب من مدققي الحسابات الالتزام بالمبادئ الأساسية وتطبيق المفاهيم وذلك لتحديد، وتقييم، ومعالجة التهديدات.
- قد يخلق الضغط المفروض على، أو بواسطة، مدققي الحسابات تهديد مضايقة أو تهديدات أخرى تمس الالتزام بمبدأ أو أكثر من المبادئ الأساسية. قد يكون الضغط صريح أو ضمني وقد ينتج من قبل العميل او من جهة أخرى.
- قد تساعد مناقشة الظروف التي تؤدي إلى خلق الضغط والتشاور مع الآخرين بشأنها، مدقق الحسابات على تقييم مستوى التهديدات شرط التنبيه لعدم انتهاك مبدأ السرية. في هذا الإطار يستحسن ان يوثق مدقق الحسابات ما يلي:
- الحقائق،
 - التواصل، والاطراف التي تمت مناقشة تلك المسائل معها،
 - الاجراءات التي تم النظر في اتخاذها،
 - كيفية معالجة المسألة.