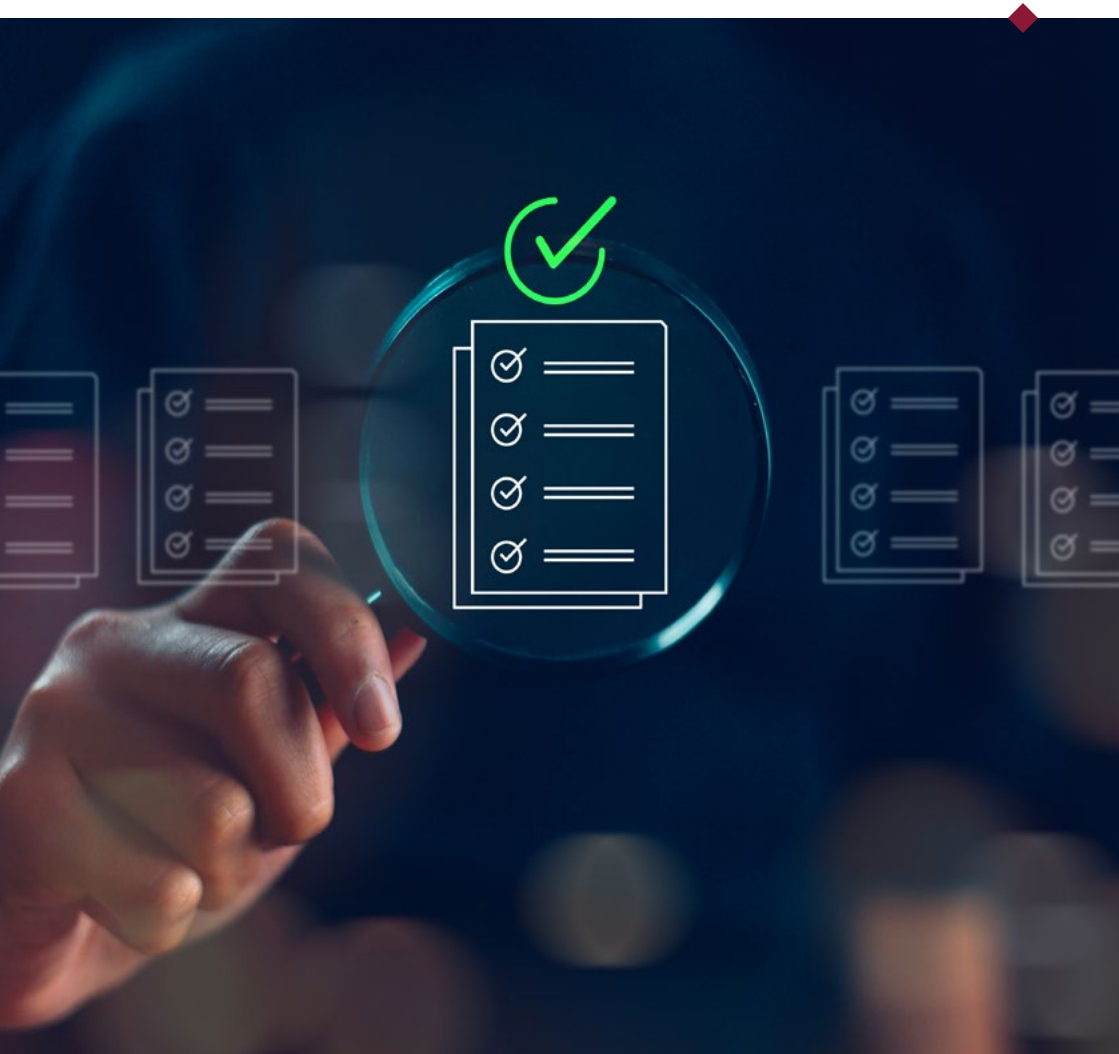
وزارة التجـــــــارة والصناعـــــــة
Ministry of Commerce and Industry
State of Qatar • دولـــة قطـــر

www.moci.gov.qa

دليل مهنة تدقيق الحسابات

مهام مدققي الحسابات وحقوقهم ومسؤولياتهم وواجباتهم والمحظورات عليهم



فهرس دليل مهنة تدقيق الحسابات

1. الهدف من إعداد الدليل 4

2. تعريف المصطلحات 6

3. الأنشطة والخدمات المسموح بممارستها عند تولي مهام التدقيق لمدققي الحسابات 8

3.1 مراجعة وتدقيق الحسابات

3.2 الاستشارات المالية

3.3 الاستشارات الضريبية

3.4 الاستشارات الاقتصادية

3.5 إعداد البيانات المالية للشركة

3.6 أي مهام وخدمات أخرى ذات علاقة بالمهنة نصت بها القوانين الأخرى المعمول بها في الدولة

4. حقوق مدققي الحسابات وفقاً للقانون رقم (8) لسنة 2020 الصادر بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات 14

4.1 حقوق مدققي الحسابات القطريين

4.2 حقوق مدققي الحسابات (بشكل عام)

5. واجبات مدققي الحسابات 16

5.1 ضمن الإطار العام لمكاتب وشركات المحاسبة 16

5.2 ضمن الإطار الفني

6. مسؤوليات مدققي الحسابات 22

7. المحظورات على مدققي الحسابات 23

8. مدونة قواعد سلوك وآداب ممارسة مهنة تدقيق الحسابات 24

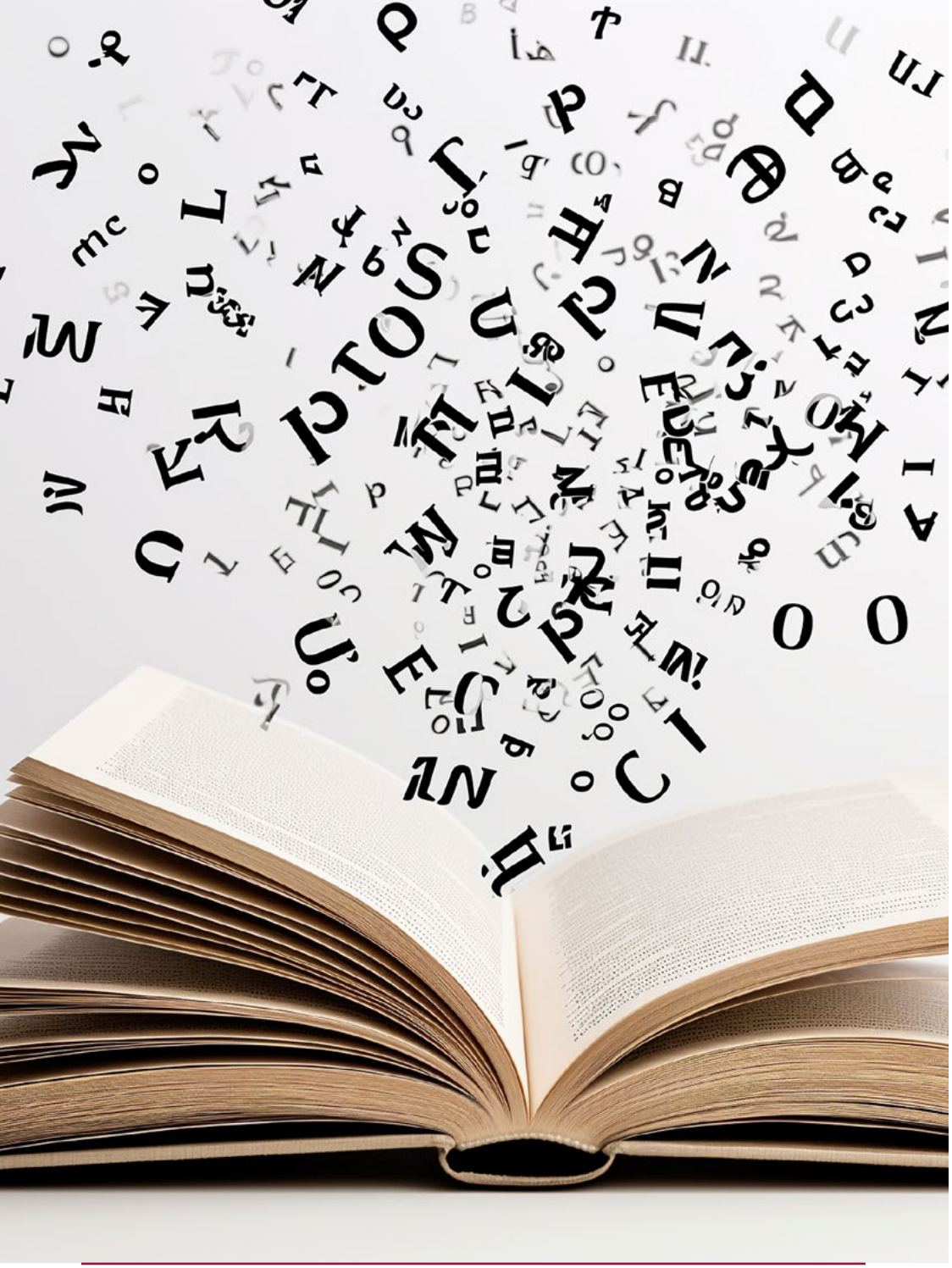
1. الهدف من إعداد الدليل

يهدف الدليل إلى التعريف بأهمية تدقيق الحسابات والأنشطة المسموح لمدققي الحسابات بممارستها وفقاً لأحكام القوانين المعمول بها، كما يهدف إلى توضيح حقوق مدققي الحسابات التي شرعها القانون رقم 8 لسنة 2020 الصادر بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات، بالإضافة إلى الواجبات المنصوص عليها وفقاً لأحكام القانون الصادر بالشركات التجاري رقم 11 لسنة 2015 والمعدل به القانون رقم 8 لسنة 2021.

كما يساهم هذا الدليل في امتثال مدققي الحسابات للقوانين والتشريعات وتعزيز مستوى الشفافية والمساءلة من خلال توضيح دور ومسؤوليات مدققي الحسابات وضمان تقديمهم للخدمات بجودة عالية، وتعزيز مستوى التفاهم والتعاون بين مدققي الحسابات وبين الشركات أو الجهات محل التدقيق من خلال توضيح الأدوار المتوقعة من الجانبين لاستكمال الأعمال الموكلة إليهم.

2. تعريف المصطلحات

مهنة تدقيق الحسابات	مهنة تدقيق ومراجعة الحسابات والدفاتر والسجلات الحسابية للشركات والمؤسسات محل التدقيق التي يُزاولها مدقق الحسابات، وفقاً لأحكام القانون رقم (8) لسنة 2020 والصادر بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات والمعايير المحاسبية المُعتمدة في الدولة.
مدقق الحسابات	هو الشخص الطبيعي أو المعنوي المُقيد في سجلات مدققي الحسابات المشتغلين وفقاً لأحكام القانون رقم 8 لسنة 2020 الصادر بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات، ويتمتع مدقق الحسابات بالكفاءة والاستقلالية الكاملة عن الشركات أو المؤسسات محل التدقيق، لضمان نزاهة العمليات التي يتم تقديمها للأطراف الأخرى.
الإقرار الضريبي	هي بيانات يقدمها المكلف على نموذج معد من الهيئة العامة للضرائب لاحتساب الوعاء الضريبي والضريبة المستحقة.
مدونة قواعد سلوك وآداب ممارسة مهنة تدقيق	قرار لجنة شؤون مدققي الحسابات رقم (1) لسنة 2023 بشأن إصدار قواعد وسلوك وآداب مزاولة مهنة تدقيق الحسابات.
مجلس معايير المحاسبة الدولي (IASB)	هو منظمة مستقلة تحدد معايير المحاسبة المستخدمة في إعداد البيانات المالية. يعد IASB مسؤولاً عن تطوير وتعزيز استخدام معايير التقارير المالية الدولية (IFRSS).
(IFAC) الاتحاد الدولي للمحاسبين	منظمة عالمية ترعى مهنة المحاسبة على مستوى العالم، تهدف إلى تعزيز مهنة المحاسبة من خلال وضع معايير مهنية عالمية، دعم النزاهة والشفافية في التقارير المالية، وتعزيز دور المحاسبين في حماية المصلحة العامة.
هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية (AAOIFI)	هي منظمة دولية غير هادفة للربح تضطلع بإعداد وإصدار معايير المحاسبة المالية والمراجعة والضبط وأخلاقيات العمل والمعايير الشرعية للمؤسسات المالية الإسلامية خاصة والصناعة المصرفية والمالية الإسلامية.
مركز الريادة والتميز المؤسسي	مركز في كلية الإدارة والاقتصاد بجامعة قطر يهدف إلى التأثير على طريقة إدارة المؤسسات في قطر لأعمالها من خلال البحوث والسياسات والتعلم التجريبي وبناء القدرات المتميزة والتواصل المجتمعي.
جمعية المحاسبين القانونيين القطرية	هي جهة مهنية في دولة قطر تهدف إلى تعميق الالتزام بقواعد المحاسبة وآدابها والعمل على رفع كفاءة الكوادر البشرية من خلال التدريب والتعليم.



3. الأنشطة والخدمات المسموح بممارستها عند تولي مهام التدقيق لمدققي الحسابات

3.1 مراجعة وتدقيق الحسابات:

تهدف خدمة مراجعة وتدقيق الحسابات إلى تقديم تأكيد مستقل على صحة ودقة البيانات المالية للشركات أو المؤسسات محل التدقيق، من خلال الآتي:

- فحص وتقييم دقة السجلات المالية والحسابات المالية للشركات أو المؤسسات محل التدقيق، للتأكد من صحة البيانات المالية والتحقق من مدى تطابق العمليات المالية مع المعايير المحاسبية المُعتمدة.
- تقييم النظام المحاسبي بفحص الإجراءات والسياسات المحاسبية المستخدمة والحسابات المالية في الشركات والمؤسسات محل التدقيق للتحقق من صحة العمليات التي تمت بواسطة الشركات.
- لتقييم المخاطر المالية وإصدار تقارير توضح نتائج عملية التدقيق والمراجعة على الشركات والمؤسسات محل التدقيق.

3.2 الاستشارات المالية:

تهدف هذه الخدمة إلى تقديم خدمات متخصصة في المجالات المالية لتحسين أداء الشركة المالي وضمان امتثالها بمعايير المحاسبة المُعتمدة، ومن تلك الخدمات:

- تحسين العمليات المالية: اقتراح تحسينات للعمليات المحاسبية والمالية الداخلية لتكون أكثر كفاءة وفعالية.
- تحليل البيانات المالية: تحليل البيانات المالية للشركة لتحديد نقاط القوة والضعف، أو تقديم نصائح حول استخدام أدوات التحليل المالي لتحسين دقة التحليلات.
- التأكد من امتثال الشركات للمعايير والقوانين المعتمدة في الدولة.
- التدقيق الداخلي وإدارة المخاطر: تقديم الاستشارات حول كيفية إدارة المخاطر المالية لتقليلها، وتوجيه الشركة حول كيفية تطوير السياسات والإجراءات الداخلية لتحسين الرقابة الداخلية ومنع الاحتيال.

3.3 الاستشارات الضريبية:

تهدف هذه الخدمة إلى توجيه الشركات في فهم والامتثال للقوانين الضريبية وتقليل التبعات الضريبية السلبية وتشمل على الخدمات التالية:

- إجراء تخطيط ضريبي حول كيفية تنظيم الأنشطة المالية لتقليل المخاطر الضريبية وزيادة الكفاءة الضريبية.
- التحقق من التزام الشركات بتقديم إقرارات ضريبية دقيقة وفي المواعيد المناسبة.
- تقديم نصائح بشأن تنفيذ العمليات التجارية بما يتوافق مع القوانين الضريبة، وكيفية تحسين هيكلة العمليات المالية لتحقيق الاستفادة من أية إعفاءات ضريبية.

3.4 الاستشارات الاقتصادية:

تهدف هذه الخدمة إلى تحسين أداء الشركة الاقتصادي والمالي، وتعزيز استراتيجيتها لمواجهة التحديات الاقتصادية المحتملة من خلال تحديد الاتجاهات الاقتصادية للشركات، من خلال تقديم الخدمات التالية:

- تحليل السوق والبيئة الاقتصادية: تقييم الظروف الاقتصادية العامة وتأثيرها على الشركة، أو تحليل الأسواق والقطاعات الاقتصادية التي تعمل فيها الشركة، أو تقديم رؤى حول الاتجاهات الاقتصادية والمستقبلية.
- التخطيط الاستراتيجي: مساعدة الشركات في وضع خطط اقتصادية طولية الأمد، وتحديد الفرص والتحديات التي قد تواجه الشركة.
- الاستشارات في عملية الاندماج والاستحواذ: تتمثل في تقديم تحليلات اقتصادية للشركة تساعد في عملية الاندماج والاستحواذ، تقييم القيمة الاقتصادية للشركة، وتقديم توصيات حول الصفقات المحتملة.
- توجيه الشركات بشأن خيارات التمويل المُتاحة وكيفية استخدامها.

3.5 إعداد البيانات المالية للشركة:

عبارة عن خدمة تقوم على تجميع وإعداد البيانات المالية وتلخيصها في تقارير مالية وفقاً للمعايير المعتمدة. يمكن لمدققي الحسابات إعداد البيانات المالية للشركة مع مراعاة عدم القيام بمهام التدقيق على الشركة ذاتها، وفي حال قيام مدقق الحسابات بإعداد البيانات المالية للشركة وتولي مهام التدقيق عليها، فهذا يُعد مخالف لقانون.

3.6 أي مهام وخدمات أخرى ذات علاقة بالمهنة نصت عليها القوانين الأخرى المعمول بها في الدولة.

4. حقوق مدققي الحسابات وفقاً للقانون رقم (8) لسنة 2020 الصادر بتنظيم مهنة تدقيق الحسابات

4.1 حقوق مدققي الحسابات القطريين:

- يحق لمدقق الحسابات القطري طلب إعفاء من شرط التفرغ لمزاولة المهنة على أن يقدم طلب إلى لجنة شؤون مدققي الحسابات.
- يحق لمدقق الحسابات القطري تأسيس شركة تضامن محاسبيه بالتعاون مع مدققي حسابات قطريين أو غير قطريين.
- يحق لمدقق الحسابات القطري الذي يرغب بالتوقف عن مزاولة المهنة لأي سبب من الأسباب، طلب نقل قيده إلى سجل مدققي الحسابات غير المشغلين.
- يحق لمدقق الحسابات القطري المقيد في سجل مدققي الحسابات غير المشتغلين طلب إعادة نقل اسمه إلى سجل مدققي الحسابات المشتغلين، إذا رغب في العودة إلى مزاولة المهنة.

4.2 حقوق مدققي الحسابات (بشكل عام)

- يحق لمدقق الحسابات أن يضع اسماً مبتكراً لعنوان مكتبه على أن يكون الاسم الشخصي هو العنصر الأساسي في عنوان المكتب.
- يحق لمدقق الحسابات الاستعانة بمحاسبين في أعمال التدقيق تحت اشرافه على ان يزود الإدارة المختصة بأسماء ومؤهلات من يستعين بهم، ولا يجوز السماح لهم بتوقيع التقارير الصادرة عن المكتب.
- يحق لمدقق الحسابات الذي زاول المهنة في مكتب أو شركة محاسبة داخل الدولة مدة تزيد عن خمس سنوات، التدقيق على ميزانيات الهيئات، أو المؤسسات العامة، أو شركات المساهمة، أو صناديق الاستثمار، أو البنوك، أو شركات التأمين وغيرها من المؤسسات المالية.
- يحق لمدقق الحسابات الاطلاع على الدفاتر والسجلات والمستندات وغيرها من الوثائق، وطلب البيانات والإيضاحات لتأدية مهامه بصورة كاملة وصحيحة.
- يحق لمدقق الحسابات الحصول على كافة الأدلة التي تؤيد رأيه الذي توصل إليه طبقاً للمعايير والأصول المهنية أثناء أعمال التدقيق والمراجعة.
- يحق لمدقق الحسابات إجراء الجرد في الوقت الذي يراه مناسباً لخزائن ومخازن الجهة الخاضعة للتدقيق، وله الحق في التأكد من موجودات الجهة والتزاماتها، وفي زيارة مصانعها وورشها ومخازنها ومكاتبها ومواقع عملها ومشاريعها والاستيضاح من المختصين عن النواحي التي يحتاجها لتأدية مهمته على الوجه الأمثل.

5. واجبات مدققي الحسابات

5.1 ضمن الإطار العام لمكاتب وشركات المحاسبة:

- يجب على مدقق الحسابات وضع شهادة القيد في مكان بارز من مكتبه.

- يجب على مدقق الحسابات تجديد قيده المحاسبي خلال ثلاثة أشهر قبل تاريخ انتهاء القيد بشرط أن يستوفي البرامج التدريبية.

- يجب على مدققي الحسابات الالتزام باجتياز البرامج التدريبية المُعتمدة من قِبل لجنة شؤون مدققي الحسابات، مع مراعاة الآتي:

1. اجتياز ما لا يقل عن 50 ساعة تدريبية دورة تجديد القيد.

2. اجتياز البرامج المحددة من قِبل اللجنة دورة تجديد القيد.

3. اجتياز البرامج من قِبل الجهات المُحددة من قِبل اللجنة (مركز الريادة والتميز المؤسسي بجامعة قطر، جمعية المحاسبين القانونيين القطرية، المكاتب العالمية المقيدة بالاتحاد الدولي للمحاسبين من خلال مراكز التدريب الخاص بهم)

- يجب على مدقق الحسابات التواجد في المكتب/ الشركة أثناء موعد الزيارات التفتيشية لتسهيل واستكمال الزيارة التفتيشية بسلاسة.

- يجب على مدقق الحسابات سنوياً تزويد الإدارة المختصة، أو كلما طُلب منه ذلك بالمستندات الآتية:

1. أسماء ومؤهلات من يستعين بهم في أداء مهام تدقيق ومراجعة الحسابات.

2. قائمة بأسماء العملاء الذين يتولون تدقيق ومراجعة حساباتهم مع تحديد نوع الخدمة لكل عميل.

- يجب على مدقق الحسابات الحضور إلى مقر الوزارة في الموعد المُحدد كلما طلب منه ذلك.

- يجب على مدقق الحسابات إخطار الإدارة المختصة خلال ثلاثين يوماً بأي تعديل (تغيير) يطرأ على عنوانه أو على بيانات التواصل للمكتب والمتضمنة لأرقام التواصل أو البريد الالكتروني، كما يترتب على عدم الإخطار في المواعيد المحددة اعتبار العنوان الموجود بالإدارة المختصة صحيحاً.

- يجب على مدقق الحسابات، إذا توقف عن مزاولة المهنة لأي سبب من الأسباب، بصورة مؤقتة أو دائمة، أن يُخطر الإدارة المختصة بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ توقفه، تفادياً لشطب القيد من سجلات مدققي الحسابات المشتغلين.

- يجب على مدقق الحسابات تصفية جميع المعاملات والالتزامات المترتبة عليه في حالة توقف مدقق الحسابات عن مزاولة المهنة نهائياً أو لمدة يترتب عليها الإضرار بالعملاء.

- يجب على مدقق الحسابات الاحتفاظ بالسجلات والملفات والبيانات المتعلقة بعملائه، وذلك لمدة لا تقل عن خمس سنوات، أو أي مدة أخرى أطول مقررة بموجب القوانين واللوائح النافذة.

- يجب على مدقق الحسابات أن يُقدم إلى وزارة التجارة والصناعة أية معلومات أو بيانات تطلبها عن الشركات أو الجهات التي قام أو يقوم بتدقيق حساباتها.

5.2 ضمن الإطار الفني:

- يجب على مكاتب وشركات المحاسبة إعداد دليل لإجراءات التدقيق، حفاظاً على جودة التدقيق وزيادة الكفاءة، وضمان توحيد أداء فريق العمل في المكتب وتنفيذ مهام التدقيق بشكل متسق.

- يجب على مدقق الحسابات قبل البدء بأعمال التدقيق استلام نسخة من قرار الجمعية العامة والمتضمنة لبند تعيينه لتولي مهام التدقيق على الشركة أو المؤسسة محل التدقيق أو إقرار من جميع الشركاء بالموافقة على تعيينه لتولي مهام التدقيق على الشركة أو المؤسسة محل التدقيق وذلك عن كل عام.

- يجب مدقق الحسابات في الاتفاقية أو العقد المبرم بين الطرفين تحديد الوقت المتوقع لتسليم تقرير تدقيق البيانات المالية حفاظا لحق كلا من المدقق والشركات التجارية محل التدقيق.

- يلتزم مدقق الحسابات في جميع الميزانيات والتقارير التي يوقعها بالآتي:

1. أن يقرن اسمه برقم قيده في السجل.

2. أن تتضمن التقارير تاريخ إصدار التقرير.

3. أن تتضمن التقارير رقم السجل التجاري للشركات أو المؤسسات محل التدقيق.

- يجب على مدقق الحسابات سنوياً تزويد الإدارة المختصة، أو كلما طُلب منه ذلك بالمستندات الآتية:

1. أسماء ومؤهلات من يستعين بهم في أداء مهام تدقيق ومراجعة الحسابات.

2. قائمة بأسماء العملاء الذين يتولون تدقيق ومراجعة حساباتهم مع تحديد نوع الخدمة لكل عميل.

- يجب على مدقق الحسابات التوقيع على تقارير التدقيق والمراجعة الصادرة من مكتبه بنفسه إذا كان شخصاً طبيعياً.

- إذا كان شخصاً معنوياً فيجب أن يقوم بالتوقيع على تلك التقارير أحد الشركاء أو المديرين أو الموظفين فيها المقيدين في سجل مدققي الحسابات من الأشخاص الطبيعيين، ولا يجوز إنابة شخص آخر في التوقيع.

- يجب على مدقق الحسابات أثناء عملية التدقيق الالتزام بتدقيق حسابات الشركة وفقاً للقواعد والمعايير المُعتمدة من لجنة شؤون مدققي الحسابات:

1. مدونة قواعد سلوك وآداب ممارسة مهنة تدقيق الحسابات المُعتمدة من لجنة شؤون مدققي الحسابات.

2. المعايير الدولية للتقارير المالية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والتفسيرات الصادرة عن لجنة تفسيرات المعايير الدولية للتقارير المالية.

3. معايير المحاسبة المالية الصادرة عن هيئة المحاسبة والمراجعة للمؤسسات المالية الإسلامية.

4. المعايير الدولية للمراجعة والفحص والتأكيدات الأخرى والخدمات ذات العلاقة الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين.

- يجب على مدقق الحسابات الالتزام بجميع القوانين واللوائح المعمول بها في الدولة والتي تُعد ذات صلة بالمهنة.

- يجب على مدقق الحسابات الالتزام، أثناء عملية التدقيق:

1. بفحص ميزانية الشركة وحساب الأرباح والخسائر.

2. بملاحظة قيام الشركة محل التدقيق بتطبيق أحكام قانون الشركات التجاري رقم 11 لسنة 2015 والمعدل به القانون رقم 8 لسنة 2021 والنظام الأساسي للشركة.

3. بفحص الأنظمة المالية والإدارية للشركة وأنظمة المراقبة المالية الداخلية لها، والتأكد من ملاءمتها لحسن سير أعمال الشركة والمحافظة على أموالها.

4. بالتحقق من موجودات الشركة وملكيتها لها، والتأكد من قانونية الالتزامات المترتبة على الشركة وصحتها.

5. بالاطلاع على قرارات مجلس الإدارة والتعليمات الصادرة عن الشركة.

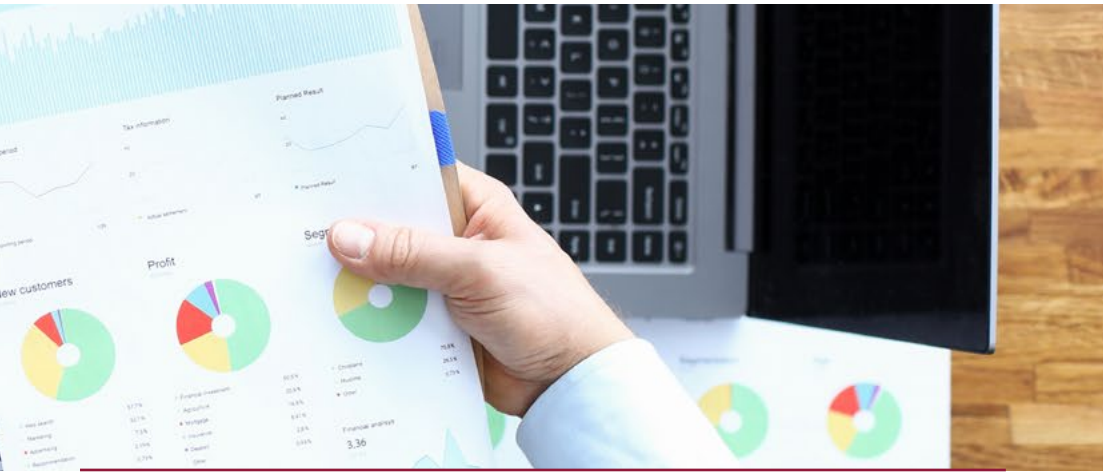
6. بأي واجبات أخرى يتعين على مدقق الحسابات القيام بها بموجب احكام القوانين واللوائح والأنظمة الأخرى ذات العلاقة في تدقيق الحسابات.

- يجب أن يتضمن تقرير مدقق الحسابات الاتي:

1. أنه قد حصل على المعلومات والبيانات والإيضاحات التي تُعد ضرورية لأداء عمله.

2. أن الشركة تمسك حسابات وسجلات منتظمة وفقاً لقواعد المحاسبة المتعارف عليها عالمياً.

3. أن إجراءات التدقيق التي قام بها لحسابات الشركة تعتبر كافية في رأيه لتشكل أساساً معقولاً لإبداء رأيه حول المركز المالي ونتائج الأعمال والتدفقات النقدية للشركة وفقاً لقواعد التدقيق المتعارف عليها عالمياً.



4. أن البيانات المالية الواردة في تقرير مجلس الإدارة الموجه للجمعية العامة تتفق مع قيود الشركة وسجلاتها.

5. أن الجرد قد أجري وفقاً للأصول المرعية.

6. بيان أية مخالفات لأحكام قانون الشركات التجاري رقم 11 لسنة 2015 والمعدل به القانون رقم 8 لسنة 2021 أو للنظام الأساسي للشركة والتي وقعت خلال السنة محل التدقيق ولها أثر جوهري على نتائج أعمال الشركة ووضعها المالي، وما إذا كانت هذه المخالفات لا تزال قائمة.

- يجب على مدقق الحسابات أن يُقدم للجمعية العامة تقريراً كتابياً عن مهمته.

- يجب على مدقق الحسابات ان يلتزم بالحضور إلى اجتماعات الجمعية في الموعد الذي يُخطر به، وعليه أو من ينتدبه أن يتلو التقرير أمام الجمعية العامة.

- إذا تعذر على مدقق حسابات الشركة القيام بالمهام الموكلة إليه لأي سبب من الأسباب، يجب على مدقق الحسابات أن يقدم تقريراً كتابياً للادارة المختصة ونسخة منه لمجلس الإدارة يتضمن الأسباب التي تعرقل أعماله أو تحول دون قيامه بأعمال تدقيق الحسابات. على أن يتم الاعتذار قبل البدء بأعمال التدقيق.

- يجب على مدقق الحسابات المحافظة على أسرار الشركة وألا يفضي إلى المساهمين في غير الجمعية العامة أو إلى الغير بسبب قيامه بعمله.

6. مسؤوليات مدققي الحسابات

- يكون مدقق الحسابات مسؤولاً عن:

- أعمال التدقيق والمراجعة وعن صحة البيانات الواردة في تقريره.

- تعويض الضرر الذي يلحق العميل أو الغير بسبب الإهمال أو التقصير أو الأخطاء المهنية التي تصدر عنه أو عن المساعدين الذين يعملون تحت إشرافه، في أداء المهنة.

- إذا تعدد مدققو الحسابات، فإنهم يكونون مسؤولين بالتضامن، إلا إذا أمكن نسب الضرر إلى إهمال أو تقصير أو خطأ صادر عن أحدهم فقط.

7. المحظورات على مدققي الحسابات

- الاشتغال وإدارة الأعمال التجارية.

- ممارسة المهنة أو الإعلان عنها بأي طريقة لا تتلاءم مع قواعد سلوك وآداب المهنة المتعارف عليها.

- القيام بأية أعمال تتعارض مع أعمال التدقيق ومراجعة الحسابات التي يُباشرها.

- أن تكون له أية مصلحة، سواءً كانت مباشرة أو غير مباشرة، لدى العميل الذي يقوم بتدقيق ومراجعة حساباته أو أي من الأطراف ذات العلاقة.

- التعامل بالبيع أو الشراء على الأوراق المالية الخاصة بالعميل الذي يدقق حساباته، سواءً كان ذلك بشكل مباشر أو غير مباشر، أو تقديم أية استشارات لأي شخص بشأنها.

- أن يكون دائناً أو مديناً للعميل الذي يتولى تدقيق حساباته، وذلك فيما عدا أتعاب الخدمات التي يؤديها له.

- أن يكون شريكاً أو محاسباً في أي شركة أو مكتب محاسبة آخر.

- تدقيق الشركات التي تم الاشتراك في تأسيسها أو المشاركة فيها أو في إدارتها، أو سبق العمل فيها بأية صفة ما لم يمض على تركه العمل مدة سنتين على الأقل.

- تدقيق الشركات التي يكون شريكاً، أو وكيلاً لأحد مؤسسي الشركة، أو شركائها، أو موظفاً لدى أي منهم أو قريباً له من الدرجة الأولى.

- التدقيق على شركة تجارية في ذات الوقت الذي يقوم بتقديم أية أعمال استشارية أو فنية لها.

- أن يدقق على الشركات المساهمة بأنواعها وشركات ذات المسؤولية المحدودة مدة تتجاوز خمس سنوات متصلة.

- يحظر على مدقق الحسابات وعلى موظفيه المضاربة بأسهم الشركة التي يدقق حساباتها سواء جرى هذا التعامل بالأسهم بصورة مباشرة أم غير مباشرة.

مدونة قواعد سلوك وآداب ممارسة مهنة تدقيــق الحسابــات

قواعد سلوك وآداب 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 المشتغلين بالوزارة التقيد بتعليمات قواعد وسلوك وآداب مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات الاتية:

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 وآداب المهنة ، اعترافا بمسؤولية المدقق المجتمعية تجاه جميع أطياف 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:

يواجه مدققو الحسابات، أثناء أدائهم لمسؤولياتهم المهنية، اتخاذ قرارات حساسة ومهنية في جميع جوانب نشاطهم. وتقع عليهم مسؤوليات مهمة تجاه الجهات المستفيدة وأصحاب العلاقة من خدماتهم وتجاه المجتمع ككل نظرا للدور المهم الذي يؤدونه في المجتمع. ولذا يتعين عليهم الالتزام المستمر بالتعاون فيما بينهم لتحسين أدائهم، والاحتفاظ بثقة المجتمع، والقيام بمسؤولياتهم الخاصة في إدارة شئون 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 المستقبلين 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 حفاظا على ثقة المجتمع في المهنة.

وقد يتعرض مدققو، الحسابات عند أدائهم لمسؤولياتهم 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 وآداب 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.

أولا: المبادئ الأساسية

أ- الأمانة والاستقامة:

تتطلب الأمانة والاستقامة من مدققي الحسابات - ضمن أمور أخرى - أن يكون موثوقا به، أميناً في أدائه لواجباته وخدماته المهنية، وأن يتصف بالنزاهة، والصدق، والأمانة. كما تتطلب الأمانة والاستقامة من مدقق 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 تحتمل، وألا يعمد إلى عرض المعلومات على غير حقيقتها. ولا يتعارض ذلك مع الخطأ غير المقصود أو الاختلاف غير المغرض في الرأي. إلا أن الإهمال والتخلي والتغاضي عن المبادئ يتعارض مع الأمانة والاستقامة.

كذلك، عليه أن يكون مستقيما وأميناً في جميع العلاقات المهنية والتجارية، ما يفرض عليه 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 مدقق 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 محايدا 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 مدققو الحسابات لعملائهم خدمات متنوعة مثل إبداء الرأي والخدمات المتعلقة بالضريبة وخدمات الاستشارات الإدارية. ويقوم مدققو 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 مدققو الحسابات بتعليم وتدريب الأشخاص الذين يسعون لدخول المهنة. وبغض النظر عن نوع الخدمة أو الصفة التي يمارس بها مدققو الحسابات عملهم، عليهم جميعا 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 ومسؤولياته العامة تجاه المجتمع. ويجب على مدقق الحسابات المشتغل الذي يقدم خدمات المراجعة أن يكون مستقلا 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 او قبول هدايا او الاستفادة من باي شكل من الاشكال من الخدمات والأنشطة التي يمارسها العملاء اثناء تأدية مهام عملهم، سواء للمدققين او من يعملون لديه.

وعلى الرغم من أن مدققي الحسابات الذين يعملون كموظفين في خدمة آخرين لا يستطيعون الاحتفاظ بمظهر الاستقلال، فإنهم مع ذلك مسؤولون عن الاحتفاظ بموضوعيتهم في أدائهم لخدمتهم المهنية. فمدققو الحسابات الذين يعملون كموظفين لدى آخرين لإعداد قوائم مالية أو للقيام بخدمات مراجعة داخلية أو خدمات ضريبية أو خدمات استشارية مسؤولون عن الاحتفاظ بموضوعاتهم 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.

جـ - 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 الى العمل بجد وممارسة حكم مهني منطقي وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند أداء الخدمة المهنية.

كذلك، 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 التزاما 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. وتتطلب المحافظة على الكفاءة 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 الكفاية والإتقان، وعدم قبول أي اعمال تتعارض مع القوانين السارية بالدولة.

وتهدف الكفاءة إلى الوصول إلى مستوى من الفهم والعلم والخبرة يمكّن 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 او اسرار او معاملات لعميل اخر. وكل عضو مسؤول عن تقدير كفاءته وعن تقويم ما إذا كان تعليمه وخبرته الشخصية كافية لتحمل المسؤولية المنوطة به.

ويجب أن يتفانى مدققو الحسابات في الوفاء بمسؤوليتهم 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 لأنّه يسهل التدفق الحر للمعلومات من العميل إلى مدقق الحسابات مع العلم بأنّه لن يتم الافصاح 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 وآداب المهنة عند تحديد نطاق وطبيعة الخدمات التي يؤديها. وتتطلب المصلحة العامة أن تتفق الخدمات المهنية التي يقدمها مقدمو الحسابات المشتغلين مع السلوك المهني المقبول. فالأمانة والاستقامة تتطلبان عدم استغلال ثقة المجتمع لتحقيق مكاسب أو مزايا شخصية. وتتطلب الموضوعية والاستقلالية من مدققي الحسابات، عند أدائهم لخدماتهم المهنية، التحرر التام من أي تضارب في المصالح. كما تفرض العناية المهنية الواجبة أن تُقدَّم الخدمات بكفاءة عالية 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 للأشراف 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 يقدروا باستمرار، وقبل الدخول في أي نشاط، 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.

ثانيا: القواعد الواجب تطبيقها

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

تجدر الاشارة الى انه قد يواجه مدقق الحسابات ظروفاً 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 مستقلا عند أدائه لخدماته المهنية طبقا 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 استقلاليته، 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 قد تؤدي إلى إثارة 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/زوجةً لأحد شركاء الشركة أو لأحد كبار موظفيها أو لأحد أعضاء مجلس الإدارة.

3. الشركات والمؤسسات التي يساهم في تأسيسها أو التي كان عضوا 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 او 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 ناظرا لوقف أو وصيا على تركة لها حصة في تلك الشركات والمؤسسات.

7. الشركات والمؤسسات التي يكون أحد شركاء مدقق الحسابات السابقين مديراً لها أو عضواً في مجلس الإدارة أو أحد كبار الموظفين المؤثرين على عملية المراجعة.

8. الشركات أو الهيئات التي يكون مدقق الحسابات المشتغل مقترضا منها أو من أحد مديريها أو أعضاء مجلس إدارتها أو مساهميها 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 عضوا في مجلس إدارتها سابقا قبل قيده في سجل مدققي الحسابات المشتغلين ما لم يكن قد مر على ترك عضوية مجلس ادارتها مدة سنتين.

10. الشركات والمؤسسات التي يكون بينها وبين مدقق الحسابات المشتغل أية أنشطة تجارية مشتركة يقومون بها.

11. الشركات والمؤسسات التي كان مدقق الحسابات المزاول موظفًا سابقًا لديها في وظيفة قيادية أو في الإدارة التنفيذية، وذلك في حال شملت فترة المراجعة الفترة التي كان المدقق موظفًا 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 لنشوء دعاوى قضائية بينهما.

14. يجوز للمدقق المشتغل أن يراجع حسابات الشركات التي له مصلحة فيها والمشار إليها أعلاه بشرط التصرف في هذه المصلحة قبل قبول عملية المراجعة.

15. الشركات المساهمة التي يمتلك فيها المدقق المزاول بنفسه أو أحد موظفيه أسهماً.

تفسيرات لقاعدة الاستقلال

1/1 الخدمات الأخرى والاستقلال:

نظراً للتطورات الاقتصادية المستمرة والتغيير السريع في تقنية المعلومات، فانه 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.

يجوز، بشكل عام، للمدقق المزاول الذي يقدم خدمات المراجعة لعميل أن يقدم خدمات أخرى غير المراجعة لنفس العميل، بشرط عدم الجمع بين تقديم خدمات التدقيق والخدمات الاستشارية عن نفس السنة محل التدقيق. ولا تُعد أعمال الاستشارات والخدمات المتعلقة بالضرائب، والإقرارات الضريبية، ومتابعتها، وكذلك متابعة مصالح العميل مع الهيئة العامة للضرائب عن السنة المالية محل التدقيق، من الأعمال التي تؤثر على الاستقلالية. ومع ذلك، يجب على مدقق الحسابات تقييم تأثير هذه الخدمات على استقلاليته، وفي حال وجود تأثير سلبي على الاستقلال، يتعين على مدقق الحسابات الامتناع عن تقديم تلك الخدمات.

كما أنه ينبغي على مدقق الحسابات وقبل تقديم الخدمات الأخرى إن يناقش مع العميل أهداف الخدمة المقدمة، مسؤولية الإدارة، مسؤولية 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 مسؤولية 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. حيازة 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 استقلاليته 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 يتصف 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 لا ينبغي عليه أن 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 يُعَدُّ مخالفاً لقاعدة الأمانة والموضوعية إذا تعمد:

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

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

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

ث. التغاضي عن معلومات تم اخفاؤها 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) ثالثة 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 تأثر 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:

8. يجب على مدقق الحسابات أن يتحرى ما إذا كانت الطريقة المقترحة لإعداد القوائم المالية أو تسجيل العمليات تتوافق مع المبادئ المحاسبية المقبولة، وليست وسيلة لتقديم أو عرض معلومات مضللة. وإذا استنتج مدقق الحسابات، بعد التشاور والدراسة، أن الأسلوب المتبع له أساس قانوني ولا يؤدي إلى الإفصاح عن معلومات غير دقيقة، فعليه قبوله وعدم اتخاذ أي خطوات إضافية.

9. إذا استنتج مدقق الحسابات أن القوائم المالية او السجلات مضللة، فعليه أن يبلغ الإدارة بذلك. ويجب على مدقق الحسابات توثيق المسألة والحقائق، المبدأ المحاسبي وتطبيقاته محل الخلاف، والأشخاص أو الجهة الإدارية التي ناقش معها الخلاف.

إذا استنتج مدقق الحسابات أنه، وبعد إخطار الإدارة بوجود الخلاف، لم يتم اتخاذ أي إجراء لمعالجته، فيجب على مدقق الحسابات أن يأخذ في الاعتبار ما إذا كان من المناسب الاستمرار في تقديم خدماته لهذا العميل، بالإضافة إلى تقييم أي مسؤولية قانونية قد تقع عليه من قِبل طرف ثالث نتيجة لهذا الخلاف.

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 لآراء الآخرين وألا يقوم عن علم بالإفصاح عن معلومات على غير حقيقتها.

قاعدة رقم (3) الالتزام بالمعايير:

يجب على مدقق الحسابات الذي يقدم خدمات التدقيق والمراجعة، المحاسبة، الاستشارات، والاستشارات الضريبية، أو أي خدمات مهنية أخرى وفقا للقوانين واللوائح والقرارات التنفيذية السارية بالدولة والصادرة عن الجهات الرقابية والتنظيمية بالدولة، أن يلتزم بمعايير المهنة وقوانين وأنظمة الدولة والتي 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 ينتمي 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 بشكل كافٍ، سواء بنفسه 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 في ما يتعلق بالخدمات المهنية التي يؤديها.

قاعدة رقم (5) معايير المحاسبة:

لا يجوز للعضو المشغل إبداء رأي يوحي بأن القوائم المالية لمنشأة معينة قد تم إعدادها وفقًا 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 القوائم ككل، إلا إذا استطاع مدقق الحسابات المشغل إثبات أنه نتيجة لظروف استثنائية، فإن إعداد تلك القوائم وفقًا لتلك المعايير سيؤدي إلى قوائم مالية مضللة. وفي هذه الحالة، يجب على المدقق أن يوضح في تقريره طبيعة الانحراف وآثاره التقريبية إن أمكن، ويبيّن الأسباب التي تجعل التقيد بالمعيار يؤدي إلى قوائم مالية مضللة.

قاعدة رقم (6) خدمات الضريبة:

يجب على مدقق الحسابات المشغل الذي يقوم بإعداد أو المساعدة في إعداد إقرار الضريبة الإقرار لأحد العملاء، أن يخطر العميل بأن المسؤولية الأساسية عن محتويات الإقرار تقع على عاتق العميل، وأن مسؤولية المدقق تنحصر في التأكد مما وصل إلى علمه من بيانات ومعلومات مالية اطلع عليها أثناء عملية التدقيق، مع التزامه بالقرارات والتعليمات الصادرة عن الهيئة العامة للضرائب.

كما عليه أن يتخذ الخطوات الضرورية للتأكد من أن الإقرار قد تم إعداده بصورة سليمة. وألا يقرن 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. كما يجب أن 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 مسؤوليته، 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 وآداب المهنة أو الاستجابة لأي استفسارات تطلب منه. ما يُحظر على الأعضاء العاملين الذين يتولون التحقيق في مخالفات مدققي الحسابات إفشاء أي معلومات سرية تتعلق بأحد العملاء التي تصل إلى علمهم، أو استغلالها لتحقيق منافع شخصية.

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 يتفاوض مع العملاء، سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، للحصول على عمل يتولاه زميل آخر. ومع ذلك، يحق لمدقق الحسابات المشتغل قبول أي خدمة تُعرض عليه من قبل العميل. وفي حال طُلب منه أن يتولى مهمة تدقيق حسابات منشأة بدلاً من زميل آخر، يتعين عليه الالتزام بأحكام معايير التدقيق والمراجعة المتعلقة بهذا الشأن. كما يُحظر على مدقق الحسابات المشتغل الدخول في منافسة مع زميله للحصول على عمل يتولاه الأخير، وذلك من خلال تقديم أو قبول أتعاب تقل بشكل ملحوظ عن أتعاب زميله دون وجود سبب معقول يبرر ذلك.

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 الى:

1. القيام أو السماح أو توجيه شخص آخر للقيام بأخطاء جوهرية وتدليس في التقارير المالية او سجلات العميل.

2. عدم تصحيح التقارير المالية للعميل التي تحتوي على أخطاء جوهرية أو معلومات مضللة، في الحالات التي يكون من صلاحية مدقق الحسابات إجراء هذا التصحيح.التوقيع، أو السماح أو التوجيه بالتوقيع على وثائق تحتوي على معلومات كاذبة أو مضللة.

12/2 الاحتفاظ بملفات العميل:

يعتبر الاحتفاظ بملفات العميل بعد مطالبته بها سلوكاً يسيء 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 او 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. تعتبر أوراق عمل مدقق الحسابات مثل التحليلات والجداول التي أعدها العميل بناءً على طلب مدقق الحسابات ملكاً للمدقق ولا تخص العميل ولا يجب إعادتها للعميل.

أما إذا كانت أوراق عمل مدقق الحسابات هذه تحتوي على معلومات لا تتوافر في سجلات ودفاتر العميل، مما قد يودي 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 الكترونياً، فإن من حقه ان يطالب العميل بأتعاب تحويل تلك المعلومات.

قاعدة رقم (13) الدعاية والإعلان:

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

يجوز للمدقق إبلاغ المجتمع بالخدمات المهنية التي يقدمها، بشرط أن يكون الإعلان موضوعيًا ومهذبًا، ويتسم بالصدق والوضوح. ويُمنع على مدقق الحسابات استخدام أي أساليب تنطوي على الإلحاح، أو المضايقة، أو الإكراه في سعيه لجذب العملاء.

تفسيرات لقاعدة الدعاية والإعلان

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

لا يجوز للعضو المشتغل الحصول على العملاء بطريقة كاذبة أو مضللة أو خادعة سواء كان 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 او الحكومية او الرقابية وأي جهات مماثلة.

2. تقديم عروض للعملاء توحي بأن الأتعاب المقدرة لخدمات مقترحة ستكون ضمن مبلغ معين، في حين يعلم مدقق الحسابات أن الأتعاب ستكون أعلى من التقديرات المقدمة، دون توضيح ذلك للعملاء عند تقديم العروض.

3. تضمين العروض المقدمة إلى العملاء مبالغات 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 المجلات العلمية والدورية المعنية بالمهنة.

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

إذا حصل مدقق الحسابات المشتغل على العمل المهني من خلال جهود طرف آخر، فيجب عليه التأكد من أن تلك الجهود تتوافق مع المعايير المهنية المقبولة. ولا يجوز للمدقق المشتغل قبول العمل المهني من خلال طرف آخر إذا كانت الوسائل التي استخدمها ذلك الشخص تتجاوز ما هو مسموح به للمدقق نفسه للحصول على هذا العمل.

قاعدة رقم (14) العمولات وأتعاب الإحالة:

يحظر على مدقق الحسابات المشتغل دفع عمولات للحصول على عملائه أو قبول هدايا ذات قيمة له أو لأحد مساعديه. كما لا يجوز له قبول عمولات مقابل تقديم نصائح للغير لشراء منتجات أحد عملائه. ومع ذلك، يجوز للمدقق المشتغل قبول أو دفع أتعاب إحالة

بشرط أن تكون الإحالة بين مكتبه والمكاتب الأخرى التي يتعاون معها، وأن يفصح للعميل عن قبول أو دفع هذه الأتعاب لضمان الشفافية.

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 مزاولة 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 في ما 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 عهدته 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 يزاول الأعمال التي لا تتعارض مع قواعد سلوك وآداب المهنة شريطة:

1. أن تكون هذه الأعمال مهنية مكملة 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 وآداب المهنة.
3. أن تكون هذه الأعمال من النشاطات الاقتصادية غير المهنية، مثل تملك الأوراق المالية والمزارع 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 الادارة المختصة بوزارة التجارة والصناعة بأنواع النشاط والشركات المشارك فيها وأسماء شركائه في هذه الشركات مع تزويد الإدارة المختصة بوزارة التجارة والصناعة بصورة من ذلك.

ثالثـاً: التهديـدات التـي تمـس الالتـزام بالمبـادئ الاساسـية والقواعـد

قـد تـؤدي الظـروف التـي يعمـل بهـا مدققـو الحسـابات الـى ظهـور تهديـدات تمـس الالتـزام بالمبـادئ الاساسـية، وتمنعهـم مـن الوفـاء بمسـؤولياتهم وتحقيـق المصلحـة العامـة.

أ- تحديد التهديدات:

تنبـع التهديـدات التـي قـد تؤثـر علـى الالتـزام بالمبـادئ الأساسـية مـن مجموعـة واسـعة مـن الحقائـق والظـروف. ولا يمكـن تحديـد كل موقـف علـى حـدة قـد يـؤدي إلـى نشـوء تهديـدات. وتختلـف طبيعـة هـذه التهديـدات بنـاءً علـى طبيعـة العمليـات ومهـام العمـل. ويمكـن تصنيـف هـذه التهديـدات، علـى سـبيل المثـال لا الحصـر، ضمـن الفئـات التاليـة:

- تهديـد المصلحـة الذاتيـة/ الشـخصية: أي تهديـد تأثيـر المصالـح الماليـة او المصالـح الاخـرى علـى تقديـر أو سـلوك مدقـق الحسـابات، كأن يحصـل المدقـق علـى قـروض او كفـالات مـن صاحـب العمـل.

- تهديـد المراجعـة الذاتيـة: اي تهديـد بـأن لا يقـوم مدقـق الحسـابات بشـكل ملائـم بتقييـم نشـاط منجـز مـن قبـل المعنييـن عنـد تكويـن رأيـه فـي إطـار ممارسـة عملـه.

- تهديـد التأييـد: اي ان يـروج مدقـق الحسـابات لموقـف العميـل ممـا يؤثـر علـى موضوعيتـه مثـلا» او ان يتلاعـب بالمعلومـات دعمـا للعميـل.

- تهديـد التآلـف: اي ان يصبـح مدقـق الحسـابات أكثـر تعاطفـاً تجـاه العميـل بسـبب علاقـة طويلـة او وثيقـة معـه او وجـود قرابـة مـع العميـل .

- تهديـد المضايقـة: اي ان تتـم ممارسـة ضغوطـات علـى مدقـق الحسـابات، كالتهديـد بالفصـل او الاسـتبدال؛ ممـا يمنعـه مـن العمـل بموضوعيـة.

ب- تقييم التهديدات المحددة:

يتم تقييم مستوى التهديد الذي يمس الالتزام بالمبادئ الاساسية لمعرفة إذا كان في المستوى المقبول.

يتـم تقييـم مسـتوى التهديـد الـذي قـد يؤثـر علـى الالتـزام بالمبـادئ الأساسـية لتحديـد مـا إذا كان ضمـن الحـدود المقبولـة.

جـ- أساليب معالجة التهديدات:

يجـب علـى مدقـق الحسـابات معالجـة التهديـدات الموجـودة مـن خلال التخلـص منهـا او تقليصهـا الـى مسـتوى مقبـول، علـى سـبيل المثـال لا الحصـر:

- 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. مسؤولية العميل عن أنشطة الرقابة الداخلية وإقرار العميل عن وضع ومتابعة نظم الرقابة الداخلية.

2. مسـؤولية العميـل فـي اختيـار الموظفيـن المؤهليـن ذوي الخبـرة والمسـؤولين عـن اعمـال الرقابـة الداخليـة والتدقيـق الداخلـي.

3. إقرار العميل بمسؤوليته عن تقييم وتحديد ما ينبغي تنفيذه من توصيات المدقق.

4. إقـرار العميـل بكفايـة إجـراءات التدقيـق الداخلـي التـي تـم اداؤهـا والنتائـج المترتبـة علـى تلـك الإجـراءات عـن طريـق الحصـول علـى تقاريـر المدقـق والعمـل علـى تنفيذهـا.

5. مراعـاة قيـام المدقـق بتلافـي التهديـدات الناشـئة عـن عملـه كمدقـق حسـابات وتعينـه كخبيـر مـن قبـل جهـة أخـرى لأبـداء الـرأي فيمـا قـام بـه سـابقا مـن اعمـال التدقيـق.

6. تلافـي التهديـدات الناشـئة عـن كـون العميـل يمثـل جـزءًا كبيـرًا مـن الأتعـاب التـي يحصـل عليهـا المدقـق، ممـا يـؤدي إلـى الاعتمـاد علـى هـذا العميـل أو شـركاته بشـكل أساسـي فـي إيـرادات المدقـق، والاهتمـام بعـدم إمكانيـة خسـارة العميـل، ممـا يخلـق تهديـدًا ناتجًـا عـن المصلحـة الشـخصية.

7. امتنـاع المدقـق عـن قبـول الهدايـا أو الضيافـة أو أي منافـع أو مصالـح مـن العميـل، سـواء مـن قبلـه أو مـن قبـل أي مـن أعضـاء فريـق عمله.

٥- 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 او ضمني وقد ينتج من قبل العميل او من جهة أخرى.

قد تساعد مناقشة الظروف التي تؤدي إلى خلق الضغط والتشاور مع الاخرين بشأنها، مدقق الحسابات على تقييم مستوى التهديدات شرط التنبه 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.

وزارة التجـــــــارة والصناعـــــــة
Ministry of Commerce and Industry
State of Qatar • دولـــة قطـــر

دليل مهنة تدقيق الحسابات

مهام مدققي الحسابات وحقوقهم ومسؤولياتهم وواجباتهم والمحظورات عليهم

www.moci.gov.qa