



جمهورية مصر العربية

وزارة التجارة الخارجية

مكتب الوزير

ج.د.خ. ٤١٣/٨
محمد حسن

قرار

وزير التجارة الخارجية

رقم ١٤٦ لسنة ٢٠٠٤

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون سوق رأس المال

الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٣

وزير التجارة الخارجية

بعد الاطلاع على قانون شركات المساهمة وشركات التوصية بالاسهم والشركات ذات

المسئولية المحدودة الصادر بالقانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية؛

وعلى قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحته

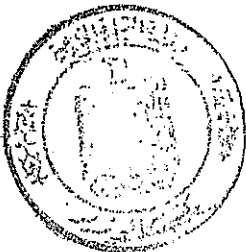
التنفيذية والقرارات الصادرة تنفيذاً له؛

وعلى القرار الوزاري رقم ٥٠٣ لسنة ١٩٩٧ بشأن معايير المحاسبة المصرية

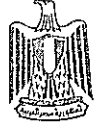
وتعديلات نماذج القوائم المالية لشركات المساهمة والتوصية بالاسهم؛

وعلى توصيات جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية؛

وبعد أخذ رأي الهيئة العامة لسوق المال؛



قرر:



جمهورية مصر العربية

وزارة التجارة الخارجية
مكتب الوزير

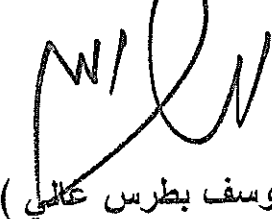
(المادة الأولى)

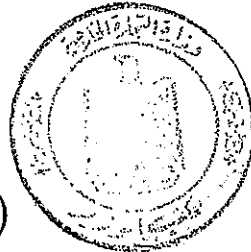
يضاف إلى الملحق رقم (٣) المرافق للملاححة التنفيذية لقانون سوق رأس المال الصادرة بالقرار الوزاري رقم ١٣٥ لسنة ١٩٩٣ معيار المحاسبة المصرية رقم (٢٤) المرافق لهذا القرار تحت عنوان " معيار السلوك المهني - الاستقلالية " .

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوقائع المصرية، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره.

وزير التجارة الخارجية


(د. يوسف بطرس غالي)



صدر في: ٢ / ٤ / ٢٠٠٤

المعيار المحاسبي المصرى رقم (٢٤)

معيار السلوك المهني "الاستقلالية"

١- تعريفات

تستخدم المصطلحات التالية فى هذا المعيار بالمعانى المذكورة قرين كل منها :

عمليل المراجعة هو المنشأة التى تقوم مؤسسة المراجعة بأداء عملية مراجعة لها . و عندما تكون هذه المنشأة مسجلة فى بورصة الأوراق المالية فيقصد بمصطلح عمليل المراجعة المنشأة محل المراجعة و جميع المنشآت ذات العلاقة بها .

عملية المراجعة هى عملية تأكد تعطى تأكيدا عاليا بأن القوائم المالية خالية من أى تحريف هام ومؤثر مثل تلك العمليات التى يتم أدائها وفقا لمعايير المراجعة المصرية ، و تتضمن المراجعة الإلزامية الواجب أدائها للقوانين المحلية و اللوائح الأخرى .

عمليل خدمة التأكد هو المنشأة التى تقوم مؤسسة المراجعة بأداء عملية تأكد لها .

عملية تأكد هى العملية التى يتم أدائها بغرض تقديم :

(أ) درجة عالية من التأكد بأن موضوع خدمة التأكد يتفق فى كل جوانبه الهامة مع الإطار المناسب لإعداده .

(ب) درجة متوسطة من التأكد بأن موضوع خدمة التأكد يبدو معقولا و صحيحا فى ظل الظروف المحيطة .

و تشمل هذه العمليات عمليات المراجعة و الفحص المحدود التى يتم القيام بها طبقا لمعايير المراجعة المصرية .

فريق خدمة التأكد يقصد بفريق خدمة التأكد كل مما يلى :

(أ) جميع المهنيين المشاركين فى أداء عملية التأكد .

- جميع العاملين الآخرين فى مؤسسة المراجعة و الذين يؤثرون بصورة مباشرة على نتائج عملية التأكد .



(ب) فيما يتعلق بعمل المراجعة فيتضمن فريق الخدمة جميع العاملين في مؤسسة المراجعة - سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجيا - الذين يؤثرون بصورة مباشرة على نتائج عملية المراجعة .

أفراد العائلة المقربين هم الوالدين ، وكذلك من لا يتم إعالتهم من الأبناء.

مصلحة مالية مباشرة هي مصلحة مالية تم اقتنائها مباشرة بواسطة أو تحت سيطرة الفرد أو المنشأة (بما فى ذلك المصالح التى يتم إدارتها بمعرفة أشخاص أو منشآت أخرى) ، أو هي مصلحة مالية تم الحصول عليها من خلال وسيلة استثمار شاملة أو شركة موروثه أو وقف أو أية وسيلة وسيطة أخرى تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة .

مديرين هم المسئولين عن إدارة و رقابة و متابعة المنشأة بغض النظر عن المسميات الوظيفية الخاصة بكل منهم.

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

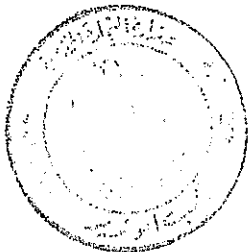
مؤسسة المراجعة يقصد بها

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

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

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

أفراد الأسرة يقصد بهم الزوج و الزوجة و كذلك من يقوم الفرد بإعالتهم من الأبناء.



الإستقلالية يقصد بها ما يلي :

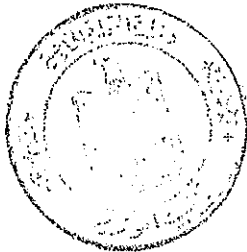
(أ) الإستقلالية من حيث الجوهر ، و يقصد بها حالة من صفاء الذهن تسمح بإبداء رأى بدون أى ضغوط قد تؤثر على الحكم الشخصى المهنى للفرد وتسمح له بالعمل بنزاهة و موضوعية و ممارسة الشك المهنى ، و

(ب) الإستقلالية من حيث الشكل ، و يقصد بها الابتعاد عن الوقائع والظروف الجوهرية التى قد يستخلص منها طرف خارجى - موضوعى وعلى دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة - أنه قد تم التأثير على نزاهة وموضوعية و الشك المهنى لمؤسسة المراجعة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد .

مصلحة مالية غير مباشرة هى المصلحة المالية التى يتم الحصول عليها من خلال وسيلة استثمار شاملة أو شركة موروثه أو وقف أو أية وسيلة وسيطة أخرى لا تخضع لسيطرة الفرد أو المنشأة .

الشريك القائد للعملية هو الشريك المسئول - فيما يتعلق بعملية مراجعة - عن توقيع التقرير على القوائم المالية المجمعة الخاصة بعمل المراجعة ، و كذلك الشريك المسئول عن توقيع التقرير الصادر على القوائم المالية لأحد المنشآت التى تمثل قوائمها المالية جزء من القوائم المالية المجمعة و التى يتم إصدار تقرير على القوائم المالية الخاصة بها على حده . و فى حالة عدم إعداد قوائم مالية مجمعة فقد يكون الشريك القائد للعملية هو الشريك المسئول عن توقيع التقرير الصادر على القوائم المالية موضوع المراجعة .

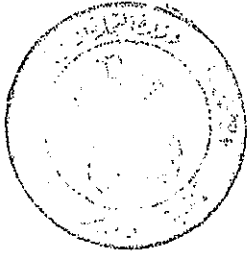
المنشأة المسجلة بالبورصة هى المنشأة التى يتم تسجيل و تداول أسهمها أو سنداتها فى بورصة أوراق مالية نشطة ، أو يتم تداولها طبقا للوائح تنظمها بورصة أوراق مالية نشطة أو جهة مثيلة أخرى .



وحدات المؤسسة خارجيا هي الوحدات التي تخضع لسيطرة أو ملكية أو إدارة مشتركة مع مؤسسة المراجعة . و كذلك الوحدات التي قد يعتقد طرف ثالث موضوعي و على دراية بكل الحقائق و المعلومات ذات العلاقة بأنها جزء من مؤسسة المراجعة سواء محليا أو عالميا .

الموضوعية هي مزيج من النظرة الشاملة و الأمانة الفكرية و عدم وجود مصالح متعارضة .

مؤسسة مهنية هي شخص يزاول المهنة ، أو شركة أشخاص ، أو شركة مساهمة من المحاسبين المهنيين الذي يقومون بتقديم الخدمات المهنية إلى المجتمع .

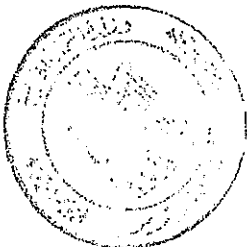


٢- نظرا لأن مهنة المحاسبة و المراجعة تهدف لتحقيق المصلحة العامة ، لذلك فإنه يجب أن يتحلى كل من أعضاء فريق المراجعة و العاملين بمؤسسة المراجعة سواء على المستوى المحلى أو على المستوى العالمى - إذا تطلب الأمر ذلك - بالاستقلالية عن العملاء الذين يتم تقديم خدمات التأكد لهم والتي يقوم فيها المراجع بإصدار تقرير يتضمن رأيا أو تأكيدا أو شهادة عن معلومات محددة تتعلق بموضوع ما ويطلق عليها "خدمات التأكد" .

٣- تهدف عمليات التأكد إلى إضفاء مصداقية على معلومات محددة تكون هي موضوع التأكد و ذلك عن طريق تقييم مدى توافق هذه المعلومات - فى كل جوانبها الهامة - مع الإطار المناسب لإعدادها . هذا و قد حددت معايير المراجعة المصرية أغراض و أنواع خدمات التأكد و التي تهدف إلى تقديم مستوى معين من التأكيد إما عال أو متوسط حسب طبيعة التكاليف . فعلى سبيل المثال يقوم المراجع بتقديم درجة تأكيد عالية عند قيامه بمراجعة كاملة النطاق للقوائم المالية ، فى حين يقوم بتقديم درجة تأكيد متوسطة إذا ما قام بتنفيذ خدمة الفحص المحدود لهذه القوائم المالية .

٤- يتناول هذا المعيار الإطار العام ، الذى تم إعداده فى ضوء مجموعة من المبادئ ، لتحديد و تقييم ومواجهة التهديدات التى قد تواجه الاستقلالية.

يشتمل الإطار العام على الأسس و المبادئ التى يجب على أعضاء فريق المراجعة ومؤسسات المراجعة أن تتبعها لتحديد التهديدات التى قد تواجه الاستقلالية سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجيا لتقييم مدى جوهرية تأثير هذه التهديدات . وفى حالة ما إذا كان التأثير جوهرى ، تستخدم هذه الأسس و المبادئ لتحديد وتطبيق أدوات الحماية المناسبة لإزالة التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى مقبول . يتطلب تحديد أداة الحماية المناسبة التى يجب تطبيقها عند استخدام الحكم الشخصى ، و ذلك حيث أن بعض هذه الأدوات قد تزيل التهديدات بينما الأدوات الأخرى قد تحد من تأثيرها إلى مستوى مقبول .



يستوجب الأمر أن يقوم أعضاء فريق المراجعة ومؤسسات المراجعة بتطبيق الأسس و القواعد الواردة في هذا المعيار أخذين في الإعتبار الظروف الخاصة بكل حالة على حده . و إن الحالات و الأمثلة الواردة بهذا المعيار تهدف فقط إلى توضيح التطبيقات العملية للقواعد و الأسس المذكورة وليس الهدف منها أن تكون حصرا شاملا لكل الحالات و الظروف التي قد تشكل تهديدا للاستقلالية.

وعلى ذلك ، فإنه لا يكفي أن يقوم أعضاء فريق المراجعة أو مؤسسات المراجعة بالالتزام فقط بالأمثلة الواردة في هذا المعيار و إنما يجب أن يتم تطبيق القواعد و الأسس الواردة به على كل حالة يواجهونها على حده .

المفهوم المنهجي للاستقلالية

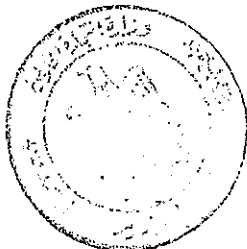
٥- تتطلب الاستقلالية كلا من :

(أ) الاستقلالية من حيث الجوهر :

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

(ب) الاستقلالية من حيث الشكل :

يقصد بها الابتعاد عن الوقائع والظروف الجوهرية التي قد يستخلص منها طرف خارجي - موضوعي وعلى دراية بكل المعلومات ذات العلاقة بما فيها أدوات الحماية المطبقة - أنه قد تم التأثير على نزاهة وموضوعية و الشك المهني لمؤسسة المراجعة أو لعضو من أعضاء فريق تنفيذ خدمة التأكد .

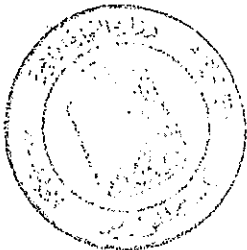


٦- قد يفهم من مصطلح "الاستقلالية" في حد ذاته إن الفرد المزاول للحكم الشخصي يجب أن يكون منزها عن كل المنافع الاقتصادية والمالية و أى علاقات أخرى . وبالطبع فإن هذا غير واقعي حيث أن كل فرد في المجتمع له علاقات تربطه بالأطراف الأخرى . ولذلك يجب تقييم مدى جوهرية هذه المنافع الاقتصادية أو المالية أو العلاقات الأخرى و ذلك في ضوء ما قد يعتقد طرف ثالث موضوعي و على دراية بكل الحقائق و المعلومات ذات العلاقة بأنه غير مقبول.

٧- هناك عديد من الظروف و الحالات المختلفة - مجتمعة أو منفصلة - التي قد يكون لها تأثير عند دراسة مدى الاستقلالية ، لذلك فإنه لا يمكن حصر و تحديد جميع الحالات و الظروف التي يمكن أن تشكل تهديداً للاستقلالية و تحديد الأسلوب المناسب لمواجهتها و الحد من أثرها.

علاوة على ذلك فقد تختلف طبيعة عمليات التأكد من عملية لأخرى و عليه تختلف التهديدات المصاحبة لكل منها مما يتطلب استخدام أدوات حماية مختلفة لكل حالة على حده . و حيث أن المفهوم المنهجي للاستقلالية يهدف لتحقيق الصالح العام فإنه يتطلب أن تقوم مؤسسة المراجعة و أعضاء فريق المراجعة بتحديد و تقييم و دراسة تهديدات الاستقلالية أفضل من مجرد الالتزام بعدد من القواعد التي قد تبني على أساس حكيم.

٨- أعد هذا المعيار وفقا لهذا المفهوم المنهجي للاستقلالية ، الذي يأخذ في الاعتبار التهديدات التي قد تواجه الاستقلالية و أدوات الحماية المقبولة و المصلحة العامة. طبقا لهذا المنهج يجب أن تلتزم مؤسسات المراجعة و أعضاء فريق المراجعة بتحديد و تقييم الظروف و العلاقات التي قد تخلق تهديداً على الاستقلالية و اتخاذ ما يلزم لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى مقبول عن طريق تطبيق طرق الحماية و الوقاية المناسبة . إضافة إلى ذلك يجب تحديد و تقييم العلاقات ما بين المؤسسات و أعضاء الفريق و العميل ، كما يجب الأخذ في الاعتبار ما إذا كان هناك علاقات بين أطراف أخرى بخلاف فريق المراجعة و العميل قد تشكل تهديداً للاستقلالية .



٩- يتضمن هذا المعيار الإطار العام للمبادئ التي يجب على أعضاء فريق المراجعة والمؤسسات المهنية أن يستخدموها لتحديد تهديدات الإستقلالية ، و تقييم جوهرية هذه التهديدات لإزالتها أو تخفيضها إلى مستوى مقبول بحيث لا تؤثر على الإستقلالية من حيث الشكل أو المضمون .

١٠- تطبق المبادئ الواردة بهذا المعيار على جميع عمليات التأكد . إن طبيعة تهديدات الاستقلالية و أدوات الحماية المناسبة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلى المستوى المقبول تختلف باختلاف طبيعة و خصائص كل عملية (ما إذا كانت العملية لتقديم خدمة المراجعة أو لتقديم خدمة تأكد أخرى) . و في حالة الارتباط لتقديم خدمة تأكد أخرى بخلاف خدمة المراجعة فإن الأمر يختلف باختلاف الغرض و موضوع المهمة و كذلك المستخدم المستهدف للتقرير .

لذلك فإنه يجب على مؤسسة المراجعة تقييم الظروف المحيطة ، و طبيعة الارتباط و التهديدات للاستقلالية في تحديد ما إذا كان مناسباً قبول أو الاستمرار في العملية ، وكذلك طبيعة أدوات الحماية اللازمة ، وإمكانية وجود فرد معين كعضو في فريق تنفيذ خدمة التأكد .

١١- تعطى عملية المراجعة تأكيداً لعدد كبير من المستخدمين المتوقعين ، وعليه فإن الاستقلالية من حيث الشكل لها أهمية خاصة علاوة على الاستقلالية من حيث المضمون .

وعلى ذلك فإنه بالنسبة لعميل المراجعة ، فإن أعضاء فريق المراجعة و مؤسسة المراجعة ذاتها يجب أن يكونوا مستقلين عن عميل المراجعة سواء على المستوى المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً . و هناك مجموعة من الاعتبارات المشابهة لتلك الواجب أخذها في الاعتبار عند تقديم خدمة المراجعة يجب دراستها و مراعاتها عند تقديم خدمات التأكد الأخرى لعملاء بخلاف عملاء المراجعة ، و تتطلب هذه الاعتبارات أن يتحلى أعضاء فريق المراجعة و مؤسسة المراجعة ذاتها بالاستقلالية عن العميل المعنى بهذه الخدمة سواء على المستوى المحلي أو وحدات المؤسسة خارجياً . وفي هذه الحالات ، يجب الأخذ في الاعتبار أية تهديدات تعتقد مؤسسة المراجعة أنها قد تنشأ بسبب وجود مصالح أو علاقات لوحدات المؤسسة خارجياً تتعلق بالعميل المعنى.



١٢- فى حالة إصدار تقرير بتأكيد معين لعمل بخلاف عملاء المراجعة و يتضمن هذا التقرير صراحة قيودا على استخدامه بمعرفة جهات محددة فقط ، فإنه يفترض أن هذه الجهات المحددة على دراية و علم كاف بطبيعة المهمة و موضوع المهمة و أن القيد على استخدام التقرير كان نتيجة طبيعية لمشاركتهم فى تحديد طبيعة و نطاق المهمة التى تم إسنادها للمؤسسة المهنية بما فى ذلك المعايير المستخدمة لتقييم موضوع المهمة . إن هذه المعرفة و القدرة العالية للمؤسسة المهنية على توضيح أدوات الحماية اللازمة لكل مستخدمى التقرير يزيد من فاعلية هذه الأدوات فيما يتعلق بالاستقلالية من حيث الشكل .

و يجب أن تقوم المؤسسة المهنية بمراعاة مثل تلك الظروف السابق الإشارة إليها عند قيامها بتقييم تهديدات الاستقلالية وتحديد أدوات الحماية اللازمة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها للمستوى المقبول .

وكحد أدنى فإنه من الضرورى إتباع القواعد والمبادئ الواردة فى هذا المعيار لتقييم مدى استقلالية أعضاء فريق خدمة التأكد وكذلك أفراد أسرهم وعائلتهم المقربين . وعلاوة على ما سبق ، فإنه إذا ما كان للمؤسسة المهنية مصلحة مالية مباشرة أو غير مباشرة مع عميل خدمة التأكد فإن ذلك يؤدى إلى وجود تهديد "مصلحة شخصية" يؤثر على الاستقلالية وإن هذا التهديد يكون جوهريا بصورة لا يمكن معها لأدوات الحماية أن تخفضه إلى مستوى مقبول .

١٣- وبناءً على ما سبق فإنه

* بالنسبة لخدمات التأكد التى يتم تقديمها لعملاء المراجعة ، يجب أن يكون كل من أعضاء فريق العمل ومؤسسة المراجعة ككل مستقلين عن هذا العميل سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً .

* بالنسبة لخدمات التأكد التى يتم تقديمها لعملاء بخلاف عملاء المراجعة ، و عندما لا يتضمن التقرير صراحة قيود على استخدام التقرير بمعرفة جهات محددة فقط ، فإنه يجب أن يكون كل من أعضاء فريق العمل ومؤسسة المراجعة مستقلين عن هذا العميل .

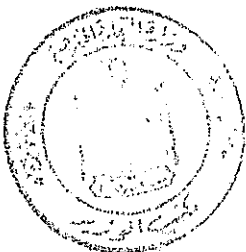


* بالنسبة لخدمات التأكد التي يتم تقديمها لعملاء بخلاف عملاء المراجعة ، و عندما يتضمن التقرير صراحة قيود على استخدام التقرير بمعرفة جهات محددة فقط ، فإنه يجب أن يكون أعضاء فريق العمل مستقلين عن هذا العميل ، علاوة على أنه يجب ألا يكون لمؤسسة المراجعة مصلحة مالية جوهرية سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة مع هذا العميل .

يمكن تلخيص متطلبات الاستقلالية على النحو التالي :

نوع خدمة التأكد المقدمة للعميل			العميل
مراجعة	بخلاف المراجعة و بدون قيود على استخدام التقرير	بخلاف المراجعة و يوجد قيود على استخدام التقرير	
فريق العمل و المؤسسة سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً			عميل مراجعة
لا ينطبق	فريق العمل والمؤسسة	فريق العمل ولا يوجد مصلحة مالية جوهرية للمؤسسة مع العميل	ليس عميل مراجعة

١٤ - يتم مناقشة التهديدات وأدوات الحماية المذكورة بشكل عام في هذا المعيار فيما يتعلق بالمصالح أو العلاقات بين المؤسسة سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً ، و أعضاء فريق العمل من ناحية و العميل من الناحية الأخرى . و في حالة عمليات المراجعة للشركات المسجلة بالبورصة ، فيجب على مؤسسة المراجعة أن تأخذ في الاعتبار المصالح و العلاقات القائمة مع الوحدات و المنشآت ذات العلاقة بهذا العميل سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً . و إن الوضع الأمثل يستوجب تحديد تلك المنشآت و الوحدات ذات العلاقة بالعميل و المصالح و العلاقات معها مسبقاً (قبل قبول المهمة) .



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

١٥- يجب أن يتم تدعيم تقييم المراجع للتهديدات التي قد تؤثر على الاستقلالية وأساليب مواجهتها بأدلة يتم الحصول عليها قبل قبول المهمة وأثناء القيام بها . و ينشأ هذا الالتزام بضرورة إجراء التقييم اللازم للتهديدات و اتخاذ الإجراءات اللازمة لها عندما يتبادر إلى علم - أو يفترض أنه يجب أن تعلم - مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد بأن هناك حالات أو ظروفاً أو علاقات قد تؤدي إلى تهديدات للاستقلالية .

قد تحدث حالات تخالف فيها المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مبدأ من مبادئ الاستقلالية و لكن دون نية أو قصد . وبصفة عامة فإن حدوث مثل هذه الحالات لا يخل بمبادئ الاستقلالية فيما يتعلق بخدمات التأكد بشرط أن يكون لدى المؤسسة سياسات و إجراءات لمراقبة الجودة لتوعية العاملين بها بمبادئ الاستقلالية و أنه بمجرد اكتشاف مثل هذه الحالات يتم تصحيح المخالفة على وجه السرعة و تطبيق إجراءات الرقابة اللازمة .

١٦- ولأغراض هذا المعيار سوف يتم الإشارة لجوهرية و عدم جوهرية التهديدات عند تقييم الاستقلالية. ولغرض تقييم مدى جوهرية التهديدات للاستقلالية يجب الأخذ في الحسبان العوامل النوعية و الكمية لكل تهديد من هذه التهديدات . يعتبر التهديد غير جوهرى فقط فى حالة ما إذا كان ليس له تأثيراً أو عواقب .



هدف و محتويات هذا المعيار

١٧- الهدف من هذا المعيار هو مساعدة المؤسسات المهنية وأعضاء فرق العمل في خدمات التأكد للقيام بما يلي :

- (أ) تحديد التهديدات التي تواجه الإستقلالية.
- (ب) تقييم ما إذا كانت هذه التهديدات غير جوهرية ، و
- (ج) في حالة جوهرية هذه التهديدات ، تحديد وتطبيق أدوات الحماية المناسبة لإزالة هذه التهديدات أو تخفيضها إلى مستوى مقبول.

في الحالات التي لا يتوافر فيها أدوات حماية مناسبة لخفض التهديدات إلى مستوى مقبول ، يكون الحل الوحيد إما إنهاء العلاقة أو المصلحة التي تؤدي إلى هذا التهديد أو الاعتذار عن قبول أو الاستمرار في تقديم خدمة التأكد .

١٨- يوضح هذا المعيار التهديدات التي قد تواجه الاستقلالية في الفقرات (٢٠ - ٢٥) : ثم يوضح تفاصيل أدوات الحماية القادرة على إزالة تأثير هذه التهديدات أو خفضها إلى مستوى مقبول في الفقرات (٣٠ - ٣٩) ، كما يتضمن بعض الأمثلة للحالات التي قد تمثل تهديدا للاستقلالية و كيفية تطبيق أدوات الحماية تجاهها .

يتم الاعتماد على الحكم الشخصي لتحديد أدوات الحماية المناسبة لإزالة التهديدات للاستقلالية أو خفضها إلى مستوى مقبول . ففي بعض الأمثلة ، يكون التهديد للاستقلالية جوهرى بصورة عالية جدا ، حيث يكون الحل الوحيد هو إنهاء المصلحة أو العلاقة المسببة لهذا التهديد أو الاعتذار عن قبول و الاستمرار في تقديم خدمة التأكد . وفي بعض الأمثلة الأخرى يكون فى الإمكان تطبيق أدوات حماية قادرة على إزالة أو خفض التهديدات إلى مستوى مقبول . يجب مراعاة أن هذه الأمثلة لا تمثل حصر لجميع الحالات التي يمكن أن تتحقق فى الواقع العملى .



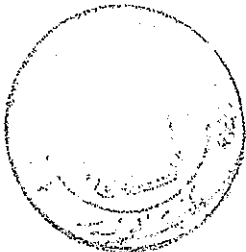
١٩- فى حالة تقييم تهديد الاستقلالية على أنه هام و مؤثر و قررت المؤسسة المهنية قبول أو الاستمرار فى تقديم خدمة التأكد ، فىجب توثيق ذلك القرار ، كما يجب أن يتضمن هذا التوثيق الشرح الكافى للتهديدات التى تم تحديدها وأدوات الحماية المقرر استخدامها لإزالة هذه التهديدات أو خفضها إلى مستوى مقبول.

٢٠- يجب مراعاة المصلحة العامة عند تقييم جوهرية التهديدات للاستقلالية وأدوات الحماية المناسبة لخفض أى تهديد إلى مستوى مقبول . فإنه قد تتميز بعض المنشآت بوجود درجة عالية من المصلحة العامة بها نظرا لطبيعة أو حجم أنشطتها أو لأصحاب المصالح فيها - إذا ما كان عدد أصحاب المصالح كبيرا . و تنطبق هذه الحالة على المنشآت المسجلة فى البورصة أو المؤسسات الائتمانية أو شركات التأمين و صناديق التأمين و المعاشات . و نظرا لوجود مصلحة عامة عالية فى الشركات المسجلة فى بورصة الأوراق المالية ، فهناك بعض الفقرات الخاصة فى هذا المعيار تتناول اعتبارات إضافية مرتبطة بتقديم خدمة المراجعة لهذه المنشآت. يجب مراعاة نفس المبادئ المطبقة فى هذا المعيار فيما يتعلق بمراجعة المنشآت المسجلة بالبورصة و ذلك عند مراجعة العملاء الآخرين الذين تتصف منشأتهم بوجود درجة عالية من المصلحة العامة .

التهديدات التى تواجه الإستقلالية

٢١- تتمثل التهديدات التى تواجه الإستقلالية فيما يلى :

- (أ) وجود مصلحة شخصية للمراجع "Self-Interest" .
- (ب) القيام بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع "Self-Review"
- (ج) الدفاع عن مصالح العميل أمام الغير "Advocacy" .
- (د) التآلف غير المهنى مع العميل "Familiarity"
- (هـ) الضغوط التى قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد "Intimidation".



٢٢- ينشأ التهديد المتعلق بالمصالح الشخصية عندما يمكن أن تستفيد مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد من وجود مصلحة مالية مع العميل أو من تعارض المصالح الشخصية مع العميل . و فيما يلي - على سبيل المثال و ليس الحصر - أمثلة لبعض الحالات التي قد تشير لوجود هذا التهديد :

- (أ) وجود مصلحة مالية مباشرة أو مصلحة مالية هامة غير مباشرة مع عميل .خدمة التأكد .
- (ب) وجود قرض أو ضمان مقدم من أو إلى عميل خدمة التأكد أو أى من المديرين أو المسؤولين لدى العميل .
- (ج) اعتماد المؤسسة بشكل أساسى على إجمالى الأتعاب من أحد عملاء خدمات التأكد .
- (د) القلق بشأن إمكانية فقدان العملية .
- (هـ) وجود علاقة عمل وثيقة مع عميل خدمة التأكد .
- (و) احتمال وجود فرصة عمل مستقبلية لدى عميل خدمة التأكد .
- (ز) ربط أتعاب خدمة التأكد بأحداث أو شروط مستقبلية .

٢٣- ينشأ تهديد الاستقلالية المتعلق بمراجعة ما تم إعداده بمعرفة نفس المراجع "Self-Review" فى الحالات الآتية:

- ١- فى حالة قيام المراجع بإعادة تقييم رأيا أو تأكيدا أو شهادة أو حكم شخصى سبق أن أصدره عن عملية تأكد أو أى عملية أخرى سابقة وذلك للوصول إلى نتائج بشأن عملية تأكد حالية يقوم بها ، أو



٢- عندما يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مديراً أو مسئولاً سابقاً لدى عميل خدمة التأكد أو كان موظفاً في موقع من خلاله يستطيع ممارسة نفوذ مباشر أو جوهري على موضوع عملية خدمة التأكد وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه التهمة من التهديدات - على سبيل المثال وليس الحصر - ما يلي :

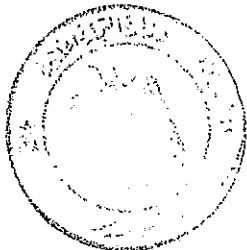
(أ) أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد مديراً أو مسئولاً لدى عميل خدمة التأكد أو أنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة .

(ب) أن يكون أحد أعضاء فريق خدمة التأكد موظفاً لدى عميل خدمة التأكد في موقع يسمح له ممارسة نفوذ مباشر وجوهري على موضوع عملية خدمة التأكد ، أو أنه كان كذلك خلال فترة وجيزة سابقة .

(ج) القيام بخدمات أخرى لعميل خدمة التأكد تؤثر بشكل مباشر على موضوع عملية خدمة التأكد .

(د) إعداد البيانات الأساسية التي تستخدم في إعداد القوائم المالية أو إعداد سجلات أخرى تكون بذاتها موضوع عملية خدمة التأكد.

٢٤- تنشأ نوعية التهديدات المتعلقة بالدفاع عن مصالح العميل أمام الغير "Advocacy" عندما تقوم مؤسسة المراجعة أو أحد أفراد فريق خدمة التأكد بتعزيز أو الدفاع عن موقف أو رأي عميل خدمة التأكد ، أو عندما يفهم ذلك ، بالدرجة التي قد تشير إلى تفریطه في الالتزام بالموضوعية . ويحدث هذا الوضع في حالة أن تقوم مؤسسة المراجعة أو أحد أفراد أعضاء خدمة التأكد بتطويع حكمهم الشخصي ليكون على اتفاق مع حكم العميل .



ومن أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات التعامل فى الأسهم أو الأوراق المالية الخاصة بعميل خدمة التأكد أو الترويج لها.

٢٥- تنشأ نوعية التهديدات المتعلقة بالتآلف غير المهني مع العميل "Familiarity" عندما تكون هناك علاقات وثيقة مع عميل خدمة التأكد أو مديره أو مسؤوليه أو موظفيه بما يجعل مؤسسة المراجعة أو أحد أعضاء فريق خدمة التأكد متعاطفا بصورة غير عادية مع مصاح العميل .

وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات - على سبيل المثال وليس الحصر - ما يلي :

(أ) عندما يكون لأحد أعضاء فريق خدمة التأكد واحد من أحد أفراد عائلته المقربين يعمل كمدير أو مسئول لدى عميل خدمة التأكد .

(ب) عندما يكون لأحد أعضاء فريق خدمة التأكد قريب من أفراد أسرته أو أحد أفراد عائلته المقربين يعمل كموظف لدى العميل فى موقع يسمح له بممارسة نفوذ مباشر جوهري بشأن موضوع عملية خدمة التأكد.

(ج) الارتباط لفترة طويلة بين المسؤولين عن فريق خدمة التأكد مع عميل خدمة التأكد.

(د) قبول هدايا أو ضيافة ما لم تكن ذات قيمة زهيدة من عميل خدمة التأكد أو مديرين أو مسئولين أو موظفين لديه .

٢٦- تنشأ نوعية التهديدات التي تواجه الاستقلالية بسبب الضغوط التي قد يفرضها العميل على فريق خدمة التأكد "Intimidation" عندما يتم منع أحد أفراد فريق خدمة التأكد من أداء عمله بموضوعية أو استخدام حقه فى الشك المهني نتيجة لتهديد هذا الفرد سواء بصورة فعلية مباشرة أو غير مباشرة (مجرد التلويح بذلك) بواسطة مديرى أو مسؤولى أو موظفى عميل خدمة التأكد.



وتشمل أمثلة الحالات التي تنشأ فيها هذه النوعية من التهديدات - على سبيل المثال وليس الحصر - ما يلي:

- (أ) التهديد بتغيير مراجع الحسابات عند الخلاف بشأن تطبيق أحد المبادئ المحاسبية.
- (ب) ممارسة ضغوط لتخفيض حجم العمل بصورة غير مناسبة مهنيًا بغرض تخفيض الأتعاب.

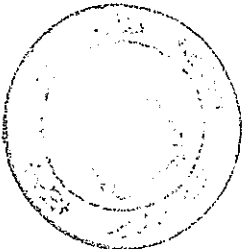
أدوات الحماية Safeguards

٢٧- تتحمل مؤسسة المراجعة وكذلك فريق خدمة التأكيد مسؤولية الحفاظ على استقلاليتهم وذلك بأخذهم في الاعتبار الإطار الذي يعملون فيه والتهديدات التي تواجه الاستقلالية وأدوات الحماية المتاحة للتخلص من هذه التهديدات أو تقليلها إلى مستوى مقبول .

٢٨- في حالة وجود تهديدات - بخلاف تلك التي تبدو بوضوح أنها غير مؤثرة - يتعين تحديد أدوات الحماية اللازمة واستخدام هذه الأدوات للتخلص من هذه التهديدات أو تقليلها إلى مستوى مقبول ، كما يتعين توثيق هذا القرار في أوراق العمل .

وتتنوع طبيعة أدوات الحماية التي يمكن استخدامها بتنوع حالات تهديد استقلالية المراجع. و يجب أن يؤخذ في الاعتبار دائما ما قد يراه أى طرف ثالث - على دراية بالمعلومات اللازمة و أدوات الحماية التي تم استخدامها - أنه غير مقبول .

وتتأثر هذه الأمور التي تؤخذ في الاعتبار بأمور أخرى مثل: جوهرية التهديد و طبيعة عملية التأكيد التي يقوم بها المراجع ، و المستخدمين المرتقبين لتقريره ، و كذلك هيكل مؤسسة المراجعة .



٢٩- وتنقسم أدوات الحماية إلى ثلاثة فئات رئيسية

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

(ب) أدوات حماية داخل إطار نظم العمل .

(ج) أدوات حماية داخل إطار نظم و إجراءات مؤسسة المراجعة ذاتها .

ويتعين على مؤسسة المراجعة وأفراد فريق خدمات التأكد اختيار أدوات الحماية المناسبة للتخلص من أو تقليل التهديدات التي تواجه الاستقلالية خلاف تلك التي تبدو بوضوح غير مؤثرة وذلك إلى مستوى مقبول .

٣٠- تتضمن أدوات الحماية الناشئة عن المهنة أو التشريعات أو اللوائح ما يلي :

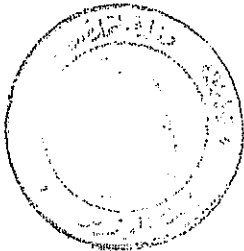
(أ) شروط الخبرة والتدريب والدراسة المطلوب توافرها لممارسة المهنة.

(ب) شروط ومتطلبات التعليم المستمر .

(ج) المعايير المهنية والأنشطة الرقابية والجزاءات .

(د) الفحص الخارجى لنظام رقابة الجودة الذى تطبقه مؤسسة المراجعة .

(هـ) التشريعات التي تحكم متطلبات وشروط استقلالية مؤسسة المراجعة .



٣١- تتضمن أدوات الحماية داخل إطار نظم العميل ما يلي :

(أ) أن تقوم جهة مستقلة بخلاف الإدارة التنفيذية بترشيح أو اعتماد تعيين المراجع أو مؤسسة المراجعة .

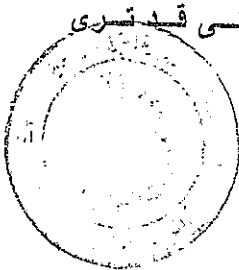
(ب) وجود موظفين ذوي كفاءة و متخصصين لدى عميل خدمة التأكيد لاتخاذ القرارات الإدارية.

(ج) وجود سياسات وإجراءات داخلية تؤكد على ضرورة التزام عميل خدمات التأكيد بإعداد التقارير المالية بصورة صادقة و عادلة .

(د) وجود إجراءات داخلية تضمن اختيارات موضوعية بالنسبة للتكليف بعمليات خلاف عمليات التأكيد.

(هـ) وجود هيكل لحوكمة الشركات مثل وجود لجنة المراجعة التي تقوم بالإشراف العام و الاتصالات اللازمة بشأن الخدمات المتعلقة بالمنشأة .

٣٢- يمكن أن يكون لدى لجان المراجعة دوراً تقوم به بشأن حوكمة الشركات عندما تكون مستقلة عن الإدارة التنفيذية للعميل ، ومن الممكن أيضاً أن تساعد مجلس الإدارة على إقناعه بأن مؤسسة المراجعة تتمتع بالاستقلالية في تنفيذ الدور المنوط بها بشأن تدقيق ومراجعة الحسابات. و ينبغي أن يكون هناك اتصالات دورية ومستمرة بين مؤسسة المراجعة ولجنة المراجعة بالشركات المسجلة بالبورصة بشأن العلاقات والأمور الأخرى التي قد تترى مؤسسة المراجعة أنها تؤثر على الإستقلالية .



٣٣- ينبغي أن تضع مؤسسات المراجعة السياسات والإجراءات المتعلقة بالتواصل مع لجان المراجعة أو غيرها من الجهات المنوط بها تولى عملية الحوكمة فيما يتعلق بالاستقلالية.

وفي حالة القيام بمراجعة شركة مسجلة بالبورصة ، ينبغي على مؤسسة المراجعة عمل اتصالات شفوية و كتابية - على الأقل مرة واحدة سنوياً - عن كافة العلاقات والأمور الأخرى بين مؤسسة المراجعة - سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً - وعميل المراجعة التي قد ترى مؤسسة المراجعة أنها قد تؤثر على استقلاليتها.

وتتنوع الأمور التي تستوجب عمل اتصالات بشأنها حسب الأحوال ، و تقوم مؤسسة المراجعة بتحديد تلك الأمور ، مع الأخذ فى الاعتبار الأمور التي تم مناقشتها فى هذا المعيار.

٣٤- قد تتضمن أدوات الحماية داخل إطار نظم و إجراءات مؤسسة المراجعة بعض الضوابط العامة مثل :

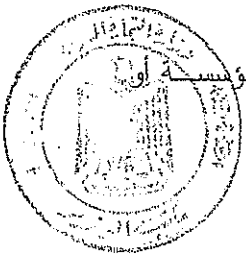
(أ) تركيز قيادة مؤسسة المراجعة على أهمية الإستقلالية و أنه من المنتظر أن يقوم أعضاء فريق خدمات التأكد بالعمل بما يحقق الصالح العام.

(ب) وجود سياسات وإجراءات لتنفيذ رقابة الجودة على خدمات التأكد والإشراف عليها .

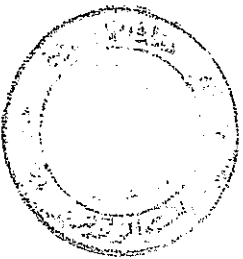
(ج) وجود سياسات موثقة خاصة بالاستقلالية وذلك فيما يتعلق بتحديد طبيعة التهديدات التى تواجه الإستقلالية ، و تقييم مدى جوهرية الآثار المترتبة على هذه التهديدات، وتطبيق أدوات الحماية لإزالة أو تخفيض أثر التهديدات الجوهرية - بخلاف غير المؤثرة - إلى مستوى مقبول .

(د) وجود سياسات وإجراءات داخلية للتحقق من الالتزام بسياسات وإجراءات مؤسسة المراجعة المتعلقة بالاستقلالية .

(هـ) وجود سياسات وإجراءات فعالة تمكن من تحديد المصالح أو العلاقات بين المؤسسة أو أحد أعضاء فريق خدمات التأكد و عملاء خدمات التأكد .



- (و) وجود سياسات وإجراءات لرقابة وإدارة (إذا لزم الأمر) مدى اعتماد المؤسسة على الإيراد الذى يتم تلقيه من عميل خدمات تأكد واحد .
- (ز) استخدام شركاء مختلفين و فرق عمل مختلفة لتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد لعميل خدمات التأكد.
- (ح) وجود سياسات وإجراءات لمنع الأفراد بخلاف أعضاء فريق خدمة التأكد، من التأثير على نتيجة عملية التأكد .
- (ط) إخطار جميع الشركاء و الموظفين المهنيين بمؤسسة المراجعة بأية تغيرات تطرأ على سياسات و إجراءات المؤسسة أولاً بأول ، بما فى ذلك تقديم التدريب اللازم عليها والتعليم المناسب لها .
- (ى) تحديد عضو من الإدارة العليا بالمؤسسة ليكون مسئولاً عن مراقبة فاعلية و كفاءة أدوات الحماية.
- (ك) وجود وسائل فعالة لإخطار الشركاء والعاملين المهنيين بأسماء عملاء خدمات التأكد والمؤسسات ذات العلاقة بهم و التى ينبغى أن يكونوا مستقلين عنها .
- (ل) وجود آليات لفرض العقوبات بما يضمن الالتزام بالسياسات والإجراءات.
- (م) وجود سياسات وإجراءات من شأنها منح العاملين صلاحية الاتصال بالرؤساء والمستويات الأعلى داخل مؤسسة المراجعة بشأن أى موضوع يثير اهتمامهم فيما يتعلق بالاستقلالية والموضوعية ، و يشمل هذا إحاطة العاملين علماً بالإجراءات المتاحة لهم.



٣٥- من الممكن أن تشمل أدوات الحماية داخل نظم مؤسسة المراجعة وإجراءاتها بعض الأدوات المخصصة لعمليات بعينها ، على النحو الآتي:

(أ) إشراك محاسب مهني إضافي لمراجعة الأعمال التي تم القيام بها أو تقديم الاستشارات في حالة الضرورة . وهذا الشخص قد يكون أى فرد من خارج أو داخل مؤسسة المراجعة سواء على المستوى المحلى أو وحدات المؤسسة خارجياً و لم يكن ضمن فريق خدمة التأكد الخاص بالعملية.

(ب) استشارة طرف ثالث ، على سبيل المثال الجهة المنوط بها تنظيم مهنة المحاسبة و المراجعة (شعبة مزاوى المهنة بنقابة التجاربيين أو جمعية المحاسبين و المراجعين المصرية) ، أو أى محاسب مهني آخر.

(ج) تغيير الشريك و المدير المسئول عن العملية كل فترة زمنية محددة (من خمسة إلى سبعة أعوام) .

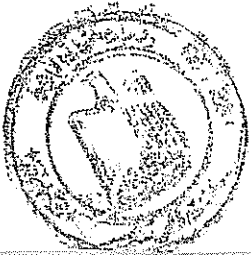
(د) مناقشة الموضوعات المتعلقة بالاستقلالية مع لجنة المراجعة أو الجهة التي أسند إليها مهام الحوكمة بالشركة .

(هـ) الإفصاح إلى لجنة المراجعة أو الجهة التي أسند إليها مهام الحوكمة بالشركة عن طبيعة الخدمات التي تم تقديمها ، وحجم الأتعاب الخاصة بها .

(و) وجود سياسات وإجراءات لضمان أن فريق خدمات التأكد لا يقوم باتخاذ قرارات إدارية لعميل خدمات التأكد كما أنه لا يتحمل المسؤولية عنها .

(ز) إشراك مؤسسة مراجعة أخرى لتنفيذ أو إعادة أداء جزء من عملية التأكد .

(ح) إشراك مؤسسة مراجعة أخرى لإعادة أداء الخدمات بخلاف خدمات التأكد و ذلك إلى المدى الذي يمكن مؤسسة المراجعة الأخرى من تحمل المسؤولية عن هذه الخدمات .



(ى) استبعاد أى فرد من فريق خدمة التأكد إذا ما كان لهذا الفرد أية مصالح مالية أو علاقات من شأنها أن تخلق تهديداً لاستقلالية مؤسسة المراجعة .

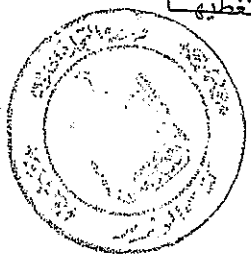
٣٦- عندما تكون أدوات الحماية والوقاية المتاحة لدى مؤسسة المراجعة غير كافية للتخلص من تهديدات الاستقلالية أو تخفيضها للمستوى المقبول ، أو إذا ما قررت مؤسسة المراجعة عدم التخلص من الأنشطة أو المصالح التى نشأ عنها تهديدات الاستقلالية ، ففى هذه الحالة يكون الإجراء الوحيد المتاح لمؤسسة المراجعة هو عدم قبول تنفيذ خدمة التأكد أو الانسحاب من العملية إذا كان قد تم قبولها .

فترة العملية

٣٧- يجب أن يحافظ أعضاء فريق المراجعة و مؤسسة المراجعة على الاستقلالية عن عميل خدمات التأكد أثناء فترة العملية. وتبدأ فترة العملية عندما يبدأ فريق المراجعة بأداء خدمات التأكد المطلوبة وتنتهى بصدور التقرير ، و ذلك باستثناء العمليات ذات الطبيعة المتكررة و المستمرة. وإذا كان من المتوقع تكرار العملية فإن فترة العملية تنتهى بقيام أحد الأطراف بإخطار الطرف الآخر بإنهاء العلاقة المهنية أو إصدار التقرير النهائى أيهما أبعد .

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

- العلاقات المالية أو علاقات العمل مع عميل المراجعة أثناء أو بعد الفترة التى تغطيها القوائم المالية ولكن قبل قبول عملية المراجعة .



- الخدمات السابقة التي قدمتها المؤسسة لعميل المراجعة .

وبالمثل فإنه في حالة تقديم خدمات تأكد أخرى بخلاف خدمة المراجعة يتعين على مؤسسة المراجعة مراعاة عما إذا كان هناك أية علاقات مالية أو علاقات عمل أو خدمات سابقة قد تنشئ تهديدات لاستقلالية مؤسسة المراجعة .

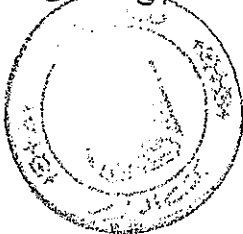
٣٩- إذا كان قد تم تقديم خدمات أخرى بخلاف خدمات التأكد إلى عميل المراجعة و ذلك أثناء أو بعد الفترة التي تغطيها القوائم المالية ولكن قبل بدء تنفيذ المهام الفنية المتعلقة بخدمة المراجعة ، فإنه في هذه الحالة يمنع تقديم هذه الخدمات أثناء فترة عملية المراجعة ، علاوة على ضرورة الأخذ في الاعتبار التهديدات التي قد تواجه الاستقلالية - إن وجدت - و التي قد تنشأ عن هذه الخدمات . وما لم يكن التهديد للاستقلالية ضئيل و غير مؤثر بشكل واضح فإنه يتعين مراعاة وتطبيق أدوات الحماية الضرورية لتقليل التهديدات إلى مستوى مقبول، وقد تشمل تلك الأدوات على ما يلي :

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

- الحصول على إقرار من عميل المراجعة عن مسؤوليته عن نتائج الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد .

- منع الأفراد الذين يقومون بتقديم الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد من المشاركة في عملية المراجعة.

- تكليف مؤسسة مراجعة أخرى بفحص نتائج الخدمات بخلاف خدمات التأكد ، أو تكليف مؤسسة مراجعة أخرى بإعادة تنفيذ الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد إلى المصدي اللازم لتمكينها من تحمل المسؤولية عن هذه الخدمات.



٤٠- إن تقديم خدمات أخرى بخلاف خدمات التأكد إلى عملاء المراجعة غير المسجلين في بورصة الأوراق المالية لن يهدد استقلالية مؤسسة المراجعة عندما يصبح هؤلاء العملاء مسجلين في البورصة ، و ذلك بالشروط التالية:

- أن تكون الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد مسموح بها في ضوء الخدمات التي يمكن تقديمها لعملاء المراجعة غير المسجلين بالبورصة .

- أن هذه الخدمات الأخرى سيتم التوقف عن تقديمها في غضون فترة زمنية معقولة (سنة أو مدة التعاقد - أيهما أقل) من تاريخ تسجيل العميل بالبورصة ، و ذلك إذا ما كانت هذه الخدمات الأخرى بخلاف خدمات التأكد غير مسموح بها في ضوء الخدمات التي يمكن تقديمها لعملاء المراجعة المسجلين بالبورصة .

- قيام مؤسسة المراجعة بتطبيق وتنفيذ أدوات الحماية والوقاية السليمة للتخلص من التهديدات التي تواجه الاستقلالية و التي تنشأ عن الخدمات السابقة أو تخفيض هذه التهديدات إلى المستوى المقبول .

