

## توصية لجنة سلوك وآداب المهنة المبدئية بشأن اعتماد التحديثات على المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة المتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي

### ملخص تنفيذي

أصدر مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة (المجلس الدولي) تحديثاً على الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة يتعلق بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي وذلك بهدف توضيح وتعزيز الاعتبارات المسلكية المرتبطة بكفاءات وقدرات وموضوعية الخبراء الخارجيين الذين يستعين بهم المحاسب المهني سواءً في الممارسة العامة أو في جهات التوظيف عند قيامهم بأنشطتهم وخدماتهم المهنية، والتصرفات المسلكية للمحاسب المهني في الممارسة العامة أو جهات التوظيف عند استخدام عمل أولئك الخبراء. وقد حرص المجلس الدولي خلال عملية تطوير هذه التحديثات على التنسيق مع مجلس المعايير الدولية للمراجعة والتأكيد فيما يتعلق بالمتطلبات المسلكية المرتبطة باستخدام عمل الخبراء الخارجيين في الارتباطات المهنية.

وقد تمثل أسلوب المجلس الدولي في تطوير هذا الإصدار الدولي (التحديثات على الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة بشأن موضوع استخدام عمل الخبير الخارجي) في تقديم قسمين جديدين في الجزأين ٢ و ٣ من الميثاق وتعديل القسمين (٢٢٠) و (٣٢٠)، وتعديل مسرد المصطلحات وعمل تعديلات استتباعية على الأقسام التالية من الميثاق: ١٢٠، و ٢٣٠، و ٢٨٠، و ٦٠٠، و ٩٥٠. كما اشتمل هذا التعديل والذي تزامن مع مشروع مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة لتطوير متطلبات مسلكية ذات صلة بتأكيد معلومات الاستدامة على إضافة قسم جديد (٥٣٩٠) ليغطي المتطلبات المسلكية المتعلقة بمسألة استخدام عمل الخبير الخارجي في نطاق تأكيد معلومات الاستدامة.

وحيث إن هذا الإصدار الدولي الذي اعتمده مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة على الميثاق الدولي ركز على توضيح وتعزيز المتطلبات المسلكية المرتبطة باستخدام عمل الخبراء الخارجيين الذي تزايد نتيجة ارتفاع تعقيد المعاملات والعمليات في بيئة الأعمال، وينسجم مع أسلوب المبادئ وإطار المفاهيم في الميثاق المعتمد، فإن لجنة سلوك وآداب المهنة **توصي مبدئياً** باعتماد التحديثات كما صدرت من المجلس الدولي، أخذاً في الحسبان تعديل مصطلح "الممارس" الوارد في سياق القسم (٥٣٩٠) إلى "المحاسب المهني / الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" وإضافة هامش لأول موضع يرد فيه المصطلح ينص على أنه "يقصد بالمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة، المحاسب المهني في الممارسة العامة بحسب تعريفه في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة"، وذلك للاعتبارات الآتية:

- أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية والقواعد التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيمها، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة وقواعد سلوك المهنة وآدابها. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية أو قواعد سلوك وآداب مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.
- أن المعايير الدولية لارتباطات التأكيد المعتمدة في المملكة (مثل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) (الجاري اعتماده في المملكة)) قد تم فيها تعديل المصطلح المحاييد ("الممارس") المستخدم في النسخة الأساس الصادرة

منها من قبل المجالس الدولية إلى مصطلح ("المحاسب القانوني")، وذلك أخذاً باعتبار أن ما يصدر عن الهيئة من معايير مهنية وفنية ومسلكية تنطبق على من يخضع لسلطة الهيئة وفق نظام المهنة وتنظيم الهيئة. ولأنه لم يسبق استخدام مصطلح "المحاسب القانوني" في سياق الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المعتمد في المملكة، تم التوصية باستخدام مصطلح "المحاسب المهني" وإضافة وصف "الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" لتمييز المقصود وفقاً لمحتوى الجزء الخامس من الميثاق.

- لا يوجد في المملكة حالياً إطار نظامي لحوكمة مسألة التأكيد المستقل للتقارير الصادرة عن الشركات سوى نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين اللذان حددا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وآداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن المعيار الدولي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) الجاري اعتماده للتطبيق في المملكة، قد حدد ضرورة أن يلتزم "المحاسب القانوني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" بمتطلبات مسلكية تساوي على الأقل المتطلبات المسلكية الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة المتعلقة بتأكيد معلومات الاستدامة (الجزء الخامس)، وأن يقدم خدمات التأكيد بواسطة مكتب يلتزم بمتطلبات إدارة الجودة تساوي على الأقل متطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، فإنه لا يوجد في المملكة إطار مهني خلاف مهنة المحاسبة والمراجعة يتضمن إطاراً لتأكيد معلومات الاستدامة ومتطلبات جودة مثل المعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).

## الملحق (أ): دراسة اعتماد التحديثات على المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة (الميثاق الدولي) المتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي

### أ- هدف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى بحث اعتماد التحديثات على المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة (الميثاق الدولي) المتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي للتطبيق في المملكة.

### ب- نطاق الدراسة

تركز هذه الدراسة على محتوى التحديثات على الميثاق الدولي المتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي التي هي محل البحث، إضافةً إلى المنشورات الصادرة من مجلس المعايير الدولية لسلوك وآداب المهنة ذات الصلة بها، ووثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة في المملكة، ومنشورات الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين ذات الصلة بالموضوع محل الدراسة.

### ج- منهج الدراسة

تركز الدراسة على تحليل (مقارنة) محتوى التحديثات على الميثاق الدولي مع محتوى الأجزاء الأخرى من الميثاق السابق اعتمادها للتطبيق في المملكة، وتحديد أي مسائل ذات اعتبارات خاصة في سياق المملكة، أخذاً في الحسبان ما جاء في وثيقة اعتماد الميثاق الدولي لسلوك وآداب المهنة للتطبيق في المملكة وما صدر عن الهيئة من منشورات ذات صلة.

### د- ملخص بأبرز التحديثات على الميثاق الدولي والملاحظات بشأنها

وفقاً لمنهج الدراسة، نوضح في هذا الجزء أبرز معالم التحديثات على الميثاق الدولي المتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي والملاحظات التي تم التوصل إليها بشأنها.

### نطاق استخدام عمل الخبير الخارجي في الأنشطة والارتباطات المهنية

- التحديث على جزء "استخدام عمل الآخرين" من القسم (٢٢٠) والجزء "استخدام عمل الخبراء" من القسم (٣٢٠) في الميثاق لبيان أن هذين الجزأين لا يعالجان المسائل المسلكية المتعلقة باستخدام عمل الخبراء الخارجيين والتي يعالجها القسمين الجديدين (٢٩٠، و ٣٩٠).
- إضافة القسمين الجديدين (٢٩٠) و (٣٩٠) "استخدام عمل الخبير الخارجي" لمعالجة المسائل المسلكية المتعلقة باستخدام المحاسب المهني لعمل خبير خارجي أثناء تنفيذ الأنشطة/الخدمات المهنية لجهة التوظيف أو العملاء؛ حيث ينص هذان القسمان على متطلبات ومواد تطبيقية ذات صلة بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق باستخدام عمل الخبير الخارجي.
- إضافة الفقرة (٣/٣٩٠) لبيان أنه رغم أن هذا القسم يغطي ما يتعلق باستخدام عمل الخبير الخارجي في الممارسة العامة، فإن القسم (٥٣٩٠) يتناول ما يتعلق باستخدام الخبير الخارجي في ارتباطات تأكيد الاستدامة أو

الخدمات المهنية الأخرى التي يتم تقديمها لنفس عميل تأكيد معلومات الاستدانة. كما تشير نفس الفقرة إلى أنه قد تكون هناك معايير مهنية أخرى تتناول كفاءة الخبير الخارجي وقدراته وموضوعيته باعتبارها عوامل ذات أثر كبير في تحديد ما إذا كان عمل الخبير سيكون كافياً لأغراض المحاسب المهني.

- إضافة المواد التطبيقية (١٤/٢٩٠، و ١٤/٢٩٠، و ١٤/٣٩٠، و ١٤/٣٩٠) لبيان أن تنفيذ المحاسب المهني لأنشطة/خدمات مهنية لا يحظى فيها بالخبرة الكافية ينشأ عنه تهديد متعلق بالمصلحة الشخصية يمس الالتزام بمبدأي النزاهة والكفاءة المهنية والعناية الواجبة، وأحد التصرفات (التدابير الوقائية) لمواجهة هذا التهديد استخدام عمل الخبير الخارجي الذي يحظى بالكفاءات والقدرات والموضوعية الضرورية لتنفيذ العمل الذي يتطلبه النشاط/الخدمة المهنية.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (١٤/٢٩٠، و ١٤/٣٩٠) لتوضيح العمل الذي يُستعان بالخبير الخارجي لأجله وتقديم أمثلة على ذلك العمل.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (١٤/٢٩٠، و ١٤/٣٩٠) لتوضيح الحالات التي لا ينطبق عليها القسمين (٢٩٠) و (٣٩٠)؛ مثل استخدام عمل الأفراد أو الجهات التي يكلفها المحاسب المهني وتعمل تحت توجيهه وإشرافه وفحصه مثل المتعاقدين من الباطن، واستخدام المعلومات المقدمة من الأفراد أو الجهات التي تعد من مصادر المعلومات الخارجية المتاحة للاستخدام العام، واستخدام عمل الخبير الذي وظفه أو كلفه العميل لمساعدته في إعداد المعلومات المالية أو غير المالية التي تعد بمثابة معلومات مقدمة من الإدارة.
- إضافة المادة التطبيقية (١٤/٣٩٠) لبيان أن القسم (٣٩٠) لا يتناول مسألة تقويم مدى كفاءة عمل الخبير الخارجي لأغراض الخدمة المهنية التي ينفذها المحاسب، والآثار المترتبة التي تلحق الارتباط إذا حدد المحاسب عدم كفاءة ذلك العمل. وقد يتم تناول تلك الآثار المترتبة في معايير مهنية أخرى.
- إضافة المتطلبين (ي/١٤/٢٩٠، و ي/١٤/٣٩٠) والمواد التطبيقية المتصلة بهما لتوجيه المحاسب المهني في جهة التوظيف والممارسة العامة إلى الاتفاق على شروط الارتباط مع ذلك الخبير الخارجي (مع مراعاة سياسات وإجراءات جهة التوظيف أو الأنظمة أو اللوائح أو المعايير المهنية الأخرى) وبيان المسائل المتعلقة بالشروط والاتفاق عليها؛ مثل مدة الارتباط وطبيعة العمل والشكل النهائي للعمل والأتعاب، وقيام الخبير بالإبلاغ عن أي عدم التزام أو شبهة عدم التزام بالأنظمة واللوائح قد ارتكبتها جهة توظيف المحاسب المهني أو المكلفون بالحوكمة أو الإدارة أو من يعملون لصالح جهة التوظيف أو بتوجيهات منها، مما يرد إلى علم الخبير أثناء تنفيذ العمل. وبالنسبة لارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد الأخرى، ضرورة أن تشمل شروط الارتباط تقديم الخبير المعلومات كتابياً لأغراض مساعدة المحاسب في تقويم موضوعية الخبير الخارجي، وتعهد الخبير الخارجي بالإبلاغ عن أي تغييرات تطرأ على المعلومات التي يتم تقديمها خلال الفترة التي يغطيها تقرير الارتباط إلى حين صدور ذلك التقرير.

#### تقويم كفاءات الخبير الخارجي وقدراته وموضوعيته

- إضافة الفقرات (ي/١٤/٢٩٠، و ي/١٤/٣٩٠) و (ي/١٤/٢٩٠، و ي/١٤/٣٩٠) و (ي/١٤/٢٩٠، و ي/١٤/٣٩٠) والمواد التطبيقية المتصلة بهم لبيان وجوب تقويم المحاسب المهني لما إذا كان الخبير الخارجي يحظى بالكفاءة والقدرة والموضوعية الضرورية لغرض المحاسب. وتتعلق الكفاءة بطبيعة ومستوى خبرة الخبير الخارجي، في حين تتعلق القدرة بمقدرته على ممارسة كفاءته في ظل ظروف النشاط/الخدمة المهني (ة).

- إضافة المادتين التطبيقيتين (٢٩٠/٣٨، و ٣٩٠/٣٨) لبيان المقصود بجهة التوظيف للخبير الخارجي بأنها المنشأة التي يعمل فيها بشكل مباشر، بغض النظر عن الشكل القانوني لذلك العمل، ولا يمتد ذلك ليشمل المنشآت الأخرى التي قد تكون لها سيطرة على جهة التوظيف أو أية علاقة أخرى معها.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (٢٩٠/١٠، و ٣٩٠/١٠) للتأكيد على أن عملية تقييم ما إذا كان يحظى الخبير الخارجي بالكفاءة والقدرة والموضوعية الضرورية لغرض المحاسب المهني تعتمد على ممارسة المحاسب المهني للحكم المهني واستخدام اختبار الطرف الثالث العقلاني والمطلع.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (٢٩٠/١٠، و ٣٩٠/١٠) لبيان انطباق القسم ٢٧٠ من الميثاق (تحديد آلية مواجهة الضغوطات) عندما يقع المحاسب المهني تحت ضغوطات لمخالفة المبادئ الأساسية لسلوك وأداب المهنة نتيجة الصعوبات المتعلقة باستنتاج أو عدم القدرة على استنتاج أن الخبير الخارجي يحظى بالكفاءة والقدرة والموضوعية الضرورية، وخصوصاً عندما يكون الخبير قد نفذ جزءاً كبيراً من عمله.
- إضافة الفقرتين (ي ١١/٢٩٠) و (١٩/٣٩٠) لبيان وجوب إعادة المحاسب المهني التقييم لكفاءة وقدرة وموضوعية الخبير الخارجي عند ظهور معطيات جديدة أو حدوث تغيرات في الحقائق والظروف. وبالنسبة للمحاسب المهني في الممارسة العامة، وبشأن ارتباطات المراجعة والفحص وارتباطات التأكيد الأخرى، توجه الفقرة (ي ٢٠/٣٩٠) المحاسب المهني إلى إعادة تقييم ما إذا كان الخبير الخارجي يحظى بالموضوعية اللازمة لغرض المحاسب عند حدوث أي تغييرات تم الإبلاغ عنها، وفق متطلبات الميثاق، التي قد تظهر خلال الفترة التي يغطيها تقرير الارتباط إلى حين صدور التقرير.
- يفرق القسم (٣٩٠) بين المتطلبات المتعلقة بتقويم موضوعية الخبير الخارجي بالنسبة لجميع الخدمات المهنية وبين ارتباطات المراجعة وارتباطات الفحص والتأكيد الأخرى التي تقع خارج نطاق الجزء الخامس من الميثاق. ولذلك خصص القسم الفقرات من (ي ١٢/٣٩٠) إلى (١٩/٣٩٠) لبيان التصرفات المتعلقة بتقويم موضوعية الخبير في تلك الارتباطات وفقاً لمتطلب الفقرة (٨/٣٩٠). كما أن تلك الفقرات تفرق بين ارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد للمنشآت ذات الاهتمام العام وجميع المنشآت الأخرى خلافاً.
- بالنسبة لجميع المنشآت ولارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد الأخرى التي تقع خارج نطاق الجزء الخامس من الميثاق، توجه الفقرتان (ي ١٢/٣٩٠، وي ١٣/٣٩٠) والمواد التطبيقية المتصلة بهما المحاسب المهني إلى الطلب من الخبير الخارجي بأن يقدم كتابياً، بحسب أفضل المعلومات لديه، وفيما يتعلق بالمنشأة التي ينفذ فيها العمل، وبشكل يغطي الفترة التي يغطيها ارتباط المحاسب المهني وإلى حين الانتهاء من عمله، المعلومات التي تتعلق به أو بأفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه فيما يتصل بأي مصالح مالية مباشرة أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في المنشأة (التي يؤدي عمله بشأنها) وأي تضارب في المصالح فعلي أو محتمل، وأي ارتباطات سابقة أو حالية بين الخبير الخارجي أو جهة توظيفه والمنشأة. ويشمل ذلك أيضاً إمكانية طلب المعلومات التي تتعلق بأي مصالح أو علاقات أو ظروف إضافية بين الخبير الخارجي أو أفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه والمنشأة.
- بالنسبة للمنشآت ذات الاهتمام العام ولارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد الأخرى التي تقع خارج نطاق الجزء الخامس من الميثاق، توجه الفقرة (ي ١٤/٣٩٠) المحاسب المهني إلى الطلب من الخبير الخارجي بأن يقدم كتابياً، بحسب أفضل المعلومات لديه، وفيما يتعلق بالمنشأة التي ينفذ فيها العمل، وبشكل يغطي الفترة التي يغطيها ارتباط المحاسب المهني وإلى حين الانتهاء من عمله، مدى أوسع من المعلومات يشمل إضافة إلى ما هو

مشمول فيما يتعلق بالمنشآت غير ذات الاهتمام العام، أموراً، مثل، القروض وضمان القروض المقدمة أو المحصلة من الخبير أو أفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه إلى/ من المنشأة، أي علاقات عمل وثيقة بين الخبير الخارجي أو أفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه والمنشأة أو إدارتها، أي أتعاب أو أتعاب مشروطة أو أي اعتماد على أتعاب أو غيرها من أنواع الأجور يستحقها أو تقاضاها مؤخراً الخبير أو جهة توظيفه من المنشأة، أي خصومة قضائية فعلية أو محتملة بين الخبير أو جهة توظيفه والمنشأة، وطبيعة ومدى أي مصالح وعلاقات بين الملاك المسيطرين، إن وجدوا، في جهة توظيف الخبير والمنشأة...إلخ.

- بالنسبة لجميع المنشآت ولارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد الأخرى التي تقع خارج نطاق الجزء الخامس من الميثاق، توضح الفقرات (ي ١٥/٣٩٠، وي ١٦/٣٩٠ وي ١٧٩/٣٩٠) والمواد التطبيقية المتصلة بهم المتطلبات المتعلقة بتقويم الموضوعية بالنسبة لفريق الخبير الخارجي والظرف الذي لا يكون فيه العميل هو المنشأة التي ينفذ الخبير الخارجي العمل فيها. حيث يتطلب أن يطلب المحاسب المهني من الخبير بأن يقدم جميع أعضاء فريقه كتابياً المعلومات نفسها المتطلبة من الخبير (الفقرات ي ١٢/٣٩٠ - ي ١٤/٣٩٠). وحين لا يكون العميل هو المنشأة التي ينفذ الخبير العمل فيها، يكون متطلباً من المحاسب المهني بأن يطلب من الخبير بأن يقدم كتابياً، بحسب أفضل المعلومات المتوفرة لديه وفيما يخص العميل ويغطي الفترة التي يغطيها تقرير الارتباط إلى حين الانتهاء من عمله، المعلومات التي تتعلق به أو بأفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه فيما يتصل بأي مصالح مالية مباشرة أو غير مباشرة ذات أهمية نسبية في المنشأة (التي يؤدي عمله بشأنها) وأي تضارب في المصالح فعلي أو محتمل، وأي ارتباطات سابقة أو حالية بين الخبير الخارجي أو جهة توظيفه والمنشأة. ويشمل ذلك أيضاً إمكانية طلب المعلومات التي تتعلق بأي مصالح أو علاقات أو ظروف إضافية بين الخبير الخارجي أو أفراد أسرته المباشرين أو جهة توظيفه والمنشأة. كما أوضحت المادة التطبيقية (١٧/٣٩٠ ت ٣) أنه يمكن الحصول على المعلومات التي تتعلق بالمصالح أو العلاقات أو الظروف بين الخبير أو جهة توظيفه والعميل من خلال الاستفسار من العميل إذا كانت ظروف الارتباط تسمح بالإفصاح للعميل عن الاستعانة بالخبير.

- إضافة المواد التطبيقية (١٨/٣٩٠ ت ١، و ١٨/٣٩٠ ت ٢، و ١٨/٣٩٠ ت ٣، و ١٨/٣٩٠ ت ٤) لتقديم إرشادات تتعلق بتطبيق إطار المفاهيم فيما يتعلق بالتعرف على التهديدات الناشئة التي تمس موضوعية الخبير الخارجي نتيجة للمصالح أو العلاقات أو الظروف التي يتم الإفصاح عنها وتقويم تلك التهديدات بحسب مجموعة من العوامل تم إيراد أمثلة عليها ومواجهة تلك التهديدات من خلال تنفيذ تصرفات تقضي عليها أو تدابير وقائية تحد من مستوياتها، وقد تم إيراد أمثلة عليها أيضاً في تلك المواد التطبيقية.

#### التوصل إلى استنتاج بشأن كفاءة الخبير الخارجي وقدرته وموضوعيته

- إضافة الفقرتين (ي ١٢/٢٩٠) و (٢١/٣٩٠) للإشارة إلى منع الميثاق للمحاسب المهني من استخدام عمل الخبير الخارجي في ثلاث حالات: ١- عندما يكون غير قادر على تحديد ما إذا كان الخبير يحظى بالكفاءة أو القدرة أو الموضوعية الضرورية، ٢- قد حدد أن الخبير لا يحظى بالكفاءة أو القدرة اللازمة، ٣- قد حدد وجود تهديدات تمس موضوعية الخبير لا يمكن القضاء عليها أو تخفيفها إلى مستوى يمكن قبوله.

#### التهديدات المحتملة التي تنشأ عن استخدام عمل الخبير الخارجي



- تقدم المادتين التطبيقيتين (١٤/٢٩٠ ت ١) و (٢٣/٣٩٠ ت ١) مجموعة من الأمثلة للحقائق والظروف التي قد ينشأ عنها تهديدات تمس التزام المحاسب المهني بالمبادئ الأساسية عند استخدام عمل الخبير الخارجي. ومن أمثلة التهديدات المتعلقة بالمصلحة الشخصية ظرف وجود تأثير "لا مسوغ له" على المحاسب المهني من الخبير الخارجي أو الخبراء الخارجيين المتعددين، أو "اعتماده عليهم دون مسوغ" عند تقديم النشاط/الخدمة المهني (ة).
- تقدم المادتين التطبيقيتين (١٥/٢٩٠ ت ١) و (٣٩٠ ٢٤ ت ١) مجموعة من العوامل ذات الصلة بتقويم مستوى تلك التهديدات الناشئة عن الحقائق والظروف المرتبطة باستخدام عمل الخبير الخارجي.
- تقدم المواد التطبيقية (١٦/٢٩٠ ت ١، و ١٦/٢٩٠ ت ٢) و (٢٥/٣٩٠ ت ١، و ٢٥/٣٩٠ ت ٢) مجموعة من الأمثلة على التصرفات التي قد تقضي على تهديد الألفة مثل تحديد خبير خارجي مختلف، أو تعمل بمثابة التدابير الوقائية لمواجهة التهديدات.

#### أمور أخرى ذات صلة

- إضافة المواد التطبيقية (١٧/٢٩٠ ت ١، و ١٧/٢٩٠ ت ٢) و (٢٦/٣٩٠ ت ١، و ٢٦/٣٩٠ ت ٢) لمعالجة حالة الميادين أو المجالات الناشئة والتي قد تفتقد لتوفر الخبراء الخارجيين ويكون هناك محدودية في العوامل ذات الصلة التي قد يستخدمها المحاسب لتقويم كفاءة الخبراء الخارجيين. حيث تمت الإشارة إلى إمكانية استخدام عوامل أخرى مثل خبرة الخبير في ميادين مشابهة للميدان الناشئ أو في ميدان عمل مستقر.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (١٨/٢٩٠ ت ١) و (٢٧/٣٩٠ ت ١) لتشجع المحاسب المهني بإبلاغ الإدارة والمكلفين بالحوكمة بغرض الاستعانة بالخبير ونطاق عمله والأدوار والمسؤوليات الخاصة بكل من المحاسب والخبير في تنفيذ النشاط المهني وأي تهديدات ناشئة عن استخدام عمل الخبير تمس التزام المحاسب بالمبادئ الأساسية وكيفية مواجهتها.
- إضافة الفقرة (ي ٢٨/٣٩٠) لتوجه المحاسب المهني في الممارسة العامة إلى وجوب الحصول على المعلومات المنصوص عليها في الفقرات المتعلقة بتقويم موضوعية الخبير الخارجي، حسب مقتضى الحال، كتابياً من الخبير الخارجي.
- إضافة المادتين التطبيقيتين (١٩/٢٩٠ ت ١) و (٢٩/٣٩٠ ت ١) لتشجع المحاسب المهني على توثيق الخطوات المتخذة لتقويم كفاءة وقدرة وموضوعية الخبير، وأي تهديدات تم التعرف عليها أثناء استخدام عمل الخبير والتصرفات التي تم اتخاذها إزاءها، ونتائج أي نقاشات مهمة حدثت مع الخبير.

#### الجزء الخامس من الميثاق المتعلق بالمتطلبات المسلكية لموضوع تأكيد معلومات الاستدانة (بما في ذلك معايير الاستقلال)

- إضافة القسم (٥٣٩٠) ليغطي المتطلبات المسلكية المتعلقة باستخدام عمل الخبير الخارجي بالنسبة لتأكيد معلومات الاستدانة؛ حيث يعد هذا القسم نقطة التقاء بين مشروع مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة للمحاسبين (١- مشروع تحديث الميثاق فيما يتعلق باستخدام عمل الخبير الخارجي، ٢- مشروع تطوير المتطلبات المسلكية لتأكيد معلومات الاستدانة). وبالتالي يقرأ هذا القسم في سياق المتطلبات المسلكية المطورة في الجزء الخامس من الميثاق.

- انسجاماً مع خصائص مبادئ تطوير المتطلبات المسلكية للجزء الخامس والتي اشتملت على توجيهها بشكل عام إلى "الممارسين" لتأكيد معلومات الاستدامة دون تحديد مهنة معينة (أي سواء كانوا محاسبين مهنيين أو خلافة)، تمت كتابة محتوى القسم (٥٣٩٠) وفق نفس المبدأ.
- احتوى هذا القسم على نفس المبادئ (المتطلبات والمواد التطبيقية) الواردة في القسمين المستحدثين بشأن استخدام عمل الخبير الخارجي؛ القسم (٢٩٠) والقسم (٣٩٠) ولكن بعد المواءمة مع سياق تأكيد معلومات الاستدامة.
- يتضمن هذا القسم نفس النهج (نفس محتوى المتطلبات والمواد التطبيقية والتفريق بين المنشآت ذات الاهتمام العام عن غيرها) المستخدم في القسم (٣٩٠) بشأن الاعتبارات الإضافية لتقويم موضوعية الخبير الخارجي فيما يتعلق بالخدمات المهنية المتعلقة بارتباطات المراجعة أو الفحص أو التأكيد الأخرى.

#### تاريخ سريان التطبيق

انسجاماً مع تاريخ سريان تطبيق المعايير المستحدثة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة بشأن اعداد وتأكيد تقارير الاستدامة (الجزء ٥) (أخذاً في الاعتبار أن أحد الأقسام المستحدثة في التحديث (٥٣٩٠) هو جزء مشترك بين مشروعَي التحديث على الميثاق الدولي)، يسري تطبيق هذا التحديث للفرات التي تبدأ من أو بعد ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦، أو بطريقة أخرى في تاريخ ١٥ ديسمبر ٢٠٢٦ أو بعد هذا التاريخ، مع السماح بالتطبيق الأسبق. ولم يقدم التحديث أي أحكام انتقالية وذلك لتوفر مساحة من الوقت لتطبيق هذه التحديثات.

#### هـ- الخلاصة والتوصية

حيث إن هذا الإصدار الدولي (التحديثات على الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة والمتعلقة بموضوع استخدام عمل الخبير الخارجي) الذي اعتمده مجلس المعايير الدولية لسلوك وأداب المهنة على الميثاق الدولي ركز على توضيح وتعزيز المتطلبات المسلكية المرتبطة باستخدام عمل الخبراء الخارجيين الذي تزايد نتيجة ارتفاع تعقيد المعاملات والعمليات في بيئة الأعمال، وينسجم مع أسلوب المبادئ وإطار المفاهيم في الميثاق المعتمد، فإن لجنة سلوك وأداب المهنة توصي مبدئياً باعتماد التحديثات كما صدرت من المجلس الدولي، أخذاً في الحسبان تعديل مصطلح "الممارس" الوارد في سياق القسم (٥٣٩٠) إلى "المحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" وإضافة هامش لأول موضع يرد فيه المصطلح ينص على أنه "يقصد بالمحاسب المهني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة، المحاسب المهني في الممارسة العامة بحسب تعريفه في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد للتطبيق في المملكة"، وذلك للاعتبارات الآتية:

- أن تنظيم الهيئة يكفل لها اعتماد المعايير المهنية والفنية والقواعد التي تنظم عمل الخاضعين لتنظيمها، وحالياً حدد نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة المتطلبات المتعلقة بالترخيص والتي شملت معايير المحاسبة والمراجعة والمعايير المهنية الأخرى ذات الصلة وقواعد سلوك المهنة وآدابها. وعليه، فإن الهيئة لا تصدر معايير مهنية أو قواعد سلوك وآداب مهنية تنظم عمل غير الخاضعين لترخيصها.
- أن المعايير الدولية لارتباطات التأكيد المعتمدة في المملكة (مثل المعيار الدولي لارتباطات التأكيد الأخرى بخلاف عمليات مراجعة أو فحص المعلومات المالية التاريخية (٣٠٠٠) والمعيار الدولي لتأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠))



(الجاري اعتماده في المملكة)) قد تم فيها تعديل المصطلح المحايد ("الممارس") المستخدم في النسخة الأساس الصادرة منها من قبل المجالس الدولية إلى مصطلح ("المحاسب القانوني")، وذلك أخذاً باعتبار أن ما يصدر عن الهيئة من معايير مهنية وفنية ومسلكية تنطبق على من يخضع لسلطة الهيئة وفق نظام المهنة وتنظيم الهيئة. ولأنه لم يسبق استخدام مصطلح "المحاسب القانوني" في سياق الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المعتمد في المملكة، تم التوصية باستخدام مصطلح "المحاسب المهني" وإضافة وصف "الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" لتمييز المقصود وفقاً لمحتوى الجزء الخامس من الميثاق.

- لا يوجد في المملكة حالياً إطار نظامي لحوكمة مسألة التأكيد المستقل للتقارير الصادرة عن الشركات سوى نظام مهنة المحاسبة والمراجعة وتنظيم الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين اللذان حددا متطلبات المهنة بناءً على ترخيص يصدر من الهيئة، وحددا متطلبات مراقبة الجودة وسلوك وأداب المهنة المتصلة بمنح هذا الترخيص. وحيث إن المعيار الدولي لارتباطات تأكيد معلومات الاستدامة (٥٠٠٠) الجاري اعتماده للتطبيق في المملكة، قد حدد ضرورة أن يلتزم "المحاسب القانوني الممارس لتأكيد معلومات الاستدامة" بمتطلبات مسلكية تساوي على الأقل المتطلبات المسلكية الواردة في الميثاق الدولي لسلوك وأداب المهنة المتعلقة بتأكيد معلومات الاستدامة (الجزء الخامس)، وأن يقدم خدمات التأكيد بواسطة مكتب يلتزم بمتطلبات إدارة الجودة تساوي على الأقل متطلبات المعيار الدولي لإدارة الجودة (١)، فإنه لا يوجد في المملكة إطار مهني خلاف مهنة المحاسبة والمراجعة يتضمن إطاراً لتأكيد معلومات الاستدامة ومتطلبات جودة مثل المعيار الدولي لإدارة الجودة رقم (١).