



## تعليمات رقم (6) لسنة 2013

بشأن ضوابط السلوك المهني لمدقق الحسابات القانوني المزاول  
صادرة عن مجلس مهنة تدقيق الحسابات - فلسطين  
استنادا لقانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات رقم (9) لسنة 2004  
والمادة رقم (5) من قرار مجلس الوزراء باللائحة التنفيذية رقم (24) لسنة 2010

## مادة (1)

## تعريف

تسري على هذه التعليمات التعاريف الواردة في القانون واللائحة ما لم يستخدم تعريف آخر.

## مادة (2)

## السريان

تسري هذه التعليمات على مدقق الحسابات القانوني المرخص والمزاول سواء كان فردا أو شريكا في شركة تدقيق حسابات محلية أو ممثلا لفرع شركة تدقيق أجنبية أو عاملا فيها.

## مادة (3)

## الإلتزام بالقواعد المهنية

يجب على مدقق الحسابات القانوني المزاول سواء كان فردا أو شريكا في شركة تدقيق حسابات محلية أو ممثلا لفرع شركة تدقيق أجنبية أو عاملا فيها، الإلتزام بهذه الضوابط والقواعد لمهنة تدقيق الحسابات وذلك في جميع اعماله المهنية التي يزاولها ويمارسها في فحص وتدقيق حسابات الافراد والشركات والمؤسسات والهيئات وغيرها أو عند تقديمه المشورة والخبرة المهنية أو عند قيامه بأعمال التحكيم والتصفيات في المجالات المحاسبية والمالية والضريبية وفي شهادته على صحة وسلامة الحسابات الختامية والبيانات المالية. وعليه ايضا، وفي سائر اعماله المهنية، وجوب التقيد التام بالآتي:

1. الإلتزام بنصوص قانون مزاولة مهنة تدقيق الحسابات واللائحة التنفيذية الصادره بموجبه والتعليمات المتعلقة بمهنة تدقيق الحسابات في فلسطين الصادرة عن المجلس وبهذه التعليمات.
2. الإلتزام التام في عمله بأية قوانين سارية أخرى وأية أنظمة أو لوائح أو تعليمات أو قرارات تدخل في اطار التشريعات الفلسطينية او تصدرها الجهات الاشرافية الرقابية القائمة بموجب قانون فلسطيني ساري بما لا يتعارض مع تعليمات المجلس.

3. الإلتزام التام بقواعد ومعايير التدقيق المعمول بها في فلسطين او معايير التدقيق الدولية حسب حاجة العميل.

4. الإلتزام التام عند قيامه بتدقيق الحسابات والبيانات المالية بإجراء ما يلي:

- أ. الإطلاع على جميع الدفاتر والسجلات والبيانات المالية المتعلقة بالأشخاص الطبيعيين والمعنويين من عملائه ويقوم بتدقيق حساباتهم وأن يطلب منهم تزويده بالوثائق اللازمة للقيام بعمله على أحسن وجه.
- ب. التثبت من ان الدفاتر والسجلات التي يقوم بتدقيقها منظمة حسب الأصول وان يشير خطيا الى أية مخالفة يكتشفها وان يطلب معالجتها وتصويبها.
- ت. التثبت والتأكد من أن البيانات الحسابية والإيضاحات المرفقة بها تظهر بصورة عادلة الوضع المالي للجهة التي يقوم بتدقيق حساباتها وتوضيح ذلك في تقرير المدقق.
- ث. القيام بالواجبات المهنية بعناية المدقق الحريص لدى فحصه البيانات المالية وإبداء الرأي حولها، والحصول على المعلومات الكافية التي استند إليها في إبداء رأيه مبينا بوضوح المخالفات لمبادئ ومعايير المحاسبة الدولية وأثرها المادي ومدى توفير الجهة التي يقوم بتدقيق حساباتها للبيانات وكافة المعلومات اللازمة.
- ج. القيام بإعداد تقارير وافية بشأن الحسابات التي قام بتدقيقها، ويجب ان يتم اعداد تقرير مدقق الحسابات المستقل بحيث يتكون من فقرة المقدمة وفقرة مسؤولية الادارة عن البيانات المالية وفقرة مسؤولية مدقق الحسابات القانوني وفقرة الرأي، اما اذا كانت الجهة التي يجري تدقيق حساباتها وبياناتها المالية شركة مساهمة عامة أو خصوصية أو كانت مؤسسة مالية أو ما في حكمهما، يتم اعداد تقريرين آخرين هما تقرير الرقابة الداخلية ورسالة الادارة كلما كان ضروريا او بناء على طلب العميل.
- ح. التصرف بشكل مستقل استقلالا فعليا عند مزاولته لمهنته والمحافظة على الحياد الظاهري والحقيقي عند إبداءه الرأي، حيث يعرف الحياد الظاهري بانه اجتناب العوامل والظروف التي تجعل من اي طرف ثالث يستنتج بأن الحقائق والمعطيات المتوفرة تدل بشكل مباشر او غير مباشر بأن الموضوعية والنزاهة والاستقلالية تتأثر سلبا.
- خ. ان يمتنع عن قبول اي تكليف بالقيام باعمال تدقيق الحسابات في حال وجود تعارض مصالح لديه مع ذلك التكليف.
- د. عدم قبول التكليف بالقيام باعمال تدقيق الحسابات في حال الشركات أو المؤسسات التي له فيها مصلحة مباشرة أو غير مباشرة، وعلى الأخص الشركات والمؤسسات التي يكون مدقق الحسابات القانوني شريكا أو قريبا الى الدرجة الأولى لأحد المؤسسين أو أحد أعضاء مجلس الادارة أو الادارة التنفيذية العليا والشركات والمؤسسات التي يساهم في تأسيسها او التي يكون عضوا في مجلس ادارتها، او الشركات المساهمة التي يمتلك فيها أسهما خلال فترة تكليفه بتدقيق حساباتها او التي يقدم لها خدمات استشارية او ادارية، وعدم قبول التكليف بالقيام باعمال تدقيق الحسابات للشركات والمؤسسات التي يكون ناظرا لوقف او وصيا على تركة لها حصة في تلك الشركات.
- ذ. عدم قبول التكليف للقيام بأعمال التدقيق على المصارف في حال حصول مدقق الحسابات القانوني أو أحد أفراد عائلته من الدرجة الأولى على تسهيلات إئتمانية مباشرة أو غير مباشرة بالكفالة الشخصية، وفي حال منح تسهيلات لأي منهم تفوق (50 الف دولار) بضمانات غير الكفالة الشخصية.
- ر. عدم السماح أو الموافقة على ظهور اسمه على أي بيان حسابي أو تقرير مهني يظهره كمدقق للبيانات المالية والبيانات الحسابية والمالية الأخرى لأي جهة كانت الا اذا كان هو مدقق الحسابات القانوني لتلك الجهة وكان ذلك التقرير يمثل نتيجة لما قام به من أعمال التدقيق المطلوبة من مدقق الحسابات القانوني إبداء رأيه سواء كان ذلك الرأي:

- دون تحفظ.
- مع التحفظ.
- بالإمتناع عن إبداء الرأي مع ضرورة بيان الأسباب الجوهرية التي دعت له لذلك.

5. حفظ المستندات والبيانات وأوراق العمل والتقارير المهنية بالشكل المناسب وللدرجة التي توضح قيامه بواجباته وتوفير الأسس والمعايير التي استند إليها في إبداء رأيه.
6. الإحفاظ بأوراق العمل والبيانات المتعلقة بعملائه لفترة لا تقل عن خمسة سنوات اعتباراً من نهاية آخر سنة مالية كان يباشر فيها تدقيق حساباتهم.
7. عدم الشهادة والتوقيع على صحة بيانات مالية لا تعكس الوضع المالي الصحيح للجهة التي كلف بتدقيق حساباتها تحت طائلة المسؤولية.
8. عدم إبداء رأي يخالف حقيقة ما تضمنته الدفاتر والسجلات والبيانات المحاسبية وعدم التوقيع على تقارير مالية لم يدققها هو أو لم يتم تدقيقها من قبل موظفيه بإشرافه ومسؤوليته المهنية والإدارية.
9. عدم تدوين بيانات غير صحيحة أو غير حقيقية في أي تقرير أو حسابات أو وثيقة قام بإعدادها في إطار مزاولته المهنة وعدم وضع تقارير غير صحيحة أو المصادقة على وقائع مغايرة في أية وثيقة يتم إعدادها من خلال مزاولته لمهنته.
10. عدم المصادقة على بيانات أو الشهادة على بيانات تتضمن توزيع أرباح صورية أو غير حقيقية.
11. إقران اسمه برقم تسجيله في سجلات مدققي الحسابات القانونيين في جميع مطبوعاته ومراسلاته والشهادات والتقارير الصادرة عنه والتي يوقعها بتلك الصفة، وعلى شركات التدقيق إقران اسم الشركة ورقم الرخصة وتسجيل اسم مدقق الحسابات القانوني معد التقرير مذيلة بتوقيعه الخطي.

#### مادة (4)

##### الإلتزام بالقواعد السلوكية والعامة

- يجب على مدقق الحسابات القانوني المزاول سواء كان فرداً أو شريكاً في شركة تدقيق حسابات محلية أو ممثلاً لفرع شركة تدقيق أجنبية أو عاملاً فيها الإلتزام بالآداب والسلوكيات التالية:
1. انتهاج الأمانة والإخلاص والصدق والحرص المهني اللازم في كافة أعماله وتصرفاته عند مزاولته لمهنته.
  2. انتهاج الموضوعية وعدم التحيز في كافة أعماله عند مزاولته المهنة وخاصة عندما تتعلق بإبداء رأيه في قضية معينة.
  3. أن يرفض تنفيذ أي تكليف أو عمل من الأعمال إذا كان مخالفاً بأي شكل من الأشكال لأية قوانين سارية في فلسطين أو كان يشكل مخالفة أو جنحة أو جناية يعاقب عليها القانون أو أي تشريع نافذ آخر.
  4. الامتناع عن دفع أية عمولات أو أي جزء من الأتعاب للحصول على أي تكليف مهني وأن يتمتع بالكفاءة والعناية المهنية اللازمة لتقديم الخدمة وأن لا يقبل سوى الخدمات المهنية التي يستطيع هو أو شركة تدقيق الحسابات التي ينتمي إليها أدائها بكفاءة.
  5. عدم إفشاء المعلومات والأسرار التي إطلع عليها من خلال عمله ولا يدخل في ذلك الحالات التي يستوجبها القانون فقط للجهات التي يسمح أو يستوجب تقديم تلك المعلومات والأسرار إليها ولا يجوز استخدام هذه المعلومات والأسرار لمنفعة مدقق الحسابات القانوني الخاصة، ويجب عدم تفسير هذه القاعدة بأنها تعفي المدقق القانوني من التالي:
    - إلتزام المدقق القانوني بأي متطلبات تصدر عن جهات قضائية أو أنظمة وتعليمات حكومية.
    - إلتزام المدقق القانوني بتعليمات ضوابط السلوك المهني الصادرة عن المجلس وما يتعلق بها من مراجعة جودة الأداء المهني من قبل المجلس أو الجمعية.
  6. عدم العمل موظفاً لدى الحكومة أو لدى أي من المؤسسات العامة أو الخاصة أو البلديات أو لدى أية جهة خاصة أخرى من غير مزاولي المهنة فرداً كانوا أو شركة تدقيق باستثناء التدريس في الكليات والجامعات الفلسطينية وأعمال التدريب والاستشارات ذات العلاقة.

7. عدم إحتراف التجارة أو الصناعة أو العمل في أي نشاط أو مهنة اخرى يكون لها تأثير على نزاهة واستقلالية مدقق الحسابات القانوني وتؤثر سلبا على سلوكه المهني.
8. عدم مزولة مهنة تدقيق الحسابات لأية شركة يكون شريكا أو مساهما فيها.
9. عدم القيام بالدعاية لنفسه بأية وسيلة من وسائل الإعلان بطريقة مخلة بكرامة المهنة.
10. عدم مضاربة أو منافسة أي مدقق آخر للحصول على العمل بصورة تسيء الى المهنة أو تتناقض مع اخلاقياتها.
11. الحرص على مواصلة العمل للإرتقاء بمستوى ادائه لمهنته وللعاملين معه.
12. عدم الإعتزال أو طلبه قيد اسمه في سجلات غير المزاولين إلا بعد تقديم تعهد أمام الجمعية بالالتزام بالإحتفاظ بمستندات و أوراق العمل والبيانات لعملائه لمدة خمس سنوات كاملة من آخر سنة مالية كان يباشر فيها تدقيق حساباتهم.
13. وضع الرخصة وإذن المزاولة في مكان بارز من مكتبه أو وضع الرخصة وإذن المزاولة وشهادة التسجيل للشركات في مكان بارز فيها.

## مادة (5)

### الإلتزام بقواعد العلاقة والتعاقد مع عملائه

يجب على مدقق الحسابات القانوني المزاول سواء كان فردا أو شريكا في شركة تدقيق حسابات محلية أو ممثلا لفرع شركة تدقيق أجنبية أو عاملا فيها التقيد بالقواعد التالية فيما يتعلق بعلاقته مع عملائه:

1. أن يقتصر عمله على النواحي المهنية وان لا يفشي أسرار عملائه او ينقل معلومات اطلع عليها من خلال عمله في تدقيق الحسابات إلا في الأحوال التي يجيزها القانون.
2. أن يمتنع عن المضاربة في أسهم الشركات التي يدقق حساباتها.
3. أن ينظم عقود تكليفه مع عملائه بوضوح بحيث تبين نطاق عمله والواجبات والمسؤوليات المناطة بجميع الأطراف، ويجب على مدقق الحسابات القانوني تحديد فيما اذا كان قبول عميل جديد او الاستمرار في تقديم الخدمة يشكل تهديدا فعليا على نزاهته واستقلاليتته والتزامه بضوابط السلوك المهني.
4. أن يمتنع عن عرض خدمة مهنية او تقديمها مقابل اجر يتوقف على ما يتم التوصل اليه من نتائج بعد تقديم هذه الخدمة.
5. أن يمتنع عن الحصول على مزايا مالية من عملائه غير الاتعاب المستحقة مقابل العمل.
6. أن يمتنع عن قبول أي هدايا أو ضيافة من قبل العميل بحيث يكون لها تأثير على موضوعية استقلالية مدقق الحسابات القانوني.
7. على المدقق القانوني الذي في عهده أصول تخص العملاء الإلتزام بما يلي:  
- الإحتفاظ بهذه الأصول منفصلة عن أصوله الشخصية وعن أصول مكتبه.  
- إستخدام هذه الأصول للأغراض المحددة لها.

## مادة (6)

### العلاقة مع المجلس والجمعية وفيما بين المدققين

يجب على مدقق الحسابات القانوني المزاوول سواء كان فردا أو شريكا في شركة تدقيق حسابات محلية أو ممثلا لفرع شركة تدقيق أجنبية أو عاملا فيها التقيد بالضوابط التالية بالنسبة لعلاقتهم مع المجلس والجمعية وفيما بينهم:

1. الإلتزام في معاملة زملائه وفقا لتقاليد المهنة واعرافها واخلاقياتها، والرجوع للجمعية للفصل في كل خلاف مسلكي بين المدققين يتعلق بمهنتهم.
2. الإمتناع عن انتقاد أعمال زملائه بصورة تلحق الضرر بسمعة أي منهم، ولا يدخل في هذا ممارسة النقد العام البناء للمهنة وذلك ضمن هيئات الجمعية وبما يخدم المصلحة العامة للمهنة والمجتمع.
3. إعلام الجمعية لدى تكليفه بإبداء رأي في عمل مهني قام به زميل آخر.
4. الإمتناع عن السعي للحلول محل زميل آخر في أي تكليف مهني اثناء سريانه، أو قبول عمل كان يقوم به زميل آخر.
5. على المدقق الذي عين بدلا من زميل له أن يقف على الأسباب التي منعت المدقق السابق من الإستمرار في مزاوله عمله والتأكد من وجود موانع منطقية وقانونية لذلك وعلى المدقق السابق أن يقدم كل ابضاح يطلبه الزميل المكلف دون إعتبار ذلك كشفا للسرية بعد أخذ موافقة العميل.
6. إعلام المجلس والجمعية اذا قامت الجهة التي يدقق حساباتها باستبداله أو إعفائه من عمله خلال السنة المالية التي يقوم بتدقيق حساباتها فيها.
7. إشعار مجلس المهنة والجمعية عند عدم تمكنه لأي سبب طارئ من إتمام الأعمال التي يقوم بتدقيقها والتي ستتأثر بذلك، والإجراءات التي ستتخذ لحفظ حقوق عملائه وذلك خلال خمسة عشر يوما من حدوث الطارئ، وأن ينسق مع الجمعية في كيفية معالجة الاثار المتعلقة بما ذكر.
8. يلتزم الشركاء الآخرين في شركة التدقيق وعند توقف أحد الشركاء بصفة نهائية القيام بتعديل عقد الشركة وفقا لقانون مزاوله مهنة تدقيق الحسابات وتعديلاته واللائحة التنفيذية وتعديلاتها وقانون الشركات الساري وأي قانون متعلق آخر وإشعار الجمعية.

## مادة (7)

### العلاقة مع العاملين والمرؤوسين

يجب على كل مدقق حسابات قانوني مزاوول وشركات تدقيق الحسابات وممثلي فروع شركات التدقيق الأجنبية ومدققي الحسابات القانونيين العاملين فيها التقيد بالضوابط التالية بالنسبة لعلاقتهم مع العاملين لديهم ومرؤوسيههم:

1. الطلب والزامهم بالإلتزام في عملهم بتطبيق كافة القوانين والأنظمة والتعليمات ذات العلاقة.
2. الإشراف عليهم ومساءلتهم عن اعمالهم، وتقييم أدائهم والتأكد من إلتزامهم بقواعد ومعايير التدقيق وبما يلتزم به مدقق الحسابات القانوني من معايير وضوابط.
3. تنمية قدراتهم والسعي لتوفير فرص التدريب والتطوير لهم ومساعدتهم وتحفيزهم على تحسين أدائهم.
4. نقل المعرفة والخبرات اللازمة التي إكتسبها اليهم وتشجيعهم على زيادة تبادل المعلومات ونقل المعرفة فيما بينهم.
5. إحترام حقوقهم والتعاون معهم بمهنية عالية.
6. تحري الدقة والحرص على الوضوح عند إبرام عقود التوظيف معهم.
7. إتاحة الفرصة لموظفيهم لحضور الدورات التدريبية التي يعقدها المجلس أو الجمعية.
8. تزويد الجمعية والمجلس بالمسميات الوظيفية للطاقم والموظفين العاملين معه.

## مادة ( 8 )

### إصدار التعليمات

1. يصدر المجلس تعليمات تشكيل لجان التحقيق وأعمالها .
2. يصدر المجلس تعليمات تشكيل اللجان التأديبية وأعمالها .
3. يصدر المجلس تعليمات إيقاع العقوبات والإجراءات التأديبية .
4. يصدر المجلس تعليمات إحالة الملفات في الجريمة الجزائية .

## مادة (9)

### النفاذ والنشر والتنفيذ

على الجهات المختصة كافة، كل فيما يخصه، تنفيذ أحكام هذه التعليمات، وينشرها المجلس في مقره و/أو على موقعه الإلكتروني أو بأي وسيلة أخرى يراها مناسبة ويعمل بها من تاريخ إصدارها، وتلغى تعليمات رقم (4) لسنة 2012 بشأن ضوابط السلوك المهني لمدقق الحسابات القانوني المزاول.

صدرت في مدينة رام الله بتاريخ: 2013 /7/16 م.

منى معروف المصري

رئيس المجلس