

أثر تطبيق أرتباطات التأكيد على وفق المعيار الدولي IASE 3402 في تعزيز إجراء التدقيق

The effect of applying assurance engagements according to the international standard IASE (3402) in enhancing the auditing action

Sana Kabashi Hasmaut¹Dr. Amer Muhammad Salman AL. Janabi²

Received

26/7/2023

Accepted

16/8/2023

Published

30/9/2023

Abstract:

The research seeks to explain the role of the international auditing standard (3402) in the auditor's procedures, where the importance of the research stems from the adoption of international auditing standards in the Iraqi environment, including the standard (3402) of assurance engagements that the external auditor performs by submitting reports on the design of control tools and their operational effectiveness in a service facility that provides the beneficiaries with a service. To provide useful information for service organizations The control tools are of great benefit in rationalizing decisions, and many recommendations have been reached, the most important of which is that the application of the international auditing standard (3402) by the service organization leads to strengthening audit procedures, that relying on the reasonable assurance process for the purpose of reducing risks to an acceptable level and enhancing confidence among the beneficiaries.

Keywords: Assurance Engagements ,Control Tools ,Audit Procedures.

المستخلص:

يسعى البحث الى بيان دور معيار التدقيق الدولي (3402) في إجراءات المدقق حيث تنجم أهمية البحث على تبني معايير التدقيق الدولية في البيئة العراقية ومنها معيار (3402) أرتباطات التأكيد التي يقوم بها المدقق الخارجي بتقديم تقارير خاصة بتصميم أدوات الرقابة وفعاليتها التشغيلية في منشأة خدمية تقدم للجهات المستفيدة خدمة، وتم التوصل للعديد من الاستنتاجات أهمها أن عملية التأكيد المعقولة تسهم في تقليل المخاطر الى مستوى مقبول ومن ثم تؤدي الى تعزيز درجة الثقة لدى المستفيدين، وأن تنفيذ عملية التأكيد من قبل الممارس تؤدي الى توفير معلومات مفيدة خاصة بالمنشآت الخدمية، أن الادوات الرقابية ذات فائدة كبيرة في ترشيد القرارات، وتم التوصل الى العديد من التوصيات أهمها أن تطبيق معيار التدقيق الدولي (3402) من قبل المنشأة الخدمية يؤدي الى تعزيز إجراءات التدقيق، أن الاعتماد على عملية التأكيد المعقول لغرض تقليل المخاطر الى مستوى مقبول وتعزيز الثقة لدى المستفيدين .

الكلمات المفتاحية: أرتباطات التأكيد ، أدوات الرقابة ، إجراءات التدقيق .

1-Postgraduate Student, Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University Baghdad, snagbashy@gmail. Com.

2-Professor, Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University Baghdad, amer.m@pgiafs.uobaghdad.edu.iq.

المقدمة :

أن ارتباطات التأكيد التي يقوم بها الممارس من خلال تقديمه لتقارير تُستخدم من قبل الجهات المستفيدة ومراجعوها بشأن أدوات الرقابة في منشأة خدمية تقدم للجهات المستفيدة خدمة من المرجح أن تكون ذات صلة بالرقابة الداخلية المتعلقة بعملية التقرير المالي وأن الغاية من أدوات الرقابة ترتبط بكون أهداف الرقابة تسعى للتخفيف من المخاطر التي تتعرض لها المنشأة ولترشيد قرارات المستخدم الخارجي للبيانات المالية وأن هذا البحث سوف يتناول منهجية البحث، والإطار النظري للبحث من خلال التعرف على ارتباطات التأكيد وفق معيار التدقيق الدولي (3402) IASE وأجراءات المدقق والجانب العملي الذي تم تطبيقه في كلاً من كلية الرافدين الجامعة ومستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والأطفال، إضافة إلى استعراض ماتم التوصل له من استنتاجات وتوصيات.

المبحث الاول : منهجية البحث

يتناول المبحث الاول عرضاً لمنهجية البحث، والمتمثلة في مشكلة البحث، فرضيته، وأهدافه وأهميته، إلى جانب حدوده الزمانية والمكانية وأسلوبه ومصادره.

أولاً: مشكلة البحث: أن المنشآت الخدمية لها دورها في المجتمع من خلال تقديم خدمة للمجتمع وهذه المنشآت تحتاج إلى أدوات رقابة فاعلة وهذه الأدوات تدخل ضمن أختصاص مراقب الحسابات إذ يقوم الرقيب الخارجي بتدقيقها وتوفير رأي مناسب حول فاعليتها ولتعزيز دور مراقب الحسابات ينبغي تبني معايير التدقيق الدولية ذات العلاقة بهذا المجال كمعيار (3402) تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنشآت الخدمية، وتكمن مشكلة البحث من خلال التساؤلات الآتية:

1. مامدى تأثير المعيار الدولي (3402) في تعزيز اجراءات المدقق للمنشآت الخدمية ؟
2. هل يمكن صياغة نموذج مقترح يلائم البيئة العراقية على وفق معيار (3402) ؟
3. هل هنالك إمكانية لتطبيق المعيار الدولي (3402) ارتباطات التأكيد على أدوات الرقابة لتعزيز اجراءات المدقق ؟

ثانياً: أهداف البحث: يسعى البحث لتحقيق الأهداف الآتية:

1. التعرف على دور معيار التدقيق (3402) في اجراءات المدقق لمراقب الحسابات .
 2. تقديم نموذج مقترح على وفق المعيار الدولي (3402) .
- ثالثاً: أهمية البحث:** تتجسم أهمية البحث على تبني معايير التدقيق الدولية في البيئة العراقية ومنها معيار (3402) الخاص بالمنشآت الخدمية من خلال:

1. ارتباطات التأكيد التي يقوم بها الممارس لتقديم تقرير تستخدمه الجهات المستفيدة ومراجعوها بشأن أدوات الرقابة في منشأة خدمية تقدم للجهات المستفيدة خدمة .
2. إصدار تقرير عن المعاملات التي تخص الجهات المستفيدة وأرصدها التي تحتفظ بها المنشأة الخدمية.
3. إصدار تقرير اجراءات متفق عليها عن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية .
4. أن الغاية من جانب معين من أدوات الرقابة ترتبط بكون أهداف الرقابة تسعى للتخفيف من المخاطر التي تتعرض لها المنشأة ولترشيد قرارات المستخدم الخارجي للبيانات المالية .

رابعاً: فرضية البحث: نتيجة لما جاء في مشكلة البحث يستند البحث إلى الفرضية الآتية:

أن تبني معيار (3402) ارتباطات تأكيد التقارير عن ادوات الرقابة يعزز اجراءات التدقيق في المنشآت الخدمية.

خامساً: الحدود المكانية والزمانية للبحث

1. الحدود الزمانية: اقتصرت الحدود الزمانية للبحث على البيانات المالية خلال العام 2017 لكونها متوفرة.
2. الحدود المكانية: الدوائر الخدمية والمتمثلة ب(كلية الرافدين/ الجامعة، مستشفى فاطمة الزهراء (ع))

المبحث الثاني : الجانب النظري :

المحور الاول :. أرتباطات التأكيد على وفق المعيار الدولي IASE 3402: أستمر مراقب الحسابات في تقديم خدماته التقليدية مثل أداء الرأي في عدالة القوائم المالية الى بداية التسعينات ، (4 : 2010 , Houtert) ، واستمرت خدمات التأكيد بالتطور الى ان بدأت تمثل اضافة نوعية في الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات حيث اصبح مسؤولاً عن تقديم خدماته الى فئة جديدة من المستفيدين بخلاف المساهمين ، (ياسين والبكوع ، 2014 : 186) ، وقد تم تعريف خدمات التأكيد "هي عملية يعبر عنها الممارس عن أستنتاج مهم لرفع درجة ثقة المستخدم المقصود وعلى الجهة المسؤولة بشأن نتيجة تقديم أو قياس الموضوع وفقاً لمقاييس محددة". (حسن ،جواد : 28)

أولاً :. أدوات عملية التأكيد: وبموجب الاطار الدولي لعمليات التأكيد هناك نوعان من عمليات التأكيد يسمح للممارس باجراءهما :. 1. عملية التأكيد المعقولة :. وهو التأكيد الذي يشير الى درجة رضا مراقب الحسابات عن أدلة الأثبات التي حصل عليها والتي تمكنه من التوصل الى أستنتاج إيجابي بأن أقرارات الإدارة سليمة وصحيحة وليس هناك تحريفات مهمة تذكر في ظل عملية التأكيد المتق عليها (عباس ،الدباس : 65) ، وأن الهدف من التأكيد المعقول هو تخفيف مخاطر عملية التأكيد لمستوى مقبول في ظروف العملية. (Hooks, 2009 : 15)

2 . عملية التأكيد المحدودة :. عرف مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي (IAASB) التأكيد المحدود بأنه "عملية تهدف الى تخفيض مخاطر عملية التأكيد الى مستوى مقبول في ظروف العملية ولكن حيث تكون تلك المخاطر اكبر مما هي في عملية التأكيد المعقولة كأساس لشكل سلبي من التعبير عن استنتاج الممارس . (الاتحاد الدولي للمحاسبين ، 2008 : 138) ، ويوضح الجدول أدناه رقم (1) الاختلافات بين التأكيد المحدود والتأكيد المعقول .

الجدول (1) الاختلافات بين التأكيد المحدود والتأكيد المعقول

التأكيد المحدود	التأكيد المعقول	البيان
في حالة تكون المخاطر أكبر مما هي عليه في التأكيد المعقول فيتم تخفيض مخاطر عملية التأكيد الى مستوى مقبول.	تخفيض مخاطر عملية التأكيد الى مستوى مقبول في ظروف العملية .	الهدف
سلبي	إيجابي	استنتاج الممارس
الاجراءات محدودة في ظل هذا التأكيد حتى بعد فهم ظروف العملية.	الحصول على فهم ظروف العملية وتقييم المخاطر وعمل اجراءات أخرى كالملاحظة والاستفسارات وغيرها ويتم تقييم الادلة	جمع الادلة
بيان ظروف العملية وشكل سلبي للاستنتاج	بيان ظروف العملية وشكل ايجابي للاستنتاج	التقرير

أعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر

ثانياً :. الفرق بين التدقيق والتأكيد يمكن أيجاز بعض الفروقات بين التدقيق والتأكيد بالجدول رقم (2) أدناه :.

ت	معايير التفرقة	التدقيق	التأكيد
1-	من حيث الظهور	التدقيق كلمة مشتقة من الكلمة اللاتينية "Audit" وتعني هو يستمع، وقد أطلق على هذه الكلمة كذلك "Audit" في اللغة الانكليزية والتي تعني التدقيق، من هنا ارتبطت عمليات التدقيق بفحص الحسابات، والتأكد من دقتها، ومصداقيتها (الذنيبات، 2009 : 3)	ظهرت خدمات التأكيد بدلاً من الخدمات التقليدية لتقدم آراء وتقارير عن جميع المعلومات المالية وغير المالية (ياسين والبكوع : 2014 ، 184) .
2-	التعريف	عرف التدقيق " هو عملية تجميع وتقييم أدلة أدلة الإثبات وتحديد وأعداد التقارير عن مدى التوافق بين المعلومات ومعايير محددة مقدماً ويجب أن تتم عملية التدقيق بواسطة شخص فني مستقل محايد " (النعسان : 2018 ، 19)	هو أستنتاج مصمم من قبل المدقق الممارس لرفع درجة ثقة المستخدم كتقييم أو قياس الموضوع وفقاً للمقاييس (الساعدي ، 2018 : 24)

3-	القائم بعملية التدقيق	أ. مدقق داخلي (داخل المنشأة) ب . مدقق خارجي (أصحاب المصلحة الخارجيين)	أ . ممارس ويعتبر مصطلح الممارس أكثر اتساعاً من مصطلح المدقق، والذي يتعلق فقط بالممارسين الذين يجرون عمليات تدقيق أو مراجعة ب . محاسب قانوني (مدقق خارجي)
4-	الهدف	أ. التحقق من دقة وموثوقية المعلومات المحاسبية أي دقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات. ب. المحافظة على موجودات المنظمة وحمايتها من السرقة والتلاعب والاحتيال. ت. التأكد من قيام موظفي الشركة بواجباتهم دون ضياع ، وهدر للأموال لتحقيق أقصى إنتاجية على وفق الخطط، والسياسات المرسومة.	أ- الوصول الى تأكيد معقول عما اذا كان وصف المنشأة الخدمية لنظامها يعرض بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية واستناداً الى الضوابط المناسبة . ب- أن أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في وصف المنشأة الخدمية لنظامها كانت مصممة من جميع الجوانب الجوهرية . ت- أن تكون أدوات الرقابة تعمل بفاعلية.
5-	وسيلة الاتصال	القوائم المالية والتقارير تعتبر الوسائل لبدء المدقق عن رأيه حول صحة ودقة البيانات المثبتة في تقريره.	يعد التقرير جوهر عملية التدقيق ويعتبر الرسالة الاتصالية أو الوسيط بين المرسل (المدقق) والمستلم (مستخدم المعلومات)
6.	الاجراء	القيام بتدقيق شامل أي عمل 100%	أن يقوم مراقب الحسابات ببذل العناية المهنية المعقولة (تجيل ، خلف ، 2020 : 139)

المصدر : أعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر

- ثالثاً: مفهوم معيار (3402) : تحتوي جميع ارتباطات التأكيد على ثلاثة اطرف على الاقل هي الطرف المسؤول والمحاسب القانوني والمستخدمين المستهدفين ولا يمكن ان يكون المحاسب القانوني هو الطرف المسؤول أو الطرف القائم بالتكليف أو احد المستخدمين المستهدفين ، ولكن يمكن أن يكون المحاسب القانوني هو القائم بالقياس أو القائم بالتقويم في الارتباط المباشر ، أما في ارتباط التصديق يمكن أن يكون الطرف المسؤول أو شخص آخر غير المحاسب القانوني هو القائم بالقياس أو القائم بالتقويم.
- رابعاً: أهمية معيار (3402) : تكمن أهمية المعيار (3402) بالمسؤوليات التي حددها المعيار الدولي لتقارير التأكيد عن أدوات الرقابة ويمكن توضيحها بالآتي : (IASE (3402) : 956، 957)
1. أن يكون المدقق (محاسب قانوني) مسؤولاً عن تقديم تقرير تستخدمه المنشآت المستفيدة ومراجعتها بشأن أدوات الرقابة في منشأة خدمية تقدم للمنشآت المستفيدة خدمة من المرجح تكون ذات صلة بالرقابة الداخلية المتعلقة بالتقرير المالي في المنشآت المستفيدة.
 2. أن المنشأة الخدمية تعد طرفاً ثالثاً أو قسم في منشأة تقدم خدمات لمنشآت مستفيدة ومن المرجح ان تكون تلك الخدمات ذات صلة بالرقابة الداخلية المتعلقة بعملية التقرير المالي في المنشأة المستفيدة.
 3. أن اختبار أدوات الرقابة إجراء مصمم لتقويم الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحقيق اهداف الرقابة المنصوص عليها في وصف المنشأة الخدمية لنظامها.
 4. أن مراجع المنشأة المستفيدة هو المراجع الذي يقوم بعمليات المراجعة واعداد التقرير عن القوائم المالية للمنشأة المستفيدة.
 5. استخدام المعايير المناسبة لتقييم موضوع المهمة من قبل مسؤول القياس.
 6. يكون الطرف المسؤول هو المسؤول الأساسي عن موضوع مهمة التأكيد.
 7. حصول المدقق على الادلة الكافية والملائمة بغرض الوصول الى استنتاج يعزز ثقة المستخدمين المستهدفين عدا الطرف المسؤول بمعلومات الموضوع .

المحور الثاني : تعزيز إجراءات المدقق وفق المعيار (3402)

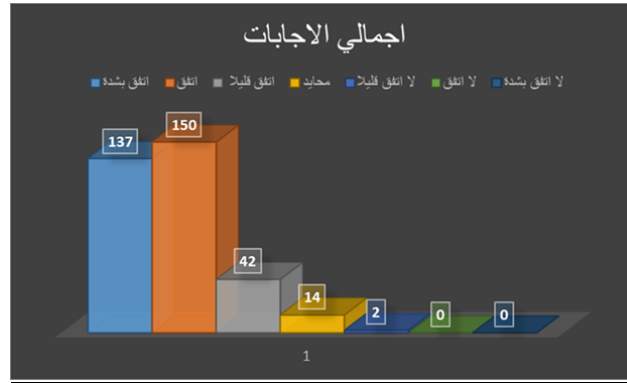
1. الإجراءات التي يمكن أن يتبعها مدقق المنشأة الخدمية وفق معيار ارتباطات التأكيد (3402) IASE وتتمثل بالإجراءات الآتية : (IASE 3402 : 975 ، 976)

- أ. النظري طبيعة الجهات المستفيدة وكيف يمكن أن تؤثر عليها الخدمات المقدمة من المنشأة الخدمية.
- ب. قراءة العقود القياسية أو الشروط القياسية للعقود أن وجدت لدى الجهات المستفيدة لفهم الالتزامات التعاقدية للمنشأة الخدمية .
- ت. ملاحظة الإجراءات التي ينفذها موظفو المنشأة الخدمية .
- ث. الاطلاع على أدلة السياسات والإجراءات ووثائق النظم الأخرى في المنشأة الخدمية ، على سبيل المثال مخططات سير العمل والتقارير السردية.
- ج. يقدم مدقق المنشأة الخدمية رأياً حول الفاعلية التشغيلية لادوات الرقابة طوال كل فترة وبالتالي يحتاج مدقق المنشأة الخدمية الى الحصول على ما يكفي من الأدلة المناسبة عن تشغيل أدوات الرقابة خلال الفترة الحالية لابداء ذلك الرأي .
- ح. عند تصميم وتنفيذ أختبارات أدوات الرقابة يجب على مراجع المنشأة الخدمية القيام بما يلي :
 - كيفية تطبيق أداة الرقابة
 - الاتساق الذي طبقت به أداة الرقابة.
 - القائم بتطبيق أداة الرقابة والوسائل التي تم تطبيقها بها .
- خ. تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة التي سيتم أختبارها تعتمد على أدوات رقابة أخرى (أدوات رقابة غير مباشرة) .
- د. في حالة إذا كانت أدوات الرقابة تعتمد على أدوات رقابة غير مباشرة من الضروري الحصول على أدلة تدعم الفاعلية التشغيلية لتلك الادوات غير المباشرة.
- ذ. تحديد وسائل اختيار البنود للاختبار والتي تكون فعالة في تحقيق أهداف الاجراء .

2. استخدام عمل وظيفة الرقابة الداخلية ضمن معيار ارتباطات التأكيد (3402):وضح معيار ارتباطات التأكيد عن تقارير أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية أنه لتحديد مدى كفاية العمل المحدد المنفذ من قبل المراجعين الداخليين لأغراض مراجع المنشأة الخدمية يجب على مراجع المنشأة الخدمية أن يقوم ما يأتي : (IASE 3402 : 964)
 - أ. ما إذا كان العمل قد تم تنفيذه من مراجعين داخليين يتمتعون بتدريب ومهارات فنية كافية .
 - ب. ما إذا كان العمل قد خضع لمستوى ملائم من الاشراف والفحص والتوثيق .
 - ت. ما إذا كان قد تم الحصول على أدلة كافية لتمكين المراجعين الداخليين من الوصول الى استنتاجات معقولة .
 - ث. ما إذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل اليها تعد مناسبة في ظل الظروف القائمة ، وما إذا كانت هناك أي تقارير من أعداد المراجعين الداخليين متسقة مع نتائج العمل المنفذ .
 - ج. ما إذا كان قد تم حل الاستثناءات ذات الصلة بالارتباط أو الامور غير المألوفة التي أفصح عنها المراجعون الداخليون بشكل سليم .

المبحث الثالث : الجانب التطبيقي نظراً لما جاء في الجانب النظري الذي على أساسه تم صياغة برنامج التأكيد المقترح في (كلية الرافدين الجامعة ، ومستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال) ومدى ملائمة هذا البرنامج في البيئة العراقية وأمكانية تطبيقه في المنشآت الخدمية وأنعكاسه بشكل إيجابي فيما يخص نوع الخدمات المقدمة من قبل هذه المنشآت ، يشخص المبحث الحالي مقدار الاتفاق بين المبيئين على الاسئلة المصصمة ضمن قائمة الفحص و لاغراض تلائم الاسئلة المدرجة في قائمة الفحص تم اعادة تسمية المقياس الاساس و الوارد ضمن نظام فحص الجودة الايزوا الى مقياس ليكرت السباعي للسماح بمدى أوسع و أدق للاجابات و بذات الوقت تم الاستفادة من الاجابات ضمن المقياس المقترح لاجراء الاختبارات الاحصائية.

المحور الأول : ارتباطات التأكيد: يقدم الشكل (1) نظرة عامة عن مقدار عدد الاجابات تبعا لدرجات مؤشر القياس المعتمد و تركيز الاجابات ، اذ بلغت اعلى اتفاق بالاجابة بكلمة اتفق بمقدار 150 اجابة تليها الاجابة بكلمة اتفق وبشدة بمقدار 137 اجابة ثم بكلمة اتفق قليلا بمقدار 42 اجابة و 14 لكلمة لا اتفق قليلا و 2 لكلمة لا اتفق قليلا و بقية اجزاء المقياس لا اتفق و لا اتفق بشدة كانت صفرا .



الشكل (1) عدد الاجابات تبعا لمؤشر ليكرت السباعي

الجدول (3) ارتباطات التأكيد

ت	الأسئلة	اتفق بشدة	اتفق قليلا	اتفق	محايد	لا اتفق قليلا	لا اتفق بشدة
1	أن عملية التأكيد تقلل المخاطر التي تتعرض لها المنشأة الخدمية الى مستوى مقبول بغية تعزيز درجة ثقة المستفيدين المستهدفين.	13	8	1	1	0	0
2	تتمثل عملية التأكيد المعقولة بمدى الحصول على الادلة اللازمة للممارس التي تمكنه من التوصل بأنه ليس هناك أي تحريفات مهمة في بنود القوائم المالية.	14	6	3	0	0	0
3	أن عملية التأكيد تقدم معلومات كافية وشاملة بصورة تحد من مخاطر القرار الخاطيء حيث أن عملية التأكيد المحدودة تهدف الى تخفيض المخاطر الى مستوى مقبول في ظروف العملية.	6	13	3	1	0	0
4	عملية التأكيد تمثل الحكم المهني للمدقق في اجراء التقييم أو القياس للموضوع للوصول الى الاخطاء الجوهرية في البيانات المالية.	9	8	4	1	0	0
5	يكون الموضوع محل التأكيد ويمكن تقييمه أو قياسه وأخضاع المعلومات الخاصة به لاجراءات جمع ادلة مناسبة وكافية لدعم استنتاج تأكيد معقول.	6	13	3	1	0	0
6	تساعد عملية التأكيد متخذ القرار في تقليل حالات عدم التأكيد التي تتعلق باتخاذ القرارات اللازمة.	13	7	2	1	0	0
7	يشترط بالادلة ان تكون كافية ومناسبة لتوفير أساس معقول للتعبير عن استنتاج في تقرير التأكيد.	8	13	2	0	0	0
8	يعد التقرير الخاص بالتأكد اعتراف بمدى موثوقية تقرير مراقب الحسابات كون الاخير له أثر كبير في سلوك مستخدمي المعلومات من حيث ترشيد أحكامهم وقراراتهم.	9	9	3	2	0	0
9	تقوم المنشأة الخدمية بتكليف ممارس يقدم خدمات التأكيد هي خدمات مستقلة تهدف الى تحسين جودة المعلومات لمتخذي القرارات التي تقدم من قبل طرف مستقل يتصف بالحياد.	10	8	3	2	0	0
10	ضرورة وجود خدمات التصديق في المنشأة الخدمية والتي تمثل خدمات توكيدية بإصدار تقرير من قبل الممارس عن مدى مصداقية التأكيدات المقدمة الى جهة معينة ، أو الى جهات أخرى تعد من مسؤولية طرف آخر.	8	13	2	0	0	0
11	ان الخدمات التأكيد تساهم في التغلب على المشاكل التي تواجه خدمات التدقيق التقليدي .	7	12	2	2	0	0

0	0	0	2	5	9	7	12	أن خدمات التأكيد من الخدمات المهنية التي تتطلب ممارسة الحكم المهني من قبل المدقق بناء على الاجراءات التي يتبناها والمعلومات التي يقوم بجمعها
0	0	0	0	2	14	7	13	خدمات التأكيد تساعد المنشأة الخدمية من تطوير أساليب استخدام نظم المعلومات الالكترونية وفرض رقابة أفضل على تلك النظم.
0	0	0	0	4	10	9	14	تعتبر عملية التأكيد هي أتاحه فرص جديدة للممارسة المهنية .
0	0	1	1	3	7	11	15	ان التركيز على تنفيذالممارسة المهنية من قبل مراقبي الحسابات تمكنهم من زيادة أيراداتهم وأستغلال مهاراتهم والحفاظ على ثقة العملاء .

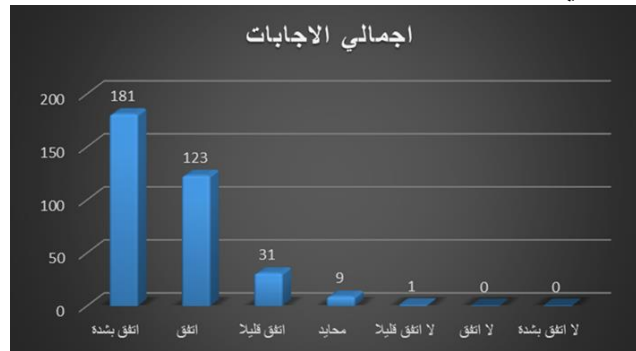
يوضح الشكل (2) عدد الاجابات وفقا لمقياس ليكرت السباعي و تبعا لنوع السؤال فالالوان المتلاصقة توضح تدرجات مقياس ليكرت السباعي و سيتم الحكم على اتقاق الاجابات تبعا لاجزاء المقياس مجتمعا ، اذ بلغت اعلى عدد اجابات للسؤال 2 و 13 باجابة اتفق بشدة و اتفق على التوالي بمقدار 14 اجابة لكلا الجزئين من المقياس و اقل عدد اجابات كانت للسؤال 4 بعدد بلغ 9 لاتفق بشدة و 8 لاتفق . و يستفاد من هذه الاجابات لتحديد التوجه العام لعينة المجتمع المختارة



الشكل (2) عدد الاجابات تبعا لمؤشر ليكرت السباعي وفق محور ارتباطات التأكيد

المحور الثاني : معيار التدقيق الدولي(3402)/ارتباطات التأكيد وتأثيره في تعزيز اجراءات المدقق

يوضح الشكل (3) نظرة عامة عن مقدار عدد الاجابات تبعا لدرجات مؤشر القياس المعتمد ، اذ بلغ اعلى اتقاق بالاجابة بكلمة اتفق بشدة بمقدار 181 اجابة تليها الاجابة بكلمة اتفق بمقدار 123 اجابة ثم بكلمة اتفق قليلا بمقدار 31 اجابة و 9 اجابة لكلمة محايد و 1 لكلمة لا اتفق قليلا و بقية اجزاء المقياس لا اتفق و لا اتفق بشدة كانت صفرا ، وهذه الاجابات اجمالا تؤشر اتقاق عينة الدراسة على افضلية معيار التدقيق الدولي.



الشكل (3) عدد الاجابات تبعا لمؤشر ليكرت السباعي

الجدول (4) معيار التدقيق الدولي(3402)/ارتباطات التأكيد وتأثيره في تعزيز إجراءات المدقق

ت	الاسئلة	أتفق بشدة	أتفق	أتفق قليلاً	محايد	لاأتفق قليلاً	لاأتفق بشدة
1	ضرورة تطبيق إجراءات رقابة الجودة اللازمة على كل عملية تأكيد .	14	8	1	0	0	0
2	مساهمة التقرير (1) و (2) عند أعدادهم من قبل مراقب الحسابات في تحقيق أهداف المنشأة الخدمية من خلال تصميم أدوات الرقابة وتحقيق الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات .	14	6	3	0	0	0
3	أن ممارسة الشك المهني من قبل مراقب الحسابات عند تخطيط وتنفيذ عمليات التأكيد من بديهيات عملهم	8	4	9	2	0	0
4	ان مراحل عملية التدقيق تتمثل في تخطيط عملية التدقيق والحصول على فهم الزبون وبينته وتقييم المخاطر وتصميم إجراءات التدقيق الاضافية وتكوين الرأي وأصدار تقرير التدقيق الذي ينبغي أن يدعمه تقرير التأكيد بالمنشأة الخدمية لما يوفره من أدلة أثبات	8	13	2	0	0	0
5	ان التخطيط لعملية التدقيق تتطلب وضع استراتيجية لخطة عمل التدقيق بهدف التقليل من مخاطر هذا العمل الى مستوى منخفض وبشكل مقبول وهذا ما يدعم عملية التأكيد.	8	13	2	0	0	0
6	أن فهم اداء المنشأة(الجهة التي تم التعاقد معها)بضمنها الرقابة الداخلية وطبيعة النشاط وآلية عملها بشكل جيد يعتبر من اولويات مهام التأكيد خصوصاً في المنشأة الخدمية.	12	9	1	1	0	0
7	ضرورة الأخذ في الاعتبار أثر الاحداث اللاحقة التي قد تحدث حتى تاريخ أعداد التقرير من قبل مراقب الحسابات .	11	9	3	0	0	0
8	يجب على المدقق استخدام الاجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط والمراحل النهائية للتدقيق كونها وسيلة فعالة لجمع أدلة التدقيق التي تدعم عملية التأكيد وتدعم تقرير مراقب الحسابات .	8	11	1	2	1	0
9	ينبغي توثيق الامور الهامة لتوفير الادلة الداعمة للاستنتاجات والتي تؤيد بأن عملية التأكيد قد تمت وفق معيار التدقيق الدولي (3402)	15	6	1	1	0	0
10	أن تقرير مراقب الحسابات هو تقرير مكتوب يتضمن أستنتاجات المراقب بشأن موضوع التأكيد والمقاييس المستخدمة أي تحريفات جوهرية متعلقة بالتقييم والقياس .	14	8	1	0	0	0
11	ان اهم الخصائص الواجب توفرها في التقرير الجيد تتمثل بالوضوح والدقة والاهمية والموثوقية وهذا ما تدعمه عملية التأكيد .	16	6	1	0	0	0
12	ينبغي على مراقب الحسابات الامتناع عن ابداء الرأي اذا لم يحصل على أدلة الاثبات الملائمة والضرورية لعملية التأكيد	14	6	3	0	0	0
13	أن الاعتماد على المعيار الدولي (3402) الخاص بتقارير التأكيد عن أدوات الرقابة ينبغي أن يتم من خلال الاطلاع على الواقع الحالي لأجراءات التدقيق من قبل المدقق لغرض تعزيز إجراءات التدقيق في المنشأة الخدمية.	8	12	1	2	0	0
14	لمراقبي الحسابات الحرية في عدم قبول أو الانسحاب من عملية التأكيد اذا كانت الافتراضات غير واقعية أو كانت المعلومات غير ملائمة للغرض الذي أعدت من أجله.	14	8	1	0	0	0
15	ان تصميم برنامج مقترح لارتباطات التأكيد عن أدوات الرقابة على وفق المعيار الدولي 3402 يساهم في تعزيز اجراءات التدقيق ويساهم في موثوقية تقرير مراقب الحسابات .	17	4	1	1	0	0

يوضح الشكل الأتي رقم (4) عدد الاجابات وفقاً لمقياس ليكرت السباعي و تبعا لنوع السؤال فالالوان المتلاصقة توضح تدرجات مقياس ليكرت السباعي و سيتم الحكم على اتقاق الاجابات تبعا لاجزاء المقياس مجتمعنا ، اذ بلغت اعلى عدد اجابات للسؤال 15 باجابة اتفق بشدة بمقدار 17 اجابة و اقل عدد اجابات كانت للسؤال 3 بعدد بلغ 8 لاتتفق بشدة و 4 لاتتفق و 9 لاتتفق قليلا .



الشكل (4) عدد الاجابات وفق مؤشر ليكرت حول ارتباطات التأكيد وتأثيره في تعزيز اجراءات المدقق

أولاً: تحديد فجوة الاداء :لتحديد الفجوة بين الواقع الفعلي و المخطط أو المتوقع تم اعادة ترتيب مقياس ليكرت السباعي ليتلائم مع الاوزان المخصصة وفق مقياس درجة المطابقة و حجم الفجوة و كالاتي :

الجدول (5) تكييف اوزان مقياس درجة المطابقة مع مقياس ليكرت

ت	فقرة المقياس	وزن الفقرة	مقياس ليكرت
1	مطبق كلياً و موثق كلياً	6	أتفق بشدة
2	مطبق كلياً و موثق جزئياً	5	أتفق قليلاً
3	مطبق كلياً و غير موثق	4	أتفق
4	مطبق جزئياً و موثق كلياً	3	لا أتفق قليلاً
5	مطبق جزئياً و موثق جزئياً	2	لا أتفق
6	مطبق جزئياً و غير موثق	1	لا أتفق بشدة
7	غير مطبق و غير موثق	0	محايد

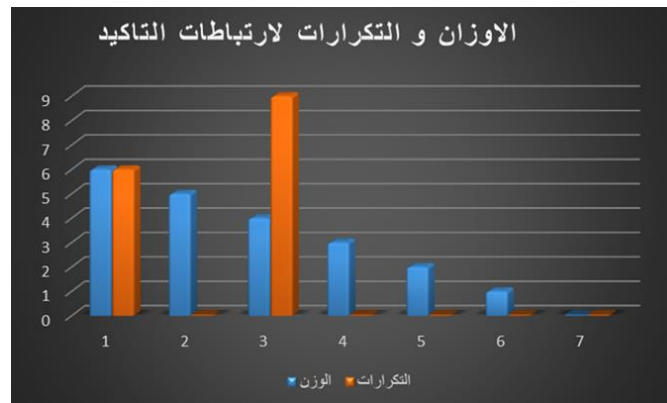
المحور الأول : ارتباطات التأكيد .: بلغ عدد استمارات الفحص التي تم توزيعها 23 استمارة لمجتمعي الدراسة كلية الرافدين الجامعة و مستشفى الزهراء (ع) للنسائية والاطفال و ذلك للتحقق من دقة الاجابات اذ تم الاستغناء عن ملئ قائمة فحص واحدة ، و ثم تم توحيد الاجابات بقائمة فحص واحدة باختيار الاجابة الاكثر اتقا بين افراد الاجابة و كما موضح بالجدول رقم (6).

الجدول رقم (6) فجوة الاداء لارتباطات التأكيد بصدد إمكانية التطبيق على عينة البحث

ت	الاسئلة	أتفق بشدة	أتفق قليلاً	أتفق	لا أتفق قليلاً	لا أتفق	لا أتفق بشدة	محايد
1	أن عملية التأكيد تقلل المخاطر التي تتعرض لها المنشأة الخدمية الى مستوى مقبول بغية تعزيز درجة ثقة المستفيدين المستهدفين.	✓						
2	تتمثل عملية التأكيد المعقولة بمدى الحصول على الادلة اللازمة للممارس التي تمكنه من التوصل بأنه ليس هناك أي تحريفات مهمة في بنود القوائم المالية.	✓						
3	أن عملية التأكيد تقدم معلومات كافية وشاملة بصورة تحد من مخاطر القرار الخاطيء حيث أن عملية التأكيد المحدودة تهدف الى تخفيض المخاطر الى مستوى مقبول في ظروف العملية.			✓				
4	عملية التأكيد تمثل الحكم المهني للمدقق في اجراء التقييم أو القياس للموضوع للوصول الى الاخطاء الجوهرية في البيانات المالية.	✓						
5	يكون الموضوع محل التأكيد ويمكن تقييمه أو قياسه وأخضاع المعلومات الخاصة به لاجراءات جمع ادلة مناسبة وكافية لدعم استنتاج تأكيد معقول			✓				
6	تساعد عملية التأكيد متخذ القرار في تقليل حالات عدم التأكيد التي تتعلق باتخاذ القرارات اللازمة.	✓						
7	يشترط بالادلة ان تكون كافية ومناسبة لتوفير أساس معقول للتعبير عن استنتاج في تقرير التأكيد.			✓				

				✓			يعد التقرير الخاص بالتأكد أعراف بمدى موثوقية تقرير مراقب الحسابات كون الأخير له أثر كبير في سلوك مستخدمي المعلومات من حيث ترشيد أحكامهم وقراراتهم.	8
						✓	تقوم المنشأة الخدمية بتكليف ممارس يقدم خدمات التأكد هي خدمات مستقلة تهدف الى تحسين جودة المعلومات لمتخذي القرارات التي تقدم من قبل طرف مستقل يتصف بالحياد.	9
				✓			ضرورة وجود خدمات التصديق في المنشأة الخدمية والتي تمثل خدمات توكيدية بإصدار تقرير من قبل الممارس عن مدى مصداقية التأكدات المقدمة الى جهة معينة .	10
				✓			ان خدمات التأكد تساهم في التغلب على المشاكل التي تواجه خدمات التدقيق التقليدي	11
				✓			أن خدمات التأكد من الخدمات المهنية التي تتطلب ممارسة الحكم المهني من قبل المدقق بناء على الاجراءات التي يتبعها والمعلومات التي يقوم بجمعها .	12
				✓			خدمات التأكد تساعد المنشأة الخدمية من تطوير أساليب استخدام نظم المعلومات الالكترونية وفرض رقابة أفضل على تلك النظم.	13
				✓			تعتبر عملية التأكد هي أتاحه فرص جديدة للممارسة المهنية .	14
						✓	ان التركيز على تنفيذ الممارسة المهنية من قبل مراقبي الحسابات تمكنهم من زيادة إيراداتهم وأستغلال مهاراتهم والحفاظ على ثقة العملاء .	15
							الوزن	0 1 2 3 4 5 6
							التكرارات	0 0 0 0 9 0 6
							الوزن × التكرارات	0 0 0 0 36 0 36
							المجموع	72
							عدد التكرارات	15
							الوسط الحسابي	4.8
							مدى المطابقة	%80
							الفجوة	%20

يوضح الجدول رقم (6) الاوزان بدءاً من الدرجة 6 لمقياس اتفق بشدة وصولاً لمقياس محايد بدرجة 0 و المحددة باللون الازرق، و عليه بلغت عدد التكرارات لاجابة اتفق بشدة 6 اجابات و 0 لدرجة اتفق قليلا و 9 لدرجة اتفق و 0 لبقية الدرجات في حين بلغ الوسط الحسابي 4.8 و في ضوء ذلك تم تحديد درجة المطابقة بنسبة 80% و كانت مقدار الفجوة 20%، والشكل الآتي رقم (5) يقدم توضيحاً عن أعلى الاوزان تبعاً للاجابات



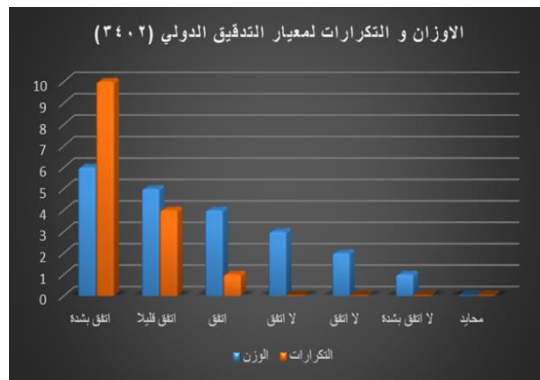
الشكل (5) الاوزان و التكرارات لارتباطات التاكيد

المحور الثاني : معيار التدقيق الدولي (3402) /ارتباطات التأكيد وتأثيره في تعزيز إجراءات التدقيق بصدده إمكانية التطبيق على عينة البحث :. الجدول أدناه بالرقم (7) يوضح فجوة الاداء لمعيار التدقيق الدولي (3402) /ارتباطات التأكيد وتأثيره في تعزيز إجراءات المدقق

ت	الاسئلة	اتفق بشدة	اتفق قليلا	اتفق	لا اتفق قليلا	لا اتفق	لا اتفق بشدة	متوسط
1	ضرورة تطبيق إجراءات رقابة الجودة اللازمة على كل عملية تأكيد .	✓						
2	مساهمة التقرير (1) و(2) عند أعدادهم من قبل مراقب الحسابات في تحقيق أهداف المنشأة الخدمية من خلال تصميم أدوات الرقابة وتحقيق الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات .	✓						
3	أن ممارسة الشك المهني من قبل مراقب الحسابات عند تخطيط وتنفيذ عمليات التأكيد من بديهيات عملهم			✓				
4	ان مراحل عملية التدقيق تتمثل في تخطيط عملية التدقيق والحصول على فهم الزبون وبيئته وتقييم المخاطر وتصميم إجراءات التدقيق الإضافية وتكوين الرأي وأصدار تقرير التدقيق الذي ينبغي أن يدعمه تقرير التأكيد بالمنشأة الخدمية لما يوفره من أدلة أثبات		✓					
5	ان التخطيط لعملية التدقيق تتطلب وضع استراتيجية لخطة عمل التدقيق بهدف التقليل من مخاطر هذا العمل الى مستوى منخفض وبشكل مقبول وهذا ما يدعم عملية التأكيد.		✓					
6	أن فهم اداء المنشأة(الجهة التي تم التعاقد معها)بضمنها الرقابة الداخلية وطبيعة النشاط وآلية عملها بشكل جيد يعتبر من اولويات مهام التأكيد خصوصاً في المنشأة الخدمية.	✓						
7	ضرورة الأخذ في الاعتبار أثر الاحداث اللاحقة التي قد تحدث حتى تاريخ أعداد التقرير من قبل مراقب الحسابات .	✓						
8	يجب على المدقق استخدام الاجراءات التحليلية في مرحلة التخطيط والمراحل النهائية للتدقيق كونها وسيلة فعالة لجمع أدلة التدقيق التي تدعم عملية التأكيد وتدعم تقرير مراقب الحسابات .		✓					
9	ينبغي توثيق الامور الهامة لتوفير الادلة الداعمة للاستنتاجات والتي تؤيد بأن عملية التأكيد قد تمت وفق معيار التأكيد الدولي (3402)	✓						
10	أن تقرير مراقب الحسابات هو تقرير مكتوب يتضمن استنتاجات المراقب بشأن موضوع التأكيد والمقاييس المستخدمة أي تحريفات جوهرية متعلقة بالتقييم والقياس .	✓						
11	ان اهم الخصائص الواجب توفرها في التقرير الجيد تتمثل بالوضوح والدقة والاهمية والموثوقية وهذا ما تدعمه عملية التأكيد .	✓						
12	ينبغي على مراقب الحسابات الامتناع عن ابداء الرأي اذا لم يحصل على أدلة الاثبات الملائمة والضرورية لعملية التأكيد.	✓						
13	أن الاعتماد على المعيار الدولي (3402) الخاص بتقارير التأكيد عن أدوات الرقابة ينبغي أن يتم من خلال الاطلاع على الواقع الحالي لإجراءات التدقيق من قبل المدقق لغرض تعزيز إجراءات التدقيق في المنشأة الخدمية.		✓					
14	لمراقبي الحسابات الحرية في عدم قبول أو الانسحاب من عملية التأكيد إذا كانت الافتراضات غير واقعية أو كانت المعلومات غير ملائمة للغرض الذي أعدت كم أجله.	✓						
15	ان تصميم برنامج مقترح لارتباطات التأكيد عن ادوات الرقابة على وفق المعيار الدولي 3402 يساهم في تعزيز اجراءات التدقيق ويساهم في موثوقية تقرير مراقب الحسابات .	✓						
	الوزن	6	5	4	3	2	1	0
	التكرارات	10	4	1	0	0	0	0
	الوزن × التكرارات	60	20	4	0	0	0	0

					84	المجموع
					15	عدد التكرارات
					5.6	الوسط الحسابي
					93%	مدى المطابقة
					7%	الفجوة

يوضح الجدول أعلاه رقم (7) الاوزان بدءاً من الدرجة 6 لمقياس اتفق بشدة وصولاً لمقياس محايد بدرجة 0 ، بلغت عدد التكرارات لاجابة اتفق بشدة 10 اجابات و 4 لدرجة اتفق قليلا و 1 لدرجة اتفق و 0 لبقية الدرجات ، بلغ الوسط الحسابي 5.6 و في ضوء ذلك تم تحديد درجة المطابقة بنسبة 93% و كانت مقدار الفجوة 7% ، والشكل الآتي بالرقم (6) يقدم توضيحاً عن أعلى الاوزان تبعاً للاجابات



الشكل (6) الاوزان و التكرارات لمعيار التدقيق الدولي (3402)

ثانياً :. الاختبارات الاحصائية لفرضية الدراسة

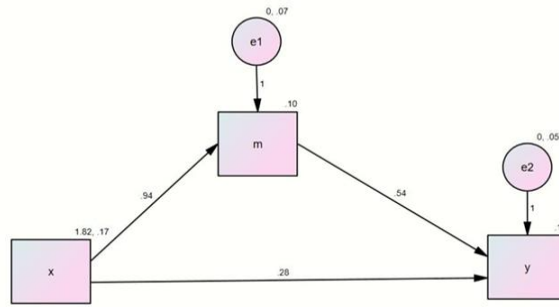
1. اختبار التاثيرات المباشرة و غير المباشرة بين متغيرات الدراسة

الجدول (8) اوزان الانحدار

المتغيرات	اتجاه التأثير	المتغيرات	Estimate	.S.E	.C.R	P
أدوات الرقابة	<---	ارتباطات التأكيد	.935	.138	6.794	***
أجراءات المدقق	<---	أدوات الرقابة	.538	.180	2.988	.003
أجراءات المدقق	<---	أرتباطات التأكيد	.278	.205	1.361	.173

المصدر : أعداد الباحثان بالاعتماد على الاختبارات الاحصائية لقائمة الفحص

و بملاحظة النتائج الظاهرة بالجدول (8) يؤثر التأثير المعنوي للمتغير أرتباطات التأكيد على المتغير أدوات الرقابة بقيمة بلغت 935. و التي تفسر عبر معنويتها البالغة 0.000 و هي مختبرة عن مستوى ثقة 0.001 لتدل تلك الأرقام على أن المتغير المستقل أرتباطات التأكيد مسؤول عن التاثيرات الحادثة في المتغير الوسيط أدوات الرقابة ، في حين ان تاثير المتغير المستقل أرتباطات التأكيد على المتغير التابع إجراءات التدقيق بقيمة بلغت 278. و التي تعتبر غير معنوية بقيمة بلغت 173. و هي اكبر من 001. أي أن المتغير المستقل أرتباطات التأكيد لا يؤثر على المتغير التابع إجراءات المدقق ، ويمتلك المتغير الوسيط أدوات الرقابة تأثيراً بلغت قيمته 538. و بمعنوية دالة احصائياً بلغت 003. ليدل على أن المتغير الوسيط أدوات الرقابة ينقل أثر المتغير المستقل أرتباطات التأكيد الى المتغير التابع إجراءات المدقق ، وعليه فان النموذج دال احصائياً بشرط توسط المتغير أدوات الرقابة بين المتغيرين المستقل ارتباطات التأكيد و التابع إجراءات المدقق و كما موضح بالشكل التالي :



الشكل (7) التأثيرات المباشرة و غير المباشرة

و من خلال الشكل ذو الرقم (7) يتضح ان المتغير المستقل ارتباطات التأكيد مسؤول بنسبة 94. عن التغيرات التي تحدث في المتغير الوسيط أدوات الرقابة و ان المتغير الوسيط أدوات الرقابة مسؤول بنسبة 54. عن التغيرات الحادثة في المتغير التابع إجراءات المدقق في حين ان المتغير المستقل ارتباطات التأكيد مسؤول بنسبة 28. عن التغيرات التي تحدث في المتغير التابع إجراءات التدقيق وهي نسبة منخفضة جدا لتدل على ان النموذج لا يعمل الا بتوسط المتغير أدوات الرقابة.

2. تفسير النموذج باعتماد بعض المؤشرات :. لغرض التحقق من حسن مطابقة النموذج تم استعمال بعض المؤشرات و هي ضمن قائمة المخرجات لتحليل المسار باستعمال برنامج AMOS و كما موضحة بالجدول (9)

الجدول (9) مؤشرات حسن المطابقة

المؤشر	تعريفه	قيمة المؤشر	القيمة المتوقعة	تقييم الملائمة
X2	النموذج المفترض يطابق البيانات تماما Chi-Square	اقل ما يمكن	0.000	مطابقة تامة
NFI	مؤشر المطابقة المعياري Normative Fit Index	NFI>0.95	1	مطابقة مثالية
CFI	مؤشر المطابقة المقارن Comparative Fit Index	1-0	1	مطابقة مثالية
IFI	مؤشر المطابقة المتزايد Incremental fit index	1-0	1	مطابقة مثالية
RMSEA	مؤشر الجذر التربيعي لمتوسط خطأ القتراب Root Mean Square Error of Approximation	1-0	0.8	مطابقة مقبولة

المصدر: أعداد الباحثان بالأعتماد على المؤشرات

من خلال النتائج الظاهرة بالجدول رقم (9) يتضح الآتي :

- اختبار المطابقة بين النموذج المفترض و الواقعي باستعمال Chi-Square اذ بلغت قيمته 0.000 و بدون درجة حرية ليدل ذلك على التطابق التام بين النموذجين المفترض و الواقعي اي ان النموذج المفترض يطابق البيانات المجموعة من مجتمع الاجابة بشكل تام.
- لاغراض تنبؤية مستقبلية لاختبارات محتملة من قبل باحثين اخرين في حالة تطوير النموذج بشكل اعقد باضافة متغيرات اخرى تم استعمال مؤشر NFI و كانت قيمته 1 و هي قيمة تدل على المطابقة المثالية.
- لتحديد مقدار المطابقة بين قيمة Chi-Square للنموذج المفترض و قيمة Chi-Square للنموذج المستقل تم الاستعانة بمؤشر CFI اذ بلغت قيمته 1 لتدل على المطابقة المثالية.

ث. لمعرفة مقدار المطابقة بين البيانات و العينة التي اخذت منها الأجابات تم الاستعانة بمؤشر IFI و الذي يعمل على مقارنة النموذج المفترض مع نموذج مرجعي و الذي يفترض الفرضية الصفرية و كانت قيمته I و هي مطابقة مثالية.

ج. باستعمال مؤشر RMSEA تم تحديد مقدار المطابقة بين اجابات العينة للمجتمع و مصفوفة التباين و من خلال قيمته البالغة 0.8 يمكن الاعتماد على النموذج بتعميم النتائج التي تم التوصل اليها على عموم المجتمع و مما جاء أعلاه يرى الباحثان أن تبني معيار (3402) يعزز إجراءات التدقيق في المنشآت الخدمية مما يثبت الفرضية .

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

1- **الاستنتاجات** : يوضح هذا المبحث أهم الاستنتاجات التي توصل إليها الباحثان وكما في أدناه .:

أ. أن تنفيذ عملية التأكيد من قبل الممارس تؤدي الى توفير معلومات مفيدة خاصة بالمنشآت الخدمية.

ب. يسهم معيار التأكيد الدولي (3402) في تعزيز إجراءات التدقيق من خلال الوصول الى تأكيد معقول عن أدوات الرقابة .

ت. أن تبني معيار التأكيد الدولي (3402) في كلية الرافدين الجامعة ومستشفى الزهراء (ع) أدى الى الوصول الى ارتباطات تأكيد معقولة .

ث. الاتفاق بين اجابات الافراد في مجتمعي الدراسة يعطي صورة واضحة عن توحيد الاجراءات المحاسبية المتعلقة بأطر التأكيد وأدوات الرقابة .

2. **التوصيات** : بعد أن تم التوصل الى الاستنتاجات لعينة البحث يمكننا مقابلة هذه الاستنتاجات بتوصيات للمنشآت الخدمية للأستفادة منها مستقبلاً وهي كالاتي .:

أ. الاعتماد على عملية التأكيد المعقول لغرض تقليل المخاطر الى مستوى مقبول وتعزيز الثقة لدى المستفيدين .

ب. أن الكليات والمستشفيات ولاسيما كلية الرافدين الجامعة ومستشفى فاطمة الزهراء (ع) بإمكانها الاعتماد على ارتباطات التأكيد المعدة على وفق معيار التأكيد الدولي (3402) لتوفير معلومات مفيدة لتعزيز إجراءات التدقيق .

ت. تبني معيار (3402) الخاص بعملية التأكيد عن أدوات الرقابة لتوفير معلومات مفيدة لتعزيز تقرير المدقق الخارجي.

ث. تنفيذ عملية التأكيد من قبل الممارس لغرض توفير معلومات مفيدة ذات صلة بالمنشأة الخدمية .

المصادر العربية:

1. الذبيات، علي عبدالقادر، تدقيق الحسابات، الطبعة الثانية، شركة مطابع الارز، عمان، الاردن(2009).
2. ياسين ، سمير طه و الكوع ، فيحاء عبد الخالق ، دراسة تعريفية بخدمات التأكيد التي يقدمها مراقب الحسابات المستقل ، المجلد (4) ، العدد (2) ، مجلة جامعة كركوك للعلوم الادارية والاقتصادية ، (2014) .
3. حسن ، ريم سعدي ، جواد ، محمد عبد الامير ، " تعزيز ابلأغ المدقق في ظل معايير التأكيد الدولية وأنعكاسها على تفعيل مصداقية تقارير الأستدامة "، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، مجلد 16 ، العدد 55 ، (2021) .
4. عباس ، أسامة طارق ، الدباس ، وفاء عبد الامير ، " دور مراقب الحسابات في قياس مؤشرات الاداء الاجتماعي والبيئي في ظل تطبيق معايير مبادرة التقارير العالمية (GRI) (بحث تطبيقي في الشركة العامة للسمنت العراقية) ، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 15، العدد 51 ، (2020) .
5. ثجيل ، علي محمد ، خلف ، علي عبد الواحد ، " أنعكاس تدقيق التعاقدات على وفق خدمات ذات العلاقة على تقرير مراقب الحسابات "بحث تطبيقي في شركة فندق فلسطين الدولي . مساهمة مختلطة ، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، مجلد 15 ، العدد 52 ، (2020) .
6. الساعدي ، لمى علي علوان ، " دور مراقبي الحسابات في تعزيز خدمات التصديق بتطبيق المعيار الدولي 3410 " دراسة تطبيقية رسالة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد في الجامعة المستنصرية وهي جزء من نيل درجة الماجستير في علوم المحاسبة(2018) .
7. النعسان ، سماح أسامة، العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية التجارة في الجامعة الاسلامية بغزة(2018) .

foreign sources

1. Houtert , Van, Financial Reporting Quility and Non - Audit Services : Evidence From the Netherlands , Master Thesis , Maastrich University,(2010).
2. Hooks, Karen L., Auditing And Assurance Service , Understanding The Integrated Audit , New Yourk,John Wiley & Sons(2009).