

تعزيز إجراءات التدقيق على وفق معيار التأكيد الدولي (3402) من خلال تطبيق برنامج تأكيد مقترح

Enhancing audit procedures in accordance with the international assurance standard through the implementation of a proposed program

Sana Kabashi Hasmaut¹Dr. Amer Muhammad Salman AL. Janabi²

Received

26/7/2023

Accepted

20/8/2023

Published

30/9/2023

Abstract:

The research seeks to identify the role of the International Assurance Standard (3402) in the auditor's procedures, as the importance of the research stems from providing assurance services for control tools through reports that are prepared according to this standard, which contribute to strengthening audit procedures through a proposed assurance program. Many conclusions were reached, the most important of which The assurance operations are considered among the operations with a special assignment, as the auditor is assigned to confirm a specific paragraph of the assurance program by the authority that assigned him. International Auditing Standard (3402) relies on two reports, the first to describe control tools and their design in service facilities, and the second to design them and their operational effectiveness to know the extent of strengths and weaknesses in the service organization, the importance of having cadres with a high scientific and practical level to carry out the task of assurance to reach those reports to the highest level of quality.

Keywords: audit procedures, international assurance standard, proposed assurance program.

المستخلص:

يسعى البحث للتعرف على دور معيار التأكيد الدولي (3402) في إجراءات المدقق حيث تنجم أهمية البحث بتقديم خدمات التأكيد عن أدوات الرقابة من خلال التقارير التي يتم إعدادها وفق هذا المعيار والتي تساهم في تعزيز إجراءات التدقيق من خلال برنامج تأكيد مقترح وتم التوصل للعديد من الاستنتاجات أهمها أن عمليات التأكيد تعتبر من العمليات ذات التكلفة الخاص حيث يكلف مراقب الحسابات بأجراء تأكيد على فقرة معينة من برنامج التأكيد من قبل الجهة التي كلفته، يعتمد معيار التدقيق الدولي (3402) على تقريرين الأول لوصف أدوات الرقابة وتصميمها في المنشآت الخدمية والثاني لتصميمها ولفاعليتها التشغيلية لمعرفة مدى نقاط القوة والضعف في المنظمة الخدمية ، أهمية توفر كوادر ذو مستوى علمي وعملي عالي للقيام بمهمة التأكيد للوصول بتلك التقارير الى أعلى مستوى من الجودة.

الكلمات المفتاحية: إجراءات التدقيق ، معيار التأكيد الدولي ، برنامج التأكيد المقترح.

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

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

المقدمة :

أن أهم الاجراءات التي يتبعها المدقق الخارجي والتي تعتبر نقطة الانطلاق أو البداية بالنسبة للمدقق الخارجي هي دراسة نظام الرقابة الداخلية والتي على ضوءها يتم تحديد مدى الاختبارات والفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق اجراءات التدقيق ،وللقيام بأجراءات التدقيق يجب الحصول على الادلة الكافية والملائمة من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات وذلك لتوفير أساس ملائم لأبداء الرأي في القوائم المالية وحتى يتمكن المراقب من ابداء رأيه في القوائم المالية فإنه يقوم بتصميم إجراءات أو اختبارات تساعده على توفير القناعة المقبولة والمعقولة بأن القوائم المالية قد أعدت بصورة صحيحة وعادلة من الناحية المادية والجوهرية،بالاضافة الى أدوات الرقابة التي يجب الاستعانة بها من قبل المدقق حيث أن الأدوات الرقابية تأخذ العديد من الاشكال فبعضها بسيط ويمكن تطبيقه بينما البعض الاخر أكثر تعقيداً وصعوبة في التطبيق ويرجع ذلك الى أختلاف النظم والسياسات المالية والادارية والمحاسبية المطبقة في المؤسسات .

المبحث الاول : منهجية البحث يتكون المبحث الاول من المنهجية والتي هي عبارة عن مشكلة البحث، فرضيته ، وأهدافه وأهميته، الى جانب حدوده الزمانية والمكانية واسلوبه ومصادره.

أولاً: مشكلة البحث : على الرغم من أمام المدقق الخارجي بمعايير التدقيق الدولية في تنفيذ مهامه التدقيقية لأن الكثير من المدققين الخارجيين ليس لديهم صورقواضحة عن معيارالتأكيدالدولي (3402) وأهميته في تقييم أدوات الرقابة وأنعكاسها على حجم ونوعية المهمة التدقيقيةوتتلخص المشكلة بالتساؤلات الآتية:

1. مامدى تأثير المعيار الدولي (3402) في تعزيز اجراءات المدقق للمنشآت الخدمية ؟

2. هل هنالك إمكانية لتطبيق المعيار الدولي (3402) أرتباطات التأكيد على أدوات الرقابة لتعزيز اجراءات المدقق ؟

ثانياً: أهداف البحث : يسعى البحث لتحقيق الأهداف الآتية:

1. تسليط الضوء على دور معيار التدقيق (3402) في اجراءات المدقق لمراقب الحسابات.

2. اعداد أنموذج مقترح لبرنامج تقريرمراقب الحسابات حسب معيار التدقيق الدولي (3402) ISAE .

ثالثاً: أهمية البحث تتجم أهمية البحث على تبني معاييرالتدقيق الدولية في البيئة العراقية ومنها معيار(3402) الخاص بالمنشآت الخدمية من خلال:

1. قيام المدقق بتضمين التقارير الصادرة عنه الخطط المتبعة وآليات التنفيذ.

2. الحصول على أدلة الاثبات وصولاً الى تأكيد معقول عن أرتباطات التأكيد عن أدوات الرقابة المقدمة بالتقرير وبالتالي ابداء رأي يهدف الى رفع الثقة لدى المستخدمين المستهدفين.

3. 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: نظراً لما جاء في مشكلة البحث يستند البحث الى الفرضية الآتية .:

أن اعتماد أنموذج مقترح برنامج معد وفق معيار (3402) ISAE في تنفيذ مهام التدقيق يؤدي الى تعزيز اجراءات التدقيق وسلامة النتائج في المنشآت الخدمية .

خامساً: الحدود المكانية والزمانية للبحث

1. الحدود الزمانية : اقتصرت الحدود الزمانية للبحث على البيانات المالية خلال العام 2017 لكونها متوافرة .

2. الحدود المكانية : الدوائر الخدمية والمتمثلة ب (كلية الرافدين / الجامعة ، مستشفى فاطمة الزهراء (ع)) .

المبحث الثاني : الجانب النظري :

المحور الاول : إجراءات التدقيق التقليدية مع الإشارة الى المعيار (3402) ISAE . (Arens & Elder, 2012: 445)

أولاً: تخطيط وتصميم منهجية التدقيق

ثانياً: تنفيذ اختبارات الرقابة لعملية التدقيق

ثالثاً: تنفيذ الاجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة

رابعاً: استكمال التدقيق وأصدار تقرير التدقيق

أولاً: تخطيط عملية التدقيق : يعد التخطيط مطلباً سابقاً وحيوياً لأتمام أية عملية تدقيق معقدة بنجاح وفي الوقت المقرروينطوي

التخطيط على وضع الخطط الاستراتيجية التي بموجبها تحدد أهداف التدقيق وطبيعة ونطاق إجراءات وتوقيت تنفيذها (سمير ،عبر :

8) ، وقد ازدادت أهمية التخطيط بالوقت الحاضر بسبب الآتي : (فضالة : 2017 ، 40) .

1. اعتماد المدقق بصورة كبيرة على نظام الرقابة الداخلية عند القيام بعملية التدقيق .

2. اللجوء الى استخدام الطرق الاحصائية في الحصول على العينة .

3. التحول الى التدقيق المستمر عما كان عليه في السابق .

4. التغيير في النظم المستخدمة من قبل الجهات الخاضعة للرقابة .

بينما أوضح معيار (3402) التخطيط لعملية التأكيد بالخطوات التالية:

أ. يؤم عمل المدقق الداخلي للتأكد من مدى إمكانية الاعتماد عليه .

ب. التأكد من الكفاءة الفنية للمدقق الداخلي .

ث. التأكد من الضوابط المطبقة ومعرفة الطرف الذي قام بتحديد أهداف الرقابة.

ج. تقييم ما إذا كانت أدوات الرقابة مصممة بشكل مناسب في حالة أعداد التقرير من النوع (1) .

ح. تقييم ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية تشغيلية في حالة أعداد التقرير من النوع (2) .

ثانياً: تنفيذ اختبارات الرقابة لعملية التدقيق ووفق معيار (3402) : ان فهم اداء المؤسسة (الجهة التي تم التعاقد معها)

وطبيعة النشاط وآلية عملها بشكل جيد يعتبر من اولويات مهام التأكيد من حيث :

1. اسباب فهم نشاط العميل يكمن في الالمام بالمتطلبات المحاسبية الخاصة ،أذ يجب على المدقق فهم ما اذا كان العمل يتم

وفقا للانظمة والقوانين .

2. يجب على الادارة تنفيذ أنظمة رقابة داخلية مناسبة لمنع الاحتيال في وحداتهم .(العبيدي ،محمد : 276)

ولقد وضَّح معيار (3402) فهم بيئة الزبون بالأمور الآتية :

أ. التعرف على التعاقدات ومايرتبط بها من التزامات قانونية للعميل من خلال الاطلاع على العمليات والوثائق ومحاضر الاجتماعات

بمنشأة العميل وغيرها .

ب. يجب أن يتوصل المدقق لفهم نظام المنشأة الخدمية بما في ذلك أدوات الرقابة الداخلة ضمن نطاق الارتباط .

ج. يجب على مدقق المنشأة الخدمية أن يأخذ في الحسبان أموراً من بينها خصائص مجتمع العينة الذي سيتم أختراره ويشمل ذلك

طبيعة أدوات الرقابة ومدى تكرار تطبيقها .

ثالثاً: تنفيذ الاجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة : يجب على المدقق استخدام الاجراءات التحليلية في مرحلة

التخطيط والمراحل النهائية للتدقيق ، وتم تعريف الاجراءات التحليلية بأنها "عملية تقييم للمعلومات المالية بواسطة دراسة العلاقات

المقنعة بين كل من البيانات المالية وغير المالية ، وتشمل بحث التقلبات والعلاقات التي تم تحديدها والتي لاتتفق مع المعلومات

الاخري المناسبة أو تتحرف الى حد كبير عن المبالغ التي يتم التنبؤ بها . " (جمعة ، 2019 : 498-499)

ويجب أن تركز الاجراءات التحليلية التي تستخدم في التخطيط لعملية التدقيق على الآتي .:

أ. فهم مجال عمل الجهة الخاضعة للتدقيق والنشاط الذي تمارسه.(سلمان ، عبيد : 111)

ب- تقليل الاختبارات التفصيلية ، فعندما لا يجد المدقق تقلبات غير عادية فهذا يعني أن احتمال وجود اخطاء أو مخالفات مادية يكون منخفض وبالتالي انخفاض الاختبارات التفصيلية التي يقوم بها المدقق (messier & Glover ,2008 : 164).

ت- تقييم قدرة المؤسسة على الاستمرار وذلك من خلال اكتشاف الصعوبات المالية التي تواجهها المؤسسة .

ث- الإشارة الى الاخطاء المحتملة وذلك بتوجيه انتباه المدقق الخارجي نحو التحريفات الجوهرية الموجودة في الارصدة المكونة للقوائم المالية (أيمن ، 2017 : 15) .

أما فيما يخص معيار (3402) فقد وضّح بعض الاجراءات بالنقاط الآتية .:

1. عند تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة يجب على مدقق المنشأة الخدمية القيام بما يلي .:

أ. كيفية تطبيق أداة الرقابة.

ب. الاتساق الذي طبقت به أداة الرقابة .

ت. القائم بتطبيق أداة الرقابة والوسائل التي تم تطبيقها بها .

2. في حالة إذا كانت أدوات الرقابة تعتمد على أدوات رقابة غير مباشرة من الضروري الحصول على أدلة تدعم الفاعلية

التشغيلية لتلك الادوات غير المباشرة .

رابعاً .: استكمال التدقيق وأصدار تقرير التدقيق .: يعد تقرير المدقق المرحلة الاخيرة في عملية التدقيق ، وهو كذلك وسيلة مكتوبة لنقل وأيضال المعلومات ورأي المدقق بشكل واضح ومفهوم وموثوق فيه الى جميع المستفيدين ، كما يعد وثيقة تمكن من إثبات قيام المدقق بتنفيذ واجباته (الشحنة ، 2015 : 233) ، ويمكن تعريف تقرير مراقب الحسابات بأنه " وثيقة مكتوبة صادرة عن شخص مهني يكون أهلاً لإبداء رأي فني محايد بهدف إعلام مستخدم المعلومات حول درجة التطابق بين المعلومات الاقتصادية بمعناها المهني المتعارف عليه مع البيانات الموجودة في السجلات المالية) (عبد السلام، 2010:) ، ونظراً لأهمية تقرير المدقق فقد اهتمت الهيئات العلمية للمحاسبين والمدققين والتشريعات التي تتناول تدقيق الحسابات في معظم الدول لوضع المعايير الواجب مراعاتها عند اعداد هذا التقرير وتتبع أهمية تقرير المدقق من العوامل الآتية .: (المطارنة، 2013، : 109 / 110) :

1. أن هذا التقرير هو خلاصة ماوصل اليه المدقق من عمله.

2. يعتبر تقرير المدقق المكتوب التي لا بد من الرجوع اليها لتحديد مسؤولية المدقق المهنية والجنائية، للوقوف على أهماله أو تقصيره في الرقابة أن وجدت وكذلك إذا ما اتخذت الاجراءات القانونية لمسائلته جنائياً أو مدنياً .

3. أن رأي المدقق مؤشراً على مدى التزام الادارة بالمبادئ المحاسبية الدولية والمحلية في اعداد ونشر القوائم المالية للمنشأة .

• أما فيما يخص التقارير وفق المعيار (3402) فيتم اعداد نوعين من التقارير التقرير رقم (1) والذي يجب أن يتضمن .: ماذا كان الوصف يعرض بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية والضوابط المناسبة، ماذا كانت ادوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في وصف المنشأة الخدمية لنظامها كانت مصممة من جميع الجوانب الجوهرية بشكل مناسب طوال الفترة المحددة. أما النوع رقم (2) فيمثل الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة التي تم تصميمها ويجب أن يتضمن تقرير تأكيد مراجع المنشأة الخدمية جزءاً منفصلاً بعد الرأي أو مرفق معه يصف اختبارات الرقابة التي تم تطبيقها ونتائج تلك الاختبارات، وأن يشير الى طبيعة الاختبارات بشكل كافٍ ومفصل لتمكين مراجعي المنشأة المستفيدة من تحديد تأثير تلك الاختبارات على تقييماتهم للمخاطر.

المحور الثاني .: أدوات الرقابة في المنشآت الخدمية وفق معيار التدقيق الدولي (ISAE (3402)

أولاً .: أدوات الرقابة .: يمكن حصرهم الادوات الرقابية في الآتي .:(الصحن، وأخرون: 375)

1. الموازنات التقديرية.

2. القوائم المالية .

3. تحليل النسب.
4. الرقابة الداخلية .
5. التقارير الادارية .

ثانياً: مفهوم أدوات الرقابة في المنشآت الخدمية والامور المتعلقة بها وفق معيار أرتباطات التأكيد (3402) :. وضح معيار ارتباطات التأكيد (3402) مفاهيم أدوات الرقابة بالجدول رقم (1) وكما في أدناه: (3402 : 957)

جدول رقم (1) مفاهيم أدوات الرقابة

ت	المصطلح	المفهوم
1.	أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية	أدوات الرقابة المطبقة على تحقيق أحد أهداف الرقابة المشمولة في تقرير التأكيد الخاص بمراجعات المنشأة الخدمية .
2.	أدوات الرقابة في المنشأة المستفيدة	أدوات رقابة تفترض المنشأة الخدمية في تصميمها للخدمة أن المنشآت المستفيدة ستقوم بتطبيقها وتكون هذه الانوات محددة في وصف نظام المنشأة الخدمية إذا كانت ضرورية لتحقيق أهداف الرقابة
3.	أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية من الباطن	أدوات الرقابة المطبقة لدى منشأة خدمية من الباطن من أجل تقديم تأكيد معقول بشأن تحقيق أحد أهداف الرقابة .

أعداد الباحثان بالاعتماد على المعيار

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 مدى إمكانية تطبيق برنامج التأكيد المقترح في البيئة العراقية.

1 . تطبيق برنامج التأكيد المقترح على وفق معيار التدقيق الدولي (3402) IASE في كلية الرافدين

يذكر هذا البرنامج المقترح على مدى إمكانية تطبيقه على أنشطة المنظمات الخدمية ولاسيما عينة البحث (كلية الرافدين الجامعة) والذي من خلاله يمكن الوصول الى تأكيد معقول او تأكيد محدود بأن المعلومات خالية من التحريفات الجوهرية وأن نظام الرقابة الداخلية يعمل بشكل فعال من حيث تصميم أدوات الرقابة والفاعلية التشغيلية لتصميم أدوات الرقابة وأمكانية الوثوق والاعتماد على معلومات التأكيد.

الجدول رقم (2)

أولاً	تخطيط التأكيد		
✓	1.	التأكد من الموافقة على قبول الارتباط (التأكيد) أو الاستمرار فيه من قبل المكلّف بمهمة التأكيد، ويجب على مدقق المنشأة الخدمية قبل الموافقة تحديد بعض الامور وهي :.	
✓	أ.	التحقق عما إذا كان مراقب المنشأة الخدمية لديه الامكانيات والقدرات لتنفيذ الارتباط .	
✓	ب.	التأكد عما إذا كانت الضوابط التي يتوقع المحاسب القانوني تطبيقها من قبل المنشأة الخدمية لاعداد وصف نظامها تعد مناسبة وستكون متاحة للمنشآت المستفيدة ومراجعتها .	
✓	ت.	التأكد ما إذا كان الارتباط ووصف المنشأة الخدمية لنظامها لن يكون مفيداً بصورة تجعلها غير مفيدتين	
	2.	التأكد من موافقة إدارة المنشأة الخدمية بأنها تقر وتفهم مسؤولياتها عن الامور الآتية:.	
	أ.	أعداد وصف لنظامها وبيان المنشأة الخدمية المرفق به بما في ذلك اكتمال ذلك الوصف والبيان ودقتها وطريقة عرضهما .	✓
	ب.	وجود أساس معقول لاعداد بيان المنشأة الخدمية المرفق بوصف نظامها .	✓
	ت.	تضمينها في بيان المنشأة الخدمية الضوابط التي استخدمتها في أعداد وصف نظامها .	✓

			تضمنها في وصفها لنظامها ما يأتي :-	ث.	
✓			أهداف الرقابة .	❖	
✓			الطرف الذي قام بتحديد أهداف الرقابة عندما يتم تحديدها بموجب نظام أو لائحة أو تحديدها من قبل طرف آخر .	❖	
✓			التحقق من تحديد المخاطر التي تهدد تحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها .	❖	
			تزويد مدقق المنشأة الخدمية بما يأتي:	❖	
	✓		الوصول لجميع المعلومات كالسجلات والوثائق والامور الاخرى بما في ذلك اتفاقيات مستوى الخدمة التي تترك المنشأة الخدمية انها ذات صلة بوصف نظام المنشأة الخدمية وبيان المنشأة الخدمية المرفق به .	❖	
✓			المعلومات الاضافية التي قد يطلبها المدقق من المنشأة الخدمية لغرض ارتباط التأكيد .	❖	
	✓		الوصول غير المقيد الى الاشخاص من داخل المنشأة الخدمية الذين يرى مدقق المنشأة الخدمية أنه من الضروري الحصول منهم على الادلة .	❖	
✓			التأكد من فهم شروط التكليف بين المدقق والعميل على أن تكون مكتوبة .	3.	
✓			التأكد من إرسال كتاب التكليف الى العميل من قبل المدقق وبفضل ان يرسل هذا الكتاب قبل المباشرة بالمهمة لتجنب اي سوء فهم يتعلق بها وليكون بمثابة توثيق وتأكيد للمدقق بالموافقة على تعيينه .	4.	
✓			التحقق من إرسال كتاب تكليف جديد إذا حدث تغيير في إدارة شركة العميل أو في المالكين أو في حالة حدوث أي تغيير في طبيعة أو حجم أعمال العميل او المتطلبات القانونية التي تستدعي ذلك .	5.	
	✓		التأكد من اختيار فريق التدقيق الملائم من الامور المهمة لمقابلة معايير التدقيق المعتمدة وتعزيز كفاءة التدقيق لمهمة التأكيد .	6.	
			أمور تخصص فهم بيئة الرقابة الداخلية		ثانياً
	✓		التأكد من فهم اداء المنظمة الخدمية وطبيعة النشاط وآلية عملها بشكل جيد الذي تعد من اولويات مهام التأكيد .	1.	
	✓		التأكد من القيام بالزيارات التفتيشية للمنظمة الخدمية أذ تساعد على الفهم بشكل اكثر عمقا لطبيعة الانشطة التي تزاولها .	2.	
	✓		التحقق من تحديد الجهات الحكومية وكذلك بعض الجهات التي من الممكن التعاقد معها على ما اذا كان هناك أي تأثير مادي لأي طرف عن الاخر .	3.	
	✓		التحقق من التعرف على التعاقدات وما يرتبط بها من التزامات قانونية من خلال الاطلاع على العمليات والوثائق ومحاضر الاجتماعات الخاصة بالمنظمة الخدمية .	4.	
	✓		التأكد من تقييم وتقويم نظام الرقابة الداخلية للمنظمة الخدمية .	5.	
			التأكد من تحديد مدى كفاية العمل المحدد والمنفذ من قبل المدققين الداخليين بحيث يقيم الامور الأتية :-	6.	
	✓		ما اذا كان العمل منجز من قبل مدققين داخليين يتمتعون بتدريبات ومهارات فنية كافية .	أ.	
	✓		ما اذا كان العمل قد خضع لمستوى ملائم من الاشراف والفحص والتوثيق .	ب.	
	✓		ما اذا كان قد تم الحصول على أدلة كافية لتمكين المدققين الداخليين من الوصول لاستنتاجات معقولة .	ت.	
	✓		ما اذا كانت الاستنتاجات التي تم التوصل اليها تعد مناسبة في ظل الظروف القائمة .	ث.	
	✓		ما اذا كانت هناك أي تقارير من أعداد المدققين الداخليين متسقة مع نتائج العمل المنفذ .	ج.	
	✓		ما اذا كان قد تم حل الاستثناءات ذات الصلة بالارتباط أو الامور غير المألوفة التي أفصح عنها المدققون الداخليون بشكل سليم .	ح.	
✓			التأكد من وجود برنامج تدقيقي مكتوب لنشاط الكلية ليتم اعتماده من قبل المدققين الداخليين .	7.	
✓			التأكد من تشكيل لجنة مركزية لمتابعة ملاحظات ديوان الرقابة المالية .	8.	
	✓		التحقق من قيام المدققين الداخليين بتغطية نشاط التدقيق للمعاملات المالية خصوصاً عمليات القبض والدفع وأرتباط التدقيق بالعميد .	9.	
	✓		التأكد من الرقابة على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات كالتغيرات في برامج الحاسوب والوصول الى الملفات .	10.	
	✓		التأكد من التقويم والتحديث المستمر لنظام الرقابة الداخلية لتحاكي احتمالات تقادم الاجراءات الرقابية لنشاط الكلية .	11.	
			قرارات خاصة بنشاط الكلية والتقارير الاضافية وفق المعيار (3402)		ثالثاً

✓			التأكد من تصميم أدوات الرقابة ومدى مناسبتها وفق التقرير من النوع (1) لنشاط الكلية	1.	
✓			التأكد من أعداد التقرير من النوع (2) فيما يتعلق بالفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة وعليه يجب الأخذ بنظر الاعتبار الامور الآتية :-	2.	
✓			انواع الخدمات المقدمة.	أ.	
✓			الاجراءات في كل من تقنية المعلومات والانظمة اليدوية.	ب.	
✓			السجلات ذات العلاقة والمعلومات المؤيدة.	ت.	
✓			الكيفية التي تتعامل بها نظام الكلية مع الاحداث والظروف المهمة بخلاف المعاملات.	ث.	
✓			الآلية المستخدمة في أعداد التقارير والمعلومات الاخرى للجهات المستفيدة.	خ.	
✓			اهداف الرقابة المحددة وأدوات الرقابة المصممة لتحقيق تلك الاهداف .	د.	
✓			الجوانب الاخرى لبيئة الرقابة في الكلية وألية تقييم المخاطر .	ذ.	
			الموجودات		رابعاً
			تصميم أدوات الرقابة	أ.	
		✓	التأكد من مدى مناسبة موقع الكلية للطلاب	1.	
	✓		التأكد من توفير المستلزمات اللازمة للقاعات الدراسية للطلاب.	2.	
		✓	التحقق من وجود قوائم جرد .	3.	
✓			التأكد من وجود سجل نظامي للموجودات.	4.	
✓			التحقق من التزام الكلية وحسب قانون التعليم الاهلي المادة 6 / أولاً بمساحة الارض المقامة عليها الكلية .	5.	
	✓		التأكد من وجود تأمين على الاجهزة الطبية أو أجهزة المختبرات ذات الكلفة العالية .	6.	
		✓	التأكد من عدم أضرار أمناء المخازن ضمن لجان الجرد الشهرية أو السنوية .	7.	
		✓	التأكد من عزل مبلغ الموجودات المندثرة بالكامل في حساب احتياطي أستبدال الموجودات الثابتة .	8.	
	✓		التأكد من قيام لجنة التتمين بتتمين الموجودات المستهلكة عند بيع تلك المواد .	9.	
		✓	التحقق من صحة تبويب قيمة الموجودات الثابتة على حساب الموجودات الثابتة وليس على حساب مشروعات تحت التنفيذ.	10.	
			الفاعلية التشغيلية لتصميم أدوات الرقابة	ب.	
✓			التحقق من وجود أوامر ادارية للجرد الشهري والسنوي.	1.	
		✓	التأكد من وجود أمرا داري للجنة المطابقة نهاية السنة .	2.	
		✓	التأكد على سلامة الظروف الخزنينة لتلك الموجودات الخاصة بالاقسام الطبية أي توفير إجراءات الامان والمحافظة عليها .	3.	
✓			التأكد من وجود مدقق داخلي كعضو في لجان الجرد الشهرية والسنوية ولجان المطابقات	4.	
	✓		التأكد من توفر إجراءات السلامة للمخازن التي تحتوي على مواد كيميائية أو سامة .	5.	
		✓	التحقق من توفر إجراءات السلامة الامنية لأبنية الكلية.	6.	
✓			التحقق من صحة إضافة التجديدات والتحسينات على الموجودات وأنها أدت الى زيادتها وكفاءته	7.	
			المصرفات		خامساً
			تصميم أدوات الرقابة	أ.	
		✓	التأكد من وجود سجل نظامي للمصرفات.	1.	
		✓	التأكد من ترحيل كافة معاملات الصرف الى سجل المصرفات المعتمد .	2.	
	✓		التحقق بأن الصرف تم وفق الضوابط والتعليمات المعتمدة .	3.	
		✓	التأكد من الاعتماد على جداول المصرفات المرافقة للبيانات المالية .	4.	
		✓	التأكد من الامور الادارية للجان المشتريات وحسب التعليمات النافذة .	5.	
		✓	التأكد من التزام الكلية بالنماذج الاصولية لمستندات الصرف والقيود وكل مستند معزز لعملية الصرف .	6.	
		✓	التأكد من شراء المواد المصرفوة مباشرة مطابقتها مع مستند الصرف المخزني .	7.	
			فاعلية تصميم أدوات الرقابة	ب.	
		✓	التأكد من تدقيق جميع معاملات الصرف من قبل قسم التدقيق الداخلي وحسب الضوابط والتعليمات	1.	

	✓		التأكد من وجود تنسيق بين قسم التخطيط وأمين المخزن لدراسة حدود الخزين وعدم تراكمه في المخازن .	2.	
	✓		التأكد من عدم تجزئة معاملات الشراء .	3.	
	✓		التأكد من تغيير أعضاء لجنة المشتريات بشكل دوري وعدم درج نفس الاعضاء للقرارات اللاحقة.	4.	
		✓	التأكد من جعل تأييد توفر التخصيص المالي مقتصرًا على المدير المالي أو موظف ذات كفاءة عالية .	5.	
	✓		التأكد من صحة تبويب المصاريف الى أيرادية أو رأسمالية	6.	
	✓		التحقق من عدد أضاير الموظفين للتأكد من أن اوامر التعيين واجراءات العلاوات والاجازات تتم بصورة صحيحة.	7.	
	✓		التأكد من توسط ح/ مصاريف مدفوعة مقدماً بدلاً من تحميل كامل المبلغ على ح / أيجار المباني عند قيام الكلية بأستئجار مبنى وتكون المدة متداخلة لأكثر من سنة .	8.	
			التقرير عن خدمات التأكيد: يجب أن يشمل تقرير التأكيد كحد أدنى على الامور الآتية :-		سادساً
✓			عنوان يشير بوضوح الى أن التقرير هو تقرير تأكيد صادر عن مراجع المنشأة الخدمية المستقل .	1.	
✓			المخاطب بالتقرير .	2.	
			وصف المنشأة الخدمية لنظامها وبيان المنشأة الخدمية والذي يتضمن : .	3.	
✓			الامور الواردة في التقرير من النوع (1) وهو تقرير وصف أدوات الرقابة وتصميمها في منشأة خدمية.	أ.	
✓			الامور الواردة في التقرير من النوع (2) وهو تقرير وصف أدوات الرقابة وتصميمها وفعاليتها التشغيلية في منشأة خدمية.	ب.	
✓			عبارة تفيد بأن مدقق المنشأة الخدمية لم يتم بتقويم مدى مناسبة تصميم أدوات الرقابة المكلمة في المنشأة المستفيدة أو مدى فاعليتها التشغيلية .	4.	
✓			عبارة تفيد بأن مسؤولية مدقق المنشأة الخدمية تتمثل في ابداء الرأي عن وصف المنشأة الخدمية وتصميم أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف وعن الفاعلية التشغيلية لتلك الأدوات.	5.	
✓			عبارة تفيد بأن المكتب الذي يكون المحاسب القانوني عضواً فيه يطبق معايير رقابة الجودة (1) والمتطلبات المهنية الأخرى .	6.	
✓			عبارة تفيد بأن الارتباط قد تم تنفيذه وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (3402) " تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية "	7.	
✓			أسم مدقق المنشأة الخدمية والمكان الذي يمارس فيه عمله في الدولة	8.	

المصدر أعداد الباحثان بالاعتماد على المصادر

من خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح في كلية الرافدين الجامعة تم التوصل الى الأمور الآتية :-

أولاً:- تخطيط التأكيد :- فيما يتعلق بفقرة تخطيط التأكيد الواردة في البرنامج فإن أغلب فقرات البرنامج هي غير مطبقة .

ثانياً :- فهم بيئة الرقابة الداخلية :-

1. لا يتم العمل وفق برنامج مكتوب من قبل قسم التدقيق لأتباع الاجراءات والأساليب التدقيقية اللازمة والتي على أساسها تكون احتمالية تقليل مخاطر حدوث الاخطاء الجوهرية الى المستوى المعقول .
2. لا يقوم قسم التدقيق بعمل التقارير الدورية التي من شأنها تمثل تقييم داخلي لنشاط الكلية والاكتفاء بالعمل الروتيني المتمثل بفحص وتدقيق المعاملات المالية من حيث القبض والصرف.
3. لم يجد الباحث الى ما يشير الى سلامة أمنية المعلومات الالكترونية وحفظ نسخ احتياطية.
4. لا يوجد أي أقسام مختصة لتدقيق أمنية المعلومات.
5. عدم ألزام أقسام الكلية بضرورة سلامة أرشفة البيانات ورقياً و إلكترونياً.

ثالثاً :: فقرات خاصة بنشاط الكلية والتقارير الاضافية وفق المعيار (3402)

فيما يخص هذه الفقرة الواردة في البرنامج فإن أغلب فقرات البرنامج هي غير مطبقة.

رابعاً :: الموجودات الثابتة والمخزنية ::

1. لم تقم الكلية بمسك سجل نظامي للموجودات الثابتة والذي تثبت فيه كافة المعلومات وانما يتم الاعتماد على برنامج خاص في الحاسبة يفقر الى بعض المعلومات المتمثلة ب (تاريخ الشراء ، العدد ، المنشأ ، النوع) .
2. عدم اعتماد الكلية نظام الترميز للموجودات الثابتة الذي بذمة الأقسام داخل الكلية .
3. لم تقم لجان الجرد بتوحيد مفردات قوائم الجرد لموجودات الكلية لبيان مجموع العدد الكلي لكل موجود مما يؤدي الى صعوبة إجراء عملية المطابقة وحصر الفروقات أن وجدت .
4. عدم قيام الكلية بأعداد معايير وزارة التعليم العالي والبحث العلمي بتحديد (20) طالب لكل مختبر حيث يتم أستغلال المختبرات من قبل عدة أقسام ولكافة المراحل الدراسية .

خامساً :: المصروفات ::

1. لاتعتمد الكلية بتوسيط ح/ مصاريف مدفوعة مقدماً بدلاً من تحميل كامل المبلغ على ح/ أيجار المباني عند قيام الكلية بأستئجار مبني وتكون المدة متداخلة لأكثر من سنة والذي على أثره سيتم تضخيم ح/ المصروفات بأكثر من قيمته الحقيقية.
2. لم يتم الالتزام بصحة تبويب بعض حسابات المصروفات والذي سينعكس سلباً على نتائج القوائم المالية وكما موضح في الجدول أدناه ::

الجدول رقم (3)

المبلغ / دينار	رقم وتاريخ المستند	التبويب الخطأ	التبويب الصحيح	التفاصيل
1900800	27 في 2017/2/13	أيرادات اتصالات	أستقطاعات لحساب الغير	عن خدمات شركة زين للاتصالات المستقطعة من رواتب الموظفين
50000	145 في 2017/5/2	مصاريف خدمية أخرى	صيانة آلات حاسبة وكاتبة	عن تصليح حاسبة
71000	151 في 2017/5/6	مصاريف خدمية أخرى	زيوت ووقود	أجور بنزين لسيارات الكلية
2089000	108 في 2017/5/21	خدمات التشغيل	اتصالات عامة	عن تسديد فاتورة الهاتف النقال لشركة زين للاتصالات
18000000	484 في 2017/12/25	دائنو نشاط غير جاري	مجهزون قطاع خاص	عن شراء مواد من القطاع الخاص

المصدر أعداد الباحثان بالاعتماد على بيانات الكلية

2. تطبيق انموذج تقارير التأكيد وفق معيار التدقيق الدولي ISAE 3402 في كلية الرافدين الجامعة :: مما تقدم ومن خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح والمعد وفقاً للمعيار الدولي ISAE 3402 تم التوصل الى إمكانية تطبيق الأنموذج المقترح لتقرير مراقب الحسابات رقم (1) على وفق المعيار الدولي ISAE 3402 وكما في أدناه ::

الى/ السادة رئيس واعضاء مجلس ادارة كلية الرافدين الجامعة

م/ تأكيد تقرير رقم (1)

بعد التحية ::

النطاق :: من خلال الاطلاع على التقارير التي قام بها مراقب الحسابات المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي والخاصة بكلية الرافدين الجامعة وفي الوقت الذي نتمن به عمل (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) نود ان نبين ان هدفنا (الباحث او المحاسب القانوني

أو الممارس) هو تقديم خدمات مستقلة الى المستفيدين بهدف تحسين الجودة ومصداقية وملائمة المعلومات لمتخذي القرار وفق معيار التأكيد الدولي ISAE 3402 للوصول الى مستوى تأكيد معقول عن موضوع المهمة،
مسؤولية المنشأة الخدمية هي :. أن كلية الرافدين الجامعة (هي المسؤولة عن أعداد الوصف والبيان بما في ذلك أكمال ودقة طريقة عرض الوصف والبيان وتقديم الخدمات الي يغطيها الوصف والنص على أهداف الرقابة وتصميم وتطبيق أدوات الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف)،

الاستقلال ورقابة الجودة :. لقد تم الالتزام بالاستقلالية ومتطلبات الاخلاقية الواردة في قواعد وسلوكيات المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين والمعتمدة في جمهورية العراق ويطبق المكتب وفق معيار الجودة رقم (1) مستندين الى مدى التزام كلية الرافدين الجامعة بالأنظمة والقوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي , مسؤوليات مدقق المنشأة الخدمية :. ان مسؤوليتنا تتمثل في ابداء رأي عن وصف و(عن تصميم أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف أستناداً الى اجراءاتنا وقد قمنا بتنفيذ الارتباط وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (3402) تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في كلية الرافدين الجامعة ويتطلب هذا المعيار أن نخطط وننفذ اجراءات للوصول الى تأكيد معقول عما اذا كان الوصف يعد معروضاً بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية وما اذا كانت أدوات الرقابة مصممة بشكل مناسب من جميع الجوانب الجوهرية،

القيود على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية :. عدم تطبيق بعض الفقرات المثبتة في برنامج التأكيد أنف الذكر فيما يتعلق بالتصميم والفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة،

الرأي :. وفي اعتقادنا فإن الادلة التي حصلنا عليه تعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا:.

1. أن الوصف لخدمات التأكيد مطلق بشكل لايلبي الطموح فيما يتعلق بأدوات الرقابة سواء كان يخص تصميمها أو فاعليتها التشغيلية خلال الفترة من 1/1 و لغاية 12/31 ,

2. أما الرأي فهو ايجابي مع التحفظ لبعض الفقرات الخاصة بالمعيار 3402

ومن خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح والمعد من قبل الباحث وفق المعيار الدولي اعلاه تم التوصل الى الاستنتاجات التالية:-

1. أن تنفيذ عملية التأكيد من قبل الممارس تؤدي الى توفير معلومات مفيدة خاصة بالمنشآت الخدمية.
2. وجود تجاوز في عدد الطلبة المقبولين لبعض أقسام الكلية الذي يكون قبولهم خارج الطاقة الاستيعابية مما يؤثر على المستوى العلمي للطلبة.
3. لم يتم التركيز أو الاهتمام بشأن بعض اللجان التي تعتبر ذات نفع للكلية ومن هذه اللجان هي اللجنة المركزية لمتابعة ملاحظات ديوان الرقابة المالية الأتحادي للحيلولة دون تكرار مثل هذه الملاحظات مستقبلاً .
4. لايقوم قسم التدقيق بعمل التقارير الدورية التي من شأنها تمثل تقييم داخلي لنشاط الكلية والاكتفاء بالعمل الروتيني المتمثل بفحص وتدقيق المعاملات المالية من حيث القبض والصرف .
5. لم تجد الباحثة الى مايشير اعتماد التكلفة المعيارية في احتساب كلفة الطالب كل سنة من قبل الكلية.

م/ تأكيد تقرير رقم (2)

الى/ السادة رئيس واعضاء مجلس ادارة كلية الرافدين الجامعة

بعد التحية:.

النطاق :من خلال الاطلاع على التقارير التي قام بها مراقب الحسابات المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي والخاصة بكلية الرافدين الجامعة وفي الوقت الذي نثمن به عمل (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) نود ان نبين ان هدفنا (الباحث او المحاسب القانوني

أو الممارس) هو تقديم خدمات مستقلة الى المستفيدين بهدف تحسين الجودة ومصداقية وملائمة المعلومات لمتخذي القرار وفق معيار التأكيد الدولي ISAE 3402 للوصول الى مستوى تأكيد معقول عن موضوع المهمة،
مسؤولية المنشأة الخدمية هي :. أن كلية الرافدين الجامعة (هي المسؤولة عن أعداد الوصف والبيان بما في ذلك أكمال ودقة طريقة عرض الوصف والبيان وتقديم الخدمات الي يغطيها الوصف والنص على أهداف الرقابة وتصميم وتطبيق أدوات الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف)،

الاستقلال ورقابة الجودة :. لقد تم الالتزام بالاستقلالية ومتطلبات الاخلاقية الواردة في قواعد وسلوكيات المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين والمعتمدة في جمهورية العراق ويطبق المكتب وفق معيار الجودة رقم (1) مستندين الى مدى التزام كلية الرافدين الجامعة بالأنظمة والقوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي،
مسؤوليات مدقق المنشأة الخدمية :. تتمثل مسؤوليتنا في أبداء رأي عن وصف المنظمة الخدمية وعن تصميم أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف أستناداً الى اجراءاتنا وقد قمنا بتنفيذ الارتباط وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (3402) تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية ويتطلب هذا المعيار أن نخطط وننفذ اجراءات للوصول الى تأكيد معقول عما إذا كان الوصف يعد معروضاً بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية وما إذا كانت أدوات الرقابة مصممة بشكل مناسب من جميع الجوانب الجوهرية وما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية وتعتمد الاجراءات المختارة على حكم مدقق المنشأة الخدمية وتضمنت الاجراءات اختبار الفاعلية التشغيلية لتلك الادوات الرقابية التي تعتبر ضرورية لتوفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف قد تحققت ويتضمن ارتباط التأكيد من هذا النوع تقويم العرض العام للوصف ،

القيود على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية :. عدم تطبيق بعض الفقرات المثبتة في برنامج التأكيد أف الذكر فيما يتعلق بالتصميم والفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة،

الرأي :. وفي اعتقادنا فأن الادلة التي حصلنا عليه تعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا :.

1. أن الوصف لخدمات التأكيد مطلق بشكل لا يبي الطموح فيما يتعلق بأدوات الرقابة سواء كان يخص تصميمها أو فاعليتها التشغيلية خلال الفترة من 1/1 ولغاية 12/31 ،

2. أما الرأي فهو ايجابي مع التحفظ لبعض الفقرات الخاصة بالمعيار 3402

ومن خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح والمعد من قبل الباحث وفق المعيار الدولي اعلاه تم التوصل الى الاستنتاجات التالية:-

1. تم ملاحظة عدم الالتزام من قبل الكلية بصحة تويب بعض حسابات المصروفات والذي سينعكس سلباً على نتائج القوائم المالية .

2. أن البرنامج المستخدم في معرفة تسديد أقساط الطلاب خلال السنة لم يتم ربطه مع البرنامج المحاسبي للأستفادة منه في التوصل الى معلومات متكاملة بخصوص أقساط الطلاب

3. لا يتم تدوير المعلومات من سنة الى أخرى عن كيفية الدفع والتسديد والمتبقي أن وجد وكذلك أي معلومات عن الطالب خلال المراحل الدراسية من حيث الامور المالية .

4. لم تقم الكلية بمسك سجل نظامي للموجودات الثابتة والذي تثبت فيه كافة المعلومات وانما يتم الاعتماد على برنامج خاص في الحاسبة يفتر الى بعض المعلومات المتمثلة ب (تاريخ الشراء ، العدد ، المنشأ ، النوع) .

5. لا يوجد مايشير الى ألزام بأجراء مطابقة كشف المصرف بشكل شهري للحسابات المعتمدة من قبل الكلية.

3 . تطبيق برنامج التأكيد المقترح على وفق معيار التدقيق الدولي (3402) IASE في مستشفى الزهراء (ع) للنسائية والاطفال

الجدول رقم (4)

أولاً		أمور تخص فهم بيئة المستشفى والرقابة الداخلية		
1.	✓	التأكد من فهم اداء المستشفى وطبيعة النشاط وآلية عملها بشكل جيد يعتبر من اولويات مهام التأكيد.		
2.	✓	التأكد من القيام بالزيارات التفتيشية للمستشفى أذ تساعد على الفهم بشكل اكثر عمقاً لطبيعة الأنشطة التي يزاولها المستشفى .		
3.	✓	التحقق من تحديد الجهات (الشركات الخاصة) التي يتعامل معها المستشفى والتعرف على ماذا كان هناك أي تأثير مادي لأي طرف عن الاخر.		
4.	✓	التحقق من التعرف على التعاقدات وما يرتبط بها من التزامات قانونية للمستشفى		
5.	✓	التأكد من تقييم وتقييم نظام الرقابة الداخلية للمستشفى بشكل سنوي .		
6.	✓	التأكد من وجود برنامج تدقيقي مكتوب لنشاط المستشفى ليتم اعتماده من قبل المدققين الداخليين على أن يكون محدث بشكل سنوي .		
7.	✓	التحقق من قيام المدققين الداخليين بتغطية نشاط التدقيق للمعاملات المالية خصوصاً عمليات القبض والدفع وأرتباط التدقيق بأعلى جهة بالمستشفى .		
8.	✓	التأكد من الرقابة على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات كالتغيرات في برامج الحاسوب والوصول الى الملفات.		
9.	✓	التأكد من وجود اتصال مباشر بين المستشفى وباقي مستشفيات الولادة في حالة عدم التمكن من أستقبال الحالة .		
10.	✓	التحقق من مرونة الخطط الموضوعية بشكل يكفل تغيير الاهداف كلما دعت الحاجة.		
11.	✓	التأكد من وجود تنسيق بالعمل بين الادارة والرقابة الداخلية بتحديد المخاطر المحتملة من البيئة الخارجية		
12.	✓	التحقق من رصد جميع الامكانيات المادية للتعامل مع الحالات الطارئة التي تواجهها المستشفى .		
13.	✓	التأكد من وضع خطط تفصيلية فاعلة لرفع كفاءة الخدمة في المستشفى .		
		فقرات خاصة بنشاط المستشفى		ثانياً
		صالة العمليات		
أ-	✓	التأكد من توفر ادوية التخدير حسب الحاجة الفعلية للمرضى .		
ب-	✓	التأكد من وجود طبيب أختصاص في غرفة العمليات عند اجراء العملية .		
ت-	✓	التحقق من تواجد فريق متكامل في غرفة العمليات وذات كفاءة بالعمل .		
ث-	✓	التأكد من جميع العاملين مدربين على الانعاش الرئوي القلبي		
ج-	✓	التحقق من أن المهام والواجبات لكافة العاملين معلنة ومعلقة		
ح-	✓	التأكد من وجود غرف خاصة بالتعقيم		
خ-	✓	التحقق من وجود الية مطبقة تمنع دخول او خروج الملاكات العاملة الى داخل وخارج الصالات بملابسهم الاعتيادية مع التاكيد على ارتداء الملابس الخاصة بالعمليات حصراً في صالة العمليات.		
د-	✓	التحقق من العمل والالتزام بسياقات النقل الامن للمريض		
ذ-	✓	التحقق من تحديد نسب التلوث في صالات العمليات بشكل مستمر .		
ر-	✓	التحقق من اجراءات النقل الامن للطفل من صالة العمليات عند ولادته الى الغرفة الخاصة بالام .		
ز-	✓	التأكد من عدم دخول صالة العمليات الا المصرح لهم بالدخول.		
س-	✓	التحقق من وجود قاعات لأفافة المريضة بعد العملية .		
ش-	✓	التأكد من توفر جهاز حضانة الطفل (الخدج) وبعده الطاقة الاستيعابية للمستشفى من حالات الولادة .		
ص-	✓	التأكد من التنسيق بين عدد الحضانات والكادر المتخصص للاستفادة منها وبالعدد الفعلي الموجود .		
ض-	✓	التحقق من متابعة حالة الطفل الصحية بعد الولادة للتأكد من عدم أصابته بأي مرض وولادي		
2.		صيدلية الطوارئ		
أ.	✓	التأكد من توفر قائمة الادوية المنقذة للحياة		

		✓	التأكد من تنظيم الطلبات بشكل اصولي الى المذخر وان تتضمن جميع المواد الشحيحة والمفقودة والمدرجه في قائمة صيدلية الطوارئ	ب.	
		✓	التحقق من استرجاع المواد المنتهية المفعول الى وحدة المذخر بموجب طلبية اصولية	ت.	
		✓	التأكد من أن سجلات الصيدلية مفتوحة بامر اداري داخلي مستند الى امر الدائرة مع ختم الصفحات يختم المؤسسة	ث.	
		✓	التأكد من وجود خزير احتياطي (مدور) لا يقل عن 10% من الاحتياج الحقيقي وحدات المختبر في المستشفى	ج.	3.
		✓	التأكد من وجود سجل صرف المواد لمراقبة الرصيد من المواد المختبرية يحدد تاريخ استلام المواد وتاريخ نفاذيتها والمصرف منها والرصيد المتبقي.	أ.	
		✓	التأكد من وجود سجل لمراقبة الرصيد من المستلزمات المختبرية يحدد تاريخ استلام المستلزمات والمصرف منها والرصيد المتبقي	ب.	
	✓		التأكد من وجود سجل للاجهزة المختبرية يتضمن السجل (اسم الجهاز، اسم الشركة المصنعة ، الرقم التسلسلي ، تاريخ الاستلام، تاريخ البدء بالتشغيل ، مكان الجهاز الحالي ، حالة الجهاز عند الاستلام " الجهاز جديد ام مستعمل")	ت.	
	✓		التأكد من اجراء المعايير والصيانة للاجهزة المختبرية بصورة دورية وتوثيق تلك العمليات .	ث.	
✓			التأكد من وجود سجلات الشكاوى والمشكلات والاجراءات التصحيحية.	ج.	
			ردهة الطوارئ	4.	
	✓		التحقق من تواجد موظفي الاستعلامات وأن يتواجدوا على شكل نوبات في العمل .	أ.	
	✓		التحقق من وجود قاعة لتصنيف الحالات الطارئة.	ب.	
	✓		التأكد من تواجد أطباء أختصاص وعلى مدار الساعه وحسب معدلات حالات الولادة اليومية .	ت.	
✓			التحقق من وجود جدول للخفارات وحسب ماتقتضيه حاجة المستشفى من توارد الحالات عليها وعلى مدار الساعة .	ث.	
	✓		التأكد من أن الملاك الطبي متدرب على اجراءات الانعاش	ج.	
	✓		التأكد من أن الملاكات الطبية والتمريضية مدربة على استخدام اجهزة ومستلزمات الانعاش بما في ذلك انعاش القلب والرئتين.	ح.	
		✓	التأكد من توفر الاوكسجين باستمرار	خ.	
	✓		التأكد من عمل صيانة دورية لجميع الاجهزة في كافة الاقسام للتأكد من صلاحيتها .	د.	
	✓		التحقق من كفاءة تنفيذ الموظفين لأموارهم بسرعة لحظة أستقبال حالات الولادة الطارئة أو المعصرة .	ذ.	
			ردهات رقود النساء	5.	
		✓	التأكد من وجود ملف للمريضة الراقدة يتضمن (استمارة تأريخ الحالة المرضية ، نموذج طلب التحاليل ، إستمارة إعطاء العلاج ، نموذج متابعة زيارات الطبيب ، نموذج الخروج للمريض وإستمارة الاحصاء)	أ.	
✓			التأكد من أن التوثيق في الملف بصورة علمية وواضحة والابتعاد عن المختصرات	ب.	
	✓		التأكد من وجود ملاحظات موثقة للطبيب الاختصاص والمقيم الاقدم والمقيم الدوري مع التوقيع	ت.	
	✓		التحقق من الجولات الصباحية والمسائية مع اسم القائم بالجولة والتوقيع موثقة	ث.	
		✓	التأكد من الفحوصات المختبرية والشعاعية مرفقة بالملف مع تقاريرها.	ج.	
	✓		التحقق من الالتزام بالجولات الصباحية الشاملة للمرضى .	ح.	
	✓		التأكد من تطبيق تعليمات دليل التخصيصات الغذائي	د.	
	✓		التأكد من الالتزام بالآليات الصحيحة للتخلص من النفايات وحسب الدليل الوطني لمكافحة العدوى.	ذ.	
✓			التحقق من أن تكون سجلات الردهة (مدامة ، موثقة ، نظيفة)	ر.	
✓			التحقق من أن المهام والواجبات لجميع العاملين في الردهة تكون معلقة في الردهة وبصورة تمكن جميع العاملين من قراءتها والعمل بها.	ز.	
		✓	التأكد من توفر مستلزمات التضصيد (كوز ، قطن ، بلاستر..الخ) .	س.	

✓			التأكد من توفر قائمة الأمراض المعدية التي تتطلب الإبلاغ عنها في غرفة الطبيب .	ش.	
			الموجودات	ثالثاً	
			تصميم أدوات الرقابة	أ.	
		✓	التأكد من مدى مناسبة موقع المستشفى وحسب حاجة المنطقة .	1.	
✓			التأكد من ملكية بناية المستشفى.	2.	
✓			التأكد من التأمين ضد الحريق والسرقة والكوارث على موجودات المستشفى .	3.	
✓			التأكد من وجود سجل نظامي لتثبيت الموجودات الثابتة فيه .	4.	
	✓		التأكد من تكوين فريق متخصص لدراسة احتياجات المستشفى من الأسرة المريحة للمرضى .	5.	
			الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة	ب.	
	✓		التأكد من أتمتة السجلات الطبية والمعلومات المتعلقة بالمرضى إلكترونياً بواسطة الارشفة الالكترونية مع امكانية الرجوع اليها في اي وقت.	1.	
	✓		التأكد من تسليم عهدة سيارة واحدة لكل سائق	2.	
			المصرفات	رابعاً	
			تصميم أدوات الرقابة	أ.	
	✓		التأكد من التبويب الصحيح لكل حساب من حسابات المصرفات وحسب التعليمات .	1.	
	✓		التأكد من تحجيل كافة معاملات الصرف الى سجل المصرفات المعتمد .	2.	
	✓		التحقق من بأن الصرف تم وفق الضوابط والتعليمات المعتمدة .	3.	
	✓		التأكد من الاعتماد على جداول المصرفات المرافقة للبيانات المالية .	4.	
	✓		التأكد من إصدار الاوامر الادارية للجان المشتريات وحسب التعليمات النافذة .	5.	
	✓		التأكد من شراء المواد المصرفوة للاستخدام المباشرمطابقتها مع مستند الصرف المخزني.	6.	
✓			التحقق من وجود ورشة متكاملة من حيث الالات والعمالة الفنية لصيانة سيارات الاسعاف نتيجة المبالغه في أسعار الصيانة .	7.	
			الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة	ب.	
✓			التأكد من قيام المدقق الداخلي بتدقيق مستندات صرف المواد المخدرة لرداهات العمليات .	1.	
✓			التأكد من وجود تنسيق بين قسم التخطيط وأمين المخزن لدراسة حدود الخزين وعدم تراكمه في المخازن .	2.	
	✓		التأكد من تغيير أعضاء لجنة المشتريات بشكل دوري وعدم درج نفس الاعضاء للفترات اللاحقة .	3.	
	✓		التأكد من جعل تأييد توفر التخصيص المالي مقتصرأ على المدير المالي أو موظف ذات كفاءة عالية .	4.	
	✓		التحقق من عدد أضايير الموظفين للتأكد من أن اوامر التعيين واجراءات الغلاوات والاجازات تتم بصورة صحيحة .	5.	
	✓		التأكد من عقود أيجار الشقق السكنية التابعة للمستشفى بأنها مؤجرة للمنتسبين وليس لغير المنتسبين .	6.	
			المخزون	خامساً	
			تصميم أدوات الرقابة	أ.	
	✓		التأكد من ملائمة المخزن للمواد المخزونة .	1.	
	✓		التأكد من السعة التخزينية لكل مخزن في المستشفى .	2.	
	✓		التحقق من فصل الاصناف المخزونة عن بعضها وترتيبها بطرق تلائم وطبيعة الاصناف .	3.	
			الفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة	ب.	
	✓		التأكد من اتخاذ الاجراءات اللازمة بشأن المواد الراكدة لأكثر من سنة .	1.	
	✓		التحقق من تسلسل أرقام أدونات الاستلام .	2.	
✓			التأكد من استخدام الطرق الحديثة في عمليات جرد المخزون.	3.	
	✓		التأكد من وجود مخرج للطوارئ لكل مخزن للحالات الطارئة .	4.	

✓			التأكد من أتمة السجلات الطبية والمعلومات المتعلقة بالمرضى إلكترونياً بواسطة الارشفة الالكترونية مع امكانية الرجوع اليها في اي وقت.	5.
---	--	--	--	----

المصدر الباحثان بالاعتماد على بيانات المستشفى

من خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح في مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال تم التوصل الى الأمور الأتية :-
أولاً: فهم بيئة الرقابة الداخلية للمستشفى :-

1. عدم وجود برنامج مكتوب يمكن أعتامده من قبل المدققين الداخليين .
2. لاتوجد رقابة فعلية من قبل مدقق المستشفى على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات كالتغيرات في برامج الحاسوب والوصول الى الملفات .
3. لاتوجد خطط تفصيلية فاعلة سواء من قسم التدقيق أو الادارة لرفع كفاءة الخدمة في المستشفى.
4. قيام مدقق المستشفى بممارسة مهام التدقيق في الجناح العام والخاص خلافاً للتعليمات المالية للأجنحة الخاصة رقم (3) المادة (ثانياً) والتي قضت " بأستحداث كل مستشفى فيها أجنحة خاصة وحدة حسابية ترتبط مالياً بدائرة العيادات الطبية الشعبية وترتبط أدارياً بالمستشفى ويتألف ملاكها من (كاتب حسابات ومعاون مدقق وأمين صندوق) .
5. عدم تناسب أغلب الدورات التدريبية المقامة لأغراض الترقية مع العنوان الوظيفي للمشاركين الامر الذي سينعكس بشكل سلبي على الاداء العملي والكفاءة الفعلية في تقديم الخدمة الصحية للمرضى .

ثانياً: صالات العمليات :-

1. لانتوفر حاضنات الاطفال بالعدد الذي يتناسب مع الحالات التي يستقبلها المستشفى وبالتالي احتمالية فقدان الطفل بسبب عدم توفر الحاضنة المطلوبة .
2. نظراً لعدم تناسق الدورات التدريبية مع العنوان الوظيفي للمرشح للدورة وبالذات الاطباء بجميع تخصصاتهم نجد حالات مرضية مشخصة بشكل غير دقيق لعدم تمتع الطبيب المعالج بالكفاءة والخبرة العملية .

ثالثاً: ردهات رقود النساء :-

1. عدم توفر الوعي اللازم من قبل ادارة المستشفى بأعلام المرضى عن طريق تثبيت قوائم بلوحات اعلانية حول الامراض المعدية خاصة أنه مستشفى مختص بالولادة والاطفال.
2. عدم التزام بعض الاطباء بتوثيق حالة المريض بملفه بشكل تفصيلي وللجوء الى الاختصارات لكثرة الحالات التي يقوم بمعابنتها خلال الجولة .

رابعاً: المخزون :-

1. عدم مسك سجل خاص بالاجهزة الطبية المستهلكة على الرغم من أهمية هذا السجل في حالات الجرد أو في حالة تامين الاجهزة من قبل لجان التامين .
2. عدم وجود جهاز أذار مبكر في بعض المخازن الذي يعتبر من ضمن إجراءات السلامة الامنية.
3. لا يتم استخدام البطاقات التعريفية للمواد والاجهزة المخزونة. وبالتالي التعرض لمخاطر عدم تحقيق أهم أهداف المستشفى في المحافظة على موجوداتها .
4. تطبيق نموذج تقارير التأكيد وفق معيار التدقيق الدولي ISAE 3402 في مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال

م/ تأكيد تقرير رقم (1)

الى ادارة مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال
بعد التحية:.

النطاق : من خلال الاطلاع على التقارير التي قام بها مراقب الحسابات المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي والخاصة بمستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال وفي الوقت الذي نشمن به عمل (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) نود ان نبين ان هدفنا (الباحث او المحاسب القانوني أو الممارس) هو تقديم خدمات مستقلة الى المستفيدين بهدف تحسين الجودة ومصداقية وملائمة المعلومات لمتخذي القرار وفق معيار التأكيد الدولي ISAE 3402 للوصول الى مستوى تأكيد معقول عن موضوع المهمة،
مسؤولية المنشأة الخدمية هي : أن ادارة مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال (هي المسؤولة عن أعداد الوصف والبيان بما في ذلك أكمال ودقة طريقة عرض الوصف والبيان وتقديم الخدمات الي يغطيها الوصف والنص على أهداف الرقابة وتصميم وتطبيق أدوات الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف) ،

الاستقلال ورقابة الجودة : لقد تم الالتزام بالاستقلالية ومتطلبات الاخلاقية الواردة في قواعد وسلوكيات المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين والمعتمدة في جمهورية العراق ويطبق المكتب وفق معيار الجودة رقم (1) مستنديين الى مدى التزام مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال بالأنظمة والقوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي،

مسؤوليات مدقق المنشأة الخدمية : ان مسؤوليتنا تتمثل في ابداء رأي عن وصف و(عن تصميم أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف أستناداً الى اجراءاتنا وقد قمنا بتنفيذ الارتباط وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (3402) تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال ويتطلب هذا المعيار أن نخطط وننفذ اجراءات للوصول الى تأكيد معقول عما اذا كان الوصف يعد معروضاً بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية وما اذا كانت أدوات الرقابة مصممة بشكل مناسب من جميع الجوانب الجوهرية ،

القيود على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية : عدم تطبيق بعض الفقرات المثبتة في برنامج التأكيد أنف الذكر فيما يتعلق بالتصميم والفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة،

الرأي : وفي اعتقادنا فإن الادلة التي حصلنا عليه تعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا:

1. أن الوصف لخدمات التأكيد مطلق بشكل لا يلبى الطموح فيما يتعلق بأدوات الرقابة سواء كان يخص تصميمها أو فاعليتها التشغيلية خلال الفترة من 1/1 ولغاية 12/31 ،
2. أما الرأي فهو ايجابي مع التحفظ لبعض الفقرات الخاصة بالمعيار 3402 .

ومن خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح والمعد من قبل الباحث وفق المعيار الدولي اعلاه تم التوصل الى الاستنتاجات التالية:

1. لا توجد رقابة فعلية من قبل مدقق المستشفى على التطبيقات ونظم التشغيل الذاتي للمعلومات كالتغيرات في برامج الحاسوب والوصول الى الملفات .
2. لا يوجد تناسب بين أغلب الدورات التدريبية المقامة لأغراض الترقية مع العنوان الوظيفي للمشاركين الامر الذي سينعكس بشكل سلبي على الاداء العملي والكفاء الفعلية في تقديم الخدمة الصحية للمرضى.
3. لم يجد الباحث أي خطط استراتيجية بشأن تطوير والتوسع في أقسام المستشفى وبالأخص الجناح الخاص الامر الذي سيزيد من إيرادات المستشفى في حالة تقديم الخدمة المرغوبة وأقبال المرضى على هذا الجناح.

4. لم يجد الباحث الى مايشير بأحتساب التكاليف المصروفة خلال السنة من حيث الخدمة المقدمة من قبل المستشفى والمتمثلة بنسبة نجاح العمليات وقلة حالات التلوث وقلة عدد وفيات الاطفال ومدى رضى المرضى عن الخدمات المقدمة لهم من المستشفى .

م/ تأكيد تقرير رقم (2)

الى ادارة مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال
بعد التحية:

النطاق: من خلال الاطلاع على التقارير التي قام بها مراقب الحسابات المتمثل بديوان الرقابة المالية الاتحادي والخاصة بمستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال وفي الوقت الذي نشمن به عمل (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) نود ان نبين ان هدفنا (الباحث او المحاسب القانوني أو الممارس) هو تقديم خدمات مستقلة الى المستفيدين بهدف تحسين الجودة ومصداقية وملائمة المعلومات المتخذة القرار وفق معيار التأكيد الدولي ISAE 3402 للوصول الى مستوى تأكيد معقول عن موضوع المهمة، **مسؤولية المنشأة الخدمية هي:** أن مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال (هي المسؤولة عن أعداد الوصف والبيان بما في ذلك أكمال ودقة طريقة عرض الوصف والبيان وتقديم الخدمات الي يغطيها الوصف والنص على أهداف الرقابة وتصميم وتطبيق أدوات الرقابة وتشغيلها بفاعلية لتحقيق أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف)،

الاستقلال ورقابة الجودة: لقد تم الالتزام بالاستقلالية ومتطلبات الاخلاقية الواردة في قواعد وسلوكيات المهنة للمحاسبين المهنيين الصادرة عن مجلس المعايير الدولية لأخلاقيات المهنة للمحاسبين والمعتمدة في جمهورية العراق ويطبق المكتب وفق معيار الجودة رقم (1) مستنديين الى مدى التزام مستشفى فاطمة الزهراء (ع) للنسائية والاطفال بالأنظمة والقوانين والتعليمات الصادرة من وزارة التعليم العالي والبحث العلمي،

مسؤوليات مدقق المنشأة الخدمية: تتمثل مسؤوليتنا في ابداء رأي عن وصف المنظمة الخدمية وعن تصميم أدوات الرقابة المتعلقة بأهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف أستناداً الى اجراءاتنا وقد قمنا بتنفيذ الارتباط وفقاً لمعيار ارتباطات التأكيد (3402) تقارير التأكيد عن أدوات الرقابة في المنظمة الخدمية ويتطلب هذا المعيار أن نخطط وننفذ اجراءات للوصول الى تأكيد معقول عما إذا كان الوصف يعد معروضاً بشكل عادل من جميع الجوانب الجوهرية وما إذا كانت أدوات الرقابة مصممة بشكل مناسب من جميع الجوانب الجوهرية وما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفاعلية، وتعتمد الاجراءات المختارة على حكم مدقق المنشأة الخدمية وتضمنت الاجراءات اختبار الفاعلية التشغيلية لتلك الادوات الرقابية التي تعتبر ضرورية لتوفير تأكيد معقول بأن أهداف الرقابة المنصوص عليها في الوصف قد تحققت ويتضمن ارتباط التأكيد من هذا النوع تقويم العرض العام للوصف ، **القيود على أدوات الرقابة في المنشأة الخدمية:** عدم تطبيق بعض الفقرات المثبتة في برنامج التأكيد أنف الذكر فيما يتعلق بالتصميم والفاعلية التشغيلية لأدوات الرقابة،

الرأي: وفي اعتقادنا فأن الادلة التي حصلنا عليه تعد كافية ومناسبة لتوفير أساس لرأينا:

1. أن الوصف لخدمات التأكيد مطلق بشكل لا يلبى الطموح فيما يتعلق بأدوات الرقابة سواء كان يخص تصميمها أو فاعليتها التشغيلية خلال الفترة من 1/1 ولغاية 12/31 ،
 2. أما الرأي فهو إيجابي مع التحفظ لبعض الفقرات الخاصة بالمعيار 3402 ومن خلال تطبيق برنامج التأكيد المقترح والمعد من قبل الباحث وفق المعيار الدولي اعلاه تم التوصل الى الاستنتاجات التالية:
1. لا يتم استخدام البطاقات التعريفية للمواد والاجهزة المخزونة وبالتالي التعرض لمخاطر عدم تحقيق أهم أهداف المستشفى في المحافظة على موجوداتها .

2. على الرغم من المسلمات المتعلقة بالمعيار الدولي الا ان حقيقة الاجراءات التدقيقية تؤكد ان ادوات الرقابة هي الشرط الاساس الذي لا بد وان يتوفر للاستفادة من هذا المعيار .
3. عدم الالتزام من قبل بعض رؤساء الاقسام بعمل محضراًستلام وتسليم مما قد ينتج عنه أخطاء بالعمل وبالاخص بالنسبة للعقود القانونية المبرمة مع الجهات الاخرى سابقاً وكيفية متابعتها .
4. مخالفاً للمادة (1 . أولاً) من قانون التأمين على المسؤولية الشخصية لموظفي دوائر الدولة رقم (5) لسنة/ 2016 من قبل ادارة المستشفى بالتأمين ضد خيانة الامانة على الموظفين الذين بعهدتهم ذمة مالية الامر الذي سينعكس سلباً على حماية أموال المستشفى

ومما جاء أعلاه يرى الباحثان أن تطبيق برنامج التأكيد المقترح يعزز من إجراءات التدقيق مما يثبت فرضية البحث.

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

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

- أ. أن عمليات التأكيد تعتبر من العمليات ذات التكلفة الخاص حيث يكلف مراقب الحسابات بأجراء تأكيد على فترة معينة من برنامج التأكيد من قبل الجهة التي كلفته.
- ب. أن عمليات التأكيد تتضمن ثلاث اطراف مستقلة وهم كل من الممارس والطرف المسؤول والمستخدمين المستهدفين
- ت. يعتمد معيار التدقيق الدولي (3402) على تقريرين الأول لوصف أدوات الرقابة وتصميمها في المنشآت الخدمية والثاني لتصميمها وفعاليتها التشغيلية .
- ث. ان تطبيق المعايير الدولية التي تتلائم والبيئة العراقية مثل معيار التأكيد الدولي ISAE 3402 إضافة الى القواعد والأدلة المحلية يؤدي الى تطويرمهارات وكفاءات جديدة تفي باصدار تقارير ذات جودة عالية.

2. التوصيات:

- أ. من الضروري أن يضع القائم بعملية التأكيد اثناء التخطيط للعملية مجموعة من المقاييس التي تستخدم مثل (معيار دولي ، قانون نافذ ، انظمة وتعليمات) تكون ملائمة وموثوق بها.
- ب. أهمية توفر كوادر ذو مستوى علمي وعلمي عالي للقيام بمهمة التأكيد للوصول بتلك التقارير الى اعلى مستوى من الجودة.
- ت. ينبغي على مراقب الحسابات الالتزام بقواعد السلوك المهني والاخلاقي والاطلاع على معايير الجودة ليكون مؤهلاً لاصدار تقرير تأكيد.

المصادر العربية.:

1. سلمان ، عامر محمد ، عبيد ، حيدر عامر ذياب ، " دور معيار التدقيق الدولي (320) الأهمية النسبية في تحديد الاجراءات التحليلية للمدقق " بحث تطبيقي في الشركة العراقية لأنتاج البذور ، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مجلد 16 ، العدد 56 ، 2021 .
2. العبيدي ،صبيحة برزان فرهود، محمد ، كزار جاسم ،"أجراءات تدقيق المخالفات المحاسبية على وفق معايير التدقيق الدولية "لحث تطبيقي في مديرية بلدية كربلاء، مجلة دراسات محاسبية ومالية،المجلد 17،العدد60، 2022 .
3. سمير،علي خضير،عنبر ،أسيل جبار،" أثر تطوير معايير التدقيق العراقية في الأيفاء بمتطلبات الاصلاح ومناهضة الفساد "(دراسة مقارنة تحليلية مع وضع أطار مقترح لتعديل دليل التدقيق العراقي رقم (6) بشأن تخطيط عملية التدقيق والاشراف عليه)، مجلة دراسات محاسبية ومالية،عدد خاص ، (2016) .
4. فضاله ، صدام أبراهيم ، مدى اعتماد المدقق على الاهمية النسبية ومخاطر التدقيق في تحديد أدلة الاثبات ، دراسة تحليلية في ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الادارة والاقتصاد . جامعة كربلاء . (2017) .
5. جمعة ، أحمد حملي ، خدمات التأكيد المعقول والمحدود وفق المعايير الدولية للمراجعة والتأكد (المراجعة والفحص سابقاً) ، دارصفاء للتشريع والتوزيع ، عمان (2019) .

6. أيمن، عمريش، مدى استخدام الاجراءات التحليلية في التحكم في مخاطر التدقيق الخارجي دراسة مقارنة بين كل من الجزائر وفرنسا ، أطروحة مقدمة للحصول على شهادة الدكتوراه ، مقدمة الى جامعة سطيف ، الجزائر (2017) .
7. عبد السلام ، عبد الله سعيد ابو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية رسالة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية ، جامعة الجزائر (2010) .
8. المطارنة ، غسان فلاح ، المدخل الى تدقيق الحسابات المعاصر ، زمزم ناشرون وموزعون ، الاردن ، عمان ، (2013) .
9. الصحن ، محمد فريد ، وأخرون ، مبادئ الادارة ، الدار الجامعية للنشر ، (2002) .

foreign sources

1. Aerns , Alvin A. , Elder , RandaL . J . , Beasley , Marks ., Auditing and Assurance Services , 14 ed . , Pearson , 2012.
2. Messier , William F.,Glover,steven M.,parwite ,Douglas F, “ Auditing and assurance Services : A systematic approach “ , 5ed ., Mc Graw - Hill Irwin , USA ,2008