



International Auditing (ISA 620) Using the work of the audit expert and his effective role in improving the performance of the internal auditor: A field study of the opinions of a sample of auditors of higher education institutions

Majed Ghazi Hassan^{*a}, Raed Hassan Ali^b & Bassem Mohammed Marhej^c

- a. AL–Muthanna University/ College of Administration and Economics.
b. AL–Muthanna University/ College of Administration and Economics.
c. AL–Muthanna University/ College of Administration and Economics.

Abstract

The research aims to explain the role of the International Auditing Standard (ISA 620) in using the work of the audit expert and its effective role in improving the performance of the internal auditor. In this research, the impact of the experience of internal auditors will be studied from both the scientific and practical aspects on the quality of the internal audit work, relying on the survey method through knowing the opinions of A sample of auditors working in the oversight and internal audit departments in higher education institutions. Al-Muthanna University was chosen as a purposive sample from the research community represented by higher education institutions. For the purpose of completing the research, Iraqi, Arab, and foreign books were relied upon, as well as governmental and local laws and instructions, in addition to relying on statistical analysis methods. The research reached a set of conclusions, the most important of which is that despite the nature of the relationship between the research variables, the research environment demonstrated the application and use of some important concepts, on the one hand, or because of the level of profits achieved that is not rewarding in adopting these variables. Accordingly, the research recommends a set of recommendations, the most important of which is studying the relationship. The International Standard on Auditing ISA 620 shows the use of the work of an audit expert and companies' compliance with auditing standards, as measured by indicators of the International Standard on Auditing ISA 620 The use of the work of an audit expert and indicators of companies' compliance with auditing standards.

Information

Received: 1/3/2024
Revised: 20/3/2024
Accepted: 1/4/2024
Published: 6/7/2024

Keywords:

International Auditing
Standard (Isa 620)
Work Of The Audit Expert
Performance Of The
Internal Auditor

معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق ودوره الفاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي: بحث ميداني لآراء عينة من مدققي مؤسسات التعليم العالي

مجد غازي حسن^{*a}، رائد حسن علي^b و باسم محمد مرهج^c

a. جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد.

b. جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد.

c. جامعة المثنى/ كلية الادارة والاقتصاد.

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان دور معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق ودوره الفاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي، وفي هذا البحث سيتم دراسة أثر خبرة المدققين الداخليين من الناحيتين العلمية والعملية على جودة عمل التدقيق الداخلي بالاعتماد على أسلوب الاستقصاء من خلال معرفة آراء عينة من المدققين العاملين في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في مؤسسات التعليم العالي وقد اختيرت جامعة المثنى كعينة قصدية من مجتمع البحث المتمثل بمؤسسات التعليم العالي، ولغرض إنجاز البحث تم الاعتماد على الكتب العراقية والعربية والأجنبية وكذلك القوانين والتعليمات الحكومية

* Corresponding author : E-mail addresses : Majed @ mu.edu.iq.

والمحلية، فضلاً عن الاعتماد اساليب التحليل الاحصائي، توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها على الرغم من طبيعة العلاقة بين متغيرات البحث إلى أن بيئة البحث أثبتت تطبيق واستخدام بعض المفاهيم المهمة من جهة أو بسبب مستوى الأرباح المتحقق الغير مجزي في اعتماد هذه المتغيرات، وعليه يوصي البحث مجموعة من التوصيات من اهمها دراسة العلاقة بين معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق والتزام الشركات بمعايير التدقيق مفاضة بمؤشرات معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق ومؤشرات التزام الشركات بمعايير التدقيق.

الكلمات المفتاحية: معيار التدقيق الدولي (ISA 620)، عمل خبير التدقيق، اداء المدقق الداخلي.

المقدمة

يتضمن التدقيق بشكل عام تقييم وتخطيط سنوي للمخاطر وممارسة لتحديد التغطية الشاملة للتدقيق المطلوبة، وعليه يجب أن تستند القرارات الاقتصادية في كل مجتمع إلى المعلومات المتاحة في وقت اتخاذ القرار. على سبيل المثال، يعتمد قرار البنك بتقديم قرض لوحدة الاقتصادية ما على العلاقات المالية السابقة مع هذا العمل، والوضع المالي للوحدة الاقتصادية كما هو موضح في بياناتها المالية وعوامل أخرى. وعليه يجب أن تكون القرارات متسقة مع نية صانعي القرار، وتكون المعلومات المستخدمة في عملية اتخاذ القرارات موثوقة. إذ يمكن أن تنتسب المعلومات غير الموثوقة في الاستخدام غير الفعال للموارد بما يضر بالمجتمع وصانعي القرار أنفسهم. فمثلاً افترض أن البنك يجعل القرض على أساس بيانات مالية مضللة وأن الوحدة الاقتصادية المقترضة غير قادرة في النهاية على السداد. نتيجة لذلك فقد البنك كل من رأس المال والفائدة. بالإضافة إلى ذلك حرمت وحدة الاقتصادية أخرى كان بإمكانها استخدام الأموال بفعالية من الأموال. وعليه كلما أصبح المجتمع أكثر تعقيداً تزداد احتمالية توفير معلومات غير موثوق بها لصناع القرار. (RICHARD E. CASCARINO, 2007:76) ولا بد من تنظيم عملية الرقابة بشكل يجعل منها أداة فاعلة في تطوير النشاط الإداري وتوجيهه، بكياناته المختلفة، ومن المعلوم أن الهدف من إنشاء الأجهزة الحكومية هو تقديم الخدمات للمواطنين، ويأتي دور الأجهزة الرقابية لضمان تقديم هذه الخدمات بأسرع وقت وبأقل جهد وتكلفة ممكنة وبالشكل المطلوب قانوناً، والتأكد من تحقيق الأهداف المرسومة بكفاءة وفاعلية واقتصادية لضمان التوظيف الأمثل للموارد العامة للدولة عن طريق التغذية المرتجعة التي توفرها الجهات الرقابية لصانعيها ومتخذوا القرارات الحكومية من أجل تحديد نواحي الضعف والخلل الموجودة في عمل تلك الأجهزة وإيجاد الحلول اللازمة لمعالجتها.

مشكلة البحث

تتبلور مشكلة البحث الرئيسية من خلال ضعف التدقيق الداخلي إذ تعاني بعض الوحدات الاقتصادية من وجود التلكؤات والمشاكل التي تواجه التدقيق الداخلي والتي لا يمكن من خلالها قياس كفاءة أداء تلك الوحدات الحكومية من جانب، والقصور في اجراءات الرقابة فضلاً عن عدم معالجة المخالفات المثبتة في تقارير الجهات الرقابية وعدم وجود آلية لمتابعة تلك التقارير ومعالجة المخالفات المثبتة فيها، وتعيق تنفيذ خطط التنمية وتشكل كذلك هدراً في الموارد والزمن.

أهمية البحث

تتجلى أهمية التدقيق الداخلي في الطلب المتزايد على خدماته في الوحدات الاقتصادية العامة والخاصة، وفي النمو السريع لتنظيماته المهنية، إذ تم الاعتراف بأهمية التدقيق الداخلي التي يقدمها منذ مدة طويلة، فضلاً عن أهمية تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة والمهنية في

عمله لتخفيض المخاطر المحاسبية المتمثلة بالتقارير المالية المضللة أو المزورة والتي تعد من إحدى السمات المهمة للتدقيق.

أهداف البحث

وبناءً على ما جاء في إشكالية البحث فهو يهدف إلى بيان دور معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق ودوره الفاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي.

فرضية البحث

صيغت الفرضية الآتية: لمعيار التدقيق الدولي (ISA 620) دور واثر فاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي في مؤسسات التعليم العالي.

حدود البحث

أ. **حدود مكانية:** الكليات التابعة الى جامعة المثنى

ب. **حدود زمانية:** 2024

أسلوب البحث

وفي هذا البحث سيتم دراسة معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق من الناحيتين العلمية والعملية على عمل التدقيق الداخلي بالاعتماد على أسلوب الاستقصاء من خلال معرفة آراء عينة من المدققين العاملين في أقسام الرقابة والتدقيق الداخلي في مؤسسات التعليم العالي

مصادر جمع البيانات

لغرض إنجاز البحث اعتمدنا على المصادر الآتية :

- المصادر الأولية : اعتمدنا على الكتب العراقية والعربية والأجنبية وكذلك القوانين والتعليمات الحكومية والمحلية.
- المصادر الثانوية : تم الاعتماد على البحوث والتقارير والرسائل وشبكة الانترنت.

الاطار النظري

اولا. المعيار ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق

تمهيد

تتناول هذه المواصفة القياسية الدولية للتدقيق (ISA) مدقق الحسابات المسؤوليات المتعلقة بعمل الفرد أو الوحدة الاقتصادية في المجال الخبرة الأخرى بخلاف المحاسبة أو التدقيق، عند استخدام هذا العمل لمساعدة المدقق في الحصول على أدلة التدقيق المناسبة. كثير من الحالات، سيكون التمييز بين الخبرة في المحاسبة أو التدقيق، والخبرة في مجال آخر، أمراً سهلاً، حتى إذا كان هذا ينطوي على مجال متخصص من المحاسبة أو التدقيق. على سبيل المثال، يمكن تمييز الفرد ذي الخبرة في تطبيق أساليب المحاسبة لضريبة الدخل المؤجلة بسهولة عن خبير في قانون الضرائب. السابق ليس خبيراً لأغراض هذا المعيار الدولي لأن هذا يشكل خبرة في المحاسبة، هو خبير لأغراض هذا ISA لأن هذا يشكل الخبرة القانونية. قد يكون من الممكن أيضاً التمييز في مجالات أخرى، على سبيل المثال، بين الخبرة

خبير التدقيق". وافق المجلس الدولي لمعايير التدقيق والضمان (IAASB) على ISA المقترحة في سبتمبر 2007 للتعرض خلفية بدأ IAASB هذا المشروع في ديسمبر 2004 استجابة للتطورات التي أشارت إلى حاجة إلى مراجعة المعيار الدولي ISA 620، "استخدام عمل خبير"، بما في ذلك: (ISA 620، 2008: 1-4)

● التحديث الأخير لمعايير التدقيق الوطنية المقابلة في عدد من الولايات القضائية ؛

● القلق من أن المعيار الدولي ISA 620 يركز بشكل أساسي على استخدام الخبراء فيما يتعلق بالإجراءات الموضوعية المتعلقة بقياس أصداء الحسابات، في حين يجوز للخبراء ان تستخدم لأغراض أخرى أثناء التدقيق، على سبيل المثال، للمساعدة في تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء المادية.

● احتمال أن الاستخدام الأوسع لمحااسبة القيمة العادلة قد يتطلب استخدام أكثر تكراراً لخبراء من قبل المدقق

من خلال المشروع، نظر المجلس في مسائل، بما في ذلك ما إذا كان تقرير مدقق الحسابات ينبغي الرجوع إلى الخبير، وكيف تختلف طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق حسب أمور مثل: طبيعة ومخاطر الأخطاء الجوهرية في المسألة التي يتعلق عمل الخبير بها ؛ وعليه فان أهمية عمل الخبير في سياق التدقيق هي معرفة وتجربة العمل السابق الذي قام به الخبير وما إذا كان عمل الخبير هو وفقاً لسياسات وإجراءات مراقبة الجودة لدى المدقق. يعتقد IAASB أن ISA المقترحة ستعزز اتساق أداء المدقق في مراجعة البيانات المالية من خلال متطلبات أكثر تحديدا وتوجيهات موسعة.

يعتقد IAASB أنه من المناسب استبعاد الخبير خارجي من مدقق الحسابات من تعريف "فريق المشاركة" في المعيار الدولي ISA 220 (إعادة الصياغة) و المقترح ISQC 1 (إعادة الصياغة) لأنه سيكون من غير العملي توقع الخبراء الخارجيين للمراجع مع مراعاة جميع سياسات وإجراءات مراقبة الجودة التي تطبقها الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق بشركائها وموظفيها. وبالمثل، يعتقد IAASB أنه سيكون من غير العملي توقع أن يخضع خبراء التدقيق الخارجيون لجميع متطلبات الاستقلال الواردة في المقترح، والذي يتم كتابته للتطبيق على المحاسبين وشركات المحاسبة. إذا تم تضمين خبراء مراجعي الحسابات الخارجيين في التعريف، فسيعتبر IAASB أن هذا سيشكل عائقاً كبيراً أمام الاستخدام الضروري للخبراء في الحالات المناسبة.

في صياغة [المقترح] ISA 620 (المنقحة وإعادة الصياغة)، سمح IAASB لهذا الاختلاف المهم بين الخبراء الداخليين للمراجع والخبراء الخارجيين. وبالتالي، يُقترح مطالبة المدقق باتخاذ خطوات معينة لتقييم ما إذا كان خبير المدقق لديه الموضوعية اللازمة لأغراض التدقيق، فضلا عن حالة الخبير الخارجي لمدقق الحسابات، يتم التركيز بشكل أكبر على التعليمات المقدمة إلى الخبير وجوانب أخرى من العلاقة، لأن الخبير الخارجي يقع خارج ضوابط الجودة في وحدة الاقتصادية التدقيق. (ISA 620، 2008: 4)

4. خبراء الإدارة

يتناول المعيار الدولي ISA 620 كلاً من خبير المدقق (أي الخبير الذي يوظفه أو يشغله مدقق الحسابات) وخبير الإدارة (أي الخبير الذي يوظفه أو يشغله الكيان). ومع ذلك، فإن استخدام المدقق للعمل الذي يؤديه هذان النوعان من الخبراء يختلف اختلافاً جدياً،

في طرق المحاسبة للأدوات المالية. بينما لا يتناول هذا المعيار ISA الأمور الآتية :

(ISA620, 2007: 1)

● الحالات التي يشتمل فيها فريق المشاركة على عضو، أو يتشاور فرد أو منظمة، مع خبرة في مجال متخصص من المحاسبة أو التدقيق.

● استخدام المدقق لعمل فرد أو وحدة اقتصادية امتلاك الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، والتي يستخدم الكيان العمل في هذا المجال لمساعدة الكيان في التحضير للبيانات المالية (خبير الإدارة)، والتي يتم التعامل معها.

1. مسؤولية المدقق عن رأي التدقيق

يتحمل المدقق المسؤولية الوحيدة عن رأي التدقيق المعبر عنه، ولا يتم تقابل تلك المسؤولية من خلال استخدام المدقق لعمل خبير المدقق. ومع ذلك، إذا خلص المدقق الذي يستخدم عمل خبير التدقيق، بعد اتباع معيار التدقيق الدولي هذا، إلى أن عمل ذلك الخبير مناسب لأغراض المدقق، فقد يقبل المدقق استنتاجات أو استنتاجات الخبير في مجال الخبير كدليل تدقيق مناسب. أهداف المدقق وفق هذه المعيار هي كالآتي : (AU-C Section 620 , 2019: 729)

● تحديد ما إذا كان ينبغي استخدام عمل خبير مدقق الحسابات.

● عند استخدام عمل خبير التدقيق، لتحديد ما إذا كان ذلك العمل كافية لأغراض المدقق.

2. تحديد الحاجة إلى خبير التدقيق

إذا كانت الخبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق ضرورية للحصول على أدلة تدقيق مناسبة كافية، يجب على المدقق تحديد ما إذا كان يجب استخدام عمل خبير التدقيق. طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، وتختلف طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات مدقق الحسابات وعند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى هذه الإجراءات، يجب على المدقق النظر في الأمور بما في ذلك: (ISA 620، 2009: 34)

● طبيعة المسألة التي يتصل بها عمل الخبير.

● مخاطر الأخطاء الجوهرية في المسألة المتعلقة بعمل الخبير.

● أهمية عمل ذلك الخبير في سياق مراجعة الحسابات.

● معرفة المدقق وخبراته في الأعمال السابقة التي قام بها ذلك الخبير.

● ما إذا كان ذلك الخبير خاضعاً لمراقبة الجودة لدى المدقق.

3. تقييم مدى كفاية عمل خبير التدقيق

يقوم المدقق بتقييم مدى كفاية عمل خبير المدقق لأغراض مدقق الحسابات، بما في ذلك: (ISA 620، 2009: 35)

● أهمية ومعقولية نتائج أو استنتاجات ذلك الخبير، واتساقها مع أدلة مراجعة الحسابات الأخرى.

● إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام افتراضات وطرق مهم، فإن أهمية هذه الافتراضات والطرائق ومعقوليتها في الظروف.

● إذا كان عمل ذلك الخبير ينطوي على استخدام بيانات المصدر التي تعد مهمة لعمل ذلك الخبير، فإن مدى ملاءمة هذا المصدر للبيانات واكتماله ودقته.

توفر هذه المذكرة معلومات أساسية عن تفسيرات دولية مقترحة عن معيار التدقيق (ISA 620) (منقح وإعادة صياغته)، "استخدام عمل

خبرائهم من أجل تقليل خطر عدم اكتشاف أخطاء جوهرية. وقد تكون هذه الخبرة مطلوبة فيما يتعلق بأمر مثل: (3 : 2008, 620 ISA)

❖ التقييم:

- الأرض والمباني.
- الآلات والالات.
- مجوهرات.
- الأعمال الفنية.
- التحف.
- الأصول غير الملموسة مثل براءات الاختراع والعلامات التجارية.
- المسؤوليات البيئية.
- موقع تنظيف التكاليف.

❖ التقدير:

- احتياطات النفط.
- احتياطات الغاز.
- احتياطات التعدين.
- ❖ الحساب الاكتواري للالتزامات :
- عقود التأمين.
- خطط استحقاقات الموظفين.

❖ التفسير :

- انكماش.
- القوانين.
- اللوائح.

تحليل قضايا الامتثال الضريبي معقدة أو غير عادية. نادراً ما يشار إلى غالبية المسائل المدرجة في نصوص التدقيق و لن يكون معظم المرشحين قد وصلوا إليهم في مواقف تدقيق واقعية. ومع ذلك، في اقتصاديات متنوعة فإن آراء الخبراء من مجموعة من التخصصات غالباً ما يتطلبه المدققون - خاصةً المشتركين في التدقيق الكبير الشركات، في هذا الصدد، قد يرغب المرشحون في النظر في القضايا التي يواجهها مدقق الحسابات عند التدقيق في الالتزامات المبلغة للوحدة الاقتصادية التي وضعت مخصصات للتكاليف الناشئة عن كارثة بيئية تتحمل الوحدة الاقتصادية المسؤولية عنها. على مستوى أكثر أساسية، حيث تمتلك الشركات مجوهرات باهظة الثمن أو أعمالاً فنية أو تحفاً - إما كمتاجرة أو كأصول استثمارية - قد يحتاج المدققون إلى الاعتماد على رأي خبرائهم إذا لم يكن لديهم أدلة مناسبة أخرى كافية لدعم تأكيدات التقييم التي قدمتها الإدارة.

7. سمات خبير التدقيق

اذ يحتاج خبير التدقيق إلى أن يكون مؤهلاً وقادراً وموضوعياً إذا كانت خدماته تعتبر كافية لغرض التدقيق. دعونا نتعامل مع كل من هذه السمات وكالاتي : (9: 2006, 620 ASA)

- **الكفاءة** : يتعلق بطبيعة ومستوى خبرة الخبير ومن الواضح أن أي خبير يعمل يجب أن يكون لديه اعتراف واسع النطاق في خبرتهم في الانضباط المعن.

وعلى الرغم من أن بعض اعتبارات التدقيق ذات الصلة متشابهة، يرى مجلس التدقيق الدولي للمحاسبة أنه من الضروري التمييز بشكل أوضح بين الاثنين. يتناول المعيار الدولي ISA 620 (المعدل والمعاد صياغته) الآن بشكل حصري الاعتبارات المتعلقة باستخدام عمل خبير التدقيق. (5 : 2008, 620 ISA)

5. متخصصون في مجالات المحاسبة والتدقيق

تمشيا مع المعيار الدولي ISA 620، تعريف "الخبير" في [المقترح] ISA 620 (منقح ومعاد صياغته) يستثني الأشخاص أو المنظمات التي لديها خبرة في المحاسبة أو التدقيق. ويدرك IAASB حقيقة أن عمل المتخصصين في مجالات معينة من المحاسبة (على سبيل المثال، محاسبة الأدوات المالية المعقدة) أو التدقيق (على سبيل المثال، تدقيق أنظمة تكنولوجيا المعلومات المتطورة) وهي المستخدمة في العديد من عمليات التدقيق وهذه الاعتبارات ذات الصلة باستخدام عمل هؤلاء المتخصصين في كثير من الأحيان تكون مماثلة وذات الصلة باستخدام عمل خبير التدقيق. ومع ذلك، الخبرة في المحاسبة والتدقيق هو مطلب أساسي لجميع مراجعي الحسابات. وهذه الخبرة تم استبعادها من تعريف "الخبير" لأنه من المتوقع عادة أن يكون المدقق قبول أي مشاركة يمتلك أي خبرة متخصصة في المحاسبة والتدقيق. وبالمثل، فيما يتعلق بالتعديلات المطابقة ISA 500 (معاد صياغتها)، يستبعد تعريف "خبير الإدارة" الأشخاص أو الوحدات الاقتصادية التي لديها خبرة في محاسبة. (2-3 : 2008, 620 ISA)

6. استخدام عمل خبير التدقيق

يحدد المعيار ISA 300، التخطيط لمراجعة البيانات المالية، والأمور التي يجب على المدقق دراستها، قبل تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية. أحد هذه الأمور هو مشاركة الخبراء. ISA 500 تؤكد أنه إذا تم إعداد المعلومات المطلوب استخدامها كدليل باستخدام عمل خبير الإدارة، فينبغي على المدقق مراعاة ما يلي : (ISA 620, 2008: 7)

- تقييم كفاءة وقدرات وموضوعية هذا الخبير
- الحصول على فهم لعمل هذا الخبير
- تقييم مدى ملائمة عمل ذلك الخبير كدليل تدقيق على التأكيد ذي الصلة.

من الواضح أنه إذا تطلب إعداد البيان المالي للوحدة الاقتصادية مدخلات من خبير، فإن اختصاص الخبير ومدى ملاءمته المنجزة من الاعتبارات المهمة عند تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية. لا يشير ISA 500 إلى عمل مدقق الحسابات لأنه لا يوجد أي ارتباط بين عمل ذلك الخبير وخطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية. يُعرّف المعيار الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق، خبير التدقيق بأنه: فرد أو مؤسسة تمتلك خبرة في مجال آخر غير المحاسبة أو التدقيق، يستخدم المدقق عمله في هذا المجال لمساعدة المدقق في الحصول على أدلة تدقيق مناسبة كافية. وقد يكون خبير المدقق إما خبيراً داخلياً لمراجع الحسابات (من هو الشريك أو الموظفين، بما في ذلك الموظفين المؤقتون في وحدة الاقتصادية المدقق أو وحدة الاقتصادية الشبكية) أو خبير المدقق الخارجي. "

المدققون هم خبراء في مسائل المحاسبة والتدقيق، لكن ليس من المتوقع أن يكونوا خبراء في أي مجال آخر ومع ذلك، ينبغي أن يقدر المرشحون أنه في بعض المواقف، يحتاج المدققون إلى توظيف

بإجراءات تدقيق إضافية حسب الاقتضاء. بإذن من الخبير، قد يكون من المناسب الرجوع إلى خبير المدقق في تقرير المدقق. على العكس، ما لم يكن هناك شرط قانوني أو تنظيمي، يجب ألا تكون هناك أي إشارة إلى عمل خبير التدقيق في تقرير غير معدّ

ثانياً. مفهوم التدقيق الداخلي

مصطلح التدقيق مشتق من المصطلح اللاتيني "audire"، مما يعني الاستماع. في الأيام الأولى، اعتاد المدقق على الاستماع إلى الحسابات التي قرأها المحاسب من أجل التحقق منها (لطي، 2009: 11). فقد تطور مفهوم التدقيق مع تطور الحياة الاقتصادية والاجتماعية كان قيد الاستخدام في جميع البلدان القديمة مثل بلاد ما بين النهرين واليونان ومصر. روما، المملكة المتحدة والهند تحتوي على إشارة إلى الحسابات ومراجعة الحسابات بواسطة قواعد مفصلة للمحاسبة ومراجعة المالية العامة (القاضي، 2008: 523). وكان الهدف الأصلي من التدقيق هو اكتشاف الأخطاء والاحتيايل ومنعها، وقد تطورت عملية التدقيق ونمت بسرعة بعد الثورة الصناعية في القرن الثامن عشر مع نمو الشركات المساهمة وانفصال الملكية عن الإدارة. المساهمين الذين كانوا في حاجة إلى تقرير من خبير مستقل في حسابات الوحدة الاقتصادية التي يديرها مجلس الإدارة الذين كانوا موظفين. وبمرور الزمن تم تغيير هدف التدقيق لاستخدامه كأساس للتأكد من صحة الحسابات وإنصافها بدلاً من اكتشاف الأخطاء والاحتيايل. (نور الدين، 2015: 10). ويعرف التدقيق بأنه فحص دفاتر الحسابات المختلفة من قبل مدقق الحسابات متبوعة بالفحص المادي للمخزون للتأكد من أن جميع الإدارات تتبع نظاماً موثقاً لتسجيل المعاملات. يتم ذلك للتأكد من دقة البيانات المالية التي تقدمها الوحدة الاقتصادية (عبد، 2012: 12). وعرفت أيضاً بأنها عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة اثبات وتقويمها فيما يتعلق بوقائع واحداث اقتصادية ودرجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة (نور الدين، 2015: 9). ويعرف كذلك بأنه فحص وتقييم موضوعي للبيانات المالية للوحدة الاقتصادية للتأكد من أن السجلات المالية هي تمثيل عادل ودقيق للمعاملات التي تدعي أنها تمثلها. يمكن إجراء التدقيق داخلياً من قبل موظفي الوحدة أو خارجياً من قبل الخارج. (Rick Hayes, 2005: 16). وتعرف أيضاً بأنها تعني نشاط تقييم يتم إنشاؤه داخل كيان كخدمة إلى الكيان. وتشمل وظائفها، من بين أمور أخرى، مراقبة الرقابة الداخلية.

(Dan Swanson, 2017: 4)

1. مميزات التدقيق الداخلي

يتسم التدقيق بعدة مزايا يمكن إيضاحها على النحو الآتي :

- التدقيق هو فحص منهجي وعلمي لدفاتر حسابات الوحدة الاقتصادية.
- يتم التدقيق من قبل شخص مستقل أو مجموعة من الأشخاص المؤهلين حسب الأصول لهذا المنصب.
- التدقيق هو التحقق من النتائج التي تظهرها الأرباح والخسائر والوضع كما هو مبين في الميزانية العمومية.
- التدقيق هو مراجعة نقدية لنظام المحاسبة والمراقبة الداخلية.
- يتم التدقيق بمساعدة القسائم والمستندات والمعلومات واستفسارات وارادة من السلطات.

• **القدرة** : تتعلق بقدرة الخبير على ممارسة تلك الكفاءة ظرف مشاركة التدقيق على سبيل المثال، يجب أن يكون لدى الخبير الوقت والموارد المتاحة لأداء المهمة في متناول اليد.

• **الموضوعية** : تتعلق بالآثار المحتملة لهذا التحيز تضارب المصالح أو تأثير الآخرين قد يكون على حكم الخبير. إذا كان الخبير لديه مصلحة راسخة في التعبير عن أي شيء آخر غير الهدف فيما يتعلق بالموضوع، ثم سيكون رأيهم لا قيمة للمدقق.

إذا لم يستوف خبير التدقيق المدقق فيما يتعلق بكل من السمات المذكورة أعلاه، فإن خطر الخطأ أو عدم الدقة في العمل المنجز، وبالتالي قد لا يتحقق هدف التقليل إلى الحد الأدنى من خطر عدم اكتشاف أخطاء مادية. وبالتالي يجب أن تضمن إجراءات مراقبة الجودة الخاصة بمدقق الحسابات أن يكون الخبراء الداخليين (الذين يشكلون جزءاً من فريق المشاركة في التدقيق) قادرين وكفاء وموضوعيين. عندما تسعى وحدة الاقتصادية التدقيق إلى إشراك خبير داخلي جديد، أو بدلاً من ذلك الاعتماد على خدمات خبير خارجي، قد يتم الحصول على معلومات حول كفاءة الخبير وقدرته وموضوعيته من مصادر مختلفة، وتشمل هذه الأمور الآتية :

(ASA620,2006:9)

- تجربة شخصية مع العمل السابق للخبير.
- مناقشة مع الخبير.
- مناقشة مع مراجعي الحسابات الآخرين الذين هم على دراية بعمل الخبير.
- معرفة مؤهلات الخبير أو العضوية في هيئة مهنية أو جمعية صناعية أو ترخيص لممارسة أو أشكال أخرى من الاعتراف الخارجي.
- نشر أوراق أو كتب كتبها الخبير.
- ويرى الباحث بأنه على المرشحين أن يدركوا أن مصادر المعلومات هذه هي نفسها التي قد يستخدمها المدقق للحصول على معلومات حول كفاءة خبير الإدارة وقدرته وموضوعيته. وعند تقييم النتائج والاستنتاجات التي توصل إليها خبير التدقيق لأغراض التدقيق، يجوز للمدقق تنفيذ إجراءات مختلفة، بما في ذلك:
 - ❖ استفسارات خبير التدقيق.
 - ❖ مراجعة أوراق عمل خبير التدقيق وتقاريره.
 - ❖ الإجراءات الداعمة مثل:
 - مراقبة عمل خبير التدقيق.
 - فحص التقارير الإحصائية السمة وغيرها من موثوقة.
 - البيانات المنشورة.
 - تأكيد الأمور ذات الصلة مع أطراف ثالثة.
 - تنفيذ إجراءات تحليلية مفصلة.
 - إعادة تشكيل الحسابات.
 - ❖ مناقشة مع خبير آخر مع الخبرة ذات الصلة.
 - ❖ مناقشة تقرير خبير التدقيق مع الإدارة.
- وأخيراً يرى الباحث بأن عمل خبير التدقيق لا يكفي لغرض المدقق ولا يمكن للمراجع حل المسألة - إما عن طريق الاتفاق على أن الخبير ينبغي أن يقوم بمزيد من العمل أو من خلال المدقق الذي يقوم

بالسجلات. وتنبع أهمية أوراق عمل التدقيق من الأمور الآتية: (لطفي، 2009: 441)

- توفر تقنية المعلومات إرشادات لموظفي التدقيق فيما يتعلق بطريقة التحقق من الجداول.

- يستطيع المدقق تحديد المسؤولية على الموظف الذي يوقع كل جدول يتم التحقق منه.

- تعمل كدليل في المحكمة في محكمة القانون عندما يتم توجيه تهمة الإهمال إلى المدقق.

- إنها بمثابة عملية التخطيط للمدقق حتى يتمكن من تقدير الوقت الذي قد يكون مطلوباً للتحقق من الجداول.

6. ملف التدقيق الدائم

يتضمن ملف التدقيق الدائم عادة المعلومات المتعلقة بالهيكل القانوني والتنظيمي للوحدة الاقتصادية. في حالة وجود وحدة اقتصادية، يتضمن هذا المذكرة والمادة الأساسية وفي حالة وجود وحدة اقتصادية قانونية، يشمل ذلك القانون واللوائح التي تعمل بموجبها الوحدة الاقتصادية وهي كالاتي: (RICHARD E. 2007: CASCARINO)

- مقتطفات أو نسخ من الوثائق القانونية والاتفاقيات الدقيقة ذات الصلة بالتدقيق.

- سجل للدراسة وتقييم الضوابط الداخلية المتعلقة بنظام المحاسبة. قد يكون ذلك في شكل أوصاف سردية أو استبيانات أو مخططات تدفق، أو مزيج منها.

- نسخ من البيانات المالية المدققة للسنوات السابقة.

- تحليل النسب والاتجاهات الهامة.

- نسخ من خطابات الإدارة الصادرة عن المدقق إن وجدت.

7. تقرير التدقيق

في نهاية المطاف، تكمن قيمة التدقيق في التحسينات التي طرأت على الوضع التجاري نتيجة للمراجعة. عندما لا تحدث مثل هذه التحسينات، فقد يكون التدقيق مضيعة للوقت والموارد والمال. لن يتم إجراء التحسينات إلا عندما يكون الأفراد المخولون والمخولون لاتخاذ إجراءات فعالة مقتنعين بأن بعض أشكال العمل مناسب لتحسين حالات المراقبة. (الصباغ، 2008: 483)

ستستخدم مجموعة متنوعة من الأفراد تقارير التدقيق لمجموعة متنوعة من الأغراض. عادةً ما تستخدم الإدارة التنفيذية تقرير التدقيق لاكتساب نظرة ثاقبة على الوضع العام للضوابط الداخلية داخل منطقة عمل معينة وللمنظمة ككل. تستخدم الإدارة التشغيلية تقارير التدقيق لتحديد مدى كفاية وفعالية الضوابط المحددة في تحقيق أهداف محددة للأداء والرقابة. قد تستخدم وكالات أخرى تقارير التدقيق لاكتساب نظرة ثاقبة على الإجراءات الداخلية لعمليات محددة ودرجة الاعتماد التي يمكن وضعها على مخرجات مجالات العمل هذه. بشكل عام، ينقل المراجعون النتائج الإجمالية مشفوعة بتوصيات للإجراءات التي يجب اتخاذها باستخدام تقرير التدقيق. يتم إرسال هذه التقارير إلى الأفراد الذين هم في وضع يسمح لهم باتخاذ إجراءات فعالة (RICHARD E. 2007: CASCARINO)

(توماس وهنكي، 1989: 111).

• المدقق يجب أن يرضي نفسه بصحة البيانات المالية والتقارير التي تظهر وجهة نظر حقيقية وعادلة.

3. أهداف التدقيق الداخلي

هناك هدفان رئيسيان للتدقيق. الهدف الأساسي والهدف الثانوي أو العرضي وفيما يلي بيان لكل منهما وكالاتي: (RICHARD E. 2007: CASCARINO)

• الهدف الأساسي: تقديم تقرير إلى أصحاب المصلحة ما إذا كانت الميزانية العمومية تعطي رؤية حقيقية وعادلة عن حالة الوحدة الاقتصادية والأرباح والخسائر يعطي الرقم الصحيح لربح او خسارة للسنة المالية.

• الهدف الثانوي: وهو كشف ومنع الاحتيال وكذلك كشف ومنع الأخطاء ويعمل على ارضاء الهدف الأساسي.

• وهناك اهداف اخرى يمكن ايضاحها على النحو الاتي: (نور الدين، 2015: 10) (توماس وهنكي، 1989: 787).

- الحصول على رأي فني محايد حول مطابقة الحسابات الختامية للوحدات الاقتصادية.

- التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المثبتة في دفاتر الوحدة الاقتصادية.

- تخفيض خطر التدقيق وذلك لصعوبة تقدير اثار عملية التدقيق على العميل والوحدة الاقتصادية.

- القضاء على الاسراف من خلال تحقيق اقصى كفاية انتاجية في جميع نواحي نشاط الوحدة الاقتصادية.

4. أوراق عمل التدقيق

تشكل أوراق عمل التدقيق الصلة بين تقرير المدقق وسجلات العميل. وتشير الوثائق إلى أوراق العمل التي أعدها أو حصل عليها المدقق والاحتفاظ به في اتصالات مع أداء تدقيقه. وعليه فان أهداف أوراق عمل المدقق هي التسجيل والإثبات وأعمال التدقيق من سنة إلى أخرى. لذلك فان أوراق العمل يجب أن تنص على: (لطفي، 2009: 440)

- وسائل التحكم في أعمال التدقيق الحالية.

- دليل على أعمال التدقيق المنجزة.

- الجداول الداعمة أو عنصر إضافي في الحسابات.

- معلومات عن الأعمال التي يجري تدقيقها.

أوراق العمل متنوعة في طبيعتها ولكن الأساس لجميع الأعمال يمكن تتبع الأوراق إلى ما يلي:

- الوثيقة الدستورية الأساسية مثل مذكرة ومقالات الاقتران، صك الشراكة.

- محتويات الكتب الدقيقة.

- محتويات الميزانية العمومية وحساب الأرباح والخسائر.

- خطاب الاشتباك.

5. أهمية أوراق عمل التدقيق

يجب أن يعتمد المدقق إجراءات معقولة لحفظ وسرية أوراق العمل الخاصة به والاحتفاظ بها لفترة من الوقت كافية لتلبية احتياجات ممارسته وتلبية أي متطلبات قانونية أو مهنية ذات صلة للاحتفاظ

الجانب العملي

تمهيد

يتبع الباحث الإجراءات المنهجية في دراسته للوصول إلى نتائج موثوقة ومنطقية، وتعتبر هذه الإجراءات ضرورية لضمان دقة وموثوقية جمع البيانات وتحليلها واستنتاج النتائج. فيما يلي بعض الإجراءات المنهجية الأساسية التي يمكن اتباعها في الدراسات العلمية:

منهج الدراسة

تمثل طرق البحث الإطار العام والأساليب التي يستخدمها الباحثون أو الطلاب لتصميم وإجراء البحوث. يعتمد اختيار طريقة البحث على طبيعة الدراسة وأهدافها، وقد يشمل عدة أساليب وأساليب مختلفة. ولذلك اعتمدت هذه الدراسة على أساليب التحليل الوصفي لإعداد وتطوير أدوات القياس كأساس لجمع البيانات المطلوبة للدراسة الحالية.

مجتمع الدراسة

جامعة المثنى هي إحدى أفضل الجامعات العراقية وأحدثها وتقع في شمال مدينة السماوة مركز محافظة المثنى إحدى محافظات جنوب العراق. و سُميت بهذا الاسم لكونها تقع ضمن الحدود الإدارية لمحافظة

المثنى وقد سُميت المحافظة بهذا الاسم نسبة إلى القائد العربي المثنى بن حارثة الشيباني. أسست في العام 2007 حيث تأسست أول كلية وهي كلية التربية ورئيسها الحالي هو الدكتور حسين كامل جابر الشاهر. تسعى جامعة المثنى بكوادرها المتميزة إلى تقديم أفضل وسائل التعليم حيث توجد في هذه الجامعة آخر ما توصلت إليه التكنولوجيا الحديثة من -جهازة ومختبرات علمية ومكتبات غنية بالكتب في مختلف التخصصات العلمية والإنسانية. وكذلك تتميز بنايات الجامعة بالحداثة والتصميم المريح للطلبة في جميع مجالات الترفيهية والراحة.

عينة الدراسة

شملت عينة الدراسة المدققين والمحاسبين في جامعة المثنى وعليه فقد تم توزيع (50) استبانة، واسترجع منها (48) استبانة، وتمثلت (8) استبانة بكونها غير صالحة للتحليل، وبهذا يكون عدد الاستبانات الصالحة للتحليل بلغت (40) استبانة.

❖ الوصف الاحصائي

المتغير المستقل: معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق

جدول 1: وصف متغير معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	ترتيب الاهمية
1	X1	4.29	0.68	86%	1
2	X2	4.02	0.92	80%	5
3	X3	3.96	0.87	79%	9
4	X4	3.95	0.87	79%	10
5	X5	4.00	0.73	80%	6
6	X6	3.90	0.84	78%	12
7	X7	3.92	0.94	78%	11
8	X8	3.85	0.90	77%	14
9	X9	3.98	0.83	80%	7
10	X10	4.11	0.88	82%	3
11	X11	4.10	0.86	82%	4
12	X12	4.14	0.81	83%	2
13	X13	3.96	0.83	79%	8
14	X14	3.87	0.99	77%	13
15	X15	3.73	1.11	75%	15
	المعدل	3.98	0.55	80%	****

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الاستبيان

المتغير التابع : معايير التدقيق الدولية

الجدول 2: وصف اداء المدقق الداخلي

ت	الفقرة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الاهمية النسبية	ترتيب الاهمية
1	X1	4.27	0.59	85%	1
2	X2	4.21	0.68	84%	3
3	X3	3.95	0.82	79%	11
4	X4	4.05	0.80	81%	5
5	X5	3.95	0.83	79%	12
6	X6	4.13	0.75	83%	4
7	X7	4.01	0.83	80%	7
8	X8	3.71	0.95	74%	16
9	X9	4.23	0.75	85%	2
10	X10	4.01	0.85	80%	8
11	X11	3.73	0.91	75%	15
12	X12	3.85	0.96	77%	14
13	X13	4.04	0.88	81%	6
14	X14	3.99	0.85	80%	9
15	X15	3.96	0.96	79%	10
	المعدل	4.00	0.43	80%	****

المصدر: من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج الاستبيان

❖ اختبار الفرضيات

لمعيار التدقيق الدولي (ISA 620) دور واثر فاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي في مؤسسات التعليم العالي. جدول 3 قيم الارتباط البسيط (Person) بين معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق واداء المدقق الداخلي

الفرضية الأولى: تنطلق الدراسة من اثبات فرضيات الارتباط التي تفرض:

اداء المدقق الداخلي	معامل ارتباط بيرسون	معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق
0.707**	القيمة المعنوية	
0.000	حجم العينة	
168		

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على (SPSS)

2. على الرغم من رصانة أنظمة الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية العراقية إلا إن ذلك لم يكن له أثر في تطبيق معايير التدقيق الدولية.

3. على الرغم من صدور عدد من المعايير المحاسبية العراقية إلا إنها لم تطبق بالشكل الذي يؤدي إلى تطبيق معايير التدقيق الدولية.

4. على الرغم من التأهيل الأكاديمي للمحاسبين والمدققين العراقيين إلا إن هذا التأهيل لم يؤهلهم على القدرة في تطبيق معايير التدقيق الدولية للأسباب عدة أهمها عدم وجود برامج تدريبية محددة وفق أسس علمية تحدد الاحتياجات التدريبية الفعلية بما يتلاءم ومتغيرات المرحلة الحالية وقلّة المعرفة باستخدام الحاسوب والانترنت من المحاسبين والمدققين مما أدى إلى عدم قدرتهم على مواكبة الاطلاع على المتغيرات المحيطة بمهنة المحاسبة والتدقيق وبشكل خاص المعايير الدولية المحاسبية والتدقيقية.

5. قصور مناهج التعليم وطرائق التدريس في مادة التدقيق وعدم شمولها لموضوعات معايير التدقيق الدولية، واعتماد طرائق

تشير المعلومات الواردة في الجدول اعلاه وجود علاقة ارتباط قوية بين معيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق واداء المدقق الداخلي وقدرت هذه القوة بواقع (0.707)، ما يعني اهتمام الموظفين والموظفات بأهمية موضوعات الدراسة والمتعلقة بـ (ومعيار التدقيق الدولي (ISA 620) استخدام عمل خبير التدقيق ، ادا المدقق الداخلي)، استناداً الى ذلك يتم قبول فرضية البحث التي تنص لمعيار التدقيق الدولي (ISA 620) دور واثر فاعل في تحسين اداء المدقق الداخلي في مؤسسات التعليم العالي.

الاستنتاجات والتوصيات

❖ الاستنتاجات:

1. على الرغم من طبيعة العلاقة بين متغيرات البحث إلى أن بيئة البحث أثبتت تطبيق واسـتخدام بعض المفاهيم المهمة من جهة أو بسبب مستوى الأرباح المتوقع الغير مجزي في اعتماد هذه المتغيرات.

القاضي، حسين واخرون، اصول المراجعة، منشورات جامعة دمشق، سوريا، 2008، 523.
 لطفي، امين السيد احمد، فلسفة المراجعة، الدار الجامعية، مصر، 2009.
 نور الدين، احمد قايد، التدقيق المحاسبي وفقا للمعايير الدولية، الطبعة الاولى، دار الجنان، عمان، الاردن، 2015.
 وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ، الرياض، السعودية، 1989.

ASA 620 (April 2006) Auditing Standard ASA 620 Using the Work of an Expert Issued by the Auditing and Assurance Standards Board

AU-C Section 620 Using the Work of an Auditor's Specialist, 2019, 729.

Dan Swanson, Internal Audit and IT Audit, CRC Press Taylor & Francis Group, 2017, 4.

Hayes, Rick Dassen, Roger Schuler, Arnold Philip Wallage, **PRINCIPLES OF AUDITING - An Introduction to International Standards on Auditing**, 2th Edition, Pearson Education Limited, Uk, 2005

INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 620 USING THE WORK OF AN AUDITOR'S EXPERT, 2009, 334-335.

ISA 620 USING THE WORK OF AN AUDITOR'S EXPERT Proposed revised and redrafted International Standard on Auditing issued for comment by the International Auditing and Assurance Standards Board of the International Federation of Accountants Comments from ACCA February 2008.

Proposed Revised and Redrafted International Standard on Auditing ISA 620, Using the Work of an Auditor's Expert Conforming Amendments Proposed ISA 500 (Redrafted), Considering the Relevance and Reliability of Audit Evidence 2008.

RICHARD E. CASCARINO, Guide to Information Systems Auditing, John Wiley & Sons, Pearson Education Limited, Uk, 2007:76.

SANGSTER A, BUSINESS ACCOUNTING, 13th Edition, Pearson Education Limited, Uk, 2005

التدريس التقليدي مما يؤثر سلباً على مخرجات العملية التعليمية المحاسبية وبالنتيجة على ممارسات مهنة المحاسبة والتدقيق. فضلاً عن قصور البحث المحاسبي في مجال التدقيق.
 6. عدم اهتمام المشرع العراقي بموضوع معايير التدقيق الدولية في القوانين ذات العلاقة بمهنة المحاسبة والتدقيق مما أدى إلى غياب الإلزام القانوني في تطبيق هذه المعايير.
 7. غياب دور المنظمات والهيئات والجهات المنظمة لمهنة المحاسبة والتدقيق في وضع الإجراءات وتوفير السبل الكفيلة في تطبيق معايير التدقيق الدولية.

❖ التوصيات:

بالاعتماد على ما أسفر عنه التحليل وعلى النتائج فيما يخص موضوع البحث أعدت التوصيات كالاتي:

1. دراسة العلاقة بين معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق والتزام الشركات بمعايير التدقيق مقاسة بمؤشرات معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق ومؤشرات التزام الشركات بمعايير التدقيق.
2. بحث الباحثين والمهتمين من المستثمرين والشركات بدراسة اثر معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق على التزام الشركات بمعايير التدقيق وادخال متغيرات اخرى كالرفع التشغيلي او الحجم او التذبذب في العوائد ، او استخدام اسلوب السلاسل الزمنية الطويلة اكثر من عشر سنوات .
3. ضرورة نشر معلومات اضافية للأداء المالي للشركات المدرجة بالأسواق على موقعها الالكتروني .
4. قيام الشركات باستخدام خيارات مختلفة للتمويل كالسندات والاسهم الممتازة والفروض طويلة الاجل وذلك للاستفادة منها في تحسين ادائها المالي .
5. اقامة الدورات والندوات للطلبة والباحثين لغرض الحث على تطوير وتنمية مفهوم معيار التدقيق الدولي ISA 620 استخدام عمل خبير التدقيق للشركات والذي يؤثر على ادائها المالي.
6. التأكيد على تدريب المحاسبين العاملين في البيئة العراقية على معايير المحاسبة الدولية ومعايير التدقيق الدولية. وضرورة القيام بتحديد الاحتياجات التدريبية للعاملين في مجال مهنة المحاسبة والتدقيق وفقاً لأسس وأساليب علمية تأخذ بنظر الاعتبار تحديد هذه الاحتياجات على المستوى التنظيمي والوظيفي والفردى.
7. التأكيد على تدريس المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التدقيق الدولية كمواد مستقلة في أقسام المحاسبة في الجامعات العراقية والحاجة إلى تلاقح الجانب النظري مع الجانب العملي في مجال التعليم المحاسبي وذلك من خلال زيادة فترة تدريب طلبة أقسام المحاسبة من شهر واحد (في المرحلة الثالثة إثناء العطلة الصيفية) في مجمل البحث الجامعية إلى شهر سنوياً طيلة فترة البحث.

المصادر

الصباغ، احمد عبد المولى، واخرون، اساسيات المراجعة ومعاييرها، 2008.
 عبدة، طارق عبد العظيم، الاصول العلمية والعملية للمراجعة، المستوى الثالث، مكتبة الجامعة بينها، 2012.