

((Evaluate the qualifying of the auditor in Iraq in accordance with international requirements))

تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

م.د. لبنى زيد إبراهيم / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد

الباحث / محمد سالم سبتي

OPEN ACCESS

P - ISSN 2518 - 5764

E - ISSN 2227 - 703X

Received:21/1/2018

Accepted: 1/3/2018

المستخلص

يهدف البحث إلى بيان مدى تطابق متطلبات تأهيل المدقق الخارجي في العراق مع ما يتم اعتماده من متطلبات دولية وتحديد المتطلبات الضرورية وذات الأولوية التي يجب ان يتمتع بها المدقق لمواكبة التغيرات الحاصلة بالمجتمع والمهنة. واستند البحث في جانب منه الى مقارنة المتطلبات الدولية من مواد دراسية للمعاهد الدولية مع المعاهد المحلية وامتحانات للطلبة المحليين بأسئلة هذه المعاهد ومقارنة متطلبات هذه المعاهد للتعليم المهني المستمر مع المحلي ، فضلاً عن تحليل وعرض نتائج إستمارة الإستبانة المعدة لمعرفة المؤهلات الضرورية وذات الأولوية. وقد توصل البحث إلى مجموعة من الاستنتاجات أهمها عدم تطابق المتطلبات المحلية مع الدولية وفي ضوء ما سبق تمثلت أهم توصيات البحث في ضرورة إلزام المدققين بالتعليم المهني المستمر والتركيز على الزمالات المهنية بما يضمن تأهيل المدققين تأهيلاً علمياً ومهنياً مناسباً والعمل على زيادة الجرعات التدريبية بالمفردات ذات العلاقة بالتدقيق مثل الإحصاء والأساليب الكمية ونظم المعلومات المحاسبية ، وقيام المنظمات المهنية بتحديد معدل 120 ساعة من التعليم المهني المستمر لكل 3 سنوات على الأقل وبما ينسجم مع المتطلبات الدولية .

المصطلحات الرئيسية للبحث / تأهيل المدقق ، المتطلبات الدولية





تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

المقدمة

يعد موضوع تأهيل المدقق من المواضيع المهمة التي وجه الباحثون اهتمامهم إليها، لما قد ينتج عن ذلك من تأثيرات سلبية على المدقق وعلى الاقتصاد المحلي وعلى العديد من العاملين في مجال التدقيق . وان الاهتمام بتأهيل المدقق لا يقتصر على دولة معينة أو نظام اقتصادي معين ، فقد أصبح موضوع اهتمام جميع دول العالم المتطورة منها والنامية .

ويشير تأهيل المدقق إلى التأهيل العلمي والعملية والالتزام بقواعد السلوك المهني والتدريب المستمر والإيفاء بالمتطلبات الدولية التي تضعها المؤسسات المعنية بمهنة التدقيق ومواكبة التطورات المهنية . وعليه فإن المدقق يكون مؤهلاً نتيجة تفاعل العديد من الأسباب والعوامل عبر مدد زمنية طويلة وصولاً إلى القدرة على أداء عمله بجودة عالية .

وسوف يتم اعتماد متطلبات المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA والجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA كونهما من أهم المؤسسات التي تعنى بمهنة التدقيق .

منهجية البحث

مشكلة البحث :

يعد تأهيل المدقق من المشكلات الحقيقية المهمة التي تواجه مهنة التدقيق ويمثل بحد ذاته تحدياً حقيقياً لها ، وتتمثل هنا مشكلة البحث التي تتجسد في صعوبة تحديد متطلبات التأهيل الضرورية ومدى مطابقتها للمتطلبات الدولية .

فرضيات البحث :

يقوم هذا البحث على فرضيتين يمكن تلخيصهما في الآتي :-

- 1- الفرضية الأولى : ان مؤهلات التدقيق في العراق تنسجم مع ما يتم اعتماده من متطلبات دولية .
- 2- الفرضية الثانية : أن متطلبات تأهيل المدقق في العراق يمكن تحديدها وبحسب الأولوية .

هدف البحث :

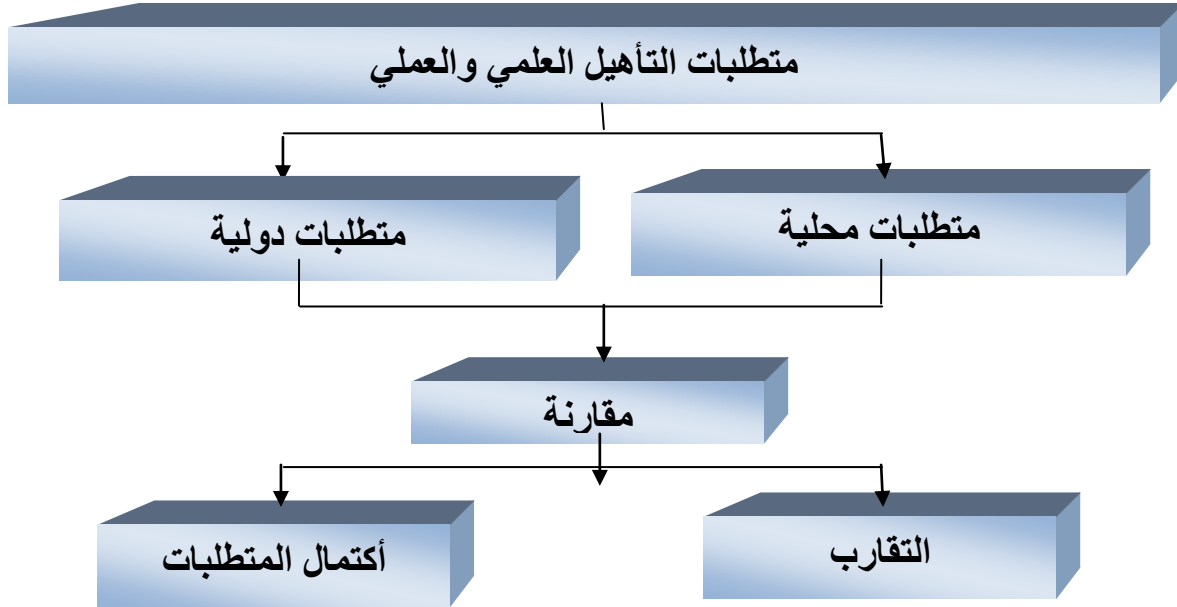
بيان مدى تطابق متطلبات تأهيل المدقق الخارجي في العراق مع ما يتم اعتماده من متطلبات دولية وتحديد المتطلبات الضرورية وذات الأولوية التي ينبغي ان يتمتع بها المدقق لمواكبة التغيرات الحاصلة بالمجتمع والمهنة .

أهمية البحث :

يتناول هذا البحث موضوع متطلبات تأهيل المدقق الخارجي والذي يعد من أهم الركائز في الارتقاء بمستوى المهنة ، ونظراً إلى زيادة المنافسة بين العاملين بالمهنة ودخول مكاتب التدقيق الأجنبية إلى الكثير من الدول مما حدا بالمدققين الخارجيين في العراق إن يعملوا بشكل دوّوب على تحسين أدائهم لكي يتمكنوا من المنافسة مع الغير وزيادة عملاتهم وتعزيز سمعتهم.

المخطط الإجرائي للبحث :

يوضح الشكل (1) فيما يأتي المخطط الإجرائي للبحث :
شكل (1) المخطط الإجرائي



الجانب النظري

المحور الأول / متطلبات المعهد الأمريكي AICPA

لقد قسم المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين المؤهلات التي ينبغي ان يتمتع بها المدقق على أربع مجاميع وكالاتي (AICPA , 2013) .

1- التدقيق والتأكد وتشمل (قبول العقد وفهم المهمة ، فهم الوحدة الاقتصادية وبيئتها بما فيها نظام الرقابة الداخلية ، تنفيذ إجراءات التدقيق وتقييم الأدلة، تقييم نتائج التدقيق والإبلاغ وإعداد التقارير، المحاسبة وتدقيق عقود الخدمات ، المتطلبات المهنية) .

2- المحاسبة المالية وإعداد التقارير وتشمل (الإطار النظري والمعايير ووضع المعايير وعرض البيانات المالية، حسابات البيانات المالية بما فيها الاعتراف والقياس والتقييم والجمع والعرض والإبلاغ، عمليات وإحداث محددة والإبلاغ عنها، المحاسبة الحكومية وإعداد التقارير، المحاسبة وإعداد التقارير عن المنظمات المحاسبية غير الهادفة للربح في القطاع الخاص) .

3- التنظيمية وتشمل (المسؤوليات الأخلاقية والمهنية والقانونية، القانون التجاري، المعالجة والإجراءات والتخطيط والمحاسبة عن الضرائب الاتحادية ، الضرائب الاتحادية من المعاملات العقارية ، الضرائب الاتحادية للأفراد ، الضرائب الاتحادية للوحدات الاقتصادية).

4- بيئة ومفاهيم العمل وتشمل (حوكمة الشركات، المفاهيم الاقتصادية والتحليل، الإدارة المالية، نظام المعلومات والإبلاغ ، التخطيط الإستراتيجي ، إدارة الأعمال) .

لقد اعتمدت عضوية AICPA القواعد الأخلاقية للمحاسبين القانونيين في شكل تعليمات موجهة نحو هدف معين من السلوك المهني، هذا الميثاق الأخلاقي يضع مجموعة من المبادئ الإيجابية على المحاسبين القانونيين تمكنهم من اتخاذ قرارات حول السلوك المناسب . إن الرغبة بتأهيل المحاسب القانوني بشكل فعال واضحة في شروط العضوية في AICPA والتي تشمل النقاط الآتية : (14 ; 2004 , Whittington & Pany)



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

- 1- الممارسة في شركة تدقيق مسجلة .
- 2- اعتباراً من سنة 2000 يجب ان يكون الأعضاء الجدد حاصلين على 150 ساعة فصول دراسية من التعليم الجامعي بما في ذلك درجة البكالوريوس من كلية أو جامعة معتمدة .
- 3- يجب على الأعضاء الحصول على التعليم المستمر (120 ساعة كل ثلاث سنوات لأعضاء الممارسة العامة و 90 ساعة كل ثلاث سنوات للأعضاء الآخرين .

المحور الثاني : متطلبات الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA :

لكي تكون مؤهلاً لإن تكون عضواً في جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين يجب إن تجتاز ثلاثة شروط:

<http://www.accaglobal.com/gb/en/qualifications/glance/acca/details.html#.WKCCASD52vg.facebook>

1- الامتحانات :

تنقسم امتحانات جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين على مستويين هما الأساسيات والمهنية وكالاتي:
أ- الأساسيات: وتنقسم على وحدتين هما المعرفة والمهارات . إن وحدة المعرفة تقدم لك أهم مجالات المحاسبة المالية والإدارية، أما مجالات تقنيات المحاسبة الأخرى سيتم دراستها بعد دراسة هذه المواد . إذ توجد ستة مواضيع في وحدة المهارات التي تغطي المجالات التقنية الرئيسية التي من المتوقع إن يكون المحاسبين على معرفة بها :

أولاً - المعرفة :

- محاسبة الأعمال.

- المحاسبة الإدارية .

- المحاسبة المالية .

ثانياً - المهارات :

- قانون الشركات التجارية .

- إدارة الأداء.

- الضرائب .

- التقارير المالية .

- التدقيق والتأكد .

- الإدارة المالية .

ب- المهنية :- تنقسم على وحدتين هما الضروريات والخيارات، إن كلتا الوحدتين في مستوى المهنية تم وضعها بنفس قدرة مستوى درجة الماجستير . ويستند هذا المستوى الى تقنيات المعرفة المكونة لدى المتعلم بالفعل ، فضلاً عن استكشاف مهارات مهنية متقدمة وتقنيات وقيم أكثر ، وتتطلب هذه الوحدتين على مستوى رفيع من المحاسبين الذين يعملون بدور استشاري ، إن جميع الطلاب يحتاجون لاجتياز مواد وحدة الضروريات الثلاث ومادتين من وحدة الخيارات التي تتكون من أربع مواد :

أولاً - الضروريات :

- الحوكمة والمخاطر والأخلاق .

- تقارير الشركات .

- تحليل الأعمال.

ثانياً - الخيارات :

- الإدارة المالية المتقدمة .

- إدارة الأداء المتقدم .

- الضرائب المتقدمة .

- التدقيق والتأكد المتقدم .

2- وحدة الأخلاق المهنية .

3- شرط الخبرة العملية .



المحور الثالث / المتطلبات المهنية

يجب أن يكون للمدقق المهني معلومات كافية عن أساليب وتقنيات العمل المهني والتعليم والمهارات والخبرة اللازمة (Kaven & others, 2014 : 90) ، هناك متطلبات مهنية يتمتع بها كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA و الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA وكالاتي :

1- التأهيل العلمي والعملية للمدقق :

يقصد هنا أن يكون مدقق الحسابات قد تلقى تعليم أكاديمياً ومتخصصاً وإن يكون على دراية بعلوم المحاسبة والمالية والتدقيق ، لاسيما الإلمام بمبادئ المحاسبة المتعارف عليها ومعايير التدقيق المعتمدة . إذ يتعين على المدقق الحصول على تأهيل مناسب في الجانب العلمي لكي يستطيع الاستجابة إلى المشاكل المحاسبية والقانونية والاقتصادية التي قد تعيق عمله، إذ يجب أن تكون البداية من حصول المدقق على شهادة البكالوريوس في المحاسبة أو ما يعادلها، ومن متطلبات التأهيل العلمي الدنيا هي أن يكون المدقق ملماً بنظريات ومبادئ وتطبيقات علم المحاسبة وأصول ومبادئ التدقيق وتطبيقاته وأساليبه المعاصرة ومبادئ علم كل من إدارة الأعمال والاقتصاد والسياسة والعلوم السلوكية وعلم النفس والقانون التجاري والمدني وعقد العمل وقوانين الضرائب والجمارك والمبيعات، علاوة على محاسبة التكاليف ونظرياتها وتطبيقاتها والمحاسبة الإدارية والأساليب الإحصائية والرياضية وبحوث العمليات وأساليب الحاسوب وتطبيقاتها في المحاسبة والتدقيق والإدارة المالية واللغات وكذلك القدرة على تتبع التطورات والبحوث الحديثة في العلوم المختلفة السابقة والتعديلات في مختلف القوانين ذات الصلة بعمله. كما ينبغي على المدقق الأهتمام بالتدريب العملي الإيجابي للايفاء بالمتطلبات البنائية التي تتطور بشكل متسارع مما يسهل ممارسة مهنة التدقيق عند مواجهة الحياة العملية ، إذ يجب أن يتم التدريب العملي من خلال جمعيات المحاسبة والتدقيق على وفق برنامج محدد يوضح مراحل التدريب وما هي واجبات المتمرن خلال كل مرحلة وإعداد تقريراً دورياً عن حالة المتمرن كما متبع في إنجلترا، وإجراء امتحان ذو صفة عملية في نهاية مدة التمرين كما متبع في الولايات المتحدة الأمريكية . (جمعة ، 2005 : 55)

ويمكن القول إن المدقق يحتاج إلى مجموعة من المقومات ليكون مؤهلاً لأداء عمله وهي : (هنية ، 2016 : 51)

- أ- تأهيل عملي يتجلى بدرجات علمية معينة .
- ب- قدر من الخبرة والتدريب والتعليم المستمر .
- ت- تغذية عكسية .
- ث- تعليمات وسياسات تمارسها منشأة التدقيق .

2- التعليم المستمر :

يعد التعليم المستمر ضرورة للمحاسبين القانونيين لكي يكونوا على دراية بسبل المتغيرات التي تحدث في المبادئ المحاسبية، وقانون الضرائب، وتدقيق الحسابات ، والحواشيب، والخدمات الاستشارية. وتعد المشاركة في برنامج التعليم المهني المستمر إحدى المتطلبات المهمة للحفاظ على رخصة المحاسب القانوني من المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين . (Whittington & Pany , 2004 ; 13)

3- الخبرة :

تعد الخبرة واحدة من أهم المتطلبات المهنية التي تساعد المدقق على العمل بشكل كفوء ويتم الحصول على الخبرة عن طريق التدريب العملي وممارسة العمل بشكل فعلي ، وتبرز أهمية الخبرة من خلال تطوير وتطبيق الحكم المهني في الحالات التي تحتاج إلى هذا الحكم في الواقع الفعلي . وتشمل هذه الحالات المختلفة الأحكام المتعلقة بجمع الأدلة التي تظهر عدالة البيانات المالية للوحدة الاقتصادية وتقييم ما إذا كان هذا الدليل يشير إلى أن يتم إعداد البيانات المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً . (Louwers & others , 2015 ; 46)



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

4- قواعد السلوك المهني :

تمثل قواعد السلوك المهني الحد الأدنى المطلوب من المدققين عند أداءهم لعملهم وهي قواعد واضحة على كل مدقق اتباعها إذ أنها جزء من ميثاق السلوك المهني الصادر عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين والذي يشمل على مبادئ السلوك المهني (المسئوليات، الصالح العام، الاستقامة، الموضوعية والحياد، العناية المهنية ، ومجال وطبيعة الخدمة) وتعتبر هذه المبادئ عن الحالة المثالية كما تضمن الميثاق تفسيرات قواعد السلوك والقواعد والاحكام الاخلاقية الصادرة وسنتناول قواعد السلوك المهني وكالاتي :

(ارينز & لوبك ، 2002 : 112)

أ- الحياد :

يعنى إن يحافظ المدقق على الاستقلال في التدقيق وإبداء رأي غير متحيز خلال كافة مراحل اختبارات التدقيق وإصدار التقرير وتقييم النتائج . إذ إن المدقق لن يكون محايداً في نظر الجهات المستفيدة من التقرير إذا كان مدافعاً عن الزبون، وبسبب رغبة هذه الجهات في اعتماد تقارير المدققين الخاصة بعدالة القوائم المالية وعدم تحيزها ، يعد الحياد من أهم السمات التي يجب إن تتوافر في المدقق على الإطلاق إذ تم التأكيد عليه في معايير التدقيق المتعارف عليها ومبادئ المحاسبة وقواعد السلوك ويتأثر الحياد بالمصالح المالية للزبون سواء المباشرة أو غير المباشرة والمصالح المالية لذوي القربى والاستثمار المشترك مع الزبون والعمل في الوحدة الاقتصادية* التابعة للزبون والتفاضل بين منشأة التدقيق** والزبون وخدمات مسك الدفاتر والتدقيق لنفس الزبون والأتعاب غير المدفوعة وبالمقابل هناك مساعدات للحفاظ على الحياد مثل المسؤولية القانونية والتفسيرات والقواعد الصادرة ومعايير التدقيق المتعارف عليها ومعايير رقابة الجودة ولجان التدقيق، ومن الضروري إن تثق الجهات المستفيدة في هذا الاستقلال أي إن يكون الحياد في الواقع والحياد في المظهر .

(ارينز & لوبك ، 2002 : 118)

ب- الاستقامة والموضوعية :

يجب الحفاظ على الاستقامة والموضوعية عند أداء الخدمات المهنية وإن يتمتع المدقق بالتجرد الكامل عند أداء الخدمات

* الوحدة الاقتصادية : الشركة الخاضعة للتدقيق

** منشأة التدقيق : ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، شركات التدقيق ، مكاتب التدقيق

المختلفة والتحرر الكامل من صراع المصالح وتجنب التحريف للحقائق عن عمد عند قيامه بمسؤولياته المهنية وينبغي إن يكون مستقلاً في الواقع والمظهر عند تقديم خدمات التدقيق وغيرها من الخدمات الأخرى (84 : 2011, JAMNIK) ، ويمكن للمدقق التصرف بشكل يحقق مصلحة الزبون عند أداء الاستشارات الإدارية والضريبية ويعد ما يقوم به المدقق من تشجيع للزبون على إجراء تخفيض في المبالغ المدرجة بالإقرار الضريبي لاعتقاده بصحة هذا التخفيض مع وجود ما يدعمه للقيام بذلك عدم إنتهاك للموضوعية أو للاستقامة إذ من المقبول التصرف على النحو الذي يؤدي إلى تحقيق مصلحة الزبون ولكن إذا لم يكن هذا التخفيض مدعوماً بسند قانوني وكانت فرصة اكتشافه قليلة فإن ذلك يعد إنتهاكاً وتحريفاً للحقائق يؤدي إلى التأثير بشكل سلبي على استقامة ونزاهة المدقق . (القرشي ، 2011 : 53) وتنشأ أهمية الموضوعية بالنسبة لمدقق الحسابات من إن العديد من القضايا الهامة المتعلقة بإعداد البيانات المالية لا تخضع للحقائق وإنما تخضع لحكم مدقق الحسابات . (عبد العال ، 2015 : 35) كما يمكن التمييز بين الموضوعية والاستقلال إذ إن الموضوعية هي سمة سلوكية شخصية تتعلق بحالة المدقق، بينما الاستقلالية تتعلق بالظروف المحيطة بالتدقيق بما في ذلك العلاقات المالية والتوظيف والعلاقات الشخصية بين المدقق والوحدة الاقتصادية والمدقق والإطراف المرتبطة به .

(Digahbriele & Ojo , 2014 ; 202)



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

ت- المعايير الفنية :

على المدقق إن يلتزم بما يضعه مجلس معايير التدقيق من معايير وتفسيرات كي لا يقوم بخرق قواعد السلوك المهني إذ يجب إن يتمتع بالأهلية المهنية عند أداء الخدمات المهنية وإن يمارس العناية المهنية المعتادة وإن يقوم بالتخطيط والإشراف على نحو ملائم وإن تتوفر لديه بيانات كافية ومناسبة يستطيع إن يتوصل من خلالها إلى نتائج وتوصيات عند أداء الخدمات المهنية . كما عليه الالتزام بالمعايير المنشورة من المجلس والالتزام بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وإن لا يبدي رأيه عن مطابقة البيانات المالية لهذه المبادئ إذا كانت هذه البيانات تنطوي على مخالفة لمبدأ محاسبي . (ارينز & لوبك ، 2002 : 126)

ث- السرية :

من المبادئ الأساسية للسلوك المهني إن لا يتم الإفصاح عن كافة المعلومات الخاصة بالزبون التي يتم الحصول عليها في سياق العمل المهني بدون الإذن من الزبون نفسه (56 ; 2010 , ACCA ، ويسري هذا الكلام عند اتصال المدقق بأشخاص آخرين بما فيهم المدققين الآخرين كما لا يمكن الاطلاع على تفاصيل العمل من أوراق عمل ورواتب الموظفين والأسعار والتكاليف إن ذلك يضر بالعلاقة بين المدقق والزبون بشكل سلبي وتوجد استثناءات عن السرية فيما يتعلق بالاستجابة لأمر القضاء أو استفسارات المجالس التحقيقية والتأديبية أو فحص النظير . (توماس & هنكي، 2009 : 186) وعند البت في الكشف عن المعلومات السرية ينبغي على المدقق النظر في النقاط الآتية : (20 : 2011 , CPA)

أولاً- ما إذا كانت مصالح جميع الأطراف يمكن إن تتضرر إذا وافق الزبون أو صاحب العمل على الكشف عن المعلومات من المدقق ، بما في ذلك الطرف الثالث الذي قد تتأثر مصلحته .

ثانياً- ما إذا كانت جميع المعلومات التي يراد الكشف عنها معروفة ومدعمة بالأدلة .

ثالثاً- نوع الإبلاغ المتوقع ومن يعالجه ، وعلى وجه الخصوص إن يقتنع المدققون بأن الأطراف التي وجهت إليها هذه المعلومات هي من تتلقاها .

ج- الأتعاب المشروطة :

لا يجوز على العضو الممارس العام إن يؤدي العمل وفقاً لأتعاب مشروطة أو إن يحصل على الأتعاب المشروطة من زبون خلال قيام العضو أو المنشأة التي يعمل فيها لإجراءات تدقيق أو فحص القوائم المالية ، أو القيام بخطوات إعداد البيانات المالية عندما يتوقع العضو أو قد يتوقع على نحو معقول قيام طرف ثالث باستخدام القوائم المالية مع عدم إظهار تقرير الأعداد وجود نقص في الحياد ، أو القيام بفحص القوائم المالية المتوقعة ، أو القيام بإعداد أو تعديل إقرار ضريبية أو ادعاء باستعادة مبلغ تم سداده من الضريبة مقابل الحصول على أتعاب مشروطة من أي زبون . وتعد أتعاب مشروطة كل أتعاب تتوقف على تحقيق نتائج معينة وأما الأتعاب التي تحددها المحاكم أو السلطات العامة أو ما يخص الأمور الضريبية إذا تم تحديدها وفقاً لدعاوي قضائية فلا تعد أتعاب مشروطة . (Whittington & Pany , 2004 ; 78)

ح- التصرفات الصارّة بالسمعة :

لا يجوز لأي عضو ارتكاب أعمال تضر بسمعة المهنة كما حددت القاعدة 501 من قواعد السلوك المهني وتنص لوائح AICPA على إجراءات تأديبية تتمثل بطرد العضو إذا قام بالتزوير أو رفع إقرارات ضريبية كاذبة أو دين بجريمة جنائية أو وجد مجلس محاكمة AICPA ارتكابه لفعل مضر بسمعة المهنة وقد حددت تفسيرات AICPA إنه تعد مسيئة بالسمعة كل من الأعمال الآتية : (Louwers & others, 2015: 615)

أولاً- حجب دفاتر وسجلات الزبون والوثائق الهامة عند طلب الزبون استرجاعها .

ثانياً- عند إدانته من محكمة أو هيئة إدارية بانتهاك قوانين التمييز .

ثالثاً- عدم إتباع معايير التدقيق الحكومية عند تدقيقه للوحدات الحكومية .

رابعاً- عدم إتباع متطلبات الجهات الحكومية اللجان أو غيرها من الهيئات التنظيمية بما في ذلك AICPA .

خامساً- طلب أو الكشف عن أسئلة وأجوبة امتحان المحاسب القانوني .

سادساً- عمل أو السماح إلى الآخرين لعمل تضليل في السجلات والبيانات المالية .

خ- الإعلان والترويج :

من المرغوب فيه إن يكون الجمهور على علم بمدى الخدمات التي يقدمها المحاسب والمدقق ، ومن ثم لا يوجد اعتراض على قيام المنظمات المهنية التي تعمل للمحافظة على المهنة وتطويرها من خلال توصيل هذه المعلومات للجمهور بصورة سليمة لا تسيء للمهنة. (عبد الرزاق، بدون سنة، 183) لذا فإن المنظمات المهنية في كل بلد تحدد ما هو المسموح وغير المسموح بخصوص الإعلان والترويج المهني للمدققين حسب الظروف القانونية والاجتماعية والاقتصادية لتلك البلدان ، وبشكل عام إذا ما سمحت هذه البلدان بالإعلان فيجب إن تتوفر فيه مجموعة من الخصائص منها الصدق والشرف واللباقة وتجنب الخداع والغش وإن يكون بعيداً عن مظاهر العنف والعمليات غير الملائمة اجتماعياً منها إعطاء توقعات غير دقيقة وغير صادقة عن نتائج مطلوبة، والتأثير على المحاكم والوكالات المنظمة والهيئات المشابهة ، والمديح الذي لا يقوم على حقائق مؤكدة ، المقارنة مع غيره من المحاسبين المهنيين ، فضلاً عن الادعاءات الزائفة بالخبرة والاختصاص في جانب محاسبي معين . (دحدوح & القاضي ، 2009 : 99)

د- العمولات والآتاع عن خدمات متبادلة :

يمنع عضو الممارسة العام تقديم تزكية إلى الزبون بخصوص خدمة أو سلعة في مقابل عمولة أو خدمة أو سلعة تقدم من الزبون مقابل عمولة ويشمل هذا الحظر كل من خدمات تدقيق البيانات المالية ، وتحضير البيانات المالية ويتوقع المدقق على نحو معقول إن إطراف أخرى ستستخدم تلك البيانات المالية دون إن يشير إلى عدم استقلالية المحاسب في التقرير ، وفحص البيانات المالية المتوقعة . وعلى المدقق الإفصاح عن الجهة التي تم تقديم المشورة إليها إذا كان غير ممنوع عليه اخذ العمولات ، وبالنسبة للخدمات التي لم تذكر آنفاً مثل خدمات ضريبة الدخل والاستشارات الإدارية فهي لا تتطلب الاستقلالية وبالتالي فليس ممنوعاً اخذ المدقق عمولات عليها . (التميمي ، 2006 : 66)

ذ- الشكل التنظيمي والاسم :

يجوز للعضو ممارسة المحاسبة العامة فقط بالشكل التنظيمي الذي يسمح به القانون أو اللوائح الذي تتوافق خصائصه مع قرارات المجلس . إذ لا يجوز لأي عضو ممارسة المحاسبة العامة تحت اسم شركة غير حقيقية . وقد يتم تضمين أسماء واحد أو أكثر من الشركاء السابقين في اسم الشركة التي تمارس العمل بعد خروج هؤلاء الشركاء . كذلك لا يجب إن تصنف الشركة كعضو في المعهد الأمريكي للمحاسبين إلا عندما يتمتع جميع الشركاء بعضوية المعهد . (Messier & others , 2008 ; 684)

5- المفاهيم الأساسية الثلاثة في إجراء التدقيق :

تدقيق البيانات المالية يتطلب فهم ثلاثة مفاهيم أساسية هي الأهمية النسبية ، ومخاطر التدقيق ، والأدلة. إن تقدير مدقق الحسابات للأهمية النسبية وخطر التدقيق يحدد نوع وكمية أعمال التدقيق التي يجب القيام بها (يشار له نطاق التدقيق) . وفي تحديد نطاق التدقيق يجب على المدقق اتخاذ قرارات حول طبيعة ومدى وتوقيت أدلة الإثبات الواجب جمعها : (Messier & others , 2008 ; 14)

أ- الأهمية النسبية :

يعد المدقق الأهمية النسبية مسألة حكم مهني يتأثر بما يتصور المدقق من وجهات نظر بشكل معقول في الاعتماد على البيانات المالية . ولا توجد معايير أو مبادئ توجيهية لاتخاذ هذا القرار ، وقد وفر مجلس معايير المحاسبة المالية التعريف الآتي للأهمية النسبية :

هي حجم السهو أو الخطأ في المعلومات المحاسبية في ضوء الظروف المحيطة بها ، وتحدث نتيجة اعتماد حكم عاقل على معلومات قد تم تغييرها أو تأثرت نتيجة سهو أو خطأ ما . يركز هذا التعريف على مستخدمي البيانات المالية ، إذ على المدقق إن يقيم حجم الأخطاء التي تؤثر في قرارات المستخدمين . فضلاً عن انه ليس هناك ما يضمن إن المدقق سوف يكشف عن أخطاء جوهرية ، المدقق يستطيع فقط إن يوفر ضمان معقول بان جميع الأخطاء الجوهرية قد تم الكشف عنها .

ب- خطر التدقيق :

هي مخاطر فشل المدقق في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي قد تشوب البيانات المالية وإعطاء رأي غير صحيح بتلك البيانات . وكما ذكر سابقاً ، التدقيق لا يقدم ضمانات مطلقة بأن يتم كشف جميع الأخطاء الجوهرية إذ إن التدقيق يوفر ضمانات معقولة فقط بأن البيانات المالية لا تحتوي أخطاء جوهرية ومصطلح ضمان معقول يحتوي على قدر من الخطر بأن الأخطاء الجوهرية يمكن إن تكون موجودة في البيانات المالية ولا يتم كشفها ، ويحدد مدقق الحسابات مخاطر التدقيق المقبولة وخطط التدقيق لتحقيق هذا المستوى من مخاطر التدقيق إذ يتحكم المدقق بمستوى مخاطر التدقيق من خلال فاعلية أعمال التدقيق التي قام بها فكلما كانت أعمال التدقيق فعالة قل خطر التدقيق .

ت- أدلة التدقيق :

يتركز عمل المدقق في الحصول على الأدلة وتقييمها وصولاً إلى رأي فني محايد في البيانات المالية ، والأدلة الداعمة للبيانات المالية تتمثل بالبيانات المحاسبية الأساسية وجميع المعلومات المؤيدة المتاحة للمدقق وعند تصميم برنامج التدقيق للحصول على أدلة بشأن البيانات المالية فإنه يتم تقييم الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق لتحديد نوع ومقدار وتوقيت الأدلة الواجب جمعها وبمجرد حصول المدقق على أدلة كافية عندها يمكن توفير تأكيد معقول بأن البيانات المالية خالية من الأخطاء الجوهرية.

6- الإجراءات التحليلية :

المدقق يمكنه استخدام عدة أنواع من الإجراءات التحليلية لاختبار المعلومات المالية للزبون . وتشمل بعض الأنواع الشائعة من الإجراءات التحليلية الآتية : (Messier , 2000 ; 161)

- أ- المقارنة بين المعلومات المالية للسنة الحالية مع السنة أو السنوات السابقة .
- ب- المقارنة بين المعلومات المالية للسنة الحالية مع ما هو مخطط .
- ت- العلاقة بين عناصر المعلومات المالية في الفترة الحالية .
- ث- المقارنة بين المعلومات المالية للزبون والبيانات المالية لوحدة أخرى بنفس المجال .
- ج- العلاقة بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية .

وتستخدم الإجراءات التحليلية لثلاث أغراض وكما يأتي :

- لمساعدة المدقق في تخطيط طبيعة وتوقيت وحجم إجراءات التدقيق الأخرى .
- كاختبار موضوعي للحصول على وجهة نظر مبنية على البراهين حول تأكيدات معينة تتعلق بأرصدة الحسابات أو أنواع من العمليات .
- يعد استعراضاً شاملاً للمعلومات المالية في مرحلة المراجعة النهائية للتدقيق .

7- المسؤوليات القانونية :

على المدققين دانما واجب توفير مستوى معقول من الرعاية المهنية إثناء أداء العمل لتلك الجهات التي يخدمها ، إذ تقع على المدققين مسؤولية الوفاء بالعقود الضمنية مع الزبائن والا يكونون عرضة للمسألة القانونية عن الأهمال و الإخلال بالعقد إذا ما فشلوا في توفير الخدمات أو عدم أداء العناية المهنية المطلوبة ويمكن إن يكون المدقق مسؤولاً بموجب القانون العام في ظروف معينة لإطراف أخرى من غير الزبائن . على الرغم من إن الإجراءات القانونية ضد المدقق من الطرف الثالث تختلف من دولة إلى أخرى لكن وجهة النظر الأكثر شيوعاً هو إن المدقق مسؤولاً أمام الطرف الثالث الذين يتوقع المدقق اعتمادهم على تقريره ، بالإضافة إلى القانون العام . إذ يمكن إن يكون المدقق مسؤولاً تجاه الطرف الثالث بموجب القانون الوضعي . وإن كل من قانون الأوراق المالية لسنة 1933 وقانون الأوراق المالية لسنة 1934 يحتوي على نصوص يعتمد عليها كأساس لاتخاذ إجراءات ضد المدققين . وأخيراً ، في حالات نادرة يمكن إن يتعرض المدقق إلى ادانة جنائية عندما يثبت إن المدقق يهدف إلى خداع أو اذى الآخرين . (Arens & others , 2005 : 108)



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

8- اختيار المساعدين والإشراف عليهم :

أ- اختيار المساعدين :
يقوم المدقق بتحديد احتياجات العمل المختلفة وتوزيع المهام المختلفة على المساعدين ، وعلى المدقق إن يتأكد من توفر الموهلات والقدرات الكافية لدى مساعديه مما يمكنهم من القيام بالمهام الموكلة إليهم بالشكل الصحيح . (الذنيبات ، 2009 : 136) وينقسم المساعدين إلى فئتين الفئة الأولى مدقق أول حاصل على شهادة البكالوريوس في المحاسبة مع خبرة عملية تتراوح من سنتين إلى خمسة سنوات ويقوم بتنفيذ الإجراءات التدقيقية الصعبة التي تحتاج قدرأ كبيراً من الحكم الشخصي ومتابعة أعمال المساعدين من الفئة الثانية والإشراف عليهم كما يقوم بتنفيذ برنامج التدقيق وكتابة مسودة التقرير عند الإنتهاء من عملية التدقيق . أما الفئة الثانية فهو من طلبة الجامعات أو المعاهد الذي لم ينهي دراسته بعد في مجال المحاسبة مع خبرة عملية سنتين أو أقل ويقوم بتنفيذ إجراءات التدقيق وفقاً لتوصيات المدقق الأول . (سعيد ، 2009 : 21)

ب- الإشراف على المساعدين :

عادة ما يكون لإعضاء فريق التدقيق درجات متفاوتة من الخبرة في التدقيق ولذلك يجب الإشراف عليهم بشكل كافي ويشمل الإشراف توجيه المساعدين نحو تحقيق أهداف التدقيق (برير ، 2014 : 24) ، أما عناصر الإشراف فهي إرشاد المساعدين ، وإبلاغهم بكافة المشاكل الهامة التي صادفت عملية التدقيق ، وفحص العمل المنتهي ، وإزالة ما قد ينشأ من اختلاف في وجهات النظر بين فريق التدقيق . ويتضمن الإشراف التحليل اليومي لأداء المساعدين للتأكد من إن أدائهم حقق أهداف التدقيق ، وتأخذ الاتصالات بين المشرف والمساعدين اتجاهين ، فيرفع المساعدون جميع المشاكل الفنية التي تصادفهم إلى المشرف حتى يتم التصدي لها وحلها وهذا يتفق مع معيار التشاور المتعلق برقابة جودة أداء منشأة التدقيق ، هذا من ناحية أما الناحية الأخرى فإن أهداف التدقيق ومقدار ما أنجز منها يجب إن يحرص كل مشرف على تبليغه إلى المساعدين ، كل هذا بالشكل الذي يجعل كل عضو بفريق التدقيق يشعر بإنه يلعب دوراً مهماً في إتمام مهمة التدقيق . (توماس & هنكي ، 2009 : 276)

الجانب العملي

المحور الأول / مقارنة بين متطلبات تأهيل المدقق الدولية والمحلية

يسعى هذا المحور إلى عرض ومقارنة متطلبات تأهيل المدقق الدولية والمحلية عن طريق الحصول على المواد الدراسية والأسئلة الأمتحانية والدورات التدريبية الخاصة بتأهيل المدقق ومقارنتها مع بعضها بعضاً ، بهدف معرفة مدى التطابق بين هذه المتطلبات وذلك بالاعتماد على عدة خطوات من المقارنات تعطي بمجموعها صورة واضحة عن هذه المتطلبات والفروقات بينها على وفق ما يأتي :

1- المواد الدراسية بين البيئة المحلية والبيئة الدولية :

أ- الفرق بين مواد المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية/ محاسب قانوني ومواد المعهد العربي للدراسات المحاسبية : عند المقارنة ما بين المواد التي يتم تدريسها في المعهد العالي مع تلك التي تدرس في المعهد العربي نجد إن الثاني يخلو من المواد الدراسية الآتية في الجدول (1) :

جدول (1) الفرق بين مواد المعهد العالي والمعهد العربي

ت	اسم المادة
1	قراءات محاسبية باللغة الإنكليزية
2	المحاسبة الحكومية والنظام الحكومي الموحد
3	تطبيقات على الحاسوب
4	إدارة الأعمال
5	محاسبة الكلفة المتقدمة
6	نظم المحاسبية المتخصصة
7	الإدارة المالية المتقدمة
8	دراسات الجدوى وتقويم المشاريع
9	حلقة بحث في المحاسبة والتدقيق
10	الإدارة المالية

المصدر إعداد الباحث حسب كشف المواد الدراسية التي تم الحصول عليها من المعهد العالي والمعهد العربي.



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقا للمتطلبات الدولية

يبدو من خلال المقارنة بين المواد الدراسية للمعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية والمعهد العربي للدراسات المحاسبية إن عدد المواد الدراسية للمعهد العالي كانت اشمل ولاحظنا وجود فروقات في مواد رئيسة ومتخصصة وأخرى تعد اليوم من متطلبات التأهيل المهني لكي تستطيع من مواكبة المتطلبات الدولية مثل قراءات محاسبية باللغة الإنكليزية إذ إن المدقق الذي لا يعرف اللغة الإنكليزية لا يستطيع التواصل مع العالم ، وتطبيقات على الحاسوب إذ إن العالم متجه اليوم إلى التدقيق الإلكتروني أما فيما يخص المحاسبة الحكومية والنظام المحاسبي فإنها تعد العصب الرئيس للعمل الحكومي وبالنسبة لمادة الإدارة المالية فهي ضرورية لتطوير المعايير وزيادة فهم المدقق لا سيما الحكم على الاستمرارية كما إن مادة دراسات الجدوى وتقويم المشاريع تعد من الأهمية اليوم بمقدار لا يمكن التخلي عنها لإنها تمثل عمل مهم من أعمال المدقق لاسيما تدقيق الأداء .

ب- الفرق بين مواد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين CPA ومواد المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية / محاسب قانوني :

عند المقارنة ما بين المواد التي يتم تدريسها في المعهد الأمريكي مع تلك التي تدرس في المعهد العالي نجد إن الثاني يخلو من المواد الدراسية الموضحة في الجدول (2) :

جدول (2) الفرق بين مواد المعهد الأمريكي والمعهد العالي

المحور	المادة	المفردات
التدقيق والتأكد	المحاسبة وتدقيق عقود الخدمات	_____
	المتطلبات المهنية	الأخلاق والاستقلال ، المتطلبات المهنية الأخرى.
المحاسبة المالية وإعداد التقارير	عمليات وإحداث محددة والإبلاغ عنها	الخروج والتخلص من الأنشطة والعمليات المتوقعة ، المشتقات المالية ومحاسبة التحوط ، العمليات بالعملة الأجنبية وترجمتها ، الأطراف ذات العلاقة والمعاملات مع الأطراف ذات العلاقة ، تكاليف البحث والتطوير ، تكاليف البرمجيات .
التنظيمية	المحاسبة وإعداد التقارير للمنظمات غير الهادفة للربح في القطاع الخاص	_____
	القانون التجاري	الوكالة ، العقود ، القانون التجاري الموحد ، العلاقات بين الدائن والمدين ، التنظيم الحكومي للأعمال ، الهيكل الاقتصادي .
بيئة ومفاهيم العمل	المعالجة والإجراءات والتخطيط والمحاسبة عن الضرائب الحكومية	_____
	الضرائب الاتحادية للأفراد	خسائر الأنشطة غير الفعالة ، حدود الخسارة ، ضريبة الحد الأدنى البديلة .
بينة ومفاهيم العمل	حوكمة الشركات	_____
	المفاهيم الاقتصادية والتحليل	العملة الاقتصادية والمحلية ، تأثير السوق على إستراتيجيات الأعمال، إدارة المخاطر المالية .
بينة ومفاهيم العمل	التخطيط الاستراتيجي	_____
	إدارة الأعمال	إدارة الأداء وتأثير قياسه على السلوك ، طرق وتقنيات إدارة الكلفة ، إدارة المشروع .

المصدر إعداد الباحث



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

أظهرت لنا نتائج المقارنة إن هناك فروقات في بعض المواد الدراسية بين مواد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين ومواد المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية إذ لم تتناول مواد المعهد العالي على الرغم من سعتها وتكرارها في بعض السنوات مواد مثل محاسبة وتدقيق عقود الخدمات ، والمتطلبات المهنية التي تعد من المتطلبات الدولية الضرورية للمحاسب القانوني ولا يمكن له الحصول على الشهادة بدونها كما هناك مواد تتعلق بالمحاسبة المالية وإعداد التقارير كالمخارج والتخلص من الأنشطة والعمليات المتوقعة والمشتقات المالية ومحاسبة التحوط والعمليات بالعملة الأجنبية وترجمتها التي تعد ضرورية للاستثمار وحماية الوحدة الاقتصادية ، بالإضافة إلى المحاسبة وإعداد التقارير للمنظمات غير الهادفة للربح في القطاع الخاص وأمور تخص الضرائب الحكومية والضرائب الاتحادية للأفراد إذ تعد الضرائب ذات أهمية مالية واقتصادية واجتماعية من خلال قيامها بتأمين الموارد المالية لخزينة الدولة وهي أداة من أدوات السياسة المالية تستخدم من أجل تحفيز النمو والحد من مستويات التضخم ، ومفاهيم حوكمة الشركات التي تعد من الموضوعات المهمة لجميع الوحدات الاقتصادية المحلية والعالمية في عصرنا الحاضر ، والمفاهيم الاقتصادية والتحليل والذي يعد أداة تستخدم في معالجة البيانات والمعلومات المالية بغرض إخراجها في صورة تساعد وتسهل تقييم الأداء للنشاط والوقوف على مكانة الوحدة الاقتصادية ومقارنتها بمثيلاتها من الشركات المنافسة ومقارنتها بالمستوى العام للصناعة ومقارنتها بالأداء السابق وذلك للتحقق من مدى استجابة الشركة وتقديمها من عدمه ، والتخطيط الاستراتيجي الذي يساعد في وضع إستراتيجية تدقيق شاملة للعملية التدقيقية وتحسن خطة التدقيق والتي تمثل بمجموعها ضرورة ملحة للمدقق لكي يعمل بكفاءة .

ت- الفرق بين مواد الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA ومواد المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية / محاسب قانوني :

عند المقارنة ما بين المواد التي يتم تدريسها في الجمعية البريطانية مع تلك التي تدرس في المعهد العالي نجد إن الثاني يخلو من المواد الدراسية الموضحة في الجدول (3) :

جدول (3) الفرق بين مواد الجمعية البريطانية والمعهد العالي

ت	المادة
1	محاسبة الأعمال التجارية
2	المحاسبة الإدارية
3	إدارة الأداء
4	التقارير المالية
5	تقارير الشركات
6	إدارة الأداء المتقدم
7	محاسبة الضرائب المتقدمة

المصدر إعداد الباحث

الجدول المذكور آنفاً يبين إن المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية يفتقد لبعض المواد الدراسية كمحاسبة الأعمال التجارية والمحاسبة الإدارية التي تعد من أهم مكونات نظام المعلومات في الوحدة الاقتصادية كونها تقدم تقارير تحتوي على بيانات مهمة من أجل التخطيط والرقابة وكذلك مادة إدارة الأداء والتقارير المالية وتقارير الشركات التي تمثل وسيلة الاتصال بين المدقق والمستفيدين من خدماته ومادة إدارة الأداء المتقدم والضرائب المتقدمة إذ تعد الضرائب من أهم مصادر الإيرادات العامة لكبر حجمها من جهة ولمدى تأثيرها على النواحي الاقتصادية والاجتماعية من ناحية أخرى.

ث- الفرق بين مواد الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA ومواد المعهد العربي للدراسات المحاسبية :

عند المقارنة ما بين المواد التي يتم تدريسها في الجمعية البريطانية مع تلك التي تدرس في المعهد العربي نجد إن الثاني يخلو من المواد الدراسية الموضحة في الجدول (4):



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

جدول (4) الفرق بين مواد الجمعية البريطانية والمعهد العربي

ت	اسم المادة
1	محاسبة الأعمال التجارية
2	إدارة الأداء
3	التقارير المالية
4	الإدارة المالية
5	الحوكمة والمخاطر والأخلاق
6	تقارير الشركات
7	تحليل الأعمال
8	الإدارة المالية المتقدمة
9	إدارة الأداء المتقدم
10	الضرائب المتقدمة

المصدر إعداد الباحث

إن الفرق الحاصل بين مواد الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين ACCA ومواد المعهد العربي للدراسات المحاسبية بمقدار 10 مواد من أصل 16 مادة أي بنسبة 62.5% يدل على ابتعاد المعهد العربي بشكل كبير عن المتطلبات الدولية مما يستوجب إعادة النظر في المناهج الدراسية للمعهد والعمل على تطويرها بما يتلاءم مع المتطلبات الدولية .

2- الامتحانات

من أجل معرفة قدرة طلبة العراق في اجتياز الاختبارات الدولية تم إجراء اختبار لجزء من مادتين من مواد اختبار ACCA لعينة من طلبة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية الشامل وكانوا الثلاثة الأوائل وتزامناً مع امتحانات الشامل لكي يكون الطلبة مهينين لامتحان وكانت النتائج كما في الجدول (5) أما بالنسبة للمعهد العربي فلم يبدي أي تعاون :

الجدول (5) نتائج اختبار ACCA

الدرجة من 100 علماً إن درجة النجاح 70	اسم المادة	المتحن
35	المحاسبة المالية	المتحن الأول
40	التدقيق والتأكيد	المتحن الثاني
35	المحاسبة المالية	
7	التدقيق والتأكيد	المتحن الثالث
15	المحاسبة المالية	
14	التدقيق والتأكيد	

المصدر إعداد الباحث

من خلال نتائج الامتحان تبين بشكل واضح إن الطلبة المحليين غير قادرين على اجتياز الاختبارات المهنية الدولية بسبب ضعف اللغة الإنجليزية وصعوبة الاسئلة من وجهة نظر الطلبة وعدم توفر الاجواء المناسبة للتعليم كما في المعاهد الدولية مما يجعلنا بعيدين عن إن نوفر مدققين مؤهلين على المستوى الدولي ما لم نواكب هذه الامتحانات ونطلع عليها ونعمل على اجتيازها .

3 - الدورات التدريبية لمراقبي الحسابات بين البيئة المحلية والدولية .

من أجل الوقوف على مدى تطبيق المتطلبات الدولية في العراق تم الحصول على الدورات التدريبية للسنوات 2014، 2015، 2016 في ديوان الرقابة المالية الاتحادي لعينة من المحاسبين القانونيين والبالغة 28 محاسباً قانونياً ومقارنتها مع ما مطلوب من ساعات من التدريب المستمر 120 ساعة وقد تبين إن 25 من العينة لم يكملوا نصف الوقت المطلوب أي بنسبة 89% وإن 16 من العينة لم يكملوا 66% من الوقت المطلوب ، وإن 15 منهم كانت دوراتهم تختص بطرائق التدريس أي بنسبة 53.5% و 8 منهم تختص



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقا للمتطلبات الدولية

دوراتهم باللغة العربية أي بنسبة 28.5% أما بقية الدورات فكانت تختص بالإنكليزي والحاسوب والاعتمادات المستندية . أما ما يخص شركات ومكاتب التدقيق فالآن أي في سنة 2017 تم البدء في الدورات التدريبية عن طريق جمعية المحاسبين القانونيين بواقع 3 أيام لكل محاسب قانوني ولمدة 3 ساعات في اليوم الواحد .

المحور الثاني / المؤهلات الواجب توافرها في المدقق

بلغت قيمة الوسط الحسابي لهذا المحور (4.16) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (3) وهذا يعني إن اجابات العينة في الاستبانة متجه نحو الاتفاق والاتفاق بشدة ، وبانحراف معياري (0.47) . وتحتوي هذه الاستبانة على عدة فقرات وهي:

جدول (6) يبين وصف عام لفقرات

الفقرات	اتتفق بشدة		اتتفق		لا اتتفق		لا اتتفق بشدة		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي
	%	ت	%	ت	%	ت	%	ت		
التأهيل العلمي في مجال التدقيق والمحاسبة من مؤسسات تعليمية معترف بها ويشرف عليها مختصين بصورة دائمة .	61	62.2	36	36.7	1	1.0	--	--	0.51	4.61
التأهيل العملي في مجال خدمات التدقيق والمحاسبة .	49	50.0	45	45.9	2	2.0	1	1.0	0.69	4.43
الخبرة المهنية في نوع الصناعة الذي تنتمي إليه الوحدة الاقتصادية محل التدقيق على إن يتم تدويره بعد فتره مثل 5 سنوات للمحافظة على الاستقلالية .	19	19.4	46	46.9	29	29.6	4	4.1	0.79	3.82
وجود خبرات ومهارات أخرى مثل الإحصاء والكمبيوتر .	13	13.3	51	52.013	23	23.5	9	9.2	0.89	3.67
المشاركة في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة والحديثة .	24	24.5	66	67.3	8	8.2	--	--	0.55	4.16
الحصول على شهادة المشاركة في مختلف الدورات لتطوير الخبرات المهنية والتعليم المهني المستمر .	28	28.6	46	46.9	22	22.4	2	2.0	0.77	4.02
الحصول على مؤهلات علمية عالية في مهنة المحاسبة والتدقيق .	59	60.2	34	34.7	2	2.0	3	3.1	0.69	4.52
تكوين هياكل معرفة وخبرات متخصصة في صناعة زبون التدقيق من خلال الحصول على مؤهلات عالية في مجال صناعة الزبون .	5	5.1	24	24.5	48	49.0	14	14.3	0.94	3.06
حضور المؤتمرات والندوات العلمية في مجالات المهنة لمعرفة آخر التطورات في معايير المهنة الدولية .	33	33.7	60	61.2	4	4.1	1	1.0	0.59	4.28
لديه خبرة مهنية كافية لتحديد الأهمية النسبية لبند القوائم المالية ومخاطر التدقيق وممارسة الشك المهني في عملية التدقيق .	56	57.1	40	40.8	1	1.0	1	1.0	0.58	4.54



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

0.74	4.30	--	--	2.0	2	10.2	10	43.9	43	43.9	43	حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية أو شهادة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين .
0.98	3.83	1.0	1	10.2	10	21.4	21	39.8	39	27.6	27	حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين CPA أو الجمعية البريطانية للمحاسبين المعتمدين ACCA .
0.52	4.66	--	--	--	--	2.0	2	29.6	29	68.4	67	الإلمام الكافي من المدقق بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها .
0.52	4.58	--	--	--	--	1.0	1	39.8	39	59.2	58	معرفة المدقق بقواعد وأداب وسلوكيات المهنة
0.51	4.61	--	--	--	--	1.0	1	36.7	36	62.2	61	معرفة المدقق بالإنظمة والتشريعات القانونية السائدة .
0.60	4.36	--	--	--	--	6.1	6	52.0	51	41.8	41	توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة وفي مجالات أخرى غير تتعلق بأمور المحاسبة والتدقيق مثل (الدكاء، الحكم الشخصي، القيادة، سرعة البديهة).
0.85	4.43	2.0	2	2.0	2	5.1	5	32.7	32	58.2	57	ينبغي إن يتوافر لدى مدقق الحسابات الاستقلالية في العمل، والنزاهة والموضوعية .
0.89	4.28	1.0	1	3.1	3	8.2	8	39.8	39	48.0	47	تمتع المدققون بدرجة عالية من المهنية والاحتراف .
0.88	2.96	2.0	2	32.7	32	34.7	34	28.6	28	2.0	2	إن التأهيل العلمي الحالي كافي بالنسبة لمتطلبات مهنة التدقيق .
0.76	3.86	--	--	4.1	4	24.5	24	53.1	52	18.4	18	لديه القدرة التي يتمكن من خلالها تقرير قبول زبائن جدد أو الاستمرار مع زبون معين .
0.47	4.16											الوسط الحسابي العام

1. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (التأهيل العلمي في مجال التدقيق والمحاسبة من مؤسسات تعليمية معترف بها ويشرف عليها مختصين بصورة دائمة) (4.61) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (36.7%) والاتفق بشدة وبنسبة (62.2%) أي إن عينة البحث المختارة تتفق على إن التأهيل العلمي في مجال التدقيق والمحاسبة من مؤسسات تعليمية معترف بها ويشرف عليها مختصين بصورة دائمة تعد ضرورة للحصول على مدقق مؤهل بمناهج رصينة وعلى أيدي أساتذة مختصين أكاديمياً ومهنياً.

2. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (التأهيل العملي في مجال خدمات التدقيق والمحاسبة) (4.43) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (45.9%) والاتفاق بشدة وبنسبة (50%) أي إن عينة البحث المختارة تتفق حول إن التأهيل العملي في مجال خدمات التدقيق والمحاسبة يعد مطلب ضروري في تأهيل المدقق يستطيع من خلالها المدقق ردم الفجوة بين الدراسة النظرية واحتياجات الواقع العملي ومن ثم الوصول إلى خبرة أكبر تمكنه من العمل بكفاءة .

3. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (الخبرة المهنية في نوع الصناعة الذي تنتمي إليه الوحدة الاقتصادية محل التدقيق على إن يتم تدويره بعد فتره مثل 5 سنوات للمحافظة على الاستقلالية) (3.82) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (46.9%) والاتفاق بشدة وبنسبة (19.4%) مما يدل على اتفاق عينة البحث حول إن الخبرة المهنية في نوع الصناعة الذي تنتمي إليه الوحدة الاقتصادية يعد من المطالب الضرورية في تأهيل المدقق إذ يمكنه من زيادة الكفاءة المهنية عن طريق إلمامه بجميع أوجه النشاط ومعرفة خصوصياته ، وكذلك اتفقت عينة البحث على المحافظة على استقلالية المدقق التي قد تتعرض للإنتهاك عن طريق تدوير المدقق كل 5 سنوات.
4. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (وجود خبرات ومهارات أخرى مثل الإحصاء والكمبيوتر) (3.67) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (52%) والاتفاق بشدة وبنسبة (13.3%) مما يدل على إن عينة البحث تتفق إن وجود خبرات ومهارات أخرى مثل الإحصاء والكمبيوتر تعد مهمة جداً للمدقق لمواكبة التطورات المتلاحقة والمتسارعة في المهنة ومسايرة التغيرات الحاصلة فيها كالتدقيق بالعينة الاحصائية وأساليب جمع البيانات والتدقيق الالكتروني .
5. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (المشاركة في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة والحديثة) (4.16) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (67.3%) والاتفاق بشدة وبنسبة (24.5%) أي إن عينة البحث متفقة على إن المشاركة في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة والحديثة مطلب مهم لتأهيل المدقق بالشكل المناسب حيث تساعد على أوصول أهم التطورات التي تحدث في المهنة وعرض المشاكل والتحديات المهنية التي تواجه المدقق في أداء عمله المهني والعمل على وضع الحلول المناسبة لها مما يرفع من كفاءة المدقق .
6. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (الحصول على شهادة المشاركة في مختلف الدورات لتطوير الخبرات المهنية والتعليم المهني المستمر) (4.02) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (46.9%) والاتفاق بشدة وبنسبة (28.6%) مما يدل على اتفاق عينة البحث إن المشاركة في الدورات والتعليم المهني المستمر تعد ضرورة للمدققين ليكونوا على دراية بسبل التغيرات التي تحدث في المهنة والعلوم الأخرى المرتبطة بها .
7. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (الحصول على مؤهلات علمية عالية في مهنة المحاسبة والتدقيق) (4.52) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (34.7%) والاتفاق بشدة وبنسبة (60.2%) مما يدل على عينة البحث متفقة على حصول المدقق على مؤهلات علمية عالية في مهنة المحاسبة والتدقيق لكي يكون على دراية بعلوم المحاسبة والتدقيق وإن يكون ملماً بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها .
8. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تكوين هياكل معرفة وخبرات متخصصة في صناعة زبون التدقيق من خلال الحصول على مؤهلات عالية في مجال صناعة الزبون) (3.06) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (24.5%) والاتفاق بشدة وبنسبة (5.1%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على تكوين هياكل معرفة وخبرات متخصصة في صناعة زبون التدقيق بدلاً من الاعتماد على الاحكام الشخصية إذ يمكن تخطيط عملية التدقيق بشكل برامج مخصصة لكل نوع من أنواع العمل التدقيقي .
9. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (حضور المؤتمرات والندوات العلمية في مجالات المهنة لمعرفة آخر التطورات في معايير المهنة الدولية) (4.28) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (61.2%) والاتفاق بشدة وبنسبة (33.7%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على إن المدقق لكي يكون مؤهلاً بشكل صحيح عليه حضور المؤتمرات والندوات العلمية التي تخص المعايير الدولية إذ إننا لا نعيش بمعزل عن العالم وإذا ما اردنا إن نتطور علينا معرفة ما ذهب إليه العالم.

10. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (لديه خبرة مهنية كافية لتحديد الأهمية النسبية لبنود القوائم المالية ومخاطر التدقيق وممارسة الشك المهني في عملية التدقيق) (4.54) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (40.8%) والاتفق بشدة وبنسبة (57.1%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على أهمية إن يكون لدى المدقق خبرة في تحديد الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق وممارسة الشك المهني لعملية التدقيق إذ يتوقف تحديد نوع وكمية أعمال التدقيق (نطاق التدقيق) عليها .
11. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية أو شهادة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين) (4.30) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (43.9%) والاتفق بشدة وبنسبة (43.9%) .
12. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين CPA أو الجمعية البريطانية للمحاسبين المعتمدين ACCA) (3.83) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (39.8%) والاتفق بشدة وبنسبة (27.6%) .
13. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (الإلمام الكافي من المدقق بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها) (4.66) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (29.6%) والاتفق بشدة وبنسبة (68.4%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على إن إلمام المدقق بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها ضروري جداً إذ تعد المعايير الطريق الذي يرسم خط سير عمل المدقق بدون الإعتماد على الأحكام الشخصية .
14. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (معرفة المدقق بقواعد وآداب وسلوكيات المهنة) (4.58) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (39.8%) والاتفق بشدة وبنسبة (59.2%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على إن معرفة المدقق بقواعد وآداب سلوك المهنة ضرورية ليكون المدقق مؤهل وضرورية للمهنة بشكل عام حتى يمكن الاعتماد عليها والثقة بنتائج عملهم .
15. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (معرفة المدقق بالإنظمة والتشريعات القانونية الساندة) (4.61) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (36.7%) والاتفق بشدة وبنسبة (62.2%) يبدو إن عينة البحث متفقة على هذه الفقرة إذ إن معرفة المدقق بالإنظمة والتشريعات القانونية الساندة تمكنه من العمل في حدود هذه القوانين وعدم مخالفتها ومن ثم عدم تعرضه للعقوبات .
16. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة وفي مجالات أخرى غير التي تتعلق بأمور المحاسبة والتدقيق مثل الذكاء ، الحكم الشخصي ، القيادة، سرعة البديهة)) (4.36) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (52%) والاتفق بشدة وبنسبة (41.7%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة على إن المهارات الشخصية ضرورية بالنسبة للمدقق وتعد الأساس الذي يمكن المدقق من اكتساب المؤهلات الأخرى .
17. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (ينبغي إن يتوافر لدى مدقق الحسابات الاستقلالية في العمل ، والنزاهة والموضوعية) (4.43) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (32.7%) والاتفق بشدة وبنسبة (58.2%) أي إن عينة البحث متفقة على إن الاستقلالية والنزاهة والموضوعية من متطلبات التأهيل الضرورية للمدقق التي تساعد المدقق على التجرد الكامل عند اداء الخدمات التدقيقية وإبداء رأي غير متحيز خلال كافة مراحل التدقيق وهو ضروري لكي يثق المستخدمون بتقارير المدقق إذ تنتفي الحاجة إلى مهنة التدقيق بدون هذه الثقة .
18. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (تمتع المدققون بدرجة عالية من المهنية والاحتراف) (4.28) وهي اصغر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (39.8%) والاتفق بشدة وبنسبة (48%) أي إن عينة البحث متفقة على تمتع المدققون بدرجة عالية من المهنية والاحتراف إذ إن التأهيل المبني على أساس مناسب من العلم والخبرة في العمل التدقيقي الذي يزود المدقق



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

بالمعارف المتخصصة والمهارات الضرورية واخلاقيات المهنة ويكون وفقاً للمعايير المهنية وإن لا يكون بطريقة اجتهدانية يكون تأهيلاً مهنيًا محترفاً .

19. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (إن التأهيل العلمي الحالي كافي بالنسبة لمتطلبات مهنة التدقيق) (2.96) وهي اصغر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو عدم الاتفاق وبنسبة (32.7%) وعدم الاتفاق بشدة وبنسبة (2%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة إن التأهيل العلمي الحالي غير كافي بالنسبة لمتطلبات مهنة التدقيق مما يستوجب على الجهات المؤهلة إن تقوم بتطوير المواد الدراسية واستقطاب الأساتذة الأكفاء وتوفير الاجواء المناسبة للعملية التعليمية .

20. بلغت قيمة الوسط الحسابي لفقرة (لديه القدرة التي يتمكن من خلالها تقرير قبول زبائن جدد أو الاستمرار مع زبون معين) (3.86) وهي أكبر من قيمة الوسط الفرضي ، أي إن اتجاهات اجابات العينة كانت متجه نحو الاتفاق وبنسبة (53.1%) والاتفق بشدة وبنسبة (18.4%) مما يدل على إن عينة البحث متفقة بان تكون لدى المدقق القدرة على قبول زبون جديد أو الاستمرار مع زبون معين حيث يجب التعامل مع الزبائن الذين تتوافر فيهم صفات معينة وينبغي إن تتوافر لدى المدقق المؤهلات التي تمكنه من اختيار الزبون المناسب .

ولمعرفة أهمية المؤهلات الواجب توفرها في المدقق وبحسب تسلسلها في الأهمية سنستخرج الأهمية النسبية وبحسب الفقرات وكما في الجدول (7):

تم استخراج الأهمية النسبية وفقاً للمعادلة الآتية :

$$\text{الأهمية النسبية} = \frac{\sum xi fi}{\sum fix5}$$

X 100

إذ أن:

xi : تمثل الاوزان

fi : تمثل التكرارات

جدول (7) يبين وصف عام لفقرات

التسلسل	الأهمية النسبية	
2	92.20	التأهيل العلمي في مجال التدقيق والمحاسبة من مؤسسات تعليمية معترف بها ويشرف عليها مختصين بصورة دائمة .
6	88.60	التأهيل العملي في مجال خدمات التدقيق والمحاسبة .
14	76.40	الخبرة المهنية في نوع الصناعة الذي تنتمي إليه الوحدة الاقتصادية محل التدقيق على إن يتم تدويره بعد فتره مثل 5 سنوات للمحافظة على الاستقلالية .
15	73.27	وجود خبرات ومهارات أخرى مثل الإحصاء والكمبيوتر .
11	83.20	المشاركة في المحاضرات والندوات المهنية المتخصصة والحديثة .
12	80.40	الحصول على شهادة المشاركة في مختلف الدورات لتطوير الخبرات المهنية والتعليم المهني المستمر .
5	90.40	الحصول على مؤهلات علمية عالية في مهنة المحاسبة والتدقيق.



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

16	59.80	تكوين هياكل معرفة وخبرات متخصصة في صناعة زبون التدقيق من خلال الحصول على مؤهلات عالية في مجال صناعة الزبون.
9	85.60	حضور المؤتمرات والندوات العلمية في مجالات المهنة لمعرفة آخر التطورات في معايير المهنة الدولية.
4	90.80	لديه خبرة مهنية كافية لتحديد الأهمية النسبية لنود القوائم المالية ومخاطر التدقيق وممارسة الشك المهني في عملية التدقيق.
8	86.00	حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية أو شهادة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين
14	76.60	حصول المدقق المكلف بعملية التدقيق على شهادة مهنية مثل شهادة المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين CPA أو الجمعية البريطانية للمحاسبين المعتمدين ACCA.
1	93.20	الإلمام الكافي من المدقق بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها.
3	91.60	معرفة المدقق بقواعد وأداب وسلوكيات المهنة
2	92.20	معرفة المدقق بالإنظمة والتشريعات القانونية السائدة.
7	87.20	توافر الخبرات والمهارات الشخصية المتنوعة وفي مجالات أخرى غير التي تتعلق بأمر المحاسبة والتدقيق مثل (النكاه، الحكم الشخصي، القيادة، سرعة البديهة).
6	88.60	ينبغي إن يتوافر لدى مدقق الحسابات الاستقلالية في العمل، والنزاهة والموضوعية
10	85.10	تمتع المدققون بدرجة عالية من المهنية والاحتراف.
17	59.20	إن التأهيل العلمي الحالي كافي بالنسبة لمتطلبات مهنة التدقيق.
13	77.20	لديه القدرة التي يتمكن من خلالها تقرير قبول زيان جدد أو الاستمرار مع زبون معين.

ومن خلال نتائج الأهمية النسبية ظهر في المرتبة الأولى فقرة (الإلمام الكافي من المدقق بمعايير التدقيق والمحاسبة المتعارف عليها) وفي المرتبة الثانية اشتركت بها الفقرتين (التأهيل العلمي في مجال التدقيق والمحاسبة من مؤسسات تعليمية معترف بها ويشرف عليها مختصين بصورة دائمة) والفقرة (معرفة المدقق بالإنظمة والتشريعات القانونية السائدة) أما في المرتبة الثالثة فقد ظهرت الفقرة (معرفة المدقق بقواعد وأداب وسلوكيات المهنة).

الاستنتاجات

- 1- إن مناهج التعليم المهني الحالية غير مؤهلة لإعداد خريجين على مستوى مناسب لمزاولة المهنة وذلك لافتقارها إلى مهارات ومعارف مهنية وسلوكية قادرة على استيعاب ما هو جديد في مهنة التدقيق والتفاعل معها أهمها المداخل التحليلية والانتقادية والتفكير المنطقي والتكيف والاتصال والإبداع فضلاً عن الجوانب السلوكية والأخلاقية مما يؤثر بشكل كبير في المهارات المهنية للخريجين عند التعامل مع المشاكل العملية عند ممارسة المهنة.
- 2- يوجد نقص في المحاضرين الكفاء الذين لديهم القدرة الأكاديمية الممزوجة بالخبرة العملية.
- 3- ضعف أو عدم تطبيق برامج التعليم المهني المستمر لمنشآت التدقيق وعدم الالتزام بالساعات المحددة إذ حدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين عدد ساعات التعليم المهني المستمر 120 ساعة كل ثلاث سنوات على الأقل.
- 4- عدم قدرة الحاصل على شهادة المحاسب القانوني من اجتياز الاختبارات الدولية CPA و ACCA بسبب المستوى العالي للأسئلة مقارنة بالمؤهلات المعرفية لديهم فضلاً عن عدم توفر البيئة المناسبة للدراسة مقارنة بطلبة المعاهد الدولية.
- 5- عدم تطابق المتطلبات المحلية مع متطلبات التأهيل العلمية والمهنية الدولية.



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

التوصيات

- 1- ضرورة إلزام المدققين بدورات التعليم المستمر والتركيز على الزمالات المهنية بما يضمن تأهيل المدققين تأهيلاً علمياً ومهنياً مناسباً والعمل على زيادة الجرعات التدريبية بالمفردات ذات العلاقة بالتدقيق مثل الإحصاء والأساليب الكمية ونظم المعلومات المحاسبية ، وقيام المنظمات المهنية بتحديد معدل 120 ساعة من التعليم المهني المستمر لكل 3 سنوات على الأقل وبما ينسجم مع المتطلبات الدولية .
- 2- ضرورة قيام الجهات المسؤولة عن تنظيم مهنة التدقيق في البيئة المحلية على التنسيق مع شركات التدقيق الدولية للتعرف على الفروقات في أداء المهنة والاستفادة من تجاربهم وذلك من خلال تطبيق طريقة المعايضة لمدة 15-30 يوم سنوياً على إن يتم ذلك بصورة الزامية .
- 3- ضرورة قيام المنظمات المهنية بسن القوانين والأنظمة أو تفعيلها وإعطاء صفة الإلزام للتوجيهات والتعليمات الصادرة عنها التي تحث المدقق على رفع كفاءته المهنية ، وإشراكه في برنامج التدريب المهني المستمر والدورات التدريبية والمؤتمرات والندوات الحديثة والمحاضرات وورشات العمل للمحافظة على كفاءته المهنية والتي تمكنه من مواكبة كل ما هو جديد في مجال المهنة ، والتنسيق مع المعاهد والجامعات العراقية لتطوير البرامج التعليمية بما ينسجم مع المستجدات الحديثة والمتطلبات الدولية على النطاق العلمي والمهني ، وإنشاء مراكز بحث متطورة لمساعدة المدققين على تطوير قدراتهم وخبراتهم العلمية والمهنية ، والعمل على فتح مركز لاختبار الجمعية البريطانية للمحاسبين القانونيين المعتمدين واختبار المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين في العراق الذي تم فتحه في كل من البحرين ، الكويت ، واليابان ، ولبنان ، والإمارات العربية المتحدة ، والبرازيل ، وحث شركات ومكاتب التدقيق على الارتباط بأحدى شركات ومكاتب التدقيق العالمية .

المصادر

1-1 المصادر العربية

أولاً - الكتب

- 1- أرينز ، الفين ، لوبك ، " المراجعة مدخل متكامل " ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2002 .
- 2- التميمي ، هادي ، " مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية " ، دار وائل للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2006 .
- 3- توماس ، وليم ، هنكي ، " المراجعة بين النظرية والتطبيق " دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2009 .
- 4- جمعة ، احمد حلمي ، " المدخل إلى التدقيق الحديث " ، الطبعة الثانية ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، 2005 .
- 5- دحدوح ، حسين احمد ، القاضي ، " مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية " ، الجزء الأول ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2009 .
- 6- الذنبيات ، علي عبد القادر ، " تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية : نظرية وتطبيق " ، الطبعة الثانية ، شركة مطابع الأرز ، 2009 .
- 7- عبد الرزاق ، عزيزة ، " المحاسبة والمراجعة الدولية " ، جامعة القاهرة ، كلية التجارة .
- 8- القريشي ، إباد رشيد ، " التدقيق الخارجي منهج علمي نظرياً وتطبيقاً " ، دار الكتب والوثائق ، بغداد ، 2011 .

ثانياً - الرسائل والإطاريح

- 1- برير ، احمد ، " جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات " ، رسالة ماجستير في العلوم التجارية ، جامعة قاصدي مرياح كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير - الجزائر ، 2014 .
- 2- عبد العال ، محمود بكر خليل ، " مدى التزام مراجعي الحسابات بأخلاقيات المهنة وقواعد السلوك المهني " رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، الجامعة الإسلامية - غزة كلية التجارة ، غزة ، 2015 .



تقويم تأهيل المدقق في العراق وفقاً للمتطلبات الدولية

3- هنية ، شابي ، " العوامل المؤثرة في جودة مهنة محاسبي الحسابات في الجزائر دراسة حالة عينة من محاسبي الحسابات - بسكرة - " رسالة ماجستير في المحاسبة ، جامعة محمد خضير كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير - الجزائر ، 2016 .

ثالثاً- الدوريات

1- سعيد ، صبا احمد ، نظام مقترح لرقابة الجودة على أداء مساعدي مراقبي الحسابات " مجلة الجامعة المستنصرية الإدارية والاقتصاد " ، العدد 77 ، 2009 .

رابعاً- الانترنت

<http://www.accaglobal.com/gb/en/qualifications/glance/acca/details.html#.WKCCASD52vg.facebook>

المصادر الأجنبية

- 1- ACCA , " Advanced Audit and Assurance " , Emile Woolf International , September , 2010 .
- 2- Arens , A., Elder , Beasley , " Auditing & Assurance Services " , Eleventh Edition , 2005 .
- 3- AICPA , " Approved by the Board of Examiners American Institute of Certified Public Accountants " , 2013 .
- 4- CPA , " CPA Code of Ethics " , The institute of Certified Public Accounting in Ireland , June , 2011 .
- 5- Digabriele , J, Oje, M. , " Objectivity and Independence : Dual Roles of External Auditors " , Journal of Forensic & investigative Accounting , December , 2014 .
- 6- Jamnik , A. " Ethical code in the public accounting profession " , Revista Cultura Economica , December , 2011 .
- 7- Kaveh , m. , Khalili , Ghorbani , and Soroush , " Professional Ethics in Accounting and Auditing " , World Essays Journal , 1 (2): 85-93 , 2014 .
- 8- Louwers , T.J. , Ramsay , Sinason , Strawser , Thibodeau , " auditing & Assurance Services " , 2015 .
- 9- Messier , W,F , " auditing & Assurance Services " , Second Edition , 2000 .
- 10- Messier, W.F , Glover , Prawitt , " auditing & Assurance Services " , fifth edition , 2008 .
- 11- Whittington , O.R. ,Pany , K. , " Principles of auditing & Other Assurance Services " , sixteenth edition ,2004 .



((Evaluate the qualifying of the auditor in Iraq in accordance with international requirements))

Abstract

The purpose of the research is to determine how much do the external auditors' qualifications in Iraq match the international requirements? And determine the necessary and priority requirements that the auditor should have in order to adapt with the changes in the community and the profession. The research partially focuses on comparing international institutes curriculum requirements with the local institutes' curriculum requirements. Furthermore, it compares examinations of local students with the questions of these institutes and compares the requirements of these institutes to continuing vocational education with the local, as well as analyzes and presents the questionnaire results to find out the necessary and most priority skills. The researcher reached a number of conclusions, the most important of which is the lack of matching of local requirements comparing to the international ones. In light of the above, the most important recommendations of the research were the necessity of requiring auditors to pursue continuing professional education and focus on professional fellowships, in order to ensure the qualifications of auditors with the appropriate scientific and professional qualifications. Quantitative methods and accounting information systems and professional organizations set a minimum of 120 hours of continuing vocational education for at least three years in accordance with international requirements.

Key terms of research / qualification of the auditor, international requirements