

مدى الالتزام بمتطلبات المعايير الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم
المرحلية في سوق العراق للأوراق المالية

**The extent of compliance with the requirements of
international standards related to the audit of interim
statements in the Iraq Stock Exchange**

أ.م.د. عبدالواحد غازي محمد

م.د. منال ناجي صالح

جامعة الموصل / كلية الادارة والاقتصاد

abdulwahed_ghazi@uomosul.edu.iq

رقم التصنيف الدولي ISSN 2709-2852

تاريخ قبول النشر: ٢٠٢٥/٦/٣٠

تاريخ استلام البحث: ٢٠٢٥/٦/٣

المستخلص

يقدم البحث نظرة عن مفاهيم تدقيق القوائم المالية المرحلية، فضلاً عن عرض اهم المعايير ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية المرحلية مثل المعايير الدولية والكندية والامريكية وغيرها ويهدف البحث الى تقييم مدى التزام المدقق في البيئة العراقية بهذه المعايير واقتراح اية اجراءات تعزز من عملية التدقيق، وفي الجانب العملي تم تحليل تقارير التدقيق المرفقة بالقوائم المالية المرحلية (المنشورة في سوق العراق للاوراق المالية) وتحديد مدى التزامها بهذه المعايير وامكانية الاستفادة منها لتعزيز عملية التدقيق (تدقيق القوائم المرحلية) في البيئة العراقية، حيث توصلت الدراسة الى ان تقارير



مجلة العلوم المالية والمحاسبية
العدد العشرون / كانون الاول ٢٠٢٥
الصفحات ١٢٧ - ١٥٢

التدقيق العراقية ملتزمة بالمعايير الدولية كما انها تلبي جزء من متطلبات بعض المعايير الاخرى، وان هنالك جوانب عديدة يمكن الاستفادة منها لتعزيز التدقيق في البيئة العراقية كما في المعايير الكندية والامريكية.

الكلمات المفتاحية: القوائم المرحلية ، المعايير الدولية ، تدقيق.

Abstract:

The research provides an overview of the concepts of auditing interim financial statements, in addition to presenting the most important standards related to auditing interim financial statements, such as international, Canadian, American, and other standards. The research aims to evaluate the extent of auditor compliance in the Iraqi environment with these standards and propose any procedures that enhance the auditing process. In the practical aspect, the audit reports attached to the interim financial statements (published in the Iraq Stock Exchange) were analyzed, and the extent of their compliance with these standards was determined, as well as the possibility of benefiting from them to enhance the auditing process (auditing interim statements) in the Iraqi environment. The study concluded that Iraqi audit reports are committed to international standards and that they meet part of the requirements of some other standards, and that there are many aspects that can be benefited from to enhance auditing in the Iraqi environment, as in the Canadian and American standards..

Keywords: Interim statements, international standards, audit.

المقدمة

تمثل القوائم المالية المرحلية استثناءً عن المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً والفروض المحاسبية الاساسية كفرض الفترة المحاسبية ومبدأ الافصاح، وهذا الاستثناء هو نتيجة لمواكبة مهنة المحاسبة لمتطلبات المجتمع وحاجته الى هذا النوع من القوائم، وهذه المواكبة امتدت الى مهنة التدقيق التي اصدرت المعايير وكيفتها بما يناسب عملية تدقيق القوائم المرحلية في محاولة منها لضمان وفحص البيانات المالية واكتشاف الاخطاء والحد منها بما يعزز ثقة المجتمع

واصحاب المصالح بالشكل المناسب. وفي هذا السياق فقد واكبت البيئة العراقية (المحاسبية والتدقيقية) كل هذه التطورات والتغيرات حيث الزم سوق العراق للأوراق المالية جميع الشركات باصدار القوائم الربع والنصف سنوية والمعززة بتقرير المدقق الذي يعتمد في عمله على ادلة التدقيق المحلية وجزء من معايير التدقيق الدولية، لذلك كان من المناسب دراسة مدى التزام المدقق في البيئة العراقية بهذه المعايير واقتراح بعض الاجراءات التي تطور من عمله وتعزز من كفاءة وفاعلية التدقيق. وبناءا على ماتقدم تضمن البحث المحاور الاتية: تدقيق القوائم المرحلية والمعايير الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المرحلية والجانب العملي.

١- المبحث الاول: المنهجية والدراسات السابقة

١.١ - مشكلة الدراسة

على الرغم من وجود معايير دولية (مثل معيار ISA 2410 و AS 4105) تحكم عملية تدقيق القوائم المالية المرحلية، إلا أنه من المهم معرفة مدى التزام مدققي الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بهذه المعايير، وما إذا كانت ممارسات التدقيق الحالية تكفي لضمان دقة وشفافية هذه التقارير، وبناءا على ذلك يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال الاسئلة الاتية :

- ما هي المعايير الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية المرحلية ؟
 - ما هو واقع الالتزام بهذه المعايير من قبل مدققي الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية؟

- ما هي الجوانب المهمة في المعايير الدولية لتعزيز عملية تدقيق القوائم المرحلية في سوق العراق للأوراق المالية؟

٢.١ - أهمية الدراسة

تتبع أهمية الدراسة من أهمية القوائم المالية المرحلية للمجتمع واصحاب المصالح والتي تعزز لديهم فهم الشركات بصورة اكثر دقة ووضوح وفي الوقت

المناسب، فضلا عن اهمية تدقيق هذا النوع من القوائم، وتقييم مدى مواكبة الممارسات التدقيقية في العراق للمعايير الدولية وتحديد نقاط القوة والضعف في تطبيق معايير تدقيق القوائم المرحلية.

٣.١- أهداف الدراسة: تهدف الدراسة إلى الآتي :

- أ- التعريف بمفاهيم تدقيق القوائم المالية المرحلية.
- ب- عرض معايير التدقيق الدولية واية معايير اخرى في العالم ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية المرحلية.
- ج- تقييم مدى التزام المدقق في البيئة العراقية بهذه المعايير واقتراح اية اجراءات تعزز من عملية التدقيق.

٤.١- فرضيات الدراسة: تستند الدراسة إلى فرضية اساسية وكالاتي :

" يسهم الالتزام بمعايير التدقيق الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية المرحلية في تعزيز الثقة بهذه القوائم في سوق العراق للاوراق المالية " .

٥.١- حدود الدراسة: تتضح حدود الدراسة في ضوء الحدود المكانية والزمانية والبحثية على النحو الآتي:

- الحدود المكانية:** عينة من تقارير التدقيق الخاصة بقوائم مالية مرحلية في الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية.
- الحدود الزمانية:** تقارير التدقيق المرفقة بالقوائم المالية المرحلية للاعوام ٢٠٢٣ و ٢٠٢٤ .

٦.١- منهجية البحث: تم الاعتماد في الجانب النظري على المصادر المتعلقة بموضوع تدقيق القوائم المالية المرحلية والمعايير ذات العلاقة، وفي الجانب العملي تمثلت عينة الدراسة بتحليل مجموعة من تقارير التدقيق المرفقة بالقوائم المالية المرحلية الصادرة من عينة من شركات مدرجة في سوق العراق للاوراق المالية وتم جمع البيانات عن طريق أسلوب تحليل هذه التقارير وتحديد مدى التزامها بالمعايير الدولية.

٧.١- الدراسات السابقة:

الجدول (١) ^(١) الدراسات السابقة

اسم الباحث / السنة	عنوان الدراسة	نوع الدراسة / البيئة	الهدف	اهم النتائج
حمادة ٢٠١٦	قياس الالتزام باجراءات مراجعة المعلومات المالية المرحلية بموجب المعيار الدولي لعمليات المراجعة ٢٤١٠	بحث / سوريا	قياس مدى التزام المدققين في سوق سوريا للاوراق المالية بالمعيار ٢٤١٠	وجود التزام مرتفع بمتطلبات هذا المعيار وتحديد الاجراءات
حسن ٢٠١٨	مدخل مقترح لتطوير دور المراجع الخارجي في فحص القوائم المالية المرحلية	بحث / مصر	تقديم مدخل مقترح لتطوير دور المدقق في فحص القوائم المرحلية	ان استخدام الاساليب الكمية يساعد المدقق في التعرف على نقاط القوة والضعف في القوائم المالية
بجبوج ٢٠١٥	اثر مراجعة التقارير المالية المرحلية في قرارات المستثمر في السوق المالية	رسالة ماجستير / سوريا	معرفة ما اذا كانت عملية تدقيق القوائم المرحلية تؤثر في قرارات المستثمرين	تؤدي عملية تدقيق القوائم المرحلية الى تحقيق فاعلية اكبر عن اتخاذ القرار من قبل المستثمر

^(١) جميع الجداول في البحث من اعداد الباحثين.

ان قيام المدقق بتدقيق القوائم المرحلية يؤثر في موثوقية هذه القوائم	تسليط الضوء على المعلومات المالية المرحلية والخدمات التي يقدمها المدقق لهذا النوع من القوائم والفرق بينها وبين تدقيق القوائم السنوية	بحث /العراق	دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقا للمعايير الدولية	محمد وخلف ٢٠١٧
تسهم عملية تدقيق القوائم المرحلية في زيادة ملائمة وثقة المعلومات المالية المرحلية	بيان طبيعة تدقيق المعلومات المالية المرحلية وفقا للمعيار ٢٤١٠ ودورها في تعزيز ثقة المستثمرين	رسالة ماجستير /سوريا	دور مراجعة القوائم المالية المرحلية للشركات المدرجة في تعزيز ثقة المستثمرين	ابو ركية ٢٠١٤

دول (١) ^(٢) الدراسات السابقة

٨.١- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

- ١- اوجه التشابه مع الدراسات السابقة: تسليط الضوء على مفاهيم تدقيق القوائم المرحلية والتركيز على المعيار الدولي ٢٤١٠ فقط (بشكل عام).
- ٢- اوجه الاختلاف واسهام الدراسة الحالية: لم تتناول الدراسات السابقة معايير التدقيق الاخرى كالمعيار الامريكي الصادر عن AICPA ومعايير بكابو والمعايير الكندية والتي تناولت تدقيق القوائم المرحلية لذلك تم التركيز عليها في هذه الدراسة، ودراسة مدى توفر بعض متطلباتها في البيئة العراقية وامكانية

(١) جميع الجداول في البحث من اعداد الباحثين.

الاستفادة منها في تعزيز جودة تدقيق القوائم المالية المرحلية في سوق العراق للاوراق المالية.

٢- المبحث الثاني : تدقيق القوائم المرحلية

١.٢ - مفهوم القوائم المرحلية:

ان القوائم المالية المرحلية هي عبارة عن قوائم مالية يتم اعدادها سواء كانت مكتملة البيانات او مختصرة في فترة زمنية تقل عن سنة مالية وتستخدم للأغراض الداخلية والخارجية، وتعد خلال العام لتغطي فترة زمنية محددة ربع او نصف سنوية لمساعدة الإدارة في عمليات الرقابة والضبط الداخلي وتحسين الأداء وتعد وفقا للمبادئ والمعايير المحاسبية، وتعتبر عرض مالي منظم للمنشأة يتم اعداده محاسبيا في مدة زمنية معينة، وتستمد التقارير المالية المرحلية أهميتها من كونها تجعل مستخدم المعلومات المحاسبية على اطلاع مستمر على نتائج الاعمال التجارية ومركزها المالي اما بشكل ربع سنوي او نصف سنوي او شهري (عطا الله، ٢٠٢٤، ٧٢).

٢.٢ - مداخل اعداد القوائم المالية المرحلية:

هناك ثلاث مداخل لقياس المعلومات الواردة في القوائم المالية المرحلية، وتختلف طرائق معالجة فقرات الإيرادات والمصروفات في كل مدخل من هذه المداخل وذلك حسب علاقة الفترة المالية المرحلية من السنة المالية الكاملة للشركة، وهذه المداخل هي: (محمد وخلف، ٢٠١٧، ٤)

١. المدخل المتكامل: يقوم هذا المدخل على أساس ان كل فترة دورية جزء مكمل للفترة السنوية، اذ ان هناك ارتباط وثيق بين الفترات المرحلية خلال السنة الواحدة، وفي ظل هذا المدخل فان المصروفات والإيرادات المستحقة والمؤجلة وكذلك المخصصات التي يتم تقديرها في نهاية كل فترة دورية سيتم معالجتها على انها جزء من عمليات الفترة السنوية، وطبقا لذلك فان عنصر المصروفات الذي يقع على مدى الفترة السنوية بالكامل يمكن توزيعه على الفترات الدورية اعتمادا على حجم المبيعات او حجم الإنتاج او الفترة الزمنية او أساس اخر.

٢. المدخل المستقل: يقوم هذا المدخل على اساس ان كل فترة دورية خلال السنة المالية كما لو كانت فترة محاسبية أساسية مستقلة ومنفصلة، وطبقا لذلك ينبغي اتباع طريقة واحدة عند تحديد نتائج العمليات لكل فترة دورية كما لو كانت فترة محاسبية سنوية، وفي ظل هذه المدخل ينبغي تحديد المصروفات والايادات المستحقة والمؤجلة وحساب المخصصات في نهاية كل فترة دورية باستخدام المبادئ المحاسبية نفسها وأسس التقدير او التقييم التي تتبع في الفترات السنوية.

٣. المدخل التوافقي: يتم بموجب هذا المدخل الاعتراف ببعض عناصر المصروفات والايادات في الفترات المرحلية عند تحققها من دون أية محاولة لربطها بالاحداث المتوقع حدوثها في اثناء الفترة المتبقية من السنة المالية، حتى لو كان نشاط الشركة يتسم بالموسمية كضريبة الدخل، اما العناصر الأخرى من المصروفات والايادات فيتم ربطها بالاحداث المتوقع حدوثها اثناء المتبقي من السنة المالية، اذ يتم اعتبار الجزء الذي يخص الفترة المرحلية مصروف مدفوع مقدما حتى قبل حدوثها.

٣.٢- أنواع القوائم المالية المرحلية:

ينبغي على الإدارات متابعة مدى التزام الشركات باعداد القوائم المالية المرحلية ونشر ثقافة الوعي للمستخدمين بأهمية المعلومات التي تحتويها باعتبارها من اهم مصادر المعلومات لاتخاذ القرارات وتشمل أنواع القوائم المالية المرحلية ما يلي:

(عطاالله، ٢٠٢٤، ٧٢)

١. قائمة المركز المالي المرحلية.

٢. قائمة الدخل المرحلية.

٣. قائمة التدفقات النقدية المرحلية.

٤. قائمة التغيرات في حقوق الملكية المرحلية.

٤.٢- تدقيق القوائم المالية المرحلية:

بينت المعايير الدولية للتدقيق الاختلاف بين تدقيق القوائم المالية السنوية ومراجعة (فحص) المعلومات المالية المرحلية، اذ ينبغي عن طريق وسائل الاعلام وبورصة

الأوراق المالية توعية مستخدمي القوائم المالية بالفرق بين تدقيق القوائم المالية السنوية ومراجعة القوائم المالية المرحلية، وخاصة المتعاملين في بورصة الأوراق المالية (محمد وخلف، ٢٠١٧، ٨٦). والهدف من تدقيق القوائم المالية المرحلية هو تزويد المدقق (بناء على الإجراءات التي يقوم بها من خلال الاستفسارات والإجراءات التحليلية) بأدلة وإثباتات عن أي معلومات تتطلب اجراء تعديلات جوهرية عليها وتتضمن إجراءات تدقيق القوائم المالية المرحلية الاتي: (www.egrove.olemiss.edu)

١. الاستفسار بشأن النظام المحاسبي للحصول على فهم عن الطريقة التي يتم بها تسجيل المعاملات وتصنيفها وتلخيصها في اعداد القوائم المالية المرحلية وأي تغييرات مهمة في نظام الرقابة الداخلية للتأكد من تأثيرها المحتمل على اعداد القوائم المالية المرحلية.

٢. تطبيق إجراءات التدقيق التحليلي على القوائم المالية المرحلية لتحديد وتوفير أساس الاستفسار عن العلاقات والبنود الفردية التي تبدو غير عادية.

٣. قراءة محاضر اجتماعات المساهمين ومجلس الإدارة ولجان مجلس الإدارة لتحديد الإجراءات التي قد تؤثر على القوائم المالية المرحلية.

٤. التأكد من مطابقة معلومات القوائم المالية المرحلية للمبادئ المحاسبية المقبولة قبولا عاما.

٥. الاستفسار من المسؤولين والمديرين التنفيذيين الآخرين عن المسائل المالية والمحاسبية فيما يتعلق بالتغيرات في الأنشطة التجارية والاحداث اللاحقة لتاريخ اعداد القوائم المالية المرحلية والتي سيكون لها تأثير جوهري على عرض هذه المعلومات.

٦. يعد التخطيط الكافي من قبل المدقق امرا ضروريا لاكمال تدقيق القوائم المالية المرحلية في الوقت المناسب حيث أن أداء بعض الاعمال قبل نهاية الفترة المؤقتة يسمح بتنفيذ العمل بطريقة اكثر كفاءة.

وعند قيام المدقق بمراجعة (فحص) القوائم المالية المرحلية يجب على المدقق الاخذ بنظر الاعتبار الاتي: (بجوج، ٢٠١٥، ٣٤)

١. الالمام بالنظام المحاسبي للعميل.
٢. الالمام بمواطن ضعف هيكل الرقابة الداخلية للعميل.
٣. الالمام بالتغيرات في طبيعة وحجم نشاط العميل قبل الاندماج او التخلص من بعض قطاعات الاعمال.
٤. صدور مبادئ وتعليمات محاسبية جديدة خلال الفترة المالية التي تخصها البيانات او المعلومات المرحلية موضع التدقيق.
٥. الاحتفاظ بسجلات محاسبية في عدد من المواقع المختلفة والذي يتطلب ان تكون المراجعة المرحلية في عدة مواقع تشتمل على المركز الرئيسي للشركة وكذلك المواقع الأخرى.

٢.٥- دور المدقق الخارجي في فحص القوائم المالية المرحلية:

ترجع اهمية دور المدقق الخارجي في فحص القوائم المالية المرحلية لأهميته في اعداد تقريره بنتيجة هذا الفحص الذي يؤدي الى دعم الثقة في القوائم، حيث يؤكد المدقق على التزام الشركة في هذه الحالة بمتطلبات القياس والافصاح المحاسبي السليم في تلك القوائم المرحلية وبانها خالية من التحريفات الجوهرية، ويترتب على ذلك زيادة منفعة المعلومات الواردة في القوائم المالية المرحلية بالنسبة لمستخدمي تلك القوائم، خاصة المتعاملين في سوق الأوراق المالية وذلك لمساعدتهم على التنبؤ باستمرار الأرباح وعوائد الأسهم، ونظرا لأهمية المعلومات الواردة في القوائم المالية المرحلية ولتوفير المصادقية لهذه المعلومات تتص البيانات الصادرة عن الهيئات المعنية بإصدار هذه القوائم على ضرورة ان يتم التصديق عليها او فحصها بواسطة مدقق خارجي من خلال الإجراءات الاتية: (حسن، ٢٠١٨، ٧٦٠)

أولاً: الإجراءات التي يمكن استخدامها في الفحص المحدود للقوائم المالية المرحلية:

١. مقارنة بيانات العميل مع بيانات الشركة التي يعمل فيها.
٢. مقارنة بيانات العميل مع ما يقابلها من بيانات في المرحلة السابقة.
٣. مقارنة بيانات العميل مع توقعات المدقق.

٤. مقارنة بيانات العميل مع توقعات العميل.

٥. مقارنة بيانات الشركة محل الفحص مع النتائج باستخدام بيانات غير مالية.

ثانيا: استخدام الأساليب الكمية في فحص القوائم المالية المرحلية: حيث ظهرت الحاجة الى توفير أدوات تنبؤية قصيرة الاجل لاسعار الأسهم في المستقبل القريب من خلال استخدام نماذج حديثة اثناء القيام باجراء عملية الفحص للقوائم المرحلية والتي تقوم باجراء بعض التحليلات عن طريق العديد من الأساليب الإحصائية التي ممكن استخدامها في هذا المجال، مثل الأساليب التحليلية الوصفية و أساليب التحليل الكمية البسيطة وأساليب التحليل الكمية المتطورة.

ثالثا: استخدام نموذج بوكس وجنكينز في فحص القوائم المالية المرحلية: وهو احد أساليب السلاسل الزمنية التي تستخدم في التنبؤ بأسعار الأسهم اما يكون على شكل نموذج انحدار ذاتي او نموذج المتوسط المتحرك او النموذج المختلط ويمكن هذا النموذج من التنبؤ بقيمة البند شهريا او ربع سنويا ويأخذ بالتغيرات الموسمية والتغيرات المنتظمة في الحسابان ويتميز بقلة تكاليف اعداده.

٦.٢ - مقارنة بين تدقيق القوائم المرحلية ومراجعة (فحص) القوائم المرحلية

لتوضيح الفرق بين تدقيق القوائم المرحلية ومراجعة القوائم المرحلية يمكننا الاعتماد على الجدول الاتي الذي تم انشاؤه من قبل الباحثين بالاعتماد على المصادر ذات العلاقة:

جدول (٢) الفرق بين تدقيق ومراجعة القوائم المرحلية

نوع المقارنة	تدقيق القوائم المرحلية	مراجعة(فحص) القوائم المرحلية
الهدف	إعطاء رأي مهني مستقل عن عدالة ومصادقية القوائم المالية	تقديم مستوى من الثقة اقل من التدقيق
النطاق	اكثر تفصيلا وتشمل فحص دقيق للادلة والإجراءات	اقل تفصيل وتشمل الاستفسارات والإجراءات التحليلية
التقرير	تقرير يتضمن رأي المدقق	تقرير يتضمن عدم ملاحظة أي أخطاء جوهرية

الالتزام	التدقيق يعد الزامي في بعض الحالات	غالبا تكون المراجعة اختيارية
درجة التأكيد	مستوى عال من التأكيد	مستوى معتدل من التأكيد
البيانات المالية	مجموعة متكاملة من القوائم المالية عن سنة مالية.	مجموعة متكاملة من القوائم المالية عن فترة ربع سنوية او نصف سنوية.
الإجراءات	شاملة وقد تتضمن إجراءات اختبارية حسب نطاق التدقيق وحجم البيانات.	اختبارية وعادة ما تعتمد على الاستفسارات والإجراءات التحليلية.

٣- المبحث الثالث: المعايير الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المرحلية

١.٣-المعايير ذات العلاقة بتدقيق القوائم المرحلية

١.١.٣- معيار التدقيق الدولي ٢٤١٠ : اصدر مجلس معايير التدقيق والتأكد الدولية IAASB هذا المعيار لأول مرة في العام ٢٠٠٥ بعنوان (فحص القوائم المالية المرحلية - الأولية من قبل المدقق المستقل) (حسن ، ٢٠١٨ ، ٧٥٤) وقد قام المجلس بتعديل هذا المعيار اكثر من مرة ابتداء من العام ٢٠٠٨ وحتى اعتماد اخر نسخة في نهاية ٢٠١٧ (IAASB, 2024) ، ويهدف المعيار الى وضع معايير وتقديم إرشادات عن المسؤوليات المهنية للمدقق عندما يتولى ارتباطا لفحص المعلومات المالية الاولى لاحد عملاء التدقيق وكذلك عن شكل التقرير ومحتواه. ويقتصر نطاق هذا المعيار على فحص المعلومات المالية الأولية - المرحلية وتتضمن المتطلبات الرئيسية لهذا المعيار الاتي: (IAASB, 2024, 1015)

١- المبادئ العامة لفحص المعلومات المالية المرحلية.

٢- هدف ارتباط فحص المعلومات المالية المرحلية.

٣- الاتفاق على شروط الارتباط.

٤- إجراءات فحص المعلومات المالية المرحلية.

- ٥- تقويم التحريفات.
- ٦- مسؤولية المدقق عن المعلومات المرفقة.
- ٧- الاتصال.
- ٨- اعداد تقرير عن طبيعة ومدى نتائج فحص المعلومات المالية المرحلية.
- ٣.١.٢- معيار PCAOB ١٠٥ (Public Company Accounting Oversight Board): صدر في الولايات المتحدة الامريكية وابتداءً من ١٥ مارس ٢٠٠٠ اذ طلبت هيئة الأوراق المالية SEC من الشركات العامة تدقيق بياناتها المالية الفصلية من قبل مدقق حساباتها في الوقت المناسب. كما تتطلب هيئة الأوراق المالية إصدار تقرير مكتوب عن تدقيق المعلومات المالية المرحلية (Grosse & Scoot, 6, 2018) وفي وقت لاحق أصدرت PCAOB معيار التدقيق AS 4105 والذي صدر بعنوان (فحص القوائم المالية المرحلية) ومن اهم متطلبات هذا المعيار (الذي صدر وفق اخر تعديل في نهاية عام ٢٠٢٤) ما يأتي: (PCAOB, 2024, 525) :
- ١- هدف تدقيق المعلومات المالية المؤقتة.
- ٢- التواصل مع لجنة التدقيق.
- ٣- معرفة المدقق بأعمال الوحدة ورقابتها الداخلية.
- ٤- الإجراءات التحليلية والاستفسارات وإجراءات التدقيق الأخرى.
- ٥- التصريحات المكتوبة من الإدارة.
- ٦- تقييم نتائج إجراءات التدقيق للقوائم المرحلية.
- ٧- الاتصالات مع الإدارة ولجان التدقيق وغيرها.
- ٨- تقرير المدقق بشأن تدقيق المعلومات المالية المرحلية.
- ٩- تمثيل العميل بشأن تدقيق المعلومات المالية المرحلية.
- ١٠- المعلومات المالية المرحلية المصاحبة للقوائم المالية المدققة.
- ١١- التوثيق.

٣.١.٣- المادة ٧٠٦٠ الصادرة عن مجلس التدقيق والضمان الكندي: صدرت هذه المادة في العام ٢٠١٤ كجزء من معايير التدقيق والضمان الكندية بعنوان (فحص المدقق للقوائم المالية المرحلية) ويتضمن المعيار المتطلبات الاتية: (AASB, 2014,1)

١- الأهمية النسبية.

٢- التدقيق القائم على المخاطر.

٣- الاستجابة للتحريف عند تدقيق مزاعم الإدارة بالنسبة للقوائم المرحلية وتحليلها.

٤- القيود المفروضة وإخلاء المسؤولية في تقرير المدقق للقوائم المرحلية.

٥- الإجراءات المتعلقة بالاستمرارية.

٦- التقرير.

٣.١.٤- معيار AICPA : في العام ٢٠١١ تم تحديث المعيار SAS 100 واستبداله بالمعيار SAS 122 والذي تضمن عدة مواد واقسام ومن ضمنها المادة AU-C930 والتي جاءت بعنوان (القوائم المالية المرحلية) والتي تضمنت عدة متطلبات اهمها ما يأتي: (Flood, 2015, 551)

١- فهم العميل.

٢- فهم بيئة الوحدة والرقابة الداخلية.

٣- تخطيط المراجعة.

٤- التدقيق الاولي للمعلومات المرحلية.

٥- اجراءات المراجعة المطلوبة.

٦- الاجراءات التحليلية.

٧- الاستفسارات والاجراءات الاخرى.

٨- تقييم اجراءات التدقيق.

٩- التوثيق.

١٠- المتطلبات الاساسية لتقرير المدقق.

ومن خلال الاطلاع على المعايير الدولية ذات العلاقة يمكن الاشارة الى ان هنالك معايير عربية صدرت لذات الهدف مثل مصر والمملكة العربية السعودية والتي تبنت المعايير الدولية، ومن خلال الجدول الاتي يمكن توضيح ومقارنة المعايير المشار اليها سابقا وكما يأتي:

الجدول (٣) مقارنة بين المعايير الدولية ذات العلاقة بتدقيق القوائم المالية المرحلية

المعيار	ISA 2410	AS 4105	SAS 122	CAS 7060
الجهة / الدولة	دولي IAASB	امريكي PCAOB	امريكي AICPA	كندي AASB
النطاق	دولي	شركات عامة امريكا	شركات خاصة امريكا	شركات كندية
نوع الاجراءات	فحص محدود	فحص محدود مع تفاصيل اضافية)	فحص محدود	فحص محدود
التركيز الرئيسي	التوافق مع IFRS	الامتثال ل SEC و GAAP	المرونة للكيانات الصغيرة	الامتثال للمعايير الكندية

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين بالاعتماد على (IAASB & AICPA & PCAOB & AASB)

كذلك يمكننا تحديد اوجه التشابه بين هذه المعايير وكما يلي:

١. جميع المعايير تجري مراجعة/فحص (Review) محدود وليس تدقيقاً كاملاً.
٢. التركيز على الاحداث الجوهرية والمؤثرة مثل الاستمرارية.
٣. استخدام الاجراءات التحليلية كاداة رئيسة في هذا النوع من التدقيق.
- ٢.٣ - تحليل تقارير التدقيق المرفقة بالقوائم المالية المرحلية في سوق العراق للاوراق المالية

٤-١ عينة البحث: تضمنت عينة البحث (٤٠) شركة تصدر تقارير مالية مرحلية ومرفق في جزء منها تقارير تدقيق صادرة عن مدققين خارجيين يقومون بتدقيق حسابات شركات مدرجة في سوق العراق للاوراق المالية مع العلم ان هنالك عددا من الشركات

المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية لا تقوم بنشر القوائم المالية المرحلية. كما ان هنالك نسبة كبيرة من الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية تقوم بنشر القوائم المالية المرحلية بدون تقرير المدقق ، اي تقوم بنشر قوائم مالية مرحلية غير مدققة. لذلك تشمل عينة البحث الشركات التي تقوم بنشر القوائم المالية المرحلية المدققة (المرفق بها تقرير مدقق).

جدول (٤) الشركات عينة البحث

ت	اسم الشركة	تقرير المدقق الخاص بالقوائم المالية المرحلية
١	مصرف اسيا الإسلامي للاستثمار والتمويل	متوفر
٢	مصرف الثقة الدولي الإسلامي	متوفر
٣	مصرف الإقليم التجاري	غير متوفر
٤	مصرف جيهان	غير متوفر
٥	الخاتم للاتصالات	غير متوفر
٦	مصرف اسيا العراق الإسلامي	متوفر
٧	مصرف عبر العراق للاستثمار	متوفر
٨	مصرف امين العراق للاستثمار والتمويل الاسلامي	متوفر
٩	مصرف المستشار الإسلامي للاستثمار والتمويل	متوفر
١٠	شركة المدينة السياحية لسد الموصل	غير متوفر
١١	شركة بغداد للمشروبات الغازية	غير متوفر
١٢	شركة انتاج الألبسة الجاهزة	غير متوفر
١٣	مصرف القرطاس الإسلامي للاستثمار والتمويل	متوفر
١٤	شركة الزوراء للاستثمار المالي	غير متوفر
١٥	الشركة العراقية لانتاج وتسويق اللحوم والمحاصيل الحقلية	غير متوفر
١٦	مصرف الجنوب الإسلامي للاستثمار والتمويل	غير متوفر
١٧	المنصور للصناعات الدوائية والمستلزمات الطبية	غير متوفر
١٨	شركة فنادق المنصور	غير متوفر

١٩	الشركة الاهلية للتأمين	غير متوفر
٢٠	اسيا سيل للاتصالات	غير متوفر
٢١	مصرف التنمية الدولي للتمويل والاستثمار	متوفر
٢٢	مصرف العطاء الإسلامي للاستثمار والتمويل	متوفر
٢٣	مصرف القابض الاسلامي	غير متوفر
٢٤	مصرف العالم الاسلامي	غير متوفر
٢٥	المصرف الدولي الاسلامي	متوفر
٢٦	مصرف نور العراق الاسلامي	غير متوفر
٢٧	مصرف العربية الاسلامي	غير متوفر
٢٨	النبال العربية للتحويل المالي	غير متوفر
٢٩	النبلاء للتحويل المالي	غير متوفر
٣٠	المصرف الوطني الاسلامي	غير متوفر
٣١	مصرف الطيف الإسلامي للاستثمار والتمويل	متوفر
٣٢	الخليج للتأمين	غير متوفر
٣٣	مصرف اشور الدولي للاستثمار	غير متوفر
٣٤	مصرف الشمال للتمويل والاستثمار	غير متوفر
٣٥	الوئام للاستثمار المالي	غير متوفر
٣٦	بين النهرين للاستثمارات المالية	غير متوفر
٣٧	الوطنية لصناعات الأثاث المنزلي	غير متوفر
٣٨	العراقية لتصنيع وتسويق التمور	غير متوفر
٣٩	شركة فندق بابل	غير متوفر
٤٠	مصرف الخليج التجاري	متوفر

ونلاحظ من الجدول اعلاه ان اغلبية الشركات المدرجة في سوق العراق للاوراق المالية ملتزمة باعداد تقارير مالية مرحلية، وفي المقابل فان هنالك عدد كبير من هذه التقارير المالية المرحلية غير مدققة اذ يتم اصدارها ونشرها على موقع سوق العراق للاوراق المالية وعلى موقع هيئة الاوراق المالية بدون تقرير مدقق ، اذ بلغت نسبة التقارير المالية المرحلية غير المدققة (٧٠%) فيما بلغت نسبة التقارير المالية المرحلية

(٣٠%) حسب ما ورد في موقع هيئة الأوراق المالية على الانترنت. وقد تم الاعتماد على تقارير التدقيق التي تمثل نسبة (٣٠%) من عينة البحث وذلك لسنة ٢٠٢٣ و ٢٠٢٤ وقد تم تحليل أكثر من (٢٠ تقرير تدقيق لمختلف الشركات).
 ٣.٣- مدى توفر متطلبات المعيار الدولي ٢٤١٠ في تقارير التدقيق المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية:

بناءً على تقارير التدقيق للقوائم المالية المرحلية للشركات عينة البحث، يمكننا تحليل مدى التزام المدقق العراقي بمعيار التدقيق الدولي رقم (٢٤١٠) "تدقيق المعلومات المالية المرحلية من قبل مدقق الحسابات المستقل للمنشأة" كما يأتي:

✓ نطاق التدقيق والالتزام بمعيار (2410)

• التزم بالنطاق: ذكر اغلب المدققين صراحة أن المراجعة تمت وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (٢٤١٠)، مما يؤكد الالتزام بالإطار العام للمعيار.
 • الفرق بين المراجعة والتدقيق الكامل: أوضح أغلبية المدققين أن نطاق المراجعة أقل من نطاق التدقيق الكامل، حيث اقتصر على: استفسارات من المسؤولين الماليين، إجراءات تحليلية ومراجعة محدودة، عدم القدرة على تقديم رأي تدقيق كامل بسبب ضيق النطاق، وهو ما يتوافق مع متطلبات المعيار.

✓ الإجراءات المطبقة

• الإجراءات التحليلية: تمت الإشارة في العديد من التقارير إلى تطبيق إجراءات تحليلية، مثل مراجعة التغيرات في الأرصدة والمقارنات الفصلية، وهو ما يتوافق مع متطلبات المعيار (٢٤١٠) الذي يشدد على أهمية هذه الإجراءات في المراجعة المرحلية.

• الاستفسارات: تمت مراجعة الوثائق والبيانات المقدمة من الإدارة في معظم التقارير، بما في ذلك التوضيحات حول التقديرات المحاسبية مثل مخصصات الخسائر الائتمانية.

✓ الاستقلالية والموضوعية

- عدم وجود تضارب مصالح :لم تذكر التقارير أي علاقات قد تؤثر على استقلالية المدقق، مما يفترض الالتزام بمبدأ الاستقلالية الوارد في المعايير الدولية.
- الحيادية في النتيجة :خلصت اغلبية التقارير الى أن البيانات المالية أعدت بشكل عادل وفقاً للمعايير المحاسبية الإسلامية (AAOIFI) او معايير المحاسبة الدولية IFRS وبدون تحفظات، مما يعكس موضوعية الرأي.

✓ النتيجة والإفصاح

- الرأي المحدود :أكد المدقق أن المراجعة لا تعطي رأياً تدقيقياً كاملاً، بل تقتصر على عدم وجود أمور جوهرية تستدعي التعديل، وهو ما يتسق مع طبيعة المراجعة المرحلية وفق المعيار. (2410)
- الإفصاح عن القيود :تم توضيح أن الإجراءات أقل شمولاً من التدقيق الكامل، مما يضمن شفافية المعلومات للمستخدمين.

جدول(٥) مقارنة التزام تقارير التدقيق في عينة البحث مع متطلبات المعيار (٢٤١٠)

متطلب المعيار (٢٤١٠)	مدى الالتزام في التقرير
تحديد نطاق المراجعة وحدودها	مُلتزم به (تم توضيح أن النطاق محدود).
تطبيق إجراءات تحليلية واستفسارات	مُلتزم به (ذكر الإجراءات المطبقة).
الإفصاح عن طبيعة المراجعة المحدودة	مُلتزم به (تم التمييز بين المراجعة والتدقيق).
عدم إبداء رأي تدقيق كامل	مُلتزم به (تم التأكيد على أن النتيجة لا تعادل رأياً تدقيقياً).
تقييم استمرارية المنشأة	غير مذكور صراحة (لم يُناقش بشكل واضح).

ويلاحظ من النقاط السابقة ان هنالك نقاط مهمة وتعزيزية يجب الاشارة اليها وهي :

الوضوح في توثيق نطاق العمل وحدود المراجعة، والإشارة الصريحة إلى المعايير

المستخدمة سواء المحاسبية او التدقيقية فضلا عن الشفافية في الإفصاح عن طبيعة الإجراءات المحدودة. ومن جانب اخر هنالك نقاط تعد نقاط ضعف مثل: عدم وجود مناقشة تفصيلية لتقييم استمرارية المنشأة، وهو عنصر مهم في المراجعة المرحلية. وغياب تفاصيل عن كيفية معالجة المخاطر الجوهرية المحتملة (مثل مخاطر الاحتيال). وعموما نلاحظ ان المدقق العراقي التزم بشكل عام بمعيار التدقيق الدولي (٢٤١٠) من حيث: تحديد نطاق المراجعة المحدود ، وتطبيق إجراءات مراجعة أساسية. والإفصاح عن طبيعة العمل ونتيجته. ومع ذلك، كان يمكن تعزيز التقرير عبر:

- مناقشة استمرارية المنشأة.

- تفصيل إجراءات تقييم المخاطر الجوهرية.

٤.٣ - مدى مواكبة تقارير التدقيق في البيئة العراقية لمتطلبات معايير التدقيق الاخرى (المعايير الامريكية والكندية) ذات العلاقة بالقوائم المرحلية

رغم ان الشركات العراقية ومكاتب التدقيق العراقية غير ملزمة بتطبيق المادة ٧٠٦٠ الكندية الخاصة بتدقيق القوائم المرحلية ولا معيار بكاوب AS 4105 او معيار AICPA الخاص بتدقيق هذا النوع من القوائم، الا انه يمكننا تحليل مدى توافر متطلبات هذه المعايير في البيئة العراقية وامكانية الاشارة الى الجوانب التي يمكن ان تعزز عملية التدقيق في سوق العراق للاوراق المالية وكالاتي:

اولاً: المادة 7060 CAS: تتوفر العديد من متطلبات المادة ٧٠٦٠ (في اغلبيه تقارير التدقيق للقوائم المالية المنشورة في سوق العراق للاوراق المالية) مثل : فحص السجلات المالية، الامتثال للقوانين والمعايير، تقييم الرقابة الداخلية، والإفصاح عن النتائج، ضمان مصداقية وشفافية المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين. من جانب اخر يمكننا توضيح الاختلافات الجوهرية (عدم توفر المتطلبات) بين تقرير المدقق وبين متطلبات المادة ٧٠٦٠ وكالاتي:

جدول (٦) الفروق الجوهرية بين المادة CAS 7060 وبين تقارير التدقيق المرفقة بالقوائم المالية في سوق العراق للاوراق المالية

معيّار المقارنة	المادة ٧٠٦٠ الكندية	تقارير التدقيق في سوق العراق للاوراق المالية
الإفصاح عن المقارنات	تستلزم عرض بيانات مقارنة للفترة السابقة.	غياب أرقام الفترة المقارنة وتعد مخالفة لـ IAS 34 .
التوثيق والإجراءات	تُطلب خطة تدقيق مفصلة وتقييم مخاطر مسبق.	غير مفصل - مبني على ISA 2410
الرأي المهني	يسمح بالرأي المتحفظ عند وجود مخالفات.	غير متحفظ رغم الاستثناءات.
استقلالية المدقق	تستلزم الإفصاح عن أي تضارب مصالح.	غير مُعلنة.

ثانياً: معيار بكاب AS 4105 : هنالك الكثير من اوجه التشابه بين متطلبات معيار بكاب وبين اجراءات المدققين في اغلبية تقارير التدقيق المنشورة في سوق العراق للاوراق المالية مثل:

جدول (٧) اوجه التشابه بين تقارير التدقيق في سوق العراق للاوراق المالية وبين متطلبات معيار PCAOB 4105

المتطلبات	تقارير التدقيق	معيار PCAOB 4105
الهدف والنطاق	تغطي فترات مرحلية ، مع التحقق من مطابقة البيانات للمعايير الدولية IAS 34	يركز على تقييم دقة القوائم المالية المرحلية والضوابط الداخلية لفترة زمنية محددة.

المتطلبات	تقارير التدقيق	معييار PCAOB 4105
المعايير المستخدمة	استند إلى المعيار الدولي ISA 2400 وتعليمات البنك المركزي العراقي بالنسبة للمصارف، مع تطبيق معيار المحاسبة IAS 34.	يُلزم بالامتثال لمعايير التدقيق الدولية ISA أو PCAOB .
الإجراءات المتبعة	اجراء استفسارات واختبارات محدودة، مع التركيز على أرصدة النقدية والموجودات الثابتة.	يتطلب إجراء اختبارات تحليلية وتقييم الضوابط الداخلية والمخاطر المحتملة.
نتائج التدقيق	اغلبية التقارير لم تبد رأياً بسبب نطاق المراجعة المحدود، لكنها تخلص إلى عدم وجود أخطاء جوهرية.	يُلزم بإبداء رأي واضح (معدل/غير معدل) أو شرح أسباب عدم إبداء الرأي.
الإفصاحات الجوهرية	ناقشت التقارير قضايا جوهرية مثل عدم تسوية الحساب الجاري مع البنك المركزي وعدم احتساب مخصص ضريبة الدخل.	يُشدد على الإفصاح عن الأحداث اللاحقة والمخاطر التي قد تؤثر على القوائم.
القيود والملاحظات	أشارت التقارير إلى قيود مثل عدم إعادة تقييم الموجودات الثابتة وعدم تأكيد بعض الأرصدة.	يُلزم بالإفصاح عن أي قيود على نطاق العمل أو تحفظات.

وبالمقابل فاننا لاحظنا أوجه الاختلاف الرئيسة بين التقارير وبين متطلبات المعيار وكالاتي:

- PCAOB 4105 أكثر صرامة في إبداء الرأي، بينما التقرير اقتصر على الاستنتاج بسبب طبيعة المراجعة المحدودة.
- PCAOB 4105 يُطبق في الولايات المتحدة، بينما التقارير اتبعت معايير محلية (تعليمات البنك المركزي العراقي مثلاً) ودولية IAS و ISA .

ثالثاً: معيار AICPA (SAS 122) : تتشابه تقارير التدقيق المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية مع متطلبات SAS 122 في الهيكل العام والأهداف الأساسية (كالتأكيد على المسؤوليات، نطاق المراجعة، والرأي المهني)، لكن الاختلافات تكمن في الإطار المحاسبي المُتبع والتفاصيل الفنية.

٥- المبحث الخامس/ الاستنتاجات والتوصيات

١.٥- الاستنتاجات

١. تغطي القوائم المالية المرحلية فترة زمنية محددة ربع او نصف سنوية لمساعدة الإدارة في عملية الرقابة والضبط الداخلي.
٢. ان الهدف من تدقيق القوائم المالية المرحلية هو تزويد المدقق بأدلة وإثباتات عن أي معلومات تتطلب اجراء تعديلات جوهرية عليها.
٣. يعتمد تدقيق القوائم المالية المرحلية بالدرجة الأساس على الإجراءات التحليلية والاستفسارات.
٤. جميع المعايير التي صدرت بشأن تدقيق القوائم المالية المرحلية تجري مراجعة (فحص) محدود وليس تدقيقاً كاملاً.
٥. لا تقوم كل الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية بنشر قوائم مالية مرحلية، والبعض يقوم بنشر هذه القوائم ولكن بدون تقرير مدقق (أي انها غير مدققة).
٦. شملت عينة البحث (٤٠) شركة في سوق العراق للأوراق المالية تقوم بنشر قوائم مالية مرحلية، تمثل ٧٠% منها قوائم مالية مرحلية غير مدققة، و ٣٠% منها قوائم مالية مرحلية مدققة.
٧. هناك وضوح في توثيق نطاق العمل وحدود المراجعة والاشارة الصريحة الى المعايير المستخدمة في تقارير تدقيق القوائم المالية المرحلية.

٨. يؤخذ على تقارير تدقيق القوائم المالية المرحلية بعض نقاط الضعف مثل عدم وجود مناقشة تفصيلية لتقييم استمرارية المنشأة وغياب تفاصيل هامة تتعلق بكيفية معالجة المخاطر الجوهرية المحتملة.

٩. التزام المدقق العراقي بمعيار التدقيق الدولي (٢٤١٠) من حيث تحديد نطاق المراجعة المحدود وتطبيق إجراءات مراجعة أساسية والافصاح عن طبيعة العمل ونتيجته.

١٠. تتوفر العديد من متطلبات المادة (٧٠٦٠) في اغلبيه تقارير التدقيق للقوائم المالية المرحلية المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية.

١١. هناك الكثير من أوجه التشابه بين متطلبات معيار (بكاوب) وبين إجراءات المدققين في اغلبيه تقارير التدقيق المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية.

١٢. تتشابه تقارير التدقيق المنشورة في سوق العراق للأوراق المالية مع متطلبات (SAS122) في الهيكل العام والاهداف الأساسية.

٢.٥- التوصيات

١. العمل على زيادة نشر تقارير مالية مرحلية مدققة من قبل مدقق مستقل لزيادة الموثوقية والشفافية من قبل مستخدميها.

٢. العمل على نشر القوائم المالية المرحلية من قبل الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لتعزيز الرقابة والضبط الداخلي.

٣. التركيز على إجراءات التدقيق وتنوع اساليبها لضمان الحصول على ادلة واثباتات للوصول الى الهدف من عملية التدقيق.

٤. التركيز على نقاط الضعف في تقارير تدقيق القوائم المالية المرحلية ومعالجتها مثل تقييم استمرارية المنشأة وكيفية معالجة المخاطر الجوهرية المحتملة.

٥. ضرورة الالتزام والاستفادة من متطلبات المعايير التي تناولت تدقيق القوائم

قائمة المصادر

اولاً: المصادر العربية:

الرسائل والاطاريح:

١. فاطمة عوض بجبوج(٢٠١٥)، اثر مراجعة التقارير المالية المرحلية في قرارات المستثمر في السوق المالية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة دمشق.

البحوث والدوريات:

١. المبروك فرج عوض حسن(٢٠١٨)، مدخل مقترح لتطوير دور المراجع الخارجي في فحص القوائم المالية المرحلية(دراسة على الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبية).

٢. صلاح هيمت محمد و صلاح نوري خلف(٢٠١٧)، دور المدقق الخارجي في مراجعة المعلومات المالية المرحلية وفقاً للمعايير الدولية" بحث تطبيقي في عينة الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية"، مجلة دراسات محاسبية، المجلد ١٢، العدد ٤٠.

٣. عبد القادر بدر محمد عطاءالله(٢٠٢٤)، الاعتمادية في القوائم المالية المرحلية واثرها في ترشيد القرارات للشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية،المجلة الدولية للعلوم الإنسانية والاجتماعية، العدد ٥٧.

ثانياً: المصادر الاجنبية

1. IAASB(2024), 2020 Handbook of International Quality Control, Auditing, Review, Other Assurance, and Related Services Pronouncement, www.iaasb.org
2. PCAOB(2024), Auditing Standards of the Public Company Accounting Oversight Board, www.pcaob.org
3. AASB(2014), assurance hot topic: aasb releases new section 7060 auditor review of interim financial statements, www.aasb.org
4. Matthew Grosse & Tom Scott(2018),The information content of going concern conclusions: Do interim reviews provide an early warning,

5. Joanne M. Flood(2015), Practitioner's Guide to GAAS, published by John Wiley and Sons, Canada.

ثالثاً: مواقع الانترنت

https://egrove.olemiss.edu/cgi/viewcontent.cgi?article=1034&context=aicpa_sas