A proposed audit program for non-profit organizations in accordance with international auditing standards

Yousif Najm Abood
Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad
youssef.najm1101a@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Prof. Dr. Khawla Hussein Hamdan
Post Graduate Institute for Accounting and Financial Studies, University of Baghdad
dr.kawla@pgiafs.uobaghdad.edu.iq

Received: 11/2/2025 Accepted: 19/3/2025 Published: 31/12/2025

Abstract

This research aims to prepare a proposed audit program for non-profit organizations in accordance with international auditing standards. The importance of the research is evident in ensuring that non-profit organizations are properly exploiting their resources in legitimate ways and in accordance with their objectives for which they were established, whether charitable or voluntary work, through the application of the proposed audit program, which contributes to revealing financial manipulation in the accounts of non-profit organizations and is reflected in the audit results, ensuring the expression of a neutral technical opinion on the fairness of the financial statements and enhancing the confidence of users of the financial statements of non-profit organizations, especially donors, donors and government agencies. To achieve the objectives sought from the research and test its hypotheses, the researcher relied on the inductive (descriptive) approach through sources and references to achieve the research objectives. As for the practical aspect, he relied on the deductive approach by studying the actual reality of the non-profit organization being applied and preparing a proposed audit program through the use of financial reports and accounting records. The researcher reached several conclusions, the most important of which is the absence of an audit program for non-profit organizations issued by the professional bodies sponsoring the auditing profession or the regulatory bodies. In Iraq, to clarify the control procedures that must be observed by auditors, which are consistent with the nature of the activity and privacy of non-profit organizations. Accordingly, the researcher recommends the necessity for auditors and regulatory bodies to adopt the proposed audit program for non-profit organizations.

Keywords: External audit, Non-profit organizations (NPO), International auditing standards, Audit procedures.

برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية وفق المعايير الدولية

يوسف نجم عبود
جامعة بغداد/ المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

أ.د. خولة حسين حمدان
جامعة بغداد/ المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

المستخلص

يهدف هذا البحث الى أعداد برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية بالاعتماد على المعايير الدولية للمنظمات غير الربحية الصادر عن عدد من دول العالم ومنها الولايات المتحدة الامريكية كالمعيار (FASB,No.116,1994) و (FASB,No117,1994) والمملكة المتحدة كالمعيار (SORP,٢٠٠٥) ومعايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية فضلاً عن القوانين والتعليمات النافذة في البيئة العراقية, وتتجلى أهمية البحث في التأكد من حسن استغلال المنظمات غير الربحية لمواردها في الوجوه المشروعة وبما يتفق مع أهدافها التي وجدت من اجلها من أعمال خيرية أوتطوعية من خلال تطبيق برنامج التدقيق المقترح, مما يسهم في كشف التلاعب المالي في حسابات المنظمات غير الربحية وينعكس على نتائج التدقيق بما يضمن ابداء رأي فني محايد بمدى عدالة القوائم المالية وتعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية للمنظمات غير الربحية وبالخصوص المانحين والمتبرعين والجهات الحكومية, ولتحقيق الأهداف المتوخاة من البحث واختبار فرضياته اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي (الوصفي) من خلال المصادر والمراجع لتحقيق اهداف البحث، اما في الجانب التطبيقي فقد استند الى المنهج الاستنباطي من خلال دراسة الواقع الفعلي للمنظمة غير الربحية محل التطبيق واعداد برنامج تدقيق مقترح من خلال الاستعانة بالتقارير المالية والسجلات المحاسبية, وتوصل الباحث الى عدة استنتاجات اهمها عدم وجود برنامج تدقيق للمنظمات غير الربحية صادر من الجهات المهنية الراعية لمهنة التدقيق او الجهات الرقابية في العراق ليوضح الاجراءات الرقابية التي يجب مراعاتها من

قبل مراقبي الحسابات، والتي تتفق مع طبيعة نشاط وخصوصية المنظمات غير الربحية، وعليه يوصي الباحث ضرورة تبني مراقبي الحسابات والجهات الرقابية لبرنامج التدقيق المقترح للمنظمات غير الربحية.

الكلمات المفتاحية: تدقيق خارجي، منظمات غير ربحية (**NPO**)، معايير التدقيق الدولية، أجراءات تدقيق.

المقدمة:

يشير هذا البحث إلى أهمية أعداد برنامج مقترح للتدقيق الخارجي للمنظمات غير الربحية على وفق المعايير الدولية, ومع وجود الكثير من الأموال فإن حاجة تلك المنظمات إلى توفير معلومات مالية كافية ومقدمة بشكل عادل يعد أمر ضروري, كما ويرغب المساهمون الحاليون والمحتملون والأطراف المهتمة الأخرى في معرفة مدى الاستقرار المالي لهذه المنظمات وكيفية استخدامهم للأموال التي يتلقونها, وغالباً ما تعتمد المساهمات أو المنح على قدرة المنظمات على إقناع المانحين بأنها تستخدم مواردها بحكمة لتحقيق الأهداف المعلن عنها وتعتبر البيانات المالية أمر مهم لتحقيق هذا الهدف وهنا يأتي دور المدقق الخارجي لإبداء رأي فني محايد بمدى عدالة القوائم المالية للمنظمات غير الربحية بأعتماد برنامج تدقيق المنظمات غير الربحية, ويثبت بأن أي مخالفة لها كانت ضرورية وبعكسه تعد القوائم المالية مضللة, وفي ضوء ذلك تم تضمين البحث اربع محاور (منهجية البحث ودراسات سابقة والأسهامات التي قدمها البحث الحالي, الاطار النظري للتدقيق الخارجي في المنظمات غير الربحية, برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية في ظل المعايير الدولية, الاستنتاجات والتوصيات) .

١. منهجية البحث ودراسات سابقة والأسهامات التي قدمها البحث .الحالي

١.١.منهجية البحث

١.١.١ مشكلة البحث تكمن مشكلة البحث في:

إن المنظمات غير الربحية العاملة في العراق تفتقر لوجود برنامج تدقيق ياخذ بنظر الأعتبار خصوصية نشاطاتها (الخيرية، الاجتماعية، الثقافية، الاقتصادية، البيئية)، لذا يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الاتي/ماهو أنعكاس تبني المعايير الدولية التي تراعي خصوصية نشاط المنظمات غير الربحية على اجراءات تدقيقها؟

٢.١.١ اهداف البحث يهدف البحث الى الاتي:

١. التعريف بالإطار النظري للمنظمات غير الربحية والتدقيق الخارجي فيها.
٢. توظيف المعايير الدولية في تدقيق المنظمات غير الربحية.
٣. أعداد برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية.

٣.١.١ اهمية البحث:

تحسين إجراءات التدقيق لمراقبي الحسابات عند تدقيق المنظمات غير الربحية لكشف المخالفات والمخاطر عند أداء المهام الرقابية.

٤.١.١ فرضية البحث: يستند البحث على فرضية مفادها:-

أن إعداد برنامج تدقيق للمنظمات غير الربحية بالاعتماد على المعايير الدولية للمنظمات غير الربحية الصادر عن عدد من دول العالم ومنها الولايات المتحدة الامريكية كالمعيار (FASB,No.116,1994) و (FASB,No117,1994) والمملكة المتحدة كالمعيار (SORP,٢٠٠٥) ومعايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية فضلاً عن القوانين والتعليمات النافذة في البيئة العراقية سينعكس على أجراءات ونتائج التدقيق بما يضمن التأكد من حسن استغلال المنظمة لمواردها في الوجوه المشروعة وبما يتفق مع الاهداف التي تأسست من أجلها .

٥.١.١ ادوات البحث:

تم الاعتماد على المعايير الدولية للتدقيق والفحص والتأكيدات الأخرى، والمعايير الدولية الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية في الولايات المتحدة الامريكية (FASB) والمعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة في المملكة المتحدة (ASB) وبعض المعايير الدولية ذات الصلة بالمنظمات غير الربحية.

٦.١.١ منهج البحث:

لتحقيق الأهداف المتوخاة من البحث واختبار فرضياته اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائي (الوصفي) من خلال المصادر والمراجع لتحقيق اهداف البحث، اما في الجانب التطبيقي فقد استند الى المنهج الاستنباطي من خلال دراسة الواقع الفعلي للمنظمة غير الربحية محل التطبيق واعداد برنامج تدقيق مقترح من خلال الاستعانة بالتقارير المالية والسجلات المحاسبية.

٢.١ دراسات سابقة

١.٢.١ دراسة (جاسم، حمدان، ٢٠١٦) بعنوان "أنموذج مقترح لتدقيق المؤسسات الصحية لتحقيق التنمية المستدامة" تكمن مشكلة البحث في عدم وجود برنامج تدقيق يضمن تدقيق البيانات المالية وتدقيق الالتزام وتدقيق الاداء للخدمات الصحية بما يحقق أهداف التنمية المستدامة ، الهدف من البحث توفير برنامج تدقيق مقترح يأخذ بعين الأعتبار تدقيق البيانات المالية وتدقيق الاداء وتدقيق الالتزام وفقاً لأبعاد التنمية المستدامة (الأقتصادي, البيئي, الاجتماعي, المؤسسي) لقياس مدى المحافظة على احتياجات الاجيال الحالية والمستقبلية, أهم الأستنتاجات هي أن برنامج ديوان الرقابة المالية الاتحادي لم يتضمن مؤشرات واهداف ومبادئ التنمية المستدامة لمؤسسات الصحة وفقاً لأنواع التدقيق (مالي, التزام,اداء) , وأهم التوصيات التي توصل اليها البحث تبني الانموذج المقترح لبرنامج تدقيق المؤسسات الصحية لتحقيق أبعاد التنمية المستدامة.

٢.٢.١ دراسة (كريم،عبد الحسين,٢٠١٧) بعنوان " أنموذج مقترح لبرنامج تدقيق الأفصاح المحاسبي عن الكوارث المالية في القطاع المصرفي " تكمن مشكلة البحث في عدم وجود برنامج تدقيق يحدد أجراءات التدقيق التي يتبعها المدقق الخارجي عند تدقيق البيانات المالية للمؤسسات المالية في حالات الكوارث المالية بما يمكنه من صحة القياس والعرض والافصاح عن اثار هذه الكوارث المالية, الهدف من البحث أعداد برنامج تدقيق مقترح للمدقق الخارجي للاسترشاد به عند ابداء راي بالبيانات المالية للادارة التي تتعرض للكوارث المالية, أهم الاستنتاجات عدم الافصاح الكافي عن البيانات المتعلقة بالكوارث المالية, أهم التوصيات ضرورة اعتماد المؤشرات والمعايير التي تمثل مرتكزات ضرورية للنشاط المصرفي والتي تساهم في تقليل الكوارث وتجنب الازمات.

٣.٢.١ دراسة (علوان، حمدان، ٢٠٢٣) بعنوان "برنامج تدقيق مقترح للمعلومات المالية التصورية وفقاً لمعيار أرتباطات التأكيد الدولي (٣٤٢٠)" تكمن مشكلة البحث في عدم وجود برنامج لتدقيق المعلومات المالية التصورية، الهدف من البحث التعرف على ماهية المعلومات المالية التصورية ومن ثم أقتراح برنامج تدقيق متكامل لها, أهم الأستنتاجات هي أن تصميم برنامج تدقيق متكامل للمعلومات المالية التصورية وفقاً لمعايير التدقيق الدولية يساعد المدقق في أبداء رأي مهني حول عدالة القوائم المالية, وأهم التوصيات التي توصل اليها البحث على الجهات الرقابية تبني برنامج تدقيق متكامل للمعلومات المالية التصورية ومراعاة معايير التدقيق الدولية عند اجراء التدقيق .

٤.٢.١ دراسة اجنبية (Khojiev, 2023) بعنوان " Improvement of Audit in Non–State Non–Profit Organizations " تحسين التدقيق في المنظمات غير الحكومية وغير الربحية " بحث منشور في المجلة الدولية لابحاث ومراجعة العلوم الاجتماعية المجلد (٦) , الاصدار (٤) – معهد طشقند المالي , اوزبكستان, الهدف من البحث تطوير وتحسين التدقيق في المنظمات غير الربحية وإعداد تقارير التدقيق, أهم الاستنتاجات التي توصل لها البحث هي أكبر الشكوك تكون حول صحة إنفاق أموال من الجمعيات والتعاونيات ويريد أعضاء المجتمع أن يعرفوا أين وكيف يتم إنفاق الأموال التي يجمعونها, أهم التوصيات للبحث هي من الضروري تشريع إجراء التدقيق الإلزامي أو تدقيق مماثل لجميع اشكال المنظمات غير الربحية في نهاية كل عام مع الإشارة في ميثاق المنظمة إلى إجراء تدقيق سنوي للأنشطة المالية والاقتصادية بالإضافة إلى ذلك يقع على عاتق المنظمة غير الربحية مسؤولية التنسيق مع سلطة التسجيل في الأنشطة التي يتم تنفيذها مع تزويد هذه السلطة بإمكانية الوصول إلى الأنشطة التي تنفذها , ومن المهم الحصول على تقرير تدقيق إيجابي نتيجة لعمليات التدقيق الخارجية أكثر من أنشطة المنظمات التجارية، لأن شفافية تلك المنظمات يخلق الأساس لتدفق المنح والإعانات الجديدة .

٣.١ محاور الدراسات السابقة والأسهامات التي قدمها البحث الحالي:-

١.٣.١ محاور الدراسات السابقة:

وبعد استعراض بعض الابحاث والدراسات السابقة العربية والأجنبية يلحظ الباحث انها تناولت الأطر العامة لإعداد برامج تدقيق مقترحة, إذ حاول بحث **(جاسم)** تسليط الضوء على اعداد برنامج تدقيق يضمن تدقيق البيانات المالية وتدقيق الالتزام وتدقيق الاداء بما يحقق أهداف التنمية المستدامة, أما بحث **(كريم)** فقد دعا الى إعداد برنامج تدقيق يحدد أجراءات التدقيق التي يتبعها المدقق الخارجي عند تدقيق البيانات المالية في حالة الكوارث المالية, وبحث **(علوان)** تطرق إلى تسليط الضوء الى برنامج لتدقيق

المعلومات المالية التصورية، ليساعد المدقق في أبداء رأي مهني حول عدالة القوائم المالية, أما الدراسة الاجنبية التي تمكن الباحث من الحصول عليها فقد تعلقت محاورها بتطوير وتحسين التدقيق في المنظمات غير الربحية وإعداد تقارير التدقيق وأهم الاستنتاجات التي توصل لها الدراسة الاجنبية هي ان أكبر الشكوك تكون حول صحة إنفاق الأموال من الجمعيات والتعاونيات ومن المهم الحصول على تقرير تدقيق إيجابي نتيجة لعمليات التدقيق الخارجية أكثر من أنشطة المنظمات التجارية, وتتفق الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في وجود ضعف واضح في الابلاغ المالي نتيجةً لعدم وجود برامج تدقيق وتختلف معها بأنها ركزت لإعداد برنامج التدقيق على المنظمات غير الربحية العاملة في العراق وبما يتوافق مع المعايير الدولية للمنظمات غير الربحية الصادر عن عدد من دول العالم ومنها الولايات المتحدة الامريكية كالمعيار (FASB,No.116,1994) و (FASB,No117,1994) والمملكة المتحدة كالمعيار (SORP,٢٠٠٥) ومعايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية فضلاً عن القوانين والتعليمات النافذة في البيئة العراقية .

٢.٣.١ الأسهامات التي قدمها البحث الحالي:

١. تحديد اجراءات التدقيق للمنظمات غير الربحية على وفق المعايير الدولية ذات الصلة.
٢. تساعد أجراءات التدقيق في كشف التلاعب المالي في حسابات المنظمات غير الربحية.
٣. تعزيز ثقة مستخدمي القوائم المالية للمنظمات غير الربحية وبالخصوص المانحين والمتبرعين والجهات الحكومية.

٢. الإطار النظري للتعريف بالمنظمات غير الربحية والتدقيق الخارجي فيها.

١.٢ تعريف المنظمات غير الربحية:-

يمكن إدراج عدد من التعاريف الخاصة بالمنظمات غير الربحية وكما يلي:-

المصدر	مضمون التعريف
قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠	عُرفت المنظمات غير الربحية بإنها مجموعة من الاشخاص الطبيعية أو المعنوية سُجلت واكتسبت الشخصية المعنوية وفقا لإحكام هذا القانون وتسعى لتحقيق اغراض غير ربحية
(Lekowe&Mpabanga,2007:5)	أنها منظمات خاصة تمارس أنشطة مثل (تخفيف المعاناة وتعزيز الاهتمام بالفقراء، حماية البيئة، توفير الخدمات الاجتماعية الأساسية، تحقيق تنمية المجتمع).
(Beams&others,2012: 737)	هي كيان يتلقى مساهمات بكميات كبيرة من الموارد من مقدمي الموارد الذين لا يتوقعون عائداً مالياً مناسباً ويعمل لأغراض أخرى غير توفير السلع أو الخدمات بربح ولا يمتلك مصالح ملكية مثل تلك الخاصة بالمؤسسات التجارية.
(عاشور,٢٠١٨: ٦٠-٦١)	هي كيانات أو أطر مؤسسية تطوعية إرادية معلنة لها شكل مؤسسى دائم، تنشأ أو ينشئها أفراد طبيعيون أو اعتباريون باتفاق غير حكومي تبعاً للنظام القانوني الداخلي للدول، وهؤلاء الأعضاء قد ينتمون إلى جنسيات مختلفة وهي مستقلة عن الحكومات، لتحقيق هدف عام ولا تهدف لتحقيق الربح، ولا تعمل بالسياسة بمفهومها الحزبي وتقوم بقصد تحقيق أهداف إنسانية.
(كيلان, ٢٠٢٣: ١١-١٢)	هي مجموعة من الأشخاص الطبيعية أو المعنوية سجلت وأكتسبت الشخصية المعنوية وفقاً لإحكام القانون حيث تسعى الى تحقيق أغراض غير ربحية أو هي مجموعة من الاشخاص الطبيعيين أو المعنويين اتفقوا على أهداف محددة تحقق مصلحة عامة وطوعية ولا تهدف الى الربح

المصدر	مضمون التعريف
	سجلوا بموجب القانون لغرض الحصول على أعتراف رسمي يضمن لهم الأستقلالية

ووفقاً لما ذكر أعلاه يرى الباحث أن المنظمات غير الربحية تمثل جزءً من تنظيمات المجتمع المدني، ولها عدة مسميات إذ قد تسمى منظمة أو جمعية أو مؤسسة، لتقوم بمجموعة من الأنشطة ذات الطابع الخيري أو الاجتماعي أو الثقافي أو الحقوقي أو البيئي، وتقدم السلع والخدمات للمجتمع بدون مقابل من أجل تطويره وتنميتة وإن تحقق عائد في بعض أنشطتها فإنه يوجه لتنمية وتطوير أنشطتها الخيرية والاجتماعية، وتعتمد في تمويلها بشكل أساس على المنح والمساعدات.

٢.٢ أنواع التدقيق الخارجي في المنظمات غير الربحية :-

١-**تدقيق الاجهزة أو الهيئات الرقابية المستقلة:** تقوم بممارسة أعمال الرقابة على المنظمات غير الربحية وفقاً لما يمنحها القانون من صلاحيات ومن هذه الاعمال التي تمارسها:-

أ- مراقبة حسابات الجهة الخاضعة للرقابة من حيث الايرادات والمصروفات، من خلال مراقبة المستندات والدفاتر والسجلات والقيود المحاسبية والتصرفات المالية.

ب- مراقبة الحسابات الختامية والمراكز المالية للوقوف على مدى صحتها.

جـ- مراقبة المنح والتبرعات والهبات للتاكد من اتفاقها مع القوانين واللوائح.

د- مراقبة العقود والاتفاقيات والمناقصات المبرمة مع الجهة محل الفحص. (بدوي,٢٠١١: ٤٩-٥١)

٢- **تدقيق الجهات المانحة:** حرصاً من الجهات المانحة لمتابعة التمويلات التي ترد الى المنظمات غير الربحية ولتضمن التزام تلك المنظمات ببنود اتفاقيات التمويل وانفاقها للأوجه المخصصة لها، تقوم بتعيين مراقب حسابات خارجي مستقل لمراقبة وتدقيق حسابات المشاريع والبرامج في المنظمات غير الربحية الممولة منها، أو أن تقوم بتكليف الموظفين الذين لديها لمتابعة ومراقبة تلك المشاريع التي يمولونها وتخصم تكاليف أتعابهم من الموازنات المخصصة لتلك المشاريع. (بدوي,٢٠١١: ٤٩-٥١)

٣- **تدقيق مدققي الحسابات الخارجيين:** يقوم المدقق الخارجي بمراقبة حسابات المنظمة غير الربحية من واقع العقد المبرم بينه وبين ادارة المنظمة، وعادة يتعلق بسنة مالية واحدة قابلة للتجديد بموافقة الطرفين، ويضمن العقد طبيعة أعمال التدقيق واتعاب المراقب، وبهذا العقد يمتلك المدقق الخارجي الخارجي الصفة القانونية التي تمكنه القيام باعمال المراجعة.

وتكون مدة تمديد العقد بين المدقق الخارجي وادارة المنظمة غير الربحية ثلاث سنوات متصلة كحد اقصى، ولا يجوز إعادة تكليفه الا بعد مرور سنتين متتاليتين على انتهاء تكليفه، وبغض النظر عن الخدمات الاساسية للمدقق الخارجي (المراجعة القانونية والتنظيمية للحسابات) يجوز للمنظمة تعين مراقب حسابات خارجي لتزويدها بخدمة (تحليل الحسابات المالية، الأستشارة حول السياسات المحاسبية، التدريب المحاسبي (هيئة تنظيم الاعمال الخيرية لدولة قطر,٢٠١٩: ٤٤).

٤- **التدقيق المطلوب وفق القانون:**

أولاً- تدقيق دائرة المنظمات غير الحكومية:

تُعد دائرة المنظمات غير الحكومية أحدى دوائر الأمانة العامة لمجلس الوزراء، هي الجهة الرسمية الوحيدة التي تعنى بتأمين تأسيس وتسجيل المنظمات غير الحكومية في العراق، إذ تقوم بتدقيق المنظمات غير الربحية أستناداً للمادة (١٥) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة/٢٠١٠ وعلى المنظمات أن تقدم الى الدائرة في كل سنة تقرير مالي واحد يشمل وصفا مفصل لمصادر تمويل المنظمة ومعاملاتها المالية وتقرير عن نشاطات المنظمة يتضمن فكرة موجزة عن المشاريع التي نفذتها المنظمة خلال السنة.

ثانياً- تدقيق ديوان الرقابة المالية الاتحادي:

يجب أن تلتزم المنظمات غير الربحية بإن تكون سجلاتها مطابقة للمباديء المحاسبية المعتمدة أستناداً للمادة (١٩) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة/٢٠١٠ وبخلافه وفي حالة إذا تبين لدائرة المنظمات غير الحكومية ان السجلات المالية لإحدى المنظمات غير الربحية غير دقيقة وفيها تلاعباً تقوم بالتنسيق مع ديوان الرقابة المالية وابلاغه لتدقيق حسابات هذه المنظمة أستناداً للمادة (٢٠) من القانون اعلاه.

ثالثاً- تدقيق مراقب الحسابات الخارجي:

أستناداً للمادة (١٩) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة/٢٠١٠ ينبغي أن يتم تدقيق الحسابات المالية للمنظمات غير الربحية التي تتجاوز ميزانيتها السنوية مبلغ (٧٥) مليون دينار (خمسة وسبعون مليون دينار) سنوياً من قبل مراقب حسابات خارجي مجاز من مجلس مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق, إذ يقوم مراقب الحسابات بممارسه مهامه لتدقيق السجلات والحسابات والإيرادات والمصروفات للمنظمة غير الربحية من واقع العقد المبرم بينه وبين ادارة المنظمة والذي ينتهي بإعداد التقرير الموجه الى الهيئة الأدارية أو مجلس أدارة المنظمة غير الربحية متضمناً خلاصة الرأي.

رابعاً- تدقيق هيئة النزاهة الاتحادية:

ينبغي على رؤوساء المنظمات غير الربحية تقديم إقرار عن ذممهم المالية، بملء إستمارة كشف الذمة المالية وتقديمها لهيئة النزاهة الأتحادية أستناداً (للمادة ١٦/أولاً/ت) من قانون هيئة النزاهة الاتحادية والكسب غير المشروع رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ (المعدل), كما وأن للهيأة تكليف أي منظمة غير ربحية لاثبات مشروعية (مصادر التمويل والتبرع , وأوجه الاتفاق) أستناداً (للمادة ١٦/ثالثاً/ت) من قانون هيئة النزاهة المذكور.

٣.٢ أهمية التدقيق الخارجي في المنظمات غير الربحية:-

تظهر أهمية تدقيق حسابات المنظمات غير الربحية في أنها وسيلة تخدم جهات كثيرة تعتمد على البيانات المالية للمنظمة والتي يتم مصادقتها من المدقق الخارجي المستقل، ومن هذه الجهات ما يلي:-

١-**المانحون والمتبرعون:** هم الفئة الاولى التي تستهدف المنظمة تلبية احتياجاتها من المعلومات عن طريق الإبلاغ المالي، فهم الذين يمدون المنظمة بمستلزمات البقاء والوجود من خلال دعمهم لها بما يقدموه من تمويل، وفي بعض الأحيان يكون لهم الفضل في تأسيسها وإنشائها، وقد يكون المانح والمتبرع من البيئة المحلية، أو الدولية أو الإقليمية. (الزوبعي،٢٠١٥ :٧٨).

٢-**الجهات الحكومية:** تحتاج الجهات الحكومية المشرفة على عمل المنظمات غير الربحية إلى معلومات مالية وغير مالية، لتُقيم من خلالها مدى أداء المنظمة وأنشطتها وبرامجها القائمة ومدى التزامها مع متطلبات القوانين التي تحكمها. (نعمة: ٢٠١٩: ٧٥)

٣- **الدائنون والمقرضون:** لا تختلف احتياجات دائنو ومقرضو المنظمات غير الربحية من المعلومات المنشورة في القوائم والتقارير المالية عن احتياجات دائنو ومقرضو المنظمات التجارية، فهذه الشريحة تحتاج إلى معلومات عن إمكانية إيفاء الجهة المدينة أو المقترضة بالتزاماتها تجاههم .(Jeter & Chaney, 2019: 634-635)

٤-**الجمهور:** هم الشرائح الأخرى المهتمة بالمنظمات غير الربحية والتي تتطلع لمعرفة معلومات عنها وعن أنشطتها، وهي غير محددة على وجه الخصوص، وتوفر لهم التقارير المالية وسيلة جيدة لمعرفة ما يرغبون به من معلومات. (خلف: ٢٠٠٨: ١٠١)

٥-**الباحثون:** يعتمد الباحثون على القوائم المالية التي تقدمها المنظمات غير الربحية والتي تكون ضمن نطاق دراستهم للحصول على نتائج تؤيد، أو تفند فرضياتهم. (زهيرة،٢٠١٨: ٩)

٦-**المستخدمون الداخليون:-** هم رجال الإدارة القائمين على تنفيذ السياسات التي حددها المساهمون والمتطوعون ومدراء المنظمات غير الربحية والجهات المشرفة على تقييم مجلس إدارة للمنظمة. (مكى: ٢٠٠٩: ٨٣)

٢-٤- معايير التدقيق الدولية في المنظمات غير الربحية:-

تطبق معايير التدقيق الدولية عند قيام المدقق الخارجي بعملية فحص مستقل للقوائم المالية الصادرة عن أي مؤسسة لإبداء الرأي فيها سواء كانت ربحية أو غير ربحية (حداد,٢٠١٦:٤٦)، والمعايير التي على المدقق الخارجي الأخذها بها بنظر الاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية هي كالاتي:-

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
٢١٠	الاتفاق على شروط أرتباطات التدقيق	(١) عند اتفاق المدقق الخارجي على شروط الارتباط عليه التأكد من تحقق شروط مسبقة معينة تقع المسؤولية عنها على عاتق الأدارة. (٣) على المدقق الخارجي عدم قبول التكليف او الاستمرار به الا بعد الاتفاق على الشروط الاساسية للتكليف.	لتعزيز ثقة المانحين والداعمين والجهات الحكومية والرقابية بالمنظمة وبمجلس إدارتها يتوجب على المنظمات غير الربحية وخاصةً ذات الانشطة الواسعة والأصول والموارد الكبيرة (من المنح والتبرعات) تكليف مراقب حسابات خارجي لتدقيق حساباتها سنوياً ويمارس مهامه من واقع العقد المبرم بينه وبين ادارة المنظمة والذي ينتهي بإعداد التقرير الموجه الى الهيئة الأدارية أو مجلس أدارة المنظمة غير الربحية متضمناً خلاصة الرأي، وعندما يعطي مراقب الحسابات رأيه بسلامة الحسابات فإن هذا يعد إشارة إلى أن المنظمة ملتزمة بالمبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها .
٢٤٠	مسؤوليات المدقق ذات العلاقة بالغش عند تدقيق البيانات المالية	(٤) تقع المسؤولية الرئيسية عن منع الغش وكشفة وتقليل فرصه وردع المتورطين فيه على أدارة المنشأة من خلال الاشراف الفعال وخلق ثقافة الامانة والسلوك الاخلاقي. (٥) إن المدقق الخارجي مسؤولاً عن الوصول الى تأكيد معقول بأن البيانات المالية ككل تخلو من التحريف الجوهري (غش أو خطأ)، وأن بعض التحريفات الجوهرية لا يمكن أكتشافها بالرغم من التخطيط السليم. (١١) أهداف المدقق الخارجي هي التعرف على المخاطر الجوهرية بسبب الغش وتقييمها لتصميم الاستجابة المناسبة لها للحصول على أدلة التدقيق الكافية.	إن الاحتيال في المنظمات غير الربحية يحدث أما من فرد أو مجموعة أفراد داخل المنظمة من خلال التلاعب بسجلات الحسابات التي تدون فيها إيرادات المنظمة (من النشاط أو من التبرعات) ومصروفاتها بهدف السرقة والاختلاس, أو يحدث من قبل أدارة المنظمة من خلال عدم دقة وواقعية التقديرات المحاسبية, التلاعب بالتمويلات والنفقات, التلاعب بالسجلات, أنشاء مشروعات وهمية لا وجود لها, بهدف تضليل مستخدمي البيانات المالية ولجذب المانحين, إن الادارة هي المسؤولة عن كشف الاحتيال وإتخاذ أجراءات رقابية لمنع حدوثه واما مسؤولية المدقق الخارجي هي الحصول على معلومات لتحديد المخاطر وتقيمها (أحتيال,أعتيادية) من خلال التوسع بتطبيق (معيار ٣١٥) والاستجابة لها بتطبيق (معيار ٣٣٠). إن أستجابة المدقق الخارجي تعتمد على نوع الخطر المقيم فاذا كان نوع الخطر المُقيم هو (احتيال) مثل سرقة وأختلاس أموال التبرعات أو أنشاء مشروعات وهميه لا وجود لها لخداع

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
			الجهات المانحة أو أستخدام أموال التبرعات المقيدة لغير الاغراض التي قيدت لها أو التلاعب والتزوير في السجلات المالية أو أختلاس أصول الاوقاف والموارد المتولدة عنها أو أستخدامها للأغراض الشخصية, فتكون الاستجابة لها وفقاً للمعيار (٣٣٠) (أستجابة عامة أو ستجابة على مستوى الاقرارات , أوعلى مستوى تجاوز الادارة لأدوات الرقابة الداخية), وأما أذا كانت مخاطر اعتيادية فتكون الاستجابة لها بممارسة الأجراءات الرقابية المعتادة الأساسية.
٢٥٠	مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية	(٣) تتحمل الأدارة مسؤولية التأكد من أن عمليات المنشأة تتم وفقاً لأحكام الأنظمة واللوائح. (٦) على المدقق الخارجي التأكد من الالتزام لفئتين مختلفتين من القوانين والانظمة وكما يلي : (أ) القوانين والانظمة المتعارف عليها بشكل عام والتي لها اثرا مباشرا على تحديد المبالغ والافصاحات في البيانات المالية . (ب) القوانين والانظمة الاخرى التي يكون الالتزام بها اساسياً للجوانب التشغيلية للعمل ولقدرة المنشأة في الاستمرار لتجنب عقوبات جوهرية ولذلك قد يكون له اثر جوهري على البيانات المالية .	يجب على المدقق الخارجي الحصول على ادلة الأثبات للتأكد من مدى التزام المنظمة غير الربحية بالقوانين والانظمة واللوائح، التي لها تأثير مباشر على المبالغ والافصاحات في البيانات المالية مثل قانون التقاعد والضمان الاجتماعي رقم ٣٩ لسنة/١٩٧١(المعدل), وعن القوانين والتعليمات التي قد يكون لها أثر جوهري (غير مباشر على البيانات المالية) مثل القوانين الصادرة عن الهيئات التنظيمية الراعية لتأسيس وعمل تلك المنظمات مثل قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة٢٠١٠.
٣٠٠	التخطيط لتدقيق البيانات المالية	(٤) يتم التخطيط لعملية التدقيق من أجل تنفيذها بطريقة فعالة . (٧/أ) عند تحديد الاستراتيجية العامة للتدقيق التي تحدد نطاق وتوقيت واتجاه التدقيق لترشد بوضع الخطة يجب الاخذ بالاعتبار بشروط الارتباط ونطاق عملية التدقيق . (٩/أ) ان تتضمن الخطة وصف لطبيعة ومدى وتوقيت أجراءات تقييم المخاطر المخطط تنفيذها .	إن معرفة المدقق الخارجي بطبيعة عمل ونشاط المنظمة غير الربحية في مرحلة التخطيط كأن تكون (خيرية , خدمية ورعاية أجتماعية , ثقافية , حقوقية ودفاعية , تنموية) وتحديد الاطراف والجهات المرتبطة معها من (مانحين ومتبرعين ودائنين .. الخ) مهم لتحديد الامور التي يتم التركيز عليها لغرض توجيه الاهتمام نحوها ولتحديد طبيعة ومدى وتوقيت أجراءات التدقيق .

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
		(١٠) يجب تحديث وتغيير خطة التدقيق عند اللزوم خلال تنفيذ عملية التدقيق نتيجة لأحداث غير متوقعة أو لتغير الظروف أو بسبب الادلة التي تم تحصيلها يقوم المدقق الخارجي بتغيير خطة التدقيق.	
٣١٥	التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقييمها	(٧) يتم التعرف على مخاطر التحريف الجوهري من خلال فهم (المنشأة وبيئتها، أطار التقرير المالي المنطبق، نظام الرقابة الداخلية). (١١) يجب على المدقق الخارجي التعرف على مخاطر التحريف الجوهري (غش أو خطأ) على مستوى (القوائم المالية أوعلى مستوى الاقرارات لفئات من المعاملات وارصدة الحسابات والافصاحات) لأجل تصميم الأستجابة لها .	على المدقق الخارجي لفهم المنظمة غير الربحية الحصول على المعلومات عنها من خلال (الاستفسارات, الاطلاع على التقارير والمحاضر والقرارات, الاجراءات التحليلية, الملاحظة والفحص الفعلي, المناقشات مع فريقة), للتأكد من مدى التزام المنظمة المصرح لها بتحصيل المنح والتبرعات بالتراخيص الممنوحة لها من الهيئة التنظيمية الحكومية الراعية لتأسيسها, ومدى الالتزام بالقوانين والضوابط, ومدى الالتزام بالموازنة لمشروعاتها, ومدى الالتزام بقيود المانحين, والاحتفاظ بسجلات مناسبة لأنشطة تحصيل الأموال وأنفاقها لتحقيق أهدافها المعلنة .
٥٢٠	الاجراءات التحليلية	المواد التطبيقة والتفسيرية الاخرى :- (أ/١) تتضمن الاجراءات التحليلية مقارنة المعلومات المالية للمنشأة مع المعلومات المقارنة للسنة السابقة أومع توقعات المنشأة أو مع نتائج الموازنات أو مع توقعات المدقق الخارجي أو مع جهة أخرى في نفس مجال العمل. (أ/٢) وتتضمن ايضاً النظر في العلاقات بين المعلومات المالية والمعلومات غير المالية ذات الصلة بها.	يمكن للمدقق الخارجي أستخدام هذا المعيار في المنظمات غير الربحية للحصول على ادلة الاثبات لعملية التدقيق من خلال مقارنة المعلومات المالية للسنة الحالية مع المعلومات المقارنة للسنة السابقة، ومقارنة المعلومات المالية مع المعلومات غير المالية مثل مقارنة ألاموال المستلمة من التبرعات والمنح من المانحين والمتبرعين مع البرامج والانشطة المنفذة أومع المبالغ المدفوعة لشريحة المحتاجين من الفقراء والمتعففين واليتامى والمرضى.
٥٤٠	تدقيق التقديرات المحاسبية ومايتعلق بها من أفصاحات	(٩) على المدقق الخارجي عند تنفيذه لإجراءات التدقيق تقويم معقولية التقديرات المحاسبية المعدة بالتأكد من:- - كيفية أجراء التقدير (الطريقة والافتراضات)	يجب على المدقق الخارجي التأكد من صحة التقديرات المحاسبية المرتبطة بمقابلة النقص الفعلي كمخصص الأندثار (تقديرات الاعمار الانتاجية وقيم الانقاض), والتقديرات المحاسبية المرتبطة بمقابلة النقص المحتمل كمخصص

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
		– كيفية أختيار الادارة للمبلغ المقدر. – كفاية الافصاحات ذات العلاقة (كيفية وضع التقدير وطبيعته ومصادره).	الديون المشكوك في تحصيلها, والتقديرات المحاسبية لمخصص الوعود بالعطاء غير القابلة للتحصيل المستحقة القبض, والتأكد من التقديرات للالتزامات المحتملة مثل المخصصات القضائية, والتأكد من أفصاح الادارة عن الاساس المعتمد لوضع تلك التقديرات وأسباب التغيير فيه (أن وجد) وأثرها الحالي والمستقبلي, ويتم هذا التأكد من خلال اتباع المدقق أجراءات تدقيقة مناسبة تمكنه من الحصول على ادلة كافية وملائمة عما اذا كان التقدير معقولاً في ظل الظروف المحيطة.
٥٦٠	الأحداث اللاحقة	(٤/أ) –على المدقق الخارجي الحصول على مايكفي من الادلة بشأن الاحداث التي تقع بين تاريخ القوائم المالية وتاريخ تقريره، للتأكد من مدى انعكاسها بشكل مناسب في تلك القوائم (تعديلاً أو افصاحاً). (٤/ب) –وعلى المدقق الخارجي الاستجابة لتلك الاحداث الواقعة بعد تاريخ تقريره إذا علم بها بعد ذلك التاريخ.	على المدقق الخارجي الاستفسار وطلب افادات مكتوبة من أدارة المنظمة عن الاحداث اللاحقة (المعدلة) التي تؤدي الى تعديل القوائم المالية والتاكد من أعدادها لقيود التسوية وتعديل البيانات المالية, و(غير المعدلة) التي تتطلب الافصاح (عن طبيعة الحدث واثره المالي) فقط, ويجب الاطلاع على محاضر أجتماع مجلس أدارة المنظمة المنعقدة بعد تاريخ القوائم المالية, والتأكد من مدى تأثير الاحداث اللاحقة على أستمرارية المنظمة في أعدادها القوائم المالية على أساس الأستمرارية أو غير ذلك الاساس (التصفية) والذي سينعكس على ابداء الرأي وفق المعيار (٧٠٥) .
٥٧٠	الأستمرارية	(٢) أن الادارة مسؤولة عن أعداد البيانات المالية على أساس إن المنشأة مستمرة بدون تصفية أو توقف أعمالها. (٦) المدقق الخارجي مسؤولاً عن التأكد من أعداد البيانات لمنشأة مستمرة من خلال الحصول على الادلة الكافية للوصول للاستنتاجات.	ويمكن للمدقق الخارجي تقييم قدرة المنظمة غير الربحية على الاستمرارية من خلال تحليل التدفقات النقدية في كشف التدفق النقدي من (السيولة والمرونة المالية)، وكذلك تقييم قدرتها على الوفاء بالتزاماتها، ومن الاطلاع على خطط المنظمة كالاقتراض، ويكون حل المنظمة أما اختيارياً بقرار من أعضائها وفق نظامها الداخلي أو بقرار قضائي من المحكمة ويتم الوفاء بالتزاماتها ويوزع المتبقي المتآتي من المنح والمساعدات الى منظمة أخرى تماثلها في

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
			ألأهداف تحددها الهيئة الادارية او الهيئة العامة للمنظمة.
٦١٠	أستخدام عمل المدققين الداخليين	(٧) الاتصال الفعال بين المدقق الخارجي والمدقق الداخلي يساعد وحسب المعيار (٣١٥) في فهم المنشأة وبيئتها وذلك ينعكس على التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقيمها. (٨) يستطيع المدقق الخارجي أستخدام عمل المدقق الداخلي بطريقة بناءة كجزء من أدلة التدقيق التي تم الحصول عليها وهذا بالنتيجة سيؤدي الى تعديل طبيعة ومدى وتوقيت أجراءات التدقيق او خفضها	يجب على المدقق الخارجي التأكد من أن المدققين الداخليين في المنظمة غير الربحية محل الفحص يتمتعون بالخبرة والمهارة والتدريب الكافي (امكانية الاعتماد عليهم) من خلال التعرف على سياسات توظيفهم وتدريبهم، ومن أبرز اوجه التعاون بينهما اعتماد المدقق الخارجي على تقارير المدقق الداخلي وعلى نتائج فحصه لفعالية الرقابة الداخلية
٢٣٠	توثيق عملية التدقيق	(٢/أ) يوفر التوثيق لأعمال التدقيق أدلة على الاساس الذي استخدمه المدقق الخارجي في التوصل الى الاستنتاجات لتحقيق أهداف التدقيق. (٣) يخدم توثيق في توجيه اعمال التدقيق والاشراف عليها وتحميل أعضاء الفريق المسؤولية عن الاعمال المكلفين بأداؤها. (٥) يوفر التوثيق سجل كافي ومناسب لأستخدامه كأساس لتقرير المدقق الخارجي. (١٤و١٥) يجب على المدقق الخارجي جمع وتوحيد التوثيق لأعمال التدقيق في ملف نهائي كما ويجب عدم الحذف او التخلص منه قبل انتهاء المدة المقررة للاحتفاظ بها والتي لاتقل عادة عن خمس سنوات من تاريخ التقرير.	يعتبر التوثيق اساس لنجاح عملية التدقيق إذ يجب على المدقق الخارجي في المنظمات غير الربحية أن يوثق كل مايتعلق بعملية التدقيق من أدلة ونتائج وأجراءات وأختبارات التي تم تحصيلها من المنظمة او من خارجها في أوراق العمل سواء كانت في شكل ورقي أو الكتروني, أذ تعتبر اوراق العمل سجل للمدقق الخارجي للاجراءات التي تم تطبيقها ويستطيع عن طريقها الاشراف على اعمال مساعديه ومتابعة سير العمل, كما ويمكن استخدامها كدليل اثبات او حجة قانونية امام القضاء, وتعتبر اوراق عمل السنة السابقة مرجع مهم للمدقق الخارجي في السنة اللاحقة .
٧٠٠	تكوين الرأي والتقرير عن القوائم المالية	(١٣) أن البيانات المالية التي أعدتها الادارة تفصح بشكل مناسب عن السياسات المحاسبية وبشكل معقول عن التقديرات المحاسبية والافصاحات ذات العلاقة. (١٧) عندما يستنتج المدقق الخارجي من خلال ادلة التدقيق التي تم تحصيلها إن القوائم المالية	يجب على المدقق الخارجي التحقق من صحة السياسات والتقديرات المحاسبية والافصاحات المتعلقة بها، مثل السياسات المتعلقة بالصناديق والسياسات المتعلقة بالتبرعات والمنح والمساعدات المستلمة والمقدمة، والسياسات المتبعة في تقيم المخزون،لأجل للوصول الى الاستنتاجات لإبداء

رقم المعيار	عنوان المعيار	رقم ونص الفقرة التي يتم اخذها بالاعتبار عند تدقيق المنظمات غير الربحية	رأي الباحث
		ككل لا تخلو من التحريف الجوهري، أو عدم أمكانية الحصول على الادلة للوصول الى أستنتاج فيجب تعدل الرأي في التقرير وفقاً للمعيار (٧٠٥)	الرأي وبخلافه يجب تعدل الرأي في التقرير وفقاً للمعيار (٧٠٥)

المصدر: من أعداد الباحثان بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية.

وفقاً لما ذكر أعلاه يرى الباحث إن التدقيق الخارجي في المنظمات غير الربحية يساعد في كشف الأحتيال وسوء أدارة أموال المنح والتبرعات أو انفاقها لغير الاغراض المخصصة لها وهو أمر مهم في الحفاظ على موارد المنظمة وضمان أستخدامها بكفاءة وفاعلية، والتأكد من مدى الالتزام بالقوانين والانظمة واللوائح، وبشكل عام فأن تطبيق المعايير الدولية للتدقيق يساعد المنظمات غير الربحية في خفض المخاطر وتحسين العمليات وفي بناء ثقة المستخدمين وعلى وجه الخصوص المانحين والمتبرعين وأصحاب المصلحة الاخرين.

٣. برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية وفق المعايير الدولية

سيجري في هذا المحور إعداد برنامج تدقيق مقترح للمنظمات غير الربحية بالاعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للمنظمات غير الربحية الصادر لعدد من دول العالم ومنها الولايات المتحدة الامريكية كالمعيار (FAS١١٦) و (FAS١١٧) والمملكة المتحدة كالمعيار (SORP,٢٠٠٥) ومعايير التدقيق الدولية فضلاً عن القوانين والتعليمات النافذة في البيئة العراقية ، من أجل تحسين إجراءات المدقق الخارجي في كشف المخالفات والمخاطر عند تدقيق المنظمات غير الربحية ليكون عوناً لهم عند أداء المهام الرقابية, وأن تلك الاجراءات تمثل الحد الادنى لما يقوم به المدقق وبالامكان تطويرها استجابة للتغيرات التي قد تطرأ على المعايير الدولية. وقد عُرض برنامج التدقيق المقترح للمنظمات غير الربحية على مجموعة من المحكمين لأستطلاع آرائهم وكما مبين في الجدول الملحق للبحث، وقد حاز البرنامج المقترح على اتفاق غالبية المحكمين وقد جرى الاخذ بملحوظاتهم بشأن تصحيح بعض الاجراءات الرقابية وصياغة بعضها بطريقة أكثر ملائمة وشمولية وكما مبين ادناه:-

برنامج مقترح لتدقيق المنظمات غير الربحية

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
اولاً	الأجراءات العامة:				
١	التأكد من حصول المنظمة غير الربحية على أجازة تأسيس نافذة صادرة من دائرة المنظمات غير الحكومية التابعة للأمانة العامة لمجلس الوزراء.				
٢	الاطلاع على القوانين والأنظمة والتعليمات والضوابط التي تحكم عمل المنظمات غير الربحية مثل قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة/٢٠١٠ وجميع القوانين والضوابط المرعية النافذة ذات العلاقة بعمل المنظمات غير الربحية مثل قانون هيئة النزاهة الاتحادية والكسب غير المشروع رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ (المعدل) وقانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٥.				
٣	فهم طبيعة نشاط المنظمة غير الربحية (خيرية، صحية، أقتصادية، أجتماعية، ثقافية، حقوقية ودفاعية، تنموية).				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
٤	الاطلاع على الهيكل التنظيمي للمنظمة والتأكد من المصادقة عليه من قبل دائرة المنظمات غير الحكومية وذلك للتحقق من مستويات الأرتباط والصلاحيات.				
٥	الأطلاع على محاضر اجتماعات الهيئة العامة والهيئة الادارية خلال السنة وذلك لمعرفة أهم القرارات ومطابقتها مع القانون الخاص بالمنظمة أو نظامها الداخلي.				
٦	الأطلاع على التقارير الصادرة للمنظمة عن السنوات السابقة والسنة الحالية.				
٧	التأكد من وجود أوامر أدارية خاصة بتحديد واجبات ومهام الاقسام والعاملين للتحقق من الفصل بين المسؤوليات.				
٨	التأكد من الصلاحيات المالية والادارية (ضوابط ومهام العمل) الممنوحة للمدير التنفيذي ومدراء الاقسام وغيرهم من مدراء المكاتب والمراكز التابعة للمنظمة غير الربحية.				
٩	التأكد من تشكيل لجان لجرد كافة الموجودات الثابتة والمخزنية والصندوق في نهاية السنة ومطابقتها مع السجلات وتحديد الفروقات ان وجدت.				
ثانياً	أجراءات تدقيق قانونية:				
١	التاكد من امتناع المنظمة عن القيام بانشطة تخالف الدستور والقوانين العراقية النافذة، أستناداً للمادة (١٠/أولاً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠ والمادتين (٦و٧) من تعليمات تسهيل هذا القانون وهذه الانشطة هي:- أ-أستخدام عبارة الامانة العامة لمجلس الوزراء في هوياتها التعريفية. ب-ممارسة انشطة غير منصوص عليها في انظمتها الداخلية المصادق عليها من قبل دائرة المنظمات غير الحكومية. ج-ممارسة انشطة سياسية او ربحية. د-فتح نوادي ترفيهية. هـ-فتح محال متخصصة ببيع وصيانة الاسلحة وادوات الصيد واصدار هويات الصيد.				
٢	التاكد من امتناع المنظمة عن ممارسة الاعمال التجارية لغرض توزيع الاموال على اعضائها للمنفعة الشخصية، او استغلال المنظمة لغرض التهرب من دفع الضرائب، أستناداً للمادة (١٠/ثانياً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٣	التاكد من امتناع المنظمة عن جمع الأموال لدعم المرشحين للمناصب العامة أو تقديم الدعم المادي لهم، أستناداً للمادة (١٠/ثالثاً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠ .				
٤	التاكد من امتناع المنظمة عن تضمين نظامها الداخلي مايشير الى توزيع الاموال المتأتية من المنح والمساعدات على اعضائها				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	عند حل المنظمة، أستناداً للمادة (١٠/رابعاً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٥	التأكد من التزام اعضاء ومنتسبو المنظمة بالكشف والتجنب عن أي تضارب فعلي او محتمل بين مصالحهم الشخصية او الوظيفية ومصلحة المنظمة، أستناداً للمادة (١٢/أولاً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٦	التأكد من التزام المنظمة بصرف مواردها على النشاطات التي تحقق اهدافها، أستناداً للمادة (١٤/أولاً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٧	التأكد من التزام المنظمة بتقديم تقرير مالي يشمل وصفا مفصلا لمصادر التمويل ومعاملاتها المالية وتقرير عن نشاطاتها يتضمن فكرة موجزة عن المشاريع التي نفذتها ويقدمان الى دائرة المنظمات غير الحكومية، أستناداً للمادة (١٥/أولاً/ثانياً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٨	التأكد بإن تجري المنظمة عندما تتجاوز ميزانيتها السنوية (٧٥ مليون دينار) تدقيقاً لحساباتها بواسطة محاسب قانوني مجاز، أستناداً (المادة/١٩) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠.				
٩	التأكد من أن المنظة غير الربحية ذات النفع العام تهدف الى تحقيق مصلحة عامة، أستناداً للمادة (١٧/ثانياً) من قانون المنظمات غير الحكومية رقم (١٢) لسنة ٢٠١٠ وأستناداً للمادة (١٢) من تعليمات تسهيل هذا القانون والتي اشارت يشترط في المنظمة للحصول على صفة النفع العام مايلي: أ-نظامها الداخلي يتضمن أهداف وبرامج تحقق مصلحة عامة. ب-وحدة وانسجام الاهداف مع البرامج التي تنفذها. ج- تقدم تأييد من الجهة القطاعية الحكومية ذات العلاقة يؤكد انها تنفذ برامجها وفق القانون. د- وجود الابنية اللازمة لادارة المرافق المخصصة للمنفعة العامة وعنوان واضح لمحل اقامة المنظمة. هـ- ان يكون قد مضى (٣) سنوات فعلية دون انقطاع على ممارسة نشاطها بالمنفعة العامة.				
١٠	التأكد من قيام المنظمة غير الربحية بإبلاغ مكتب مكافحة غسل الأموال وتمويل الأرهاب فوراً عن أي عملية يشتبه بأنها مرتبطة بغسل أموال أو تمويل إرهاب سواء تمت هذه العملية ام لم تتم وعلى وفق نموذج الإبلاغ المعد من قبل مكتب مكافحة غسل الأموال وتمويل الأرهاب، أستناداً (للمادة/٤/أولاً) من ضوابط العناية الواجبة الخاصة بدائرة المنظمات غير الحكومية رقم (١) لسنة٢٠٢١ الصادرة إستناداً لاحكام المادة (٧) الفقرة (ثانياً) من قانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٥ .				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
١١	التأكد من قيام المنظمة غير الربحية من التاكد من هوية مقدمي التبرعات أو المنح أو المساعدات أو الهدايا أو الهبات وهوية المستفيدين منها ضمن قوائم الحظر الأممية والدولية والمحلية التي تصدرها لجنة تجميد أموال الإرهابيين والتي تنشر على الموقع الرسمي لمكتب مكافحة غسل الاموال وتمويل الارهاب والجهات الأخرى ذات العلاقة، وذلك قبل الدخول في علاقة العمل, أستناداً للفقرة (ثانياً) من (المادة/٤) من ضوابط العناية الواجبة الخاصة بدائرة المنظمات غير الحكومية رقم (١) لسنة٢٠٢١ الصادرة إستناداً لاحكام المادة (٧) الفقرة (ثانياً) من قانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٥ .				
١٢	التأكد من قيام المنظمة غير الربحية بوضع برامج وسياسات لضمان الامتثال لضوابط العناية الواجبة، أستناداً للفقرة (ثانياً) من (المادة/٤) من ضوابط العناية الواجبة الخاصة بدائرة المنظمات غير الحكومية رقم (١) لسنة٢٠٢١ الصادرة إستناداً لاحكام المادة (٧) الفقرة (ثانياً) من قانون مكافحة غسل الأموال وتمويل الإرهاب رقم (٣٩) لسنة ٢٠١٥.				
١٣	التأكد من التزام رؤساء المنظمات غير الربحية بتقديم اقرار عن ذممهم المالية الى هيئة النزاهة الاتحادية، أستناداً (للمادة ١٦/أولاً/ت) قانون هيئة النزاهة الاتحادية والكسب غير المشروع رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١ (المعدل).				
ثالثاً	السجلات: التأكد من قيام المنظمة بمسك السجلات الاتية:-				
١	السجلات الاحصائية:- أ-سجل الأعضاء، وتدون فيه أسماء أعضاء المنظمة وعناوينهم وجنسياتهم وأعمارهم ومهنهم. ب-سجل القرارات، ويدون فيه قرارات الهيئة العامة وقرارات الهيئة الادارية				
٢	السجلات المحاسبية:- أ- سجلات الحسابات، مثل سجل اليومية العامة وسجل الاستاذ العام وسجل النقدية وسجل الرواتب والاجور وسجل الايرادات وسجل المصروفات وسجل الكفلاء وسجل المانحين وسجل المستفيدين. ب- سجل الأموال، وتدون فيه أموال المنظمة المنقولة وغير المنقولة ووصفها وأقيامها مثل سجل الأصول غير المتداولة الملموسة والسجلات الضرورية الاخرى لإغراض السيطرة والرقابة.				
٣	سجل البرامج والمشاريع، التاكد من مسك المنظمة سجل لكل برنامج او مشروع من برامج المنح التي تنفذها، أو أن تمسك سجل واحد يضم كافة البرامج وتخصص منه لكل برنامج				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	مجموعة منفصلة من الصفحات، متضمناً (اسم البرنامج، تاريخ بدء البرنامج وانتهائه، عدد المستفيدين من البرنامج، اسماء المساهمين فيه، مبالغ الايرادات، مبالغ المصروفات، نسبة الاستقطاع التشغيلية للمنظمة، والرصيد المتبقي، اية ملاحظات أخرى).				
رابعاً	البيانات المالية:				
١	التاكد من قيام المنظمة التي تتبنى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالمنظمات غير الربحية لأول مرة من إعادة قياس جميع الاصول والالتزامات المعترف بها بموجب تلك المعايير، وفقاً للمعيار الصادر عن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) رقم (١٥٠١) بعنوان التبني لأول مرة من قبل المنظمات غير الربحية سنة/٢٠١٢.				
٢	التاكد من ان تتضمن البيانات المالية عرض ثلاث قوائم مالية كحد ادنى وهي (قائمة المركز المالي، قائمة الانشطة (قائمة العمليات التشغيلية)، قائمة التدفقات النقدية)، وفقاً للمعيار الصادر عن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) رقم (١٥٠١) بعنوان التبني لأول مرة من قبل المنظمات غير الربحية سنة/٢٠١٢.				
٣	التأكد من ارفاق المنظمة للجداول الداعمة للبيانات المالية، وفقاً للدليل الارشادي المحاسبي للمنظمات غير الربحية الصادر عن منظمة الائتلاف الخيري الاسيوي والمحيط الهادي (APPC) سنة/٢٠٠٦ مثل أ- جداول للأصول والخصوم لتوضيح الأرصدة في القوائم المالية. ب- جدول تحليلي لإعمار الديون (الذمم المدينة والدائنة). ج-جداول المصروفات والايرادات. د- جدول بالمنح المستلمة وبحسب تصنيفها مشروطة او غير مشروطة				
٤	التاكد من استخدام المنظمة السياسات المحاسبية بثبات من سنة لأخرى في قائمة المركز المالي ولجميع الفترات المعروضة في البيانات المالية الأولى عند التطبيق الاولي لمعايير المحاسبة للمنظمات غير الربحية، وفقاً للمعيار الصادر عن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) رقم (١٥٠١) بعنوان التبني لأول مرة من قبل المنظمات غير الربحية سنة/٢٠١٢.				
٥	التأكد من قيام المنظمة بإعداد القوائم المالية وفقاً لأساس الأستحقاق المحاسبي، وفقاً للمعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة البريطاني (ASB) بعنوان (المحاسبة والابلاغ من قبل المؤسسات الخيرية SORP) سنة/٢٠٠٥.				
٦	يجب ان تكون الحسابات الختامية مصحوبة بتقرير الادارة السنوي متضمن الأصول المقيدة وغير المقيدة والالتزامات				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	والايرادات والتبرعات والمنح والارباح المقيدة وغير المقيدة والمصاريف والخسارة لتمكين القارئ من فهم اهداف المنظمة وهيكلها وانشطتها وانجازاتها، وفقاً للمعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة البريطاني (ASB) بعنوان (المحاسبة والابلاغ من قبل المؤسسات الخيرية SORP) سنة/٢٠٠٥.				
خامساً	أجراءات تدقيق الحسابات:				
أ-	الأصول والالتزامات:				
١	التأكد من قيام المنظمة بتصنيف الأموال المحتفظ بها الى ثلاث صناديق (صندوق النقد غير المقيدة، وصندوق النقد المقيدة مؤقتاً، وصندوق النقد المقيد دائماً), وفقاً للمعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة البريطاني (ASB) بعنوان (المحاسبة والابلاغ من قبل المؤسسات الخيرية SORP) سنة/٢٠٠٥.				
٢	التأكد من أيداع الاموال في الصناديق حسب طبيعة كل صندوق بإيداع الايرادات والتبرعات غير المقيدة بالصندوق غير المقيد، وإيداع الايرادات والتبرعات المقيدة مؤقتاً في الصندوق المقيد مؤقتاً، وإيداع أموال الاوقاف في صندوق الوقفية، وفقاً للمعيار الصادر عن مجلس معايير المحاسبة البريطاني (ASB) بعنوان (المحاسبة والابلاغ من قبل المؤسسات الخيرية SORP) سنة/٢٠٠٥.				
٣	التاكد من قيام المنظمة تقديم وصف موجز ضمن الايضاحات عن غرض كل صندوق تم الابلاغ عنه في بياناتها المالية، يتضمن هذا الوصف أنواع النفقات المبلغ عنها في الصندوق والمدى الذي يتم فيه أستخدام الصندوق للابلاغ عن الموارد المقيدة، وفقاً للمعيار الصادر عن المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) رقم (١٤٠٠-١٤٠١) بعنوان عرض البيانات المالية الصادر سنة/٢٠١٢.				
٤	التأكد من جميع الحسابات المصرفية الجارية التي فتحتها المنظمة في المصارف الاهلية والحكومية واسماء المخولين بمراجعتها.				
٥	التأكد من تسجيل المنظمة للتبرعات النقدية المستحقة على أساس الاستحقاق المحاسبي والاعتراف بها ضمن حساب المدينون في قائمة المركز المالي، وفقاً للفقرات (٢٣,٢٢,٢١,١٥) من المعيار الامريكي (FAS١١٦) والفقرة (١٠٤) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥)				
٦	التأكد من تسجيل المنظمة للمخزون الذي تحصل عليه كتبرع في قائمة المركز المالي ضمن حساب (مخزون بضائع للتوزيع الخيري) بالقيمة العادلة أو بصافي القيمة القابلة للتحقق (القيمة المقدرة عند البيع مطروحاً منها تكاليف البيع) في حال كانت السلع المستلمة مستعملة, وفقاً للفقرات (١٢٩ و١٣٠) من				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥) والفقرة (٨) من المعيار الامريكي (FAS١١٦) .				
٧	التأكد من تسجيل المنظمة للمخزون الذي تحصل عليه بالشراء بالكلفة في قائمة المركز المالي ضمن حساب (مخزون بضائع لغرض البيع) على ان تتضمن تكلفة المخزون تكاليف الشراء وتكاليف النقل وأي تكاليف يتم تكبدها حتى يصل المخزون إلى ما هو عليه، وفقاً للمعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
٨	طلب كشف بجميع الاملاك التي تعود للمنظمة (اراضي، مباني، سيارات) مع نسخ من سندات الملكية التي تؤيدها.				
٩	التأكد من أن الاصول الثابتة المشتراة هي مشتراة من أموال الإيرادات غير المقيدة أو أموال التبرعات غير المقيدة أو من (أموال تبرع مقيد) ولكن هذا الاصل يستخدم لغرض عام (تحويل ذلك الأصل من صافي الاصول المقيدة الى صافي الاصول غير المقيد)، وفقاً للمعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١٠	التأكد من تثبيت المنظمة للأصل الثابت الذي تحصل عليه عن طريق التبرع في قائمة المركز المالي بقيمته العادلة في تاريخ التبرع وبأسم (أصول تبرع)، وفقاً للفقرة (٢٥٥) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١١	التأكد من قيام المنظمة برسملة التكاليف اللاحقة التي يتم يتكبدها لتعزيز اداء الأصل الثابت الملموس على ذلك الاصل الثابت، وفقاً للمعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١٢	التأكد عند قيام المنظمة بتبنى سياسة إعادة التقييم للاصول الثابتة الملموسة أن يطبق على فئات كاملة من الاصول وليس على أصل مفرد ويكون التقييم كل خمس سنوات على الاقل، وفقاً للمعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١٣	التأكد من تصنيف المنظمة للنقد والأصول الأخرى التي يتم تلقيها من قبل المتبرع مع قيد لإستخدامها لأغراض طويلة الاجل منفصلة عن النقد أو الاصول الاخرى المتاحة للاستخدام الحالي في البيانات المالية وأن يتم عرضها ضمن بنود (أصول الاوقاف)، وفقاً للفقرة (١٦٨) من المعيار الامريكي (FAS١١٦) والفقرة (١١) من المعيار الامريكي (FAS١١٧) والفقرة (٢٤٨) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥)				
١٤	التأكد من أعتراف المنظمة بالمنح المشروطة المستلمة مقدماً (كإيراد منح مؤجلة) وتثبتها في قائمة المركز المالي ضمن حساب الدائنون (التزامات قصيرة الأجل) حتى يتم استيفاء الشروط من قبل المنظمة، وفقاً للفقرة (١٠٥) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١٥	التأكد من التزام المنظمة بأرجاع مبلغ المنح (المستردة) كاملاً او المتبقي منها في حالة الاخلال بشروط المانح أو في حالة				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	عدم أستخدام المنظمة كامل مبلغ المنحة والتي تؤدي الى أعطاء المانح حق أسترجاع المنحة بحسب شروط المانح، وفقاً للفقرة (٧) من المعيار الامريكي (FAS١١٦) ووفقاً للفقرة (١١٠) من معيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
١٦	التأكد من قيام المنظمة بتكوين مخصص (مخصص الوعود بالعطاء المستحقة المشكوك بتحصيلها) لمواجهة أخلال الواعدين بالعطاء لتبرعاتهم المستحقة.				
ب –	الايرادات والارباح:–				
١	التأكد من قيام المنظمة بتصنيف الإيرادات المتولدة من أنشطتها في قائمة الانشطة الى إيرادات غير مقيدة أو إيرادات مقيدة للانشطة والبرامج (وبحسب قيود الادارة)، وفقاً للفقرة (٨) من المعيار الامريكي (FAS١١٦).				
٢	التأكد من قيام المنظمة بتصنيف المساهمات المستلمة سواء كانت (نقدية أو عينية) الى تبرعات غير مقيد أو مقيد مؤقتاً أو مقيد دائماً في قائمة الانشطة (بحسب قيدها من المساهمين) وفقاً للفقرة (١٢٩ و١٣٠) و٢٥٥/جـ) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥) والفقرة (٨) من المعيار الامريكي (FAS١١٦).				
٣	التأكد من أعتراف المنظمة بما يتلقى من أصول ثابتة بغرض الاستخدام (مثل مبنى بغرض استخدامه كمقر للمنظمة) على أنه ايراد تبرعات في قائمة الأنشطة وانه أصل ضمن مجموعات الأصول المناسبة في قائمة المركز المالي وبالقيمة العادلة ووفقاً للفقرة (٢٥٧) من المعيار البريطاني(SORP,٢٠٠٥) ووفقاً للمعيار الامريكي (FAS١١٦)..				
٤	التأكد عند أعتراف المنظمة بالمساهمة المستلمة بصورة (خدمات تطوعية) ان يكون الاعتراف بالقيمة العادلة لتلك الخدمات عند تحقق الشرطين أو أحدهما (إذا كانت الخدمات تنشئ أو تعزز الأصول غير المالية، الخدمات تتطلب مهارات متخصصة ويتم تقديمها من قبل أفراد يمتلكون تلك المهارات وعادة ما يتطلب شراؤها)، وفقاً للفقرة رقم (٩) من المعيار الامريكي(FAS١١٦).				
٥	التأكد من ابلاغ المنظمة عند انتهاء القيود المفروضة من قبل الجهات الداعمة على اصول التبرعات للحالات الاتية: أ–عند انقضاء القيد الذي وضعه الداعم قيد (الغرض، الزمن، القيدين معاً). ب–أستخدام الأصول غير المقيدة لتمويل عجز في صندوق مقيد جـ–عندما يتم شراء أصل ثابت من أموال تبرع مقيد ولكن هذا الاصل يستخدم لغرض عام. وفقاً للفقرة (١٤٧) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥) والفقرة (١٧) من معيار (FAS 116) والفقرة (١٩) من المعيار				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	(FAS 117) التي اشـــارت أن يتم الابلاغ عن انتهاء القيود المفروضـة من قبل الجهات المانحة (عمليات إعادة التصـنيف) بشكل منفصل عن المعاملات الأخرى.				
٦	التأكد من عرض المنظمة للأرباح الناجمة عن بيع الأصـــول الثابتة او الارباح عن الاســـتثمارات المالية والعقارية في قائمة الانشطة وفقاً لطبيعة القيود المفروضة بوصفها زيادة في صافي الاصـــول غير المقيدة، أو صـــافي الاصـــول المقيدة مؤقتاً، أو صـــافي أصـــول الاوقاف، لتوفير معلومات تمكن من تقييم أداء المنظمة غير الربحية، (FASB,١١٧) و (SORP,٢٠٠٥).				
٧	التأكد في حالة عدم أعتراف المنظمة بتبرعات الأعمال الفنية المسـتلمة في قوائمها المالية، من أن تلك الاعمال تسـتخدم من قبل المنظمة لغرض العرض على الجمهور أو للتعلم أو البحث أو للخدمة العامة وليس لغرض الربح المالي، ومحمية ومحفوظة وتحضـــى بالعناية والاهتمام، وفقاً للفقرة رقم (١١) من المعيار الامريكي (FAS١١٦).				
٨	التـأكـد من أعتراف المنظمـة بـإيرادات وعوائـد الأوقـاف (ريع الاوقاف) كإيرادات مقيدة دائماً في قائمة الأنشـــطة وقيدها في صندوق الاوقاف، وفقا للمعيار الامريكي (FAS117).				
٩	التأكد من أســتيفاء الشــروط الاتية لأجل الأعتراف بالتبرعات المســـتلمة من قبل المنظمة، وفقاً للفقرة رقم (٩٤) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥) ووفقاً للمعيار الصـادر عن مجلس معايير المحاســـبة الاســـترالي (AASB) بعنوان التبرعات سنة/٢٠٠٤وهذه الشروط هي: (أ). للمنظمة السيطرة الكاملة على التبرعات المستلمة أو الحق في تلقيها. (ب). حصـــول المنظمة على منافع اقتصـــادية مســـتقبلية من التبرعات المستلمة. (ج). امكانية قياس التبرعات بشكل موثوق.				
جـ –	المصاريف والخسارة:				
١	التـأكـد من أعتراف المنظمـة بـالتكـاليف المتعلقـة بـالمخزون المشـترى لغرض البيع (التخزينية، البيعية، الادارية) كمصـاريف في (قائمة الانشطة) وألا يتم تحميلها على كلفة شراء المخزون.				
٢	التأكد من أن التبرعات المقدمة من المنظمة للغير يعترف بها كمصـــروفات أو كنقص في الأصـــول أو زيادة في الألتزامات أعتماداً على شـكل المزايا المقدمة في الفترة المقدمة بها، وتقاس بالقيمة العادلة للأصـول المقدمة، أما أذا كانت في شـكل تسـوية أو إلغاء لالتزامات تقاس بالقيمة العادلة للالتزامات الملغاة، وفقاً للفقرة رقم (١٨) من المعيار الامريكي (FAS١١٦).				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
٣	التأكد عند توزيع المنظمة المخزون على المستفيدين أن يتم أدراجه على انه مصروف تحت التبويب الملائم بطريقة تعكس الغرض منه وترحيله الى سجل المستفيدين.				
٤	التأكد من قيام المنظمة بالانفاق على الانشطة والبرامج وفق ماقيد لها من إيرادات ومنح وتبرعات نقدية وعينية من خلال مقارنة المساهمات المستلمة مع المصروفات الفعلية، وفقاً للمعيار الامريكي (FAS117).				
٥	التأكد من عرض المنظمة لمصاريف المنح في قائمة الأنشطة مصنفةً على أساس التصنيف الوظيفي وفقاً لبرامج ومشاريع تلك المنح وحسب أسم برنامج المنحة، وفقاً للمعيار الامريكي (FAS117).				
٦	يجب التأكد من قيام محاسب المنظمة في حال تعدد الاوقاف لدى المنظمة من تنزيل المصاريف الخاصة بكل وقف من عوائد وارباح واستثمارات ذلك الوقف على حدا، وتقديم إيضاح بها في الايضاحات المرفقة بقائمة الانشطة، وفقاً للمعيار الامريكي (FAS117).				
٧	التأكد من عرض المنظمة لخسارة الاستثمارات (القصيرة والطويلة الآجل والوقفية) في قائمة الانشطة وفقاً لطبيعة القيود بوصفها نقص في صافي الاصول غير المقيدة، أو نقص في صافي الاصول المقيدة مؤقتاً، أو نقص في صافي أصول الاوقاف، لتوفير معلومات تمكن من تقييم أداء المنظمة غير الربحية، وفقاً للفقرة (٢٩٦) من المعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥).				
سادساً	أجراءات تدقيق مخاطر الاحتيال:				
١	طلب كشف تفصيلي بالمنح والتبرعات والهدايا التي حصلت عليها المنظمة خلال السنة المالية.				
٢	الحصول على نسخة من عقود المنح المستلمة (وباللغة العربية) من اجل الاطلاع عليها وعلى شروطها.				
٣	التاكد من وجود موازنة واضحة ودقيقية لكل مشروع وبرنامج منحة مبنية على (دراسات الجدوى و/أو الخطط التشغيلية)، والتاكد من صحة تحديد التكاليف لأبواب موازنة المنحة التي تعدها المنظمة بدون مبالغه او تعينها تكاليف لأبواب صرف غير حقيقية لا وجود لها.				
٤	التأكد من قيام المنظمة بفتح حساب مصرفي لكل منحة لإجراء عملياتها المالية بأستلام الموارد وصرفها.				
٥	أجراء مطابقة بين كشف المنح المستلمة خلال السنة مع كشف المصرف ومع المصروفات المثبتة في سجل البرامج والمشاريع ولكل منحة على حدة.				
٦	التأكد من قيام المنظمة بتنفيذ مشاريع وبرامج لها علاقة بأهدافها وطبيعة نشاطها التي تم الاشارة اليها بنظامها الداخلي.				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
٧	التاكد من اقتصار الصرف من الحساب المصرفي الخاص بالمنحة على المصاريف الخاصة بمشروع او برنامج المنحة وعدم الخلط بين أموال مشاريع وبرامج المنح (الفصل بين الاموال).				
٨	القيام بالزيارة الميدانية للتأكد من الوجود الفعلي لبرامج مشاريع المنح المنفذة من قبل المنظمة وملاحظة اعداد المستفيدين منها وتناسبه مع مبالغ المنح.				
٩	التأكد من وجود كشف بأسماء وعناوين وأرقام هواتف الأفراد المستفيدين من برامج ومشاريع المنح مع وجود نسخة من المستمسكات الثبوتية لهم وحسب كل برنامج ومشروع منحة				
١٠	التأكد من صحة ومعقولية أسعار المشتريات لمشاريع وبرامج المنح من خلال التاكد من وجود لجان أعتدال الاسعار والتأكد من القوانين والتعليمات الحاكمة لعمليات الانفاق والشراء.				
١١	التاكد من قيام المنظمة باعداد تسوية مصرفية (شهرياً) لكل الحسابات المصرفية الخاصة بالمنح.				
سابعاً	أجراءات تدقيق القيمة العادلة للأصول والألتزامات المستلمة والمقدمة من قبل المنظمة غير الربحية على وفق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية رقم (١٣) IFRS:				
١	التأكد من أن المنظمة مطلعة على الأساس المتبع في تقدير القيمة العادلة (أطار مالي مطبق، أو معيار دولي أو تشريع محلي).				
٢	التأكد من قيام المنظمة بتحديد الأصل أو الالتزام الخاضع للتقدير				
٣	التأكد هل تم الأستعانة بخبير خارجي من قبل المنظمة لتقدير القيمة العادلة والتأكد من أن الخبير المختار يتمتع بالخبرة في مجال تقدير القيمة العادلة ويتمتع بالحياد والاستقلال.				
٤	التأكد من أستخدام المنظمة لطريقة التقييم المناسبة (طريقة السوق/الاسعار في سوق فعال او مماثل)، (طريقة الدخل/الدخل المتوقع الحصول علية من الاصل بعد خصم المصاريف)، (طريقة التكلفة/المبلغ اللازمة للحصول على الخدمات التي يقدمها الاصل) لتقدير القيمة العادلة.				
٥	التأكد من المدخل أو المستوى المستخدم في حال أتباع المنظمة لطريقة السوق هل (المدخل الاول/أسعار السوق لأصول مماثلة في سوق فعال) أو (المدخل الثاني/أسعار السوق لأصول مماثلة في سوق غير فعال) أو (المدخل الثالث/معلومات السوق غير متوفرة وتبنى الاسعار بناء على أفضل معلومات متوفرة بالاعتماد على طبيعة الأصل والالتزام والمتعاملين بها).				
٦	التأكد من قيام المنظمة بأستخدام السوق الرئيسي أو الافضل للأصل المعني أو سوق مماثل له .				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
٧	التأكد من مدى معقولية الافتراضـــات التي تســـتخدمها ادارة المنظمة في تقدير القيمة العادلة.				
٨	التأكد من عدم تلاعب الادارة ومن حالات الغش والاحتيال والتحريف بهذه التقديرات لمصلحتها.				
٩	التأكد من تقديم المنظمة أفصاحات عن:- أ-الأصول والالتزامات التي يتم قياسها بالقيمة العادلة. ب- طرق التقييم والمدخلات المستخدمة. ج- الافتراضـــات والظروف التي اخذتها بالحســبان عند قياس القيمة العادلة د- الاسباب التي دعت الى قياس القيمة العادلة .				
ثامناً	أجراءات تدقيق فرق سعر صرف العملة عند استلام منح (نقدية او عينية) من الجهات الخارجية بالعملة الاجنبية على وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢١) IAS:				
١	التأكد من أســتخدام المنظمة العملة الوظيفية (عملة الدولة) في عرض البيانات المالية.				
٢	التأكد من محاســبة التغير في العملة الوظيفية بأثر مســتقبلي وليس رجعي بأعتباره تغير في التقديرات المحاسبية وأعتباراً من التاريخ الذي حدث به.				
٣	التأكد من قيام المنظمة من تســجيل المعاملات (أثبات المنح الدولية) عند الاعتراف الاولي بعملة التقرير (العملة الوظيفية) الناتجة من حاصــل ضــرب (مبلغ المنحة الاجنبي × ســعر الصرف السائد بتاريخ عقد المنحة).				
٤	التأكد من الابلاغ عن الارصدة الواردة في تاريخ اعداد الميزانية كما يلي: أ-يتم عرض البنود النقدية بسعر الاقفال (بتاريخ الميزانية). ب-يتم عرض البنود غير النقدية (اوراق مالية، مخزون، أصول ثابتة) التي يتم قياسها بالتكلفة التاريخية باستخدام سعر الصرف في تاريخ المعاملة ج- يتم عرض البنود غير النقدية التي يتم قياســها بالقيمة العادلة باستخدام سعر الصرف في تاريخ تحديد القيمة العادلة.				
٥	التأكد من أفصاح المنظمة عن فرق سعر الصرف (بين تاريخ عقد المنحة وتاريخ التحصيل) في قائمة الانشطة.				
٦	التأكد من صحة فرق العملة (وخاصة في حالة الخسارة) بمقارنة سعر الصرف المعتمد في تاريخ الاعتراف الاولي للمعاملة مع سعر الصرف المعتمد في تاريخ تحصيل قيمة المنحة.				
تاسعاً	أجراءات تدقيق المحاسبة عن المنح الحكومية والافصاح عن المساعدات على وفق معيار المحاسبة الدولي رقم (٢٠) IAS:				
١	التأكد بأن يعترف بالمنح الحكومية المالية وغير المالية عندما يكون هناك تأكيد معقول بأن المنظمة ســوف تلتزم بالشــروط المرتبطة بالمنحة, ووجود تأكيد معقول بالاستلام الفعلي للمنحة				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
٢	التأكد من أن الاعتراف بالمنح العينية قد جرى قياسه بقيمتها العادلة.				
٣	التأكد من اعتراف بالمنح المستلمة كتعويض للتكاليف التي تم تحملها من قبل المنظمة كدخل في الفترة التي تم استلامها فيها				
٤	التأكد عند الاعتراف بالمنح الحكومية أن يتم الاعتراف بالاصول والالتزامات المحتملة استناداً للمعيار رقم (٣٧) المخصصات.				
٥	التاكد من الاعتراف بالمنح الحكومية كدخل خلال المدة الزمنية اللازمة لمقابلتها مع التكاليف المتعلقة بالوفاء بشروط المنحة.				
٦	التاكد من نوع المنهج او الطريقة المتبعة من قبل المنظمة في التعامل مع المنح الحكومية (منهج الدخل/للمنح المرتبطة بالدخل) او (منهج راس المال/للمنح المرتبطة بالاصول).				
٧	التأكد عند تقديم الحكومة منح نقدية او تخفيضها التزام حكومي على المنظمة من المعالجة المحاسبية ان يتم الاعتراف بالمنحة كدخل في حساب الارباح والخسارة، وعن طريق توزيع قيمة المنحة على الفترات الزمنية اللازمة للوفاء بشروط المنحة.				
٨	التأكد عند اثبات المنح ان يتم عرضها كرصيد دائن في قائمة الدخل بشكل منفصل او تحت عنوان (إيرادات اخرى) او طرحها من المصروفات المرتبطة بها.				
٩	التأكد عند تقديم الحكومة أصول غير نقدية للمنظمة أو تحويل نقدية لها لشراء او بناء الاصول الطويلة الاجل، ان يتم الاعتراف بالمنحة باضافتها في حساب صافي الاصول (١٣).				
١٠	بأن يعترف بالمنحة كدخل مؤجل في قائمة المركز المالي وفي نهاية الفترة المالية يعترف بها كدخل متحقق في كشف الدخل ويتم مقابلتها مع الدخل المؤجل حسب شروط المنحة، أو ان يتم طرح مبلغ المنحة من قيمة الاصل (بعد ان قيم الاصل بالعادلة) المرتبط بها للوصول الى قيمة الاصل الدفترية				
١١	التأكد من ان قائمة التدفقات النقدية تظهر النقد المحصل من المنح الحكومية ضمن بنود القائمة بالشكل الاتي: أ- إذا كان النقد المستلم من الحكومة لإجل (شراء، تأسيس، حياز اصول طويلة الاجل) فانه يظهر كبند مستقل ضمن بنود التدفق النقدي عن الانشطة الاستثمارية. ب- إذا كان النقد المدفوع من الحكومة للمنظمة لإجل دعم القدرة الايرادية للمنظمة فانه يظهر كبند مستقل ضمن بنود التدفق النقدي عن الانشطة التشغيلية. ت- ذا كانت المنح الحكومية تهدف لدعم المنظمة بصورة عامة عندها تدخل المساعدة ضمن بنود التدفق النقدي عن الانشطة التمويلية				
١٢	التأكد من إعادة المنح الحكومية من المنظمة للحكومة في حال عدم التزام المنظمة بالشروط المرتبطة بالمنح ويتم استخدام دخل				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	المنح المؤجلة لتغطية المبالغ المعادة واذا كان المبلغ المعاد يتجاوز رصيد المنح المؤجلة فيتم الاعتراف بالمبلغ المتبقي من المنحة المعاد صرفها كمصروف.				
١٣	التأكد من إعادة المنح الحكومية من المنظمة للحكومة (منح مستردة) في حالة اعادة المنح المتعلقة بالاصول فيتم أما بزيادة القيمة الدفترية للاصل المتعلق بالمنحة او بتخفيض رصيد الدخل المؤجل بمقدار المبلغ المعاد في حالة اختيار اسلوب عرض المنحة كدخل مؤجل				
١٤	التأكد من الافصاح عن:- أ- السياسة المحاسبية المتبعة للمنح الحكومية، بما في ذلك اساليب العرض المعتمدة في البيانات المالية. ب- طبيعة ومدى المنح الحكومية المعترف بها في البيانات المالية. ج- الشروط غير الملتزم بها من قبل المنظمة وغيرها من الاحداث الطارئة الاخرى المتعلقة بالمنح الحكومية التي تم الاعتراف بها.				
عاشراً	أجراءات تدقيق الافصاحات				
١	وفقاً للدليل الارشادي المحاسبي للمنظمات غير الربحية الصادر عن منظمة الائتلاف الخيري الاسيوي والمحيط الهادي (APPC) سنة/٢٠٠٦ يجب التأكد من وجود أفصاحات عن: (أ)-طبيعة وهدف المنظمة ومقرها وشكلها القانوني. (ب)-وصف الاموال والمشاريع والخدمات المقدمة. (جـ)-عدد اعضاء مجلس الادارة، الجمعية العمومية، والعضوية والعاملين في المنظمة والتغييرات خلال فترة التقارير. (د)-المتبرعون الرئيسيون ومصادر الأموال وتحديد الاصول المقيدة من قبل الجهات المانحة. (هـ)-المستفيدون من التبرعات المالية (الاطراف ذوي العلاقة). (و)- تفسير الانخفاضات الكبيرة بقيمة الاصول. (ز)-الرهون على الاصول والقيود الاخرى. (ح)-الايضاحات عن البنود ذات الاهمية النسبية في القوائم والتغييرات التي طرأت عليها. (ط)-الأحتمالات الطارئة. (ك)-الأفصاح عن المعلومات غير المالية ذات العلاقة بالقوائم المالية.				
٢	التأكد من وجود أفصاحات عن معاملات الاستثمار والتمويل غير النقدية خلال الفترة والتي تؤثر على الأصول أو الالتزامات المعترف بها ولكنها لا تؤدي إلى مقبوضات نقدية أو مدفوعات نقدية في الفترة, وفقاً للمعيار الامريكي (FAS95) مثل :-				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	أ- الحصـــول على الأصـــول من خلال تحمل الالتزامات ذات الصـلة المباشرة، مثل شراء مبنى عن طريق تحمل رهن عقاري للبائع. ب- الحصـول على الأصـل عن طريق الدخول في عقد إيجار رأسمالي ج- واسـتبدال الأصـول أو الالتزامات غير النقدية بأصـول أو التزامات غير نقدية أخرى.				
٣	وفقاً للمعيار الامريكي (FAS117) يجب التأكد من وجود افصاحات عن:- (أ). السـياسـة المتعلقة بالاختيارات التي تم إجراؤها فيما يتعلق فيما إذا كانت المنح المقيدة المسـتلمة والمنفقة في الفترة ذاتها، يتم الابلاغ عنها أولاً على انها (مقيدة) أو (غير مقيدة). (ب). معلومات مفصلة عن طبيعة الموارد المقيدة بصورة مؤقتة والمقيدة بصورة دائمة. (جـــــ). ينبغي عند تلقي المنظمة (الوعود بالعطاء غير المشروطة) الإفصاح عن: (١). مبالغ الوعود المستحقة في أقل من سنة، ومن سنة إلى خمس سنوات، والوعود لأكثر من خمس سنوات. (٢). مبلغ مخصـص الوعود غير القابلة للتحصـيل المسـتحقة القبض. (د). ينبغي عند تلقي المنظمة الوعود بالعطاء المشـــروطة الإفصاح عن (١). مجموع المبالغ الموعودة . (٢). وصف ومبلغ لكل مجموعة من الوعود ذات الخصائص المتشابهة، مثل مبالغ الوعود المشروطة بإنشاء برامج جديدة، واستكمال بناء جديد، ورفع الهدايا المطابقة بتاريخ محدد.				
٤	التأكد من وجود الافصـــاحات عند تحويل المنظمة للنقد او الاصول الاخرى الى منظمة أو مؤسسة خيرية لإجل إيصالها للمستفيد الذي يحدده المانح (تحويلات)، وفقاً للمعيار الامريكي (FAS136) ومن هذه الافصاحات: (أ)-أسم المنظمة المتلقية التي تم التحويل إليها. (ب)- وصـف شـروط سـلطة المنظمة من اعادة توجيه المنحة الى مستفيدين نهائيين. (ج)- الشروط التي يتم بموجبها توزيع موارد الاصول المحولة. (د)- المبلغ الإجمالي المعترف به في قائمة المركز المالي لتلك التحويلات				
٥	وفقاً لمعيار المحاســبة الاســترالي رقم (AASB1058) سنة/٢٠٢١ يجب التأكد من أفصاح المنظمة عن: أ- خدمات المتطوعين والمعاملات الأخرى.				

ت	فقرة التدقيق	نسبة التدقيق	اسم المدقق وتوقيعه	رقم ورقة العمل	رقم وتاريخ المذكرة أو الاستفسار
	ب- عن الايرادات المعترف بها خلال الفترة مصنفة إلى فئات تعكس مقدار الايراد وطبيعته، حيث ينبغي الإفصاح عنها بشكل منفصل مثل المنح والتبرعات النقدية، والأصول المالية والسلع الأخرى، الخدمات التطوعية المعترف بها.				
٦	وفقاً للمعيار الامريكي (FAS93) يجب التأكد من وجود أفصاح المنظمة عن ما يلي: (أ). مصروف الاندثار للفترة. (ب). أرصدة الفئات الرئيسية من الأصول القابلة للاندثار، حسب طبيعتها أو وظيفتها، في تاريخ قائمة المركز المالي. (جـ). الاندثار المتراكم، إما حسب الفئات الرئيسية للأصول القابلة للاندثار أو بشكل إجمالي، في تاريخ قائمة المركز المالي (د). وصف عام للطريقة المستخدمة في حساب الاندثار.				
٧	وفقاً للمعيار البريطاني (SORP,٢٠٠٥) يجب: (أ). التأكد من وجود افصاحات حول السياسات المحاسبية المختارة ويجب ان تكون متسقة مع معايير المحاسبة المحلية والدولية والتشريعات ذات الصلة. (ب). التاكد من الافصاح إذا كانت الحسابات تخرج عن المعايير المحاسبية في أي جانب جوهري عن سبب ذلك ومبرر الخروج والاثر المالي. (ج). التاكد من الافصاح بالتفصيل عن التغييرات التي تطرأ على أي من السياسات والتي تؤدي الى تعديل جوهري للفترات السابقة.				

ومما تقدم في أعلاه تم تناول تطبيق برنامج التدقيق المقترح على المنظمة عينة البحث, وايضاً تم اثبات فرضية البحث التي تشير الى أن إعداد برنامج تدقيق للمنظمات غير الربحية بالاعتماد على المعايير الدولية للمنظمات غير الربحية الصادر عن عدد من دول العالم ومنها الولايات المتحدة الامريكية كالمعيار (FASB,No.116,1994) و (FASB,No117,1994) والمملكة المتحدة كالمعيار (SORP,٢٠٠٥) ومعايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية فضلاً عن القوانين والتعليمات النافذة في البيئة العراقية سينعكس على أجراءات ونتائج التدقيق بما يضمن التأكد من حسن استغلال المنظمة لمواردها في الوجوه المشروعة وبما يتفق مع الاهداف التي تأسست من أجلها .

٤. الاستنتاجات والتوصيات:

١.٤ الاستنتاجات:

١. عدم وجود برنامج تدقيق للمنظمات غير الربحية صادر من الجهات المهنية الراعية لمهنة التدقيق او الجهات الرقابية العليا في العراق يوضح الاجراءات الرقابية التي يجب مراعاتها من قبل مراقبي الحسابات، والتي تتفق مع طبيعة نشاط وخصوصية المنظمات غير الربحية.

٢. مثلما تخضع الوحدات الربحية لمعايير التدقيق الدولية فأن المنظمات غير الربحية تخضع أيضاً لمعايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية.

٣. أن القوائم المالية ولجميع الوحدات سواء أكانت ربحية أو غير ربحية تخضع لتدقيق مراقب الحسابات الخارجي للتأكد من مدى الالتزام بالمبادئ والقواعد المحاسبية المقبولة عموماً وفقاً للقاعدة (٢٠٣ مبادئ المحاسبة) من مدونة قواعد السلوك المهني للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA).

٢.٤ التوصيات:

١. ضرورة تبني البرنامج المقترح من الباحث لتدقيق المنظمات غير الربحية من قبل مراقبي الحسابات والجهات الرقابية العليا في العراق الذي يوضـــح الاجراءات الرقابية المُعد من خلال الاعتماد على المعايير المحاســـبية والرقابية الدولية التي تتفق مع الطبيعة الخاصة للمنظمات غير الربحية.

٢. من الضروري على مراقبي الحسابات المكلفين بتدقيق المنظمات غير الربحية العمل على وفق معايير التدقيق الدولية الصادرة عن مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية وبحسب ما يراه مناسب مع طبيعة عمل المنظمة.

٣. من الضـــروري على المنظمات غير الربحية الاخذ بما ورد بالقاعدة رقم (٢٠٣ مبادئ المحاســـبة) من مدونة قواعد الســـلوك المهني للمعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) والتي أشارت (أن القوائم المالية ولجميع الوحدات سواء أكانت ربحية **أو غير ربحية** تخضـــع لتدقيق مراقب الحســـابات الخارجي للتأكد من مدى الالتزام بالمبادئ والقواعد المحاســـبية المقبولة عموماً).

REFERENCES

١. الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠٢٣, المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الاخرى والخدمات ذات العلاقة.

٢. بدوي, عبد السلام خميس, ٢٠١١, أثر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقاً لإطار COSO على تحقيق اهداف الرقابة, دراسة حالة المنظمات الاهلية في قطاع غزة, قدمت هذه الرسائلة أستكمالاً لمتطلبات الحصول على شهادة الماجستير في المحاسبة والتمويل ,الجامعة الاسلامية, غزة.

٣. جاسم, عماد عريس, حمدان,خولة حسين, ٢٠١٩ "أنموذج مقترح لتدقيق المؤسسات الصحية لتحقيق التنمية المستدامة", مجلة الدراسات المحاسبية والمالية, المجلد ١١ , العدد ٣٤ , جامعة بغداد–المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.

٤. حداد, اسماء, ٢٠١٦, أهمية معايير التدقيق الدولية في تحديد جودة تقرير المراجع الخارجي, رسالة ماجستير، جامعة محمد خيضر, كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، الجزائر.

٥. خلف ، ثائر مهدي،٢٠٠٨, تقويم تطبيقات مبدأ الإفصاح المحاسبي في منظمات المجتمع المدني العراقي , دراسة مقارنة للنظام المحاسبي الموحد ومعياري (F.A.S.B.) رقم (١١٦ – ١١٧), بحث مقدم الى هيئة الأمناء في المعهد العربي للمحاسبين القانونيين وهو جزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية.

٦. زهيرة، عبدون , ٢٠١٨, دور مدققي الحسابات في اضفاء الشفافية على القوائم المالية، دراسة حالة لتقرير محافظ الحسابات لمؤسسة SARL K. TERM, رسالة ماجستير، جامعة اكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر.

٧. الزوبعي، فاطمة فزع هداب، ٢٠١٥, فاعلية الرقابة الداخلية على المنح والمساعدات في المنظمات غير الحكومية–بحث تطبيقي في اللجنة الأولمبية الوطنية العراقية, قدمت هذه الدراسة إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد, للحصول على شهادة المحاسب القانوني المعادلة للدكتوراه.

٨. عاشور, سالي, ٢٠١٨, المنظمات غير الحكومية الدولية, تعريفها وخصائصها وسماتها التنظيمية, المجلة الاجتماعية القومية, المجلد ٥٥ , العدد ١ , المركز القومي للبحوث الاجتماعية والجنائية, القاهرة.

٩. علوان, أحمد محمد, حمدان,خولة حسين, ٢٠٢٣ "برنامج تدقيق مقترح للمعلومات المالية التصورية وفقاً لمعيار أرتباطات التأكيد الدولي (٣٤٢٠)", مجلة الغري للعلوم الاقتصادية والادارية, المجلد ١٩ , العدد ٤ , جامعة الكوفة.

١٠. كريم, شيماء مهدي, عبد الحسين, موفق, ٢٠١٧ "أنموذج مقترح لبرنامج تدقيق الافصاح المحاسبي عن الكوارث المالية في القطاع المصرفي", مجلة الدراسات المحاسبية والمالية, عدد خاص بالمؤتمر الوطني الثاني لطلبة الدراسات العليا, جامعة بغداد–المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية.

١١. كيلان , اركان عبد الخضر,٢٠٢٣, دليل المنظمات غير الحكومية في العراق, مؤسسة ديناري للتطوير الاقتصادي, العراق.

١٢. مكي، سالم توفيق، ٢٠٠٩, مدى تطبيق نظام محاسبة المسؤولية في المنظمات الأهلية الفلسطينية ، قدمت هذه الرسالة استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل.

١٣. نعمة، حسين عبد المهدي، ٢٠١٩, تدقيق أداء المنظمات غير الهادفة للربح ودوره في تحقيق الاستدامة المالية–بحث تطبيقي في اللجنة الاولمبية الوطنية العراقية، قدمت هذه الدراسة إلى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/ جامعة بغداد, للحصول على شهادة المحاسب القانوني المعادلة للدكتوراه.

١٤. هيئة تنظيم الاعمال الخيرية, ٢٠١٩, الاطار العام للحوكمة بالمنظمات غير الهادفة للربح, دولة قطر.

15. : Khojiev, Mekhriddin Sulaymonovich٢٠٢٣,: Improvement of Audit in Non–State Non–Profit Organizations . Uzbekistan: International Journal of social Science research and review volume (٦) issue

16. Jeter, Debra C., & Chaney, Paul K.,٢٠١٩ -" Advanced Accounting" seventh Edition,John Wiley &Sons Inc-.,New York, Copyright

17. Beams, Floyd A., & Anthony, Joseph H, & Bettinghaus, Bruce., & Smith, Kenneth A.٢٠١٢, Advanced .Accounting, Eleventh Edition, Pearson Prentice Hill

18. Dr .M. Lerkorwe & Dr. D. Mpabanga٢٠٠٧, " Managing Non-Governmental Organizations in Botswana , The .,Innovation Journal: The Public Sector Innovation Journal, Volume ١٢(٣)
19. Financial Accounting Standards Board, standard. No.)١١٦(١٩٩٤,(Accounting for Contribution Received and .(Contributions Made
20. Financial Accounting Standards Board, standard. No.)١١٧١٩٩٤(,(Financial-Statements-of-Not-For-profit-.)organizations
21. Financial Accounting Standards Board, standard. No.١٢٤١٩٩٥, (Accounting for Certain Investments Held by .(not-for-profit-organizations
22. Financial Accounting Standards Board, standard. No.)١٣٦(١٩٩٥,(Transfers of Assets to a Not-for-Profit .(Organization or Charitable Trust That Raises or Holds Contributions for Others
23. :Statement by the Accounting Standards Board on the SORP٢٠٠٥,, (Accounting and Reporting by Charities .(Statement of Recommended Practice
24. Canadian Institute of Chartered Accountants ,CICA, Handbook: Sections,NO.)١٤٠٠-١٤٠١٢٠١٢,((Financial .(Statement Presentation
25. Canadian Institute of CharteredAccountants ،CICA ,Handbook: SectionsNO.)١٥٠١٢٠١٢,((First-time-, . (Adoption-by-Not-for-Profit Organizations
26. Canadian Institute of Chartered Accountants ,CICA, Handbook: Sections,NO.)٣٠٣٢٢٠١٢,((Inventories-Held-. (by-Not-for-Profit-Organizations
27. Canadian Institute of Chartered Accountants ,CICA, Handbook: Sections,NO.)٤٦٣٢٠١٤,((Reporting Employee .(Future Benefits by Not-for-Profit Organizations
28. Canadian Institute of CharteredAccountants ،CICA ,Handbook: SectionsNO.)٤٤١٠-, .(Contributions)٠),٤٤٢٢٠١٢
29. .Australian Accounting Standard Board (AASB),No.)١٠٠٤٢٠٠٤,((Contributions)
30. .Australian Accounting Standard Board(AASB),No.)١٠٥٨٢٠٢١,((Income of Not-for-Profit Entities)
31. . Asia Pacific Philanthropy Consortium , (APPC)٢٠٠٦, , (Accounting Guide For Non Profit)