



**Tikrit Journal of Administrative
and Economics Sciences**
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)

E-ISSN: 3006-9149



A suggested framework for auditing war damages under international standards and INTOSAI standard

Laith Khalil Ibrahim^{*A}, Abdul wahid Ghazi Mohammed^A, Ali Salem Abdul majeed^B

^A College of Administration and Economics/University of Mosul

^B College of Pharmacy/University of Mosul

Keywords:

War damage audit, Iraqi environment, INTOSAI standards.

ARTICLE INFO

Article history:

Received 14 Jan. 2024
Accepted 21 Jan. 2024
Available online 31 Mar. 2024

©2023. THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



***Corresponding author:**

Laith Khalil Ibrahim

College of Administration and Economics/University of Mosul



Abstract: The research aims to propose a framework for auditing the effects and damages of war (by taking advantage of international auditing standards and INTOSAI standards) in the Iraqi environment. With the aim of providing a strong basis for developing audit programs for disasters in general and wars in particular, leading to corrective measures and mitigating the negative effects of wars. As well as in order to keep up with all developments and changes taking place in the global environment, which activates the auditing process and makes it more accurate, flexible, and responsive to every emergency event, such as wars and other disasters. The research reached several results, the most important of which are: Traditional audit programs focus on auditing the process of inventorying and counting war damages, without taking into account the other effects of wars on the economic unit, its internal control, and the frameworks for preparing its financial statements. The auditor cannot suffice with auditing war damages related to damages related to loss. Assets, because this audit is not comprehensive and insufficient, as it is necessary to take into account (in addition to auditing the damages of war). The other effects of wars on the economic unit, such as the continuity of the unit, the weakness of its internal control, cases of fraud due to war, emergency conditions, and other matters related to compensation and aid, and emerging and other risks. Expected due to the war, which has an impact on the financial statements. The research recommended focusing on international auditing standards and INTOSAI standards and benefiting from them in developing the auditing process for disasters in general and wars in particular in the Iraqi environment, which suffered from the effects of wars in particular.

إطار مقترح لتدقيق اضرار الحرب في ضوء المعايير الدولية ومعايير الانتوساي

علي سالم عبدالمجيد
كلية الصيدلة
جامعة الموصل

عبدالواحد غازي محمد
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

ليث خليل إبراهيم
كلية الإدارة والاقتصاد
جامعة الموصل

المستخلص

يهدف البحث إلى اقتراح إطار لتدقيق تأثيرات وأضرار الحرب (وذلك من خلال الاستفادة من معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي) في البيئة العراقية بهدف توفير أساس قوي لتطوير برامج التدقيق الخاصة بالكوارث عموماً والحروب خاصة وصولاً إلى إجراءات تصحيحية وتخفيف الآثار السلبية للحروب، وكذلك من أجل مواكبة جميع التطورات والتغيرات الحاصلة في البيئة العالمية، بما يفعل عملية التدقيق ويجعلها أكثر دقة ومرونة واستجابة لكل حدث طارئ كالحروب وغيرها من الكوارث. وقد توصل البحث إلى نتائج عدة أهمها: أن برامج التدقيق التقليدية تركز على تدقيق عملية جرد وحصر أضرار الحرب، دون الأخذ بالاعتبار للتأثيرات الأخرى للحروب على الوحدة الاقتصادية ورقابتها الداخلية واطر اعداد القوائم المالية الخاصة بها كما لا يمكن للمدقق الاكتفاء بتدقيق أضرار الحرب الخاصة بالأضرار المتعلقة بفقدان الموجودات، لأن هذا التدقيق يعد غير شامل وغير كاف، إذ لا بد من الأخذ بالاعتبار (فضلاً عن تدقيق أضرار الحرب) التأثيرات الأخرى للحروب على الوحدة الاقتصادية كاستمرارية الوحدة وضعف رقابتها الداخلية وحالات الغش بسبب الحرب وظروف الطوارئ والأمور الأخرى المتعلقة بالتعويضات والمساعدات، والمخاطر المستجدة وغير المتوقعة بسبب الحرب والتي لها تأثير على القوائم المالية. وأوصى البحث بالتركيز على معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي والاستفادة منها في تطوير عملية التدقيق الخاصة بالكوارث بشكل عام والحروب بشكل خاص في البيئة العراقية والتي عانت من آثار الحروب بشكل خاص.

الكلمات المفتاحية: تدقيق اضرار الحرب، البيئة العراقية، معايير الانتوساي.
المقدمة

تشكل الحروب والنزاعات المسلحة تحديًا هائلًا على مستوى الأمان البيئي والحقوق الإنسانية، مع تأثيرها الكبير على البيئة والسكان. ومن ثم تأثيرها على الوحدات الاقتصادية العاملة في جميع القطاعات سواء الخاص أو الحكومي لأن الكوارث (وخاصة الحروب) لا تستثني أحداً، وتمتد تأثيرات الحروب على البنى التحتية وعلى الموجودات وصولاً إلى استمرارية الوحدة وظهور مخاطر مستجدة نتيجة الظروف التي رافقت الحرب وما بعدها، وكذلك تمتد هذه الآثار إلى عملية اعداد القوائم والبيانات المالية، كما إن هذه التأثيرات تكون مستقبلية ولا تتعلق بفترة الطوارئ والحرب فقط بل يمكن أن تمتد لعدة سنوات على الوحدة الاقتصادية وعلى البيئة المحيطة بها. من جانب آخر فقد تعرضت البيئة العراقية في العقود الأخيرة لحروب ونكبات كثيرة، مما أثر على الاجراءات والطرق المحاسبية الخاصة بجرد وحصر تأثيرات وأضرار الحروب، الأمر الذي أدى إلى زيادة الحاجة لوجود برامج تدقيق متطورة ومواكبة لجميع المتطلبات الدولية والقوانين والتشريعات المحلية والاتفاقيات الإقليمية، لغرض تحقيق هدف الدراسة قسمت على أربعة مباحث المبحث الأول منهجية الدراسة والمبحث الثاني الجانب النظري والمبحث الرابع الاستنتاجات والمقترحات.

المبحث الأول: منهجية البحث

أولاً. مشكلة البحث: تعاني برامج التدقيق الخاصة بتدقيق أضرار الحرب في البيئة العراقية من عدم مواكبتها للتطورات والتغيرات الحديثة، كما إن برامج التدقيق المستخدمة في البيئة العراقية والخاصة بتدقيق أضرار الحرب تركز على جانب واحد فقط هو جرد الأضرار المادية وحصرها بنقص الموجودات دون الأخذ بتأثيرات الحرب الأخرى على عملية اعداد التقارير المالية كاستمرارية الوحدة والمخاطر ذات العلاقة وحالات الغش المتوقعة في هكذا ظروف، كما انها تعاني من عدم مواكبتها لمعايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي إذ إن برامج التدقيق في البيئة العراقية والخاصة بالحرب تعتمد على القوانين والتعليمات فقط، لذلك وبناء على ما تقدم يمكن صياغة مشكلة البحث من خلال السؤال الآتي:

- ما هي متطلبات تطوير إطار شامل لتدقيق تأثيرات وأضرار الحرب في البيئة العراقية؟
- ما أهمية معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي في تفعيل عملية تدقيق أضرار وتأثيرات الحرب في البيئة العراقية؟

ثانياً. فرضية البحث: يعتمد البحث على فرضية أساسية مفادها الآتي:

❖ تسهم معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي في تفعيل عملية تدقيق أضرار الحرب وتأثيراتها الأخرى على البيانات المالية بدقة وموضوعية عالية، من خلال الأخذ بنظر الاعتبار جميع العوامل والمؤثرات ذات العلاقة بالكوارث وخاصة الحروب.

ثالثاً. أهداف البحث: يهدف البحث إلى الآتي:

1. توضيح الجوانب النظرية المتعلقة بالمحاسبة والتدقيق عن تأثيرات وأضرار الكوارث مع التركيز على كارثة الحروب.
2. استعراض معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي ذات العلاقة بتدقيق الكوارث بشكل عام والحروب بشكل خاص.

3. اقتراح إطار عام وشامل لتدقيق تأثيرات وأضرار الحروب في البيئة العراقية.

رابعاً. أهمية البحث: تأتي أهمية البحث من أهمية مناقشة المشاكل المتعلقة بتقييم الأضرار الناجمة عن الحروب والتي تعد أمراً حيوياً في سياق حقوق الإنسان والقانون الدولي الإنساني، لذلك لا بد من تطوير برامج التدقيق في هذا السياق بما يكفل تخفيف آثار الحروب والكوارث على الدولة وعلى الأفراد ممثلة بوحدة القطاع العام والخاص، وكذلك الحد من تأثيرات الحروب على عملية اعداد القوائم المالية بشكل أكثر دقة وموضوعية فضلا عن المساهمة في الحد من عمليات الغش المتوقعة خلال هكذا ظروف. كذلك يمثل البحث دراسة مهمة للبيئة العراقية التي عانت من تكرار الحروب في العقود الأخيرة والتي لا تزال هنالك بعض من تأثيراتها الاقتصادية والمالية.

خامساً. منهج البحث: لتحقيق أهداف البحث تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي من خلال الاستعانة بالبحوث والرسائل والأطاريح ومواقع الانترنت وخاصة ذات العلاقة بالمحاسبة والتدقيق عن أضرار الحروب وتأثيراتها فضلا عن المصادر المتعلقة بمعايير التدقيق ومعايير الانتوساي، فيما اعتمد الجانب العملي على منشورات واصدارات الانتوساي ومجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية وصولاً إلى اقتراح إطار شامل لتدقيق آثار وأضرار الحروب من خلال الاعتماد على المعايير الدولية، إذ يمثل الإطار المقترح اساساً شاملاً لإعداد برامج تدقيق في أية بيئة وفي أي قطاع، وبما يضمن فاعلية ودقة وموضوعية لعملية التدقيق.

دراسات سابقة:

1. دراسة (العبيدي 2016) آلية مقترحة للإبلاغ المالي عن تأثيرات الكوارث والحروب في البيئة العراقية وفق المعايير المحاسبية: ركزت الدراسة على بيان مفهوم الكوارث والحروب، وتقويم الإجراءات المحاسبية المحلية عن الكوارث والحروب وإقتراح معالجات لتطويرها، وتكييفها مع المتطلبات الدولية وإقتراح آلية محاسبية لتطوير المعالجات المحاسبية للمشكلات التي تظهر نتيجة الكوارث، والحروب بما ينسجم مع متطلبات الإبلاغ المالي في البيئة العراقية لكي تكون أكثر ملاءمة للمستثمرين، ومستخدمي المعلومات المحاسبية وقد توصلت للبحث إن عدم وجود إجراءات محاسبية محلية للكوارث والحروب يؤدي إلى قصور في تلبية متطلبات الإبلاغ المالي المحلي.
 2. دراسة (الطه والعبيدي 2017) إطار مقترح لتفعيل الإجراءات المحاسبية الدولية عن تأثيرات الكوارث والحروب في البيئة المحلية: يهدف البحث إلى تقييم الإجراءات المحاسبية المحلية فيما يتعلق بالحسابات الناقصة، وإقتراح معالجات لتطويرها وتكييفها مع المتطلبات الدولية وقد توصل الباحثان إلى عدد من الاستنتاجات أهمها أن النظام المحاسبي الموحد يعد قاصراً عن تلبية متطلبات الإبلاغ المالي الدولي نتيجة عدم اعترافه بكثير من الإجراءات المحاسبية عند حدوث الكوارث مما أدى إلى تشويه الكشوفات المالية من حيث علاقتها بقيمة الخسائر المتكبدة من أثر الكوارث.
 3. دراسة (السبعوي 2021) تأثير الأوبئة والكوارث على الممارسات المهنية لمراقبي الحسابات دراسة استطلاعية لآراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق: هدفت الدراسة إلى بيان أثر تفشي الأوبئة والكوارث على الممارسات المهنية لمراقبي الحسابات، وقد توصلت لنتائج عدة أهمها في ظل ظروف الأوبئة والكوارث تصدر الحكومات تعليمات تتناسب والظروف غير الطبيعية لذلك يتعين على مراقبي الحسابات الاطلاع على مدى التزام الإدارة ومسؤولي الحوكمة بالقوانين الصادرة من قبل الحكومة عند تنفيذ الممارسات المهنية في ظل هكذا ظروف.
 4. دراسة (حسن 2022) دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تدقيق ادارة الكوارث على وفق دليل الانتوساي (GUID 5330): هدفت الدراسة إلى التعرف على معايير الانتوساي ذات العلاقة بالكوارث والدليل (5330)، والتعرف على الاطار النظري للكوارث وادارتها ومراحلها، والتعرف على قوانين ديوان الرقابة المالية الاتحادي فيما يتعلق بتدقيق ادارة الكوارث، وقد توصلت لنتائج عدة أهمها: إن تطبيق البرامج المقترح على جهات ادارة الكوارث ضعف الاستعدادات للكوارث من الناحية المالية من خلال عدم وجود موازنة خاصة بحالات الطوارئ، ولم يتم تحديد احتياطي الطوارئ على وفق أسس موضوعية.
- من الدراسات السابقة نلاحظ الآتي: إن أغلب الدراسات ركزت على الجوانب المحاسبية ذات العلاقة بتقييم اضرار الحروب، فضلاً عن الدراسات التي تناولت تأثير الجوائح والكوارث على المحاسبة والتدقيق. فيما لم تتناول الدراسات السابقة تأثيرات الحروب (بشكل خاص) على عملية التدقيق.
- تتميز الدراسة الحالية بالآتي: ناقشت الدراسة الحالية إمكانية تطوير برامج التدقيق الحالية التي تدقق أضرار الحروب من خلال اقتراح إطار شامل لتدقيق تأثيرات وأضرار الحروب، وقد ناقش الإطار المقترح جميع التأثيرات المتوقعة والتي يمكن أن تؤثر على الوحدة الاقتصادية وعلى بياناتها المالية، ولم يتوقف عند جرد وحصر أضرار الحرب.

المبحث الثاني: الانعكاسات المحاسبية لتقييم اضرار لحرب

1-2. مفهوم أضرار الحرب: يعرف الضرر بأنه دمار كلي أو جزئي يلحق بالموجودات المادية الموجودة في المنطقة المتضررة. إذ يحدث الضرر أثناء الحرب وبعدها مباشرة ويقاس بوحدات مادية ويعبر عن قيمتها النقدية في صورة تكاليف الاستبدال وفقاً للأسعار السائدة قبل وقوع الحرب. (الانتوساي، 2020: 1) إذ تؤدي الحروب إلى أضرار وخسائر وتحمل تكاليف اقتصادية كبيرة جداً تبدأ من فقدان البنية التحتية، وعدد كبير من المباني، وارتفاع الدين العام على الدولة، فضلاً عن الخسائر البشرية التي تتسبب بها، كما إن لحجم التكاليف التي يتم تحملها جراء الحروب والتي تمثل حجم كبير من التكاليف المالية، وتختلف هذه التكلفة تبعاً لمدة الحرب ونوعها، ومجرياتها وما آلت إليه من نتائج، كما تختلف النفقات أيضاً تبعاً للأضرار الناجمة، (Pettinger, 2019: 5).

2-2. تقييم الأضرار وخسائر الحرب: يتم تقييم الأضرار والخسائر الناتجة عن الحروب لكل قطاع عن طريق المقارنة بين الأوضاع السائدة قبل وقوع الحرب والأوضاع السائدة بعد وقوعها. إذ يتم عرض أرقام الأضرار على أساس قيمة استبدال الأصل السائدة قبل وقوع الحرب، وبالنسبة للخسائر فيجب تقديرها بالقيمة الحالية. ولتحديد القيمة الإجمالية لتأثيرات الحرب، يجب ذكر الأضرار والخسائر التي لحقت بجميع القطاعات المتأثرة وتقادي أي ثغرات ممكنة أو الازدواجية في الحسابات عند إجراء عملية التقييم. (البنك الدولي للأنشاء والتعمير من خلال الدليل الصادر سنة 2010) وأشارت الانتوساي إلى الخطوات التقليدية التي يجب إتباعها أثناء تقييم الأضرار والخسائر هي:

(الانتوساي، 2020: 5-7)

1. تحديد الإطار لمرحلة ما قبل حدوث الحرب.
2. وضع تصور لمرحلة ما بعد حدوث الحرب.
3. تقدير الأضرار والخسائر على أساس كل قطاع.
4. تقدير الحجم الكلي لتأثيرات الحرب.
5. تقدير تأثيرات الحرب على الاقتصاد الكلي.
6. تقدير تأثيرات الحرب على فرص العمل ومستوى دخل الأفراد والأسر.

2-3. أهم الاعتبارات المحاسبية المتعلقة بتقييم اضرار الحرب:

❖ **الموجودات الثابتة:** تختلف العناصر المادية عن العناصر المعنوية في أن لها كياناً مادياً ملموساً. وتعد المنافع الاقتصادية المنتظرة منها أكثر تأكيداً، وبالتالي يكون حصر خصائصها وتقييمها أسهل؛ كما تختلف عن العناصر المالية في كونها أصولاً حقيقية، ولا تأخذ شكلاً مالياً إلا بعد استخدامها. وتعد العناصر المادية أصولاً غير نقدية لها قيمة ذاتية كامنة فيها (عبدالحى، 2002: 135).

❖ **تكوين مخصص للخسائر المتوقعة:** يتطلب قيام المنشأة بتكوين مخصص لمواجهة الظروف الطارئة ومنها الحروب والتي أصبحت إحدى أبرز التحديات التي تواجه المنشأة والتي تعمل في بيئة غير آمنة، فضلاً عن قيام المدقق بإبلاغها بأهمية الأخذ بمبدأ الحيطة والحذر والعمل على تكوين مخصص لمواجهة الحروب (امين ويعقوب، 2019: 5).

❖ **تصنيف قائمة الدخل:** إن قائمة الدخل وفقاً للدخل الشامل تتكون من البنود العادية وغير العادية لتحديد صافي الدخل، والبنود غير العادية تنشأ من أحداث أو عمليات يمكن تمييزها بوضوح عن الأنشطة العادية، فلا يتوقع حدوثها بشكل منتظم ومتكرر، لذلك لخص FASB أن كل التكاليف الناتجة من أحداث كارثة 11 سبتمبر وغيرها يكون مصنف كجزء من العمليات المستمرة في قائمة الدخل مع

اية مساعدات حكومية كبند منفصل لذلك لا يصنف أحداث الكوارث والحروب كبنود غير العادية وغير المتكررة. (الطه والعبيدي، 2017: 396)

❖ **فرض الاستمرارية:** تؤثر الحروب على عديد من اجزاء المنشأة وعلى القدرة بالوفاء بالتزاماتها، في هذه الحالة على الادارة أن تقييم ملائمة فرضية الاستمرارية والأخذ بالحسبان عدد من العوامل المؤثرة بشكل عام في انشطة المنشأة وانشطة التدفق النقدي والتنبؤ بالقابلية على الربح على الوحدات التي لها عدم تأكد جوهري للقدرة على الاستمرار عليها الافصاح عن هذه الحقيقة والتخفيض من عدم التأكد (الطه والعبيدي، 2017: 396)

❖ **الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية:** في نهاية الفترة المالية على المنشأة اظهار تأثير الحروب التي قد تظهر خلال فترة الربع السنوي أو النصف السنوي، ستحتاج المنشأة إلى النظر بحذر للأحداث اللاحقة عند تحضيرها الكشوفات المالية للمعلومات (الطه والعبيدي، 2017: 396).

❖ **انعكاسات الرقابة الداخلية:** في بعض الأحيان تؤثر الحروب إلى إعادة تصميم نظام الرقابة الداخلية وفي هذه الحالة قد يتطلب نظام الرقابة الجديد الى اختيار وتطبيق للمبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP) بخصوص القضايا الناشئة كنتيجة للحروب وقد تكون آلية هذه التغييرات لها تأثيرات مادية أو جوهريّة أو هي في حدود المعقول للرقابة الداخلية للتقارير المالية للمنشأة مما يتطلب منها أن تفصح عنها في الكشوفات المالية الفصلية أو السنوية (Jennifer, CPA, 2011).

❖ **عمليات إعادة الهيكلة:** إن إعادة الهيكلة هي احدى الإجراءات التي تقوم بها الوحدات الاقتصادية بعد الحروب إذ تحتاج المنشأة أحياناً إلى بيع موجود رئيسي أو تنفيذ خطة إعادة الهيكلة، إذ إن لأعاده الهيكلة وفق المعيار الدولي IAS 37 يتطلب من المنشأة أن يكون لها خطة مفصلة ورسمية لإعادة الهيكلة تحدد فيها العمل المعني أو جزء منه وكذلك المواقع الرئيسية التي تأثرت بالحرب وموقع وعمل الموظفين وعددهم التقريبي الذي سيتم تعويضهم على انهاء خدماتهم والمصروفات التي سيتم اجراءها وتوقيت تنفيذ خطة إعادة الهيكلة، (الطه والعبيدي، 2017: 395) ويرى الباحثون إن عملية إعادة الهيكلة تشير إلى الجهود المبذولة من الوحدات الاقتصادية لإعادة تنظيم هيكلها الاقتصادي أو المؤسسي بهدف تحسين الكفاءة والفعالية، إذ يمكن أن تنعكس هذه العملية على التحديات الاقتصادية أو الاجتماعية أو السياسية التي تواجهها الوحدات الاقتصادية ومما تساعد على تحديث التكنولوجيا، وتطوير البنية التحتية، وتحسين بيئة الأعمال وتساهم في تخفيض الإنفاق، وزيادة الإنتاجية، وتحسين إدارة الموارد وكل ما ذلك يسعى لتحقيق بيئة جيدة للوحدات الاقتصادية ما بعد الحرب.

المبحث الثالث: التدقيق في بيئة الكوارث والحروب والمعايير الدولية ذات العلاقة

3-1. **تدقيق الكوارث والحروب:** تعد عملية تدقيق الكوارث والحروب من المهام المتطورة لعملية التدقيق. وذلك من أجل التحوط للكوارث والحروب من خلال تدقيق أنشطة التي تحد من مخاطر آثار وأضرار الكوارث والحروب، فضلاً عن وضع طرق وأساليب للحد منها وكذلك تحسين الآليات لتقليل التعرض للمخاطر والعواقب التي من الممكن أن تؤثر فيها الكوارث والحروب. ويمكن تعزيز الرقابة وتقويم عملية التخطيط والتعافي من الكوارث والحروب وإعادة الإعمار بوساطة تطبيق مبادئ وممارسات التدقيق الموضوعية والشاملة لتوفير ضمان موضوعي بأن أنظمة الحوكمة والإدارة تعمل بشكل سليم. فضلاً عن الالتزام بالإجراءات، والقرارات التي تتوافق مع القوانين واللوائح وللحصول على عملية تدقيق تكتسب صفة رسمية ومعتمدة تعتمد القوانين واللوائح والمعايير كان لابد من تبني ذلك من قبل منظمات دولية رقابية تسعى لجعل عملية التدقيق في مسارها الصحيح، ومن أهم تلك

المنظمات هي مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولية ومنظمة الانتوساي التي كان لها الدور الكبير في رسم الملامح الأساسية لعملية تدقيق إدارة الكوارث والحروب. وفي البيئة العراقية وانطلاقاً من الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي فقد حدد الديوان مهامه فيما يخص تدقيق الكوارث والحروب من خلال إصداره للكتاب المرقم 16-6-3128 في 9-8-1992 والموجه إلى الوزارات والدوائر غير المرتبطة بوزارة والذي يتضمن إرشادات للمحاسبين والمدققين في اعداد الحسابات الختامية في ظل أحداث الاضطرابات والكوارث الطبيعية والحروب، وكيفية الحصول على المعلومات الناقصة، وتدقيق البيانات المالية، وابداء الرأي بشأنها، ويستند رأي الديوان إلى المبادئ والفرصيات والقواعد العامة، والاجراءات الاحترازية عندما تتعرض الوحدة إلى أحداث الكوارث والحروب. إذ تعمل السلطة الرقابة العراقية والممثلة ب (ديوان الرقابة المالية الاتحادي) على ممارسة أنشطتها والخاصة لتدقيق الكوارث والحروب بالاستناد إلى القانون رقم (31) لسنة 2011 (المعدل)، والذي لم يتضمن بصورة صريحة إلى تدقيق الكوارث والحروب وإنما أشار في عدة فقراته ضمناً منها ما ذكر بالمادتين (8 و 10)، إذ يسعى إلى الرقابة على المال العام أينما وجد، كما تشمل الرقابة على أعمال الجهات الخاضعة لرقابته. (وزارة العدل، 2013: 1-27).

لذلك بناء على ما تقدم يرى الباحثون أن التدقيق في ظل الكوارث عموماً والحروب خصوصاً يمكن أن يمثل العملية التي تهدف إلى تقييم الأضرار الناجمة عن النزاعات المسلحة، سواء كانت هذه الأضرار ذات طابع بيئي، اقتصادي، اجتماعي، أو إنساني. يهدف تدقيق الأضرار والتأثيرات إلى فهم نطاق وطبيعة الآثار السلبية للحروب وتقييم الخسائر التي تلحق بالبيئة والمجتمعات والوحدات الاقتصادية المتأثرة.

2-3. معايير التدقيق الدولية ذات العلاقة بتدقيق الكوارث والحروب:

1. **معيير التدقيق الدولي رقم (IAS) 250 الخاص مراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق القوائم المالية:** تناول المعيار الدولي (250) مسؤولية المدقق المتعلقة بمراعاة القوانين والأنظمة عند تدقيق البيانات المالية، إذ يختلف تأثير القوانين والأنظمة على البيانات المالية اختلافاً كبيراً، حيث تشكل القوانين والأنظمة التي تخضع لها المنشأة الإطار القانوني والتنظيمي لتلك الوحدة. وتؤثر أحكام بعض القوانين والأنظمة تأثيراً مباشراً على البيانات المالية إذ إنها تحدد المبالغ المدرجة في التقارير الإفصاحات التي ترد في البيانات المالية للوحدة الاقتصادية وهناك قوانين وأنظمة أخرى يتعين على الإدارة أن تمتثل لها أو قد تنص تلك القوانين والأنظمة على أحكام يسمح للوحدة الاقتصادية أن تؤدي أعمالها بموجبها، ولكنها لا تؤثر تأثيراً مباشراً على البيانات المالية لها (IAASB, 2018: 201-229).
2. **المعيير الدولي رقم (IAS260) الخاص بالاتصال بالمكلفين بالحوكمة:** يعالج هذا المعيار مسؤولية الاتصال مع المكلفين بالحوكمة أثناء التدقيق القوائم المالية بغض النظر عن المنشأة، كما إن هناك اعتبارات خاصة تطبق إذا ما تدخل هؤلاء المكلفين بالحوكمة في هيكل أو حجم تسيير وإدارة المنشأة، ولا يحدد هذا المعيار متطلبات التواصل مع إدارة أو ملاك المنشأة، ما لم يكونوا مكلفين بالحوكمة، كما يوفر هذا المعيار إطاراً عاماً للتواصل بين المدقق والمكلفين بالحوكمة ويحدد بعض المسائل الخاصة للاتصال بهم.. كما يركز هذا المعيار بشكل أساسي على الاتصالات من المدقق إلى المكلفين بالحوكمة. (IAASB, 2018: 230-259)

3. **المعيير الدولي (ISA 265) إبلاغ المكلفين بالحوكمة والإدارة عن الضعف أو القصور في الرقابة الداخلية:** يعالج هذا المعيار مسؤولية في الإبلاغ بالشكل المناسب المكلفين بالحوكمة والإدارة عن

نقاط الضعف أو أوجه القصور في الرقابة الداخلية التي حددها المدقق في تدقيق القوائم المالية، ولا يفرض هذا المعيار مسؤوليات المدقق في الحصول على الفهم الكافي للرقابة الداخلية وتصميم وأداء اختبارات التطبيق (IAASB, 2018: 260-271).

4. **معيار التدقيق الدولي (ISA570) الخاص المنشأة المستمرة:** يتناول هذا المعيار مسؤوليات المدقق المتعلقة بالاستمرارية عند تدقيق القوائم المالية والآثار المترتبة على تقريره أساس الاستمرارية في المحاسبة وفقاً لمبدأ الاستمرارية في المحاسبة، فإن القوائم المالية هي معدة على افتراض أن المنشأة مستمرة وستستمر في عملياتها في المستقبل المتوقع القوائم المالية ذات الغرض العام يتم إعدادها باستخدام أساس الاستمرارية، ما لم تكن الإدارة إما تنوي تصفية المنشأة أو وقف عملياتها، أو ليس لديها بديل واقعي غير القيام بذلك. وعندما يكون استخدام أساس الاستمرارية مناسباً، يتم تسجيل الأصول والخصوم على أساس أن المنشأة قادرة على تحقيق أصوله والوفاء بالتزاماتها في سياق الأعمال العادي (IAASB, 2018: 581-610).

5. **معيار التدقيق الدولي رقم (620) استخدام عمل مدقق خبير:** إن معيار التدقيق يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المدقق بعده مقياساً للأداء المهني للمدقق. إذ يتناول معيار التدقيق الدولي (620) استخدام عمل مدقق خبير مسؤوليات المدقق المجالات الأخرى عدا أعمال التدقيق والمحاسبة، وإن استخدام عمل مدقق خبير لا يعفي المدقق أو يقلل من مسؤولياته تجاه المنشأة وفي حال تم استخدام المدقق لعمل خبير واستنتج أن ذلك يعد كافياً يمكن أن يستخدمه كأدلة اثبات كافية في عملية التدقيق (احمد ومحمود، 2023: 522).

6. **دليل الانتوساي 5330 الخاص بتدقيق إدارة الكوارث والحروب:** يهدف دليل الانتوساي 5330 الخاص بتدقيق إدارة الكوارث والحروب أن يكون الدليل الإرشادي للأجهزة الرقابية العليا عند تدقيق إدارة الكوارث، إذ يطبق مبادئ التدقيق الأساسية الواردة في المعيار الدولي 100، في جميع مراحل التزامات الإبلاغ المباشر الامتثال والأداء من أجل تقديم تقارير تدقيق الجودة كما يوفر الدليل للأجهزة الرقابية العليا إرشادات لتقييم دور أنشطة ما قبل وقوع الكوارث والحد من مخاطر الكوارث والاستجابة للطوارئ والمساعدات اللاحقة للكوارث وإعادة التأهيل وإعادة الإعمار ويمكن توضيح أهم أهداف الدليل في الآتي: (الانتوساي، 2020: 7)

- أ. الحد من تأثير الكوارث والحروب والتحوط لها بصورة فاعلة
- ب. السعي إلى تحسين فاعلية واقتصاد وكفاءة المساعدات في ظل ظروف الكوارث والحروب.
- ج. تطبيق ضوابط رقابة داخلية مناسبة ودعم المساءلة والشفافية
- د. الفحص الدوري لإجراءات الرقابة الداخلية والشراء المعتمدة.
- هـ. تقييم تكاليف وفوائد استرداد الاستثمارات لضمان قدرة البنية التحتية على التكيف مع الكوارث والحروب المستقبلية
- و. السعي إلى منع أو الحد من الاحتيال والهدر وسوء الاستخدام للموارد المتاحة.

ومن الجدير بالذكر إن الدليل يغطي مراحل التدقيق التخطيط والتنفيذ والإبلاغ والمتابعة للدورة الكاملة لإدارة الكوارث والحروب من أنشطة ما قبل الكوارث والحروب وذلك للتخفيف والوقاية والاستعداد إلى نشاطات ما بعد الكوارث والحروب حال وقوع الكارثة والحرب، كما يقدم الدليل الدعم لجميع مراحل التدقيق مع دعم أكثر تفصيلاً لمرحلة التخطيط لعملية التدقيق كما هو محدد في المعيار الدولي 100، خاصة في الحصول على فهم وإجراء تقييم المخاطر. في ظل هذه العملية،

يتعين على المدققين التعامل مع معظم الخصائص المتعلقة بإدارة الكوارث. وبذلك، يقدم هذا الدليل الإرشادي إرشادات حول كيفية معالجة القضايا المتعلقة بتدقيق الجوانب المختلفة لإدارة الكوارث باستخدام التدقيق المالي، في حالات محدودة أي فيما يتعلق بمخاطر محددة تتعلق بتدقيق البيانات المالية للجهات المتضررة من كارثة معينة، أو تدقيق الأداء أو الامتثال. ولقد صدر هذا الدليل وأُعدت في سنة 2020، وحل محل سلسلة المعايير (ISSAI 5500) والاصدار (9250 GOV) المذكورة آنفاً (GUID 5330) ويقع الدليل ضمن المستوى الثالث من اطار الانتوساي للإصدارات المهنية (IFPP) الصادر في سنة 2019، إذ يتضمن هذا الاطار ثلاث فئات من التوجيهات والإصدارات المهنية وكما هو مبين بالشكل الآتي: (<https://www.intosai.org/ar>)

مبادئ الانتوساي	
مبادئ التأسيس 1-9 INTOSAI-P	INTOSAI-P
المبادئ الاساسية 10-99 INTOSAI-P	INTOSAI-P
معايير الانتوساي	
معايير الكفاءة	المبادئ الاساسية للرقابة في القطاع العام ISSAI 100-129
COMP 700-799	المطلوبات التنظيمية للاجهزة العليا للرقابة ISSAI 130-199
COMP 7000-7499	التدقيق المالي
	التدقيق الاداء
	التدقيق الالتزام
	ارتباطات اخرى
	معايير التدقيق المالي
	معايير التدقيق الاداء
	معايير التدقيق الالتزام
	ارتباطات اخرى
	ISSAI 200-299
	ISSAI 300-399
	ISSAI 400-499
	ISSAI 600-699
	ISSAI 2000-2899
	ISSAI 3000-3899
	ISSAI 4000-4899
	ISSAI 6000-6499
	ISSAI 2000-2899
	ISSAI 3000-3899
	ISSAI 4000-4899
	ISSAI 6000-6499
ارشادات الانتوساي	
ارشادات كفاءة مساعدة	ارشادات حول المطلوبات التنظيمية للاجهزة العليا للرقابة
COMP 7500-7999	GUID 1900-1999
	ارشادات مساعدة
	ارشادات حول مواضيع محددة
	GUID 5000-5999
	ارشادات اخرى
	GUID 9000-9999

الشكل (1): إطار دليل الانتوساي 5330 والخاص بتدقيق إدارة الكوارث

المصدر: (<https://www.intosai.org/ar>)

المبحث الرابع: إطار مقترح لتدقيق اضرار الحرب في ظل معايير التدقيق والتأكيد الدولية ومعايير الأنتوساي

يعد ديوان الرقابة المالية الاتحادي في العراق من الأجهزة الرقابية العليا ذات السبق في مواكبة جميع المستجدات والتطورات في البيئة المحلية والعالمية، وقد اصدر الديوان العديد من الإصدارات والمنشورات التي تتضمن برامج وارشادات تتعلق بالكوارث فقد اصدر الديوان برنامج تدقيق خاص بأضرار الحروب، كما اصدر الديوان خطة للتدقيق في ظل الأوبئة وذلك في العام 2020 اثناء جائحة كورونا، لذلك يرى الباحثان ضرورة تطوير اطار مقترح يمثل اساساً لبرنامج تدقيق خاص بتدقيق اضرار الحروب بالاعتماد على معايير التدقيق الدولية، خاصة أن برنامج التدقيق الذي اعتمده الديوان لا يتضمن الاستفادة من تحديثات معايير التدقيق الدولية أو معايير الإنتوساي في البيئة العراقية.

4-1. الهدف من التدقيق: تدقيق جميع الأمور ذات العلاقة بأضرار الحرب، والتحقق من قيام الجهات ذات العلاقة بجرد وحصر جميع أضرار الحرب التي تعرضت لها، وتدقيق أنشطة الجهات الخاضعة للتدقيق فيما يتعلق بمدى جاهزيتها واستعداداتها لمواجهة آثار ما بعد الحرب وجميع الأنشطة الأخرى لإعادة التأهيل واستعادة وضعها ما قبل الحرب، وتدقيق جميع القضايا ذات العلاقة لمواجهة كوارث أو حروب مشابهة في المستقبل.

4-2. نطاق التدقيق: يتضمن تدقيق اضرار الحروب ما يأتي:

- ❖ تدقيق مخالفات الجهة الخاضعة للتدقيق في عدم الاستعداد لتأثيرات الحروب، وعدم اتخاذ الاحتياطات وانشطة الوقاية اللازمة.
 - ❖ تدقيق حصر وجرد أضرار الحرب التي تعرضت لها الجهة الخاضعة للتدقيق.
 - ❖ تدقيق المخاطر أثناء وبعد الحرب والتي تعرضت لها الجهة الخاضعة للتدقيق.
 - ❖ تدقيق أنشطة ما بعد الحرب ذات العلاقة (إعادة التأهيل، الاستجابة الوطنية لحالة الطوارئ، المساعدات، الخ) للجهة الخاضعة للتدقيق.
 - ❖ تدقيق مدى الامتثال للقوانين والتعليمات المعمول بها اثناء وبعد فترة الحرب.
- 4-3. إجراءات التدقيق:** من أجل تدقيق القضايا ذات العلاقة في ظروف الحرب، على المدققين القيام بالإجراءات الآتية كحد أدنى، في الجهات الخاضعة للتدقيق سواء وحدات القطاع العام أو القطاع الخاص وكما يأتي:

1.	التحقق من مدى التزام الوحدة بالقوانين والتعليمات المعمول بها ذات التأثير على البيانات المالية اثناء الحروب مثل قوانين الطوارئ وغيرها
2.	التحقق من مدى التزام الوحدة بالقوانين والتعليمات المعمول بها ذات التأثير غير المباشر على البيانات المالية اثناء الحروب
3.	التأكد من تطبيق الوحدة للقوانين والتعليمات الخاصة بالاستعداد للكوارث/ الحروب مثل قوانين وتعليمات الامن والسلامة
4.	التأكد من وجود أنظمة رقابة داخلية تضمن الالتزام بالقوانين والتعليمات ذات العلاقة اثناء الحروب والكوارث والفترات اللاحقة.

5.	التحقق من اطلاع المكلفين بالحوكمة على الاضرار والتأثيرات التي خلفتها الحرب على الوحدة الخاضعة للتدقيق.
6.	التحقق من معرفة المكلفين بالحوكمة بجميع الأنشطة (لمعالجة وتأهيل والتخفيف من اضرار الحرب) ذات العلاقة في الجهة الخاضعة للتدقيق.
7.	التأكد من معرفة المكلفين بالحوكمة بنطاق واهداف التدقيق الخاص بجدد وحصر اضرار الحرب والأنشطة التأهيلية اثناء وبعد الكارثة / الحرب
8.	تدقيق مدى التزام الجهة الخاضعة للتدقيق بملاحظات وتوجيهات المكلفين بالحوكمة والخاصة بأضرار الحرب والأنشطة الأخرى ذات العلاقة.
9.	تدقيق مدى معرفة المكلفين بالحوكمة بضعف إجراءات الرقابة الداخلية حول الاستعدادات للكوارث/ الحروب والإجراءات التي اتخذها المكلفين بالحوكمة لذلك
10.	تدقيق مدى معرفة المكلفين بالحوكمة بضعف إجراءات الرقابة الداخلية حول أنشطة إعادة التأهيل ما بعد الكارثة/ الحروب والإجراءات التي اتخذها المكلفين بالحوكمة لذلك.
11.	التحقق من مدى استمرارية الوحدة الخاضعة للتدقيق بعد نهاية الحرب.
12.	التحقق من تأثير الحرب على استمرارية الوحدة ومدى استمراريتها بظروف ما قبل الحرب.
13.	التأكد من افصاح الوحدة الخاضعة للتدقيق عن تهديد الحرب لاستمراريتها في المستقبل القريب.
14.	التحقق من وجود ظروف غير مباشرة وغير ملموسة نتيجة الحرب ممكن ان تؤثر على استمرارية الوحدة في المستقبل البعيد ولفترات ما بعد الحرب.
15.	التحقق من استعانة الوحدة الخاضعة للتدقيق بخبير عند جرد اضرار الحرب ومدى الحاجة لذلك.
16.	التحقق من استعانة المدقق الداخلي بخبير لجرد وحصر اضرار الحرب.
17.	التأكد من استعانة الإدارة بخبراء لمعرفة تأثيرات الحرب على الوحدة الخاضعة للتدقيق.
18.	التحقق من تعاون الوحدة مع المدقق الخبير (بأضرار وتأثيرات الحرب) للحصول على ادلة كافية ومناسبة.
19.	التحقق من تزويد المدقق الخبير (بأضرار وتأثيرات الحرب) بكافة المعلومات ذات العلاقة.
20.	التحقق من عدم المبالغة في تقدير اضرار الحرب للحصول على مساعدات غير حقيقية.
21.	التحقق من عدم المبالغة في تقدير احتياجات الوحدة لظروف ما بعد الحرب.
22.	التأكد من عدم استلام الوحدة لأصول ذات جودة منخفضة من اجل القيام بعمليات اختلاس مع الجهات التي تقدم مساعدات اثناء وبعد فترة الحرب.
23.	التأكد من عدم المبالغة في تقدير ارقام المشتريات الخاصة بإعادة الاعمار والخاصة بالبنى الأساسية والضرورية.
24.	التأكد من عدم ممارسة الوحدة للغش والاحتيال في القضايا ذات العلاقة بالتأمين والاعفاء من القروض الحكومية نتيجة الحرب والايرادات الضريبية.....الخ.
25.	التأكد من عدم وجود مخاطر مستجدة (نتيجة الحرب) قد تؤثر على عملية اعداد البيانات المالية في فترة الحرب وفترة ما بعد الحرب.

26.	التأكد من عدم وجود مخاطر مستجدة (نتيجة الحرب) قد تؤثر على اهداف الوحدة الخاضعة للتدقيق في فترة الحرب وفترة ما بعد الحرب.
27.	التأكد من ان الوحدة قد حددت الاضرار نتيجة الحرب والاعمال العسكرية والاضرار الأخرى نتيجة الإهمال او اية أمور أخرى.
28.	التأكد من انه تم إجراء تقييم دقيق للأضرار والاحتياجات لتحديد الدمار الناجم عن الكارثة/ الحرب
29.	التحقق من تقييم البنى التحتية ومدى قدرتها على مواجهة ظروف ما بعد الكارثة/ الحرب وقدرتها على توفير متطلبات التنمية المستدامة
30.	تدقيق توثيق جميع العمليات ذات العلاقة بتقييم اضرار الحرب ومباعد الحرب بشكل سليم في الجهة الخاضعة للتدقيق

- 4-4. تقرير المدقق:** عموماً يتضمن تقرير المدقق رأيه الفني المحايد بالبيانات المالية للجهة الخاضعة للتدقيق، وقد حددت المنظمات المهنية جميع مكونات تقرير المدقق والفقرات التي يجب أن يتضمنها، ولكن في فترات الكوارث عموماً والحروب خاصة لا بد من التأكيد على الفقرات الآتية:
- ❖ الإشارة إلى حالات عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات الخاصة بظروف الحرب (الطوارئ)، وحالات ما بعد الحرب.
 - ❖ التركيز على تضمين تقرير المدقق لوجود مخاطر بسبب الحرب ومخاطر مستجدة ستؤثر على القوائم المالية مستقبلاً بسبب الحرب والأوضاع ما بعد الحرب.
 - ❖ الإشارة إلى جميع حالات الغش الخاصة بجرد وحصر اضرار الحرب في ضوء التعليمات والقوانين.
 - ❖ تضمين تقرير التدقيق حالة الوحدة الاقتصادية وقدرتها من حيث الاستمرارية من عدمها سواء بسبب الحرب أو لأسباب أخرى، ومدى تأثير الحرب على استمرارية الوحدة مستقبلاً.
 - ❖ تضمين تقرير التدقيق لحالات ضعف إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بعدم الاستعداد للكوارث/ الحروب وحالات عدم التعامل الجيد مع حالات ما بعد الكارثة/ الحرب.
 - ❖ تضمين تقرير التدقيق لحالات عدم التواصل بالوقت المناسب مع المكلفين بالحوكمة حول جميع تأثيرات الحرب على الوحدة الاقتصادية.

الاستنتاجات والتوصيات

أولاً. الاستنتاجات:

1. تعاني برامج التدقيق (الخاصة بتدقيق اضرار الحروب) في البيئة العراقية من عدم مواكبتها للمعايير الدولية والتغيرات العالمية.
2. تركز برامج التدقيق التقليدية على تدقيق عملية جرد وحصر اضرار الحرب، دون الأخذ بالاعتبار التأثيرات الأخرى للحروب على الوحدة الاقتصادية ورقابتها الداخلية وأطر اعداد القوائم المالية الخاصة بها.
3. تسهم معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي في تطوير برامج التدقيق الخاصة بتدقيق تأثيرات وأضرار الحروب.
4. لا يمكن للمدقق الاكتفاء بتدقيق اضرار الحرب الخاصة بالأضرار المتعلقة بفقدان الموجودات، لأن هذا التدقيق يعد غير شامل وغير كاف، إذ لا بد من الأخذ بالاعتبار (فضلاً عن تدقيق اضرار الحرب) التأثيرات الأخرى للحروب على الوحدة الاقتصادية كاستمرارية الوحدة وضعف رقابتها الداخلية

وحالات الغش بسبب الحرب وظروف الطوارئ والأمور الأخرى المتعلقة بالتعويضات والمساعدات، والمخاطر المستجدة وغير المتوقعة بسبب الحرب والتي لها تأثير على القوائم المالية. 5. التدقيق في بيئة الكوارث قد يكون متشابه في بعض النقاط، كالزلازل والأوبئة والفيضانات، لكن الحروب تبقى لها بعض السمات الخاصة التي تفردها كتأثيرات جانبية حالية ومستقبلية لا بد من أخذها بنظر الاعتبار عند تدقيق القوائم المالية.

ثانياً. التوصيات:

1. لا بد من الاستفادة من معايير التدقيق الدولية ومعايير الانتوساي في تطوير عملية التدقيق الخاصة بالكوارث بشكل عام والحروب بشكل خاص في البيئة العراقية والتي عانت من اثار الحروب بشكل خاص.
2. لتدقيق اضرار الحروب لا بد من الاخذ بالاعتبار جميع التأثيرات الأخرى للحروب دون الاكتفاء بالأضرار المادية والخسائر والسرقات.
3. على المنظمات المهنية المحلية والجهات ذات العلاقة العمل على تطوير برامج التدقيق الخاصة بتدقيق حالات الطوارئ والكوارث بما يساهم في تفعيل عملية التدقيق وجعلها أكثر شمولية وموضوعية.

المصادر

أولاً. المصادر العربية:

1. احمد، بارزان حسن، ومحمود، غازي عثمان (2023)، دور تطبيق معيار التدقيق الدولي (620) الاستفادة من عمل خبير في تحسين جودة التدقيق دراسة تحليلية لآراء عينة من الأكاديميين ومراقبي الحسابات في إقليم كردستان – العراق، مجلة الجامعة اللبنانية الفرنسية - اربيل، كردستان العراق المجلد (8) - العدد (3).
2. امين، حسين قاسم، ويعقوب، فيحاء يوسف، (2019)، القياس والافصاح عن خسائر الناجمة عن العمليات الإرهابية، مجلة دراسات محاسبية ومالية (JAFS) المجلد 14 العدد 48.
3. الانتوساي (2020)، دليل تدقيق إدارة الكوارث GUID 5330، www.issai.org
4. حسن، جاسم سعد جاسم، (2022)، دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في تدقيق ادارة الكوارث على وفق دليل الانتوساي (GUID 5330)، بحث تطبيقي مقدم الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية، جامعة بغداد، العراق
5. السبعوي، رأفت باسم، (2021)، تأثير الاوبئة والكوارث على الممارسات المهنية لمراقبي الحسابات، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الموصل، العراق.
6. الطه، صفوان قصي عبد الحليم، والعبدي، جعفر جواد جاسم، (2017)، إطار مقترح لتفعيل الإجراءات المحاسبية الدولية عن تأثيرات الكوارث والحروب في البيئة المحلية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد 96 المجلد 23 - الصفحات 413-384
7. الطه، صفوان قصي عبد الحليم، والعبدي، جعفر جواد جاسم (2017)، إطار مقترح لتفعيل الإجراءات المحاسبية الدولية عن تأثيرات الكوارث والحروب في البيئة المحلية، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية العدد 96 المجلد 23 - الصفحات 413-384.
8. عبد الحي، عبد الحي مرعي، (2002)، وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية.

9. العبيدي، جعفر جواد جاسم، (2016)، الية مقترحة للإبلاغ المالي عن تأثيرات الكوارث والحروب في البيئة العراقية وفق المعايير المحاسبية الدولية، رسالة ماجستير، جامعة بغداد، العراق
10. وزارة العدل، (2013) قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم 31 لسنة (2011) المعدل، جريدة الوقائع العراقية، العدد (4265)
- ثانياً. المصادر الأجنبية:

1. CPA Australian Ltd, Natural disasters and their accounting implications, 2011.
<https://www.intosai.org/ar>
2. IAASB, (2018), Hand Book of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance and Related Service Pronouncements, International Federation of Accountants, Volume 1, New York, USA.
3. Tejvan Pettinger (31-3-2017), Economic impact of war, economicshelp, Retrieved 30-11-2019. Edited.