

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

الالكتروني للبيانات المحاسبية*

المحاسب القانوني علي صدام حسون
معهد التدريب النفطي في البصرة

أ.م.د. علاء فريد عبد الأحد
الكلية التقنية الإدارية في البصرة

الملخص:

في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية يتطلب توافر مهارات لدى مراقبي الحسابات كي يؤدي مهامه التدقيقية على وفق معايير التدقيق الدولية والمحلية تناسب مع بيئة الحاسب , لذلك يهدف البحث الى التعرف على المهارات الواجب توافرها لديهم في ظل تلك المعايير من خلال تصميم استمارة استبانة تم توزيعها على عينة من مراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ومكاتب التدقيق الخاصة في العراق , وتم تحليل نتائج تلك الاستبانة وفق الأساليب العلمية الإحصائية بقصد تحقيق صحة فرضية البحث, إذ توصلت نتائج البحث إلى أن هناك مهارات لدى مراقبي الحسابات عينة البحث يمكن توظيفها في أداء مهامهم التدقيقية بالغاية المهنية المطلوبة ووفقاً لمعايير التدقيق, فضلا عن التوصية باستمرار المؤسسات المهنية والأكاديمية بإقامة البرامج التدريبية في مجال التدقيق بالحاسب لمواكبة تطورات التقنيات الالكترونية.

Abstract:

In the light accounting electronic data processing, it required that the CPA's has qualifications in order to fulfill his auditing duties according to local and international standards that is suitable to the computer environment, for that reason, the research aims to identify the required qualifications in the light of these standards through the designation of referendum format that was distributed on samples of CPA's in the board of supreme audit and the private audit offices in Iraq. The results of the referendum were analyzed according to scientific statistical procedures in order to verify the credibility of the theory of the research. The research revealed that there are qualifications that the accounting auditors "research samples" can be vitalized in their auditing duties in the required professionally and according to the auditing standards. In addition, it recommends that the academic and professional institution continues to have training programs in the field of audit using computer to go along with development of electronic.

* بحث مستل عن رسالة في المحاسبة القانونية مقدمة من قبل علي صدام حسون، الموسومة ((نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية وأداء مراقب الحسابات))

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

1- المقدمة:

لكي تحقق المعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون ملائمة وتتصف بالموثوقية وتقدم في التوقيت المناسب إلى مستخدميها لاتخاذ القرارات, وهذا يعني ضرورة الأخذ بالتقنيات الحديثة والمناسبة للمعلومات, لذلك تستخدم الشركات الحاسب الإلكتروني كأحد تلك التقنيات في تشغيل بياناتها وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل تلك البيانات, لذلك ينبغي ان تكون عملية التدقيق مواكبة للتطور بالتقنيات الحديثة, وكان لاستخدام النظم الإلكترونية بصفة عامة - استخدامها في إدارة البيانات المحاسبية واستخدامها كأداة في عملية التدقيق- أثره في معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً وذلك لما إضافته تلك النظم الإلكترونية من متغيرات في بيئة مراقب الحسابات بما يحقق العناية المهنية المطلوبة من قبله عند استخدامه لتقنيات الحاسب وذلك من خلال منهجية البحث الآتية:

1-1- مشكلة البحث

ان استخدام التقنيات الإلكترونية في تشغيل البيانات المحاسبية اوجد تحديات امام مراقبي الحسابات في كون تأهيلهم الحالي يتناسب مع هذا التطور لاداء عملية التدقيق وهذا ما اشارت اليه المعايير الدولية والمحلية التي تؤكد انه ينبغي توافر عدد من المؤهلات لكي يقوم بمهمة التدقيق سواء بفحص نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني او لاستخدام طرق التدقيق من خلال الحاسب والتدقيق بواسطة الحاسب لكي يعزز الثقة بالقوائم المالية, ومن ذلك نستطيع تلخيص المشكلة من خلال السؤال: ((هل يمتلك مراقبو الحسابات في العراق مهارات الحاسب اللازمة لغرض فحص نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني واستخدام طرق التدقيق المتعلقة بالحاسب في ظل معايير التدقيق؟)).

2-1- أهمية البحث

تأتي أهمية البحث في التعرف على المهارات الواجب توافرها لدى مراقبي الحسابات في ظل معايير التدقيق لكي يقوم بتقويم نظام الرقابة الداخلية في ظل استخدام الحاسب الإلكتروني في تشغيل البيانات المحاسبية فضلاً عن المهارات الواجب توافرها لدى مراقبي الحسابات لاستخدام طرق التدقيق المتعلقة بالحاسب الإلكتروني.

3-1- أهداف البحث

يهدف البحث إلى معرفة المهارات المطلوب توافرها لدى مراقبي الحسابات في الحاسب الإلكتروني عند تدقيق النظم المحاسبية الإلكترونية ليتمكنوا من أداء مهامهم واقتراح الحلول التي تساعد في تعزيز الثقة بنظام الرقابة الداخلية وتخفيف العبء في أداء مهنتهم في ظل معايير التدقيق.

4-1- فرضيات البحث

في ضوء مشكلة البحث وهدفه يمكن صياغة فرضية البحث وفق الآتي:
يملك مراقبو الحسابات في العراق مهارات الحاسب اللازمة لغرض تقويم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني واستخدام طرق التدقيق المتعلقة بالحاسب لغرض تعزيز موثوقية القوائم المالية.

5-1- المجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع البحث بمراقبي الحسابات العاملين في ديوان الرقابة المالية في العراق وكذلك مكاتب مراقبي الحسابات الخاصة في بعض محافظات العراق, حيث تم توزيع استمارة استبانة على الفئة الثانية لإثبات الفرضية المتعلقة بمهارات مراقب الحسابات على الحاسب الإلكتروني حيث بلغت عدد الاستمارات الموزعة 55 استمارة والمستردة 52 وتم استبعاد استمارتين لعدم اكتمالهم والجدول رقم(1) يوضح تفاصيل الفئة الثانية:

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• **الالكتروني للبيانات المحاسبية**

الجدول رقم (1) تفاصيل استمارة استبانته مراقبي الحسابات

المتبقي	المستبعد	المستلم	الموزعة	مراقبي	استبانة
50	2	52	55	العدد	
%91	%3,5	%94,5	%100	النسبة	

وفي سبيل الحصول على بيانات دقيقة فقد قام الباحث بتوزيع استبانة مراقبي الحسابات بالطرق الآتية:

- 1- التوزيع المباشر
- 2- البريد الالكتروني لمكاتب التدقيق

2- **اثر استخدام النظم الالكترونية على معايير التدقيق**

ان معايير التدقيق تعد النموذج الذي يجب أن يتبعه مراقب الحسابات في إتمام عملية التدقيق, وقد قسمها المجمع الأمريكي للمحاسبين على ثلاث مجموعات أساسية هي (معايير عامة, معايير العمل الميداني, معايير إعداد التقرير) وكان لاستخدام النظم الالكترونية اثره على معايير التدقيق وكما يأتي:

أولاً: اثر استخدام النظم الالكترونية في المعايير العامة:-

- 1- معيار التأهيل العملي والمهني
إن من يرغب في إن يكون مؤهلاً لتدقيق الحسابات عليه أن يحصل على التأهيل اللازم في المحاسبة والتدقيق والقانون والعلوم الأخرى التي لها علاقة بمهنته (عثمان , 1999 , 22) وكذلك يجب أن يكون مؤهلاً تأهيلاً علمياً وعملياً في بيئة النظم الالكترونية وهذا ما أوصى به المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين بأن يكون لدى مراقب الحسابات الكفاءات التالية (كحد أدنى): (توماس وهنكي, 1989, 459-460)
 - أ- معرفة أساسية بنظم الكمبيوتر ومكوناتها ووظائفها وإمكانياتها التشغيلية.
 - ب- القدرة على تصميم وعمل خرائط تدفق النظم المتطورة, وتحليلها والتعرف على مواطن قوة وضعف النظام.
 - ج- خبرة عامة بلغات البرمجة تسمح للمدقق بكتابة برامج بسيطة.
 - د- الإلمام بأساليب التدقيق باستخدام الكمبيوتر.
- كما إن بعضهم قد وسع من الحد الأدنى للمؤهلات الواجب توافرها في مراقب الحسابات في بيئة نظم المعلومات الالكترونية لتشمل الآتي:- (السواح, 2006, 71)
- (1)- فهم المبادئ الأساسية للحسابات الالكترونية وليس مجرد وظائف وحدة التشغيل المركزية بل الطريقة التي يتم بها تسجيل البيانات على الوحدات المساعدة.
 - (2)- التعرف على تصميم وعمل خرائط تدفق النظم المتطورة وتحليلها للتعرف على مواطن قوة والضعف.
 - (3)- فهم خرائط سير النظام ووصف الأنظمة الالكترونية.
 - (4)- الدراية العامة بلغة واحدة على الأقل من لغات التخاطب مع الحاسب الالكتروني.
 - (5)- فهم كيفية استخدام البرامج الجاهزة للتدقيق بصورة عامة.
 - (6)- فهم النظرية الأساسية لتشغيل الملفات.
 - (7)- فهم متى يقوم بطلب مساعدة المتخصص في الأنظمة الالكترونية.
 - (8)- فهم المواطن التي تتركز عليها صور الخداع باستخدام الحاسب للتركيز عليها عند التدقيق.

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

وقد قام الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين IFAC بإصدار المعيار رقم (401) تحت عنوان (التدقيق في بيئة نظم المعلومات الالكترونية) وجاءت في الفقرة رقم (4) منه " يجب ان يكون لدى مراقب الحسابات معرفة كافية بنظم المعلومات الالكترونية بهدف التخطيط والإشراف المباشر وفحص العمل المؤدى, ويتعين على مراقب الحسابات دراسة ما إذا كانت المهارات المتخصصة بنظم المعلومات الالكترونية مطلوبة عند أداء عملية التدقيق أم لا (لطفي, 2004, 399), حيث إن في ظل الأنظمة الالكترونية قد تختفي المستندات الثبوتية للمعاملات مما يقتضي ضرورة توفر مؤهلات خاصة إضافية تمكن من فهم تأثير ذلك على عملية التدقيق, حيث يستطيع مراقب الحسابات في هذه الحالة الاستعانة بخبير يمتلك مهارات متخصصة (جمعه, 2009, 289), وقد أصدر الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين المعيار رقم (620) تحت عنوان (استخدام عمل خبير) ويقصد بالخبير بأنه شخص أو مؤسسة تتوفر فيها الخبرة والمعرفة الخاصة في مجال معين باستثناء المحاسبة والتدقيق.(مرعي, 1989, 208) وعند استخدام عمل الخبير يجب إن يحصل مراقب الحسابات على أدلة إثبات كافية وملئمة تؤكد مثل هذا العمل لإغراض التدقيق, كما يجب على مراقب الحسابات ان يتأكد من توافر عدة أمور هامة في الخبير وهي كما يلي :- (لطفي, 2004, 727)

- (أولاً)- التأهيل المهني للخبير أو الترخيص بمزاولة المهنة أو عضويته في هيئة مهنية ملائمة.
- (ثانياً)- خبرة وسمعة الخبير في المجال الذي يسعى مراقب الحسابات للحصول على أدلة إثبات فيه.
- (ثالثاً)- يجب إن يقوم مراقب الحسابات بتقييم موضوعية الخبير.
- (رابعاً)- علاقة الخبير إن وجدت بالعمل.

كما قام الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين بنشر دليل التعليم الدولي رقم (١١) تحت عنوان "تقنية المعلومات للمحاسبين المهنيين" بهدف المساعدة في ترسيخ المعايير . وتتطلب هذه المعايير اكتساب مهارات تقنية المعلومات في المجالات التالية: (أودونيل و جريس, 2004, 5)

- (أ)- المعرفة العامة بتقنية المعلومات: تشمل هذه المعرفة النواحي المتعلقة بتصميم بناء تقنية المعلومات، امتلاك الأنظمة وعملية التطوير، وإدارة تقنية المعلومات، وإستراتيجية تقنية المعلومات، وتمكين معالجة الأعمال.
- (ب)- الكفاءات الرقابية لتقنية المعلومات: تغطي هذه المواضيع المتعلقة بعمليات تقويم الضوابط وتقييم المجازفة.
- (ج)- المعرفة الرقابية لتقنية المعلومات: تشمل هذه المعرفة مواضيع مثل أطر العمل الرقابي، والأهداف الرقابية والرقابة على امتلاك وتطوير الأنظمة، وتقييم المجازفة والامتثال.
- (د)- كفاءة استخدام تقنية المعلومات: تتعلق هذه الكفاءة بالقدرة على تطبيق أنظمة وأدوات تقنية المعلومات المناسبة عند مواجهة مشاكل الأعمال والمحاسبة، والمعرفة بأنظمة المحاسبة ووضع الضوابط على الأنظمة.
- (هـ)- إحدى (أو مجموعة من) كفاءات أدوار مدير أنظمة المعلومات أو مقيّمها أو مصممها: تمثل أدوار المقيم والمدير والمصمم كفاءات متخصصة لمهنة المحاسبة.

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

2- معيار الاستقلال

يعني إن يكون مراقب الحسابات بعيداً عن تأثير الجهة التي يقوم بتدقيق أعمالها فيتوفر له الاستقلال التام عنها ولا يكون لها أي تأثير عليه (السواح, 2006, 66) ويمكن تحديد الإبعاد الثلاثة لاستقلال مراقب الحسابات (التهامي ومسعود, 2005, 41-42) وكما يلي :-

أ- الاستقلال في إعداد برنامج التدقيق. ب- الاستقلال في مجال الفحص.

ج- الاستقلال في إعداد التقرير.

والاستقلال يعني عدم وجود مصالح مادية أو غير مادية بين مراقب الحسابات والجهة الخاضعة للتدقيق من جهة, وعدم ممارسة أي ضغوط أو تدخل في عمل التدقيق من قبل الجهة محل التدقيق.

وفيما يتعلق بتأثير استخدام النظم الإلكترونية في استقلال مراقب الحسابات فإن الأمر مرتبط بكفاية مراقب الحسابات العلمية والعملية ومعرفته في مجال الحاسب الإلكتروني, وكلما كانت معرفته في مجال الحاسب جيدة كان معيار الاستقلالية ذات تأثير فعال لأن مراقب الحسابات في هذه الحالة قادر على تصميم برنامج تدقيقه بنفسه دون الاعتماد على غيره وخاصة موظفي الجهة محل التدقيق. (دحوح, 1999, 8)

3- معيار بذل العناية المهنية الكافية

يعني أن يقوم مراقب الحسابات ببذل العناية المهنية والجهود الممكنة والمناسبة من بداية عملية التدقيق إلى غاية الانتهاء منها (التهامي ومسعود, 2005, 42) فمثلا العناية اللازمة بأوراق العمل تتطلب إن تحتوي أدلة إثبات كافية لتأييد رأي مراقب الحسابات وان يكون هذا الرأي متمشياً مع معايير التدقيق المتعارف عليها.

ويسترشد مراقب الحسابات في تحديد مستوى العناية المهنية اللازمة بدراسة مسؤولياته القانونية والمهنية وكذلك ضرورة التزامه بأداب وقواعد وسلوك المهنة وهذا ما دفع مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي إلى إصدار مجموعة من معايير التدقيق التي كان لها اثر كبير في تحسين كفاءة وفعالية عملية التدقيق وتضييق فجوة التوقعات بين مراقب الحسابات ومستخدمي التقارير المالية.

وفي مجال تدقيق النظم الإلكترونية يمكن القول بأن مراقب الحسابات قد بذل العناية المهنية اللازمة عند قيامه :

(أولاً)- التخطيط والتصميم والتنفيذ الجيد لعملية التدقيق وبما يقدم التأكيد المقبول على اكتشاف الأخطاء

والمخالفات الجوهرية وهذا يقتضي الآتي:- (عبد المجيد, 2006, 70)

(1)- ضرورة أن يكون بين أعضاء فريق التدقيق على مستوى عال من التدريب والخبرة في مجال الحسابات.

(2)- ضرورة الاستعانة بأخصائي حاسبات إذا لزم الأمر على أن يكون مراقب الحسابات مؤهلاً للتعامل معه مع

ضرورة الالتزام بالإرشادات التي جاءت في معيار التدقيق الدولي رقم (620) " استخدام عمل خبير"

(3)- إشراف أكثر تركيزاً من مراقب الحسابات على إن يكون مسؤولاً في النهاية عن تخطيط وتنفيذ مهام

التدقيق بصورة مرضية.

(ثانياً)- تقييم إجراءات الرقابة الداخلية في النظم الإلكترونية للحصول على مؤشرات تدل على نقص الرقابة

داخل الأنظمة المحاسبية الإلكترونية مثال ذلك نقص الرقابة الخاصة بالوصول إلى التطبيقات ونقص

إجراءات الرقابة على أمن البرامج وملفات البيانات وكذلك ارتفاع مستوى أخطاء التشغيل. (الشريف ,

2006, 16).

(ثالثاً)- استخدام أساليب التدقيق القائمة على الحاسب الإلكتروني وذلك لأن استخدام الحاسبات كأداة للتدقيق

يؤدي إلى تحسن الاتصال بين أعضاء فريق التدقيق, من خلال بناء قواعد بيانات لمهمة التدقيق. كما يؤدي

إلى أداء مهام التدقيق الأكثر تعقيداً بسرعة ودقة مما ينعكس على تحسين فعالية التدقيق في اكتشاف

الأخطاء (عبد المجيد, 2006, 71).

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

2- ثانياً: اثر استخدام النظم الالكترونية في معايير العمل الميداني

1- معيار التخطيط لعملية التدقيق والإشراف على المساعدين:

إن العمل التدقيقي يجب أن يخطط له بصورة كافية وفي حالة وجود مساعدين إن يتم الإشراف عليهم بشكل صحيح (عثمان, 1999, 23) , وتزداد الصعوبات التي تواجه مراقب الحسابات في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات مثل صعوبة إعداد المساعدين ووضع برامج وخطط عمل لمواجهة بعض التحديات مثل المسار غير المرني للعمليات (عبد الرحيم وعبد الحليم, 1998, 11) وبغض النظر عن الأسلوب المتبع في معالجة البيانات المحاسبية يجب على مراقب الحسابات إن يقوم بهذه الإجراءات التخطيطية وان يحسن الإشراف على المساعدين بما يحقق التنفيذ الجيد لخطة التدقيق إلا انه في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية يجعل عملية التخطيط أكثر تعقيداً وذلك نتيجة ما يلي: (دحدوح, 1999, 9)

أ- احتمال وجود طبقات إضافية للرقابة على شكل رقابة عامة.

ب- احتمال وجود رقابة مبرمجة داخل برامج العميل.

ولقد جاء في الفقرتين (6) و (7) من معيار التدقيق الدولي رقم (401) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين انه يجب على مراقب الحسابات عند قيامه بالتخطيط لعملية التدقيق في ظل بيئة نظم المعلومات الالكترونية الإلمام بجميع الأنشطة المعقدة والجوهرية والتي تتمثل بالنقاط التالية:- (جمعة , 2009, 346)

(اولاً)- أهمية وتعقيد معالجات الحاسب الالكتروني في تطبيق كل حساب مهم والأهمية تتصل بالأهمية النسبية لتأكيدات البيانات المالية المتأثرة بمعالجات الحاسب الالكتروني.

(ثانياً)- الهيكل التنظيمي لأنشطة المعلومات المحوسبة للمنشأة ومدى تركيز أو توزيع معالجات الحاسب الالكتروني ضمن المنشأة ولاسيما تلك التي تؤثر على فصل الواجبات.

(ثالثاً)- مدى توفر المعلومات : إن أصول المستندات وبعض ملفات الحاسبات والأمور الثبوتية الأخرى والتي يمكن ان تطلب من مراقب الحسابات , قد تكون موجودة لفترة قصيرة أو موجودة فقط على هيئة مقروعة بآلة.

(رابعاً)- فهم لبيئة المعلومات في النظم المحوسبة وفيما إذا كانت تؤثر على تقدير المخاطر الملازمة والرقابة.

كما إن عملية التدقيق في ظل الأنظمة الالكترونية تحتاج إلى مساعدين على درجة عالية من الخبرة والمهارة والاختصاص وهذا قد لا يتوفر ضمن فريق التدقيق كما أشارت الفقرة (4) من معيار التدقيق الدولي رقم (401) الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين " مراقب الحسابات سوف يطلب مساعدة احد المهنيين الحازنين لمثل هذه المهارات والذي قد يكون احد موظفي مراقب الحسابات أو مهني خارجي".

2- معيار دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية بالمنشأة أهم محدد لنوعية التدقيق المتبناة ولحجم المفردات المراد اختبارها اعتماداً على درجة أثره على نوعية ومصداقية المعلومات الناتجة عن النظام المولد لها , فاحترام مقوماته والالتزام بإجراءاته يعطي للمعلومات مصداقية كبيرة لدى الأطراف الطالبة لها (التهامي ومسعود, 2005, 45)

وقد صدر عن المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين معيار رقم (94) تحت عنوان(اعتبارات الرقابة الداخلية في تدقيق القوائم المالية) حيث جاءت في الفقرة (19) " إن استخدام تكنولوجيا المعلومات يجعل الرقابة الداخلية إمام العديد من المخاطر كما في الآتي :- (الشريف, 2006, 19-20)

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الألكتروني للبيانات المحاسبية

- أ- الاعتماد على نظم أو برامج تقوم بمعالجة البيانات بشكل غير دقيق أو تعالج بيانات غير دقيقة أو الاثنين معاً.
- ب- دخول أشخاص غير مصرح لهم، لتدمير البيانات أو تغييرها أو تسجيل معاملات غير موجودة أو غير دقيقة أو غير مصرح بها.
- ج- تغيير في بيانات الملفات الرئيسية لغير المصرح لهم.
- د- تغيير في النظام أو البرامج لغير المصرح لهم.
- هـ- الفشل في إجراءات تغييرات جوهرية في النظام أو البرامج.
- و- الفقد المحتمل للبيانات.

ينبغي إن ينصب اهتمام مراقب الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات على نواح متعددة منها على سبيل المثال اثر الرقابة بالحاسب الألكتروني في الرقابة الداخلية وفي مخاطر الرقابة، وان استخدام تكنولوجيا المعلومات سوف يساعد على تحسين الرقابة الداخلية عن طريق التحول نحو الرقابة اليومية من خلال الحاسب الألكتروني التي تتجلى في الرقابة المبرمجة وتساعد على اختبار التحقق من توازن كل عملية مالية يتم تشغيلها، ونتيجة لذلك ينخفض احتمال حدوث الأخطاء التي يرتكبها الإنسان في ظل الرقابة التقليدية. وبالتالي فان المعلومات المنتجة ستكون أكثر موضوعية وقل عرضة للتحريف حيث ستساعد مراقب الحسابات على تقدير خطر الرقابة بشكل أفضل بسبب إن احتمال حدوث تحريفات ستكون اقل، ولكن يجب إن لا يغيب عن الأذهان إن تكنولوجيا المعلومات يمكن إن تتسبب بمخاطر جديدة مثل مخاطر الغش التكنولوجي وعدم كفاءة الأفراد القائمين على تطبيقها، الأمر الذي يتطلب من مراقب الحسابات عدم تجاهلها وأخذها في الحسبان عند تقدير خطر الرقابة الداخلية. (دحدوح والقاضي، 2009، 312)

ويؤيد الباحثان ما توصل اليه دحدوح في أن استخدام الحاسب الألكتروني في معالجة البيانات المحاسبية لا يؤثر في حد ذاته على أهداف بيئة الرقابة الداخلية إلا انه يؤثر في أدواتها وإجراءاتها إذ ينجم عن استخدام الحاسب الألكتروني أثار ايجابية وسلبية وكما يلي: (دحدوح , 1999 , 10-15)

(اولاً)- الأثار الإيجابية : وتنجم عن العوامل الآتية:-

- (1)- الدقة التقنية في الحواسيب (2)- موضوعية الضوابط المصممة في الحواسيب والبرامج.
- (3)- إلزامية تنفيذ هذه الضوابط (4)- المقدره العاليه للحواسيب.
- (5)- إمكانيات رقابية إضافية

(ثانياً)- الأثار السلبية : وتنجم عن العوامل الآتية:-

- (1)- الدمج والتكامل في معالجة البيانات (2)- التعقيد في أنظمة المعالجة الآلية للمعلومات
- (3)- قلة التخطيط (4)- إمكانيات تزوير إضافية
- (5)- قلة المعلومات عن هذه الأنظمة لدى الإداريين في الوحدة الاقتصادية

كما يشير معيار التدقيق الدولي رقم (315) إلى أنه يجب على مراقب الحسابات الحصول على فهم لكيفية استجابة المنشأة للمخاطر الناتجة من تكنولوجيا المعلومات حيث إن استخدام تكنولوجيا المعلومات تؤثر على الطريقة التي يتم بها تنفيذ أنشطة الرقابة , وعلى مراقب الحسابات اعتبار ما إذا كانت المنشأة قد استجابت بالشكل المناسب للمخاطر الناتجة من تكنولوجيا المعلومات بفرض عناصر رقابة عامة على تكنولوجيا المعلومات وعناصر رقابة على التطبيقات, ومن منظور مراقب الحسابات تكون الرقابة على أنظمة تكنولوجيا المعلومات فعالة عندما تحافظ على نزاهة المعلومات وامن البيانات. (جمعة, 2009, 299)

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

3- معيار أدلة الإثبات

يجب على مراقب الحسابات أن يحصل على أدلة إثبات كافية ومناسبة لكي يستطيع ان يحصل على استنتاجات معقولة لتكوين الأساس الذي يبنى عليه رأيه المهني (لظفي , 2004 , 433) وعليه ضرورة إدراك اثر استخدام المنشأة للنظم الالكترونية على أنواع الأدلة وعلى إجراءات جمعها حيث تتحول معظم المستندات الأصلية من مستندات ورقية إلى مستندات الكترونية كما في حفظ المستندات الخاصة بدفاتر اليومية ودفاتر الأستاذ على الأشرطة الممغنطة وتتغير إجراءات جمع الأدلة الالكترونية حيث يستخدم مراقب الحسابات أساليب تدقيق الكترونية بدلا من الأساليب اليدوية, وقد عرف المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين الأدلة الالكترونية بأنها " معلومات تم نقلها وتشغيلها والاحتفاظ بها أو حيازتها عن طريق وسائل الكترونية يستخدمها مراقب الحسابات لتقييم مزامع الإدارة بالقوائم المالية (الشريف, 2006 , 21) , كما إن هناك عدداً من أدلة الإثبات المستحدثة التي تلائم بيئة النظم الالكترونية للبيانات ومن أهمها: (محمد, 1999, 246-247)

أ- التحليل الإحصائي:- وهو إجراء مقارنة بين البيانات التي أعدت باستخدام الحاسب الالكتروني وبيانات أخرى سبق تجهيزها أو تقديرات سبق وضعها لهذا الغرض. ويختلف هذا الأسلوب عن أسلوب المقارنات في إن مراقب الحسابات يجري المقارنة عن طريق الحاسب الالكتروني للتحقق من صحة تنفيذ البرامج, فضلا عن الاعتماد على التحليلات الإحصائية المعقدة التي يتعدى تطبيقها في ظل نظم التدقيق التقليدية.

ب- وسائط الضبط والتحكم الآلي: والتي يستعين بها مراقب الحسابات كأداة من أدوات الإثبات في التدقيق والمعلومات المحاسبية ويشمل أسلوب المراقبة عن طريق الاستثناءات حيث يتعرف مراقب الحسابات على النتائج غير العادية كزيادة رصيد العملاء عن الحدود المسموح أو تجاوز احد بنود المصروفات عما مخصص

ج- أسلوب عينات الاختبار: حيث يقوم مراقب الحسابات بانتقاء عينات اختبار اثناء تدقيق العمليات التي يتم معالجتها ألياً للتأكد من دقة التنفيذ وفقا للبرامج المعقدة ويطبق هذا الأسلوب بطريقة دورية ومنظمة بالنسبة للبيانات المهمة , مثل حسابات البنوك والعملاء ويضاف إلى ذلك مراعاة جودة وشكل طباعة المخرجات. خصوصا المصادقات والمستندات التي سترسل منها صورة لجهات خارج المنشأة.

د- استعراض تفصيلي للمخرجات: ويلجأ مراقب الحسابات إلى استخدام هذا الأسلوب باعتباره أداة ممكنة من تغطية بعض عيوب أسلوب العينات في التدقيق وبالرغم من بطء هذه الوسيلة , إلا أنها تكون ضرورية في حالة عدم الاطمئنان على صحة المخرجات.

هـ- تدقيق البيانات الاستثنائية: ويستعمل مراقب الحسابات هذا الأسلوب كأداة من أدوات الإثبات في التدقيق كما هو الحال في متابعة تنفيذ برامج الحاسب الالكتروني التي تقضي بتجنيد عمليات مالية أو حالات ذات مواصفات معينة لإعادة فحصها وتصحيحها أو إعادة معالجتها ألياً إذا تطلب الأمر ذلك. فضلا عن متابعة الاستثناءات المعقدة من فترة لأخرى للبحث عن أسبابها وظروفها.

ومن الأمور التي يجب إن يراعيها لكي يعتمد الأدلة الالكترونية وهي: (دحدوح والقاضي , 2009 , 334) (اولاً)- أن يدرك إن إمكانية اعتماده على الدليل الالكتروني يتوقف بالدرجة الأولى على فعالية الرقابة الداخلية. (ثانياً)- يتعامل مع التأثير المستمر لتكنولوجيا المعلومات في الأدلة التقليدية مثل تسليم الردود على المصادقات. (ثالثاً)- أن يعرف أن أدلة الكترونية معينة قد لا تتاح له في إي وقت وعليه إن يتوقع هذا الوقت حتى يأخذه في الحسبان عن قيامه بالاختبارات اللازمة.

2- ثالثاً: اثر استخدام النظم الالكترونية في معايير إعداد التقرير

تتضمن معايير إعداد التقرير فيما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها طبقا للقواعد المحاسبية المتعارف عليها, وبيان مدى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية, وبيان مدى إفصاح القوائم المالية بشكل كاف عن جميع البيانات الجوهرية, وضرورة إفصاح عن رأي مراقب الحسابات في القوائم المالية كوحدة واحدة.

(عبد المجيد, 2006 , 88)

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• **الالكتروني للبيانات المحاسبية****3- مناقشة وتحليل نتائج استبانة مراقبي الحسابات**

أدناه تحليل نتائج استبانة الاستبانة التي قام بتوزيعها الباحثان لغرض إثبات فرضية البحث وكما يلي :
أولاً: تحليل المعلومات العامة عن العينة

1- التحصيل الدراسي: يظهر الجدول رقم (2) إن ما نسبته 52% هم من حملة دبلوم عالي مراقب حسابات, و30% هم من حملة شهادة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين, وإن ما نسبته 18% هم من حملة شهادة المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية, وهذا التنوع في الفئات يسهم في شمول جميع الفئات بلا استثناء. الجدول رقم (2) توزيع أفراد العينة حسب التحصيل الدراسي

التحصيل الدراسي	محاسبة قانونية (دبلوم عالي)	محاسبة قانونية (المعهد العربي)	محاسبة قانونية (المعهد العالي)	المجموع
العدد	26	15	9	50
النسبة	52%	30%	18%	100%

2- عدد سنوات الخبرة في التدقيق: يظهر الجدول رقم (3) إن ما نسبته 74% لديهم خبره أكثر من 15 سنة موزعة على: 50% لديهم خبرة أكثر من 25 سنة و14% لديهم خبرة من (20-24) سنة, و10% لديهم خبرة (15-19) سنة وهذا يؤهلهم للإجابة عن أسئلة الاستبانة بثقة وموضوعية.

الجدول رقم (3) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في التدقيق

سنوات الخدمة	اقل من 5 سنة	5-9 سنة	10-14 سنة	15-19 سنة	20-24 سنة	25 فأكثر سنة	المجموع
العدد	5	5	3	5	7	25	50
النسبة	10%	10%	6%	10%	14%	50%	100%

3- عدد دورات الحاسب الالكتروني: يظهر الجدول رقم (4) إن ما نسبته 74% قد شاركوا في أقل من خمسة دورة وهذه النسبة موزعة على: 10% لم يدخلوا أي دورة حاسب الكتروني مطلقاً و64% قد دخلوا دورات يقل عددها عن خمس دورات.

الجدول رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب عدد دورات الحاسب الالكتروني

دورات الحاسب	ولا دورة	اقل من 5	5-9 دورة	10-14 دورة	15-19 دورة	20 دورة فأكثر	المجموع
العدد	5	32	12	1	0	0	50
النسبة	10%	64%	24%	2%	0%	0%	100%

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الالكترونى للبيانات المحاسبية

4- نوع دورات الحاسب: يظهر الجدول رقم (5) إن ما نسبته 64% قد شاركوا في دورات تعريفية مما يفسر قلة خبرتهم في مجال الحاسب, وان 28% فقط منهم قد شاركوا في دورات التدقيق الالكتروني.

الجدول رقم (5) توزيع أفراد العينة حسب نوع دورات الحاسب الالكتروني

نوع دورات الحاسب	تعريفية	أساسية	تدقيق الكتروني
عدد أفراد العينة	32	33	14
عدد أفراد العينة الكلي	50	50	50
النسبة	64%	66%	28%

ثانياً: تحليل نتائج فقرات استبانته مراقبي الحسابات

يوضح الجدول رقم (6) نسب الإجابات لفقرات الاستبانة وأدناه تحليل نتائج وكما يلي:

جدول (6) نسب الإجابات لاستبانته مراقبي الحسابات

رقم السؤال	رمز السؤال	اتفق تماماً %	اتفق %	إلى حد ما %	لا اتفق %	لا اتفق تماماً %
1	X1	6	42	24	26	2
2	X2	16	42	34	8	0
3	X3	54	40	4	2	0
4	X4	8	22	48	18	4
5	X5	6	66	24	4	0
6	X6	12	34	32	18	4
7	X7	8	42	32	16	2
8	X8	10	10	26	50	4
9	X9	8	40	30	22	0
10	X10	8	18	26	42	6
11	X11	26	40	26	8	0
12	X12	8	10	18	52	12
13	X13	8	24	52	14	2
14	X14	12	26	40	16	6
15	X15	6	26	32	34	2
16	X16	8	44	34	14	0
17	X17	8	52	32	8	0
18	X18	14	22	34	30	0
19	X19	20	40	30	10	0
20	X20	18	34	26	18	4
21	X21	12	32	46	10	0
22	X22	2	16	38	38	6

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

الالكتروني للبيانات المحاسبية

- حيث نلاحظ بان هناك اتفاق في تطبيق معظم الفقرات ما عدا الفقرات:
- الفقرة (4) يعني أن الأساليب التقليدية لجمع أدلة الإثبات تناسب بيئة النظم المحاسبية الالكترونية
 - الفقرة (6) وتعني بأن اتفاق من قبل أفراد العينة بان مراقبي الحسابات يمتلكون مهارات الحاسوب اللازمة لغرض استخدام طريقة التدقيق بواسطة الحاسوب.
 - الفقرة (8) ويعني أن أفراد العينة لا يفضلون الاستعانة بخبير في النظم المحاسبية الالكترونية إذ يفضلون تطوير مهاراتهم في النظم المحاسبية الالكترونية.
 - الفقرة (10) وتعني لم يتفق نسبياً أفراد العينة بان المناهج التي تدرس لنيل شهادة المحاسبة القانونية ملائمة لغرض الحصول على مراقب حسابات قادر على تدقيق النظم المحاسبية الالكترونية،
 - الفقرة (12) ويعني ذلك أن مراقبي الحسابات لديهم معرفة عامة نسبياً بلغات البرمجة وإمكانية كتابة البرامج البسيطة.
 - الفقرة (15) ويعني بأنه ليس هناك اتفاق مطلق من قبل أفراد العينة بان مراقبي الحسابات يستخدمون مهارات الحاسب في تقدير مخاطر التدقيق.
 - الفقرة (22) وتعني بان التأهيل الحالي لمراقبي الحسابات يتناسب إلى حد ما مع بيئة النظم المحاسبية الالكترونية.

ثالثاً: اختبار فرضية مراقبي الحسابات

- (1)- اختبار جودة توفيق النموذج الطبيعي لمتوسطات قياس محور استبانة مراقبي الحسابات إن الصيغة العامة للفرضيات الخاصة بمحور استبانة مراقبي الحسابات باعتماد نقطة عتبة القطع (3) التي تعكس الحدود الحرجة لاتخاذ القرار بشأن تقويم مستوى الاستجابات الملاحظة مقارنة بما هو متوقع لها في ضوء المقياس المعتمد هي كما يأتي:

$$H_0 : MS = 3$$

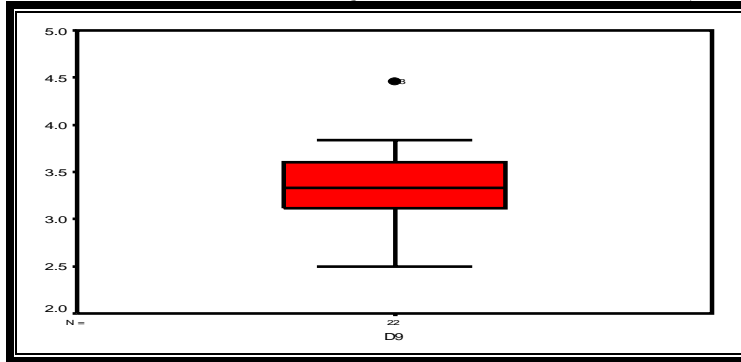
$$H_1 : MS > 3$$

MS : هي متوسط القياس

كما ذكر سابقاً واختبار فرضيات البحث فقد تم استخدام المؤشرات الإحصائية المناسبة كما في أدناه لاختبار فرضيات البحث المتعلقة باستبانة مراقبي الحسابات وكما يلي:

أ- طريقة الغصن - الورقة Steam and leaf plot

يوضح الشكل رقم (7) طريقة (الغصن - الورقة) البيانية لاستكشاف سلوك الاستجابات الملاحظة لاستبانة مراقبي الحسابات, إذ يتضح تسجيل استجابة شاذة واحدة باتجاه تأييد صحة الفرضية الخاصة باستبانة مراقبي الحسابات, حيث تم استبدالها بقيمة نقطة عتبة القطع وذلك تحقيقاً للهدف من إجراء تلك العملية .



الشكل (7) طريقة (الغصن - الورقة) البيانية لاستكشاف سلوك استجابات استبانة مراقبي الحسابات

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الالكترونى للبيانات المحاسبية

ب- اختبار كولموكروف سميرنوف:

يوضح الجدول رقم (8) اختبار جودة توفيق النموذج الطبيعي للبيانات الخاصة بمتوسطات القياس لاستبانة مراقبي الحسابات وكما يلي:

الجدول (8) اختبار جودة توفيق النموذج الطبيعي للبيانات الخاصة بمتوسطات القياس لمحاور أستبانة مراقبي الحسابات

التاسع	المحور	
0.544	Kolmogorov-Smirnov Z	أحصاءة الاختبار
0.929	Asymp. Sig. (2-tailed)	مستوى الدلالة
متحقق	القرار - تحقق التوزيع الطبيعي لـ (لمتوسط القياس)	

وبمقارنة قيمة أحصاءة الاختبار لـ (كولموكروف - سميرنوف) مع قيمة (Z) الجدولية عند مستوى معنوية (0.05) والتي تساوي (1.645) أو بالمقارنة مع منطقة الرفض عند مستوى الدلالة المحتسبة، حيث يتضح صحة جودة توفيق نموذج التوزيع الطبيعي للبيانات المتمثلة بمتوسطات القياس على عموم فقرات الاستبانة.

2- نتائج المؤشرات الإحصائية

الجدول (9) الخلاصة الإحصائية لنتائج الاستجابات الملاحظة لمحور أستبانة مراقبي الحسابات

الاستمارة	عدد الفقرات	متوسط القياس	الانحراف المعياري	الخطأ المعياري	الكفاية النسبية
استبانة مراقبي الحسابات	22	3.324	0.437	0.093	66.473

حيث يلاحظ من الجدول أعلاه أن متوسط القياس المتحقق هو أعلى من نقطة عتبة القطع مما يؤكد ايجابية استجابات المشمولين بعينة مراقبي الحسابات، وكذلك فقد سجل الانحراف المعياري مستوى يعكس الدرجة العالية لتجانس استجابات المشمولين اتجاه فقرات الاستبانة عموماً، وهذا ما أكدته الانخفاض الكبير لتقدير قيمة الخطأ المعياري لمتوسط القياس، وأخيراً فقد بينت قيمة تقدير الكفاية النسبية إلى ارتفاع درجة استجابة أفراد عينة البحث مقارنة بالدرجة الحرجة لتقويم الاستجابات عند نقطة عتبة القطع والمتمثلة بـ (60.0)%

3- نتائج اختبار المعنوية لمحور استبانة مراقبي الحسابات:

لغرض إثبات فرضية العدم أو رفضها استخدم الباحثان اختبار t لفحص معنوية درجة استجابة أفراد عينة البحث، حيث يوضح الجدول رقم (10) نتائج اختبار المعنوية لفحص مدى معنوية استجابة مراقبي الحسابات.

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

الجدول (10) اختبار المعنوية لفحص درجة الاستجابات الملاحظة في ضوء المقياس المعتمد لمحور أستباته مراقبي الحسابات

الدرجة الحرجة للاختبار = 3				اختبار العينة الواحدة
القرار	مستوى الدلالة	درجة الحرية (n-1)	أحصاءة t-	
معنوي (+)	0.002	21	3.473	استباتة مراقبي الحسابات

وبمقارنة قيمة t المحتسبة مع قيمة t الجدولية عند درجة حرية (n-1) ومستوى معنوية (0.05) في اختبار من طرف واحد او باعتماد مستوى الدلالة المحتسب حيث يتضح وبما لا يقبل الشك عدم إمكانية قبول فرضية العدم وصحة الفرضية البديلة والتي مفادها بان الاستجابات الملاحظة لمراقبي الحسابات قد جاءت بتأييد شدة الإيجابية نحو مستوى (اتفق) و (اتفق تماما) معتمدين في ذلك إلغاء مستويي الاستجابة الدنيا على المقياس المعتمد لعدم وجود استجابات ملاحظة من قبل المشمولين عند المستويين (لا اتفق) و (لا اتفق تماما).

في ضوء ما تقدم يتضح قوة اتجاه مراقبي الحسابات عموماً نحو قبول الفرضية البديلة التالية: يمتلك مراقبي الحسابات مهارات الحاسب اللازمة لغرض تقويم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني واستخدام طرق التدقيق بالمتعلقة بالحاسب لغرض تعزيز موثوقية القوائم المالية.

4- الاستنتاجات والتوصيات

4-أ- الاستنتاجات

- 1- إن استخدام النظم الإلكترونية سواء في إدارة البيانات المحاسبية أو استخدامها كأداة في عملية التدقيق لم تؤثر على مفهوم معيار الكفاءة المهنية المطلوبة، إلا انه أدى إلى اتساع نطاق مفهوم الكفاءة المهنية في ظل استخدام الأنظمة الإلكترونية ليشمل على مؤهلات وقدرات لم تكن موجودة في ظل التشغيل اليدوي.
- 2- أن مفهوم معيار الاستقلال في ظل نظم التشغيل الإلكتروني لم يتأثر عنه في ظل التشغيل اليدوي، ولكن اعتماد مراقب الحسابات في تنفيذ برنامج التدقيق بالاستعانة بموظفي العميل مثلاً سوف **يؤثر** على استقلاله في عملية التدقيق.
- 3- إن استخدام النظم الإلكترونية لم تؤثر على مفهوم معيار العناية المهنية الكافية سواء في إدارة البيانات المحاسبية أو كأداة في عملية التدقيق. إذ ينبغي على مراقب الحسابات إن يبذل العناية المهنية اللازمة في ظل الأنظمة الإلكترونية شأنه في ذلك عند تدقيقه للأنظمة اليدوية إلا انه وسع من مفهوم معيار بذل العناية المهنية حيث يضطر مراقب الحسابات في بعض الأحيان إلى تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية للحصول على أدلة الإثبات التي تدعم رأيه في القوائم المالية، وكذلك فإن استخدام الأنظمة الإلكترونية كأداة في عملية التدقيق يسهل عليه مقابلة معيار بذل العناية المهنية اللازمة.
- 4- ان استخدام النظم الإلكترونية لم تؤثر على مفهوم معيار أدلة الإثبات إلا انه أدى إلى اتساع نطاق أدلة الإثبات لتشمل أدلة إثبات مستحدثة، كما إن استخدام الأنظمة الإلكترونية كأداة في عملية التدقيق لما يوفره من قدرات على خلق أدلة إثبات الكترونية أكثر موضوعية مثل التحليل الإحصائي ووسائل الضبط والتحكم الآلي.
- 5- يمتلك مراقبو الحسابات الإمكانيات اللازمة لغرض كتابة الضوابط الرقابية عند الاستعانة بهم في تصميم النظم المحاسبية الإلكترونية، يفضل مراقبي الحسابات تطوير مهاراتهم بالحاسب الإلكتروني عن الاستعانة بخبير بالنظم الإلكترونية.
- 6- يمتلك مراقبي الحسابات مهارات الحاسب اللازمة لغرض تقويم نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني واستخدام طرق التدقيق بالمتعلقة بالحاسب لغرض تعزيز موثوقية القوائم المالية.

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الالكترونى للبيانات المحاسبية

4- ب- التوصيات

- 1- ينبغي على ديوان الرقابة المالية توفير برامج تدقيق الكتروني مختلفة وتناسب البرامج المحاسبية الالكترونية التي تعمل بها الدوائر الحكومية, وكذلك فتح دورات في مجال التدقيق الالكتروني وتدريب موظفيها على هذه البرامج, حيث لوحظ فقط في المقر الرئيسي إقامة مثل هذه الدورات ويعد محدود.
- 2- توفير برامج تدريب على برامج التدقيق الالكتروني لأساتذة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين, فضلا عن توفير مختبرات الحاسب الالكتروني للمعهد لغرض تدريس مادة التدقيق بواسطة الحاسب عمليا.
- 3- تطوير مهارات مراقبي الحسابات وموظفي ديوان الرقابة المالية في مجال الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات وتعرفهم بصورة أوسع على إجراءات الرقابة العامة وكذلك التعرف بصورة أدق على إجراءات الرقابة على المدخلات والمخرجات على عملية التشغيل من خلال دعوة المؤسسات المهنية والتعليمية والشركات المتخصصة في التطوير الأكاديمي لعقد دورات في موضوع الرقابة الداخلية في ظل الحاسب الالكتروني, انسجاما مع الاتجاه الايجابي نحو امتلاكهم مهارات الحاسب اللازمة.
- 4- ينبغي على نقابة المحاسبين والمدققين إقامة برامج تطويرية في مجال التدقيق الالكتروني والتعرف على أدلة التدقيق في ظل النظم المحاسبية الالكترونية وكذلك تعريفهم بشكل أوسع بأنواع نظم تشغيل البيانات.
- 5- ينبغي على مجلس مهنة مراقبة الحسابات مخاطبة الجامعات والمؤسسات المهنية لغرض تطوير إمكانات مراقبي الحسابات في مجال التدقيق بواسطة الحاسب من خلال إقامة الدورات المتطورة على برامج التدقيق مثل برنامج IDEA والاستمرار بإقامة مثل هذه الدورات بما يحقق مواكبة تطورات تلك البرامج من قبل مراقب الحسابات وتفعيله في اداء عملية التدقيق.
- 6- إضافة فقرة " التدقيق بواسطة الحاسب " عمليا ضمن امتحان الحصول على إجازة مراقبة الحسابات لكي يخلق الرغبة في تطوير إمكاناتهم.
- 7- تطوير مواد الرقابة والتدقيق في مرحلة الدراسة الأولية بالجامعة في تخصص المحاسبة لتشتمل على دروس عملية إضافة إلى الدروس النظرية في مجال التدقيق من خلال الحاسب والتدقيق بواسطة الحاسب.
- 8- ينبغي من مكاتب التدقيق متابعة النشرات والمعايير التي تصدر عن الجمعيات واللجان الدولية بخصوص استخدام الحاسوب في عملية التدقيق.

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الالكتروني للبيانات المحاسبية

المصادر

أ. المصادر العربية :

1. اتحاد المحاسبين الدولي : أدلة التدقيق الدولية, ترجمة عصام مرعي , تقديم مجموعة سابا وشركائهم , الرياض , 1989
2. أودونيل, جوزيف بي وجريس, إدوارد جيه: تقنية المعلومات في التعليم المحاسبي, دراسة حول البرامج المحاسبية في الجامعات العربية, مجلة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين, العدد (23), الأردن 2004
3. التهامي, طواهر محمد ومسعود, صديقي: المراجعة وتدقيق الحسابات - الإطار النظري والممارسة التطبيقية , الطبعة الثانية, ديوان المطبوعات الجامعية, الجزائر 2005
4. توماس , وليم وهنكي, امرسون: المراجعة بين النظرية والتطبيق, ترجمة ومراجعة احمد حجاج وكمال الدين سعيد, دار المريخ للنشر, الرياض 1989
5. جمعة, احمد حلمي: تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة, سلسلة الكتب المهنية- الكتاب السابع, دار الصفاء للنشر والتوزيع, عمان 2009
6. دحدوح , حسين احمد : اثر استخدام الحاسوب في معايير المراجعة , مجلة جامعة اربد للبحوث والدراسات المجلد الثاني , العدد الأول, الأردن 1999
7. دحدوح, حسين احمد والقاضي, حسين يوسف: مراجعة الحسابات المتقدمة - الإطار النظري والإجراءات العملية, دار الثقافة للنشر, عمان 2009
8. السواح , نادر شعبان إبراهيم: المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني - تقديم دكتورة ثناء القباني , الدار الجامعية للنشر, الإسكندرية 2006
9. الشريف , محمود مصطفى نور: إطار مقترح لمراجعة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية - رسالة ماجستير غير منشورة , كلية التجارة, جامعة بنها , مصر 2006
10. عبد الرحيم , مختار محمود و عبد الحليم , احمد عبد الموجود: المراقبة في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات : مجلة الرقابة المالية , العدد 33 , 1998
11. عبد المجيد, محمد: برنامج الأساليب الحديثة في التدقيق والرقابة المالية باستخدام الحاسب, المنظمة العربية للتنمية الإدارية, المقر الإقليمي, الشارقة, للفترة من (4-8) مارس 2006
12. عثمان , عبد الرزاق محمد: أصول التدقيق والرقابة الداخلية, الطبعة الثانية, مطبعة الجامعة, الموصل 1999
13. لطفي, أمين السيد: موسوعة المعايير الدولية للمراجعة وإيضاحات تطبيقها, جمعية الاستشارات المصرية, القاهرة 2003-2004
14. محمد, سمير كامل: أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات, دار الجامعة الجديدة للنشر, الإسكندرية 1999

ب. المصادر الأجنبية :

- 15 HANDBOOK OF INTERNATIONAL, AUDITING, ASSURANCE, AND ETHICS
PRONOUNCEMENTS, 2007 EDITION
- 16 INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING 402, AUDIT CONSIDERATIONS RELATING TO AN ENTITY USING A SERVICE ORGANIZATION
- 17 . RISK ASSESSMENTS AND INTERNAL CONTROL - CIS - CHARACTERISTICS AND CONSIDERATION 1008, 2001

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• ملحق رقم (1) المحاسبية
الالكتروني للبيانات

حضرة الأستاذ الفاضل:

م/ استمارة الاستبانة

الاستمارة التي بين أيديكم تمثل جزء من متطلبات إكمال البحث العلمي الموسوم (نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية وأداء مراقب الحسابات)
يرجى الإجابة على الأسئلة بعناية وموضوعية بوضع علامة (✓) أمام المربع المناسب لما في ذلك من دور في تحقيق أهداف البحث. مؤكداً بأن الإجابات ستعامل بسرية ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.
..ولكم منا جزيل الشكر والتقدير.

معلومات عامة	
1-	التحصيل الدراسي <input type="checkbox"/> محاسبة قانونية (معهد عربي) <input type="checkbox"/> دبلوم عالي محاسبة قانونية <input type="checkbox"/> محاسبة قانونية (دكتوراه) معهد عالٍ <input type="checkbox"/> أخرى (تذكر) <input type="checkbox"/>
2-	عدد سنوات الخبرة في التدقيق <input type="checkbox"/> أقل من 5 سنة <input type="checkbox"/> من 5 إلى أقل من 10 <input type="checkbox"/> من 10 إلى أقل من 15 <input type="checkbox"/> من 15 إلى أقل من 20 <input type="checkbox"/> من 20 إلى أقل من 25 <input type="checkbox"/> أكثر من 25 سنة <input type="checkbox"/>
3-	عدد دورات الحاسب الالكتروني المشارك بها: <input type="checkbox"/> ولا دورة <input type="checkbox"/> أقل من 5 دورة <input type="checkbox"/> من 5 إلى أقل من 10 <input type="checkbox"/> من 10 إلى أقل من 15 <input type="checkbox"/> من 15 إلى أقل من 20 <input type="checkbox"/> أكثر من 20 دورة <input type="checkbox"/>
4-	نوع دورات الحاسوب (كتابة عدد الدورات في المربع المناسب) <input type="checkbox"/> دورات تعريفية <input type="checkbox"/> دورات أساسية <input type="checkbox"/> دورات التدقيق الالكتروني <input type="checkbox"/>

1-	مراقب الحسابات نادراً ما يستخدم التدقيق حول الحاسوب لتدقيق النظم المحاسبية الالكترونية كونه يمتلك مهارات الحاسب المطلوبة؟ <input type="checkbox"/> اتفق تماماً <input type="checkbox"/> اتفق <input type="checkbox"/> إلى حد ما <input type="checkbox"/> لا اتفق <input type="checkbox"/> لا اتفق تماماً
2-	تعتقد لمراقب الحسابات إمكانية استخدام طريقة التدقيق من خلال الحاسوب؟ <input type="checkbox"/> اتفق تماماً <input type="checkbox"/> اتفق <input type="checkbox"/> إلى حد ما <input type="checkbox"/> لا اتفق <input type="checkbox"/> لا اتفق تماماً
3-	تعتقد بان استخدام التدقيق بواسطة الحاسوب يسهل عمل مراقب الحسابات من ناحية الجهد والوقت المبذول؟ <input type="checkbox"/> اتفق تماماً <input type="checkbox"/> اتفق <input type="checkbox"/> إلى حد ما <input type="checkbox"/> لا اتفق <input type="checkbox"/> لا اتفق تماماً
4-	تعتقد بأن الأساليب التقليدية لجمع أدلة الإثبات تتناسب مع بيئة النظم المحاسبية الالكترونية؟ <input type="checkbox"/> اتفق تماماً <input type="checkbox"/> اتفق <input type="checkbox"/> إلى حد ما <input type="checkbox"/> لا اتفق <input type="checkbox"/> لا اتفق تماماً

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الألكتروني للبيانات المحاسبية

5-	تعتقد بان مراقب الحسابات قادر على الحصول على أدلة إثبات مناسبة وملئمة عند تدقيق النظم المحاسبية الألكترونية؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
6-	تعتقد ان مراقب الحسابات لديه مهارات الحاسب المطلوبة لكي يقوم بالتدقيق بواسطة الحاسب؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
7-	تعتقد بان لدى مراقب الحسابات إمكانية كتابة الضوابط الرقابية عند تصميم النظم المحاسبية الألكترونية؟	<input type="checkbox"/>	اتفق تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
8-	تفضل الاستعانة بخبير في النظم المحاسبية الألكترونية والبقاء على إمكانياتك في النظم الألكترونية دون تطوير؟	<input type="checkbox"/>	اتفق تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
9-	تستخدم الحاسب الألكتروني في إعداد خرائط الانسياب أو التدفق التي تهدف للتعرف على الرقابة الداخلية؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
10-	تعتقد بان المناهج التي تدرس في المحاسبة القانونية ملائمة لكي يكون مراقب الحسابات قادراً على تدقيق النظم المحاسبية الألكترونية؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
11-	تتوفر لدى مراقب الحسابات معرفة ببرامج المستخدم مثل برامج (word, Excel) ؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
12-	تعتقد بان لدى مراقب الحسابات معرفة عامة بلغات البرمجة , وكذلك إمكانية كتابة بعض البرامج البسيطة؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
13-	تعتقد بان لدى مراقب الحسابات معرفة كافية بأساليب الرقابة الذاتية داخل الحاسب؟	<input type="checkbox"/>	اتفق تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
14-	يستخدم مراقب الحسابات الأساليب والمعادلات الرياضية والإحصائية المتاحة بالحاسب في عملية تدقيق النظم المحاسبية الألكترونية؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً
15-	يستخدم مراقب الحسابات الحاسب الألكتروني في تقدير مخاطر التدقيق؟	<input type="checkbox"/>	بقي تماماً	<input type="checkbox"/>	اتفق	<input type="checkbox"/>	إلى حد ما	<input type="checkbox"/>	لا اتفق	<input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً

اثر معايير التدقيق على أداء مراقب الحسابات في ظل التشغيل

• الإلكتروني للبيانات المحاسبية

16-	لمراقب الحسابات إمكانية تقويم نظام الرقابة الداخلية على عملية تطوير وتوثيق النظم الإلكترونية؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
17-	لمراقب الحسابات إمكانية تقويم نظام الرقابة الداخلية على عملية الوصول للبيانات او الملفات الإلكترونية؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
18-	لمراقب الحسابات إمكانية تقويم نظام الرقابة الداخلية على حماية الأجزاء المادية للحاسب الإلكتروني؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
19-	لمراقب الحسابات إمكانية تقويم إجراءات الرقابة على مدخلات النظم المحاسبية الإلكترونية؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
20-	تعتقد لمراقب الحسابات إمكانية كشف مواطن الضعف والقوة في البرامج المحاسبية الإلكترونية؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
21-	لمراقب الحسابات إمكانية تقويم نظام الرقابة الداخلية على عمليات معالجة البيانات الكترونياً؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>
22-	تعتقد ان التأهيل الحالي لمراقب الحسابات يتناسب مع بيئة النظم المحاسبية الإلكترونية؟	<input type="checkbox"/>	تماماً <input type="checkbox"/>	اتفق <input type="checkbox"/>	إلى حد ما <input type="checkbox"/>	لا اتفق <input type="checkbox"/>	لا اتفق تماماً <input type="checkbox"/>