



Risks of Audit under Environment of Information Technology

د.ستار جابر خلوي الحجامي

كلية الادارة والاقتصاد - جامعة واسط

المستخلص

نظرا للمخاطر ولتحديات التي تولده عمل مراقب الحسابات كن لا بد له ان يواكب التطور في تكنولوجيا المعلومات لكي يستطيع ابداء الرأي الفني المحايد في القوائم المالية لذلك جاء موضوع بحثنا والذي تضمن اربعة مباحث ركزت على مخاطر التدقيق الالكتروني وامكانية تفويض هذه المخاطر الى ادنى حد ممكن وذلك من خلال التأهيل العلمي لمراقب الحسابات وكذلك استخدام برامج تدقيق الكترونية متطورة حيث تم استخدام البرنامج الاحصائي SPSS لغرض التوصل الى تحليل نتائج الاستبانة التي تم توزيعها على موظفي ديون الرقابة المالية ممن يعملوا في تدقيق الحسابات ولديهم خدمة اكثر من خمس سنوات وتم اثبات فرضيات البحث التي ذكرت في متن البحث وتوصل الباحث لمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات التي تخدم مراقبي الحسابات والجهات الاخرى لغرض لعمل بمهنية للوصول الى لكفاءه والجوده في العمل الرقابي ومن لهم الاستنتاجات التي توصل لها الباحث ان هناك خوف كبير لدى مراقبي الحسابات عند لقيام بوضع برنامج تدقيق الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات والسبب عدم ثقة مراقبي الحسابات في الادوات التي يستخدمونها في التدقيق وكذلك وجود حاجة كبيرة للدورات التطويرية لمراقبي الحسابات في الجوانب الفنية لتكنولوجيا لمعلومات للتطورات الهائلة في هذا الجانب ولوجود نقص واضح لديهم في النظم الالكترونية وايضا عدم وضوح مسار المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والذي يؤدي بدوره الى عدم التاكيد من قبل مراقب الحسابات مما ينعكس سلبا في عملية ابداء الراي بالوضع المالي ونتيجة النشاط اما اهم التوصيات التي خرج بها البحث فهي ضرورة وضع برامج تدقيق الكترونية من قبل جهة متخصصة ويتم تدريب مراقبي الحسابات على تلك البرامج وابداء الملاحظات بشأن تطبيقها وضرورة ان يكون مراقب الحسابات له القدره على تحديد مسار المراجعة لتتبع العمليات التي حصلت وبما ان التشغيل الالكتروني للبيانات لا يتيح تتبع مسار المراجعة التدقيق . لذا اصبح لزاما على مراقب الحسابات استخدام ادوات معينة في تتبع هذا المسار وذلك لتخفيض مخاطر



Abstract

Standards of audit have been defined issued them by professional organizations the audit risk is: Failure of the auditor inadvertently to amend his opinion on the financial statements in suitable method, although these statements are Interpolated Essentially. As result the deep impacts caused by electronic operating systems in the accounting data in the audit process which audit risk has gained attention of many professional sides, especially the audit process and quality is relating with level of discovery the auditor for the mistakes of origin (misrepresentations) all their types and give the necessary confidence for the auditor to express his technical opinion in fidelity and certified financial statements which prepared electronically. According to the international standard of audit No. 400 and it's characterized by risk assessment and internal audit, the risks defined by the International Federation of Accountants (IFAC) they are the risk of misinformation that occurs in account balance or set of transactions that can be Material alone or when combined them with incorrect transactions in other assets or groups which cannot be prevented, detected and corrected them only by the accounting system or internal audit systems opportunely. These risks and challenges that face the accounts auditor were very necessary to keep pace with developments in information technology and they can be able express his technical opinion neutrally in the financial statements. From this point, our research have included four sections focused on the risk of audit job and the possibility of reducing these risks to minimum, and we have reached set of conclusions and recommendations serving auditors and other entities for working purposes professionally to get the efficiency and quality of the audit job.

المقدمة

تميزت العقود الاخيرة من القرن العشرين بظهور تطورات كبيرة في عالم المعلومات والاتصالات ادت الى التوسع في استخدام الحاسوب وتطبيق تكنولوجيا المعلومات في انجاز مختلف الاعمال في المشاة بهدف التحكم في الكم الكبير من المعلومات اللازمة لأدائها خصوصا في ظروف المنافسة الشديدة وسيسهم نظام المعلومات المحاسبية بصورة ايجابية في تقديم المعلومات لمفيدة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات عن طريق افراد وجهات داخل المشاة وخارجها ولكي تحقق المعلومات فوائدها ينبغي ان تكون هذه المعلومات دقيقة وملائمة وتقدم في التوقيت المناسب مع الاخذ بأحدث التقنيات المنسوبة للمعلومات لذا تستخدم المنشأة الحاسبات الالكترونية في اداء اعمالها لما توفره من سرعة ودقة في العمل لهذا ظهرت الحاجة للمرجعة الآلية من اجل زيادة درجة الموثوقية في لبيانات التي تجعلها اسلسا يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات. كما ان استخدام نظم المعالجة الآلية للبيانات ادى الى خلق بيئة ساعدت على الوقوع في الاخطاء وارثكاب جرائم العش بالإضافة الى حدوث بعض المخاطر تتمثل في الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف ويمكن الحد من هذه المشاكل والاحطار في بناء سليم للرقابة تشير المعايير الدولية للتدقيق الى ان بيئة تكنولوجيا المعلومات توجد عندما تستخدم لمنشأة الحاسوب من أي نوع او حجم في معالجة لمعلومات العملية ذات الاهمية لعملية التدقيق بغض النظر فيما اذا كان الحاسوب يشغل من قبل المشاة او من طرف ثالث لذلك



اهتم الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC من خلال مجلس معايير التدقيق ولتأكيد الدولي IAASB بأصدار مجموعة من معايير التدقيق الدولية وبيانات ممارسة التدقيق بشأن خصائص أنظمة تكنولوجيا المعلومات لذلك كله حاولنا ومن خلال البحث الموسوم (مخاطر التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات) التوصل الى حلول لمشكلة مواكبة التطور لتكنولوجيا لمعلومات من قبل مدقق الحسابات حيث تضمن البحث في جذبة النظري ثلاثة مباحث اما الجانب العملي فكل من خلال طرح لستمارة لتبانه على مدقي لحسابات الذين لديهم خبره خمس سنوات على الاقل في العمل الرقابي وتطيل الاجابات والتوصل الى نتائج من خلال برنامج SPSS لأحصائي والذي من خلاله تم التوصل الى اثبات فرضيات البحث .

1- منهجية البحث

1-1- مشكلة البحث

ان عملية تتبع مسار للمرجعة في بيئة تكنولوجيا المعلومات تتطلب الخبرة والمهارة العالية من قبل مدقق الحسابات لتجنب مخاطر التدقيق وتمكنة من ابداء الرأي الفني المحايد لذلك فل مشكلة البحث تركز على الاسئلة التالية :-

1.هل ان مدقق الحسابات مؤهل للقيام بعملية التدقيق الالكتروني ومن خلال تأهيله يستطيع تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني ؟

2.هل ان البرامج لمستخدمة من قبل الوحدات الاقتصادية تتيح لمدقق الحسابات اكتشاف الاخطاء من خلال المرجعة الالكترونية للبيانات ؟

1-2- فرضيات البحث

تطوير مؤهلات وامكانيات مدقق لحسابات في التدقيق الإلكتروني تمكنه من تجنب المخاطر وانجاز مراحل المرجعة بكفاءة وفاعلية وابداء لرأي الفني المحايد لذلك فلن :-

1. هناك علاقة معنوية بين تأهيل مدقق الحسابات من الناحية الالكترونية التشغيلية للبيانات وبين تخفيض مخاطر لتدقيق الالكتروني .

2.هاك علاقة معنوية بين فحص الحسابات من خلال البرنامج الإلكتروني التي تساعد مدقق الحسابات في اتمام عمله بالشكل الصحيح والتوصل الى النتائج المرجوه من عمله



1-3- أهداف البحث :

- 1- لتوصل الى حلول لمشاكل ظهرت نتيجة استخدام تكنولوجيا المعلومات في الدور المحاسبية مما أدى الى وجود عبء اضافي على مدقق لحسابات الا وهو مواكبة هذا التطور في استخدام تكنولوجيا المعلومات وابداء الرأي بالوضع المالي ونتيجة النشاط في ظل العمليات الألكترونية .
- 2- تعريف الباحثين والدارسين ومراقبي الحسابات بموضوع التدقيق الاكتروني واهميته بسبب تزايد استخدام تكنولوجيا المعلومات في بيئة لمال والاعمال .
- 3- التوصل الى استنتاجات وتوصيات تخدم مدققي الحسابات في موضوع التدقيق الاكتروني .

1-4- أهمية البحث :

تكمن أهمية البحث في تسليط ل ضوء على موضوع المخاطر الناجمة عن استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وما مدى المخاطر التي يتحملها مدقق الحسابات في ظل هذا الاستخدام لذلك صار لزاما على مدقق الحسابات ان تكون لديه القدرة والقابلية على تتبع مسار المراجعة لذي يكون غير واضح كما هو الحال في التدقيق اليدوي وتتبع مسار المراجعة ليس بالامر اليسير حيث لابد لمدقق الحسابات ان يكون لديه تهييل علمي وعلمي في موضوع استخدام تكنولوجيا المعلومات لكي يستطيع معرفة ملخص بعد عملية ادخل البيانات . وهل المخرجات التي ظهرت تمثل حقيقة البيانات المالية وما مدى صحتها ومصداقيتها ؟

1-5- عينة البحث

مجتمع الدراسة للبحث هم المدققين في ديوان لرقابة المالية لذين يعملون في احدى مديريات الرقابة المالية ولديهم خدمة فعلية اكثر من خمس سنوات ولديهم تهييل علمي يمكنهم من تدقيق الحسابات وابداء الأي لفني لمحايد .

1-6- مصادر المعلومات :

1- الكتب العربية والاجنبية

2-البحوث المنشورة في المجالات العلمية والمقالات في موقع الانترنت

3- استمارة الاستبانة



2- الجانب النظري

1-2- التدقيق الالكتروني

اولا:- نبذة تاريخيه عن نشأة التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات

بدأ استخدام الكمبيوتر في لشركات الهادفة للربح في بداية الخمسينيات ، وقد كان الأستخدام لمحلبي محودا لدرجة ان المدققين لم يولوا الا اهتماما بسيطا لهذا المجال .وفي نهاية الخمسينيات وبداية الستينيات زد استخدام الكمبيوتر وقد اوضحت مختلف الابحاث وسائل تدقيق بحسب تطويرها لتقبل خصائص مختلف النظم . (القباني ، 2007 : 219)

كما ان التوسع في حجم اعمال المشروعات في السنوات الاخيرة أدى الى زيادة التفكير في استخدام الكمبيوتر في العمليات المحاسبية وغير المحاسبية ، وذلك لأن العبء الملقى على عاتق الادارة المالية وادارة الحسابات كبيرا ويتطلب عمليات محاسبية ضخمة منها سداد الاجور لآلاف العمال والموظفين وارسال كشوفات المصاافات والحسابات لعدد كبير من لؤبائن والموردين .

ولذلك نشأ مع ظهور الكمبيوتر ما يسمى ((بالثورة الالكترونية)) وقد فُق الكمبيوتر في تطوره من سنة الى اخرى كل التوقعات والتصورات وامتد استخدام الكمبيوتر من المجالات العلمية والتجارية والصناعية لى مجالات عديدة يصعب حصرها مثل : الطب ، لهنسة ، القنون ... الخ . (جمعة ، 1999 : 174)

ثانيا : مفهوم التدقيق الالكتروني وانواعه

هي عملية جمع وتقييم لتحديد ما اذا كان استخدام الكمبيوتر سيساهم في حماية اصول المنشأة ، ويؤكد سلامة بياناتها ، ويحقق لهدفها بفعالية ، وتستخدم مواردها بكفاءة .

وهناك انواع متعددة للتدقيق الالكتروني هي:-

1- التدقيق لمخطط: يتمثل هذا النوع في اتمام اجراءات كى من التدقيق الداخلي والخارجي . تلك نجد في اغلب الاحيان ان التدقيق يحتاج الى تخطيط مسبق من خلال التنسيق بين الاطراف لمختلفة ، وكذلك لخطر ادارات الفروع لتوفير لمستندات الاصلية لعملية لتدقيق ، وكذلك تحديد الوقت اللازم لفحص البرمج والمفات وما الى تلك وهذا النوع من التطبيق يتطلب جدول معين ويطلق عليه التدقيق المخطط .

2- للتدقيق الفجائي : هو عملية فحص غير مجدولة حيث سيسيطر المدقق على كافة عمليات لمنشأة بهدف التحقق من سلامة وبقة عمليات معالجة البيانات .ولنجاح لتدقيق المخطط ولتدقيق الفجائي فُن ذلك يعتمد

على وجود مسار جيد للتدقيق بدءا بالمستندات الاصلية وانتهاء بالإفصاح عن البيانات في التقارير المالية حيث يعتبر مسار التدقيق اهم وسائل الرقابة لوقائية ، لذلك اذا اصاب مسار التدقيق الغموض يؤدي ذلك الى تخبط المدقق في لعمل المحاسبي . (جمعة ، مصدر سابق : 190)

ثالثاً : اهداف التدقيق الالكتروني:

- 1-التأكد من ان جميع العمليات قد ادخلت على نحو سليم .
- 2-للتأكد من ان جميع العمليات التي تم ادخلها معتمدة وهما لترخيص عام و خاص .
- 3-التأكد من ان جميع العمليات المحاسبية قد نفذت بشكل سليم .
- 4-التأكد من ان جميع المدخلات تستخدم على نحو سليم في تحديد البيلان الصائب في الملف .
- 5-التأكد من ان جميع المخرجات تكون سليمة وكاملة .
- 6-التأكد من ان جميع الملفات السليمة قد تم تحديثها بالبيانات كما ان لمدرجة بالملف تكون دقيقة .
- 7-التأكد من ان جميع البيانات الدائمة المحفوظ بها في الملف تكون سليمة . (عثمان,1999:122)

رابعاً : الوظائف الرقابية الاساسية في ظل نظام التشغيل الالكتروني :

- 1-محللي النظم : وظيفتهم القيام بدراسة وتحليل النظم المطبقة وتصميم لنظم للتطبيقات المختلفة وذلك على ضوء نتائج الدراسة والتحليل .
- 2-مخططي البرامج : وظيفتهم ترجمة الوصف العلم الذي حدده محللي لنظم في شكل مجموعة من لبرامج تحكم معالجة البيانات للحسب وكذلك لختيار هذه البرامج ومنع التعديلات لضارة عليها .
- 3-مشغلي الحاسوب : يقوم بهذه الوظيفة مجموعة من الموظفين الفنيين ومن المستحسن الا تكون لهم اي علاقة بوظيفة تصميم البرامج واجراء التعديلات عليها .
- 4-تجهيز المدخلات : ويقوم بهذه الوظيفة موظفون يقومون بتحويل لبيانات اليدوية الى شكل يمكن قراءته بالحاسوب وذلك عن طريق القيام بعملية تثقيب البطاقات و اعداد الاشرطة و الاسطوانات الممغنطة .
- 5-الحفظ : وهي وظيفة خاصة بحفظ لوسائل المستخدمة كالأشرطة و الاسطوانات الممغنطة وذلك في مكتبة خاصة ملحقة بالحاسوب الالكتروني .
- 6-الرقابة : وهي وظيفة يقوم بها عادة قسم مستقل لدخل ادارة التشغيل الالكتروني للبيانات حيث يقوم موظفو هذا القسم باختبار المدخلات التي تتسلمها من الاقسام او الادارات المختلفة داخلى المنشأة ومقارنة مطابقة المخرجات اي النتائج وذلك لأجل تسليمها الى الالارات المختصة (جمعة ، مصدر سابق : 171)



خامسا: مشكل التدقيق الالكتروني :

- 1- افتقار الكمبيوتر كمشغل للبيانات لعنصر التقدير الشخصي والحكم على معقولية اعماله مما يجعله عرضة للوقوع في اخطاء غير معقولة .
- 2- امكانية تعديل البيانات او المعلومات او البرمج التي تم تخزينها دون ترك اثار ملموسة حيث تسمح بذلك طبيعة وسائل التخزين الالكتروني .
- 3- سهولة الاتصال بالكمبيوتر من خلال وحدة التوجيه والمتابعة اومن خلال النهايات لمتصلة بلكمبيوتر لتحقيق اغراض شخصية .
- 4- لهمال فحص وتدقيق مخرجات الكمبيوتر سواء من جانب لحصاء المصالح او الادارة لعتقادا منهم بأن مخرجات الكمبيوتر دائما صحيحة .
- 5- الحذف و الاختفاء الجزئي لمسار التدقيق والذي يشمل لمستندات والسجلات اليومية ودفاتر الاستاذ والوسائط الممغنطة والملفات الرئيسية وتقارير المالية .(القباي, مصدر سابق:221)

سادسا : الفرق بين التشغيل الالكتروني واليدوي :

تختلف الكثير من الاجراءات الاخرى للرقابة في بيئة تشغيل البيانات الكترونيا عن تلك المطبقة في النظم اليدوية ومن الممكن تطبيق مسار المراجعة التقديري والمألوف في النظام ليدي على نظم تشغيل البيانات الكترونيا لوقت قصير و في شكل يمكن للكمبيوتر قراءته ويمكن القول ان مسار المراجعة هو سلسلة من الادلة يمكن للمراجع ان يحصل عليها خلال عملية التصنيف والاسناد المزدوج والتوثيق الذي يربط الارصدة المحاسبية مع النتائج التلخيصية مع العمليات المحاسبية الاصلية .(WILLIAM F, 2008:629)

اما في نظام تشغيل البيانات الكترونيا :

- 1- يتم تحويل بيانات المقبوضات النقدية الى شكل قرأه الالة بعد حدوث العملية بوقت قصير .
- 2 - تقوم تعليمات برمجة الكمبيوتر بتشغيل لعمليات لمحاسبية كيومية المبيعات ويومية المقبوضات النقدية ولا وجود للأخطاء العشوائية الموجودة في التشغيل اليدوي .
- 3 - كى الاجراءات التي يؤديها عدة افراد في النظام اليدوي ، يقوم بإتمامها شخص واحد في نظام تشغيل البيانات لكترونيا .
- 4 - الرقابة المبنية على فصل الوظائف والواجبات التي يعتمد عليها المرجع في النظام اليدوي لا تكون موجودة في تشغيل البيانات الكترونيا .



5 - البيانات المخزنة على وسائل تخزين بشكل تقرأ الآلات بدلا من الشكل المرئي وهذه البيانات يمكن لأي فرد الوصول إليها أو افسدها .

6- في النظام اليدوي يتم التصريح بالعمليات قبل تنفيذها وقيدها متى الشبكات لسداد حساب الدائنين ، الديون المعدومة وشطب بعض الديون .

اما في بيئة تشغيل البيانات الكترونيا يتم تنفيذ وقيد لعمليات اوتوماتيكيا نون تصريح اداري واضح لها وعندما تقبل الادارة تصميم لحد نظم تشغيل البيانات لكترونيا ، فأنها تضمن

سلطتها على التصريح بأداء هذه المعلومات .(جمعه ؛ مصدر سابق : 179)

2-2- نظام الرقابة الداخلية الالكترونية

اولا:- مفهوم نظام الرقابة الداخلية الالكترونية

لقد ادى استخدام الحاسب الالكتروني الى تعدد الوسائل لمستخدمة في نظام الرقابة الداخلية والتأثير عليها وكذلك التأثير على النهج الذي تسير عليه الرقابة الداخلية الالكترونية كما لى لى ظهور عنصر جديدة لهذا النظام وزيادة اهميته, كما ان استخدام الحاسب الالكتروني قد أثر على لوسائل المستخدمة في التعرف على ضوابط الرقابة الداخلية الامر الذي ادى الى لختلاف في طبيعة مشكلات التدقيق في نظام الرقابة الداخلية الذي يقوم على اساس الحاسب الالكتروني عن طبيعة المشاكل في ظل استخدام النظام اليدوي. (عثمان 1998, 195)

ثانيا :- أهمية الرقابة الداخلية الالكترونية:

1- الاعتماد على الحسبات الآلية في معظم المنشآت في الوقت الحاضر في تشغيل بياناتها وتوصيلها لى مستخدميها في الوقت المناسب .

2- زيادة وسهولة امكانية التلاعب في المعلومات المحاسبية علاوة على صعوبة اكتشاف مثل هذا التلاعب مع امكانية حدوث هذا التلاعب او حدوث سرقة او فقد للمعلومات والسجلات دون ترك اي اثر .

3- امكانية اي فرد لدية الخبرة و المهارة في مجال تكنولوجيا للمعلومات النحول الى نظام معلومات الشركة ويمكنه من ان يحدث لعديد من الاخطاء او لثغرات عن طريق تعريف و محو بعض المعلومات .

4- استخدام الرقابة الداخلية لأدوات تكنولوجيا المعلومات في تصميم وشغيل النظام لمحسبي واستخدام الولوج الجاهزة في تشغيل النظام لمحسبي لعدم وجود سجلات مادية ولختلاف ائلة المراجعة اليدوية وامكانية حدوث لي تلاعب في البيانات مع صعوبة اكتشافه. (الصحن ، 2008 : 132)



ثالثاً :- أهداف الرقابة الداخلية الإلكترونية

إن استخدام نظم لحسوب للإنجاز اعمال الرقابة سمحت للمدقق بالاستفادة من امكانيات الحسوب في تنفيذ هذه الاعمال بسرعة وبدقة اكبر حيث تمكنه من استخدام برنامج لحاسوب لقراءة لبيانات المطلوب التحقق منها واختيار العينات واجراء الخطوات اللازمة لجمع الادلة كما تساعده في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب عملية لتحقيق من صحة العمليات السابقة وبتكلفة اقل من تكلفة الاداء اليدوي اي ان استخدام الحاسبات الالكترونية في إدارة البيانات المحاسبية قد ادى او ساهم في تحقيق الاهداف التالية:

1 - الاقتصاد : اي ان هدف لمدقق فحص لبيانات باستخدام الحاسوب بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المنشأة وبأقل التكاليف ويوفر لمعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المنشأة .

2- الفعالية : اي ان هدف المدقق فحص فعالية الاليات الرقابية للتأكد من كفاءة نظم الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الادارية والمالية والتشغيلية .

3- الكفاءة: اي انه يجب على المدقق لتحقيق من استخدام لحاسوب لتلبية لمتطلبات الاكثر اهمية بلنسبة للمنشأة بحسب مفهوم الأهمية النسبية .

4- الحماية :- بمعنى ان يتأكد المدقق من حماية لنظام من مختلف المخاطر المرفقة لاستخدامه ومن اهمها انهيار النظام وفقدان لبيانات لمخزنة على الاقراص المحاسبية ومشكلات .الفيروسات وسرقة البيانات او لتخريب المتعمد الذي قد تتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين

(لطي ، موقع شبكة المحاسبين العرب www.4ccarab.com 12) .

ربيعاً: الوسائل لمستخدمة للوصول الى نظام رقابي القروني جيد:

1 - تصميم وتحليل النظم ويتضمن :-

أ - البرمجة.

ب - تشغيل الحاسب الالكتروني .

ج - مراقبة وسائط لمدخلات والمخرجات .

2 - وضع سياسات وتعليمات تحدد الدخول الى غرفة الحطب الآلي والاماكن لتي تخزن فيها السجلات والوسائل التي تخطط بواسطتها لمعلومات .



- 3- وضع ضوابط تحدد المسؤولين عن تغيير التعليمات الموجهة الى الحاسب بحيث سيستجيب الحاسب للمخولين فقط عن احداث مثل هذه التغييرات مثل تغيير مستوى الروت و اسعار لفائدة والمعلومات ومالي ذلك .
- 4- وضع سياسات تتطلب لفحص الدوري لبعض عمليات الحاسب الالي , ويجب ان يقوم بالفحص الدوري افراد مستقلون عن دائرة الحاسب الالي , كئى يكونوا تابعين لوحدة التدقيق لداخلي .
(عبد الله , 2004 :333)

خامسا : اساليب الرقابة الداخلية الفعل في بيئة تكنولوجيا المعلومات :

- 1- التصريح السابق للمعالجة : التصريح ببدء معاملة على سبيل المثال استخدام بطاقة مصرفية مع رقم بطاقة شخصية قبل ان يمكن اجراء سحب نقدي من خلال ما كنة سحب آلي .
- 2- اجراءات روتينية مبرمجة تختبر بيانات المدخلات ونتائج المعالجة للتأكد من اكتمالها ودقتها ومعقوليتها .
- 3- الابلاغ عن الاخطاء في المدخلات ومعالجتها : اجراءات لضمان الابلاغ بالشكل الصحيح كافة الاخطاء في المدخلات وتحديدها وعدم قبولها لمزيد من معالجة وتصحيحها وإعادة تقديمها للمعالجة في الوقت المناسب . THOMAS (R, 2010:155)
- 4- اجراءات القطع : اجراءات تضمن معالجة للمعاملات خلال الفترة المناسبة وتعتبر هذه الاجراءات ضرورية بشكل خاص في الانظمة ذات التدفق المستمر للمعاملات .
- 5- اساليب الرقابة على الملفات : اجراءات تضمن لمستخدم الملفات لصحيدة للمعالجة المباشرة
- 6- اساليب الرقابة على الملفات الرئيسية : تخضع التغييرات في الملفات الرئيسية لإجراءات تتشابه الاجراءات المستخدمة للرقابة على بيانات معاملات .
- 7- تحقيق التوازن : عملية وضع مجاميع رقابية على البيانات التي تقدم للمعالجة من خلال الاجهزة الطرفية المباشرة ومقارنة المجاميع الرقابية اثناء المعالجة وبعدها لضمان تحويل بيانات كامل ودقيقة لكل مرحلة معالجة .
(جمعة 2009 , 70).

سدسا : اثر تكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية الالكترونية:

- 1- تؤثر على هيكل الرقابة الداخلية والذي بدوره يؤثر في عملية اعداد التقارير ولقوائم المالية وفي تحقيق اهداف الرقابة الداخلية .
- 2- تؤثر في نشأة اي عمليات مالية وفي تسجيلها وفي تشغيلها ولتقرير عنها الدورة لمحاسبية



3- إن اخذ البيانات مباشرة للحساب الآلي يؤدي إلى عدم وجود الدليل المادي المتعارف عليها في ظل النظم اليدوية التقليدية .

4- انها لم تؤثر على معيار دراسة وتقييم مراجع الحسابات الخارجي لهيكل الرقابة اللخالية لتحديد مدى امكانية الاعتماد عليه في تخطيط عملية المراجعة إلا فيما يتعلق بضرورة بذل مراجع الحسابات المزيد من الجهد لفهم اجراءات وسيليات هيكل الرقابة الداخلية .

5- تؤدي الى تغيير بيئة الاعمال وعملية تسجيل وحفظ العمليات واستخدام نظم المحاسبة الفورية والسماح بأعداد وفحص وطباعة تقارير محاسبية فورية على موقع الشركة على الانترنت .

6- ادت الى نشر مداخل جديده لإدارة الاعمال كالتجارة الالكترونية والتبادل الالكتروني للبيانات , بما ادى لتغيير اسلوب تسجيل وحفظ العمليات . (الصحى ، مصدر سابق : 137)

سلباً:مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية الالكترونية

1 - الاعتماد على البرامج والانظمة ولتي يتم من خلالها تشغيل البيانات بشكل غير حقيقي وغير دقيق و قد تكون عدم لثقه في لبيانات ذاتها .

2- تغيير البيانات بشل غير سليم (غير مصرح به) في النفاقر او الملف الرئيسي وامكانية التلاعب في لبيانات.

3- فقدان محتتمل للبيانات , و حذفها بطريق الخطأ .

4- الفشل في اجراءات تغييرات لازمة في الانظمة والبرامج .

5 - تغيير بشكل غير مصرح بها وغير مسموح به في البيانات والذي يؤدي الى تمير لبيانات و تغييرها .

6- تضخم اثر الاخطاء التي تحدث اثناء التشغيل للبيانات بصورة مماثلة مما يؤدي الى تراكم الاخطاء بصورة كبيرة .

7- الحاسب يقوم بلعديد من المهام التي تتعارض مع مبدأ الفصل بين المهام .

8- الحاسب غير قادر على التفكير او لحكم الشخصي وبلتالي فلن هنالك العديد من الاخطاء التي يمكن حوثها ما لم توجد اجراءات للرقابة على البرامج المستخدمة . (علي , 2008, 209)



2-3- مخاطر التدقيق الإلكتروني

أولاً : مخاطر التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات

عرفت معايير التدقيق الصادرة عن المنظمات المهنية خطر التدقيق بأنه:-

(فشل المدقق بدون قصد في تعديل رأيه في القوائم المالية بطريقة ملائمة رغم ان هذه القوائم محرفة تحريفاً جوهرياً).

ونظراً للأثر البالغ لتي أحدثتها نظم التشغيل الإلكتروني في البيانات المحاسبية في عملية التدقيق فقد حاز موضوع مخاطر التدقيق لهتمام العديد من الجهات المهنية وخاصة ان عملية التدقيق وجودتها ترتبط بدرجة اكتشاف المدقق للأخطاء والمشى (لتحريفات) بأنواعها

وتعطي الثقة اللازمة للمدقق في ابداء رأيه القوي لمحايد في مدى صحة وصنق القوائم لمالية المعدة إلكترونياً (عبد لعال, "المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات" من موقع شبكة المحاسبين العرب , www.aoc.cj Arab) كما عرفت المخاطر من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في المعيار الدولي للرقابة ذو لرقم (400) والموسوم بتقدير المخاطر والرقابة الداخلية بأنها مخاطر لمعلومات الخاطئة التي تحدث في رصيد حساب او مجموعة من المعاملات التي يمكن ان تكون مادية بمفردها او عندما تجمع مع معاملات خاطئة في ارصدة او مجموعات اخرى والتي لا يمكن منعها واكتشافها وتصحيحها الا بواسطة النظام المحاسبي و نظام الرقابة الداخلية في الوقت المنسب

(الليلة, تغريد سالم محمود, اثر استخدام نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني, من موقع المحاسبين الاردنيين ولعرب, www.aazs.net 32)

ثانياً: نواع مخاطر التدقيق الإلكتروني:-

1- الخطر الحتمي :هو قابلية تعرض رصيد حساب معين او نوع من العمليات لحدوث خطأ جوهري ويكون جوهرياً اذا اجتمع مع غيره من الاخطاء في ارصدة الحسابات و عمليات اخرى وذلك لعدم وجود اجراءات رقابية

2- خطر الاكتشاف: هو احتمال فشل المدقق في اكتشاف الاخطاء والمخالفات لجوهرياً في لقوائم المالية لتي لم يتم منع حدوثها او اكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية المحاسبية ويمكن للمدقق تقليل نسبة خطر الاكتشاف عن طريق القيلم باختيار الالتزام بنظام الرقابة الداخلية .

(شحاته السيد, دراسة متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا لمعلومات" من موقع شبكة المحاسبين العرب (www.4ccarab.com 24)



3- خطر التدقيق لمقبول: هو مقياس رغبة لمصدق لقبول فكرة ان هوائم المالية قد تكون مضلله بشكل كبير بعد اتمام عملية التدقيق واصدار رأي بون تحفظات.

4- خطر المشروع: هو خطر يعاني منه لمصدق بسبب علاقته بالعمل حتى لو كان تقرير المنفق صحيحا، وكمثل اذا اعلن المشروع الافلاس بعد اتمام عملية التدقيق فيوجد احتمال مسائلة قانونيه للمدقق حتى لو كانت عملية التدقيق صحيحة. (الغباني، 2008: 106)

ثالثا: اصناف مخاطر التدقيق الإلكتروني:

1- مخاطر المنخلات: وهي المخاطر التي تتعلق بأول مرحلة من مراحل النظام وهي مرحلة اخال البيانات الى النظام الألي مثل الاخطاء المتعمده وغير المتعمده للبيانات بواسطة الموظفين .

2- مخاطر تشغيل البيانات: وهي المخاطر لتي تتعلق بالمرحلة الثانية من مراحل النظام وهي مرحلة تشغيل ومعالجة البيانات المخزنة في ذاكرة الحسب مثل: اشتراك العديد من الموظفين في نفس كلمة السر واخلال فيروس للكمبيوتر للنظام المحاسبي والتأثير على عملية تشغيل لبيانات

3- مخاطر مخرجات الحاسب: تتعلق هذه المخاطر بمرحلة مخرجات عمليات مراجعة البيانات وما يصدر عن هذه الموحلة من قوائم للحسابات او تقارير او اشرة ملفات ممغنطه وكيفية استلام تلك المخرجات مثل: سرقة لبيانات والمعلومات وخلق مخرجات زائفة وغير صحيحة

4- مخاطر بيئية: وهي المخاطر التي تحدث بسبب عوامل بيئية مثل الزلازل والعواصف والفيضانات والاعاصير المتعلقة بأعطال التيار الكهربائي والحرائق سواء كانت تلك الكوارث طبيعية او غير طبيعية. (الذئبة واخرون، 2011: 65)

رابعاً: المخاطر المحتملة في ظل نظام التدقيق الإلكتروني:

1- أخطاء الموظفين والمبرمجين (معد لبرنامج، مشغلي الاجهزة، مستخدم النظام، لموظفين)

2- خلل الاجهزة ولبرامج (البرامج، الصيانة، الاجهزة)

3- إغش والتلاعب (اختلاس، مصادر، الملفات، التجسس، تعديل البرنامج)

4- خلل في خطوط الاتصال

5- خلل في الطاقة الكهربائية (انقطاع، ارتفاع، انخفاض التيار الكهربائي)

6- حرائق والتخريب المتعمد



7-الكورث الطبيعية (لازل، فيضانات، لبرق). (جمعه , 1999: 205)

خامسا: العوامل التي تؤدي الى تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني:

- 1- ادخل البيانات عند القرب من النقطة التي تنشأ فيها المعاملات يقلل من مخاطر عدم تسجيل المعاملات
- 2- التصحيح الفوري واعادة ادخال المعاملات غير الصحيحة يقلل من المخاطرة بن هذه المعاملات لن يتم تصحيحها واعادة تقديمها بسرعة
- 3- قد يكون ادخال البيانات الذي يقوم به افراد يفهمون طبيعة لمعاملات ذات العلاقة قل عرضة للخطأ مما لو قام بإدخالها افراد ليسوا على معرفة بطبيعة المعاملات
- 4- ان معالجة لبيانات بشكل فوري يقلل من مخاطرة معالجتها في الفترة المحاسبية الخطأ
- 5- التوثيق والتصريح اللذين يتمان بالقرب من النقطة التي تنشأ فيها المعاملات يقللان من مخاطر انتحال الشخصية و الوصول غير المصرح به الى لبيانات والتلاعب (جمعه،2009:81)

سادسا: العواجل الرقابية التي تؤمن بها الانظمة الالكترونية ضد المخاطر

- 1- مرحلة منع وقوع الخطر: في هذه لمرحلة يكون الهدف الرئيسي للرقابة في تجذب حدوث الخطأ
- 2- مرحلة اكتشاف الخطر: وتهدف الى تصميم الطرق الخاصة بمراقبة المخاطر المختلفة لمحمتمل ان يتعرض لها النظام الالكتروني والتقرير عنها للمسؤولين لاتخاذ كافة الاجراءات اللازمة
- 3- مرحلة الحد من الاثار الناتجة عن الخطر: بصفه عامه اذا ما تم وقوع الخطر فانه يجب ان يكون هناك من الاجراءات والامكانيات المتاحة التي تساعد على تخفيض الخسائر النلجمة عن الاخطار وعلى سبيل المثال ان الاحتفاظ بنسخة اضافيه من الملفات الرئيسية سوف يساعد على حماية المعلومات في حالة تعرض الملفات الرئيسية الموجودة في مركز الكمبيوتر للمخاطر التي يمكن ان تنجم عنها فقدان تلك الملفات كليا
- 4- مرحلة التحدي والتحقق: وذلك عن طريق القيام بإجراء تحريات نقيهه والتحقق عن الظروف التي لدت الى حدوث هذه المخاطر بصفة عامه فان المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال هذه التحديتات يمكن استخدامهاعد تخطيط سلسة الامن المتعلقة بالأنظمة الالكترونية (دنيال واخرون ،دراسة متقدمة في مرجعة الاسس العلمية والتطبيقات العلمية) من موقع المحاسبين العرب
6www.4cc arab.com،6www.4cc arab.com،



3- الجانب العملي

أولاً:- تحليل لستمرات الأستبانه

أ- عينة الدراسة

تمثل مجموعه من المدققين في القطاع العام والذين لديهم خدمه وظيفيه تزيد على خمس سنوات وبعنوان وظيفي رقيب مالي فما فوق في ديون الرقابه لماليه والذين يعملون في احدى مديريات الرقابه الماليه . يرى الباحث انهم المعنيون والذين لديهم اطلاع تام على موضوع المخاطر التدقيقيه في بيئه تكنولوجيا المعلومات وذلك لان المخاطر واجهتهم وتعاملوا معها وپرى الباحث ان العينه ممثله لمجتمع الراسه والذي يتالف من 60 مراقب حسابات في المديرية المذكوره وتم استبيان 26 منهم طرحت عليهم الاسئله التي يواد من خلالها التوصل لى اثبات فرضيات البحث او العكس

ب :- تحليل اتجاهات الاجابات في لستمرات الاستبانة

1- عند وضع برنمج التدقيق الالكتروني يوجد تخوف من ان يكون البرنامج غير ملائم ولايمكئ من خلاله اكتشاف الاخطاء الجوهرية .

الاجابة	موافق	موفق الى حد ما	لا لوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	15	10	1	---	---
النسبة	58	38	4	2.5385	0.58177

مما لاشك فيه ان التخوف موجود لدى المدقق عند تعامله مع بيئه تكنولوجيا المعلومات حيث بلغت نسبة المتخوفين من البرنامج التدقيقي الذي يوضع 58 % وهذا يدل على عدم ثقة مراقب الحسابات في التعامل مع بيئه تكنولوجيا المعلومات لانها تمثل له نوع من المجهول الذي يحاول اكتشافه وقد يخطأ في ابداء الرئي نتيجة عدم المعرفة التلمه بمسار المراجعة

2- عند التخطيط لعملية التدقيق الالكتروني يكون هناك تخوف من عملية التنفيذ للخطة

الاجابة	موافق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط لحسابي	الاحرف المعياري
العدد	10	14	2	-----	-----
النسبة	38	54	8	2.3462	0.62880

ان عملية لتخطيط لتنفيذ عملية التدقيق مهمة جدا في عمل مدقق الحسابات لانه يتم من خلال الخطه احتساب الوقت والجهد وكذلك لنتائج التي يحول مراقب الحسابات التوصل لها ومن خلال الاجابات على هذا السؤال نلاحظ ان التخوف من عملية التنفيذ للخطه في التدقيق الالكتروني كانت موافقتهم لى حد ما بنسبة 54% ذلك يعني ان تنفيذ الخطه الموضوعه هناك امكانية لعدم تنفيذها بالشكل السليم في بيئة تكنولوجيا المعلومات والسبب هو عدم المعرفة التامه لمدقق الحسابات في البيئه المذكوره

3- عند القيام بعملية التدقيق الالكتروني يوجد تخوف من وجود مخالفات لايمكن اكتشافها .

الاجابة	موقف	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الاحرف المعياري
العدد	10	15	1	-----	-----
النسبة	38	58	4	2.3462	0.56159

كانت الاجابات تشير الى وجود تخوف لدى مراقب الحسابات من ان هناك مخالفات لايمكن اكتشافها ولكن الى حد ما حيث بلغت النسبة 58% والاصل في هذا لتخوف من عدم اكتشاف المخالفات لوجود بيئة تكنولوجيا المعلومات وقد يكون هناك جانب معين يتم اغفاله او وجود ثغره في البرنامج الالكتروني مما يؤدي الى عدم اكتشاف المخالفات وبشكل هلجسا لدى مدقق الحسابات بوجود مخاطر حقيقيه في عملية لتدقيق

4- هل يعتقد مدقق الحسابات ان لعمل بنظام التشغيل الالكتروني للبيانات يكون فيه مخاطر كبيره ؟

الاجابة	موقف	موقف الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الاحرف المعياري
العدد	11	12	3	-----	-----
النسبة	42	46	12	2.3077	0.67937

من خلال الاجابات على هذا السؤال نلاحظ ان مئسيته 46% ذهبت الى وجود مخاطر كبيره ولكن الى حد ما ذلك يعني ان المخاطر موجوده حيث كانت نسبة الذين لا يوافقون على ذلك 12% فقط وهذا دليل على وجود مخاطر في عملية التشغيل الالكتروني للبيانات



5- هل يعتقد مدقق الحسابات ان العمل بنظام التشغيل الالكتروني للبيانات يفرض عليه التعمق اكثر بفحص نظام الرقابة لداخلية ؟

الاجابة	موافق	موافق الى حد ما	لا اوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	12	9	5	-----	-----
النسبة	46	35	19	2.3462	0.74524

ان عملية فحص نظام الرقابة الداخلية هي لغرض التوصل لى تحديد حجم العينة فاذا كن نظام الرقابة الداخلية نظام ضعيف يتم توسيع حجم لعينه من قبل مدقق الحسابات لذلك كانت الاجابات مانسبته 46% يوافقون على التعمق بفحص نظام لرقابه الداخليه في الانظمة الالكترونيه لوجود مخاطرفي التدقيق الالكتروني.

6- هل ان توسيع حجم لعينة في النظم الالكترونيية يساعد على تقليل مخاطر الاكتشاف ؟

الاجابة	موافق	موافق الى حد ما	لا اوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	10	14	2		
النسبة	38	54	8	2.3077	0.61769

كانت الاجابات تشير الى ان توسيع حجم العينة يقلل مخاطر الاكتشاف الى حد ما بنسبة تصويت بلغت 54% وهذا يدل على ان مخاطر اكتشاف الاخطاء قد تقع في حالة عدم توسيع حجم لعينه المورد تدقيقها

7- هل هناك قلق لدى مراقب الحسابات عند قيامه بالفحص في ظل نظام تشغيل الكتروني ؟

الاجابة	موافق	موافق الى حد ما	لا اوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	9	12	5		
النسبة	35	46	19	2.1538	0.73170

يوجد قلق لدى مراقب الحسابات عند قيامه بتدقيق الانظمة الالكترونيه الى حد ما حيث مثلت نسبته 46% من الاجابات في حين ان 19% لا يوجد لديهم قلق من تدقيق الانظمة الالكترونيه في حين ان 35% من الاجابات كانت توافق على وجود قلق من تدقيق الانظمة الالكترونيه



8- هل هناك صعوبة في ابداء الرأي بالوضع المالي ونتيجة النشاط في ظل لتدقيق الالكتروني للبيانات ؟

الاجابة	موفق	موافق الى حد ما	لاوافق الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	6	8	12	
النسبة	23	31	46	0.81524

لا توجد صعوبة في ابداء لرأي ونتيجة النشاط في ظل التدقيق الالكتروني للبيانات وذلك من خلال نسبة الاجابات التي بلغت 46% في حين مانسبته 31% كانت لجاباتهم تشير الى وجود صعوبه الى حد ما ونسبة 23% كانت اجاباتهم بوجود صعوبات في ابداء الرأي بلوضع المالي ونتيجة النشاط في ظل التدقيق الالكتروني

9- هل ان قلق مدقق الحسابات ناجم من عدم المعرفه بالتشغيل الالكتروني للبيانات وعدم معرفة مسار المراجعته؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لاوافق الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	13	8	5	
النسبة	50	31	19	0.78838

كانت نسبة لموافقته على هذا السؤال 50% مما يدل على ان مخاطر التدقيق الالكتروني والقلق الذي ينتاب مراقب الحسابات ناتج من خلال عدم المعرفه الكافيه في تشغيل الاتزومه الالكتروني للبيانات وكذلك عدم معرفة مسار المراجعته .

10- هل ان عدم وضوح مسار المراجعته يكون سببا في قلق مدقق الحسابات من عدم التأكد ؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لاوافق الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	10	13	3	
النسبة	38	50	12	0.66679

كانت الاجابات تشير الى ان 50% منها ترجح كفة وجود قلق لى حد ما في مجال عدم وضوح مسار المراجعته والذي يؤدي بدوره الى عدم التأكد من قبل منقق الحسابات مما يعكس سلبا في عملية ابداء لرأي بالوضع المالي ونتيجة النشاط



11- هل يتم استخدام برامج تدقيق الكترونية في تدقيق لبيانات المحسوبة ؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	8	9	9		
النسبة	30	35	35	1.9615	0.82369

الاجابات على هذا لسؤل كانت تشير الى تعادل كفة موافق الى حد ما بنسبة 35% وكذلك عدم لموافقة بنفس النسبه مما يعطي دليلة واضحا على الضعف في استخدام البرامج الالكترونيه في تدقيق لحسابات في بيئة التشغيل الالكتروني

12- هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة التحليلية الالوية؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	9	10	7		
النسبة	35	38	27	2.0769	0.79614

الضعف واضح في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية لمراجعته التحليليه الالويه وذلك من خلال الاجابات حيث كانت نسبة الموافقة الى حد ما 38% ونسبة الموافقة 35% ونسبة عدم الموافقة 27% حيث نلاحظ التقارب في النسب وهذا دليل على رجحان كفة الضعف في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة

13- هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في احساب حجم العينة ؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	10	9	7		
النسبة	38	35	27	2.1154	0.81618

كانت الاجابات تشير الى نسبة 38% بالموافقه على انه يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في احساب حجم العينه وتقاربها مع نسبة 35% الى حد ما وبنسبة 27% لا يتم احتساب حجم العينه على لساس البرامج الالكترونيه وهذا دليل على ان مرقبي الحسابات الذين ليس لديهم المعرفه بالتشغلي الالكتروني للبيانات لا يستطيعون استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق الالكتروني



14- هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقييم نتائج العينات ؟

الاجابات	موافق	موافق الى حد ما	لاوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	6	11	9		
النسبة	23	42	35	1.8846	0.76561

من خلال السؤال رقم 13 لم تكن الصورة ووضحه بصورة كبيرة عن الاجابات ولكن في هذا لسؤال توضحت الصورة حيث بلغت نسبة استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقييم نتائج العينات الموافقة الى حد ما 42% ومع نسبة عدم الموافقة البالغه 35 % يتبين لنا ان مدققي الحسابات لديهم ضعف واضح في استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقييم نتائج العينات

15- هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تسجيل الوقت المبذول والرقابة عليه حسب الخطة لموضوعة ؟

الاجابات	موافق	موافق الى حد ما	لاوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	8	8	10		
النسبة	31	31	38	1.9231	0.84489

اجابات الاستبانة على هذا السؤال كانت تشير لى رجحان كفة عدم الموافقة بنسبة 38% وتساوي الموافقة والموافقة الى حد ما بنسبة 31 % مما يعطي انطباعا بضعف استخدام تكنولوجيا المعلومات في تسجيل لوقت والرقابه عليه

16- هل يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى تحسين قدرة المدقق ويرفع من كفاءته ؟

الاجابات	موافق	موافق الى حد ما	لاوافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	11	11	4		
النسبة	42	42	16	2.3462	0.68948

نسبة الموافقة على هذا السؤال هي نفسها نسبة الموافقة لى حد ما مما يدل على ان عملية استخدام تكنولوجيا المعلومات تؤدي الى تحسين القدره الرقابية لدى المدقق وكذلك رفع مستوى الكفله لديه .



17- هل ان نقص المعرفة بلنظم الالكترونية لدى مراقب الحسابات يؤدي الى صعوبة تطبيق التدقيق الالكتروني ؟

الاجابات	موافق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	15	10	1		
النسبة	58	38	4	2.5385	0.58177

نلاحظ ان نسبة الموافقين على هذا السؤال 58% مما يدل وبوضوح الى حجة مدقق لحسابات الملمسه لتعلم النظم الالكترونيه لكي يستطيع القيام بدوره في استخدام تكنولوجيا لمعلومات لغرض ابداء الرأي الفني المحايد

18- هل تم التوصل الى نتائج ملموسة من خلال التدقيق الالكتروني ؟

الاجابات	موافق	موفق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	7	2	17		
النسبة	27	8	65	1.6154	0.89786

كانت لجابة عدم الموافقة على هذا السؤال بنسبة 65% مما يدل على ان متلقي الحسابات لم يستطيعوا التوصل الى نتائج ملموسة من خلال التدقيق الالكتروني وذلك بسبب الضعف لواضح في استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق .

19- هل ن استخدام التدقيق الالكتروني يؤدي الى فقدان السرية والكتمان في عملية التدقيق ؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لا وافق	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
العدد	3	15	8		
النسبة	12	58	30	1.8077	0.63367

كانت الاجابات تشير الى ان فقدان السرية والكتمان الى حد ما بنسبة 58 % حيث يجب على مدقق الحسابات ان يكون حافظا لاسرار العميل وعدم اظهارها للاخرين وذلك لان مراقب لحسابات يكون لديه اطلاع كامل على كل تفاصيل العمل

20- هل توجد نورات متخصصه لتعميق المعرفة وفهم مراقبي الحسابات بطرق وساليب التدقيق الالكتروني؟

الاجابات	موفق	موافق الى حد ما	لا وافق	لوسط حسابي	الانحراف المعياري
العدد	7	15	4		
النسبة	27	58	15	2.1154	0.65280



من خلال الاجابات نلاحظ ان هناك دورات متخصصة لتعميق المعوفة الى حد ما بنسبة 58% لدى مدقي الحسابات بجانب التدقيق الالكتروني واستخدام تكنولوجيا المعلومات وهذا دليل على وجود نقص واضح في النورات التطويرية في الجادب الالكتروني .

ثانيا:- التحليل الأحصائي للأستبنة

أ- مدخل

حتى يتم تحقيق اهداف لبحث والتي تنور حول استخدام تكنولوجيا المعلومات من قبل مراقبي الحسابات وتوظيفها للتخفيض من مخاطر التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات تم طرح استبانة وزعت على عينة من مراقبي الحسابات لغرض لتوصل الى ثبات او نفي فرضيات لبحث حيث تم تحليل الاجابات التي حصلنا عليها باستخدام برنامج SPSS لغرض التوصل لمجموعه من الاختبارات منها لختبار التوزيع الطبيعي وكذلك الارتباط والانحراف المعياري والقيمة الاحتمالية حيث كان لدينا اربع متغيرات لكل فرضية متعيرين وكما يلي :-

الفرضية الاولى :- المتغير الاول :- تاهيل مراقب الحسابات لكترونيا وتم الرمز له (AD)

اما المتغير الثاني هوامكانية تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني وتم الرمز له (RS)

الفرضية لثانية :- المتغير الاول :- عملية فحص الحسابات الكترونيا من قبل مراقب الحسابات وتم لرمز له (CH)

المتغير الثاني :- التوصل الى نتائج يبغي مراقب الحسابات لكتشافها وتم الرمز له (CO)

ب:- الأرتباط ولقيمة الاحتمالية

1- الفرضية الاولى :- ان معامل الارتباط للمتغيرين AD و RS وهما لاختبار الارتباط بين تاهيل مراقب الحسابات الكترونيا وبين تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني هو 0.403 وان لقيمة الاحتمالية للارتباط 0.041 وهي اقل من مستوى المعنويه 0.05 وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين المتعيرين .

2- الفرضية الثانية :- ان معامل الارتباط للمتغيرين CH و CO وهما لاختبار الارتباط بين فحص الحسابات من قبل مراقب الحسابات الكترونيا وبين التوصل الى نتائج ملموسه من قبله هو 0.053 وان لقيمة الاحتمالية 0.031 وهي اقل من مستوى المعنوية 0.05 وهذا يدل على وجود علاقة معنوية بين المتعيرين



4- الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: - الاستنتاجات

- 1- هناك تخوف كبير لدى مدققي الحسابات عند القيام بوضع برنامج تدقيق الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات والسبب عدم ثقة مراقبي الحسابات في الأدوات التي يستخدمونها في التدقيق
- 2- توجد حاجة كبيرة للدورات التطويرية لمدققي الحسابات في الجوانب الفنية لتكنولوجيا المعلومات لتطورات الهائله في هذا الجانب لوجود نقص واضح لديهم في النظم الالكترونية
- 3- لدى اغلب مدققي الحسابات تصور بفقدان السريه والكتمان في حالة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق وهو ناتج من عدم لمعرفه التفصيلية بالشغيل الالكتروني
- 4- لم يستطع مدقق الحسابات من التوصل الى نتائج ملموسه من خلال لتدقيق الالكتروني
- 5- هناك ضعف واضح لدى مدققي الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات في التخطيط لعملية التدقيق من خلال تحديد الوقت ولجهد المبذول وكذلك في تحديد حجم العينة
- 6- لدى مدققي الحسابات تصور بضرورة التعمق بفحص نظام لرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات
- 7- عدم وضوح مسار المراجع في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والذي يؤدي بدوره الى عدم التأكد من قبل مدقق الحسابات مما ينعكس سلبا في عملية ابداء لراي بالوضع المالي ونتيجة النشاط
- 8- الضعف لواضح في استخدام برامج التدقيق الالكتروني من قبل مدققي الحسابات وتلك لقلة المعرفة الالكترونيه لديهم

ثانياً :- التوصيات

- 1- ضرورة وضع برامج تدقيق لكترونية من قبل جهة متخصصة ويتم تدريب مراقبي لحسابات على تلك البرامج وابداء لملاحظات بشأن تطبيقها.
- 2- هناك حاجة ملحة لتدريب مدققي الحسابات على التشغيل الالكتروني للبيانات من خلال الاشتراك في دورات تطويرية تختص بتكنولوجيا المعلومات.
- 3- عندما يكون لمدقق الحسابات تأهيل كافي في مجال تكنولوجيا المعلومات ويكون لديه لقدره في المعرفة التفصيلية في البرمجيات ستتبدد مخاوفه الخاصه بفقدان السرية والكتمان.



- 4- ضرورة لثراك جميع مقهي لحسابات في تدقيق الحسابات الكترونيا لغرض التعرف على الاثظمة الالكترونية وتكون لديهم القدرة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملهم لتوصل الى النتائج المرجوه وتخفيض مخاطر التدقيق المحتملة .
- 5- على مدقق الحسابات لستخدام تكنولوجيا المعلومات في التخطيط لعملية التدقيق لما لها من اثر كبير في تحديد لوقت اللازم لاتمام العمليه وكذلك الجهد المبذول.
- 6- ضرورة فحص نظم الرقابة الداخلية في كل الاحوال لتحديد حجم العينة فلذا كان نظام لرقابة الداخلية ضعيف يتم توسيع حجم لعينه اما اذا كان نظام الرقابة لداخلية قوي فتكون العينه المراد فحصها طبيعياً .
- 7- ضرورة ان يكون منقق لحسابات له القدره على تحديد مسار المراجعة لتتبع لعمليات لتي حصلت وبما ان التشغيل الالكتروني للبيانات لايتيح تتبع مسار المواجهه لذا اصبح لزاما على مدقق الحسابات استخدام لوات معينة في تتبع هذا المسار ونك لتخفيض مخاطر التدقيق .

المصادر

الكتب العربية :

- 1- لصحن , عبد الفتاح محمد (المراجعة التشغيلية والرقابة لداخلية), لطبعة الاولى, الدار الجمعية للطباعة - الاسكندرية - مصر , 2008.
- 2- القباني , ثناء علي (لرقابة المحاسبية في النظامين الينوي والالكتروني), الطبعة الاولى , الدار الجامعية للطباعة - الاسكدرية - مصر, 2007
- 3- القباني , ثناء علي (مراجعة نظم تشغيل البيانات الكترونياً), الطبعة الاولى, الدار لجامعية, للطباعة - الاسكندرية - مصر , 2008.
- 4- الذيبه , زيادة عبد الحليم وأخرون (نظم المعلومات في الرقابة وللتدقيق), الطبعة الاولى, دار لمسيرة للنشر وللتوزيع - عمان - الارين , 2011.
- 5- جمعة , أحمد طمي (التدقيق الحديث للحسابات), الطبعة الاولى, دار صفاء للنشر وللتوزيع - عمان - الارين, 1999.
- 6- جمعة , أحمد طمي (تطوير معايير التدقيق وللتأكد الدولية), الطبعة الاولى, دار صفاء للنشر وللتوزيع - عمان - الارين , 2009.
- 7- عبد الله , خالد أمين (علم تدقيق الحاسبات الناحية العلمية), الطبعة الثانية, دار وائل للنشر - عمان - الارين , 2004.



مجلة دراسات محاسبية ومالية المجلد العاشر - العدد 31 العدد الثاني لسنة 2015 مخاطر التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات

8- عثمان , عبد الرزاق محمد (أصول لتدقيق ولرقابة الداخلية). الطبعة الاولى والثانية, ودار الكتب للطباعة ولشر - الموصل - العراق, 1999

الكتب الإحنية

1-Thomas,pearson,churyk(accounting auditing research) seven edition 2010 2- William, Steven ,prawitt (Auditing &assurance services) 5th edition2008

المواقع الالكترونية:

- 1-لطفي , أمين السيد أحمد (المسؤولية القانونية لمراقبي الحسابات تجاه عملية الصرف والطرف الثالث والمجتمع), من موقع شبكة المحاسبين العرب , www.4ccarab.com.
- 2- الليلة , تغريد سالم محمود (أثر استخدام نظام الرقابة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني), من موقع شبكة المحاسبين الاردنيين والعرب, www.aazs.net
- 3- حمد , طارق عبد العال (المراجعة في ظل المعالجة الالية للمعلومات), من موقع شبكة المحاسبين العرب , www.4ccarab.com
- 4-علي , عبد لوهاب نصر وشحاته , شحاته السيد (دراسة مقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات) من موقع شبكة لمحاسبين العرب, www.4ccarab.com.
- 5-عبد المجيد , محمد محمود وغالي, جورج دانييل (دراسات مقدمة في مراجعة الاسس العلمية والتطبيقات لعملية), من موقع المحاسبين العرب , www.4ccarab.com .

الملاحق

استمارة استبانة

الساده مراقبي الحسابات المحترمون.....

ان الهدف من الاستبانة التي بين ايديكم هو لأنجاز لجانب العملي من البحث الموسوم (مخاطر تكنولوجيا لمعلومات في التدقيق الالكتروني)

نأمل تعاونكم معنا في الاجابة على الاسئلة بدقة وموضوعية ومن خلال وضع علامة () امام الاختيار التي تراه مناسبا علما ان المعلومات المقدمه هي لاغراض البحث العلمي فقط

شكرا لتعاونكم معنا

التحصيل العلمي

مكان العمل

عدد سنوات الخدمة

العنوان الوظيفي



ت	التفاصيل	موافق	موافق لي حد	غير موافق
1	عند وضع برنامج التدقيق الالكتروني يوجد تخوف من ان يكون البرنامج غير ملائم ولا يمكن من خلاله اكتشاف لخطاء الجوهرية			
2	عند التخطيط لعملية التدقيق الالكتروني يكون هناك تخوف من عملية التنفيذ للخطأ			
3	عند القيام بعملية لتدقيق الالكتروني يوجد تخوف من وجود مخلفات لا يمكن اكتشافها			
4	هل يعتقد مراقب الحسابات ان العمل بنظام التشغيل الالكتروني للبيانات يكون فيه مخاطر كبيره			
5	هل يعتقد مراقب الحسابات ان العمل بنظام التشغيل الالكتروني للبيانات يفرض عليه التعمق اكثر بفحص نظام الرقبة الداخلية			
6	هل ان توسيع حجم العينة في التظم الالكترونية يساعد على تقليل مخاطر لاكتشف			
7	هل هناك قلق لدى مراقب الحسابات عند قيامه بالفحص في ظل نظام تشغيل الكتروني			
8	صعوبة اداء الرأي بالوضع لمالي ونتيجة النشاط في ظل التدقيق الالكتروني للبيانات			
9	هل ان قلق مراقب الحسابات ناجم من عدم المعرفة بالتشغيل الالكتروني للبيانات وعدم معرفة مسار المراجعة			
10	هل ان عدم وضوح مسمل المراجعة يكون سببا في قلق مراقب حسابات من عدم التكد			
11	هل يتم استخدام برامج تدقيق الكترونية في تدقيق البيانات المحوسبة			
12	هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة التحليلية الاولية			
13	هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في احتساب حجم العينة			
14	هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقييم نتائج العينات			
15	هل يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تسجيل الوقت المبذول والرقبة عليه حسب الخطة الموضوعة			
16	هل يؤدي استخدام تكنولوجيا لمعلومات في عملية التدقيق لي تحسين قدرة المدقق ويرفع من كفاءته			
17	هل ان نقص المعرفة بالنظم الالكترونية لدى مراقب الحسابات يؤدي لي صعوبة تطبيق لتدقيق الالكتروني			
18	هل تم التوصل لي نتائج ملاموسة من خلال التدقيق الالكتروني			
19	هل ان استخدام التدقيق الالكتروني يؤدي الي فقدان السرية والكمتمان في عملية التدقيق			
20	هل توجد دورات متخصصة لتعميق المعرفة وهم مراقبي حسابات بطرق ووسائل التدقيق الالكتروني			