

تأثير التخطيط المحوسب في العمل التدقيقي (نموذج مقترح)

The impact of computerized planning on audit performance (Proposed model)

أ.د. عامر محمد سلمان
المشرف

احمد حاتم عبد الكريم
الباحث

الملخص

يعد التطور التكنولوجي في استخدام البرامج المحوسبة من أهم المواضيع المسؤولة عن ابتكار أدوات يمكن استخدامها في بيئة الأعمال وتعد مهنة التدقيق احد تلك الأعمال التي حظيت بذلك التطور ولتكون تلك المهنة أكثر فعالية لابد من وجود أداة مبنية على أسس علمية صحيحة يمكن الارتكاز عليها لتعزيز جودة أداء التدقيق .

كما يهدف البحث إلى اقتراح برنامج محوسب لتخطيط عملية التدقيق وفق الأساليب التي تتلاءم مع بيئة العمل في مكاتب وشركات التدقيق في العراق ، حيث طبق البرنامج المحوسب على عينة البحث و قد تم إثبات فرضية البحث من خلال مقارنة التخطيط بالأسلوب المحوسب والأسلوب المتبع الحالي في عينه البحث وتوصل البحث من خلال تلك المقارنة إلى وفر (٣٩,٣٥ ساعة) باستخدام الأسلوب المحوسب والذي بدوره عزز جودة أداء التدقيق من خلال الوصول إلى هدف التدقيق بتوقيت اقل من المعتمد والذي بدوره يحقق الكفاءة في الأداء كما تم تنفيذ كامل فقرات التخطيط بوقت قياسي وهذا يعزز الفاعلية ومن خلال الكفاءة والفاعلية وانخفاض ساعات العمل تحققت الاقتصادية .

Abstract

The development of technology used in computerized programs is considered on of the most important topics that is responsible for creating tools that can be used in the business environment, the audit profession is one of those professions that received this development. In order for this profession to be more effective, there must be a tool based on sound (correct) scientific basis that can be based upon to enhance the quality of auditing. The research also aims to propose a computerized program to plan the auditing process according to the methods appropriate to the working environment in the audit offices and companies in Iraq. The computerized program was applied to the research sample and the hypothesis of the research has been proved by a comparison between the planning using the computerized method and the current method used in the same research sample, through this comparison, the research showed that there is (39.35 hours) of work saved by using the computerized method, which in turn enhance the quality of the audit performance by reaching the auditing goal in less time than the approved time, and that in turn achieves performance efficiency as well as implementing all planning paragraphs in record time which enhances efficiency. And through quality, efficiency and reduced working hours, economic development is achieved.

المقدمة :

أصبح عصرنا اليوم مسارعا في النمو والتطور في كل ميادين الحياة والمجالات المختلفة والنمو من خلال زيادة حجم المؤسسات والتطور في مختلف الأنظمة والبرمجيات والقطاعات وأكثر المهن ، ومنها مهنة تدقيق الحسابات .

ويشير الواقع إلى ازدياد حجم المؤسسات وتتطور أنشطتها وتعدد الفروع من خلال الانتشار الجغرافي لمواقع العمل ، ومن خلال ذلك التطور لم تعد وظائف مهنة تدقيق الحسابات بحلتها الحالية كافية للوفاء بمتطلبات المهنة وبما يؤمن قيامها بدورها الفاعل لمواكبة تلك التطورات المتلاحقة ، الأمر الذي يستدعي إحداث تغييرات تتلاءم لحاجة الواقع من الأعمال لتنفيذ وظائفها وبالجودة المطلوبة .

من هنا فإن هذا البحث يقدم برنامج للتخطيط لعملية التدقيق باستخدام البرامج المحوسبة الذي يمثل أحد العلوم التي تبحث عن الثورة التكنولوجية المعاصرة ، وما له (في حال تطبيقه) من تأثير مباشر على جودة عملية التدقيق ، فضلا عن دورها في تحديد الفرص وتشخيص التحديات المستقبلية من أجل وضع رؤيا مستقبلية شاملة للمهنة وبما يمكنها من تحسين وتطوير ممارساتها وأدائها في تقديم أفضل الخدمات لمستخدميها من جهة ، ويزيد من قدرتها في مواكبة التغييرات الرقمية المتلاحقة من جهة أخرى .

الفصل الأول : منهجية البحث

١- مشكلة البحث

تتلخص مشكلة البحث بتطور الشركات واتساع حجمها بشكل متسارع تعجز عنه وظائف العملية التدقيقية للإيفاء بالمتطلبات المهنية مما ينعكس على أهمية مواكبة هذا التطور على عملية التخطيط واللجوء إلى تكنولوجيا المعلومات (IT) متمثلة باستخدام البرامج المحوسبة لعملية التخطيط ، الأمر الذي يتطلب أن يكون المدقق ذات تأهيل عالي باستخدام تلك التكنولوجيا .

ويمكن أن تتحدد مشكلة البحث في التساؤل الآتي :-

▪ هل إن استخدام البرامج المحوسبة في التخطيط لعملية التدقيق من خلال الاختبارات اللازمة

يسهل تحديد نطاق وتخفيض توقيت العمل التدقيقي ؟

٢- أهمية البحث

تتبع أهمية هذا البحث بأنه يتناول احد الموضوعات المهنية الحديثة للعملية التدقيقية وهي التخطيط باستخدام برامج محوسبة ، مما يشكل إضافة جديدة في أحد أهم ميادين عمل مدقق الخارجي و التي تساهم في زيادة جودة العمل لمهنة التدقيق الخارجي في العراق .

٣- هدف البحث

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية :

أ. التعرف على أهمية البرامج المحوسبة في التخطيط على عملية التدقيق وكذلك معرفة معوقات استخدامها من وجهة نظر المحاسبين القانونيين .

ب. إعداد برنامج الكتروني مقترح يقوم بأعمال التخطيط من خلال تحديد الأهمية النسبية وأعداد برنامج التدقيق ، يسهل تحديد نطاق وتخفيض توقيت العمل التدقيقي .

٤- فرضية البحث

على ضوء التساؤلات المثبتة في مشكلة البحث فان البحث يتضمن فرضية مفادها :
▪ إن الاعتماد على البرامج المحوسبة في عملية التخطيط يسهل عملية تحديد النطاق وتخفيض توقيت العمل التدقيقي .

٥- حدود البحث

أ. الحدود المكانية : تم اختيار مكتب عبد الجبار عباس محاسب قانوني ومراقب حسابات في كعينة للبحث .
ب. الحدود الزمانية : تم اختيار السنوات المالية (٢٠١٦ - ٢٠١٧) بحسب توافر البيانات المطلوبة .

٦- منهج البحث

أستند البحث إلى المنهج الاستقرائي والاستنباطي إذ تم الاطلاع على أهم الدراسات السابقة والقضايا المرتبطة بموضوع البحث وذلك لتكوين الإطار النظري للبحث وتجميع البيانات المطلوبة واختبارها من خلال الدراسة التطبيقية على عدد مكاتب وشركات القطاع الخاص العراقية كعينة للبحث لغرض الوصول إلى النتائج وتحليلها ومن ثم اقتراح برنامج محوسب لتخطيط عملية التدقيق .

٧- أساليب جمع البيانات

أ. الجانب النظري:
أولاً. أدلة التدقيق .
ثانياً. الكتب ذات العلاقة بموضوع البحث
ثالثاً. شبكة المعلومات (الانترنت).
ب. الجانب العملي:

أولاً. القوائم المالية المدققة (للمكتب عينة البحث).

الفصل الثاني: التخطيط لعملية التدقيق

المبحث الأول : التخطيط ومراحله

١- تعريف التخطيط

تعريف عملية التخطيط بأنها وضع إستراتيجية عامة وطرائق تفصيلية لطبيعة وتوقيت ونطاق عملية التدقيق المتوقعة ، إذ يخطط المدقق لإجراء التدقيق بطريقة كفوءة وبالتوقيت المطلوب (الالوسي ، ٢٠٠٣:١٦٧).

أو هو وضع خطة عمل التدقيق بهدف التقليل من مخاطر هذا العمل إلى مستوى منخفض بشكل مقبول ، فعلى سبيل المثال إن حجم المنشأة وتعقيد عملياتها وخبرة المدقق السابقة مع المنشأة تعد من

الأمر التي لها تأثير عند وضع هذه لخطة من حيث تحديد عدد المدققين وكفاءتهم (الشحنة، ٢٠١٥: ١٣٥).

٢- مراحل عملية التخطيط :

أ) قبول الزبون وأداء التخطيط الأولي: وتُعد الخطوة الأولى من خطوات تخطيط عملية التدقيق قبول زبون جديد التي تأخذ جهداً أكبر من ناحية التقييم والتقصي عن النشاط والنظام المحاسبي المتبع فضلاً عن السياسات والإجراءات المحاسبية ويتم توثيق ذلك عن طريق الإستبانة أو المذكرات، وإن هذا الجهد المبذول لقبول زبون جديد هو أكبر من قرار الاستمرار مع الزبائن الحاليين كون المدقق يمتلك معرفة واسعة عن المنظمة بحكم تدقيقها مسبقاً، كما يتطلب من المدقق أن يتصل بالمدقق السابق والاستفسار عن أسباب التغيير. (Messier, et,al, 2008: 147)

بعد جمع المعلومات السابقة وتقييمها واتخاذ قرار بقبول مهمة التدقيق الجديدة أو الاستمرار مع الزبون بتحديد شروط الاتفاقية وإعداد رسالة الارتباط أو ما يسمى كتاب التكليف (Engagement Letter) والتي تعد بمثابة عقد موقع من الطرفين يبين شروط الاتفاقية ويحدد طبيعة مهمة التدقيق ومسؤوليات المدقق والإدارة والهدف من التدقيق وإطار الإبلاغ المطبق وكذلك نطاق عملية التدقيق فضلاً عن الإشارة إلى عدم تمكن المدقق من اكتشاف التحريفات المادية بسبب استخدام العينات في التدقيق مع الإشارة إلى ضرورة تمكين المدقق من الحصول على السجلات والمعلومات الضرورية كافة.(الذنيبات، ٢٠١٠: ١٣٦)

ب) فهم عمل الزبون ونشاطه: إذ أنّ المعرفة الكافية والكاملة بطبيعة عمل ونشاط المنظمة تمكن المدقق من تحديد وفهم الحالات والمعاملات التي يرى المدقق بأنّها مهمة ولها تأثير على البيانات المالية، وتكون معرفة المدقق بطبيعة عمل المنظمة قبل عملية التكليف وأثنائها وبعدها وذلك للحصول على أكبر قدر ممكن من المعلومات، وكلما تقدم المدقق في عملية التدقيق زادت حاجته إلى معلومات أكثر وأدق عن طبيعة عمل المنشأة، ولغرض جمع تلك المعلومات فأن للمدقق القيام بزيارات ميدانية للمنظمة، الحصول على معلومات عن التعاقدات والالتزامات القانونية للزبون، الحصول على معلومات عن نظام الرقابة الداخلية والنظام المحاسبي بكل مكوناته، ويعد فهم نشاط الزبون خطوة مهمة وضرورية لإجراء تدقيق كافٍ حسب المعيار الثاني من معايير العمل الميداني، فضلاً عن فائدتها في تقييم المخاطر وتصميم طبيعة وتوقيت إجراءات التدقيق. (سمور، ٢٠١٤: ٤١).

ويرى الباحث إن فهم عمل الزبون ونشاطه يكون أكثر كفاءة إذا كان النظام المحاسبي للزبون مؤتمتاً إذ من خلاله سوف يوفر الوقت والجهد لتشخيص نقاط الضعف والقوة للوحدة الاقتصادية محل التدقيق .

ج) تقييم مخاطر عمل الزبون: ويقصد بها المخاطر الناتجة عن أوضاع أو أحداث أو ظروف أو أفعال أو عدم القيام بأفعال قد تؤثر بشكل سلبي على قدرة منظمة ما على تحقيق أهدافها أو تنفيذ إستراتيجيتها أو وضع أهداف واستراتيجيات غير مناسبة، ويتم تقييمها بوساطة إجراءات يتم أداؤها

للحصول على فهم للمنظمة وبيئتها. (الإتحاد الدولي للمحاسبين/ معيار التدقيق الدولي ٣١٥ :
٢٠١٠ : ٢٦٤)

بمعنى آخر أن خطر الأعمال يعني فشل المنظمة في تحقيق أهدافها الإستراتيجية، ويمكن للمدقق الخارجي دراسة هذا الخطر وتحديد العوامل التي تسبب التضليل في القوائم المالية ، وتزداد مثالية التدقيق الخارجي في ظل خطر الأعمال أكثر من خطر التدقيق، ومدخل خطر الأعمال يعطي صورة أوضح عن المنظمة وعن مدى نجاحها في تحقيق أهدافها الإستراتيجية إذ أن فشل المنظمة في تحقيق هذه الأهداف يختصر الطريق على المدقق ويمكنه ذكر ذلك في تقريره لأعلام متخذي القرار ليتسنى لهم اخذ الاحتياطات اللازمة، فضلاً عن تجنب المدقق خطر المساءلة القانونية، وفي حين أن إتباع خطر التدقيق سيقود المدقق للدخول في تفاصيل تأخذ منه وقت أكبر وكلفة أكبر. (راجي، ٢٠١٢ : ٧٣)

ويرى الباحث إن من ضمن مخاطر عمل الزبون هو لجوء الوحدة الاقتصادية إلى نشاط غير النشاط الذي تأسست من اجله أو اللجوء إلى أنشطة محرمة وغير قانونية الأمر الذي أدى إلى أن يترك تدقيقها المدقق القديم ومن هنا تأتي أهمية اتصال المدقق بالمدقق القديم لبيان أسباب تركه العمل مع الوحدة الاقتصادية والتي تكون ضمن مرحلة إدخال المعلومات لتمهيد عملية التخطيط ضمن البرنامج الالكتروني المقترح من قبل الباحث .

د) أداء الإجراءات التحليلية الأولية: تُبذل جهود مستمرة من المدققين والمنظمات المهنية والأكاديمية في البحث عن الإجراءات التي يمكن استخدامها لتحقيق أهداف التدقيق بكفاءة وفاعلية، ولكون التدقيق يعتمد على أسلوب المعاينة للتحقق من صدق وعدالة القوائم المالية لذا فإن من المحتمل احتواء تلك القوائم على أخطاء متعمدة ولم تكتشف ضمن العينة، ومن بينها الإجراءات التحليلية التي تعد ضرورة لابد من القيام بها لما لها من فوائد في تخفيض وقت وكلفة عملية التدقيق، فضلاً عن زيادة كفاءتها. (الصباغ وآخرون، ٢٠٠٨ : ٢٢٠)

وتعرف الإجراءات التحليلية بأنها عملية تقييم للمعلومات المالية من خلال دراسة ومقارنة وتحليل العلاقات بين كل من البيانات المالية وغير المالية من أجل تيسير مراحل عملية التدقيق والوصول إلى أدلة تعزز رأي المدقق في تقريره النهائي. (أبو شرح، ٢٠١٢ : ١٤)

ويرى الباحث إن استخدام التقنيات الالكترونية ستجز الإجراءات التحليلية الأولية بشكل سريع مما تعطي انطباع كافي لدى المدقق بعد إجراء تلك التحليلات الأولية ضمن مرحلة التخطيط لتقييم المعلومات المالية والتغييرات التي حدثت لها من سنوات المقارنة .

هـ) تحديد الأهمية النسبية وتقييم خطر التدقيق المقبول والخطر المتأصل: من المتوقع أن يصمم المدقق إجراءات التدقيق على نحو يوفر تأكيد معقول بأنه سيتم اكتشاف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، وإن الأهمية النسبية هو المفهوم الذي له علاقة بشأن تحديد ذلك الخطأ الجوهرية، مع الأخذ بعين الاعتبار الأخطاء المقصودة وغير المقصودة على مستوى المعاملات

أو على مستوى رصيد الحساب وكذلك قيم الأهمية النسبية التي تعد في منظمة ما مهمة نسبياً في حين قد لا تعد كذلك في منظمة أخرى، وعلى الرغم من تلك الصعوبات في القياس إلا أن مفهوم الأهمية النسبية واسع الاستخدام ويعد موجهاً لتقييم أدلة الإثبات وعملية صياغة رأي المدقق، لذا فمن الضروري تحديد الأهمية النسبية عند تصميم إجراءات التدقيق، وعرف مجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) الأهمية النسبية بأنها مقدار الإغفال أو التحريف في المعلومات المحاسبية، في ضوء الظروف المحيطة، الذي يمكن أن يؤدي إلى تغيير حكم الفرد المناسب الذي يعتمد على هذه المعلومات أو التأثير فيه من خلال الإغفال أو التحريف. (Johnstone, et,al, 2014: 268)

(و) فهم الرقابة الداخلية وتقييم خطر الرقابة: عرفت الرقابة الداخلية على إنها عملية تتبناها إدارة المنظمة وغيرها من الموظفين والمصممة لتوفير تأكيد معقول فيما يتعلق بتحقيق الأهداف الخاصة بمصادقية التقارير المالية، والامتثال للقوانين واللوائح المعمول بها، وفاعلية وكفاءة العمليات. (Rittenberg, et,al, 2008: 190)

وينبغي أن يهتم المدقق بمدى فاعلية الرقابة الداخلية في حماية موجودات المنظمة وتوفير بيانات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها، فضلاً عن معرفة إمكانات أساليب الرقابة الداخلية في منع واكتشاف حدوث أخطاء جوهرية أو تلاعب في القوائم المالية، وتمثل أهمية هذه الخطوة في مساعدة المدقق على تحديد طبيعة وتوقيت ونطاق اختبارات التدقيق، إذ أن نظام الرقابة الداخلية الجيد إنما ينتج عنه معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها، ولكون المدقق يعتمد على أسلوب المعاينة الإحصائية مما يجعل هنالك دائماً مخاطر أو احتمال عدم اكتشاف التحريف والتغيير في القوائم المالية. (توماس وهنكي، ٢٠٠٩: ٣٧٠)

كما إن على المدقق توثيق ما يخص نواحي معرفته بالنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية ويمكن له أن يستخدم بعض أساليب يحددها طبقاً لخبرته ومن أمثلتها: - (التمييزي، ٢٠١٤: ١٧٠)

- الملخص التذكيري.
- التقرير الوصفي.
- قوائم الاستقصاء.
- خرائط الانسياب.

(ز) جمع المعلومات لتقييم مخاطر الاحتيال: تقع مسؤولية منع الغش والاحتيال على عاتق الإدارة وإن على المدققين أن يكونوا فاعلين في الكشف عن الاحتيال ووضع المعيار الأمريكي للتدقيق رقم (SAS 99) بعنوان الغش عند تدقيق البيانات المالية، متطلبين أساسيين لعملية تدقيق البيانات المالية الأولى المحافظة على نزعة الشك المهني أي أن يضع المدقق في اعتباره بصورة مستمرة إمكانية وجود الغش، والثاني أن تقييم الغش والاحتيال ينبغي أن يدرج في خطوات التدقيق بدءاً من التخطيط إلى حين إصدار التقرير، ويمكن ذلك عن طريق الاستفسار من إدارة المنظمة

والجهات الأخرى داخلها عن مخاطر الغش، ودراسة عوامل مخاطر الغش. (Singleton & Singleton, 2010: 10)

ح) تطوير إستراتيجية شاملة للتدقيق وبرنامج التدقيق: ويقصد بإستراتيجية التدقيق الخطة التي يضعها المدقق بهدف إنجاز عملية التدقيق خلال المدة المحددة، و يعتمد المدقق إلى تقسيم العمل بين فريق التدقيق بحسب طبيعة عمليات المنظمة، عن طريق برنامج تنفيذي يعكس أهداف الخطة على شكل إجراءات عملية يمكن متابعتها والإشراف على تنفيذها. (القاضي ودحوح، ٢٠٠٩: ٢٦) وينبغي على المدقق وضع إستراتيجية شاملة لعملية التدقيق، وذلك لأنها تحدد نطاق وتوقيت ومدى التدقيق، فضلاً عن ما توفره من إرشادات لتطوير خطة التدقيق وجعلها أكثر تفصيلاً، وتشمل هذه الإستراتيجية الآتي: - (جمعة، ٢٠١٢: ٢٧٣)؛ (Liu, 2015: 166)

أ- تحديد خصائص العملية التي تبين نطاقها مثل إطار إعداد التقارير المالية.
ب- تأكيد أهداف إعداد التقارير المالية للعملية الخاصة بتخطيط توقيت التدقيق وطبيعة الاتصالات المطلوبة مثل الموعد النهائي لإعداد التقارير المرحلية والنهائية والتواريخ الرئيسة للاتصالات المتوقعة مع الإدارة والمكلفين بالرقابة.

ج- تحديد العوامل المهمة التي تبين النواحي التي يتركز عليها جهود فريق العملية كتحديد مستويات الأهمية النسبية والتحديد الأولي للنواحي التي قد توجد فيها مخاطر أعلى للأخطاء الجوهرية، والتحديد الأولي للمكونات المهمة وأرصدة الحسابات، وكذلك تخطيط أماكن الحصول على أدلة فيما يتعلق بفاعلية نظام الرقابة الداخلية وتحديد القطاع الحديث المهم للمنظمة وتقاريرها المالية والتطورات المناسبة الأخرى.

وتُفصل إستراتيجية التدقيق إلى خطة شاملة والتي ينوي المدقق أدائها في محاولة تجميع الأدلة الكافية التي تسمح له بالإدلاء برأيه المهني وتدعى هذه الخطة برنامج التدقيق الذي يمثل ملخصاً بما ينبغي القيام به قبل أن يصل المدقق إلى الاقتناع التام بأن جميع نواحي البيانات المالية قد تم فحصها، ويشتمل على قائمة بالتعليمات التفصيلية للمساعدين، كما يمثل الجانب التخطيطي في عملية التدقيق كونه من المتطلبات الرئيسة لأدائها بكفاءة وفاعلية فضلاً عن فائدته في اتخاذ بعض القرارات بصدد تحديد ما ينبغي عمله وكيفية تأديته ومتى. (محمود وآخرون، ٢٠١١: ١٤٤)، ويُعرف برنامج التدقيق بأنه مجموعة من التعليمات التفصيلية لإجمالي الأدلة التي سيتم جمعها لجانب ما في عملية التدقيق ويحتوي غالباً على قائمة بإجراءات التدقيق، ويشمل دائماً حجم العينات والعناصر التي سيتم اختيارها، وتوقيت الاختبارات، وعادة يوجد برنامج لكل مكون يتم تدقيقه، ومن ثم سيكون هناك برنامج لتدقيق المدققين، المبيعات وهكذا (Arens, et.al, 2012: 176)

ويرى الباحث إن مرحلة التخطيط والتصميم بكل ما تحمله من محاور تمثل حجر الأساس لانجاز العملية التدقيقية بمراحلها واللاحقة لمرحلة التخطيط من خلال الإشراف عليها من قبل المدقق ومساعديه ليتأكدوا ويتحققوا من أي انحراف للواقع الفعلي للعمل التدقيقي عن ما هو مخطط .

المبحث الثاني: تكنولوجيا المعلومات ودورها في العملية التدقيقية

تعتبر تكنولوجيا المعلومات بأدواتها المتطورة ذات أهمية بالغة، ولم يؤثر شيء في الحياة منذ الثورة الصناعية مثلما أثرت فيها تكنولوجيا المعلومات والتي أصبحت لا يمكن الغنى عنها في حياة المؤسسات والدول، فما يشهده العالم من تحول تقني سريع والتطورات المتلاحقة في مجال أجهزة الحاسوب والبرمجيات وأجهزة الاتصالات ووسائلها، وهذا الكم الهائل من المعلومات الذي ينتقل بسهولة ويسر (Wang and Wen ، ٢٠١١ : ٢٧)

ويمكن تعريفها بالأنظمة والأجهزة التي تعتمد على التكنولوجيا الحديثة لإيصال المعلومات، وتقديمها إلى الجهات المستفيدة بأقل جهد، وأسرع وقت، وأيسر السبل (المطيري ، ٢٠١٣ : ١٠٢).
أو مجموعة من التقنيات التي تحتوي على وسائل ومعدات وأجهزة وأدوات يمكن التعامل معها بخبرة ومهارة للحصول على حلول في مجال إنتاج المعلومات والمعرفة (الطائي ، ٢٠١٠ : ٢٢١).

• أهمية تكنولوجيا المعلومات:

قبل التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في مختلف المجالات والأنشطة لا بد من التعرف على الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات، حيث يمكن تلخيص الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات بالآتي : (Leech and Carlin ، ٢٠١٤ : ٨٣)

١. اعتماد المعلومات في مختلف الأعمال في عصر تكنولوجيا المعلومات .
 ٢. مساهمة تكنولوجيا المعلومات في زيادة الخدمات والإنتاجية .
 ٣. تأثير تكنولوجيا المعلومات في إنجاح مختلف الأنشطة والمهن .
 ٤. الالتزام بسياسات إدارة الوحدات الاقتصادية وحماية أصولها .
 ٥. تقديم قدر كافي من المعلومات .
 ٦. ضمان دقة اكتمال السجلات و إعداد قوائم مالية ذات موثوقية عالية، يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة .
 ٧. التحقيق من فعالية نظام رقابة داخلية و تأثيره على دقة ومصداقية المعلومات.
- المساهمة في حل أغلب المشاكل الإدارية والمساهمة في التحقق من معلومات، التي تتصف بالدقة، والسرعة والثبات والموثوقية .)

• مفهوم البرامج المحوسبة

غالبًا ما يشمل مصطلح "البرمجيات" كل شيء في الأجهزة الذكية والحواسيب وشبكات الانترنت عدا المكونات المادية للأجهزة (Hardware) ولكن البرامج عبارة عن مواد غير ملموسة داخل الجهاز ،

كما تشمل "البرمجيات" أو " البرامج المحوسبة" مجموعة كبيرة للغاية من المنتجات والوسائل التقنية المطورة باستخدام تقنيات مختلفة ، مثل لغات البرمجة أو لغات النصوص البرمجية.

١. البرامج المحوسبة أو البرمجيات (software) : مصطلح عام يُستخدم لوصف مجموعة من عمليات الحاسب المتكاملة لحل مسألة رياضية معينة أو القيام بعملية إحصائية أو لتصحيح صيغة تحريرية أو انجاز عملية معينة أو غير ذلك.

(<http://www.wordreference.com/definition/software>)

وعرفت أيضا بأنها مجموعة برامج يمكن استخدامها في عملية تشغيل المعدات و الإشراف عليها و تضم هذه البرامج نظم التشغيل Operating System الأنظمة التطبيقية Application System و أيضاً منسق الكلمات و معالج الجداول و البرامج التطبيقية Application Program وتطبيقات الويب Web Application و المعني بكتابتها أشخاص معينين بإحدى لغات البرمجة.

(الياغي : ف٨ ، [/http://computer.atlas4e.com/](http://computer.atlas4e.com/))

البرمجيات التطبيقية : وهي تصنيف فرعي للبرمجيات المحوسبة التي تقوم بتوظيف إمكانيات الحاسوب لتنفيذ المهام التي يحتاجها المستخدم. بمعنى آخر إن البرمجيات التطبيقية أو برامج التطبيقات هدفها الأساسي خدمة المستخدم بينما برمجيات النظام هي تلك التي يستخدمها النظام نفسه في أداء مهامه. من خلال دمج الإمكانيات المختلفة للحاسب ولكنها لا تستخدم لأداء مهام المستخدم . PC (Magazine. Ziff Davis : "Application software":2018).

٢. **تطبيقات الويب Web Applications** : هي برامج أو تطبيقات محوسبة يمكن الوصول إليها واستخدامها من خلال متصفح الويب عبر شبكة الإنترنت كما إنها تترجم بواسطة لغات برمجة وصفية تدعمها أغلب متصفحات الويب الحديثة ، حيث تُقدم تطبيقات الويب للمستخدم برمجيات صغيرة تقوم بعمل مشابه لعمل البرامج الموجودة على أجهزة الحاسوب أو الهاتف.

ومن أبرز مميزات تطبيقات الويب اليوم هي هدف معظم المبرمجين فهم يرون أنها تقدم للمستخدمين المبتدئين والمحترفين الواجهة البسيطة والتقنية المتفوقة والوصول السريع عبر رابط إنترنت ويمكن الحصول عليها في أي وقت ومن أي مكان وبتقديم خدمات متميزة .

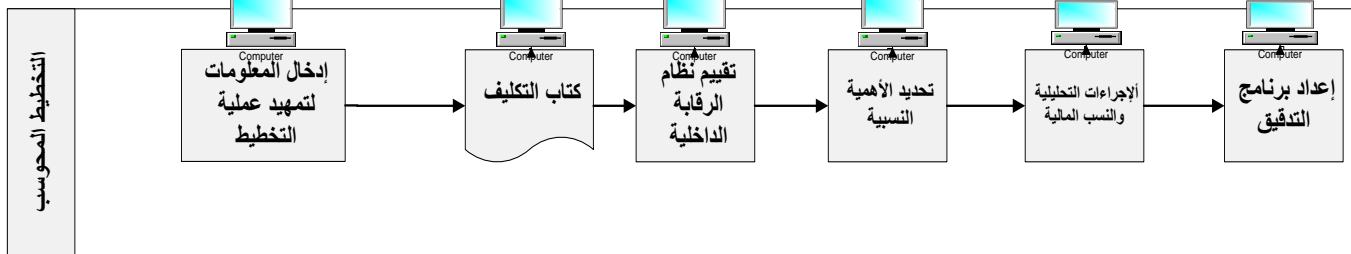
• اعتماد البرامج المحوسبة في التخطيط لعملية التدقيق .

يدعم التطور التكنولوجي في استخدام البرامج المحوسبة إلى زيادة الاهتمام باستخدام التقنيات الحديثة في عملية التدقيق وخاصة في عملية التخطيط لعملية التدقيق ، إذ سيؤدي إلى التغلب على أغلب جوانب القصور البشري في حالة ممارسة العمل المهني للتدقيق ، ومن ثم فإنه يمكن تحسين كفاءة وفاعلية واقتصادية عملية التدقيق .

كما اثبت في بعض الدراسات إن مجال استخدام التكنولوجيا في عملية التدقيق سيؤدي إلى اختصار لفترة انجاز العمل و تقليل التكاليف فضلاً عنه تعزيز جودة العمل التدقيقي ، الذي يوفر أسس

أفضل لإبداء الرأي المهني من قبل مدقق الحسابات ، إذ يستطيع المدقق أن يستخدم البرامج المحوسبة عبر التطبيقات وشبكة الانترنت في انجاز عملية التخطيط والإشراف ، بحيث تؤدي سرعة تنفيذ أعمال التدقيق ودقتها ، ففي مجال التخطيط على سبيل المثال يتم إدخال المعلومات التي تمهد عملية التخطيط وبعد التأكد منها يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد الأهمية النسبية وإظهار نتائج الإجراءات التحليلية بإدخال المعلومات الخاصة بها في برنامج محوسب وإظهار وإمكانية التعديلات عليها بدقة وسرعة عالية والتي بدورها تساعد المدقق في إعداد أو اختيار برنامج التدقيق المناسب لعملية التدقيق وكما موضح في الشكل رقم (١) التالي :

شكل رقم (١)



شكل التخطيط المحوسب لعملية التدقيق

المصدر : إعداد الباحث

قام الباحث بتصميم وإعداد برنامج محوسب خاص بعملية التخطيط لعملية التدقيق مستعيناً بذلك بكادر برمجي متخصص لبرمجة موقع الكتروني بصيغة تطبيق الويب Web Application والذي يعد من احدث ما توصل إليه العالم المتقدم لما يقدمه من مميزات للمستخدم عبر شبكة الانترنت ، كما وظف ذلك البرنامج في عملية التدقيق ضمن مرحلة التخطيط وتصميم برنامج التدقيق والذي سيبين أثره في جودة أداء التدقيق ضمن الجانب العملي للبحث .

الفصل الثالث: الجانب العملي

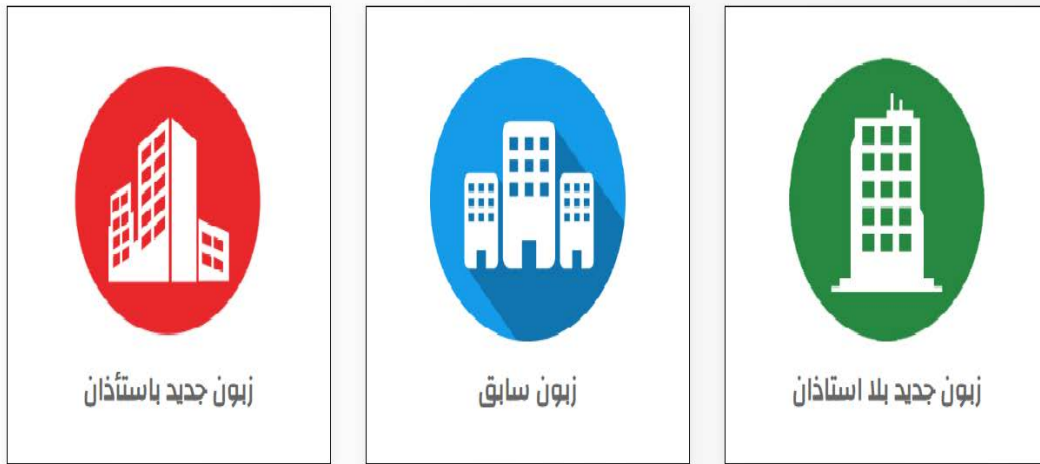
يستعرض هذا الجزء من البحث اثر جودة أداء التدقيق من خلال استخدام البرامج المحوسبة في عمل التدقيق ضمن مرحلة التخطيط في مكتب المحاسب القانوني ومراقب الحسابات عبد الجبار عباس احمد (عينة البحث) وبيان تأثيره في جودة أداء التدقيق، ومن خلال تم تخطيط لعملية التدقيق لإحدى الشركات التي يقوم بتدقيقها المكتب عينة البحث معتمداً في ذلك الوقت الفعلي باعتماد الأسلوب الحالي المتبع لدى عينة البحث مقارنة بالأسلوب المحوسب في إنجاز العمل التخطيطي مبيناً أثر ذلك في جودة أداء التدقيق .

المبحث الأول : نبذة عن البرنامج المحوسب

هو برنامج محوسب ضمن برامج تطبيقات الويب الذي يقوم بمساعدة المدقق في التخطيط لعملية التدقيق بكل مراحلها وستقوم الصور بتوضيح آلية العمل وكما في التالي : صورة للمرحلة الأولى لعملية التخطيط وهي تعتبر احد المراحل التي تمهد لعملية التخطيط والتي تحدد عمل المدقق في اخذ استئذان من المدقق السابق أو إن الزبون هو زبون جديد لذا لا يحتاج المدقق اخذ استئذان لذلك

النافذة رقم (١)

التخطيط



يتم إدخال معلومات الزبون من اسم وعنوان وتاريخ ورقم تسجيل واسم المدير المفوض وأي ملاحظات يراها المدقق مهمة ، كما ويتم تحديد رأس مال الشركة وعدد المساهمين وحصصهم ونوع الشركة وبعدها يتم إصدار كتاب التكلفة عن طريق البرنامج المحوسب .

تقييم نظام الرقابة الداخلية : وهي تعد المرحلة الأكثر مرونة وفعالية في البرنامج المحوسب التي من خلالها يتم عرض قائمة استقصاء مبرمجة مع إمكانية تصدير واستيراد ملف بصيغة إكسيل مما يسهل عرض نتائج تقييم نظام الرقابة الداخلية بأفضل صورة وأدقها وفي وقت متميز . كما تعد عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية عبر الأدوات التالية :

(١) إدارة تقييم نظام الرقابة الداخلية : تعمل تلك الأداة على تعديل الأسئلة الخاصة بتقييم نظام

الرقابة الداخلية من إضافة وإلغاء وإعداد التصنيفات للأسئلة ومن تلك التصنيفات هي :

- الأهداف والخطط .
- إدارة الجودة .
- التنظيم .

- الموجودات الثابتة .
- المواد المخزنية .
- الاستثمارات .
- المشتريات .
- الأخرى .

حيث تعطي تلك الأداة طابع المرونة لعملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من ناحية تحديد الأسئلة متلافياً النموذج الثابت من الأسئلة التي في اغلب الأحيان لا تتطابق مع نوع النشاط المراد تدقيقه محل التدقيق ولا تتطابق مع سياسات المدقق في وضع الأسئلة ، وتأكيداً لصفة المرونة في ذلك فان المدقق هو من يحدد طبيعة الأسئلة بحسب سياساته وبحسب أنواع النشاط المراد تدقيقه . وكما مبين في الصور :

النافذة رقم (٢)

اضافة سؤال

نوع السؤال :

الأهداف والمخطط

نظير السؤال :

نعم

السؤال :

إضافة السؤال

(٢) أسئلة تقييم نظام الرقابة الداخلية : هي عبارة عن مجموعة من الأسئلة معدة من قبل المدقق أو احد المساعدين المخولين في تلك المهمة وذلك من خلال أداة إدارة نظام الرقابة الداخلية حيث تعرض الأسئلة وتتم الإجابة عليها عبر البرنامج المحوسب وعن طريق المساعد ومن بعد التأكد من كل الإجابات بموضوعية وبسرعة في الانجاز ، حيث يقوم المساعد باستخدام احد الأجهزة المحوسبة والزيارة الميدانية للشركة محل التدقيق ليتأكد من وجود إجابة لكل سؤال ليتم بعد ذلك إصدار نتيجة التقييم وكما موضح في الصورة التالية :

النافذة رقم (٣)

تقييم نظام الرقابة

تحليل أسئلة نظام الرقابة

السؤال 1 :

هل توجد إدارة خاصة بالجودة ضمن الهيكل التنظيمي للمنشأة ؟

الإجابة

نعم لا لا أعلم



عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الاول لعام ٢٠١٨
تأثير التخطيط المحوسب في العمل التدقيقي (أنموذج مقترح)

الأهداف والتخطيط

السؤال 8 :

هل توجد لدى المنشأة خطة تفصيلية شاملة لجميع نشاطاتها وعلى مستوى كل قسم من أقسامها لتحقيق الأهداف المرسومة لها والمعدة لها بموجب قانون تأسيسها ؟

الإجابة

نعم لا لا أعلم

السؤال 3 :

هل إن أهداف الجودة أحدثت وفقاً للوظائف المختلفة للمنشأة ؟

الإجابة

نعم لا لا أعلم

التطبيق

السؤال 14 :

هل توجد لوائح تحريرية باختصاصات وصلاحيات الإدارات المختصة ؟

الإجابة

نعم لا لا أعلم

ملاحظة : تم اختيار بعض الأسئلة دون الالتزام بالتسلسل كما سيتم ذكر كافة الأسئلة ضمن الملاحق للبحث .

(٣) تصدير واستيراد الأسئلة : تستعمل تلك الأداة لتسهيل عملية التقييم حيث يقوم البرنامج المحوسب بتحويل الأسئلة إلى صيغة ملف اكسل مع إمكانية إرسال الملف عبر البريد الالكتروني أو بوسائل النقل الأخرى كما تتم الإجابة عليها عبر برنامج مايكروسوفت إكسيل من قبل الشركة ويتم التأكد من الإجابات من خلال تحديد عينة وتأكد منها بموضوعية ليتم بعدها الاعتماد على نتيجة التقييم ، تسهل تلك العمليات السرعة في الإجابة و تحويلها إلى البرنامج لإظهار نتيجة التقييم بدقة وسرعة عالية .

النافذة رقم (٤)

تقييم نظام الرقابة

اسئلة تقييم الرقابة

استيراد الاسئلة كملف اكسل

تصدير الاسئلة كملف اكسل

التالي

السابق →

الغاء ×

(٤) نتيجة التقييم : هي أداة من خلالها تظهر نتيجة تقييم نظام الرقابة الداخلة بما هي نسبة القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وما هو عدد الإجابات للأسئلة ، حيث يتم احتساب النتيجة بالمعادلة والصورة التالية :

* عدد الأسئلة - عدد الإجابات بلا أعلم = صافي عدد الأسئلة الداخلة في التقييم .

صافي عدد الأسئلة - عدد الأسئلة المجابة بنعم = عدد الأسئلة المجابة بلا .

عدد الإجابات بنعم ÷ صافي عدد الأسئلة × ١٠٠ = % نسبة نقاط القوة في نظام الرقابة الداخلية .

عدد الإجابات بلا ÷ صافي عدد الأسئلة × ١٠٠ = % نسبة نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلية .

نتيجة التقييم :

النافذة رقم (٥)

ملاحظة :

- * يمكن احتساب النتائج بطرق رياضية أخرى ولكن هذه هي الطريقة المعمول بها في البرنامج .
- نوصي بعدم استخدام الأسئلة بصيغة النفي عند وضع الأسئلة لتلافي التقييم الخاطئ .

الاسئلة المجابة بالا علم : 0

نسبة القوة في نظام الرقابة : %56.757

نسبة الضعف في نظام الرقابة : %43.243

المرحلة الرابعة تحديد الأهمية النسبية : يتم احتساب الأهمية النسبية عن طريق قائمة الدخل و قائمة المركز المالي كما تم الاعتماد على الاعتبارات الكمية في احتساب الأهمية النسبية وفق مختلف النسب بحسب طبيعة النشاط المراد قياس الأهمية النسبية لحساباته وبيان الحسابات المهمة والغير مهمة ، حيث يمكن اعتماد نسبة (١ %) من إجمالي المصروفات للمؤسسات الغير هادفة للربح مثل المنظمات الإنسانية وغيرها على أن تكون البيئة الرقابية فيها ضعيفة أما في قائمة المركز المالي يتم اخذ نسبة مضاعفة هي (٢ %) لذات المؤسسات في حال بيئة الرقابة فيها قوية ، أما في المؤسسات الهادفة للربح اعتماد نسبة (٥ %) من صافي الربح أو من إجمالي المصاريف في حالة العجز كأساس لتحديد الأهمية النسبية لبيان الحسابات المهمة والغير مهمة التي تخص قائمة الدخل كما يتم احتساب نسبة نفس النسبة

النافذة رقم (٦)

بيانات الربح كذب التكلفة تقييم نظام الرقابة الأهمية النسبية الاجراءات التحليلية برنامج التدقيق

الأهمية النسبية

الأهمية النسبية للمركز المالي

الأهمية النسبية للقائمة الدخل

التالي السابق إلغاء

في قائمة المركز المالي في حال وجود بيئة رقابية فعالة وفي وجود بيئة رقابية غير فعالية يتم اعتماد نسبة (١٠ %) في أحساب الأهمية النسبية ، حيث إن تلك النسب معتمدة من قبل ديوان الرقابة المالية ولكنها ليست إلزامية على كل المدققين فقط للاسترشاد بها عند الاحتساب ، كما تم اعتماد نفس الآلية بالبرنامج المحوسب مع مرونة استخدام النسب بحسب رأي المدقق فيها وكما مبين في الصور التالية :



عدد خاص بالمؤتمر العلمي الدولي الاول لعام ٢٠١٨
تأثير التخطيط المحوسب في العمل التدقيقي (أنموذج مقترح)

#	البند	الرصيد	الاهمية النسبية
-	ايراد مبيعات	1139000000	مهم
-	ايرادات متنوعة	61000000	مهم
-	دعاية و الاعلان	88000000	مهم
-	المصاريف الاخرى	9650000	غير مهم
-	المصروفات الادارية	6800000	غير مهم

حفظ السلق → الغاء ×

إن تحديد الأهمية النسبية وفق البرنامج المحوسب التي من خلالها تم تحديد نطاق لكل بند من بنود القوائم المالية بشكل موضوعي ودقيق ، وعليه تم إثبات الجزء الأول من فرضية البحث وهو تحديد النطاق .

النافذة رقم (٧)

الاهمية النسبية لقائمة المركز المالي

البند :	اجمالي الاصول
الحقوق الملكية	
المبلغ :	المبلغ :
7500000000	6000000000
السنة :	السنة :
2017	2017
النسبة المقترحة (%) :	النسبة المقترحة (%) :
5	5
الرقم المطلق وفق النسبة المقترحة :	الرقم المطلق وفق النسبة المقترحة :
300000000	300000000
حساب الاهمية النسبية :	الاهمية النسبية : هي الحقوق الملكية
الاهمية النسبية	375000000

زيادة او تقليل البنود : × +

#	البند	الرصيد	الاهمية النسبية
1	دائون	67500000	غير مهم
2	سيارات	24000000	غير مهم
3	اراضي	450000000	مهم
4	مباني	650000000	مهم
5	مخزون	490000000	مهم
6	نفقات ايرادية مؤجلة	2580000	غير مهم

حفظ
السابق →
← الغاء

المرحلة الخامسة التي تقوم بإدخال البيانات المالية للبرنامج بإجراء التحليل الأولي لأرصدة الحسابات مع إظهار نتائج تحليل النسب المالية وملخص بالتحليل المتضمن المؤشرات التالية :

أ- نسبة السيولة .
ب- نسبة تحليل الديون .
ج- نسبة الربحية .

1- نسب السيولة

لقياس قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير

الوصف	السنة الحالية	السنة السابقة	التغير	ملاحظات
صافي رأس المال العامل Net Working Capital	10619500000	8356930000	2262570000	انخفاض قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير
يقيس فائض الموجودات المتداولة عن الالتزامات المتداولة، ويشكل عام الزيادة في هذا الفائض مؤشر إيجابي على قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير				
نسبة التداول Current Ratio	1.05149	1.04051	0.01098	انخفاض قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير
يقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة، وتمكن حجم التغطية الذي توفره الموجودات المتداولة للالتزامات قصيرة الأجل. والزيادة في هذه النسبة بشكل عام مؤشر إيجابي على قدرة المنشأة على السداد في الأجل القصير.				
نسبة السيولة السريعة Quick Ratio	0.786558	0.575847	0.210711	تحسن قدرة المنشأة على سداد إلتزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها سهلة التحويل إلى نقدية
يقيس قدرة المنشأة على سداد التزاماتها قصيرة الأجل من موجوداتها المتداولة سهلة التحويل إلى نقدية (النقدية+ استثمارات في أوراق مالية+ ذمم مدينة)				
مدخل دوران المخزون Inventory Turnover	0.136912	0.119083	0.017829	انخفاض السرعة والسهولة لتصريف المخزون
يعكس عدد المرات التي يتم بها تداول وحدات المخزون خلال الفترة - أي عدد المرات التي يتم بها تحويل المخزون إلى مبيعات خلال الفترة - والزيادة في هذا الرقم مؤشر إيجابي على سرعة وسهولة تصريف المخزون.				
مدخل دوران الذمم المدينة Account Receivable Turnover	0.282241	0.505757	-0.223516	الزيادة في كفاءة إدارة الذمم المدينة وبالتالي تحسن الربحية
يقيس حركة تدفق الأموال المستمرة في الذمم المدينة في البيع الأجل تم التحصيل وهكذا، ويعكس هذا المقياس عدد المرات التي يستخدم بها كل مبلغ مستمر في الذمم المدينة في عمليات البيع الأجل والتحصيل خلال الفترة والزيادة في عدد مرات الاستخدام خلال الفترة تعكس كفاءة في إدارة الذمم المدينة وبالتالي تحسن في الربحية.				
متوسط فترة التخزين Average Storage Period	2665.95	3065.09	-399.14	الإخفاض في مستوى إدارة المخزون ويطء تصريفه وتحويله إلى مبيعات
يقيس عدد الأيام بالمعدل التي تبقى فيها وحدات البضاعة بالمخازن قبل تحويلها إلى مبيعات. ويكبر مؤشر على كفاءة إدارة المخزون بالاضافة إلى كونه مؤشر على مدى سهولة وسرعة تصريف المخزون. ويشكل عام قصر مدخل فترة التخزين مؤشر إيجابي على تحسن في إدارة المخزون				
متوسط فترة التحصيل Average Collection Period	1293.22	721.69	571.53	زيادة سهولة تحصيل الذمم المدينة
يقيس هذا المؤشر عدد الأيام بالمعدل التي يستغرقها تحصيل كل مبلغ مبيعات آجلة، أي الفترة ما بين نقطة البيع الأجل وتاريخ التحصيل. ويشكل عام قصر الفترة مؤشر إيجابي على سهولة تحصيل الذمم المدينة، والزيادة الملحوظة في متوسط فترة التحصيل عن فترة الائتمان التي يمنحها المشروع للعملاء، مؤشر على بطء في حركة الذمم المدينة وتدني في التحصيل.				
متوسط طول الدورة التشغيلية Average Operating Period	3959.17	3786.78	172.39	تدني مستوى عمليات الدورة التشغيلية ويطء تحويل المخزون إلى نقدية
يقيس متوسط عدد الأيام التي يتم من خلالها تحويل كل مبلغ استثمر في المخزون إلى نقدية تأكيد.				

ملاحظات	التغير	السنة السابقة	السنة الحالية	الوصف
انخفاض المخاطر التمويلية وزيادة قدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل بفرض تبت العوامل الأخرى	0	1	1	نسبة إجمالي الديون لإجمالي الموجودات Total Debt to Assets Ratio إجمالي المطلوبات هنا يشمل جميع مصادر التمويل في الجانب الأيسر من الميزانية باستثناء حقوق المساهمين، سواء كانت طويلة الأجل أم قصيرة الأجل.
انخفاض المخاطر التمويلية وزيادة قدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل للمطلوبات طويلة الأجل	0	0	0	نسبة الديون طويلة الاجل الى الموجودات Long Term Debt to Asset Ratio تبين هذه النسبة نسبة الموجودات الممولة بديون طويلة الاجل ، وهي مقياس بديل للمخاطرة التمويلية، ولقدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل ، فالزيادة في هذه النسبة مؤشر على زيادة في المخاطرة التمويلية ، وتكفي في القدرة على السداد في الاجل الطويل.
زيادة حجم التغطية الذي يوفره المالكين للدائنين وارتفاع عامل الأمان بالنسبة للدائنين وانخفاض المخاطر التمويلية وتحسن قدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل	-5.077	25.2988	20.2218	نسبة الديون لحقوق الملكية Debt to Equity Ratio تبين حجم التغطية الذي توفرها حقوق الملكية للدائنين وبشكل عام كلما انخفضت نسبة الديون لحقوق الملكية، أي زاد حجم التغطية الذي يوفره المالكين للدائنين ، كلما ارتفع عامل الأمان بالنسبة للدائنين وهي بهذا تعتبر مقياساً بديلاً للمخاطرة التمويلية ولقدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل
زيادة حجم التغطية الذي يوفره المالكين للديون طويلة الأجل وارتفاع عامل الأمان بالنسبة للديون طويلة الأجل وانخفاض المخاطر التمويلية وتحسن قدرة المنشأة على السداد في الأجل الطويل للديون طويلة الأجل	0	0	0	نسبة الديون طويلة الأجل لحقوق الملكية Long Term Debt to Equity تعكس حجم التغطية الذي يوفرها الملاك للديون طويلة الأجل، وتعتبر هذه النسبة مقياساً أقل تحفظاً من المقياس السابق لأنه يعتمد فقط على مصادر تمويل طويلة الأجل

3- نسب الربحية

تستخدم لتحليل قدرة المنشأة على تحقيق الأرباح

الوصف	السنة الحالية	السنة السابقة	التغير	ملاحظات
<p>Gross Margin معدل العائد على المبيعات (هامش الربح)</p> <p>يعكس نسبة الأرباح بالمعدل في كل مبلغ مبيعات ويقاس قدرة كل مبلغ مبيعات على تحقيق الأرباح ويشكل عام التحسن في معدل العائد على المبيعات مؤثر على تحسن الربحية.</p>	0.0489393	0.068	-0.0190607	انخفاض قدرة تحقيق المبيعات للأرباح وانخفاض الربحية
<p>Return On Asset العائد على الموجودات</p> <p>يقيس قدرة كل مبلغ مستمر بالموجودات على تحقيق الأرباح التشغيلية فهو يعكس القدرة على تحقيق الأرباح من الموجودات المتاحة بغض النظر عن الطريقة التي يتم بها تمويل الموجودات وبذلك يعكس كفاءة أنشطة المبيعات ولا يعكس الأنشطة التمويلية.</p>	0.0103272	0.0190214	-0.0086942	انخفاض القدرة على تحقيق الأرباح من الموجودات المتاحة وانخفاض كفاءة أنشطة المبيعات التشغيلية باستثناء الأنشطة التمويلية
<p>Asset Turnover معدل دوران الموجودات</p> <p>يقيس قدرة كل مبلغ مستمر بالموجودات على تحقيق المبيعات وبهذا يعبر مؤثر على كفاءة استخدام الموجودات في تحقيق الإيرادات ويشكل عام الزيادة في معدل دوران الموجودات مؤثر على تحسن في كفاءة استخدام الموجودات وتحسن الربحية.</p>	0.211021	0.279727	-0.068706	انخفاض كفاءة استخدام الموجودات في تحقيق المبيعات وانخفاض الربحية
<p>Return on Equity العائد على حقوق الملكية</p> <p>يقيس بالمعدل ربحية كل مبلغ مستمر في حقوق الملكية ويعكس كل من الأنشطة التشغيلية والتمويلية وبالتالي يتأثر بالرفع المالي وحجم الديون في هيكل رأس المال بالإضافة إلى معدل العائد على الموجودات.</p>	0.208834	0.481219	-0.272385	انخفاض ربحية الإستثمار في حقوق الملكية وانخفاض كفاءة أنشطة المبيعات التشغيلية والتمويلية

تغير الوصف والملاحظات

طباعة

السابق →

الغاء ×

المرحلة الأخيرة وهي إعداد برامج التدقيق والذي تم تصميمه ليلائم أغلب النشاطات مع إمكانية إضافة وتعديل الفقرات بحسب ما يتطلب الأمر لذلك حيث يتطلب على المدقق تحديد الفقرات التي يراها مهمة لأداء عملية التدقيق معتمداً في ذلك على خبرته المهنية و النتائج والمؤشرات السابقة لمراحل التدقيق (تقييم نظام الرقابة الداخلية ، الأهمية النسبية ، الإجراءات التحليلية) ، كما يتم توزيع فقرات البرنامج التي تم تحديدها من قبل المدقق على المساعدين مع تحديد الوقت المتوقع للانجاز العمل لكل فقرة في البرنامج وكما سيوضح في الصور التالي :

(١) نموذج البرنامج الشامل :

برنامج التدقيق

النافذة رقم (٩)

اختيار	المسؤول	البرنامج	وقت التنفيذ
<input type="checkbox"/>	احمد	إجراءات المراجعة العامة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	برنامج مراجعة سجل الحسابات العام	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	المبيعات وإيرادات التشغيل	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	المصروفات العمومية والإدارية	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	التكاليف في الشركات الصناعية	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	المستحقات	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	التكاليف المباشرة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الرواتب والأجور	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الدخل من الاستثمارات	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الإيرادات المتنوعة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الفروض	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	(الموجودات غير الملموسة الشهرة - حقوق الملكية	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الموجودات الثابتة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	مصاريف التأسيس	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	المشروعات تحت التنفيذ	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الأطراف ذات العلاقة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الاستثمارات	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الاستثمارات في الشركات الشقيقة وذات العلاقة	الوقت بالساعات
<input type="checkbox"/>	احمد	الاستثمارات في الأسهم وصناديق الإستثمار	الوقت بالساعات
<input checked="" type="checkbox"/>	احمد	المخزون	5

الوقت بالساعات	الإعتمادات المسندية	احمد	<input type="checkbox"/>
4	المدينون التجاريون	علي حاتم	<input checked="" type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	مخصص ديون مشتركه فيها	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	موردين دفعات مقدمة	احمد	<input type="checkbox"/>
3	التقيد بالصندوق والعهد	علي حاتم	<input checked="" type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	التقيد بالبنوك	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الودائع بالبنوك	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	التيكات تحت التحصيل	احمد	<input type="checkbox"/>
2	المصرفات المسحقة	علي حاتم	<input checked="" type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الموردون والدائتون التجاريون وأوراق الدفع	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الإيرادات المقبوضة مقدماً من العملاء	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	المصرفات المدفوعة مقدماً	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الأرصدة المدينة الأخرى - المدينون المتنوعون	احمد	<input type="checkbox"/>
2	الإيرادات المسحقة	احمد	<input checked="" type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	التيكات المرتدة	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	تأهيلات لدى الغير	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	المخصصات	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الدائتون المتنوعون	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	رأس المال	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الأرباح المبقة	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الالتزامات المحتملة والارتباطات العرضية	احمد	<input type="checkbox"/>
الوقت بالساعات	الأحداث اللاحقة	احمد	<input type="checkbox"/>

قام الباحث بتطبيق البرنامج المحوسب على عينة البحث بعد إن تم اختيار احد الشركات التي تم تدقيقها من قبل المكتب التدقيق عينة البحث حيث تم اخذ التوقيتات لكل فقرة من فقرات التخطيط لعملية التدقيق ومقارنتها مع توقيتات مخرجات البرنامج المحوسب وكما موضح في الجدول رقم (٤) التالي :

جدول مقارنة الأسلوب المحوسب والأسلوب المتبع الحالي في عينة البحث جدول رقم (٤)

ت	مراحل التخطيط	التوقيت الفعلي للأسلوب الحالي	التوقيت الفعلي للأسلوب المحوسب	فرق التوقيت	الملاحظات
١	تقييم نظام الرقابة	٢٢,٣٦ ساعة	٤,١٥ ساعة	١٨,٢١ ساعة	إن تقييم نظام الرقابة الداخلة المتبع لدى مكاتب التدقيق هو طريقة التقييم عبد قائمة الاستقصاء والتي يتم الإجابة عليها يدويا كلا حسب الاختصاص وبعد ذلك تتم عملية إحصاء الإجابات يدويا لمعرفة مستوى الضعف في النظام وقد تستغرق تلك الإجراءات كثيراً من الوقت مقارنة بالأسلوب المحوسب حيث يتم الإجابة إلكترونياً من نفس صفحة البرنامج أو عن طريق تصدير واستيراد ملف بصيغة إكسيل ويتم معرفة نتيجة التقييم بوقت قياسي جدا والذي بدوره قد خفض جانباً كبيراً من الجهد والوقت وتبعاً لذلك التكاليف .
٢	تحديد الأهمية النسبية	٤,٣٠ ساعة	١,١٢ ساعة	٣,١٨ ساعة	تم تحديد الأهمية النسبية من خلال البرنامج بطريقتين عن طريق قائمة المركز المالي أو من خلال القائمة الدخل بإدخال بعض البنود المطلوبة في كل قائمة والنسبة المقترحة وبعد ذلك يتم إدخال جميع أرصدة الحسابات ليعمل البرنامج على إجراء المقارنة الذاتية وتصنيف الأرصدة ذات الأهمية النسبية عن غيرها ويجعلها في ملخص ليعتمد عليه المدقق والمساعد في أداء المهام التدقيقي .
٣	الإجراءات التحليلية	١٥,٤٥ ساعة	١,٣٣ ساعة	١٦,١٢ ساعة	تم بناء تلك المرحلة بمعادلات التحليل الأفقي والعمودي مع إخراج النسب المالية مع وضع ملخص نتائج التحليل لمساعدة المدقق والمساعد في انجاز العمل بأفضل صورة من خلال التركيز على الحسابات التي تحتوي على مؤشرات غير طبيعية في نتيجة التحليل والتأكد منها .
٤	إعداد برنامج التدقيق	٢,٣٠ ساعة	٠,١٦ ساعة	٢,١٤ ساعة	تم اعتماد نموذج شامل لبرنامج التدقيق الحوسب الذي يتم اختيار الفقرات الداخلة ضمن العمل التدقيقي وتحديد المساعدين لانجاز كل فقرة تدقيق .
	الوفر من ساعات العمل التدقيقي			٣٩,٣٥ ساعة	جاء ذلك الوفر من خلال استخدام البرامج المحوسبة المصممة لانجاز التخطيط لعملية التدقيق مع إمكانية انجاز العمل بدون التقيد بالمكان والزمان لان البرنامج يعمل بتوفر الاتصالات بشبكة الانترنت إن كانت عبر الهواتف الذكية أو أجهزة الحاسوب أو الأجهزة اللوحية الأخرى .

ويمكن القول إن الوفر بالتوقيت ما يقارب ٤٠ ساعة حسب الجدول أعلاه ، قد أثبت الجزء الثاني من فرضية البحث وهو تخفيض توقيت العمل التدقيقي المتمثلة بمرحلة التخطيط .

الفصل الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

فيما سبق وبعد بيان البحث بجانبه النظري والعملية يبين الباحث في هذا الجزء من البحث اهم الاستنتاجات والتوصيات من خلال المبحثين الآتيين :

المبحث الأول : الاستنتاجات .

١. ضعف استخدام البرامج المحوسبة وشبكات الانترنت في عملية التدقيق .
٢. تعطش بيئة الأعمال المهنية إلى أدوات حديثة ذات تقنية تساعد المدقق في تقييم نظام الرقابة الداخلية .
٣. ارتفاع مستوى التأهيل العلمي والعملية لدى المدقق من خلال العمل على البرامج المحوسبة .
٤. وجود اثر للوفر في ساعات العمل لمهمة التدقيق ومن ضمنها مرحلة التخطيط موضوع البحث والذي بدوره يعزز جودة أداء التدقيق من خلال توفير الوقت والجهد والتكاليف بمعنى آخر تحقيق الكفاءة والفاعلية والاقتصادية .
٥. تطوير من أداء المدقق في انجاز أعماله من خلال تكنولوجيا المعلومات والتي بدورها تعزز إمكانية المدقق في استخدام البرامج المتطور واستغلال مناسب للتقنيات الحديثة مما سينتج تغذية عكسية للبرنامج المحوسب في تطوير العمل المهني ككل .
٦. تشجيع مكاتب وشركات التدقيق على تدريب كوادرها على استخدام برامج التدقيق المحوسبة ، خصوصاً لدى تدقيق حسابات الزبائن الذين يستخدمون النظم المحاسبية المحوسبة .

المبحث الثاني : التوصيات.

١. ضرورة استخدام وسائل وأساليب تكنولوجيا المعلومات والنظم الالكترونية الحديثة، بالإضافة إلى أدوات وتقنيات التدقيق الالكتروني في عملية التدقيق، لما لها من أثر في زيادة كفاءة وفاعلية واقتصادية لعملية التدقيق من خلال تخفيض الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق.
٢. تطوير مهارات استخدام البرامج والتعامل مع شبكة الانترنت من قبل المدققين والمساعدين لما يوفره من تطبيقات عند تنفيذ أعمال التدقيق المختلفة .
٣. أهمية استمرار مكاتب التدقيق في وضع الخطط الإستراتيجية للبقاء على عملية التحديث المستمر على ضوء ما يستجد من تطورات تكنولوجيا المعلومات حتى تتمكن من المنافسة في السوق ، والمحافظة على وجودها واستمرارها .

المصادر :

٣. المصادر العربية

١. أبو شرح، محمد أكرم، "أثر استخدام الإجراءات التحليلية في المراجعة كأداة للرقابة على الأداء واكتشاف الانحرافات" دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، ٢٠١٢.
٢. الإتحاد الدولي للمحاسبين/ معيار التدقيق الدولي ٢٠١٠ .
٣. الالوسي ، حازم هاشم ، الطريق إلى علم المراجعة والتدقيق " الجزء الأول - المراجعة نظرياً، دار الكتب الوطنية، ٢٠٠٣
٤. أمين لطفي:مراجعات مختلفة لإغراض مختلفة،الدار الجامعية،القاهرة، (٢٠٠٥).
٥. التميمي، ناظم شعلان، "التدقيق والرقابة"، الطبعة الأولى، مطبعة الميزان، النجف الاشرف، العراق . ٢٠١٤ .
٦. توماس، وليم وهنكي، امرسون، "المراجعة بين النظرية والتطبيق"، ترجمة احمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، تقديم سلطان محمد العلي السلطان، دار المريخ، الرياض، المملكة العربية السعودية، . ٢٠٠٩ .
٧. جمعة، احمد حلمي، "المدخل إلى التدقيق والتأكيد وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق"، الطبعة الأولى، دار صفا للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠١٢ .
٨. الذنبيات، علي عبد القادر حسن، "تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق"، الطبعة الثالثة، دائرة المكتبة الوطنية، عمان، الأردن، ٢٠١٠ .
٩. راجي، علي عبد الحسين، "دور التدقيق الخارجي في تقويم إدارة المخاطر على وفق إطار (COSO)" بحث تطبيقي في مصرف بغداد أطروحة دكتوراه تخصص محاسبة قانونية مقدمة الى مجلس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية - جامعة بغداد، ٢٠١٢ .
١٠. راضي ، محمد سامي ، مراجعة الأداء البيئي ، مجلة جامعة طنطا للبيئة ، العدد السابع ، ٢٠٠٨ .
١١. سمور، نبيل إبراهيم إسماعيل، "دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق" دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في غزة، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية-غزة، . ٢٠١٤ .
١٢. الصباغ، احمد عبد المولى، العشاوي، كامل السيد احمد واحمد، عادل عبد الرحمن، "اساسيات المراجعة ومعاييرها"، مراجعة احمد عبد المولى الصباغ، مركز جامعة القاهرة للتعليم المفتوح، القاهرة، مصر، ٢٠٠٨ .
١٣. الضلعي ، وهيب الياس يحيى " مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في اليمن - دراسة ميدانية " جامعة اليرموك ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، ٢٠٠٤ .
١٤. الطائي، انعام عبد الجبار سلطان. (٢٠١٠) توظيف تقانة المعلومات، والاتصالات في تصميم نظام معلومات الموارد البشرية المستندة على الشبكة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الموصل، القاهرة .

١٥. القاضي، حسين يوسف، دحدوح، حسين احمد، "مراجعة الحسابات المتقدمة الإطار النظري والإجراءات العملية"، الجزء الثاني، الطبعة الأولى/الإصدار الأول، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، ٢٠٠٩.
١٦. محمود، رأفت سلامة، كلبونة، احمد يوسف، زريقات، عمر محمد، "علم تدقيق الحسابات النظري"، دار الميسرة، عمان، الأردن، ٢٠١١.
١٧. المطيري، فيصل. (٢٠١٣). أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

٤. المصادر الأجنبية :

1. Arens, Alvin A., Elder, Randal J. & Beasley, Mark S., "Auditing and Assurance Services: An Integrated Approach", Pearson Education, Inc., USA, 2012.
2. Johnstone, Karla M., Gramling, Audrey A. & Rittenberg, "Auditing: A Risk-Based Approach to Conducting a Quality Audit", 9th ed., South-Western, Cengage Learning, USA, 2014.
3. Liu, Jiayi, "Study on the Auditing Theory of Socialism with Chinese Characteristics", Revised ed., John Wiley & Sons, Inc., USA, 2015.
4. Messier, Jr., William F., Glover, Steven M., Prawitt, Douglas F., "Auditing & Assurance Services: A Systematic Approach", 6th ed., McGraw-Hill/Irwin, USA, 2008.
5. Rittenberg, Larry E., Schwieger, Bradley J. & Johnstone, Karla M., "Auditing: A business Risk Approach", 6th ed., Thomson South-Western, USA, 2008.
6. Rittenberg, Larry E., Schwieger, Bradley J. & Johnstone, Karla M., "Auditing: A business Risk Approach", 6th ed., Thomson South-Western, USA, 2008.
7. Singleton, Tommie W. & Singleton, Aaron J., "Fraud auditing and forensic accounting", 4th ed., John Wiley & Sons, Inc., USA, 2010.

٥. مصادر المواقع الالكترونية :

١. <http://www.wordreference.com/definition/software>.

٢. <http://computer.atlas4e.com>.