

# أثر استخدام IT في مصداقية تقرير مراقب الحسابات للوحدات المطبقة للنظام

م.د عطارذ سعد جبر \*

## المسئخلص:

يتناول البحث أثر التدقيق الإلكتروني في الوحدات التي تستخدم IT في تنظيم أنشطتها المالية والإدارية في مصداقية التقرير الذي يعده مراقب الحسابات كنتاج لعملية التدقيق التي قام بها وحاجة مستعملي معلومات التقرير لما تضمنه من فقرات تشير إلى المحتوى الإعلامي للتقارير المالية التي أعدت من قبل تلك الوحدات واتخاذ القرار المناسب بشأنها اعتماداً على رأي مراقب الحسابات (المدقق الخارجي) في موثوقية البيانات ومقدرة إجراءات الرقابة الداخلية على حماية الموجودات وقدرتها على تحقيق الأهداف العامة.

ومن خلال التعرف على السياسات والإجراءات الواجب توافرها في الرقابة الداخلية والأهمية النسبية وتقدير المخاطر عند استعمال تقنيات المعلومات وأثرها في رأي مراقب الحسابات في تقريره فضلاً عن شكل ومحتوى هذا التقرير كما عليه في النظام اليدوي، وكذلك التخطيط لعملية التدقيق بدون التطرق إلى الطرق المستخدمة في أعمال الرقابة والتدقيق (التدقيق حول الحاسوب، خلال الحاسوب، بواسطة الحاسوب) والتي أشارت إليها الكثير من البحوث والدراسات.

اعتمد البحث أسلوب الاستقصاء من خلال عدد من الأسئلة الموجهة إلى مراقبي الحسابات في العراق لارتباط البحث بعملهم وباختصاصهم واستعمال التحليل الوصفي (الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، الوزن النسبي لبيان مدى توافق أو تعارض أفراد العينة مع الاتجاهات المختلفة التي تضمنتها الاستبانة وجاءت مطابقة لرأي الباحث فيما طرح في جانبه العملي والنظري حيث تأثر رأي المدقق في ظل استعمال سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية وأمن المعلومات بالإضافة إلى الأهمية النسبية وتقدير المخاطر وشكل ومحتوى التقرير في ظل استعمال IT مقارنة في النظام اليدوي وبالتالي الوصول إلى نتائج تخدم مستعملي هذه التقارير بالاعتماد على رأي مراقب الحسابات في اتخاذ قرارات في الاستثمار والاقراض تخص تلك الوحدات.

## Abstract :

*This paper deals with the impact of electronic audit in organizations that use IT in the organization of its financial and management activities in the credibility of the report prepared by the auditor as a product of the audit process carried out and the extent of users in response to these reports, the tenor of the paragraphs refers to the media content of the financial reports prepared by these institutions and to take appropriate decision based on the opinion of the auditor (external auditor) in the reliability of data and the ability of the system to protect the assets and the ability of the system to achieve the overall objectives.*

*Through the identification of policies and measures to be met by the internal control systems and the relative importance and risk assessment at the use of information technologies and their impact on the opinion of the auditor in his report as well as the form and content of this report as it was in the manual system, as well as the planning*

\* الكلية التقنية الإدارية / بغداد .

تأريخ استلام البحث 2015/6/9

تأريخ قبول النشر 2016/4/12

of the audit process without addressing the methods that used in work control and audit (audit on the computer, through the computer, using a computer) and referred to by a lot of research and studies.

Find the survey method adopted by a number of questions addressed to a sample of auditors in Iraq to search link to their work and specialists and the use of descriptive analysis (mean, standard deviation, the relative weight to address the compatibility or respondents conflict with the different trends that are contained in the resolution and was identical to the opinion Researcher with thrown into the practical and theoretical part, where affected by the auditor's opinion in light of the use of policies and procedures for systems of internal controls and information security as well as the relative importance of risk assessment and the form and content of the report in light of the use of IT for in the manual system and thus access to the results serve the users of these reports based on the opinion of an observer accounts to make decisions in investment and lending belonging to those institutions.

## المقدمة :

مرّ العراق منذ العام 1990 بفترة حصار شامل امتدت لأكثر من 10 سنوات أثرت بجميع نواحي النشاط وحالت دون الانفتاح على العالم المتقدم وخاصة في مجال استعمال تقنيات تكنولوجيا المعلومات IT في القطاع العام والخاص الأمر الذي أدى إلى ضرورة مواكبة تلك التطورات في وحداته العامة والخاصة وعلى نطاق واسع في مجال تنظيم أنشطتها المالية والإدارية وعرض نتائج أعمالها المتمثلة في التقارير المالية بطريقة تختلف عما كان عليه في ظل استعمال النظام اليدوي، مما يتطلب من مراقب الحسابات (المدقق الخارجي) في ضوء هذه التحديات مواجهة كثير من الصعاب لغرض الوصول إلى حقيقة تلك الأرقام والمعلومات الظاهرة في تلك القوائم لإظهار مدى دقة العرض الذي يؤثر بشكل مباشر على مستعملي تلك التقارير المتمثلة في رأي مراقب الحسابات في تقريره النهائي عن مدى عدالة التقارير المالية ومن خلال التعرف على أهم السياسات والإجراءات الواجب توافرها في إجراءات الرقابة الداخلية عند استعمال تقنيات المعلومات والأهمية النسبية وتقدير المخاطر بالإضافة إلى شكل ومحتوى التقرير عنه في النظام اليدوي مما يتطلب من مراقب الحسابات التخطيط لعملية التدقيق بشكل يتناسب مع حجم الاستثمارات الضخمة التي تنفق عند استعمال هذه التقنيات ومخاطر الاتصال بالإنترنت وتهديدات الفيروسات على أمن وسلامة المعلومات الواردة في التقارير المالية وكذلك عملية جمع الأدلة والقرائن لغرض القيام بأعمال الرقابة والتدقيق للوصول إلى نتائج دقيقة تعبر عن مصداقية المعلومات الواردة في تقرير مراقب الحسابات.

## المحور الأول منهجية البحث

### 1-1 مشكلة البحث :

يواجه مراقب الحسابات العديد من الصعوبات عند القيام بأعمال الرقابة والتدقيق للوحدات التي تطبق IT في تشغيل النظام المحاسبي ومدى قدرة تلك الوحدات في وضع إجراءات الرقابة الداخلية وأمن وحماية المعلومات كما يتطلب التخطيط لعملية التدقيق ووضع برنامج تدقيق يمكنه من الحصول على أكبر قدر ممكن من الأدلة والقرائن التي تدعم الرأي الذي سيبيده في تقريره الذي يعبر عن :-

- موثوقية القوائم المالية.
- قدرة إجراءات الرقابة على حماية الأصول.
- قدرة هذه الإجراءات على تحقيق الأهداف العامة.

### 2-1 أهمية البحث :

تأتي أهمية البحث في جانبه النظري والعملي إلى الإنتشار الواسع لاستعمال نظم تقنية المعلومات إلى الحاجة الملحة :

1. لفحص تلك النظم باستعمال تقنية المعلومات وخاصة في بعض الوحدات حيث إن أي خسارة في النظام تؤثر سلباً على تقديم الخدمة، كما يتطلب تصميم هذه النظم وتطويرها وتشغيلها استثمارات ضخمة من الموارد البشرية بسبب التطور السريع مثل البنوك والمطارات.
2. الحفاظ على سرية البيانات بسبب المخاطر الداخلية والخارجية على أمن البيانات مثل مخاطر الاتصال بالإنترنت وتهديدات الفيروسات.
3. التكاليف الكبيرة لأخطار الكمبيوتر لقيامها بوظائف عديدة داخل المجتمع.

### 3-1 هدف البحث :

- التعرف على سياسات وإجراءات الرقابة الداخلية الواجب توافرها عند استعمال (تقنية المعلومات) IT .
- أثر الأهمية النسبية وتقدير المخاطر عند استعمال تقنية المعلومات IT .
- مدى التغير في شكل ومحتويات التقرير في ظل استعمال IT مقارنة بالنظام اليدوي.

### 4-1 فرضية البحث :

- يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني كما عليه في النظام اليدوي.
- لا يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني كما عليه في النظام اليدوي.

### 5-1 مجتمع وعينة البحث :

يتكون مجتمع البحث من مراقبي الحسابات في العراق لارتباط البحث بممارسة أعمالهم واختصاصاتهم، أما عينة البحث فقد اشتملت على 35 استمارة استبانة استرجع منها 25 فقط.

### 6-1 أسلوب البحث والطرق الإحصائية المستخدمة :

اعتمد أسلوب الاستقصاء من خلال الاستبانة بعدها الأسلوب المناسب لاختبار فرضية البحث وتحقيق أهدافه المتعلقة بشكل ومحتوى تقرير مراقب الحسابات في ظل التشغيل الالكتروني للمعلومات المالية وما يجب أن تكون عليه الإجراءات والسياسات المتبعة من قبل الإدارة ، حيث تم استعمال الوسط الحسابي والانحراف المعياري والأوزان النسبية.

### 7-1 صدق وثبات الاستبانة :

الصدق يعني قيام الأداة بالقياس الفعلي لما وصفت لقياسه وقد اتبع البحث أسلوب صدق المحكمين فقد عرضت الاستبانة على (5) أعضاء من المحكمين من أعضاء الهيئة التدريسية في الكلية التقنية الإدارية / بغداد متخصصين في المحاسبة والإحصاء ، للتأكد من الصدق الظاهري للأداة ومن دقة صياغة الأسئلة وصحة العبارات ومدى شمولية الاستمارة وتوزيع خيارات الإجابة لضمان ملائمتها لعملية المعالجة الإحصائية من أجل الوقوف على مشكلة التصميم والمنهجية ، وبناءً على الملاحظات والتوصيات الواردة من لجنة التحكيم ونتائج الإختبار الأولى التي مكنتنا من تدارك النقصان التي وقفنا عليها تمت صياغة الاستبانة بشكل نهائي.

#### جدول (1)

#### معامل الثبات للاستبانة

ت	المحور	الفقرات	معامل الارتباط البسيط	معامل التحديد
1	الأول الثاني	$X_{10} - X_1$ $X_7 - X_1$	0.44 %	0.78 %
2	مجموع المحاور	مجموع الفقرات		

حيث تشير نتائج الجدول (1) إلى إن الاستبانة ثابتة وصالحة للتطبيق وذلك لأن قيمة معامل الثبات بلغت % 0.78 .

## المحور الثاني

### المفاهيم الأساسية لعملية التدقيق

لا بد من التعرف على بعض المفاهيم المتعلقة بهدف البحث وكالاتي :

#### 1-2 مفهوم تدقيق الحسابات في ظل أنظمة المحاسبة اليدوية :

هي عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات وتقويمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية ، وذلك للتحقق بين درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة ، وإيصال النتائج إلى مستعملي المعلومات المهتمين بذلك التحقق (جمعة ، 1999 : 5).

#### 2-2 مفهوم تدقيق الحسابات في ظل أنظمة معلومات المحاسبة الالكترونية :

هي عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة إثبات - الورقية والالكترونية الخاصة بمزاعم الإدارة ، وتقويمها موضوعياً كما في تقويم كل من الرقابة الداخلية والبيانات وأمن المعلومات في جميع مراحل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني سواء IS وتعني مختصر لـ (Information System) أما IT فتعني (Information Technical) و ICT تعني (Information and Commination Technology) من

مدخلات وتشغيل ومخرجات ثم تحديد مدى تمشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج إلى المستعملين الذين يهمهم الأمر.

من خلال التعاريف السابقة يتضح عدد من نقاط التشابه والاختلاف في مدى تركيز مراقب الحسابات في عملية التدقيق فيما إذا كانت القوائم المالية تعطي صورة واضحة وعادلة لإبداء رأي محايد في تقريره النهائي وذلك كما يلي (توماس ، ولیم هنكي ، امرسون ، 1989 : 26-27) :-

(أ) تدقيق الحسابات عملية منتظمة ويعني ذلك أن الفحص الذي يقوم به المدقق الخارجي (مراقب الحسابات) يعتمد على التخطيط المسبق المتمثل في برنامج التدقيق المعد من قبل المدقق قبل البدء في عملية التدقيق سواء كان النظام يدوي أو الكتروني ، مع الأخذ بنظر الاعتبار الاختلاف في عملية التخطيط في ظل النظامين مما سيتم توضيحه لاحقاً .

(ب) تمثل أدلة الإثبات الأداة الأساسية الدالة على الأحداث الاقتصادية لتقييمها بصورة موضوعية والتي تختلف في النظام اليدوي عنه في الالكتروني بسبب ما أشير إليه في مشكلة البحث ، حيث هناك نوعية من الأدلة الورقية الالكترونية في ظل الأنظمة المحوسبة التي تستخدم في تقويم إجراءات الرقابة الداخلية والبيانات وأمن المعلومات في جميع مراحل النظام المحاسبي الالكتروني وبما يتلاءم ومزاعم الإدارة مع المعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها .

(ج) يلعب الحكم الشخصي لمراقب الحسابات دوراً أساساً في إجراء التطابق بين العناصر محل الفحص والمعايير الموضوعية وتحديد ماهية الأخطاء الجوهرية في التقارير المالية وبالتالي تركيز كلا النوعين (النظام اليدوي، الالكتروني) على أن عملية التدقيق تعطي تأكيد مناسب بأن القوائم المالية خالية من التحريفات وفقاً لمفهوم الأهمية النسبية وتتحصر مسؤولية المدقق في البحث عن التحريفات التي تتسم بالأهمية النسبية وليس التحريفات البسيطة التي لا تؤثر على قرار المستعملين لهذه التقارير .

(د) يعد التقرير نتاج عملية التدقيق لأنه الرسالة الموجهة إلى مستعملي هذه التقارير لاتخاذهم القرارات اللازمة بشأن الاستثمار والمساهمة في الأعمال التجارية بما يعبر عن محتوى هذا التقرير من رأي فني محايد عن دقة وعدالة القوائم المالية محل التدقيق وفقاً لمعايير وإجراءات التدقيق المحلية والدولية وكما سيتم توضيحه في محتوى ونطاق التقرير .

### 3-2 تخطيط وتوثيق عملية التدقيق :

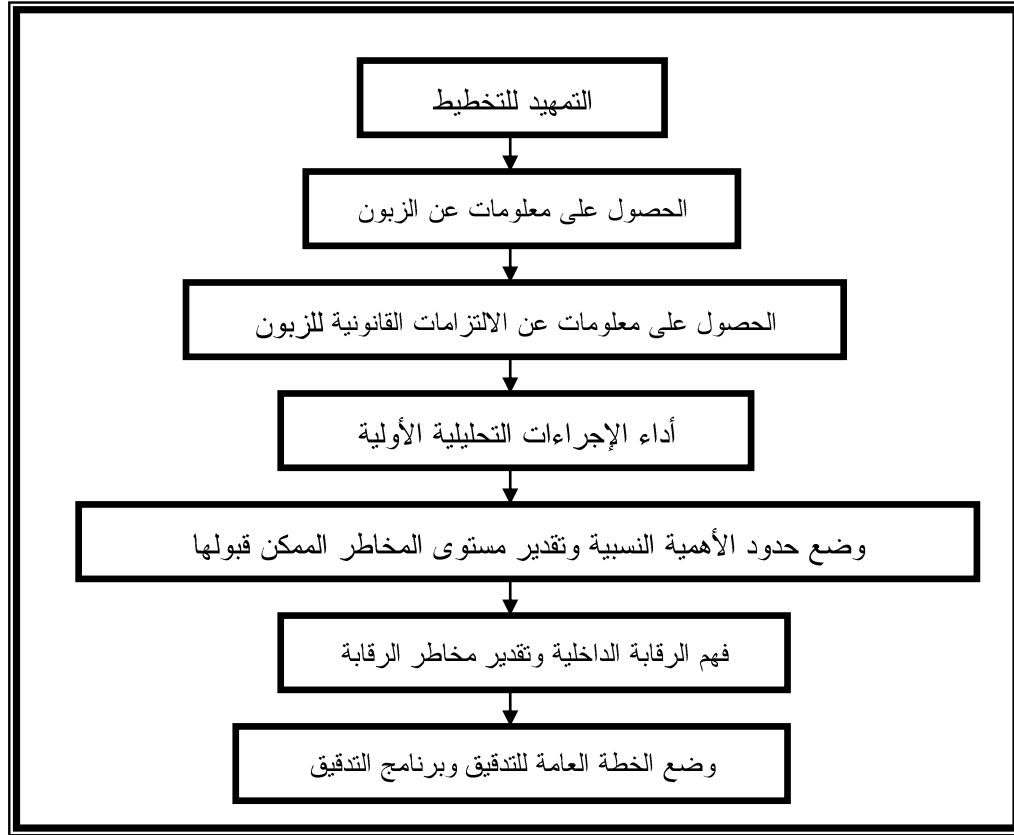
التخطيط لعملية التدقيق : من معايير العمل الميداني التي صنفت حسب إصدار المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)<sup>(1)</sup> بوساطة مجلس معايير التدقيق (ASB)<sup>(2)</sup> والتي ترتبط بخطوات تنفيذ عملية التدقيق والإجراءات الفنية كما تبرز لنا هذه المعايير أهمية دراسة وتقييم إجراءات الرقابة الداخلية ، ومن ثم تحديد حجم الاختبارات .

حيث أن الهدف الرئيس من المعيار هو أن يتم التخطيط على نحو مناسب ، وأن يتم الإشراف على عمل المساعدين أن وجدوا على نحو ملائم (جمعة ، 2000 : 27).

ويوجد ثلاث أسباب رئيسة تحدد لماذا يجب أن يخطط المدقق لعملية التدقيق التي تساعد مراقب الحسابات من الحصول على أدلة تدقيق كافية ، مساعدة المدقق على التحكم في التكاليف ، وتجنب سوء التفاهم مع الزبون ، ويعد الحصول على الأدلة الكافية أمراً حيوياً للمدقق في أن يتجنب التعرض للمسؤولية القانونية والحفاظ على سمعة طيبة (Arens Alvin A. and James , 2002 : 286).

والشكل رقم (1) يوضح الإجراءات السبعة الرئيسية لتخطيط عملية التدقيق :

الشكل (1)  
تخطيط عملية التدقيق وتصميم منهج التدقيق  
Auditing and Assurance Services



Source: Iris C.stuart , "Auditing and Assurance Services" , The Norwegian School of Economics and Business Administration , Copy right by The Mc Graw-Hill Companies , (2012).

ومن الشكل السابق يتضح أنه على المدقق في الأنظمة التي تستخدم الحاسب الالكتروني التركيز على طبيعة الأدلة الممكن الحصول عليها وتقدير مخاطر التدقيق وتحديد الأهمية النسبية لهذه المخاطر وفقاً لمتطلبات العمل المحوسب . ومن خلال مفهوم الأهمية النسبية الآتي :

#### 4-2 الأهمية النسبية :

عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى أن الأهمية النسبية هي الأثر الذي تحدثه عملية حذف أو تشويه في المعلومات المحاسبية في ظل ظروف معينة ، بحيث تجعل الأحكام الشخصية لمستعمل هذه المعلومات يتأثر أو يغير انطباعاته بسبب هذا الحذف أو التشويه. الحقيقة أن أي من FASB أو AICPA لم توفر مرشحات لتحديد الأهمية النسبية لأنها تركت هذه المرشحات في التطبيق إلى المدقق لدراستها قبل اتخاذ قراره النهائي.

#### 5-2 مخاطر التدقيق :

عرّف المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) مخاطر التدقيق في بيان معايير التدقيق رقم 47 (SAS , No , 47) الصادر عام 1983 والموسوم Audit Risk and Materiality بأنها "مخاطر فشل المدقق - بدون قصد - في تعديل رأيه بشكل مناسب في القوائم المالية التي تحتوي على تحريف مادي Material Misstatement (Boynton.et.al , 2001 : 174). وعرفت لجنة ممارسة التدقيق الدولية (IAPC)<sup>(3)</sup> التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)<sup>(4)</sup> في المعيار الدولي للتدقيق رقم 400 (ISA No. 400) الصادر في أول مارس سنة 1993 والموسوم Risk Assessments and Internal Control والذي جاء فيه " تعني مخاطر التدقيق إبداء المدقق رأياً تدقيقياً غير مناسب في بيانات مالية محرفة مادياً" (IFAC , 1999 : 127) (عبد المجيد وآخرون، 1999 : 127).

- وعرفها بأنها "المخاطر الناتجة من فشل المدقق في إبداء رأي تدقيقي غير متحفظ في الوقت الذي كان يجب أن يكون متحفظاً في ذلك الرأي".
- وعند الوقوف على المفاهيم السابقة لمخاطر التدقيق يتضح ما يأتي (الصحن وآخرون، 2000: 100):-
1. تقتزن مخاطر التدقيق بإبداء المدقق رأيه المهني الذي يؤكد فيه وضوح وعدالة القوائم المالية بغير قصد بينما في الحقيقة هي مضللة ومحرفة بشكل مادي .
  2. يرتبط خطر التدقيق بمفهوم الأهمية النسبية (المادية) Materiality والذي يوضح أن هناك بعض الأمور تعد مهمة سواء بصورة منفردة أو مجتمعة ، لإيجاد الإفصاح العادل في القوائم المالية بما يتماشى مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً GAAP ، بينما أمور أخرى لا تعد مهمة في تحديد الإفصاح العادل .
  3. على مستوى القوائم المالية ككل فإن مخاطر التدقيق ترتبط بفرصة وجود تحريفات مادية (أخطاء أو غش) فيها وفشلت إجراءات التدقيق في اكتشافها .
  4. أن المدقق لا يتمكن من إجراءات التعديل المناسب في الرأي الخاطئ الذي أبداه في تقريره حول القوائم المالية لكي يأخذ بعين الاعتبار ذلك التحريف المادي .

## 2-5-1 أثر المخاطر في مصداقية نتائج التدقيق :

- يُنظر إلى تقرير المدقق المتضمن بطبيعة الحال رأيه المهني - على أنه يمثل المنتج النهائي لمراحل عملية التدقيق ووسيلة إبلاغ نتائج التدقيق إلى الأطراف المستفيدة من القوائم المالية ، وفي هذا المجال يصح ما ذهب إليه البعض من أن التدقيق الخارجي "يعد عملية اتصال متكاملة ، يمثل فيها التقرير أداة الاتصال التي تحمل الرسالة الموجهة لمستعملي هذا التقرير ، وفي ضوءه يمكن أن تُتخذ قرارات ، وتتحدد مواقف ، وتدور مناقشات" (مصدر سابق ، 2000 : 44).
- وبالطبع فإن رأي المدقق يتسم بالأهمية والخطورة وله آثار وعواقب على أطراف كثيرة ومن نواح عديدة منها (تشان ، 1996 : 69) :-
1. قد يُفضي هذا الرأي إلى توجيه الاتهام وإجراء التحقيق وربما العزل والمحكمة لموظف أو مسؤول مختص .
  2. قد يؤدي رأي المدقق إلى زيادة في الضرائب المستحقة أو إلى تخفيضها من خلال زيادة الأرباح الخاضعة للضرائب أو تخفيضها .
  3. قد يتسبب رأي المدقق في اهتزاز المركز المالي للوحدة ومن ثم فقدان الثقة فيها ، فإذا كانت الإشاعة المالية يترتب عليها إشهار بعض المصارف إفلاسها ، فكيف سيؤول بها الحال إذا كان ذلك بمقتضى رأي المدقق .
  4. قد يؤثر رأي المدقق في علاقة الوحدة محل الفحص بالأطراف المقرضة لها ، وذلك إما بزيادة تيسير منح القروض ، أو الإحجام عن تقديمها أو في أقل تقدير فروض بشروط مُعسرة .

## المحور الثالث

### إجراءات الرقابة الداخلية ضمن النظام الإلكتروني ونقرير مراقب الحسابات

#### 3-1 إجراءات الرقابة الداخلية ضمن النظام الإلكتروني :

أن مكونات إجراءات الرقابة الداخلية لعمليات الحاسب الآلي التي تساعد في تحقيق أهداف الوحدة الخاضعة للتدقيق تشمل إجراءات يدوية وإجراءات يتم تصميمها داخل برامج الحاسب وتشمل إجراءات رقابة عامة على النظام الإلكتروني ككل (رقابة عامة للأنظمة الإلكترونية) وكذلك إجراءات خاصة للبرامج المحاسبية (إجراءات رقابة البرامج).

#### 3-2 إجراءات الرقابة العامة للأنظمة الإلكترونية :- (دليل التدقيق رقم 4 لسنة 2000، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق)

وتهدف إلى إيجاد إطار من الرقابة العامة على نشاطات النظام الإلكتروني وتوافر قناعة معقولة بأن أهداف الرقابة قد تحققت وتشمل ما يلي :

##### أ. إجراءات رقابة تنظيمية وإدارية :

يتم تصميمها لإيجاد إطار تنظيمي لعمليات النظام الآلي وتشمل (Konrath , 2001 : 313) :

- السياسات والإجراءات الخاصة بمهام الرقابة .

- الفصل المناسب بين الوظائف المتعارضة .

##### ب. إجراءات رقابة متعلقة بتطوير الأنظمة وتحديثها :

لتوافر القناعة المعقولة بأنه قد تم تطويرها وفق أصول معتمدة وفاعلة لتحقيق الرقابة المطلوبة على ما

يلي :

- فحص وتحويل وتطبيق وتوثيق أنظمة جديدة أو معدلة .

- التغيير في نظم التشغيل .

- الإطلاع على وثائق ومستندات النظم .

- شراء أنظمة تشغيل من جهات أخرى .



### ج. إجراءات رقابة عمليات الحاسب الآلي للرقابة على تشغيل الأنظمة : توافر قناعة معقولة بأنه :-

- يتم استعمال الأنظمة للأغراض المعتمدة فقط .
- لا يسمح بالوصول لعمليات الحاسب الآلي إلا للموظفين المخولين فقط .
- يتم استعمال البرامج المعتمدة فقط .
- يتم اكتشاف وتصحيح أخطاء التشغيل .

### د. إجراءات رقابة البرامج والنظم :

لتوافر القناعة المعقولة بأن البرامج ونظم التشغيل على الحاسب الآلي قد تم الحصول عليها أو تطويرها وفق إجراءات معتمدة وفاعلة تشمل الآتي :

- الاعتماد والموافقة والفحص والتنفيذ والتوثيق للنظم والبرامج الجديدة والمعدلة .
- حظر الوصول إلى نظم البرامج إلا للموظفين المخولين .

### هـ. إجراءات رقابة إدخال البيانات والبرامج : لتوافر القناعة المعقولة بالآتي :

- وجود نظام الاعتماد للمعاملات التي يتم إدخالها للنظام .
- حظر الوصول إلى البيانات والبرامج إلا للموظفين المخولين بذلك .
- كما توجد إجراءات حماية أخرى للأنظمة الآلية لتوافر الاستمرار في عمليات التشغيل الآلي تشمل ما يأتي:
- حفظ نسخ من البيانات وبرامج الحاسب الآلي خارج الموقع .
- وجود إجراءات لإعادة تشغيل الأنظمة في حالة السرقة أو الضياع أو التخريب المقصود أو العرضي
- توافر أماكن التشغيل بعيداً عن الموقع في حالة الأخطار أو الكوارث .

### 3-3 إجراءات الرقابة على التطبيقات الالكترونية :

تهدف إجراءات الرقابة على التطبيقات الالكترونية إلى إيجاد إجراءات رقابية محددة على العمل المحاسبي لتوافر القناعة المعقولة بأن جميع المعاملات قد تم اعتمادها وتسجيلها ومعالجتها بالكامل وبشكل صحيح وفي الوقت المناسب وتتضمن هذه الإجراءات ما يأتي : (دليل التدقيق رقم 4 ، مصدر سابق)

#### 1- الرقابة على عمليات الإدخال :

لتوافر القناعة المعقولة بالآتي :

- أ. أن المعاملات قد تم اعتمادها بصورة سليمة قبل إدخالها للحاسب الآلي .
- ب. تحويل المعاملات بشكل صحيح إلى صيغة مقروءة آلياً وتسجيلها إلى ملفات الحاسب الآلي .
- ت. عدم فقدان أو تعديل أو حدوث أي تكرار أو تغيير غير صحيح للمعاملات.
- ث. رفض المعاملات غير الصحيحة وإجراء التعديلات اللازمة عليها وإعادة تقديمها في الوقت المناسب إذا كان ذلك ضرورياً .

#### 2- الرقابة على عمليات التشغيل وعلى ملفات الحاسب الآلي :

وذلك لتوافر القناعة المعقولة بالآتي (موسكوف ، 2000 : 354) :

- أ. معالجة المعاملات بما فيها تلك التي تحدث آلياً بوساطة الحاسب الآلي بشكل صحيح .
- ب. عدم فقدان أو تعديل أو حدوث أي تكرار أو تغيير غير صحيح للمعاملات .
- ت. التوصل لأخطاء التشغيل وتصحيحها في الوقت المناسب .

#### 3- إجراءات الرقابة على النتائج (البيانات المستخرجة) :

لتوفير القناعة المعقولة بالآتي (دليل التدقيق رقم 16 لسنة 1999) ، (حلمي ، مصدر سابق : 183) :

- أ. سلامة نتائج التشغيل .
  - ب. حضر الإطلاع على البيانات المستخرجة إلا للموظفين المخولين .
  - ت. تقديم البيانات المستخرجة إلى الموظفين المخولين في الوقت المناسب .
- ويكون دور المدقق الخارجي بتقييم فاعلية الرقابة العامة قبل تقييم الرقابة على التطبيقات فإذا كانت الرقابة العامة لا تتسم بالفاعلية ، سيكون هناك احتمال لوجود تحريف يتسم بالأهمية النسبية في كل تطبيق محاسبي قائم على استعمال الحاسب الإلكتروني .

لا بد من الإشارة إلى أن تقويم إجراءات الرقابة الداخلية في الأنظمة المنفذة بوساطة الحاسوب يعد المنطلق الرئيس في أي مهمة لتدقيق هذه الأنظمة للتحقق من مدى توافر الإجراءات الرقابية الكفيلة بحماية موارد أي وحدة وحسن استغلالها واستعمالها وضمن عدم إساءة الاستعمال في غير الأغراض التي خصصت من أجلها ، وضمن وجود إجراءات كفيلة بحماية المعلومات وأمنها من الوصول غير المشروع لها ، وتوافر الإجراءات الكفيلة باستعادتها في حالة فقدانها وبما يضمن معه استمرار العمل وعدم تعطله خاصة في ظل الاعتماد المتزايد على المعالجة الآلية للبيانات .

### 3-4 تقرير مراقب الحسابات في ظل النظام اليدوي :

يعد التقرير جوهر عملية التدقيق لأنه الرسالة الاتصالية والوسيط بين المرسل (المدقق) والمستلم (مستعملي المعلومات) كما أن النتائج التي يظهرها الرأي الفني المحاييد الذي يتضمنه له تأثير كبير في سلوك مستعملي المعلومات من حيث ترشيدهم أحكامهم وقراراتهم.

ويتضمن التقرير عدد من العناصر الأساسية وفقاً (للقاعدة الدولية للتدقيق 700) (اتحاد المحاسبين الدولي ، 1998) ودليل التدقيق رقم (2) (تقرير مراقب الحسابات حول القوائم المالية الصادر من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق لسنة 1999).

- أ. العنوان .
- ب. الجهة التي يوجه إليها التقرير .
- ت. فقرة افتتاحية أو تقديمية :-
- تعريف بالقوائم المالية التي تم تدقيقها .
- إشارة إلى مسؤولية الإدارة مسؤولية مدقق الحسابات .
- ث. فقرة نطاق التدقيق والتي تعني قدرة المدقق على القيام بإجراءات التدقيق الضرورية في ظل ظروف معينة حيث تشير إلى :-
- القواعد الدولية للتدقيق او القواعد والممارسات الوطنية .
- وصف الى اعمال التدقيق التي تمت .
- ج. فقرة الرأي وتحتوي على إبداء الرأي في القوائم المالية .
- ح. تاريخ التقرير .
- خ. عنوان المدقق .
- د. توقيع المدقق .

ومن خلال محتويات التقرير توضح الفقرة الافتتاحية أن تقرير المدقق يعبر عن القوائم المالية للوحدة التي تم تدقيقها ، بما في ذلك التاريخ والفترة التي تغطيها البيانات المالية .

وأن القوائم المالية هي مسؤولية إدارة الوحدة وأن مسؤولية المدقق هي إبداء الرأي حول القوائم المالية استناداً إلى التدقيق الذي قام به .

كما أن إعداد هذه البيانات يتطلب من الإدارة القيام بإجراء تقديرات وأحكام محاسبية جوهرية كذلك تحديد المبادئ والطرائق المحاسبية المناسبة المستخدمة في إعداد هذه القوائم في المقابل فإن مسؤولية المدقق هي تدقيق هذه القوائم المالية من أجل إبداء الرأي فيها .

يجب أن يتضمن تقرير المدقق فقرة تبين أن التدقيق قد تم التخطيط له وتنفيذه بغرض الحصول على قناعة معقولة فيما إذا كانت القوائم المالية خالية من أي خطأ جوهري .

ويجب أن يصف تقرير المدقق أن التدقيق يشمل :

- أ. فحص على أساس اختباري للمعلومات الثبوتية للمبالغ والإفصاحات للقوائم المالية .
- ب. تقييم المبادئ المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية .
- ت. تقييم التقديرات الهامة التي أجرتها الإدارة في إعداد القوائم المالية .
- ث. تقييم العرض الإجمالي للقوائم المالية .

كما يتضمن التقرير فقرة تبين بان التدقيق الذي قام به المدقق يوفر أساساً معقولاً للرأي الذي يبديه بخصوص البيانات المالية للجهة الخاضعة للرقابة في ضوء النتائج التي يتوصل إليها حال الانتهاء من أعمال التدقيق . عند إصدار رأي متحفظ على مراقب الحسابات أن يذكر في تقريره بوضوح ما لم يتعد ذلك عملياً كافة الأسباب الجوهرية لذلك وأثرها على القوائم المالية كما يوضح التقرير الملاحظات والاستنتاجات بشكل ملائم على أن يكون التقرير سهل الفهم وخال من اللبس أو الغموض ويتضمن معلومات وثيقة الصلة بالموضوع ومؤيدة بإثباتات كافية ومعرضة بأمانة وموضوعية ووضوح وتكامل وبإيجاز ( القاعدة الدولية للتدقيق 700) (اتحاد المحاسبين الدولي ، 1998) ودليل التدقيق رقم (2) (تقرير مراقب الحسابات حول القوائم المالية الصادر من مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق لسنة 1999).



### 3-5 تقرير مراقب الحسابات في ظل النظام الالكتروني :

أكدت تقارير ديوان الرقابة المالية للسنوات (2012 – 2013) للوحدات المطبقة للأنظمة الالكترونية في قسم من أنظمتها المالية والإدارية على ما يأتي :

1- بيئة الأنظمة الالكترونية في الوحدة الخاضعة للتدقيق والتي تضمنت قيام الفريق<sup>(5)</sup> بفحص إجراءات الرقابة الداخلية لتلك الأنظمة للتحقق من مدى التزام الوحدة بإجراءات الضبط الداخلي في بيئة تقنية المعلومات والتي تتضمن :

أ- الجوانب الإدارية والتنظيمية.

ب- أمن وحماية المعلومات من خلال فحص إجراءات الرقابة الداخلية للنظم الالكترونية المطبقة في الوحدة الخاضعة للتدقيق ، وتؤشر بعض نقاط الخلل من خلال إجابات قسم الحاسبة الالكترونية على قائمة الاستقصاء لنظام الإجراءات الداخلية وكما وردت في القوائم المرفقة بالبحث والخاصة باختبار إجراءات الرقابة الداخلية في ظل استعمال IT .

2- تدقيق قواعد بيانات الأنظمة الالكترونية للوحدة الخاضعة للتدقيق مثل :

أ- النظام المالي.

ب- نظام المخزون.

ج- نظام الأفراد.

وجاء التقرير ملازماً ومكماً للتقرير عن القوائم المالية وفقاً للقاعدة الدولية رقم (700) ودليل التدقيق رقم (2) .

## المحور الرابع

### الجانب العملي للبحث [ التحليل الاحصائي ]

يأتي الجانب العملي تدعيماً للجانب النظري للبحث ، وذلك أن أداء أصحاب الاختصاص (مراقبي الحسابات ، وموافقهم وما يعتقدونه اتجاه الموضوع المبحوث لها أهمية كبيرة حيث سيتم عرض خلاصة إجابات أفراد عينة البحث بهدف التوصل إلى استنتاجات مناسبة بشأن أولويات أهداف إبداء الرأي في تقارير مراقبي الحسابات التي تعبر بصورة واضحة وعادلة عن التقارير المالية في نتائج التحليل الوصفي عن محاور الاستبانة (كما موضحة في الملحق)

#### جدول (2)

محور الرقابة الداخلية عند استعمال الحاسب الالكتروني

المتغير	1	2	3	مجموع	متوسط	انحراف	%
X <sub>1</sub>	0	7	8	15	2.533	0.516	84.4
X <sub>2</sub>	0	4	11	15	2.733	0.458	91.1
X <sub>3</sub>	0	5	10	15	2.667	0.488	88.9
X <sub>4</sub>	0	10	5	15	2.333	0.488	77.8
X <sub>5</sub>	1	6	8	15	2.467	0.460	82.2
X <sub>6</sub>	1	3	11	15	2.667	0.617	88.9
X <sub>7</sub>	1	5	9	15	2.533	0.640	84.4
X <sub>8</sub>	0	5	10	15	2.667	0.488	88.9
X <sub>9</sub>	1	8	6	15	2.333	0.617	77.8
X <sub>10</sub>	0	8	7	15	2.467	0.516	82.2
العام					2.540	0.597	75.1

من خلال الجدول أعلاه تبين إن المتوسط العام لإجابات المحور (الرقابة الداخلية عند استعمال الحاسب الالكتروني) (2.540) أما الانحراف المعياري (0.597) وهذا يشير إلى تجانس في اجابات مراقبي الحسابات .

جدول (3)

محور تقرير مراقبي الحسابات

المتغير	1	2	3	المجموع	متوسط	انحراف	% الأهمية النسبية
Y <sub>1</sub>	0	6	9	15	2.600	0.507	86.7
Y <sub>2</sub>	1	5	9	15	2.533	0.640	84.4
Y <sub>3</sub>	0	5	10	15	2.667	0.488	88.4
Y <sub>4</sub>	1	8	6	15	2.333	0.617	77.8
Y <sub>5</sub>	3	6	8	15	2.200	0.775	73.3
Y <sub>6</sub>	3	2	10	15	2.467	0.834	82.2
Y <sub>7</sub>	1	7	7	15	2.400	0.632	80
العام					2.529	0.642	84.3

أما بالنسبة إلى الجدول رقم (3) أعلاه تبين أن المتوسط العام هو (2.529) ، أما بالنسبة للانحراف المعياري (0.642) ، وهذا يؤكد أن درجة التششت في المحور الأول عن المحور الثاني بمقدار (0.045).

جدول (4)

جدول تحليل التباين ANOVA<sup>6</sup>

Model	Sum of Squares	df	Mean square	F	sig
Regression	1.096	1	.1.096	10.745	.000 <sup>2</sup>
Residual	1.322	13	.102		
Total	2.418	14			

a- Predictors : (Constant) – x

b- Dependent Variable : y

H<sub>0</sub> : لا يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني عنه في النظام اليدوي.

H<sub>1</sub> : يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني عنه في النظام اليدوي.

أما بالنسبة إلى قيمة (F) المحسوبة (10.745) وبمقارنتها مع القيمة الجدولية وبدرجة حرية F(1,13,0.01) = 9.07 تبين القيمة المحسوبة أكبر من الجدولية وهذا يعني أنه ترفض فرضية العدم .

H<sub>0</sub> : التي مفادها بأنه لا يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني كما عليه في النظام اليدوي، وتقبل الفرضية البديلة.

H<sub>1</sub> : التي مفادها بأنه يتأثر رأي مراقب الحسابات المحايد في تقريره عن صحة وعدالة المعلومات الواردة في التقارير المالية للوحدات المطبقة للنظام الالكتروني عنه في النظام اليدوي.

جدول (5)

Coefficients

Model	Un standardized Coefficients		standardized Coefficients	1	sig
	B	Std. Error	Beta		
<sup>1</sup> (Constant)	a .493	.764		.632	.539
X	b .777	.299	.585	2.597	.022

a. Dependent Variable : y

F (1 , 13 , 0.05) = 4.97      F (1 , 13 , 0.01) = 9.07      F (13 , 0.05) = 1.771

[ حساب معادلة الانحدار الخطي البسيط : بين المتغيرين x ، y ]

Y<sub>i</sub> = 0.483 + 0.777 X<sub>i</sub>

جدول (6)

R	R. Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
.885	.78.3	.771	.31890

يتضح من خلال الجدول أعلاه :  
أن قيمة معامل التحديد % 78.3 وهذا يعني أن التذبذب الحاصل في  $Y$  سببه  $X$  أما المتغير المستقل سببه متغيرات أخرى ويأخذ الصيغة الآتية :

$$R^2 = \frac{b^2 (\sum Xi^2 - n X^2)}{\sum Yi^2 - n Y^2}$$

و يمكن إعطاء تعريف له وهو مقياس يوضح مقدار ما يوضحه أو يفسره المتغير المستقل  $X$  من التذبذب أو الاضطراب الحاصل في المتغير التابع  $Y$  .

أما بالنسبة إلى قيمة معامل الارتباط البسيط بين المتغيرين  $X$  ,  $Y$  ، والذي هو عبارة عن الجذر التربيعي لمعامل التحديد :

أي أن قيمة معامل الارتباط هي % 0.94 وهذا يعني وجود علاقة طردية قوية بين المتغيرين  $X$  ,  $Y$

## المحور الخامس الاستنتاجات و التوصيات

### 1-5 الاستنتاجات :

1. من خلال الجدول رقم (4) تبين أن المتوسط العام لإجابات المحور الأول (محور الرقابة الداخلية عند استعمال الحاسب الالكتروني) كان مساوي إلى (2.540) أما بالنسبة إلى الانحراف المعياري كانت قيمته (0.597) وهذا يشير إلى التجانس في إجابات المحور الأول.

2. أما بالنسبة إلى المحور الثاني (تقرير مراقبي الحسابات) كما موضح في الجدول رقم (5) تبين أن المتوسط العام هو (2.529) أما بالنسبة إلى الانحراف المعياري (0.642) ، وهذا يؤكد إن درجة التشتت في المحور الأول عن الثاني بمقدار (0.045) .

3. يشير جدول تحليل التباين رقم (6) الذي تم من خلال اختبار فرضية العدم  $H_0$  والفرضية البديلة  $H_1$  إن القيمة المحسوبة أكبر من القيمة الجدولية وهذا يعني أنه ترفض فرضية العدم  $H_0$  وتقبل الفرضية البديلة  $H_1$  حيث أن :

$$F_{cal} = (0.745)$$

$$9.07 = F_{(1.13, 0.01)}$$

4. أما بالنسبة إلى حسابات معاملات الانحدار تم التوصل إلى معادلة انحدار خطي بسيط للمحورين وكما موضحة بالشكل التالي :

$$Y_i = 0.483 + 0.77 X_i$$

5. تأثر مفهوم الأهمية النسبية حيث بلغت (75.1) في ظل استعمال IT وحسب ما جاء من إجابات عينة البحث.

6. من خلال الدراسة النظرية والميدانية والمقابلة الشخصية لمراقبي الحسابات تم التوصل لاستنتاجات أخرى :  
أ- بقاء مسؤولية الإدارة مسؤولية مباشرة عن إعداد البيانات وإجراء التقديرات المحاسبية سواء أعدت تلك البيانات يدوياً أو وفقاً لـ IT كما أكدت على ضرورة إشارة مراقب الحسابات في تقريره إلى استعمال IT لتشغيل المعلومات المحاسبية.

ب- من خلال إجابات مراقبي الحسابات على الاستبانة تبين إن التزام الوحدات الخاضعة للتدقيق بإجراءات الضبط الداخلي في بيئة تقنية المعلومات وما تضمنته من جوانب إدارية وتنظيمية عن أمن وحماية المعلومات وتدقيق قواعد بيانات الأنظمة الالكترونية جاءت مطابقة لهدف البحث.

ت- اختلف أسلوب تقدير المخاطر في ظل IT عنه في النظام اليدوي لا سيما المخاطر الملازمة أو مخاطر الرقابة الداخلية والمتضمن.

- الإعتماد على القدرات الوظيفية لمكونات وبرمجيات الحاسوب .

- مدى رؤية مسار التدقيق .

- تخفيض القدرات البشرية .

- الأخطاء النظامية مقابل الأخطاء العشوائية .

- الدخول غير المصرح .

د- كان لتقنية المعلومات تأثير على كتابة التقرير بنتائج الرقابة حيث يواجه مدقق تقنية المعلومات تحدياً خاصاً بمسائل فنية معقدة تتعلق بكتابة تقارير بسيطة يمكن فهمها بسهولة ويسر بواسطة مستعملي تقارير الرقابة.

هـ- ساهمت تقنية المعلومات في تحسين جودة التقارير حيث أصبحت ذات صيغة تقديمية أكثر جاذبية وعدد أقل من الأخطاء النحوية والإملائية والالتزام أكثر بالتوقعيات المقررة لالتهام من التقرير.  
و- تحسن في شكل التقارير المعدة وما تحتويه من رسومات بيانية كذلك الاتساق والتوحد في مضمونها.

## 2-5 التوصيات :

1. يستحسن اشراك المتخصصين في تقنية المعلومات كاستشاريين لمساعدة فريق عمل التدقيق.
2. من المفضل استعمال تقنيات الرقابة المدعومة باستعمال الحاسوب (CAATS) تعرف على إنها أدوات معتمدة على الحاسوب يمكن استعمالها لتحسين فاعلية وكفاءة عملية الرقابة على مستوى تخطيط المهمة الرقابية وعلى مستوى تنفيذها في أعمال الرقابة والتدقيق.
3. ينبغي تطوير مناهج الدراسة الأولية في اختصاص المحاسبة والتدقيق كي تتلائم مع التطورات الهائلة في استعمال تقنيات المعلومات لأغراض الرقابة والتدقيق وبشكل متناسق بين مفردات النظرية والعملية في مواد الرقابة والتدقيق والتطبيقات.
4. من المفضل إقامة دورات داخل وخارج العراق للتأهيل والتطوير لمراقبي الحسابات في القطاع العام والخاص في مجال استعمال تقنيات المعلومات في أعمال الرقابة والتدقيق.

## المصادر

### المصادر العربية:

#### أولاً : الوثائق الرسمية :

- 1- دليل التدقيق رقم (4) ، لسنة (2000) ، "دراسة تقويم نظام الرقابة الداخلية" ، مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في العراق.
- 2- دليل ديوان الرقابة المالية ، لسنة (2008).
- 3- دليل التدقيق رقم (20) ، لسنة (1998) ، "تأثير الأنظمة الإلكترونية على دراسة وتقييم نظام المحاسبة وضوابطه الداخلية" ، اتحاد المحاسبين الدولي ، تقديم مجموعة سابا وشركائهم ، الرياض.
- 4- دليل التدقيق رقم (2) لسنة (1999) ، تقرير مراقب الحسابات حول البيانات المالية.
- 5- معيار التدقيق الدولي رقم (700) (ISA No. 700) لسنة (2004) ، تقرير مراقب الحسابات في القوائم المالية التي تم مراجعتها.

#### ثانياً : الكتب :

- 1- جمعة ، احمد حلمي ، "التدقيق الحديث للحسابات" ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، 1999 .
- 2- جمعة ، احمد حلمي ، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات" ، الطبعة الأولى ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان ، 2000 .
- 3- حنان و نزار البلداوي ، "مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية" ، الطبعة الأولى ، عمان ، أسراء للنشر والتوزيع ، 2009 .
- 4- ياسين ، فؤاد و درويش ، احمد ، "المحاسبة المصرفية في البنوك التجارية والإسلامية" ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، عمان ، 2002 .
- 5- موسكوف ، ستيفن و سيمكن ، مارك ، "نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات" ، ترجمة كمال الدين سعيد ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 2000.
- 6- عبد الله ، د. خالد أمين ، "العمليات المصرفية والطرق المحاسبية الحديثة" ، الطبعة الثانية ، الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، عمان ، 2000 .
- 7- توماس ، وليم و هنكي ، أمرسون ، "المراجعة بين النظرية والتطبيق" ، تعريب و مراجعة ( د. أحمد حجاج و د. كمال الدين سعيد) ، دار المريخ للنشر ، الرياض ، 1989 .
- 8- الغبان ، ثامر صبري ، "النظم المحاسبية المتخصصة" ، الطبعة الأولى ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، بغداد ، 2002 .

#### ثالثاً : الدوريات :

- 1- الدوغجي ، علي حسين ، "دور مراقب الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات المعقدة ومخاطر التدقيق" ، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية ، جامعة بغداد ، 2008 ، المجلد : 14 ، الإصدار : 52 ، الصفحات (285 : 304) .
- 2- عبد المجيد ، محمد و عبد الله ، د. خالد أمين ، "التدقيق والأمان والرقابة في ظل استعمال الحاسبات الالكترونية" ، الطبعة الثانية ، منشورات اتحاد المصارف العربية ، بيروت ، 1999 .

#### رابعاً : الرسائل الجامعية :

- 1- الأصباري ، حسام مهند ، "تدقيق الحسابات المعدة بوساطة الحاسوب" ، بحث مقدم إلى المعهد العربي للمحاسبة والتدقيق لنيل شهادة المحاسبة القانونية ، بغداد ، 1999 .
- 2- الحديثي ، عماد صالح ، "تقويم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب" ، رسالة ماجستير محاسبة ، كلية الدراسات العليا بالجامعة الأردنية ، المملكة الأردنية الهاشمية ، 1993 .

### خامساً : الشبكة الدولية للمعلومات (الإنترنت) :

- 1- أيوب ، توفيق إبراهيم ، "مسؤولية مدققي حسابات المصارف والوحدات المالية تجاه الهيئات الرقابية المصرفية" ، نشرة المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين ، عمان ، كانون الأول 2002 . (WWW.ASCASOCIETY.ORG) .

### المصادر الأجنبية

- 1- 19- Arens , Aluin A , and James K.Lo ebbeck , (2000) , "Auditing An Integrated Approach" , 8<sup>th</sup> ed , Prentice-Hall , Inc , New Jarsey , U.S.A.
- 2- 20- Boynton , William C , and Raymond N-Johnson and Walter G-Kell , (2001), "Modern Auditing" , 7<sup>th</sup> Edition , John Wiley and Sons , Inc , New York , U.S.A.
- 3- 21- Hall. James A , (2004) , "Accounting Information Systems" , 4<sup>th</sup> Edition , South-Western , U.S.A.
- 4- 22- Konrakh , Larry f. , (2004) , "Auditing A risk Analysis Approach" , 5<sup>th</sup> edition , copyright by South-Western.

### قائمة المصطلحات (المختصرات) :-

- 1- AICPA ..... American Institute of Certified Public Accountant.
- 2- ASB ..... Accounting Standards Board.
- 3- IAPC ..... International Auditing Practice Committee.
- 4- IFAC ..... International Federation of Accountants.

1- الفريق : هيئة التدقيق المعينة من ديوان الرقابة المالية لتدقيق الأنظمة الالكترونية المتمثلة (فريق عمل التدقيق).

### (الملحق)

الجامعة التقنية الوسطى  
الكلية التقنية الإدارية / بغداد

### استمارة استبانة Questionnaire

حضرة الأستاذ الفاضل

تحية طيبة وتقدير .....

الاستبانة التي بين يديك تمثل جزءاً من متطلبات البحث العلمي الذي يروم الباحث انجازه ، ويود تكممك بالإجابة عن الأسئلة المرفقة لما نتوسمه فيكم من دراية وخبرة في موضوع البحث الموسوم .  
" أثر استخدام IT في مصداقية تقرير مراقب الحسابات للوحدات المطبقة للنظام "  
مع فائق تقديري واحترامي

م. د. عطار سعد جبر  
الكلية التقنية الإدارية / بغداد

### المحور الأول : محور الرقابة الداخلية عند استخدام الحاسب الالكتروني في تشغيل وتدقيق البيانات المالية.

اتفق تماماً	اتفق	لا اتفق	
			1- تكون السياسات والإجراءات مكتوبة (موثقة) لأمنية IT .
			2- ينبغي أن تتوافر للشركة ضوابط مادية تقيد الوصول إلى تسهيلات IT لأشخاص مخولين فقط.
			3- ينبغي أن تتوافر للشركة أوامر مكتوبة لصلاحيات الوصول إلى البرامج التطبيقية (لغة الرقابة / فبايلات البيانات) مقيدة على ميرمجي الحاسبة.
			4- تحدد الشركة صلاحية الوصول إلى مصدر البرامج بمشغلي البرامج حصراً.
			5- تحدد الشركة صلاحية الوصول إلى النظام (برامج التي يمكن استخدامها ، الملفات) مقيدة على مستخدم أو ميرمجي النظام.
			6- يتم السيطرة على كلمة المرور Password للمحافظة على أمنية المعلومات وينبغي أن تكون فريدة أو محدثة وتعكس التغييرات المطلوبة على أساس زمني.
			7- يتم مراقبة التحولات الأمنية من (التجاوزات الأمنية) باستخدام برمجيات حرجة ، أوامر نظام ، ..... الخ يتم التحري عنها في الوقت المناسب من قبل الإدارة.
			8- تجري الشركة مراجعة دورية لسلامة معدات الحاسوب Hardware وبرمجيات Software .
			9- لتلافي مخاطر عدم فصل الوظائف تقوم الشركة اتخاذ إجراءات مناسبة لمراقبة إدخال البيانات ومراجعتها من قبل أطراف خارجية أو لجان تدقيق داخلية.
			10- تدرك الإدارة مسؤوليتها عن إعداد أو شراء برمجيات كفاءة ومكتوبة لمعالجة العمليات وإصدار بيانات مالية سليمة.

المحور الثاني : محور تقرير مراقب الحسابات .

لا اتفق	اتفق	اتفق تماماً	
			1- تبقى الإدارة المسؤولة مسؤولة مباشرة عند إعداد البيانات وإجراء التقديرات المحاسبية سواء أعدت تلك البيانات يدوياً أو وفقاً ل IT ويشير مراقب الحسابات في الفقرة التقديمية الافتتاحية إلى ذلك.
			2- يشير مراقب الحسابات في تقريره ضمن فقرة النطاق أن الوحدة الاقتصادية تنجز أعمالها بواسطة IT .
			3- يشير مراقب الحسابات في تقريره إلى الثبات في تطبيق المبادئ المحاسبية المقبولة عموماً (GAAP) في ظل التدقيق الاعتيادي أو التدقيق في إطار IT .
			4- يتطلب تقييم التقديرات المحاسبية في ظل IT قيام المدقق باتباع مسار التدقيق بضمها المعادلات الخاصة بأحساب النسب والتقدير ويشمل ذلك تحليل أنظمة الحاسوب.
			5- تختلف الأهمية النسبية في ظل IT عنها في ظل الشركات التي تستخدم النظم اليدوية.
			6- يشير مراقب الحسابات في تقريره إلى نقاط الضعف في البرمجيات المستخدمة Software كجزء من مخاطر التدقيق في ظل IT (لذلك يمكن القول بأنه لا يوجد تقرير نظيف 100% في إطار التدقيق IT) .
			7- يختلف أسلوب تقدير المخاطر في ظل IT عنه في النظام اليدوي لا سيما المخاطر الموزونة ، أو مخاطر الرقابة الداخلية والمتضمن : أ- الاعتماد على القدرات الوظيفية لمكونات وبرمجيات الحاسوب. ب- مدى رؤية مسار التدقيق. ج- تخفيض القدرات البشرية. د- الأخطاء النظامية مقابل الأخطاء العشوائية. هـ- الدخول غير المصرح.