

# اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات في التدقيق دراسة استطلاعية لهينة من مكاتب التدقيق في مدينة الموصل

م.م. منال ناجي صالح السبعوي\*

## المستخلص :

تعد أدلة الإثبات من أهم الأهداف التي يسعى مراقبو الحسابات إلى تحقيقها من خلال القيام بجمع الأدلة الملائمة والمقنعة للحكم على مصداقية الوحدات الخاضعة للتدقيق وفي ظل تكنولوجيا المعلومات اختلفت الوسائل والطرق التي يمكن للمدقق من خلالها الحصول على الأدلة التي يحتاجها لإنجاح عملية التدقيق لذا استهدف هذا البحث معرفة اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها والوسائل المستخدمة في التدقيق من خلال دراسة الإجراءات التي يقوم بها مراقبو الحسابات في عينة من مكاتب التدقيق في مدينة الموصل للحصول على أدلة الإثبات باستخدام التقنيات الحديثة والمزايا التي تحققها من خلال توفير الدقة والسرعة في التوصل إلى النتائج المرجوة ، وكذلك توفير الجهد والكلفة المبذولة في الحصول على هذه الأدلة ، مما يتطلب توفير الكوادر المتخصصة بعمليات التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والتي تمتلك المؤهلات العلمية والعملية لمثل هذه الإجراءات.

## Abstract

*The proof evidences are considered as one of the collecting important goals which the accounting monitories want to achieve , through the suitable and convincing proof evidences of evaluating the reliability of data which are under auditing .*

*Under the information technology , the methods and ways, the auditor gain the evidences which he needs to success the auditing process have been difficult . so the study is directed to the cognizance the effect of information technology on proof evidences which the recognizing gain and the methods used in auditing through their procedures or as ample of auditing offices in Mosul city . To get these evidences by using the modern technologies and the characteristics which achieve they through the availability the target accuracy and speed in getting the target . Aalso reducing the endeavors and costing to gain this evidences.*

\* جامعة الموصل/كلية الإدارة والاقتصاد/قسم المحاسبة  
مقبول للنشر بتاريخ 2011/4/11

*Therefore, all these thing require the availability of specialists for auditing processes which have good scientific and practically qualifications for this type of procedures.*

### المقدمة

لا شك أن تكنولوجيا المعلومات من الظواهر التي شاع استخدامها مؤخرا في كل نواحي الحياة وذلك من اجل الارتقاء بالكفاية الإنتاجية وتوفير الدقة في البيانات وتقليل تكلفة الحصول عليها وان مهنة التدقيق كغيرها من المهن تأثرت بالتقنيات الحديثة التي أضافت اعباءا أخرى لمراقبي الحسابات من خلال المخاطر المصاحبة لمثل هذه التقنيات وضرورة تطوير الإجراءات التي يقوم بها مراقب الحسابات عند تدقيقه للوحدات المختلفة واخذ المخاطر المصاحبة لها بنظر الاعتبار وكذلك تطوير نوع الأدلة التي يمكن الحصول عليها والتأكيد على كفاءة هذه الأدلة ورصانتها والتأكيد على ضرورة تطوير الكوادر المختصة بمراقبة الحسابات لتكون قادرة على الإيفاء بمتطلبات المهنة في ظل هذه التطورات ،لذلك كان لابد من التطرق إلى اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها في مكاتب مراقبي الحسابات.

### مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في معرفة اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها وكذلك في ضعف إدراك المدققين لأثر تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق بسبب إمكانياتهم المحدودة في هذا المجال.

### أهمية البحث :

تتبع أهمية البحث من أهمية تكنولوجيا المعلومات في تحسين كفاءة عملية التدقيق وضرورة مواكبة مراقبي الحسابات للتطورات التي تحصل في مجال المهنة في العالم وتطوير أدلة الإثبات لتتلاءم مع التطور الحاصل.

### هدف البحث :

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي :

1. التعرف على مفهوم أدلة الإثبات في التدقيق وطبيعة هذه الأدلة في ظل تكنولوجيا المعلومات.
2. التعرف على العوامل المؤثرة على الأدلة التي يقوم المدقق بجمعها.
3. معرفة اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها .
4. معرفة مدى اعتماد مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق في مدينة الموصل للتقنيات الحديثة عند جمع الأدلة اللازمة لإتمام عملية التدقيق.

### فرضية البحث :

يقوم البحث على فرضية مفادها أن استخدام مراقبي الحسابات لتكنولوجيا المعلومات سيؤثر على نوع وطبيعة أدلة الإثبات التي يقوم بجمعها مراقبوا الحسابات في مكاتب التدقيق في مدينة الموصل.

### منهج البحث :

تم اعتماد المناهج الآتية في انجاز البحث :

1. المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بما هو متاح من كتب ومجلات علمية وانترنت يتعلق بموضوع البحث.
2. منهج دراسة الحالة من خلال القيام بالزيارات الميدانية وإجراء المقابلات الشخصية مع مجموعة من مراقبي الحسابات في عينة من مكاتب التدقيق في مدينة الموصل وتحليل الإجابات التي تم الحصول عليها.

### خطة البحث :

تشمل خطة البحث جانبان هي كالآتي:

1. الجانب النظري : والذي تضمن التعريف بمفهوم وطبيعة أدلة الإثبات والعوامل المؤثرة على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها في ظل تكنولوجيا المعلومات .

2. الجانب التطبيقي : والذي يشمل معرفة مدى استخدام مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثرها على أدلة الإثبات التي يطمحون الحصول عليها.

## متنويات البحث :

الجانب النظري يتضمن الآتي :  
 أولاً. ماهية أدلة الإثبات  
 ثانياً. خصائص أدلة الإثبات في ظل تكنولوجيا المعلومات  
 ثالثاً. أثر تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق  
 رابعاً. أثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها  
 الجانب التطبيقي يتضمن الآتي:  
 أولاً. التعريف بمكاتب التدقيق عينة البحث  
 ثانياً. تحديد مجال عمل مكاتب التدقيق عينة البحث  
 ثالثاً. أثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات في مكاتب التدقيق عينة البحث  
 الاستنتاجات والتوصيات  
 المصادر

## الجانب النظري

### أولاً : ماهية أدلة الإثبات مفهوم أدلة الإثبات

تعد أدلة الإثبات عنصراً هاماً في عملية التدقيق ومن خلالها يتمكن المدقق من إبداء رأيه حول صحة ودقة البيانات المالية ونتائج أعمال الوحدة الاقتصادية ، وهي توفر للمدقق تأكيداً حول أداء هذه الوحدات ، ولقد ركزت معايير التدقيق الدولية على أهمية جمع الأدلة الكافية والملائمة وذات المصدقية حتى يتمكن المدقق من تكوين رأي مناسب عن عدالة البيانات المالية ، ولما كانت الموارد المتاحة للمدقق محدودة في جميع الأحوال فإن المدقق مكلف بتوجيه الموارد المحدودة توجيهها أفضل لجمع الأدلة التي تمكنه من الخروج بالنتيجة المناسبة ، وبالرغم من أن معايير التدقيق الدولية وضعت بعض الإرشادات لتعين المدقق على تقدير مدى كفاية وملائمة ومصدقية الأدلة إلا أن الحكم المهني للمدقق يعتبر بالغ الأهمية في هذا المجال إذ أن هناك علاقة بين ما يعطيه المدقق من وزن نسبي للدليل من حيث مدى ملائمته وكفايته ومصدقيته وبين مدى إمكانية الاعتماد على منهجية جديدة في التدقيق والتوسع في إدخال تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، واعتبر البعض أن استخدام التقنيات الحديثة في عملية التدقيق يؤدي إلى التغلب على بعض جوانب القصور البشري في حالة ممارسة الحكم المهني . (ذنيبات، 2003، 256)

إن عملية التدقيق تتكون من ثلاثة مكونات رئيسية تتمثل في الفحص والتحقق وإعداد التقارير ويعتبر التقرير العنصر الأساسي في هذه العملية ، حيث أن المدقق يضع فيه عصاره وجهده وزيادة عمله كما أن التقرير موضع اهتمام مستخدمي البيانات المالية وهذا يتطلب أن يقوم المدقق ببذل العناية المهنية اللازمة وكذلك ممارسة الحكم المهني المبني على المعرفة والخبرة وفي نفس الوقت يقوم المدقق بعملية محكمة من جمع أدلة التدقيق المناسبة والكافية وذات المصدقية وتقييمها من أجل الخروج بالنتيجة المناسبة ومفهوم أدلة التدقيق يصف ما يحصل عليه المدقق مثل المستندات والتقارير ونتائج الاستفسارات والتقييمات والاستنتاجات وعمليات الاحتساب والتي يبني عليها المدقق حكمه المهني ليقرر ما إذا كانت البيانات المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة أم لا، فالحكم المهني يتخلل عملية التدقيق في مختلف مراحلها وفيما يتعلق بأدلة التدقيق فإن الحكم المهني يركز على مدى كفاية ومناسبة ومصدقية الأدلة التي تمكن المدقق من الحكم على ملائمة ومصدقية البيانات التي تتضمنها القوائم المالية (الذنيبات، 2003، 255).

وإن التدقيق بحد ذاته هو عملية تجميع الأدلة والإثباتات والتي على أساسها يتمكن المدقق من إبداء رأيه الفني المحايد على القوائم المالية ومدى عدالتها في تمثيل المركز المالي ونتائج الأعمال لشركة معينة ، حيث ينص المعيار الثالث من معايير العمل الميداني على وجوب الحصول على أدلة وبراهين كافية ومقتعة بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي على القوائم المالية الخاضعة لعملية التدقيق (اشتوي ، 1991 ، 73)، ولقد خصصت معايير المراجعة الدولية المعيار رقم (500) لأدلة التدقيق حيث أوصت المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يستطيع أن يخرج باستنتاجات معقولة لتكون الأساس الذي يبني عليه رأيه المهني (دحدوح والقاضي ، 2009 ، 324) .

حيث عرفت معايير المراجعة الدولية أدلة الإثبات بأنها " المعلومات التي يحصل عليها المدقق للتوصل إلى استنتاجات يبني على أساسها رأيه المهني وهي تشمل مصادر المستندات والسجلات المحاسبية المتضمنة للبيانات المالية والمعلومات المؤيدة من المصادر الأخرى (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 1998، 140)

كما عرفت أدلة الإثبات بأنها كل ما يعتمد عليه الفرد للوصول إلى حكم معين عن موضوع متنازع عليه وهي تقدم البرهان وبالتالي المساهمة في تكوين الاعتقاد السليم وإصدار الحكم المطلوب القائم على أسباب موضوعية ، أو أنها تمثل جميع الحقائق التي تقدم للإنسان لتمكينه من اتخاذ قرار لموضوع معين في موضوع جدلي كما أن البعض يرى بأنها المفتاح إلى الحقيقة التي تعني المطابقة مع الواقع ( دحدوح والقاضي، 2009، 324)

بينما يرى البعض بأن عملية تجميع الأدلة والوصول منها إلى استنتاجات سليمة وواقعية بناء على فكرة وخبرة ودراية المدقق ذاته لإقامة الدليل على صدق وعدالة القوائم المالية أو العكس. (جمعة، 2000، 161)، في حين يرى آخرون أن أدلة الإثبات هي كل ما من شأنه أن يؤثر على حكم وتقدير المدقق فيما يتعلق بما عرض من معلومات مالية للحقيقة الاقتصادية ولا يختلف كثيرا النظر في هذه الأدلة بين منطلق وجهة نظر المدقق الداخلي ووجهة نظر المدقق الخارجي فإن على المدقق الخارجي أن يتحقق ويستوفي ما جاء بمعايير العمل الميداني والذي يتطلب جمع أدلة الإثبات التي تمثل أساسا معقولا ومناسبا لتكوين الرأي بخصوص القوائم المالية موضوع الفحص. (<http://www.acc4arab.com>)

مما سبق يمكن القول بأن أدلة الإثبات تمثل كل المعلومات التي يحصل عليها المدقق من خلال زيارته المتكررة للوحدة محل التدقيق من مستندات وملاحظات واستنتاجات قائمة على حكمه المهني والإجابات التي يحصل عليها من الأفراد العاملين في الوحدة والتي من خلالها يتمكن من إبداء رأيه الفني المحايد حول عدالة ومصداقية القوائم المالية وأنها تعبر بصدق عن حقيقة الوضع المالي للوحدة محل التدقيق.

### طبيعة أدلة الإثبات

إن أدلة الإثبات هي المعلومات التي يستخدمها المدقق الخارجي لتحديد ما إذا كانت المعلومات التي تمت مراجعتها تتفق مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمعايير الموضوعية وتشمل أدلة الإثبات المعلومات التي ينظر إليها المدقق على أنها ذات درجة عالية من الإقناع مثل القيمة السوقية للأسهم ومعلومات ذات درجة أقل من الإقناع مثل رد العاملين بالشركة محل التدقيق على أسئلة المدقق ([www.ac.ly/vb/attachment\\_php](http://www.ac.ly/vb/attachment_php)) .

وعلى المدقق أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة لكي يستطيع أن يخرج باستنتاجات معقولة لتكون الأساس الذي يبني عليه رأيه المهني وان الكفاية والملائمة ترتبط بعلاقة متبادلة وتطبق على أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها من اختبارات الرقابة ( التي هي عبارة عن الاختبارات المنجزة للحصول على أدلة الإثبات المتعلقة بملائمة التصميم والتشغيل الفعال للنظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية ) والإجراءات الجوهرية ( التي هي عبارة عن الاختبارات التي تنجز للحصول على أدلة الإثبات التي تكشف عن المعلومات الخاطئة الجوهرية في البيانات المالية)، والكفاية هي قياس لكمية أدلة الإثبات أما الملائمة فهي قياس لنوعية أدلة الإثبات ومدى صلتها بتوكيد خاص وموثوقيتها وهنا يجد المدقق بان من الضروري الاعتماد على أدلة الإثبات المقنعة وليست الحاسمة وغالبا ما يسعى للحصول على أدلة إثبات من مصادر مختلفة لدعم نفس التوكيد. ( الاتحاد الدولي للمحاسبين ، 1998، 384).

### العوامل المؤثرة على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها

عند قيام المدقق بجمع أدلة الإثبات فإن عليه الحصول على أكثر من دليل ليدعم بها رأيه الفني الذي سيفصح عنه في تقريره ، إلا أن هناك العديد من العوامل المؤثرة على أدلة الإثبات والتي سيضطر المدقق معها إلى توضيح أو توسيع نطاق تجميعه للكمية المناسبة من أدلة الإثبات وان أهم هذه العوامل يمكن حصرها في الآتي: (جمعة، 2000، 161\_162)

1. تكلفة الحصول على دليل الإثبات
2. الأهمية النسبية للعنصر الذي يقوم المدقق بفحصه
3. درجة كفاية ودقة نظام الرقابة الداخلية
4. احتمال وقوع خطأ أو غش أو تلاعب في العنصر موضع التدقيق
5. احتمال تأخر نتائج التدقيق

وبالنظر للعوامل السابقة نلاحظ أنها مجموعة من المحددات التي تؤثر في كمية أدلة الإثبات التي يقوم بجمعها المدقق، إلا أن هناك مجموعة من العوامل الرئيسية التي تؤثر في طبيعة ونوع أدلة الإثبات التي

يقوم بجمعها المدقق ، لذا فان العوامل المؤثرة في طبيعة أدلة الإثبات في التدقيق هي  
(http://www.acc4arab.com):

1. الهدف من عملية التدقيق :  
إذ أن اختلاف هدف عملية التدقيق له تأثير قوي وبارز على طبيعة ونوع أدلة الإثبات فكلما كان الهدف من عملية التدقيق على درجة كبيرة من الأهمية كلما كانت أدلة الإثبات مهمة أيضا ويجب على المدقق جمع كمية مناسبة تساعد في الوصول إلى الهدف المطلوب.
2. ملائمة الدليل:  
فالدليل المطلوب لإثبات وجود مادي لعنصر معين يختلف عن الدليل اللازم لإبداء رأي حول القوائم المالية وبالتالي فملائمة الدليل تختلف باختلاف الغرض من التدقيق .
3. قواعد استخدام الأدلة:  
لابد من وجود قواعد محددة لجمع وتقييم الأدلة ولا بد أن تكون هذه القواعد مقبولة قبولا عاما بحيث لا تتعارض مع استخدام أدلة الإثبات
4. التأثير الزمني على الأدلة:  
يجب على المدقق أخذ العامل الزمني بعين الاعتبار لما له من تأثير مهم فربما لدليل ما قيمة الآن ولكن مع مرور الزمن يصبح عديم القيمة.
5. درجة الإلزام للأدلة:  
إذ أن هناك بعض الأدلة يكون المدقق ملزم بجمعها لإكمال عملية التدقيق في حين أن نوع آخر من الأدلة تكون مجرد زيادة إثبات وتأكيد لبعض الحقائق الموجودة مسبقا.
6. طرق جمع وإعداد الأدلة:  
ففي بعض الأحيان تقدم الأدلة إلى المدقق جاهزة ويقوم بالتأكد منها وإبداء رأيه حول صحتها وفي أحيان أخرى يتطلب الأمر البحث عن هذه الأدلة.

### ثانيا: خصائص أدلة الإثبات في ظل تكنولوجيا المعلومات

إن استخدام تكنولوجيا المعلومات لانجاز أعمال التدقيق يسمح للمدقق بالاستفادة من الإمكانيات التي توفرها التقنيات الحديثة في تنفيذ الأعمال بسرعة وبدقة أكبر ومثال على ذلك فانه عند استخدام الحاسوب في التدقيق يمكن قراءة البيانات المطلوب التحقق منها وبالتالي اختيار العينات وإجراء الخطوات اللازمة لجمع الأدلة كما تساعد في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب للمدقق عملية التحقق من صحة العمليات السابقة وبتكلفة أقل من تكلفة الأداء اليدوي وهو بذلك يساهم بتحقيق الاقتصاد من خلال توفير البيانات والمعلومات المطلوبة وفي الوقت المناسب وكذلك الفعالية في فحص الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية وكذلك الكفاية في تلبية المتطلبات الأكثر أهمية بحسب مفهوم الأهمية النسبية وأيضا يوفر الحماية من المخاطر المرافقة لاستخدام الحاسبات الالكترونية في معالجة البيانات.(http://www.kantakji.com)، والسؤال هنا هل تختلف أدلة الإثبات التي يقوم بجمعها المدقق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات عن أدلة الإثبات التي يجمعها بالأساليب اليدوية المعتادة؟

إن أدلة الإثبات التي اعتاد المدقق على جمعها كالجرد الفعلي والوثائق والمستندات والكشوفات والاستفسارات التي يوجهها إلى العاملين في الوحدات محل التدقيق سوف تختلف عن أدلة الإثبات التي سوف يحصل عليها في ظل تكنولوجيا المعلومات وذلك لاختلاف الوسائل المتبعة في ذلك ، إذ أن اعتماد الوحدات على التعاملات الالكترونية والبيع والشراء عن طريق الانترنت يلزم المدقق بالرقابة على مثل هذه التعاملات وغيرها وبالتالي الحصول على أدلة إثبات قاطعة ومؤكدة تمكنه من محاسبة المسؤولين عن مثل هذه التعاملات في حالة حصول أي تلاعب أو مخالفات.

ويجب مراعاة ما يلي عند جمع أدلة الإثبات في ظل تكنولوجيا المعلومات: ( علي وشحاتة، 2004،

(85)

1. إن الأدلة التي يجب جمعها هي أدلة الكترونية في المقام الأول
2. إن إجراءات جمع هذه الأدلة رغم أنها تشتمل على الإجراءات التحليلية ( التي هي عبارة عن تدقيق الحسابات باستخدام التحليل المالي والتدقيق التحليلي كأحد وسائل التدقيق التي يلجأ إليها المدقق للتعرف على المؤشرات الخاصة بالوحدة من خلال مقارنة بفترات سابقة أو بوحدة أخرى) واختبارات التفاصيل إلا أنها ستؤدي ألياً بل ومن خلال البرامج الجاهزة وشبكة الانترنت فيما يتعلق بكفاءة نظام المعلومات المحاسبية الفورية المباشرة في إنتاج وتوصيل هذه المعلومات بكفاءة.
3. إن هذه الأدلة يجب إن تساعد في إبداء الرأي بشأن ما إذا كانت هناك استثناءات جوهرية في المعلومات المالية الفورية.

كما يجب الأخذ بنظر الاعتبار التأهيل العلمي والعملية للمدقق في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات واستخدام تكنولوجيا المعلومات يجب أن يكون أوسع وأشمل ويجب أن يكون ذو مهارة وتقانة عالية وإن الأمر يتطلب منه أن يكون على معرفة ودراية ببعض علوم الحاسوب وبرامجه وكيفية التعامل مع شبكة الانترنت وكذلك من خلال خضوعه لـ دورات تأهيل وتدريب في هذا المجال (<http://www.jamahir.alwahda.gov.sy>).

- وبالإضافة لما سبق فإن تكنولوجيا المعلومات والتشغيل الالكتروني للبيانات ساعد المدقق على تحقيق الأغراض الآتية: (<http://www.darelmashora.com>)
1. تفيد في سرعة الإثبات عند إخراج المعلومات المالية وغير المالية وهذا يظهر الأخطاء بسرعة ويمكن من فورية التصويب بالمقارنة مع التشغيل الالكتروني.
  2. يساعد التشغيل الالكتروني للبيانات المدقق في تطبيق نظام شبكة المعلومات الداخلة وشبكة المعلومات الخارجة في الرقابة على فروع الوحدة الداخلية والخارجية.
  3. يمكن من استخدام أساليب بحوث العمليات المتطورة في التحليل والتقييم وفي عرض التقارير والتي من أهمها:

- أ. التحليل الإحصائي
- ب. وسائل الضبط والتحكم الذاتي
- ج. أسلوب المعاينة الإحصائية
- د. أسلوب تحليل النظم
4. يساعد التشغيل الالكتروني للبيانات المدقق في استخدام أساليب التحليل بالمقارنات والنسب واستخراج مؤشرات ومعالم تساعد في الرقابة وتقييم الأداء بسرعة.
5. يساعد التشغيل الالكتروني في سرعة استرجاع البيانات والمعلومات المخزنة داخل ذاكرة الحاسوب أو على الديسكات ونحوها وهذا يمكنه من إعادة النظر في بعض الملاحظات .
6. استخدام المدقق إمكانيات الحاسوب في تنفيذ عمليات التدقيق من خلال وضع برامج تدقيق يطلق عليها ( برامج الحاسب الالكتروني للتدقيق) وقد تكون برامج جاهزة أو معدة لغرض محدد بعينه أو برامج عامة. كما أن هناك بعض الأدلة المستحدثة التي تعاون في التحقق من صحة البيانات بالإضافة إلى الأدلة

التقليدية: (<http://www.darelmashora.com>)

1. أدلة الضبط والتحكم الذاتي
2. أدلة المطابقة الذاتية
3. أدلة البيانات والمعلومات الشاذة غير العادية
4. أدلة الحدود

### ثالثاً: أثر تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق

إن لتكنولوجيا المعلومات الأثر الكبير على مهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى إذ أن التطور الهائل في ثورة المعلومات والاتصالات أدى إلى دخول الحاسوب شتى ميادين الحياة فقد طور استخدام نظم المعلومات واستطاع أن يربط شبكاتها وقنواتها ، الأمر الذي أدى إلى حدوث تقدم كبير في التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية لدى الكثير من الوحدات الاقتصادية ، الأمر الذي عكس أثره على مهنة التدقيق بالقدر الذي لم يحدثه أي تطور آخر تعرضت له هذه المهنة ، إذ استخدمت تكنولوجيا المعلومات ليس فقط في إنجاز الأعمال الروتينية المتكررة ذات الطبيعة المتشابهة بل كذلك في العديد من إجراءات وأساليب اختبارات عملية التدقيق مما ترتب على ذلك تغيير المدققين لمدخلهم في عملية التدقيق وخاصة الأساليب التي يستخدمونها في تشغيل البيانات المحاسبية والنتيجة عن تغيرات تقنية الأجهزة والبرامج المستخدمة في تشغيل البيانات مما كان له أثر كبير على تدقيق البيانات المحاسبية. (<http://www.jamahir.alwahda.gov.sy>)

## رابعاً: اثر تكنولوجيا المعلومات على أدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها

إن تكنولوجيا المعلومات بما فيها من انترنت وأنظمة حديثة تعتمد في تشغيلها على الحاسبات الالكترونية والتقنيات الحديثة ونظم المعلومات وشبكات الاتصالات بالهاتف والأقمار الصناعية وكذلك الأساليب الرياضية والإحصائية والهندسة ونظرية النظم تؤثر على منهجية التدقيق وان من أهم معالم هذا التأثير الآتي: (<http://www.college.ksu.edu.sa>)

1. التأثير على ثقافة المدقق (التأهيل العلمي والعملية) إذ يجب أن يكون على دراية ومعرفة بالتي:

- أ. أساسيات الحاسبات الالكترونية وتكنولوجيا المعلومات
- ب. أساسيات شبكة الاتصالات الداخلية والمحلية والعالمية
- ج. إمكانيات وخدمات الانترنت
- د. ضوابط الاشتراك في الانترنت وجدواه
- هـ. كيفية الاستفادة من خدمات الانترنت في مجال المحاسبة والتدقيق بصفة عامة
- و. كيفية الاستفادة من الانترنت في الحصول على المعلومات والمناقشات وإرسال التقارير
- ي. الأساليب الحديثة في الدخول إلى الانترنت

2. التأثير على طبيعة أدلة الإثبات فيما يتعلق بالعمليات المختلفة التي تتم من خلال الانترنت ومنها على سبيل المثال:

- أ. عمليات البريد الالكتروني
- ب. عمليات الإعلان
- ج. عمليات عقد الصفقات
- د. عمليات التسويق
- هـ. عمليات سداد /تحصيل قيمة الصفقات
- و. عمليات نشر أخبار عن الشركة
- ي. عمليات تأمين نظام معلومات الانترنت

3. عمليات تجميع بيانات ومعلومات عن الشركات المتعددة الجنسيات العابرة للمحيطات من خلال خدمات الانترنت للتسهيل من عملية التدقيق ففي الماضي كان يتولى فروع تلك الشركات مكاتب إقليمية وترسل تقاريرها إلى المدقق الأصلي وكان ذلك يستغرق وقتاً طويلاً وتكلفة عالية ، أما في ظل الانترنت فالأمر سوف يتغير ويصبح سهلاً وميسراً .

4. التأثير على أساليب التدقيق حيث يستعين المدقق ببرامج حاسوب متقدمة تساعده في تنفيذ عمليات التدقيق ومنها :

- أ. المطابقات والحدود
- ب. التحليل باستخدام الأساليب الكمية
- ج. التغذية العكسية بالمعلومات وغيرها.

5. التأثير على العرض والإفصاح عن نتائج عمليات التدقيق باستخدام إمكانيات وخدمات الحاسبة ونظم المعلومات وشبكات الاتصالات كما سوف يؤثر على دورية تقارير المتابعة والرقابة وتقويم الأداء وعلى مناقشة تلك التقارير من خلال اجتماعات تظهر على شاشات الحاسبة ويتم توصيلها من خلال الانترنت.

6. التأثير على مسؤولية المدقق حيث أقيمت عليه مسؤوليات جديدة ومنها تقويم نظم الضبط الداخلي في ظل استخدام الانترنت كما اتسع نطاق مسؤوليته أمام مستخدمي المعلومات التي حصلوا عليها من خلال الانترنت.

ولقد تطورت برامج تطبيقات الحاسبة لتساعد في توفير الكثير من المعلومات بصورة دقيقة وفي الوقت الملائم ولمختلف المستخدمين وتعد برامج **Quick Books** و **Peachtree e** من أكثر البرامج استخداماً وتتيح تطبيقاتها تنفيذ المهام ومنها : (سرور ، 2008، 303)

1. تسجيل البيانات وطباعة اليوميات
2. الترحيل إلى دفاتر الأستاذ
3. طباعة التقارير والقوائم المالية
4. مطابقة حسابات البنوك
5. المحاسبة عن الرواتب والأجور
6. تسجيل معاملات المبيعات النقدية
7. مسك سجلات المخزون وفقاً للجرد المستمر

وهناك تطبيقات محاسبية أخرى للحاسوب للتنبؤ بالأرباح في ظل عدة بدائل وتحليل هامش الربح على أساس الأقسام أو خطوط الإنتاج وتطبيقات مختلفة لفرع محاسبية ، كما أن هناك برامج جاهزة كالمحاسب المثالي وبرنامج جمشيد وبرنامج دينار وغيرها ، بالإضافة إلى برامج التدقيق **Audit programs** فقد صنف البيان الدولي لمهنة التدقيق (1009) برمجيات التدقيق في ثلاثة أنواع وهي : (سرور، 2008، 304)

1. برامج مكتوبة لغرض **purpose written programs**
  2. برامج مساندة **Utility programs** واهم استخداماتها تقييم الرقابة العامة وإعداد أوراق العمل والإجراءات التحليلية واختبارات مطابقة المخزون والبحث عن الاحتيايل وكشف اختلاس الفواتير .
- ويلاحظ من البرامج السابقة قدرتها العالية في مساعدة المدقق على فحص البيانات والقيام بإجراءات التدقيق وجمع أدلة إثبات دقيقة تمكن المدقق من التوصل إلى نتيجة دقيقة وتمكنه بالتالي من الحكم على أداء الوحدات محل التدقيق ، إذ أن هذه البرامج وغيرها تمكنه من اختصار الوقت الذي يستلزمه تدقيق العمليات التي تحدث عن طريق الانترنت كالتجارة الالكترونية والمراسلات عن طريق الانترنت والبريد الالكتروني وبالتالي تقليل مخاطر عدم اكتشاف مثل هذه الأخطاء.
- ولابد من الإشارة إلى أن المعالجة الالكترونية للبيانات لا تخلو من العوائق فمع ظهور البيئة المستخدمة للحاسبات الآلية يواجه المدقق مشاكل عديدة تقتضي منه ضرورة التغلب عليها حتى يستطيع أن ينجز متطلباته المهنية ومن هذه المشاكل هو عدم وجود مستندات المدخلات أو عدم وجود مسارا مرنيا للمعاملات التجارية أو عدم وجود مخرجات واضحة وسهولة الحصول على المعلومات والبرامج الخاصة بالحاسب الآلي وعلى هذا فان مصدر البيانات أو مستندات الإدخال يعتبر في حكم المجهول ، وفي بعض نظم الاتصال المباشر للمعاملات التجارية على الحاسب الآلي تحل الأوامر الرقابية الموجودة في برامج الحاسب الآلي محل الأدلة المكتوبة للبيانات المعتمدة محاسبيا (التميمي، 2005، 164)
- إلا أن جمع الأدلة الالكترونية محاط بمجموعة من الصعاب نتيجة احتمال فقد البيانات وعدم كفاءة المدقق في مجال تكنولوجيا المعلومات وعدم قدرته على استخدام أساليب التدقيق الالكتروني ، إلا أنه إذا ما استخدم هذه الأساليب بطريقة جيدة سيكون له تأثير ايجابي على عملية التدقيق لما تمتلكه هذه الأساليب من قدرات فائقة تمكن من خلق أدلة إثبات موضوعية كما في التحليل الإحصائي ووسائل الضبط والتحكم الالكتروني (السيد، 2009، 269\_270)
- وبصورة عامة يمكن القول أن لتكنولوجيا المعلومات الأثر الكبير في إجراءات وحجم أدلة الإثبات ونوعيتها ويمكن بيان هذا الأثر من خلال الآتي : (دحدوح والقاضي، 2009، 333\_334)

1. نشوء الأدلة الالكترونية:
  - ويقصد بالأدلة الالكترونية أية معلومات تم تكوينها أو إرسالها أو معالجتها أو تسجيلها أو الاحتفاظ بها الكترونيا ، والتي يعتمد عليها المدقق للتأكد من صحة العمليات والقيم الواردة بالقوائم المالية لكي يتمكن من إبداء رأيه حول عدالة القوائم المالية، والمعلومات الالكترونية يمكن أن تأخذ أشكال عديدة مثل النصوص أو الصور أو التسجيل الصوتي ، ويتضمن الدليل الالكتروني السجلات المحاسبية والمستندات الأصلية ودفتر اليومية والأستاذ العام والوثائق المؤيدة للعمليات وأية بيانات أو معلومات أخرى على شكل الكتروني .
  2. ضوابط اعتماد مراقب الحسابات على الأدلة الالكترونية :
    - لكي يقبل مراقب الحسابات أو يعتمد على الأدلة الالكترونية عليه أن يراعي ما يلي :
      - أ. أن يدرك جيدا أن إمكانية الاعتماد على الدليل الالكتروني يتوقف بالدرجة الأولى على فعالية الرقابة الداخلية
      - ب. أن يتعامل جيدا مع التأثير المستمر لتكنولوجيا المعلومات في الأدلة التقليدية ، مثلا إرسال وتسلم الردود على المصادقات.
      - ج. أن يعرف أن أدلة الكترونية معينة قد تتاح له في أي وقت وعليه أن يتوقع هذا الوقت ويأخذه في الحسبان عند قيامه بالاختبارات اللازمة .
      3. توثيق المعلومات الكترونيا :
 

في ظل تكنولوجيا المعلومات فان معظم التوثيق أصبح يتم في صورة الكترونية كأدلة مستنديه في شكل جديد وذلك في ظل إجراءات الرقابة الداخلية التي تضمن امن المعلومات وحفظها وعدم قابلية تغييرها.

ويلاحظ مما سبق أن لتكنولوجيا المعلومات نوعان من الأثر على جودة عملية التدقيق وأدلة الإثبات التي يقوم المدقق بجمعها ، فالأول اثر سلبي نتيجة للمخاطر التي قد تتعرض لها البيانات التي تعالج الكترونيا من فقدان أو تعرض الأجهزة الالكترونية لمخاطر الأعطال أو الفيروسات وغيرها ، لذا فان اعتماد المدقق على مثل هذه البيانات يتطلب الدقة والتوثيق المستمر والحذر والاحتياط لمثل هذه الأخطار بشكل مستمر والثاني اثر ايجابي وهو الذي يجب الانتباه إليه وأخذه بنظر الاعتبار لغرض تحسين عملية التدقيق ومواكبة التطورات والنهوض بمهنة التدقيق وكذلك لان مثل هذه العمليات التي تجري عن طريق الانترنت كالبريد

الإلكتروني والتجارة الإلكترونية وعمليات البيع والشراء وعقد الصفقات يجب أن تتوفر رقابة عليها ولا يمكن تجاهلها ، لذا يجب أن يمتلك المدقق الحد الأدنى من القدرات والتأهيل العلمي والعملية الذي يتمكن من خلاله الرقابة على مثل هذه العمليات وذلك سوف يعتمد بشكل كبير على المدقق الذي يجب أن يكون على دراية بإمكانيات الحاسبة الإلكترونية والبرامج الجاهزة وكيفية الدخول إلى الإنترنت والتعامل مع العمليات التي تجري من خلاله بالإضافة إلى توفير نظام رقابة فعال يساند المدقق في عمله للحد من الأخطاء والتلاعبات والغش الذي يمكن أن يحدث ، كما يجب على المدقق أن يعرف الأدلة المطلوبة والتي من خلالها محاسبة المسؤولين عن مثل هذه الأخطاء والتلاعبات.

## الجانب التطبيقي

### أولاً: التعريف بمكاتب التدقيق عينة البحث

لقد قامت الباحثة بزيارة مجموعة من مكاتب التدقيق في مدينة الموصل للتعرف على واقع العمل فيها ومعرفة مدى استخدام مراقبي الحسابات لتكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق التي يقومون بها ونوع أدلة الإثبات التي يحصلون عليها في ظل تكنولوجيا المعلومات ، وكان عدد المكاتب في مدينة الموصل أربعة مكاتب والعينة التي تم اختيارها هي ثلاثة مكاتب وهي مكتب نوفل القصاب ومكتب سحبان ومكتب لواء ، وتبين من خلال الزيارات المتكررة لهذه المكاتب أن كل مكتب تدقيق يتكون من مدير وعدد من المساعدين يختلفون من حيث الشهادة والخبرة وكذلك من حيث العنوان المهني، وفيما يلي توضيح لكل مكتب من هذه المكاتب وكالاتي:

#### 1. مكتب نوفل القصاب

جدول رقم (1)

عدد سنوات الخدمة وفقاً للعنوان المهني في مكتب نوفل القصاب

العنوان المهني	العدد	عدد سنوات الخدمة
رئيس مدققين	1	أكثر من 15 سنة
مدقق أقدم	2	أكثر من 10 سنوات
مدقق	3	أكثر من 5 سنوات
مدقق مساعد	—	—
المجموع	6	—

#### 2. مكتب سحبان

جدول رقم (2)

عدد سنوات الخدمة وفقاً للعنوان المهني في مكتب سحبان

العنوان المهني	العدد	عدد سنوات الخدمة
رئيس مدققين	—	—
مدقق أقدم	—	—
مدقق	1	أكثر من 5 سنوات
مدقق مساعد	1	أكثر من سنة
المجموع	2	—

#### 3. مكتب لواء

جدول رقم (3)

عدد سنوات الخدمة وفقاً للعنوان المهني في مكتب لواء

العنوان المهني	العدد	عدد سنوات الخدمة
رئيس مدققين	—	—
مدقق أقدم	—	—
مدقق	4	أكثر من 5 سنوات
مدقق مساعد	2	أكثر من سنة
المجموع	6	—

يلاحظ من خلال الجداول السابقة أن مراقبي الحسابات تتفاوت سنوات الخبرة لديهم في مجال مراقبة الحسابات ولكن أغلبهم تعد خبرتهم في مجال مراقبة الحسابات قليلة مما يتطلب منهم تعزيز خبرتهم ومهاراتهم بالدورات التدريبية ومعرفة الأساليب الحديثة في تكنولوجيا المعلومات والتي من الممكن أن تخدمهم في مهنتهم والتي هي مراقبة الحسابات في الشركات والوحدات الخاضعة لتدقيقهم .

جدول (4)

أنواع الشهادات لمراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق

المكاتب عينة البحث	الحاصلين على شهادة محاسب قانوني	الحاصلين على شهادة بكالوريوس	العدد
نوفل القصاب	1	5	6
سحبان	1	1	2
لواء	1	5	6
المجموع	3	11	14

ومن خلال الجدول السابق يتبين أن أغلب العاملين في مهنة مراقبة الحسابات هم من الحاصلين على شهادة البكالوريوس فقط وهم (11) من مجموع (14) ، إذ أن ثلاثة فقط منهم لديهم شهادة محاسب قانوني .

أما عدد المستخدمين لتكنولوجيا المعلومات من العاملين بمراقبة الحسابات في مكاتب التدقيق فكان

كالآتي:

جدول (5)

عدد المستخدمين لتكنولوجيا المعلومات في مكاتب التدقيق

المكاتب عينة البحث	العاملين في مجال تكنولوجيا المعلومات	العدد الإجمالي للعاملين في المكاتب
نوفل القصاب	2	6
سحبان	1	2
لواء	1	6
المجموع	4	14

مما سبق يتضح استخدام تكنولوجيا المعلومات في كل مكاتب التدقيق نظراً لتعاملات هذه المكاتب مع جهات خارجية وداخلية تتطلب استخدام الحاسوب والبرامج الجاهزة في خزن البيانات لسهولة إرسالها لمكتب التدقيق الذي تتعامل معه من خلال الانترنت والبريد الإلكتروني. ففي مكتب نوفل القصاب هناك 2 من مجموع 6 يقومون بتدقيق واستلام البيانات المرسلّة من خلال الحاسوب عن طريق الانترنت مع الشركات التي يتعاملون معها، أما مكتب سحبان ولواء فإن شخص واحد يقوم بهذه العمليات أما الباقي فيهتمون بزيارة الوحدات الخاضعة لتدقيقهم وجمع أدلة الإثبات بشكل مباشر من قبلهم.

### ثانياً تحديد مجال عمل مكاتب التدقيق عينة البحث

من خلال الاطلاع على عمل مراقبي الحسابات في مكاتب التدقيق عينة البحث تبين الآتي :

1. أن مكاتب التدقيق تقوم بمراقبة حسابات مختلف الوحدات الاقتصادية العامة والمختلطة والخاصة.
2. أن معظم الوحدات الاقتصادية باختلاف نوعها يوجد لديها فروع خارج الموصل أو خارج العراق، مثل مصرف الموصل للتنمية والاستثمار وشركات الأدوية وشركة الأثاث المنزلي وغيرها.
3. أن مراقبي الحسابات يقومون بتدقيق كل معاملات الوحدات الخاضعة لتدقيقهم سواء الداخلية منها أم الخارجية.
4. أن أغلب تعاملات هذه الوحدات تكون عن طريق الانترنت مثل عمليات البيع والشراء وعقد الصفقات وإرسال أو استلام الاعتمادات المستندية وغيرها.
5. أن مراقبي الحسابات يقومون بتدقيق هذه التعاملات عن طريق مراسلة الوحدات التي تتعامل معها الوحدة محل التدقيق من خلال استلام الوثائق المؤيدة لهذه التعاملات عن طريق البريد الإلكتروني ويجب أن تكون الوثائق والمستندات المستلمة موثقة من قبل الجهات الصادرة عنها مثل وجود الاختام أو الطوابع البريدية أو توقيع الموظفين المسنولون.
6. أن إتباع الطرق القديمة في جمع أدلة الإثبات يتطلب من مراقبي الحسابات السفر إلى كل الوحدات الخارجية التي تتعامل معها الوحدة محل التدقيق وهذا يتطلب بذل الجهد والمال واستنفاد الوقت الكثير في سبيل الحصول على الأدلة المطلوبة.

7. يسهل اعتماد الوسائل الحديثة على مراقبي الحسابات الحصول على الأدلة المطلوبة بأقل تكلفة وبسرعة عالية لذا يتم اعتمادها بشكل كبير من قبل مراقبي الحسابات في مدينة الموصل .
8. إن من التقنيات الحديثة التي تستخدم من قبل مكاتب التدقيق هي البرامج الجاهزة والخاصة بتدقيق بيانات الوحدات الخاضعة للتدقيق والتي تصمم خصيصاً لتدقيق أنواع معينة من موجودات الوحدات الاقتصادية، وتمثل النتائج التي يتم الحصول عليها أدلة إثبات يتم اعتمادها من قبل مراقبي الحسابات.
9. تمثل المصادقات التي يحصل عليها المدقق والاعتماد المستندية التي يتم الحصول عليها من قبل الوحدات الخارجية التي تتعامل معها الوحدة محل التدقيق عبر الانترنت أدلة إثبات لمراقب الحسابات.
10. إن مراقبي الحسابات يفضلون الاعتماد على التقنيات الحديثة في عمليات التدقيق التي يقومون بها لاعتقادهم بضرورة مواكبة التطورات الحاصلة لهذه المهنة كغيرها من المهن الأخرى.
11. لا تختلف أدلة الإثبات التي يتم جمعها من خلال الاعتماد على التقنيات الحديثة عن تلك التي يتم جمعها بالطرق اليدوية التقليدية ولكن الاختلاف سيكون فقط في كيفية الحصول على هذه الأدلة .
12. توفر تكنولوجيا المعلومات مزايا كثيرة لعملية التدقيق بشكل عام ولمراقبي الحسابات بشكل خاص وذلك كونها توفر الدقة والسرعة وزيادة الثقة في التعامل مع الجهات الخارجية وضرورة التعاون المشترك بين مكاتب التدقيق والوحدات الخاضعة لتدقيقهم.

**ثالثاً : أثر تكنولوجيا المعلومات على جمع أدلة الإثبات في مكاتب التدقيق عينة البحث**

في ظل اعتماد مراقبي الحسابات على تكنولوجيا المعلومات في جمع أدلة الإثبات يعد عامل السرعة في الحصول على دليل الإثبات المطلوب من أهم العوامل التي ساعدت على استخدام تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى التكلفة العالية التي تستلزمها عملية جمع الأدلة بالطرق اليدوية والتي تتطلب من مراقب الحسابات السفر إلى كل الوحدات التي تتعامل معها الوحدات الاقتصادية محل التدقيق للتأكد من سلامة البيانات والمعلومات التي تقدمها الوحدات الخاضعة للتدقيق لذا فإن التقنيات الحديثة وفرت على مراقبي الحسابات كل هذه المعوقات من خلال استلام البيانات المطلوبة عبر البريد الإلكتروني شرط أن تكون هذه البيانات موثقة ومن الممكن اعتمادها كأدلة إثبات تساهم في إتمام عملية التدقيق.

وإن الأدلة التي يقوم بجمعها مراقبو الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات تتطلب من مراقبي الحسابات التمييز بين هذه الأدلة ومعرفة مدى كفاءتها وقوتها وليس جمع أكبر عدد ممكن من الأدلة . لذا يجب أن تكون قاطعة تكفي للحكم على صحة العمليات التي تقوم بها الوحدات الخاضعة للتدقيق ، وإن أهم الأدلة التي يعتمد عليها مراقبو الحسابات هي الاعتمادات المستندية التي يتم فتحها من قبل الوحدة وكذلك القروض التي يتم تأييدها من خلال مراسلة البنك الذي تتعامل معها الوحدة محل التدقيق والذي سيرد على مراقب الحسابات وتمثل الإجابة التي يحصل عليها مراقب الحسابات بمثابة دليل إثبات ، كذلك فإن عمليات البيع والشراء التي تقوم بها الوحدة محل التدقيق يمكن تدقيقها من خلال مراسلة مراقب الحسابات للوحدات التي تتعامل معها الوحدة الخاضعة للتدقيق ويجب أن ترسل الوحدات الخارجية المستندات المؤيدة لهذه العمليات كالعقود التي يتم إبرامها وقوائم تجهيز البضائع وأسعار هذه البضائع ومصاريق النقل وغيرها من الأمور التي تخص البضاعة المستوردة أو المصدرة ، وهكذا فإن مراقبو الحسابات في مكاتب التدقيق يعتمدون بشكل كبير على المستندات والمصادقات وكشوف البنوك التي يتم استلامها من المراسل عن طريق الانترنت بالإضافة إلى الحكم الشخصي للمدقق وخبرته المكتسبة من ممارسة هذه المهنة لسنوات طويلة، كل ذلك يمكن من وصول مراقب الحسابات إلى رأي فني محايد عن مدى عدالة ومصداقية بيانات الوحدات محل التدقيق وبيان صحة تعاملاتها مع الجهات الأخرى.

## الاستنتاجات والتوصيات

### أولاً : الاستنتاجات

1. إن لتكنولوجيا المعلومات أثر كبير على سرعة إنجاز عملية التدقيق وتقليل تكلفة الحصول على أدلة الإثبات وليس على مصداقية دليل الإثبات.
2. لا تختلف أدلة الإثبات التي يتم جمعها في ظل الوسائل التقليدية عنها في الوسائل المعتمدة على تكنولوجيا المعلومات ولكن الفرق هو في وسيلة الحصول على دليل الإثبات .
3. ممكن تدقيق كل العمليات التي تقوم بها الوحدات محل التدقيق بغض النظر عن موقع الجهات التي تعود للوحدة محل التدقيق أو تتعامل معها بسرعة ودقة في ظل اعتماد مراقبو الحسابات لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.

4. يتم اعتماد التقنيات الحديثة من قبل مكاتب التدقيق بشكل كبير لأنها ساهمت بشكل كبير في القضاء على صعوبة الحصول على أدلة الإثبات بسبب بعد الوحدات التي تتعامل معها الوحدات التي يتم تدقيق حساباتها.
5. أن أغلب مؤهلات العاملين في مكاتب التدقيق هي من البكالوريوس إذ أن 3 منهم فقط حاصلين على شهادة محاسب قانوني من مجموع 14 والباقي (11) حاصلين على شهادة البكالوريوس.
6. أن مكاتب التدقيق تقوم بإعداد دورات لتعليم استخدام الحاسوب وبعض البرامج البسيطة مثل الورد والإكسل والذي يفيد في كثير من عمليات الجرد لموجودات الشركات بالإضافة إلى تعليم كيفية استخدام الانترنت والمراسلات عبر البريد الإلكتروني وغيرها.
7. تحصل مكاتب التدقيق عينة البحث على أدلة الإثبات المطلوبة من خلال الحاسوب مثل عمليات جرد الموجودات الموثقة على برنامج اكسل بالنسبة للشركات الداخلية التي يتمكن مراقبو الحسابات متابعتها بأنفسهم أما الشركات الخارجية ( التي تقع خارج العراق ) فيحصلون على أدلة الإثبات المطلوبة من خلال الانترنت مثل الصفقات والاعتمادات المستندية والعقود الموثقة رسمياً والبيانات المرسله عن طريق البريد الإلكتروني.
8. أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في جمع أدلة الإثبات في عملية التدقيق يؤثر على حجم ونوعية أدلة الإثبات وكذلك في إجراءات الحصول عليها .

#### ثانياً: التوصيات

1. على مكاتب التدقيق ومراقبي الحسابات كافة اعتماد تكنولوجيا المعلومات في عملهم حتى يتمكنوا من تدقيق عمليات الوحدات التي تخضع لتدقيقهم حتى لو كانت المسافات بعيدة أو خارج البلاد التي يعملون بها .
2. على مراقبي الحسابات أن يحصلوا على التأهيل العلمي والعملية المطلوب الذي يؤهلهم للتعامل مع الانترنت والحاسبة الإلكترونية والبرامج الجاهزة وكل ما يتعلق بالانترنت من خلال الدورات التدريبية لمراقبي الحسابات، وكذلك عليهم تعلم أساسيات الحاسبات الإلكترونية وتكنولوجيا المعلومات وأساسيات شبكة الاتصالات الداخلية والمحلية والعالمية وإمكانيات وخدمات الانترنت و ضوابط الاشتراك في الانترنت وجدواه وكذلك كيفية الاستفادة من خدمات الانترنت في مجال المحاسبة والتدقيق بصفة عامة بالإضافة إلى كيفية الاستفادة من الانترنت في الحصول على المعلومات والمناقشات وإرسال التقارير وكل الأساليب الحديثة في الدخول إلى الانترنت
3. ضرورة تصميم برامج مختلفة تلائم احتياجات مراقبي الحسابات وتساعدهم في انجاز عملية التدقيق من خلال توفير السرعة والدقة خدمة للجهات المستفيدة.
4. على مراقبي الحسابات متابعة كل الإصدارات الحديثة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات والجوانب الخاصة منها بالتدقيق وذلك لأجل مواكبة التطورات الحديثة والارتقاء بمهنة التدقيق كغيرها من المهن الأخرى.
5. ضرورة قيام الجهات المشرفة على عمل مراقبي الحسابات متابعة التطورات وإدخال التحسينات على منهجيات وطرق التدقيق وكل أدلة الإثبات التي يمكن جمعها للحصول على نتائج أفضل لعملية التدقيق وإلزام مكاتب التدقيق باستخدام الأساليب الحديثة التي تمكنهم من الحصول على بيانات ومعلومات ذات دقة ومصداقية.

## المصادر

#### أولاً: الوثائق الرسمية

1. الاتحاد الدولي للمحاسبين ، المعايير الدولية للمراجعة، لسنة 1998 .

#### ثانياً : الدوريات

1. جمانة حنظل التميمي (2005)، التدقيق في ظل البيئة الإلكترونية ، دراسة تحليلية في عينة من الشركات والدوائر الحكومية العراقية، العلوم الاقتصادية ، جامعة البصرة،المجلد الرابع، العدد15 .
2. علي الذنبيات (2003)،مدى وفاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في الأردن، دراسات العلوم الإدارية ، المجلد 30، العدد 16.
3. منال جبار سرور(2008)،استخدام تكنولوجيا المعلومات والبرمجيات في المعالجات المحاسبية،مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 16.

### ثالثاً: الكتب

1. احمد حلمي جمعة (2000)، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات ،ط1، دار صفاء للنشر والتوزيع ، عمان\_الأردن.
2. إدريس عبد السلام اشتيوي (1991)، المراجعة\_معايير وإجراءات ، ط2،الدار الجماهيرية للنشر والتوزيع والإعلان، بنغازي\_ ليبيا.
3. حسين احمد دحدوح وحسين يوسف القاضي،(2009)،مراجعة الحسابات المتقدمة ، الإطار النظري والإجراءات العملية،ط1،ج1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان\_الأردن.
4. سيد عطا الله السيد (2009)،نظم المعلومات المحاسبية ،ط1، دار الرياءة للنشر والتوزيع ، عمان \_الأردن.
5. عبد الوهاب نصر علي، الدار الجامعية ، الإسكندرية\_ مصر. وشحاتة السيد شحاتة(2004)، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية

### رابعاً: الانترنت

- 1.[http://www.ac.ly/vb/attachment\\_php](http://www.ac.ly/vb/attachment_php)  
دور المراجع الخارجي في تقويم أدلة الإثبات في عملية المراجعة بالرغم من أن معظمها أدلة مقنعة وليست حاسمة، يوسف محمود جربوع، كلية التجارة، جامعة غزة، 2004
  - 2.<http://www.darelmashora>.  
أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت ، كلية التجارة، جامعة الأزهر، 2000.
  - 3.<http://www.kantakji.com>  
المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات، لطفيه الفرجاني.
  - 4.<http://www.acc arab.com>  
أدلة وقرائن الإثبات.
  - 5.<http://www.jamahir>
- alwahda.gov.sy  
اثر استخدام الحاسوب على مراجعة البيانات المحاسبية، سعد الله جنباز، 2008، حلب\_ سوريا
- 6.<http://colleges.ksu.edu.sa>