

واقع عملية التدقيق في ظل تطورات تكنولوجيا المعلومات.

أ. مبسوط هوارية

جامعة الجيلالي اليابس - سيدي بلعباس -

الملخص:

لقد أحدثت التطورات التكنولوجية تغييرات جوهرية في بيئة نظم المعلومات ، ومن هنا فرضت نظم المعلومات الإلكترونية واقعا جديدا على مهنة التدقيق، نتيجة اعتماد أنشطة ومعاملات المؤسسة على الحاسب الإلكتروني، مما أدى إلى ضرورة تواكب مهنة التدقيق والمدققين مع هذا التطور، وأهمية تغيير أساليبهم التقليدية بأساليب مستحدثة تعتمد على الأساليب التكنولوجية الحديثة والأساليب التحليلية المتقدمة لتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة وفعالية.

Résumé:

Les révolutions technologiques ont révélé des changements radicaux^x dans les systèmes informatiques, pour cet effet, les systèmes électro-informatiques ont imposé un nouveau monde au niveau de l'exactitude grâce à l'intervention d'ordinateur dans les activités d'entreprises, ce qui a conduit à la nécessité de ces derniers en parallèle avec le métier de l'exactitude, et l'importance du changement de leurs styles traditionnels par les styles modernes qui se basent sur les styles technologiques très anciens^{v s} afin d'effectuer les opérations analytiques en toute perfection.

تهديد:

يتميز عالمنا المعاصر بدرجة عالية من التعقيد والتشابك و التغير في جميع المجالات، و ذلك نتيجة للتطورات التكنولوجية المتسارعة و المتلاحقة في وسائل الاتصال و نظم المعلومات و نقلها، و لقد أحدثت هذه التكنولوجيا تغييرات جوهرية على بيئة نظم المعلومات، مما أثر على مهنة التدقيق و المدققين لهذه النظم المعلوماتية، و فرض عليهم ضرورة تغيير الأساليب التقليدية المعتمدة في التدقيق بالأساليب المستحدثة، و من الأمثلة على ذلك استخدام برامج التدقيق الإلكترونية، و بالتالي أصبح من الضروري أن يلم المدقق بنظم التشغيل الإلكتروني للبيانات و

بالمشاكل و الجرائم التي يمكن أن تحدث، مما يتطلب منه تأهيل علمي و عملي يمكنه من التغلب على ذلك. كما صاحب هذه التكنولوجيا سهولة ارتكاب الغش و الأخطاء و صعوبة اكتشافها.

ولقد زاد حجم اعتماد المؤسسات على أنظمة المعلومات الإلكترونية في أداء وتلبية حاجة أعمالها، بحيث أصبحت مجمل عمليات تشغيل و معالجة البيانات تتم إلكترونياً، فهذه التكنولوجيا ساهمت في سهولة و سرعة الحصول على المعلومة في أي زمان و في أي مكان، كما ساهمت في سهولة الغش و ارتكاب الأخطاء، و إن هذا الأمر أجبر على المؤسسة القيام بالتدقيق المستمرة لنظم المعلومات و التي تتعلق بمختلف الوظائف و بمختلف المستويات، و ذلك من أجل التأكد من دقتها و سلامتها من الأخطاء و التلاعبات، و كذلك التدقيق على أمنها و سلامتها بما يضمن سريتها و إتاحتها فقط للأعوان المخول لهم استعمالها في اتخاذ القرار أو أعمال أخرى.

1- تعريف التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات :

كانت الموارد المتاحة للمدقق محدودة فإن المدقق مكلف بتوجيه الموارد المحدودة توجيهها أفضل لجمع الأدلة التي تمكنه من الخروج بالنتيجة المناسبة، لذلك فقد بدأ الاهتمام بدراسة مدى وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لمساعدة المدقق في تنفيذ أعماله - 1- قيق. (1)

من ذلك، تم تعريف التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات كما يلي:

"هي عملية جمع تقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الكمبيوتر يساهم في تحقيق أهداف المؤسسة و سلامة بياناتها، و يحقق أهدافها بفعالية، و يستخدم طرقاً مختلفة". (2)

أما وفقا لمفهوم التدقيق الخارجي فإنه عملية منظمة لجمع و تقييم موضوعي للأدلة الخاصة بنشاط المؤسسة بشأن نتائج الأحداث و التصرفات الاقتصادية للمشروع لتحديد مدى تماشي هذه النتائج مع المعايير القائمة و توصيل النتائج إلى مستخدميها المعنيين بها. (3)

و من خلال التعريفين يمكن استخلاص عدة عناصر و مفاهيم فرعية أهمها:

1- التدقيق عملية منتظمة: لأنه يتم من خلال معايير و إجراءات. إلا أنه في ظل تدقيق نظم المعلومات المستخدمة للحاسب يصعب أن يتم التدقيق من خلال إتباع الإجراءات المعروفة سابقا، ففي حالة تدقيق حسابات العميل يلزم أن يتم تشغيل النظام المحاسبي يدويا، لأن المدقق في ظل استخدام الحاسب لا يستطيع ملاحظة تشغيل العمليات ماديا أو محتوى الملفات. و بالتالي ففي هذه الحالة و في حالة استخدام الحاسب فقد ينتج عدم فحص عمليات أو مراحل معينة من النظام و الملفات الخاصة به.

2- جمع و تقييم الأدلة: إن جوهر عملية التدقيق هو جمع و تقييم الأدلة المتعلقة بالقوائم المالية التي تمثل نتائج التصرفات و الأحداث الاقتصادية التي قام بها العميل، إلا أن في ظل تكنولوجيا المعلومات سيتم جمع الأدلة من خلال اختبارات مدى الالتزام لتحديد ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية يعمل بشكل فعال، و كذلك من خلال الاختبارات الجوهرية للتفاصيل لتحديد ما إذا كانت محتويات ملفات الحاسب توضح عمليات مؤسسة العميل بصورة صادقة و سليمة.

3- تحديد مدى توافق نتائج المؤسسة مع المعايير القائمة: تتضمن عملية التدقيق تحديد مدى توافق المعلومات التي تتضمنها القوائم المالية لمؤسسة العميل، مع المبادئ و المعايير و القواعد و القوانين، و لا تختلف هذه العملية في حالة التدقيق باستخدام الحاسوب، و إن كانت ستكون أكثر تعقيدا، و لأنه من الصعب على المدقق تحديد ما إذا كانت برامج و ملفات الحاسب المقدمة له هي نفسها المستخدمة فعلا، أم أنها مجرد نسخ مزيفة لا يستخدمها العميل فعلا في تشغيل النظام.

4- توصيل النتائج إلى مستخدميها: يعتبر المدقق مسؤولاً عن توصيل نتائج التدقيق إلى مستخدمي القوائم المالية و تقريره، كما - المساهمون، سواء كان يقوم بالتدقيق في ظل الحاسب أو ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي، و لكن مستخدمي نتائج التدقيق في ظل الحاسب يشملون أعضاء فريق التدقيق الذين يلزمهم .مع نتائج تدقيق الحاسب مع نتائج الجوانب الأخرى للتدقيق، كما يعتبر العميل من مستخدمي نتائج التدقيق في هذه الحالة.

فعملية توصيل النتائج إلى مستخدميها تكون معقدة بسبب صعوبة و عدم تنوع مصطلحات التشغيل الآلي لنظام المعلومات المحاسبي من جهة و درجة التعقيد في جمع و تكامل نتائج الفحص، و يرجع ذلك إلى أن كلا من مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية للنظام المستخدم للحاسب و أرصدة الحسابات المحتفظ بها في الحاسب يجب أخذها بعين الاعتبار، مع تقييم مدى إمكانية الاعتماد على الهيكل الكلي للرقابة الداخلية و أرصدة الحسابات المحتفظ بها يدوياً.

فوظيفة التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات تتضمن فحص كافة مكونات نظام المعلومات الالكتروني التي تتكامل فيما بينها من أجل تحقيق أهداف التدقيق و هي: العاملون، الأجهزة، البرامج، قاعدة البيانات.

إذ أن وظيفة المدقق في ظل تكنولوجيا المعلومات هي وظيفة استشارية لمساعدة المؤسسة في تخطيط و تنظيم و رقابة وظائفها، حيث يهتم المدقق بدراسة و فحص نظم المعلومات الحوسبة للتأكد من فعاليتها و تطوير طرق و أساليب الرقابة التي تستخدمها و اكتشاف نقاط الضعف بما للعمل على تحسينها. (4) فأهداف التدقيق لم تتغير سواء في حالة معالجة المعلومات المحاسبية يدوياً أو بواسطة الحاسوب، و مع ذلك فإن طرق تطبيق إجراءات التدقيق لجمع الأدلة قد تتأثر بطرق معالجة الحاسوب، و يستطيع المدقق استعمال الإجراءات اليدوية للتدقيق أو - قيق بمساعدة الحاسوب أو استعمال الطريقتين معاً. (5)

2- أهمية التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات :

لا يمكن للمدقق أداء مهمته في تدقيق العمليات الالكترونية دون استخدام الحاسوب وذلك للأسباب التالية: (6)

- التطور المستمر في مهام وإجراءات التدقيق نتيجة التشغيل الالكتروني للبيانات المحاسبية.
- توفير الوقت اللازم لأداء عملية التدقيق لما يترتب عن التدقيق من آثار على المركز المالي للعد من المشآت.

وبما أن عملية التدقيق في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب بأن يكون لدى المدقق معرفة ودراية بطبيعة النظام الالكتروني فإنه من الأفضل مشاركة المدقق في تصميم جوانب الرقابة والتدقيق حيث أن مشاركة المدقق في تصميم النظام سوف تكون أكثر حساسية وضرورية في حالة نظم التشغيل المتقدمة كما أنها تساهم في تحقيق الأمور التالية:

- ضمان اكتشاف الأمور الشاذة وتقليل احتمال التحايل والتلاعب بالحاسب الالكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل.
- تمكن المدقق من استخدام أساليب أفضل لجمع الأدلة والقرائن وتزيد من احتمال اكتشاف الأخطاء والغش .

- معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدليل المستندي وعدم توافر مسار للتدقيق.
- تزويد المدقق بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة والتعديلات فيها.
وبالتالي فإن استخدام الحاسوب في مجالات التدقيق المختلفة يساعد في تقليل الوقت المبذول على العمليات الكتابية وعلى العمليات الحسابة وتقليل تكاليف عملية التدقيق بشكل عام وتنبع أهمية استخدامه في مجالات التدقيق في أنه يساعد على تحقيق الأمور التالية:
- تحسين جودة عملية التدقيق بشكل عام.

- زيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء اتجاه عملية التدقيق.

- إمكانية استخدام أساليب حديثة في التدقيق بسبب استخدام الحاسوب.

- إمكانية إنجاز بعض عمليات التدقيق المعقدة بدرجة أكثر سهولة.

- تسهيل عملية تدقيق أعمال المدققين من قبل الشركاء أو المديرين.

3- أهداف التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

إن استخدام نظم الحاسوب لإنجاز أعمال التدقيق تسمح للمدقق بالاستفادة من إمكانيات الحاسوب في تنفيذ هذه الأعمال بسرعة وبدقة أكبر حيث تمكنه من استخدام برامج الحاسوب

لقراءة البيانات المطلوب التحقق منها واحتيا العينات وإجراء الخطوات اللازمة لجمع الأدلة كما تساعده في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب للمدقق عملية التحقق من صحة العمليات السابقة وتكلفة أقل من تكلفة الأداء اليدوي أي أن استخدام الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات المحاسبية قد أدى أو ساهم في تحقيق أهداف التالية:

- الاقتصاد : أي أن هدف المدقق فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المؤسسة وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المؤسسة

- الفعالية : أي أن هدف المدقق فحص فعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية.

- الكفاءة : أي أنه يجب على المدقق التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات أكثر أهمية بالنسبة للمؤسسة بحسب مفهوم الأهمية النسبية.

- الحماية : بمعنى أن يتأكد المدقق من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة لاستخدامه ومن أهمها انهيار النظام وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص الحاسوبية ومشكلات الفيروسات وسرقة البيانات أو التخريب المتعمد الذي قد يتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين.

4- مخاطر التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

عرفت معايير التدقيق الصادرة عن المنظمات المهنية مخاطر التدقيق على أنها:

فشل المدقق بدون قصد في تعديل رأيه في القوائم المالية بطريقة ملائمة رغم أن هذه القوائم مبنية على أساس صحيح (7).

والتأثر البالغة التي أحدثتها نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية في عملية التدقيق مما حاز موضوع مخاطر التدقيق اهتمام العديد من الجهات المهنية وخاصة أن جودة التدقيق ترتبط بدرجة اكتشاف المدقق للأخطاء والغش (التحريفات) بأنواعها فكلما

انخفضت جودة عملية التدقيق قل خطر التدقيق وابتعد عن الغش في اكتشاف الأخطاء مما يعطي الثقة اللازمة للمدقق في إبداء رأيه الفعلي المحايد في مدى صحة وصدق القوائم المالية المعدة إلكترونياً. تتمثل مخاطر التدقيق في الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف وخطر ما يلي:

الخطر الحتمي: "يعني الخطر الحتمي قابلية تعرض رصيد حساب معين أو نوع معين من العمليات، لحدوث خطأ جوهري ويكون جوهريا إذا اجتمع مع غيره من الأخطاء في أرصدة الحسابات أو عمليات أخرى وذلك لعدم وجود إجراءات رقابة داخلية" (8)

أي بمعنى خطر حدوث الأخطاء و المخالفات الجوهرية عند إعداد القوائم المالية و ذلك بافتراض تجاهل وجود إجراءات فعالة و مناسبة للرقابة الداخلية. (9)

ونظرا لأن المستندات المستخدمة في إدخال البيانات للحاسب قد تحتفظ بها لفترة قصيرة من الوقت أو قد لا توجد مستندات للمدخلات على الإطلاق في بعض نظم المحاسبة الالكترونية نظرا لإدخال البيانات بشكل مباشر إلى النظام لذلك لا بد للمدقق زيارة المؤسسة بشكل متكرر أثناء السنة وذلك لفحص المعاملات في الوقت الذي ما تزال فيه النسخة المستندية موجودة لدى المؤسسة كما يتطلب منه أيضا أداء اختبارات أكثر من أجل تبرير تقدير الخطر الحتمي أقل من المستوى الأقصى.

ونظرا لمسؤولية المدقق عن اكتشاف الأخطاء والغش والمخالفات لذلك لا بد له من تقييم مستوى الخطر الحتمي عند التخطيط لعملية التدقيق مما يزيد من فاعلية قرارات المدقق في اكتشاف تلك الأخطاء والمخالفات التي تؤدي إلى التحريف الجوهري في القوائم المالية.

- خطر الرقابة: وبما أن هيكل الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يختلف عن هيكل الرقابة الداخلية التي تتم بشكل يدوي فإن تقدير خطر الرقابة يتم وفقا لمناهج مختلفة حيث أن هيكل الرقابة الداخلية الآلية ينطوي على بعض الضوابط الرقابية الأخرى للوقاية ضد نوعين من الأخطار هما:

1- خطر الوصول إلى ملفات البيانات السرية نظرا لإمكانية عدد كبير من الأشخاص الوصول إلى الوحدة المركزية لمعالجة البيانات.

2- خطر ضياع مسار التدقيق بقصد إخفاء حالات الغش والتلاعب بواسطة المنفذين وذلك من خلال عمليات التحديث الفورية للملفات الرئيسية حيث يتم تحديث الملفات الرئيسية بصفة مستمرة.

فمخاطر الرقابة الداخلية هي مقياس يعكس تقدير المدقق لمدى كفاءة و فعالية نظام الرقابة

الداخلية في منع حدوث أو كشف الأخطاء عند وقوعها. (10)

- خطر الاكتشاف: ويفسد بخاطر الاكتشاف احتمال فشل المدقق في اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية التي لم يتم منع حدوثها أو اكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية المحاسبية.

وتجدر الإشارة إلى أن خطر التدقيق يمثل احتمال مشترك لمكوناته الثلاثة (الخطر الختصّي وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف) ويعتبر خطر الاكتشاف العنصر الوحيد القابل للتحكم فيه من قبل المدقق من خلال زيادة أو تخفيض حجم الاختبارات الأساسية.

إن تنفيذ عملية التدقيق من خلال إتباع الإجراءات اللازمة و بالدقة المطلوبة يساهم في سلامة وصحة النظام الإلكتروني وبياناته، مما يساعد في تخفيض الآثار والمخاطر التي يمكن أن يتعرض لها النظام الإلكتروني إلى أقل حد ممكن.

5- معايير التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

يجب أن يلتزم المدقق بمعايير التدقيق المتعارف عليها في ظل تكنولوجيا المعلومات، مع مراعاة ما يلي،

1- المعايير العامة: لم تتأثر هذه المعايير كثيرا في ظل تكنولوجيا المعلومات،(11)

و لكن يجب الأخذ بعين الاعتبار ما يلي:

1- معيار التأهيل العلمي والتدريب العملي: بخصوص هذا المعيار يتطلب من المدقق وخاصة في ظل استعمال الحاسب الالتزام ببرامج تأهيل و تدريب ذات طابع خاص،و ذلك من أجل الإلمام بالمفاهيم المختلفة و الخاصة بالحاسبات،البرمجة،تنظيم و حفظ الملفات و تنظيم العمل من خلال استعمال الحواسيب و تكنولوجيا المعلومات و كيفية تجهيز و إدارة البيانات و تشغيلها على الحاسب و نشرها على شبكة الانترنت في حالة الإفصاح الفوري،و تحليل و تفسير النتائج.

أي أن يتمتع المدقق بالمعرفة الكافية بأسلوب عمل نظم المعلومات الحاسوبية بهدف تخطيط وإدارة ومعاينة الأعمال المنفذة وعليه أن يقرر فيما إذا كانت هناك حاجة إلى الاستعانة بمهارات متخصصة في مجال نظم المعلومات الحاسوبية .

كما قد يكون من الضروري استعانة المؤسسة بأخصائيين في تدقيق عمليات التشغيل بالحاسب خاصة في ظل التعقيدات الكبيرة المتعلقة بنظم التشغيل المباشر فضلا عن الخطر المقترن

يُلف وتدمير الملفات أثناء الاختبار لذلك فإن من أهم السمات التي تكون مطلوبة ويجب أن تتوفر لدى المدقق في ظل البيئة الإلكترونية تتمثل في: (12)

- الخبرة في مجال التدقيق .
- الخبرة والإلمام بنظام التشغيل الإلكتروني للبيانات الحاسوبية.
- معرفة أساسية لنظم الحاسوب ومكوناتها ووظائفها وإمكاناتها التشغيلية .
- المقدرة على التصميم وإنشاء خرائط لتدفق النظم الحاسوبية وتحليلها للتعرف على مواطن القوة والضعف في هذه النظم .
- خبرة عامة بلغات البرمجة تسمح له بكتابة برامج بسيطة الإلمام بأساليب التدقيق في بيئة الحاسوب .

فعملية التدقيق في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب أن يكون المدقق على فهم ودراسة بطبيعة النظام الإلكتروني، لذلك فلا بد من تحديث كوادرات المدققين الحاليين وإعطائهم دورات تكتيفية في نظم المعلومات الحاسوبية وذلك لتطوير الأساس العلمي والعملية بحيث يناسب بيئة التشغيل الإلكترونية أما المدقق فعليه مراقبة التغير وذلك بالعمل على ثقل خبرته في مجال تدقيق نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات الحاسوبية وذلك من خلال التدريب المستمر .

معنى كل ذلك أن يكون المدقق في ظل تكنولوجيا المعلومات مؤهلاً و مدرباً و لكن إجراءات التدريب و التأهيل هي التي تختلف عن إجراءات تدريب و تأهيل المدقق العادي.

2- معيار الاستقلال و الحياد: (13)

أن استخدام نظم الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات الحاسوبية لعملاء التدقيق أو كأداة في عملية التدقيق ، لم يؤثر بالسلب أو بالإيجاب في أي من مفهوم الاستقلال أو إمكانية تطبيقه، بحيث ينبغي أن يتمتع المدقق بالاستقلال المادي و الذهني عند أدائه لكافة مهام التدقيق في ظل بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات ، شأنه في ذلك عند التدقيق لنظم التشغيل اليدوي للبيانات .

3- معيار بذل العناية المهنية الكافية و المحافظة على السر المهني:

يجب أن يبذل المدقق و خاصة في ظل الحاسب العناية المهنية الكافية و الملائمة ، و يتطلب الأمر منه أن يفِي بمسؤوليته القانونية و المهنية ، لأنه مطلوب منه و من فريق التدقيق بذل عناية مهنية أكبر، و خاصة عن أداء عملية التدقيق أو تطبيق معايير العمل الميداني بحيث أنه في ظل

تكنولوجيا المعلومات يرداد التزام المدقق للوفاء بهذا المعيار ، و يرجع السبب في ذلك إلى تعقد بيئة هذه النظم يؤدي بالمدقق إلى بذل جهد أكبر لأداء مهام التدقيق المختلفة، حيث يضطر المدقق في بعض الأحيان إلى تنفيذ إجراءات تدقيق إضافية، للحصول على دليل أكثر إقناعاً لتبرير شكه (الناتج عن تعقيد البيئة) في دقة القوائم المالية موضوع التدقيق. وبالتالي فهذا يعد عبئاً إضافياً على المدقق فيما يخص معيار بذل العناية المهنية الملائمة. كما يلزم المدقق أو فريق المدققين المحافظة على السر المهني خاصة في ابطار تطبيق تكنولوجيا المعلومات التي تميزت بسرعة و سهولة انتقال المعلومة.

2- معايير العمل الميداني:

من المعروف أن معايير العمل الميداني هي المعايير التي تتعلق بتخطيط و تنفيذ عملية التدقيق، و ذلك من خلال تخطيط و تقسيم العمل و الإشراف على المساعدين و تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية و جمع و تقييم الأدلة الكافية و الملائمة. وتختلف كيفية الالتزام بهذه المعايير بصورة كبيرة في حالة التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات عنها في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات و ذلك على النحو التالي:

1- فيما يتعلق بمعايير التخطيط المليم للعمل و تقسيمه و الإشراف الملائم على المساعدين: إن عملية تخطيط و تقسيم العمل و تعيين و تخصيص المساعدين و الإشراف عليهم في حالة التدقيق في ظل الحاسب تكون أصعب و أكثر تعقيداً، لأن تعقيد بيئة هذه النظم يؤدي إلى زيادة خطر التدقيق، مما يعكس على مستوى الشك المهني، الذي بدوره يؤثر على تخطيط عملية التدقيق و الإشراف على المساعدين، فكلما زاد مستوى خطر التدقيق، كلما زاد مستوى الشك المهني و بالتالي تحديد مستوى الإشراف الملائم مما يتطلب فهم كاف للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية ليستطيع التخطيط لعملية التدقيق و ذلك للأسباب التالية:

- يواجه المدقق عند وضع الخطة الإستراتيجية لعملية التدقيق ضرورة تقييم و اختبار أنواع من الرقابة لا توجد في حالة التدقيق في حالة التشغيل اليدوي لنظام المعلومات.

- قد تتطلب عملية التدقيق مساعدين لا يتواجدون بالمكتب مما يضطر المراجع للاستعانة بخبرات و تخصصات من خارج المكتب، وإعادة تأهيل و تدريب بعض المساعدين الموجودين بالمكتب. (14)

- صعوبة الإشراف و مراقبة تشغيل المساعدين و ذلك لأدائهم لمهام كثيرة على الحاسب نفسه.

فهذه الأسباب هي التي أدت إلى استخدام طرق وأساليب جديدة تساعد في عملية التخطيط المليم للتدقيق و الإشراف الدقيق على المساعدين ، حيث تقوم هذه الطرف على أساليب كمية معقدة ، تساعد المدقق و بأقل التكاليف و بأقل وقت ممكن .

2- فيما يتعلق بمعيار تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية:

بحيث يعتبر هذا المعيار على وجه الخصوص من أكثر معايير التدقيق تأثيرا في ظل استخدام الحاسب الآلي، لما لذلك من أثر كبير على خطة و برنامج التدقيق النهائي.

فهيكل الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات أصبح أكثر تعقيدا و أصبح التقييم يشمل فحص النظام، اختبارات مدى الالتزام، و تقييم النظام ولايجاز هذه الخطوات أصبح على المدقق تقييم الرقابة الأخرى غير الخاصة بالحاسب نفسه أي تقييم الرقابة المحاسبية على التشغيل الآلي للبيانات و الرقابات المحاسبية على مستخدمي المعلومات، و نظم الرقابة المحاسبية الفرعية. أي الرقابة على المدخلات و التشغيل و المخرجات،

و بالتالي فالواقع التطبيقي يثبت على أنه لا توجد اختلاف جوهري بين مكونات و إجراءات الرقابة الداخلية في التشغيل اليدوي عنها في التشغيل بيئة الحاسبات الالكترونية و يظهر الاختلاف فقط في طريقة استخدام و تنفيذ المكونات و الإجراءات الخاصة بالرقابة ، أما من حيث الأهداف العامة فهي لا تختلف سواء كانت الرقابة يدويا أو الكترونيا.

3- فيما يتعلق بجمع أدلة الإثبات الكافية و الملائمة: يقضي هذا المعيار بضرورة حصول المدقق على أدلة الإثبات الكاملة و الكافية من خلال الفحص، الملاحظة، الاستقصاء، المصادقات، و ذلك لاعتبارها أساسا مرضيا لإبداء الرأي في القوائم المالية موضوع التدقيق. و قد أشارت قائمة معايير التدقيق رقم 48 إلى أنه على الرغم من أن هدف التدقيق لم يتغير سواء تم تشغيل البيانات يدويا أو باستخدام الحاسبات، إلا أن طريقة تطبيق إجراءات التدقيق لأغراض تجميع أدلة الإثبات قد تأثرت إلى حد كبير بطرق تشغيل البيانات. (15)

و لذلك فقد أثر التشغيل الالكتروني للبيانات على نوع الأدلة من جهة و من جهة أخرى إجراءات جمع هذه الأدلة. فقد تتغير أنواع الأدلة بسبب عدم وجود مستندات المصدر والمستخدم كمستندات لدفاتر اليومية و دفتر الأستاذ ، كما تغيرت وسائل جمع الأدلة بسبب أن المدقق قد اضطر الحاسب و برنامج تشغيله لأغراض الفحص المادي الذي يوديه في ظل النظام اليدوي. كما أن هناك بعض النظم المحاسبية القائمة على استخدام البيانات في التشغيل

التطبيقات المحاسبية الهامة قد يكون من الصعب على المدقق إن لم يكن من المتحيل الحصول على بيانات معينة لأغراض الفحص، الاستفسار و التحقق بدون مساعدة الحاسب. و لذلك فقد أضيفت لأدلة الإثبات التقليدية أدلة إثبات مستحدثة تتلاءم مع التشغيل الإلكتروني للبيانات كالتحليل الإحصائي، وسائل الضبط و التحكم الآلي، أسلوب عينات الاختبار، استعراض تفصيلي للمخرجات،مراجعة البيانات الاستثنائية.

و بالتالي ننتج أن تكنولوجيا المعلومات لم تؤثر على مفهوم معيار أدلة الإثبات ،لأن المدقق مسؤول عن جمع أدلة الإثبات الكافية و الكاملة لتدعيم رأيه في القوائم المالية موضوع التدقيق لذا نجد أن نطاق أدلة الإثبات قد اتسع في ظل تكنولوجيا المعلومات و تشمل أدلة إثبات مستحدثة قائمة على استخدام الحاسبات لم تكن موجودة في ظل نظم التشغيل اليدوي ،وكان له تأثير سلبي على إمكانية تطبيق أدلة الإثبات ،من خلال اختفاء معظم أدلة الإثبات المرئية فضلا عن صعوبة الحصول عليها في ظل البيئة المعقدة كما أن استخدام الحاسب في التدقيق ساعد في إمكانية تطبيق هذا المعيار من خلال الاستفادة من قدرات الحاسب الهائلة في خلق أدلة إثبات أكثر موضوعية مثل وسائل الضبط،و التحكم الآلي و التحليل الإحصائي،و غيرها.

3- معايير التقرير: لم تتأثر معايير التقرير في ظل تكنولوجيا المعلومات ،باعتبار التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق حسبما تم تخطيطها و تنفيذها و لذلك يلزم أن يعد المدقق تقريره في ظل الحاسب ملتزما بما يلي:

- أن يشير في تقريره ما إذا كانت القوائم المالية و إيضاحتها قد أعدت وفقا لمعايير التدقيق و القوانين و اللوائح السارية.

- أن يشير في تقريره إلى الظروف التي لم يراعى فيها الالتزام بتطبيق المبادئ المحاسبية.

- أن يفترض كفاية الأدلة و الإفصاح ما لم يشر في تقريره إلى غير ذلك.

- أن يبدي رأيه على القوائم المالية كوحدة واحدة أو الإشارة إلى عدم إمكانية ذلك و سببه.

وأخيرا ننتج أن استخدام الوسائل الإلكترونية في إدارة البيانات لعملاء التدقيق أو كأداة

في عملية التدقيق لم يؤثر على مفهوم أي من معايير التدقيق المقبولة قبولا عاما أما الأثر فقد

كان في إمكانية تطبيق هذه المعايير فقد كان سلبا أو إيجابا في بعضها أو مزيجا منهما ماعدا

معيار الاستقلال و إعداد التقرير.

6- إجراءات التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

يقصد بإجراءات التدقيق تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المدقق القيام بها لتحقيق أهداف التدقيق حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج التدقيق. ولا توجد اختلافات جوهرية بين إجراءات التدقيق في النظم اليدوية والنظم الحاسوبية سوى أن الأخيرة تمكن من الاستفادة من قدرات الحاسب في أداء معظم مهام التدقيق لذلك فإن التدقيق في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن يشمل جميع مكونات نظام المعلومات المحاسبي مثل العاملين ، الأجهزة ، البرمجيات وقواعد البيانات ولا بد للمدقق في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات تدقيق مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية وذلك نظرا للأسباب التالية :

- عدم توافر جميع الأدلة المستندية الورقية الملموسة والتي يمكن قراءتها للتحقق من تنفيذ الإجراءات الرقابية المستخدمة في النظم الحاسوبية مما يضطر المدقق إلى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كليا أو جزئيا بحسب مستوى تطور النظام في إجراء اختبارات الالتزام بالسياسات والإجراءات الرقابية .

- لا يمكن للمدقق قراءة الملفات والسجلات الحاسوبية إلا بواسطة الحاسوب مما يتطلب استخدام جهاز الحاسوب في جمع أدلة التدقيق .

- هناك احتمال كبير لوجود تلاعب وإخفائه في ظل المعالجة الآلية للمعلومات لذلك فإنه يجب الاهتمام بجودة أساليب الرقابة على التطبيقات نظرا لأهميتها في الحكم على مدى الاعتماد على أدلة إثبات التدقيق.

- تتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالية مما يؤدي إلى انخفاض احتمال حدوث أخطاء الإهمال .

ويمكن تقسيم إجراءات التدقيق في ظل المعالجة الآلية للمعلومات إلى المراحل التالية: (16)

1- التدقيق المبدئي: يقوم المدقق بهذه الخطوة في بداية تشغيل النظام الحاسوبي وتهدف هذه الخطوة إلى تكوين فكرة واضحة عن آلية تدفق العمليات داخل نظام المعلومات الآلي وإلقاء الضوء على مدى استغلال الحاسوب في عمليات التشغيل وتحديد مدى اعتماد المنظمات الحاسوبية وماهية الضوابط الرقابية وتتم هذه المرحلة بإتباع الخطوات التالية :

- جمع المعلومات عن قسم الحاسوب مثل موقع القسم واسم مديره وعدد الأفراد العاملين به ومستواهم العلمي ومهامهم ومسؤولياتهم الأساسية والتعرف على الناحية العامة للقسم .

المستخدمة كذلك لا بد للمدقق من الحصول على خريطة لموقع الأجهزة توضح كيفية توضعها داخل القسم.

- تحديد التطبيقات المحاسبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب .
- تحديد درجة أتمتة نظام المعلومات المحاسبي وذلك من خلال تحديد مدى استخدام الحاسوب في التطبيقات المحاسبية وتحديد ما إذا كان الحاسوب يلعب دورا رئيسيا أو ثانويا في نظام المعلومات ويمكن تحديد مدى الاعتماد على الحاسوب من خلال دراسة زمن الحاسوب المستخدم في تنفيذ المهام وعدد وأنواع العمليات التي يتم تشغيلها من خلاله وقيمة المعلومات الصادرة عنه.

2- اختبارات الالتزام: يقوم المدقق في هذه المرحلة بفحص وسائل الرقابة قبل تشغيل النظام الحاسوبي والأفضل أن يشارك في وضع أساليب الرقابة الخاصة بهذا النظام والهدف من هذه المرحلة تحديد مواقع القوة والضعف في نظام الرقابة الداخلية وبالتالي تحديد إمكانية الاعتماد عليه وكذلك حجم الاختبارات التي يجب القيام بها وطبيعة أدلة التدقيق المطلوبة وتوقيت القيام بالتدقيق وتحديد الأنشطة والعمليات التي تحتاج إلى التركيز عليها والتي يتم على أساسها تحديد حجم الاختبارات التفصيلية .

وتهدف اختبارات الالتزام إلى الإجابة على الأسئلة التالية :

- هل تم تطبيق الإجراءات الرقابية الضرورية ؟

- كيف يتم تنفيذ هذه الإجراءات ؟

- من الذي يقوم بتنفيذها ؟

وبشكل عام فإن البرامج الحاسوبية تتضمن أدوات رقابية متعددة يتم وضعها من قبل المبرمجون ومحللو النظم، يتضمنها فيها وذلك لنقل جزء من مهمة فحص العمليات من الأفراد إلى أجهزة الحواسيب .

كما يجب توضيح أنه في هذه المرحلة قد تتم بعض الإجراءات يدويا و على سبيل المثال لكي يتأكد المدقق ما إذا كان الفصل بين المهام كأساس للرقابة الداخلية قائما، فإنه لا بد من وأن يلاحظ مباشرة الأفراد بنفسه ليتأكد من أن تلك المهام منفصلة عن بعضها البعض عند أدائها. كما قد تتم بعض الاختبارات من خلال الحاسوب مثل أن يقوم المدقق بعمل اختبار بيانات برنامج ما لتحديد ما إذا كانت المعلومات غير الصحيحة يتم رفضها كما كان مخططا.

فأهمية هذه المرحلة ترجع إلى العلاقة المباشرة بين جودة الإجراءات الرقابية وإمكانية الاعتماد عن نتائجها، وبالتالي فإنه لا بد للمدقق من القيام باختبارات الالتزام هذه للتحقق من التطبيق الفعلي لإجراءات الرقابة الداخلية التي سبق له دراستها وتقييمها وقرر الاعتماد عليها في مرحلة التدقيق المبدئية .

3- الاختبارات التفصيلية: بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المدقق بالمرحلة الأخيرة للتدقيق وهي إجراء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات وذلك عن طريق:

- التأكد من أن البيانات الأولية التي تم تغذية الحاسوب بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها.
- إجراء تدقيق فجائي أثناء تشغيل البرنامج على الحاسب.
- التحقق من أن سند التدقيق والأدلة المؤيدة للتشغيل تمكن من الحكم على مدى دقة وكمالية البيانات المعدة إلكترونياً.

- التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة .
- التأكد فيما إذا كان مخطط البرنامج لا علاقة له بتشغيل الآلات وأن القوائم بتشغيل الآلات لا صلة له بالملفات والنسخ المحفوظة في المكتبة.

فإذا تبين للمدقق دقة نتائج التشغيل واكتمالها فإنه يمكن أن يؤكد كفاية وفعالية أدوات الرقابة وفي هذه الخطوة يقرر المدقق فيما إذا كانت هناك ضرورة لإجراء تدقيق إضافي وبالتالي تعديل برامج التدقيق .و في حالة عدم وجود الحاجة لمثل هذه الإجراءات الإضافية يقوم المدقق بإبداء توصياته و إصدار تقرير التدقيق.

7- أساليب التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

إن الإخلاف بين التدقيق في بيئة الحاسوب وبين التدقيق اليدوي ينحصر فقط في الأساليب المستخدمة في تنفيذ عملية التدقيق والتي تعتمد على إمكانية الحاسوب كلياً أو جزئياً بحسب مستوى تطور النظام وبحسب خبرة المدقق.

وقد صاحب التطور الكبير في استخدامات الحاسوب حدوث تغييرين هامين نجم عنهما تعقد عملية جمع أدلة الإثبات هما :

- الأول : وهو الأهم ويتمثل في تغير الحامل الذي يحوي البيانات الحاسوبية من الشكل الورقي إلى الشكل الإلكتروني على الأقراص الحاسوبية وغيرها.

- الثاني: ويتمثل في الحجم المتزايد من البيانات المطلوب فحصها وتدقيقها.

وتوجد العديد من أساليب التدقيق في بيئة الحاسوب وهي عموماً مرتبطة بعوامل متعددة مثل درجة أتمتة النظام الحاسوبي ومدى احتفاظ المؤسسة بالوثائق والسجلات أو بمعنى آخر مدى جودة مسار التدقيق وفيما يلي أهم أساليب التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات:

1- التدقيق حول الحاسوب: هذا الأسلوب في التدقيق يعتمد على خطوات التدقيق اليدوية نفسها إذ يتجاهل المدقق وجود الحاسب وكذلك استخدامه في عمليات التدقيق ولا يحاول الاستفادة أو التعرف إلى كيفية تشغيله ومعالجة البيانات و المعلومات فيه.

ويقوم المدقق حسب هذا الأسلوب بإعداد البيانات (المدخلات) من بدايتها حتى إدخالها في جهاز الحاسب يدويا ويقوم بعد إدخالها ومعالجتها آليا داخل الحاسب وبعد خروجها من الحاسب (مخرجات) بإجراء مطابقتها مع النتائج التي توصل إليها يدويا. وقد استخدم هذا الأسلوب في بدايات استخدام الحاسب في معالجة البيانات المحاسبية آليا. (17) إذ أن المدققين لم يحاولوا التعرف إلى هذا الحاسوب و إلى تشغيله ومعالجة البيانات ظنا منهم بأن هذه البيانات (المدخلات) التي أعدها كانت صحيحة فسوف تكون المخرجات أيضا صحيحة لأن الحاسوب لا يخطئ وعلى العموم عند استخدام التدقيق حول الحاسوب يجب على المدقق التمكن من الوصول إلى قدر كاف من المستندات الأصلية و البيانات التفصيلية للمخرجات التي يمكن قراءتها بسهولة ويتحقق ذلك في المجالات التالية :

1- توفر المستندات الأصلية على نحو يسهل قراءتها .

2- إعداد بيانات المخرجات إعدادا مفصلا يمكن المدقق من تتبع عمليات التدفق المالية فوراً وإلى الأمام أو بالعكس.

3- حفظ المستندات على نحو يساعد المدقق على الرجوع إليها عند الحاجة .

ففي هذا الأسلوب يهتم المدقق بدقة المخرجات و التي تعتبر في حد ذاتها مؤشرا يدل على صحة أساليب معالجة هذه البيانات، إذ يعتبر أن كلما كانت مخرجات النظام الالكتروني صحيحة من خلال تتبعها بالعودة إلى مدخلات البيانات المتعلقة بها، كلما اقتنع بسلامة خطوات معالجتها. و لهذا فأسلوب التدقيق حول الحاسوب يكون مرغوبا في المؤسسات التي ترغب بالاحتفاظ بالمستندات الأصلية والمخرجات التفصيلية للاستفادة من المعلومات الواردة فيها عند الحاجة.

2- التدقيق من خلال الحاسوب: هذا التدقيق يعتمد على المدقق أن يكون على دراية ومعرفة بكيفية استخدام الحاسوب وبذلك يستطيع إجراء عملية التدقيق أليا و التعرف على البرامج المستخدمة في مجال معالجة البيانات وعلى نظم تشغيلها وقدرتها على استبعاد العمليات غير المقبولة ورفضها أو تتبع تصحيحها و من ثم معالجتها المعالجة المطلوبة. (18) و الهدف من هذا الأسلوب فحص خطوات معالجة البيانات و الرقابة عليها و التحقق من صحة أدائها ، وهذا الأسلوب يكسب المدققين خبرة كافية في مجال أنظمة التشغيل من خلال مشاركتهم في عمليات الحاسوب و المعالجة المحوسبة للعمليات مما يسمح للمدقق بالإلمام بمواطن القوة و الضعف في النظم التي تتبعها المؤسسة مما يمكنهم من تقديم توصيات تقضي بتحسين و تطوير النظم المتبعة. إلا أن هذا الأسلوب يكلف المدقق من حيث الوقت و تعدد المساعدين، و في حالة إعداد بعض الحالات الاختبارية يدويا قد يترتب عليه عدم اكتشاف بعض مواطن الضعف و لتغلب على هذه المشكلة قامت أخيرا مكاتب التدقيق و المحاسبة العالمية بتصميم برامج جديدة و التي يمكن أن يستخدمها المدقق في اختبار كافة الخطوات المنطقية التي تتضمنها برامج الحاسوب.

3- التدقيق باستخدام الحاسوب : تتمثل في استخدام برامج التدقيق العامة بالحاسوب وتعتبر هذه البرامج أداة للتدقيق يتم تصميمها بواسطة مؤسسات متخصصة في عمليات التدقيق المختلفة وتمتاز برامج التدقيق العامة بالحاسوب بميزتين هما: (19)

- تصمم هذه البرامج بنفس الطريقة التي يمكن من خلالها تدريب معظم المدققين على استخدامها في مجال التشغيل الآلي للبيانات.

- إمكانية تطبيق برنامج واحد لعدد كبير من المهام دون تحمل تكلفة تصميم عدة برامج خاصة ونتيجة للاستخدام المكثف لبرامج التدقيق العامة بالحاسوب ولهذا البرامج عدة استخدامات أهمها :

-التحقق من العمليات الحسابية من ضرب وجمع وغيرها ... الخ.

-فحص السجلات من حيث الجودة والصحة والاكتمال حيث يتم هذا الفحص من خلال وضع أوامر في برنامج التدقيق العام للحاسوب لفحص كافة السجلات بواسطة معايير محددة .

- تلخيص وإعادة ترتيب البيانات وإجراء التحليلات حيث يصمم برنامج التدقيق حسب طرق مختلفة تساعد على تغيير شكل وترتيب البيانات ترتيباً يمكن المدقق من إجراء التحليلات التي يستخدمها في التدقيق مثل إعادة ترتيب عناصر المخزون بشكل يسهل إجراء جرد فعلي.

- مقارنة البيانات التي تم التوصل إليها من إجراءات التدقيق الأخرى مع سجلات المؤسسة مثل مقارنة قوائم الدائنين يدوياً مع ملفات الدائنين آلياً.

- اختبار عينات إحصائية من العمليات المختلفة واختبار مدى صحتها من القيود الأولية وحتى الترسيد والتبويب النهائي واختبار مدى الثبات في تطبيق المبادئ والطرق المحاسبية المتعارف عليها.

و بالتالي فبدلاً من الاقتصار على فحص وتدقيق أساليب الرقابة الالكترونية التي تتضمنها برامج الحاسوب كما هو الحال في أسلوب التدقيق من خلال الحاسوب فإن المدقق يستخدم الحاسوب نفسه كأداة لجمع أدلة الإثبات من خلال البرامج المعتمدة.

8- التدقيق في ظل التجارة الالكترونية:

لقد تطور نموذج التدقيق في ظل التجارة الالكترونية، عن نموذج التدقيق التقليدي و الذي كان يتم من خلال التخطيط و تنفيذ عملية التدقيق للحسابات سنوياً و ذلك بعد قبول التكليف بهذه المهمة ليتم في الأخير بلورة النتائج و إعداد التقرير، لكن صفة التدقيق في ظل التجارة الالكترونية هو تدقيق مستمر إذ يختلف عن التدقيق التقليدي من خلال سماته، و مجالاته، و متطلبات أدائه مهنيًا.

إذ يعرف التدقيق في ظل التجارة الالكترونية بأنه عملية منتظمة لتجميع الأدلة الالكترونية للتدقيق كأساس لإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق التقارير و المعلومات المالية المعدة في ظل نظام معلومات محاسبي فوري غير ورفي. (20)

فالهدف الأساسي من التدقيق و معايير التدقيق لم يتغيران في ظل التجارة الالكترونية لكن الإجراءات هي التي تغيرت. و من أهم مواصفات التدقيق في ظل التجارة الالكترونية ما يلي:

- التدقيق في ظل التجارة الالكترونية هو تدقيق كامل و ليس مجرد فحص و لذلك يلزم أن ينتهي بإبداء رأي فني محايد، بجانب ختم التصديق المستمر و الذي يظهر على موقع المؤسسة على الانترنت.

- لقد نعبرت أدلة الإثبات في ظل التجارة الإلكترونية عما كانت عليه في التدقيق التقليدي فهي أدلة إلكترونية غير ورقية تتناسب مع مجال هذا التدقيق.

- تتم عملية التدقيق في ظل التجارة الإلكترونية من خلال مراحل متكاملة، متتابعة، منطقية، تحتوي بدورها على عدة خطوات متكاملة أيضا.

- تتميز طبيعة المعلومات و التقارير المالية بأنها معلومات مالية أنتجها نظام معلومات محاسبي فوري غير ورقي، فهي معلومات و تقارير مالية فورية يتم نشرها على شبكة المعلومات الدولية، من خلال موقع المؤسسة على الإنترنت.

- عملية الفحص و الإختبار و التحقق تتم إلكترونيا، باستخدام المدقق نفسه لأدوات تكنولوجيا المعلومات، خاصة للبرامج و الأجهزة و التبادل الإلكتروني للبيانات و شبكة الإنترنت.

- عملية التدقيق تشمل كافة معاملات المؤسسة الإلكترونية و نظامها المحاسبي الفوري و كفاءته في إنتاج و توصيل معلومات فورية مباشرة عبر الإنترنت. (21) •

- فيما يخص التقرير الذي يتعلق بعملية التدقيق فإذا وجد المدقق أنه لا توجد أية أخطاء أو تحريفات فسوف يقوم بإظهار ختم التصديق على موقع المؤسسة محل التدقيق على الإنترنت و يبدي رأيا نظيفاً. أما في حالة وجود ما يخالف ذلك أو في حالة فرض قيود تؤثر على استقلاليته فإنه سوف لا يمنح المؤسسة محل التدقيق ختم التصديق على موقعها على الإنترنت.

- مجال التدقيق في ظل التجارة الإلكترونية لابد أن يشمل بالضرورة مجال تدقيق الحسابات السنوية مضاف إليه أية معلومات أو جداول أو مؤشرات أو إيضاحات مالية على موقع المؤسسة على الإنترنت.

فالهدف الرئيسي من التدقيق في ظل التجارة الإلكترونية هو إبداء رأي فني محايد عن مدى صدق المعلومات و التقارير المالية المنتجة في ظل نظام معلومات محاسبي فوري غير ورقي، مع منح المؤسسة ختم التصديق المستمر على موقعها على الإنترنت كما ينبثق عن هذا الهدف الرئيسي عدة أهداف فرعية وهي:

-إضفاء الصدق المستمر على الإفصاح الفوري للشركات عبر الإنترنت. مما يؤدي إلى أن تصبح المعلومات المالية سلعة عامة، كما أن من شأن النشر عبر الإنترنت تسهيل حفظ و استرجاع المعلومات و تحليلها من قبل متخذي القرارات. (22)

- مساعدة أصحاب المصلحة في المؤسسة و خاصة المساهمون، و كافة زوار موقع المؤسسة في ممارسة الرقابة الفورية المستمرة على المؤسسات.

- تحديد مدى كفاءة و فعالية نظم المحاسبة الفورية في حماية الأصول، و الحفاظ على موضوعية البيانات، و إنتاج معلومات مالية ذات مصداقية يمكن الاعتماد عليها و موثوق فيها، كما يوضح ختم التصديق المستمر على موقع المؤسسة و كذا تقرير مراقب الحسابات.

الخاتمة العامة:

فأهم ما يمكن استنتاجه هو أن التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات هو تدقيق فعال. بل أصبح استعمال الحواسيب و البرامج عنصرا ضروريا لا يمكن الاستغناء عنه لأداء أعمال التدقيق بصورة فعالة، نظرا للمزايا العديدة التي يمكن الاستفادة منها كالاقتصاد في الوقت و التكلفة، و لكن لا بد من الأخذ بعين الاعتبار الأخطار التي تنجم عنها من خلال سهولة التحريف و التلاعب.

وهذا ما نتج عنه ضرورة تدقيق نظم المعلومات على مستوى المؤسسة.

فالتقدم المذهل في تكنولوجيا المعلومات قد ساهم في التوسع و التكامل في مجال المعلومات و معالجتها و إتاحتها بسهولة و سرعة لمختلف مستخدميها. و قد ارتبط ذلك بمواجهة أنواع جديدة من المخاطر التي تتعلق بمدى دقة و سلامة و أمن تلك النظم و ما ينتج عنها من معلومات. و لذلك لا بد من اتباع سياسات و اجراءات معينة من أجل العناية و اليقظة بهذه المعلومات و تأمينها.

الهوامش:

1- علي الذنبيات ، دراسات ، العلوم الإدارية ، "مدى وفاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق"، الأردن، المجلد 30 ، العدد 12 ، 2003

2- عقبة الرضا "تدقيق الحسابات في ظل نظم المعلومات المحاسبية"، مجلة أعدت ضمن الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين السوريين، دمشق، سوريا، 2008

3- حسين عبيد، شحاته السيد، "المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال المعاصرة"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

4- عقبة الرضا، مرجع سبق ذكره.

- 5- عطا الله أحمد سويلم الحسبان، "التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية"، الطبعة الأولى، دار الراية، عمان، 2009.
- 6- أحمد حلمي جمعة، "تطور معايير التدقيق و التأكيد الدولية و قواعد أخلاقيات المهنة"، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر و التوزيع، الأردن، 2009.
- 7- عبد الفتاح محمد الصحن، رجب السيد راشد، محمد ناجي درويش، "أصول المراجعة"، الدار الجامعية، مصر 2000.
- 8- محمد الفيومي محمد، علاء الدين محمد الدميري، أيمن أحمد أحمد شتيوى، "دراسة متقدمة في المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2008.
- 9- إيهاب نظمي إبراهيم، "التدقيق القائم على مخاطر الأعمال، حداثة و تطور"، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر و التوزيع، عمان، 2009.
- 10- محمد الفيومي محمد، علاء الدين محمد الدميري، أيمن أحمد أحمد شتيوى، "دراسة متقدمة في المراجعة"، المكتب الجامعي الحديث الإسكندرية، 2008، ص 317
- 11- حسين عبيد، شحاته السيد، مرجع سبق ذكره،
- 12- أحمد حلمي جمعة، "المدخل الحديث لتدقيق الحسابات"، دار الصفاء للنشر و التوزيع، مصر، 2000.
- 13- محمد سمير كامل، "أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات"، دار الجامعة الجديد للنشر، الإسكندرية، 1999
- 14- حسين عبيد، شحاته السيد، مرجع سبق ذكره.
- 15- محمد فضل مسعد، خالد راغب الخطيب، "دراسة متعمقة في تدقيق الحسابات"، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر و التوزيع، عمان، 2009.
- 16- عبد الوهاب نصر علي، سمير محمد كامل، شحاته السيد شحاته، "الاتجاهات الحديثة في الرقابة و المراجعة مع التطبيق على بيئة الحاسبات الالكترونية"، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008. ص 282.
- 17- محمد سمير كامل، مرجع سبق ذكره.

18- خالد أمين عبد الله، "علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية و العلمية " ،الطبعة الرابعة، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن،. 2007

19- Marc THORINE, " L'Audit informatique ", Hermes science publications, Paris 2000.

20- أحمد حامد حجاج، كمال الدين سعيد، سلطان محمد العلي السلطان، "المراجعة بين النظرية و التطبيق " ،الطبعة العربية، دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 1989.

21- عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، "دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات و تكنولوجيا المعلومات"، الدار الجامعية الإسكندرية، 2003،

22- محمد فوزي العميري، إحسان صالح المعتاز، "أثر التجارة الالكترونية على تخطيط أعمال المراجعة"، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد و الإدارة، م 21، ع 2، المملكة العربية السعودية، 2007.