

Mat. No. 18203

University of St Clements World

Office of Mosul



***Re-Engineering Audit Profession in the
Context of Information Technology - Study
Pilot to Demonstrate the Views of a Sample
Selection of Auditors in Iraq***

PhD thesis submitted by the researcher

Manhal Mageed Ahmad

To

**Science Council of the Accounting / University of
St Clements / Global Office of Mosul**

**It is part of the requirements for a PhD of Philosophy
in Accounting**

Under the supervision of

Dr. Ibrahim Khalil Haider-Saadi

1432 H

2011 A.D

Abstract

We have entered the information technology in all areas of life and their different, and those areas in the field of a financial and regulatory terms that use led to a change in the collection, processing and dissemination of information, especially accounting information, and it affects the use and change on the lists, financial statements and accounts prepared by accountants working in the different economic units, and this is reflected in use on the audit profession in how to make the most of technology to confirm the confidence and credibility in these lists, reports, accounts and financial statements.

Piece as well as identify opportunities and challenges of the future diagnosis of confrontation to the profession of accounting controls in order to develop a comprehensive vision of the future of the profession so that they can improve and develop their practice and their performance in providing the best services to its users, making them unable to keep pace with future developments.

Which already requires re-engineering of the profession both in the use of information technology or make all of the financial watchdog, the auditor, the independent external auditor, more responsive to the use of such technology in professional work, especially in the Iraqi environment.

Where This study involved two parts the first part of my view and the second applied, which included the first four chapters, came the first chapter entitled use of information technology in the profession of accounting controls and their implications, while came the second quarter, including the most important risks and confrontation to the profession of auditing in the context of information technology, The third chapter emphasized on how the re-engineering the profession of auditing in the context of information technology,

And Chapter IV talked about the most important environmental variables for the audit profession in light of information technology.

While the second part focused towards the study of applied and clarified that Chapter V, which was entitled: –

(Re-engineering the profession of accounting controls under the Information Technology)

Has been the use of statistical methods and tools following in the application to access the research objectives and the achievement of its premises and of the following: –

Iterations, the arithmetic mean, standard deviation, percentages, Online Sample Test

The study and inter theoretical and practical conclusions are included in the body of the thesis the most important of the following: –

1 – are the factors that drive the auditors of the use of information technology in their profession as follows:

- Competitive conditions.
- Unbind documentary.
- Increased professional services (confirmation, ratification, and others).
- Achieving (accuracy, speed, cost, good service, reliability).

2 – The draft vision on the future of the profession of accounting controls gives full opportunity for the auditors to achieve the best future for their profession, especially when their knowledge of the values and services and competitive skills referred to by, and developed by the researcher in the fifth paragraph of the second part of the first chapter on the dimensions of the profession of accounting controls in light of information technology .

3 – The basic concepts of scrutiny applicable to the profession of accounting controls will not differ in the environments of different complexity (complexity of the few, the complexity of the average, the

complexity of large), and the auditing standards generally accepted rules of professional conduct for the profession of auditor in addition to (moral obligations professional, legal responsibilities for auditors, evidence) will not change in the circumstances, but the change could include appropriate control procedures, and skills of people working in the internal control system, the nature of fiscal policies.

The study also included a set of proposals aimed at developing the future of the profession in order to give a vision for the future of the profession in light of re-engineered.

الإهداء



إلى من ستظل روحه الطاهرة حاضرة في نفسي
ما طال الأبد أبي رحمة من الله
وغفرانا
إلى التي ألهمتني العزم وزرعت في نفسي الأمل
بدعائها ونلت منها الرضا الذي هوى
غاية الغايات
أمي رحمها الله واسكنها فسيح جنانه
إلى من اشدد بهم أوزري إخوتي
وأخواتي حبا وعرفانا
إلى من ساندتني وتحملت عنائي وزرعت في
نفسي الأمل
زوجتي الغالية التي تحملت عنائي
طيلة فترة الدراسة وفاءا وعرفانا
إلى زينة حياتي ونبراسها زينة
حفظها الله تعالى وأتمنى لها حياة سعيدة
إلى كل محبي العلم ويسعوا إلى أعلى
الدرجات العلمية
أهدي هذا الجهد المتواضع

منهل

شكر وعرّفان

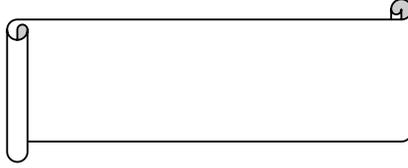
الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على اشرف الأنبياء المرسلين نبينا محمد صلى
الله عليه وسلم سيد المعلمين والمتعلمين وعلى اله وصحبه أجمعين ومن اهتدى بهديه
إلى يوم الدين ..وبعد

فانه يقتضي واجب الأخلاق والاعتراف بالعرفان والجميل بالفضل لكل من ساهم في
انجاز هذا البحث وخص بالذكر منهم المشرف عليه الأستاذ المساعد الدكتور إبراهيم
خليل حيدر السعدي لجهوده القيمة وأرائه السديدة التي كان لها الأثر في انجازه ، كما
يقتضي الواجب أن أتقدم بالشكر والعرّفان إلى الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة لجهودهم
ولتفضلهم مناقشة هذه الأطروحة والتي سيكون لملاحظاتهم السديدة محل اهتمام وتقدير
من قبل الباحث شكلا ومضمونا

كما اشكر مدير مكتب الجامعة بالموصل وموظف الحاسبة لما قدموه للمساعدة في انجاز
البحث

كما اشكر مكتب الرشيد (أستاذ محمد) لإكمال طبع الأطروحة ، والى كل من لم تسعفني
الذاكرة عن تسجيل شكري له وعرّفاني.
وأتمنى للجميع دوام الموفقية والاحترام

الباحث



لقد دخلت تكنولوجيا المعلومات في كافة مجالات الحياة وأنظمتها المختلفة ، ومن تلك المجالات مجال العمل المالي والرقابي حيث أدى ذلك الاستخدام إلى إحداث تغيير في تجميع ومعالجة ونشر المعلومات ، خصوصا المعلومات المحاسبية ، وينعكس ذلك الاستخدام والتغيير على القوائم والكشوفات المالية والحسابات المعدة من قبل المحاسبين العاملين في مختلف الوحدات الاقتصادية ، وينعكس ذلك الاستخدام على مهنة مراقبة الحسابات في كيفية الاستفادة القصوى من التكنولوجيا بتأكيد الثقة والمصداقية في تلك القوائم والتقارير والحسابات والكشوفات المالية.

فضلا عن ذلك تحديد الفرص وتشخيص التحديات المستقبلية المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات وذلك من اجل وضع رؤيا مستقبلية شاملة للمهنة بما يمكنها من تحسين وتطوير ممارساتها وأدائها في تقديم أفضل الخدمات لمستخدميها ، وبما يجعلها قادرة على مواكبة التطورات المستقبلية.

مما سبق يتطلب إعادة هندسة تلك المهنة سواء في مجال استخدام تكنولوجيا المعلومات أو جعل كل من الرقيب المالي ، مراقب الحسابات ، المدقق الخارجي المستقل أكثر استجابة لاستخدام تلك التكنولوجيا في العمل المهني خصوصا في البيئة العراقية.

حيث تضمنت هذه الدراسة جزئين الجزء الأول نظري والثاني تطبيقي ، وقد تضمن الجزء الأول أربعة فصول ، فجاء الفصل الأول بعنوان استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات وانعكاساتها ، في حين جاء الفصل الثاني متضمناً أهم المخاطر الناجمة والمواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات ،

أما الفصل الثالث فأكد على كيفية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات ،

والفصل الرابع تحدث عن أهم المتغيرات البيئية لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.

في حين تمحور الجزء الثاني نحو تحقيق الدراسة التطبيقية التي وضحتها الفصل الخامس والذي كان بعنوان :-

(إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات)

وقد تم استخدام الأساليب والأدوات الإحصائية التالية في الجانب التطبيقي للوصول إلى أهداف البحث وتحقيق فرضياته والمتمثلة بالآتي :-

التكرارات ،الوسط الحسابي ،الانحراف المعياري ،النسب المئوية ، Online Sample Test

وجاءت الدراسة بجملة استنتاجات نظرية وتطبيقية أدرجت في متن الأطروحة لعل أهمها الآتي :-

1- تمثل العوامل التي تدفع مراقبي الحسابات من استخدام تكنولوجيا المعلومات في

مهنتهم بالآتي :

- الظروف التنافسية.
- إلغاء التوثيق المستندي.
- زيادة الخدمات المهنية (التأكيد ، التصديق ، وغيرها).
- تحقيق (الدقة ، السرعة ، الكلفة ، الخدمة الجيدة ، الموثوقية).

2- إن مشروع الرؤيا المتعلق بمستقبل مهنة مراقبة الحسابات يعطي الفرصة الكاملة لمراقبي الحسابات لتحقيق أفضل مستقبل لمهنتهم خصوصا عند إمامهم بالقيم والخدمات والمهارات التنافسية التي أشار إليها ، والتي وضعها الباحث في الفقرة الخامسة من المبحث الثاني للفصل الأول المتعلق بأبعاد مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.

3- إن المفاهيم الأساسية للتدقيق والقابلة للتطبيق في مهنة مراقبة الحسابات لن تختلف في البيئات مختلفة التعقيد (تعقيد قليل ، تعقيد متوسط ، تعقيد كبير) ، كما أن معايير التدقيق المتعارف عليها وقواعد السلوك المهني لمهنة مراقب الحسابات إضافة إلى () الالتزامات الأخلاقية المهنية ، والمسؤوليات القانونية لمراقبي الحسابات ، أدلة الإثبات (لن تتغير في تلك الظروف وإنما التغيير يمكن أن يشمل الإجراءات الرقابية الملائمة ، ومهارات الأشخاص العاملين في نظام الرقابة الداخلية ، طبيعة السياسات المالية. كما تضمنت الدراسة مجموعة من المقترحات الهادفة إلى تطوير مستقبل المهنة من أجل إعطاء رؤية مستقبلية للمهنة في ظل إعادة هندستها.

ثبت المحتويات

رقم الصفحة	الموضوع
ا	الإهداء
ب	شكر و عرفان
ت- ث	المستخلص بالعربي
ج- ح	ثبت المحتويات
خ- د	قائمة الجداول
ذ- ر	قائمة الأشكال
ر	قائمة الملاحق
ز- س	مختصر المصطلحات
2-1	المقدمة
20-3	منهجية البحث وأهم الدراسات السابقة
55-21	الفصل الأول تكنولوجيا المعلومات ومجالات استخدامها في مهنة مراقبة الحسابات
22	تمهيد
37-23	المبحث الأول : مفهوم وأهمية تكنولوجيا المعلومات ومجالات استخدامها في مهنة مراقبة الحسابات
55-38	المبحث الثاني : انعكاسات استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات
80-56	الفصل الثاني المخاطر التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات
57	تمهيد
63-58	المبحث الأول : المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات
80-64	المبحث الثاني : المخاطر المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات
125-81	الفصل الثالث متطلبات إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات وأهم الآثار المترتبة على استخدامها في ظل تكنولوجيا المعلومات
82	تمهيد
103-83	المبحث الأول: مفهوم وأهمية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات وانعكاساتها
112-104	المبحث الثاني: موقف المعايير الدولية والمحلية للرقابة على الحسابات

رقم الصفحة	الموضوع
	في إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات
125-113	المبحث الثالث: الآثار المترتبة على إعادة هندسة مهنة مراقب الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات
155-126	الفصل الرابع المتغيرات البيئية لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات
127	تمهيد
142-128	المبحث الأول : المتغيرات الداخلية لمهنة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات
155-143	المبحث الثاني : المتغيرات الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات
173-156	الفصل الخامس إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات في البيئة العراقية / الجانب التطبيقي
157	تمهيد
167-158	المبحث الأول : وصف وتشخيص متغيرات الدراسة
173-168	المبحث الثاني : تحليل نتائج الاستبانة واختبار الفرضيات
181-174	الاستنتاجات والمقترحات
180-174	أولاً: الاستنتاجات
181-180	ثانياً: المقترحات
200-181	قائمة المصادر
	الملاحق
	المستخلص باللغة الانكليزية

قائمة الجداول

48		1
54		2
61		3
78	(COSO)	4
79	(COSO)	5
99		6
100		7
110		8
-158		9
159		
160		10
-161	()	11
162		

164		12
-165		13
167		
169		14
-169	(x)	15
170		
171	(y)	16
172	(x) (y) *	17

قائمة الأشكال

6		1
75		2
86	()	3
93		4
95		5
96		6
97		7
103		8
117		9
118		10
125		11

131		12
137		13
138		14
140		15
145		16
149		17
155		18

قائمة الملاحق

استمارة الاستبانة	1

قائمة مختصر المصطلحات

معهد المحاسبين القانونيين في انكلترا وويلز	Institute of Chartered Accountants in England and Wales	ICAEW
الاتحاد الدولي للمحاسبين	International Federation of Accountants	IFAC
المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة المالية العليا	International Organization of Supreme Audit services	INTOS
سوق العراق للأوراق المالية	The Iraqi market for Securities Exchange	ISE
مجلس المحاسبة العامة	Council of the General Accounting	CGA
قانون ساربينزا وكسلي في الولايات المتحدة الأمريكية	Sarbanes Oxley Act (USA)	SOX
هيئة تداول الأوراق المالية الأمريكية	Securities Exchange Commission (USA)	SEC
لجنة دعم المنظمات	Committee to Support Organizations	CSO
لجنة اتحاد المحاسبين الأمريكي	Committee to the U.S. Federation	CU.S.FA

	of Accountants	
المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين	American Institute of Certified Public Accountants	AICPA
مجلس معايير التدقيق	Auditing Standards Board	ASB
بيان معايير التدقيق	Statement of Auditing Standards	SAS
الجمعية الاسترالية للمحاسبين القانونيين	Australian Society of Certified Public Accountants	ASCPA
المنظمة الآسيوية لأجهزة الرقابة المالية العليا	Asian Organization of Supreme Audit Services	AOSAS
المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين	Canadian Institute of Chartered Accountants	CICA
هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون الخليجي	Accounting and Auditing Organization for GCC	AAOGCC
معهد المحاسبين القانونيين الاسترالي	Institute of Chartered Accountants of Australia	ICAA
مجلس معايير المحاسبة الدولية	International Accounting Standards Board	IASB
لجنة ممارسة التدقيق الدولي	International Audit Public Certified	IAPC
المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ	International Standards for Accounting and Reporting	ISAR
الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين	Saudi Organization for Certified Public Accountants	SOCPA

المقدمة

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على سيد المرسلين وخاتم النبيين (محمد) صلى

الله عليه وسلم وعلى اله وأصحابه أجمعين , وبعد

فقد شهد العالم في السنوات الأخيرة من القرن الماضي تطورات تكنولوجيا هائلة في كل مجالات الحياة ، حيث اشتملت كافة الأنظمة والقطاعات والمهن والوحدات الاقتصادية المختلفة ، حيث استخدمت الحواسيب وشبكات الاتصال فيها ، كما أحدثت تلك التكنولوجيا ثورة للمعلومات والاتصالات وأضحت تلك الثورة على أنها قاعدة انطلاق أساسية للعمل التخطيطي والإستراتيجي.

وفي مجال إعادة هندسة الأعمال أو العمليات أو المهن أو الأنظمة ، حيث يشير الواقع إلى انه لم تعد وظائف مهنة مراقبة الحسابات كافية للوفاء بدورها في عالم الغد واليوم الذي يتسم بأنه عالم رقمي يعمل في ظل ثورة متجددة لتكنولوجيا المعلومات وبما يخلق سوقا واسعة لخدمات تلك المهنة ، الأمر الذي يستدعي إحداث تغييرات جذرية في عملياتها (إعادة هندستها وتخطيط وهندرة عملياتها في ظل تكنولوجيا المعلومات).

إن عملية إحداث تغييرات جذرية وزيادة الطلب في ممارسة مهنة مراقبة الحسابات تتمثل بالاتي :-

- تحديد الأهداف المتعلقة بتطبيق تكنولوجيا المعلومات في إعادة هندسة المهنة بما يحقق أبعاد إعادة الهندسة المتمثلة بالاتي (الكفاءة ، الفاعلية ، التحول *).
- تحديد واختيار العمليات المرشحة لإعادة التصميم وتصميم نماذج جديدة لها.
- تحديد العوامل المساعدة في إعادة تصميم العمليات.

في ظل هذه المتغيرات يرى الباحث ضرورة إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات باستخدام وسائل إلكترونية ، من أجل مواكبة التطور التقني ومواجهة التحديات المستقبلية.

*يقصد بالتحول تغيير نمط العمل على وفق ما تؤديه مهنة مراقبة الحسابات ، كتغيير طبيعي للخدمات التي تقدمها للغير وما يصاحبها من تحول جذري في طبيعة مهامها.

ولما كانت مهنة مراقبة الحسابات كأية مهنة لها أهدافها ووسائلها في ظل تكنولوجيا المعلومات فنجد انه في ظل تلك المتغيرات التي ستتأثر حتما عند إعادة هندستها.

فان ذلك يستلزم تطوير قدرات مراقبي الحسابات باعتبارهم يمثلون حجر الزاوية في تنفيذ تلك العملية فضلا عن كونهم يعتبرون رأسمال هام يحتل موقع الصدارة في العقل التنظيمي للمهنة. إن هذه الدراسة تشكل إسهامات نظرية وتطبيقية متواضعة من أجل إضفاء صفة الثقة والمصداقية على المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات وبما يمكن من زيادة فاعلية مهنة مراقبة الحسابات في تقديم أفضل الخدمات للغير فضلا عن بيان مدى مساهمة (تكنولوجيا المعلومات) في الحد من تخفيض المخاطر المستقبلية التي قد تواجهها المهنة ، فضلا عن ذلك سيجعل من مراقبي الحسابات مستخدمين لتلك التكنولوجيا في عملهم المهني بشكل واسع خدمة لمهنتهم والمجتمع ككل وبشكل اكبر وأوسع.

أما الفصل الرابع فقد خصص لبيان المتغيرات البيئية (الداخلية والخارجية) لمهنة مراقبة الحسابات.

وقد جاء الجانب الثاني من الأطروحة متضمناً الناحية التطبيقية التي تناولها الفصل الخامس والذي جاء بعنوان إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات - الجانب التطبيقي.

فقد تضمن مبحثين ، الأول يتعلق بوصف وتشخيص متغيرات الدراسة في البيئة العراقية، في حين تناول الثاني تحليل النتائج واختبار الفرضيات وإعداد استمارة الاستبانة. واختتم البحث بمجموعة من الاستنتاجات والتوصيات تضمنتها الأطروحة فضلا عن مجموعة من الدراسات المستقبلية المكملة للدراسة لتمكين طلبة الدراسات العليا والباحثين تناولها بالبحث والتحليل والمتمثلة بالاتي :-

- إعادة هندسة النظم المحاسبية ومهن التدقيق الداخلي والخارجي في ظل تكنولوجيا المعلومات.
- تحقيق الاستثمارات وتخفيض التكاليف باعتماد أسلوب إعادة هندسة العمليات في الوحدات الإنتاجية.
- الالتزامات الأخلاقية والسلوكية لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.
- تطوير الخدمات المهنية للرقابة على الحسابات لتأكيد ثقة ومصداقية المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات.
- تحديد أبعاد مهنة مراقبة الحسابات باستخدام المعرفة المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات.

منهجية البحث والدراسات السابقة

Mythology of the Research :

سيتناول الباحث في منهجية بحثه التعرف على الآتي :-

-
-
-

-
-
-
-
-
-

Research problem

تتمحور المشكلة الأساسية للبحث حول كيفية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات في العراق، ويمكن صياغة مشكلة البحث من خلال الإجابة على التساؤلات الآتية :

1. هل ترى ضرورة إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق في ضوء تكنولوجيا المعلومات؟
2. كيف يمكن إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في البيئة العراقية في إطار تكنولوجيا المعلومات؟
3. هل هناك دور لتكنولوجيا المعلومات عند إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق؟
4. هل ترى بان هناك ضرورة تتعلق بتحليل المخاطر البيئية والمتغيرات البيئية لمهنة مراقبة الحسابات في العراق عند إعادة هندستها في إطار تكنولوجيا المعلومات؟

Research Importance

-

تتخصر أهمية البحث بالنقاط الآتية :-

1. إثراء الجانب النظري لموضوعات معاصرة وحيوية ترتبط بها مهنة مراقبة الحسابات والتي قلما تناولتها أدبيات المهنة .
2. إمكانية تحسين أداء الميدان المبحوث من خلال تحديد المتغيرات المتعلقة بالمهنة والتي قد تعد جوانب قوة للمهنة أو جوانب ضعف لها مما يتطلب بناء استراتيجيات لها وإعادة هندسة عملياتها لمواجهة التحديات المستقبلية وتقديم أفضل الخدمات لمستخدميها.
3. رفع مستوى الأداء المهني للمهنة بما يسهم في تقليل الفجوة الحالية في أدائها ونظيراتها في دول العالم المتقدم.

- Research objectives

يسعى البحث إلى تحقيق الأهداف الآتية :-

1. إعادة هندسة العمليات الرقابية المتعلقة بمهنة مراقبة الحسابات في البيئة العراقية في ظل تكنولوجيا المعلومات.
2. بيان جودة الخدمات المؤداة من قبل مهنة مراقبة الحسابات بعد إعادة هندسة عملياتها في العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات.
3. بيان كيفية مواجهة المخاطر البيئية المواجهة للمهنة وتحليل المتغيرات البيئية الداخلية والخارجية لمهنة مراقبة الحسابات في العراق في إطار تكنولوجيا المعلومات.

- Research lip theses

ينبع البحث من فرضية أساسية مفادها الآتي (هناك دور لتكنولوجيا المعلومات في إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق).

ويتفرع من الفرضية الأساسية السابقة الفرضيات الفرعية التالية:-

1. هناك تأثير معنوي بين إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات في

العراق.

2. هناك تأثير معنوي بين تكنولوجيا المعلومات وإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في

العراق.

3. هناك علاقة ارتباط معنوية بين إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق

وتكنولوجيا المعلومات.

-

طالما أن البحث يتمحور في جانبين أساسيين فقد اعتمد الباحث في إعداد الجانب النظري

على المنهج الوصفي من خلال اطلاعه على الرسائل والاطاريح الجامعية والكتب العربية

والأجنبية فضلا عن الدوريات والبحوث والدراسات وكل ما كتب عن الموضوع محل

الدراسة ، وكذلك التصفح على الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت).

أما في إعداد الجانب التطبيقي من البحث فقد اعتمد الباحث في إعداده على المنهجين

التاليين (المنهج التحليلي ومنهج دراسة الحالة).

-

مادام أن هذا البحث يتضمن متغيرين أساسيين (إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات ،

تكنولوجيا المعلومات) فيحد البحث المحددات التالية:-

* الحدود البشرية :

تتعلق بمراقبي الحسابات الذين يمثلون مجتمع وعينة الدراسة.

* الحدود الزمانية :

المحدد أزمانى لهذا البحث يتعلق بتشخيص متغيراته على وفق السياقات البحثية وخلال
الفترة الحالية.

-

الجانب النظرى The Theoretical Side

1. الاطاريح والرسائل والبحوث العلمية.
2. الكتب والدوريات العربية والأجنبية.
3. المقالات المنشورة على شبكة الانترنت.

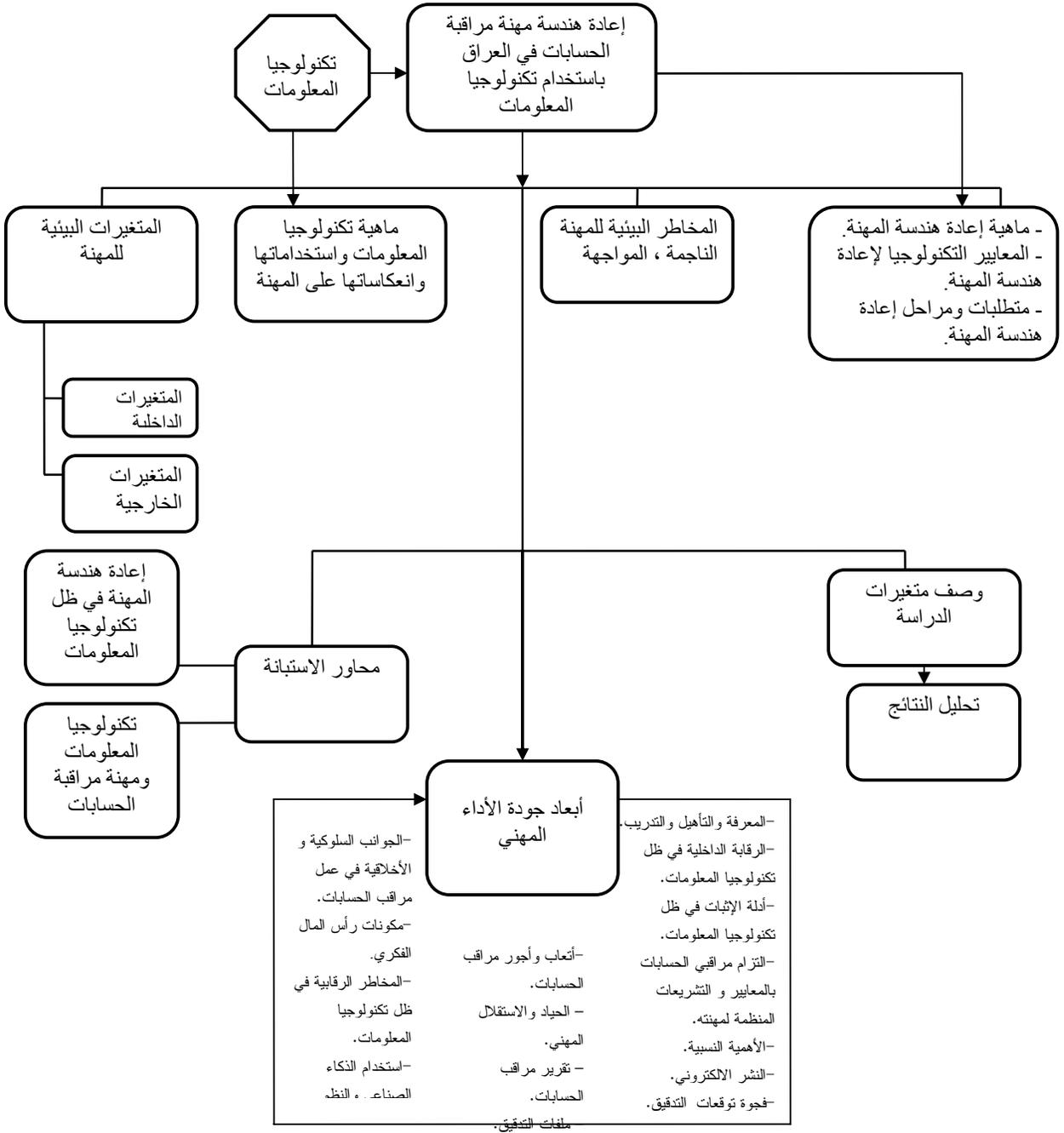
الجانب التطبيقى The Practical Side

أما الجانب التطبيقى فقد اعتمد الباحث على تحليل الاستبانة التي صممها لأغراض بحثه.

-

يرى الباحث انه لبيان الاتجاه الذي سلكه الباحث في الوصول إلى أهداف وفرضيات بحثه ،
ومعالجة مشكلته وفي سبيل تحقيق ذلك فقد قام الباحث بتصميم مخطط يبين انسيابية
بحثه وكما مبين بالشكل(1):-

(1)



:

1- دراسة البرواري (1999) بعنوان

()

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير الأساليب الإدارية الحديثة والمفاهيم الإدارية الحديثة المواكبة للتطورات والتغيرات البيئية للمنظمات على ضوء الموارد المتاحة (المادية والبشرية) لتلك المنظمات العمرانية الخاصة بالدراسة وبيان مدى فاعلية برامج إعادة الهندسة وتطوير العمل بما يعطي رؤى مستقبلية وتصور عمليات التحديات المستقبلية وتشخيصها بدقة خصوصاً المواجهة إلى وحدة أو منظمة الأعمال وقد توصلت الدراسة إلى:-

1- يعتبر المورد البشري من أهم الموارد الطبيعية في مجال تغيير الطاقات.

2- ضرورة ترجمة المعرفة إلى أدوات وطرائق تطبيقية.

3- لا بد من الأخذ بنظر الاعتبار عند إعادة هندسة نظم العمل بالوحدات آراء وتوجيهات القادة الإداريين من أجل تحقيق التميز في الأداء.

2- دراسة الجزراوي (2000) بعنوان

()

هدفت الدراسة إلى تحسين خدمة الزبائن والالتزام بالوقت وعدم الأخذ بالوقت الضائع، كانت الدراسة بجانبها التطبيقي في مستشفى الكندي التعليمي وفيه تم احتساب وقت دخول وخروج المريض في تلك المستشفى واقترح الباحث برنامجاً لإعادة هندسة العمليات منذ بداية دخول المريض للمستشفى ولغاية خروجه منها حيث تم تصميم نظام متكامل مقترح لإعادة هندسة العمليات فيها.

3- دراسة الهاشمي (2003) بعنوان

()

هدفت الدراسة إلى بيان دور تقانة المعلومات في إعادة هندسة العمليات الإدارية ، فقد تضمنت الدراسة خمسة فصول جاء الفصل الأول في توضيح منهجية البحث واهم الدراسات السابقة التي عكست موضوع الدراسة وبينت الاختلاف عن الدراسة الحالية ، أما الفصل الثاني فجاء مبينا ماهية تقانة المعلومات ، أما الفصل الثالث فقد تضمن كيفية إعادة هندسة العمليات الإدارية ومراحلها وتشخيص وتحديد العلاقة بين تقانة المعلومات وإعادة هندسة العمليات الإدارية ، وجاء الفصل الرابع بالجانب التطبيقي من الدراسة في حين تضمن الفصل الخامس أهم الاستنتاجات والتوصيات التي اكدت عليها الدراسة.

4- دراسة دهمش والقشي (2004) بعنوان

()

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على بيئة التجارة الالكترونية ومقارنة بيئة التجارة التقليدية مع بيئة التجارة الالكترونية وتحديد المشاكل المحاسبية في تلك البيئة الجديدة واهم ما توصلت إليه تلك الدراسة هي:-

أ- إن التجارة الالكترونية تؤثر على مهنتي المحاسبة وتدقيق الحسابات.

ب- تعمل التجارة الالكترونية في بيئة تفتقد إلى التوثيق.

ت- إن النظرية المحاسبية في تحديد وتشخيص مشكلة الاعتراف بإيرادات التجارة الالكترونية والتعامل معها.

ث- يمكن حل المشكلات المحاسبية المرتبطة بالتجارة الالكترونية من خلال تطوير السياسات والإجراءات المحاسبية وخصوصاً تلك التي توفر الحالات التالية:-

التوكيد، الوثوق (الموثوقية)، الرقابة لنظام المعلومات المحاسبي.

ج- توصلت الدراسة إلى اقتراح نقطة جديدة للاعتراف بإيرادات التجارة الالكترونية، وهذه النقطة تتحقق عند توفر الحالات التالية في أي نظام محاسبي الكتروني وهذه الحالات تتمثل بالاتي:-

أمان العمليات، إجراءات تأكيد الأمان.

5- دراسة عبد الوهاب (2005) بعنوان

)

(

أكدت الدراسة بان الطبيعة المميزة والمتخصصة لتدقيق نظم المعلومات المستندة على الحاسوب تتطلب توافر معايير وإرشادات يتم على ضوءها إجراء عملية تدقيق نظم المعلومات.

كما أكدت الدراسة على أن تطوير ونمو معايير تدقيق نظم المعلومات ونظم التجارة الالكترونية يعد حجر الأساس للإسهام في خدمة تأكيد الثقة في تلك النظم والحصول على الحد الأدنى للأداء المقبول واللازم لتلبية المسؤوليات المهنية التي يحددها ميثاق شرف المهنة والقانون الأخلاقي لها.

كما اكدت الدراسة على مسالة ضرورة توافر عنصري الثقة والمصادقية لإمكانية نشر التقارير المالية خصوصا التقارير المالية المنشورة الكترونيا ، الأمر الذي استدعى من الهيئات والمنظمات المهنية المعنية بشؤون الرقابة إلى تأكيد ثقتها بتلك التقارير عن طريق استخدام خاتم تأكيد الثقة في المواقع الالكترونية لتلك المنظمات ومنح الوحدة ختم الثقة في تلك المواقع عن طريق تقرير يؤكد الثقة فيها.

كما أشارت الدراسة إلى انه يجب من مراقب الحسابات تطوير دوره وتطوير أدائه خصوصا في ظل تبادل المعلومات الكترونيا مما يتماشى مع التطورات المتلاحقة في عالم تكنولوجيا المعلومات.

6- دراسة البكوع (2006) بعنوان

)

(

هدفت الدراسة إلى تحقيق الآتي :-

- التعرف على أهم التحديات التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات في العراق وكيفية التصدي لها.
- تحليل وتشخيص متغيرات البيئة الداخلية والخارجية لمهنة مراقبة الحسابات في ظل عناصر البيئة التقنية الحديثة.
- توصيف عناصر البيئة التقنية الحديثة وبيان أثرها على مهنة مراقبة الحسابات.
- استخدام التحليل الاستراتيجي في تحليل عناصر البيئة التقنية الحديثة والتحديات التي تواجهها مهنة مراقبة الحسابات.

كما توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتوصيات لعل أهمها :

- تمثل الأخلاقيات المهنية لمهنة مراقبة الحسابات الأساس الذي يستلزم من مراقب الحسابات الالتزام به لرفع مستوى أداء مهنته والمحافظة على ثقة الجمهور بها.
- تمثل بيئة المهمة العامل الرئيسي الأول ضمن متغيرات البيئة التكنولوجية الحديثة.
- إن تأهيل الموارد البشرية بشكل عام يمثل العامل الرئيسي الأول لتطوير المهنة ، واهم متغير ضمن هذا العامل هو هيكله المناهج الدراسية والخطط المحاسبية نحو تكنولوجيا المعلومات.

- تمثل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تحديا كبيرا وحقيقيا لمهنة مراقبة الحسابات تتطلب التعرف على عناصر هذه التقنية.

7- دراسة الجوهر والعقدة (2007) بعنوان

)

(

هدفت الدراسة إلى إعادة هندسة وظيفة التدقيق الداخلي وضرورة إعادة تصميمها في المشاريع الاقتصادية الأردنية في ضوء متطلبات المعايير الدولية الحديثة التدقيق ، اعتمادا على أسلوب الاستبانة لاختبار مدى الالتزام بهذه المعايير في الوحدات عينة الدراسة واستخدامها وبيان دورها في تقييم المخاطر التي قد تواجهها وظيفة التدقيق الخارجي ومدى تعزيزها لإدارة المخاطر في وحدات عينة الدراسة (لبيان اثر إعادة هندسة وظيفة التدقيق الداخلي في تعزيز إدارة المخاطر في البيئة الأردنية وكانت العينة المختارة تتمثل بمدققين داخليين ومدققي التدقيق في تلك الوحدات عينة الدراسة).

8- دراسة العميري والمعتاز (2007) بعنوان

()

هدفت الدراسة إلى محاولة معرفة اثر التجارة الالكترونية على تخطيط أعمال المراجعة حيث تم استخدام استبانته لجمع المعلومات من مكاتب المراجعة ، وتضمنت الاستبانته أربعة مجموعات رئيسية هي :-

- أهداف تخطيط عملية المراجعة.
- مدى تأثير اختبار إجراءات المراجعة بتغيير النظام.
- استعادة المراجع بمساعدين عند أدائه لمهمة المراجعة.
- جمع المعلومات عن العميل ونشاطه.

وقد تم تقسيم البحث إلى جزئين رئيسيين الأول نظري والثاني عملي في الجزء النظري مستمد من الكتب والدوريات والأبحاث العلمية وإصدارات الهيئات والجمعيات العلمية والمهنية والحكومية في الدول المتقدمة ، أما الجزء الثاني التطبيقي فقد بين اثر تكنولوجيا المعلومات على دنيا الأعمال واثرت التجارة الالكترونية على مهنة المراجعة ومعايير المراجعة وتخطيط أعمال المراجعة.

9- دراسة حمودي 2008 بعنوان

()

سعت هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف تتعلق بكيفية المساهمة الالكترونية للمحاسبة نتيجة تحليل تأثيرها في المتغيرات الخارجية والداخلية لإعادة هندسة النظام المحاسبي الحكومي .
وقد اعتمدت الدراسة على منهج دراسة الحالة فضلا عن المنهج الوصفي للحصول على المعلومات المطلوبة بشكل دقيق ومباشر .
وتتجسد أهمية البحث كونه يبحث في مسالة تقديمها نموذجا مقترحاً لإعادة هندسة النظام المحاسبي الالكتروني للمقاولات.

كما خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج الموضحة للتأثير المعنوي لعناصر الحكومة الإلكترونية في النظام المحاسبي الحكومي بما يخدم إعادة هندسة ذلك النظام.

10- دراسة مطاحن (2009) بعنوان

)

(

هدفت الدراسة إلى تحقيق الآتي :

- التعرف على مدى إدراك وفهم مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن للمشروع الأمريكي الكندي المشترك.
 - توضيح أهمية التجارة الإلكترونية.
 - التعرف على مدى إدراك وفهم مدققي الحسابات الخارجيين في الأردن للمشروع الأمريكي الكندي المشترك.
- وقد توصلت الباحثة في دراستها إلى مجموعة من النتائج النظرية والعملية لعل أهمها :-
- وجود صعوبة في الالتزام لهذا المشروع من قبل الشركات المتعاملة مع التجارة الإلكترونية أو من قبل المدققين في تلك الشركات.
 - أضاف هذا المشروع إلى كل من مهنتي المحاسبة والتدقيق بعدا تكنولوجيا جديدا.

11- دراسة الطائي (2010) بعنوان

)

(

هدفت الدراسة إلى التوصل إلى الآتي :-

أ- صياغة إطار نظري يربط ما بين مواضيع تقانة المعلومات والاتصالات ICT ونظم

معلومات الموارد البشرية HRIS.

ب-التعريف بالمفهوم النظام الشبكي ومكوناته وعناصره.

ت-تصميم نظام معلومات الموارد البشرية المستندة على الشبكة.

إما الجانب العملي فقد تم اعتماد منهج دراسة الحالة Case-Study .

وقد تم التوصل إلى الآتي :-

- إن تعدد وتنوع المعلومات المطلوبة ومصادر إعدادها يؤدي إلى الإرباك والفوضى

بسبب غياب وجود نظام معلومات أو قاعدة بيانات يتم اعتمادها في إعداد هذه

المعلومات.

- الكم من الأرشيف الورقي والذي يعود إلى سنين عديدة منذ تأسيس المعهد التقني

بالموصل.

- لابد من استخدام التحليل الاستراتيجي في تحليل عناصر البيئة التقنية الحديثة.

12- دراسة ثابت (2010) بعنوان

()

هدفت الدراسة إلى توضيح الآتي :-

أ- إعطاء خلفية نظرية عن إعادة هندسة العمليات الإنتاجية من حيث (المفهوم ،

المرتكزات الأساسية ، الأهداف ، المراحل).

ب-كيفية استخدام إعادة هندسة العمليات الإنتاجية في تخفيض التكاليف.

أما فرضية البحث فتمثلت بالآتي :-

(إعادة هندسة العمليات الإنتاجية بالتحسين المستمر وإعادة الترتيب بما يتلاءم مع متطلبات عمليات إنتاج المنتج أو تقديم الخدمة يسهم في تخفيض تكاليف الإنتاج وتحسين ربحية الوحدة ويعزز موقفها التنافسي)

وقد اعتمدت الباحثة في إعداد بحثها على المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وكان مجال التطبيق في الشركة الوطنية لصناعات الأثاث المنزلي في محافظة نينوى ، وقد قسمت الدراسة إلى ثلاثة فصول ، في حين تضمنت الدراسة مجموعة من الاستنتاجات النظرية والعملية تم عرضها في متن الرسالة.

13- دراسة الجميلي (2010) بعنوان

)

(

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية :

أ- بيان الدوافع التي قادت المدقق إلى استخدام الحاسوب في التدقيق والمزايا التي ترتبت عن هذا الاستخدام ، وتحديد المتطلبات اللازم توفرها للمدقق والتي تمكنه من تنفيذ إجراءات التدقيق بكفاءة وفاعلية.

ب- التعرف على الأساليب المستخدمة في تدقيق نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات في ظل تطبيقاتها العالمية ، والتعرف على ماهية هذه النظم وأساليب تنظيم وتشغيل البيانات الإلكترونية.

ت- بيان المراحل والإجراءات التي يتعين على المدقق إتباعها في تدقيق نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات.

ث- السعي نحو تطوير أداء ديوان الرقابة المالية من خلال استخدام أدوات التدقيق بمساعدة الحاسوب.

وتضمنت الدراسة على مجموعة من النتائج والتوصيات لعل أهمها :

1- استخدام ديوان الرقابة المالية أسلوب التدقيق حول الحاسوب في تدقيق نظم التشغيل الالكتروني للبيانات لأغلب الدوائر والشركات المستخدمة لتلك النظم والخاضعة لتدقيق الديوان.

2- وجود انخفاض ملحوظ في عدد الموظفين القادرين على أداء مهام التدقيق باستخدام التدقيق بمساعدة الحاسوب.

3- على ديوان الرقابة المالية التأهيل العلمي والعملي لموظفيه على استخدام أساليب وإجراءات نظم التشغيل الالكتروني للبيانات لمواجهة التحديات التي تواجه مهنة التدقيق في استخدام تقانات الحاسوب.

14- دراسة الشريدة (2010) بعنوان

)

(

سعت الدراسة إلى تحقيق الآتي :-

- إعطاء مدخل مفاهيمي لنظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المؤتمت لمعالجة البيانات.
- بيان فوائد استعمال تقنيات المعلومات والاتصالات ومخاطرهما.
- بيان دور تقنيات المعلومات في تعزيز نظام الرقابة الداخلية وكيفية تصميمه وطرائق تقويمه.

15- دراسة السعدي(2010) بعنوان

)

(

هدفت الدراسة إلى بيان أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في الأردن, حيث استخدم الباحث استبانته مكونة من قسمين تضمن القسم الأول معلومات عامة عن أفراد عينة الدراسة والقسم الثاني تضمن 28 فقرة موزعة على مجالين لبيان أثر استخدام التكنولوجيا (تكنولوجيا المعلومات) في مجال الرقابة هذا هو المجال الأول، أما المجال الثاني فيتعلق باستخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال التخطيط لبيان أهم الصعوبات التي تواجههم في كلا المجالين وانعكست أهمية الدراسة في توضيح أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وتشخيص أهم التحديات والصعوبات خصوصاً في القطاع الصناعي الأردني.

16- دراسة أحمد (2010) بعنوان

)

هدفت الدراسة إلى بيان أهمية المعرفة والتطوير والإبداع التكنولوجي في خلق الموارد الاقتصادية باعتبارها احد مصادر الثروة وخلقتها داخل المجتمع، كما هدفت الدراسة إلى توضيح العديد من المصطلحات التكنولوجية ودورها في إعادة هندسة العمليات المالية في بيئة التجارة الالكترونية وأهمها اصطلاح هيكله الإدارة والاهتمام باقتصاد المعرفة وإنتاج المعرفة وتفعيلها واستخدامها في خلق القيمة المضافة للمجتمع.

17- دراسة الحربي (2011) بعنوان

)

هدفت الدراسة إلى التعرف على أنواع الخدمات التي يجب أن يقدمها مراقبو الحسابات عند تدقيق الوحدات الاقتصادية التي تتعامل بمفهوم تقنية المعلومات ، كما حددت إطاراً مقترحاً لتطوير خدمات مراقبي الحسابات في بيئة التجارة الإلكترونية عن طريق دراسة العينة المختارة من مراقبي الحسابات العاملين في الوحدات الاقتصادية بالعراق .

وقد توصلت الدراسة إلى الآتي :-

- إن التجارة الإلكترونية كتقنية حديثة أثرت على جميع المجالات المهنية بشكل عام وعلى مهنة مراقبة الحسابات بشكل خاص.
- لبيئة التجارة الإلكترونية اثر واضح على معايير التدقيق المقبولة قبولاً عاماً.
- استوجبت تلك المهنة من مراقب الحسابات ضرورة الإلمام باستخدام وتشغيل البرامج والدخول إلى شبكة الانترنت وجمع أدلة إثبات كافية ومناسبة لتلك البيئة الإلكترونية.



1- دراسة (Janvrin, etal, 2009)

(Techniques Auditor Acceptance Computer As sited Audi)

وهي دراسة قدمت إلى المؤتمر السنوي للجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين هادفة إلى تحديد العوامل والمتغيرات المؤثرة على قبول المدقق لاستخدام أدوات وتقنيات التدقيق باستخدام أو بمساعدة الحاسوب وكيفية قبول المدقق لتلك الأدوات والتقنيات كونها تؤدي إلى تحقيق كفاءة وفاعلية عملية التدقيق، ويستلزم من مكاتب التدقيق تطوير البرامج التدريبية الهادفة إلى استخدام تلك الأدوات والتقنيات وزيادة عدد المدققين المشاركين في الدورات

التدريبية فضلاً عن تحسين الخدمات التقنية والتنظيمية التي تساعد في فهم كيفية تنفيذ أعمال التدقيق.

2- دراسة (Pathak , 2006)

(Audit Resource planning)

هدفت الدراسة إلى بيان التعقيدات التقنية ودور تعقيدات التجارة الالكترونية في التدقيق وبيان العلاقة بين تخطيط مصادر التدقيق ومصادر الأشخاص المؤهلين للتدقيق في ظل التجارة الالكترونية وقد ركزت هذه الدراسة على عمليات B2B كإحدى عمليات التجارة الالكترونية واهم ما توصلت إليه هي:-

أ- تحديد نموذج مقترح لتدقيق عمليات التجارة الالكترونية خاص بالتعاملات التي تتم على وفق B2B.

ب- أظهرت الدراسة بأنه يجب أن يكون المدقق الذي يعمل في تدقيق النموذج المقترح أن يكون مؤهلاً تأهيلاً تقنياً عالياً وذا خبرة واسعة وعالية في مجال التدقيق الالكتروني.

3- دراسة (Aldasly,2004)

(Accounting profession & web Assurance services)

هدفت الدراسة لتحقيق الأتي:-

أ- بيان الحاجة إلى خدمات التدقيق الالكتروني.

ب- بيان طبيعة الختم الالكتروني وفوائده.

ت- بيان مستجدات مهنة المحاسبة وعلاقتها بالتجارة الالكترونية.

كما توصلت الدراسة إلى جملة من الاستنتاجات لعل أهمها:-

أ- هناك صعوبات في فهم وتطبيق المشروع المقترح لتطوير مهنة المحاسبة في ظل تقنية المعلومات.

ب- لابد من تقليص الفجوة الحاصلة بين الخدمات المقدمة من قبل مهنة المحاسبة وبين حاجة الجمهور في ظل وجود تقنية المعلومات.

4- دراسة (Stephen , 1995)

(After Reengineering What is next)

هدفت الدراسة إلى وضع برنامج لإعادة هندسة عمليات شركة Sun life وذلك لمعالجة العقبات والقيود التي تواجه تلك العمليات وتحسين الخدمات المقدمة للزبائن وتوصلت الدراسة إلى أن وجود برنامج إعادة هندسة العمليات الإدارية لمختلف الأعمال وبمراحله الأساسية يوفر فرصاً حقيقية للأفراد العاملين والقضاء على مقاومة التغيير ويهيئ جواً مناسباً للإبداع التنظيمي.

5- دراسة (Fisher , 1996)

Reengineering your Business process

بينت الدراسة أهم الجهود والفعاليات المطلوب تحديدها أو التي يجب أن يعكسها برنامج

إعادة هندسة الأعمال والمتمثلة بالاتي:-

أ- بيان أهم الإجراءات التنفيذية اللازمة لانجاز عمل معين ويرى مدى انسيابيته بين الأعمال الأخرى في المنظمة.

ب- وجوب بيان سبل وفرص التحقيق الممكنة لتحقيق تلك الإجراءات.

ت- الدعم المتواصل لذلك البرنامج على المدى الطويل الأجل.

ث- التعاون المستمر لكافة العاملين في تلك المنظمة حول تغيير ذلك البرنامج.

6- دراسة (White man , 1996)

II driver in Reengineering support performance Exption) (perception

هدفت الدراسة إلى بيان كيفية أدراك دور ثقافة المعلومات في جهود إعادة هندسة الأعمال وطبيعة خواص المنظمة التي تؤثر في هذه الثقافة عن طريق استبانة أعضائها الباحث لاختيار 43 منظمة تروم إعادة هندسة عملياتها حيث تضمنت استمارة الاستبيان مجموعة من الأسئلة من اجل تحديد دور ثقافة المعلومات في عمليات التحسين المستمر داخل تلك المنظمات وإمكانية تعزيز ذلك الدور والاعتماد عليه.

7- دراسة (Roy & Wody , 1995)

(Reengineering readiness Test)

هدفت الدراسة إلى وضع برنامج لإعادة هندسة الأعمال في شركة Gard and وما يجب على إدارة الشركة توفيرها لضمان هذا البرنامج.

أهم ما توصلت إليه هذه الدراسة هو:

أ- تحديد رؤية مستقبلية واضحة للشركة قبل إعادة هندسة عملياتها.

ب- تحديد خطة متكاملة للعمليات اليومية للشركة من منظور إستراتيجي

ت-تحديد مدى التزام كافة مستويات الشركة (العليا،الوسطى) التغييرية بالسياسات المالية عند إعادة هندسة عملياتها.

8- دراسة (Mandric & Elain , 1996)

(putting the engine into Reengineering)

هدفت الدراسة إلى بيان أسباب فشل جهود برنامج إعادة هندسة الأعمال لبعض المنظمات وانحصرت تلك الأسباب بالاتي:-

أ- لا توجد معايير إحداث لإحداث تغيير جذري.

ب- عدم مراعاة مبدأ المشاركة لبرنامج هندسة الأعمال.

ت- إخضاع كافة عمليات تلك المنظمات لبرنامج إعادة هندسة الأعمال كما بينت الدراسة إمكانية اعتماد وسائل أخرى لرفع مستوى أداء تلك العمليات مثل أداء الجودة الشاملة ، أساليب التحسين المستمروغيرها.

9- دراسة (Borthich & Kiger , 2003)

(Designing Audit procedures when Evidence is Electronic)

هدفت الدراسة إلى توضيح إمكانية تحسين إجراءات التدقيق لتوفير دليل تدقيق إلكتروني وبيان أن العديد من اختبارات الرقابة والاختبارات الجوهرية يمكن إجراؤها باستخدام بيانات مخزونة بشكل إلكتروني، فضلاً عن إمكانية تحسين إجراءات الرقابة والاختبارات الجوهرية على الإيرادات وتجديد تنظيم إجراءات التدقيق على كفاءة وفاعلية برنامج التدقيق.

10- دراسة (Bracen & Davis , 2003)

(Computer Audit tools and techniques analysis and perspectives)

هدفت الدراسة إلى استقصاء عينة من المدققين الحكوميين حول إمكانية استخدام أدوات وتقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب مثل برمجة التدقيق العامة ACL والفائدة التي تعطيها لعملية أكثر دقة من خلال استخدامها، وتوصلت الدراسة إلى أن المدققين أدركوا المنافع المرتبطة باستخدام أدوات وتقنيات التدقيق وعرضت الدراسة (نتائجها) انخفاض آراء المدققين وأن هناك رغبة في زيادة مهاراتهم لاستخدام أدوات وتقنيات كما أثبتت الدراسة أن التدريب التقني يُعتبر حاجة ضرورية للمدققين.

1- إن أغلب الدراسات السابقة ركزت على مسألة دراسة وتحليل لعدد من العوامل المؤثرة في كيفية إعادة هندسة الأعمال في ظل تكنولوجيا المعلومات.

2- أغلب الدراسات السابقة اعتمدت على المنهج التحليلي أو على المنهج الاستنباطي من خلال تحليل البيانات والمعلومات التي تناولتها استمارات الاستبيان للوصول إلى النتائج التي تعزز الجانب التطبيقي، في حين إن الدراسة الحالية تبنت أسلوباً مغايراً يقوم على أساس استخدام استمارة الاستبيان لتعزيز الجانب النظري باستطلاع آراء عينة من مراقبي الحاسبات (العينة المختارة).

3- إن الدراسة الحالية وضعت إطاراً مقترحاً لإعادة هندسة عمليات مهنة مراقبة الحاسبات في البيئة العراقية بناءً على المعطيات المتاحة من الإمكانيات المتاحة (المادية والبشرية) واستخدام تكنولوجيا المعلومات في حين نجد أن أغلب الدراسات السابقة كانت في بيئات عربية أو أجنبية تستخدم تكنولوجيا المعلومات أكثر في المجالات المختلفة.

4- تعددية الدراسات السابقة العربية والأجنبية ناتجة عن تعددية جهات النظر للباحثين حول كيفية إعادة الهندسة للأعمال المختلفة والعمليات.

5- تثبتت الدراسة الحالية بيان الدور المهم لتكنولوجيا المعلومات في إنجاز عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات وبيان العلاقة القوية بين تكنولوجيا المعلومات وعملية إعادة الهندسة .

6- أن أغلب الدراسات السابقة أكدت على القوانين واللوائح الداخلية والهيكل التنظيمية والعمليات وأخذ آراء بعض المديرين ومسؤولياتهم في الإدارات المختلفة(العليا، الوسطى، التنفيذية).

تمهيد :-

يشير الواقع إلى أن تكنولوجيا المعلومات قد دخلت كافة مجالات الحياة ومهناها وأنظمتها وأحدثت تغييرا واسعا فيها. ومن تلك المجالات مجال العمل المالي والرقابي حيث أدى ذلك الاستخدام إلى إحداث تغيير واسع في عملية تجميع ونشر ومعالجة المعلومات المالية وخصوصا المحاسبية منها والتي تضمنتها القوائم والكشوفات المالية والحسابات. وانعكس ذلك الاستخدام بشكل غير مباشر على مهنة مراقبة الحسابات خصوصا في مجال توفير الثقة والمصدقية للمعلومات التي احتوتها تلك القوائم والكشوفات. لذا يستوجب التعرف على ماهية تلك التكنولوجيا وانعكاساتها على مهنة مراقبة الحسابات ومدى الاستفادة المهنية منها.

من اجل تحقيق ذلك فقد قسم هذا الفصل إلى المباحث الآتية:

/

/

في البداية لابد من تحديد مفهوم التكنولوجيا كمصطلح لغوي ، فالمعنى الاصطلاحي لكلمة (Technology) التي تعني التقانة أو التقنية ، فهي في الأصل كلمة يونانية تتكون من مقطعين الأول (Techno) ومعناها التطبيق أو الفن أو المهارة ، أما المقطع الثاني (Logy) فمعناها علماً أو دراسةً.

في حين أكد البعض بان تكنولوجيا المعلومات أو تقنية المعلومات ما هي إلا طريقة فنية لتحقيق غرض عملي ، فهي تشمل جميع الوسائل المستخدمة لتوفير ما هو ضروري لمعيشة الناس وتحقيق رفاهيتهم.(الشريدة، 2010، 13)

_____ 1-1-1

أهم التعاريف المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات هي :-

- تلك الأنظمة والأجهزة التي تعتمد على التكنولوجيا الحديثة لإيصال المعلومات وتقديمها

إلى الجهات المستفيدة بأقل جهد وأسرع وقت وأيسر السبل. (صيام ، 2001، 11)

- استخدام التكنولوجيا الحديثة للمعلومات لتوفير ميزة تنافسية للوحدات في مجال المنافسة

وإيصال المعلومات وتخزينها ومعالجتها بهدف اتخاذ القرارات الرشيدة. (Senn, 1996,

7)

- التكنولوجيا التي تعتمد على استخدام الحاسوب والوسائل المتطورة الأخرى في معالجة

البيانات التي يتم الحصول عليها من أجل تحقيق سرعة في معالجتها وتخزينها واستردادها

وتحويلها إلى معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب .

(الحسبان ، 2009 ، 89)

- الوسيلة والأسلوب الفاعل الذي يستخدم أدوات وخبرات وبرمجيات أدارية لخرن

واسترجاع المعلومات وتجهيزها وإيصالها ونشرها للمستخدمين من المواقع المختلفة .

(يوسف ، 2005 ، 9)

- مجموعة من التقانات التي تحتوي على وسائل ومعدات وأجهزة وأدوات يمكن التعامل

معها بخبرة ومهارة للحصول على حلول في مجال إنتاج المعلومات والمعرفة . (الطائي،

2010، 23)

- تصميم أو تطبيق أو دعم أو إدارة أنظمة المعلومات المعتمدة على الحاسوب خصوصا

في مجال تطبيق البرامج والمعدات المادية للحاسوب ومعالجة البيانات والحزم البرمجية

والاتصالات والشبكات بأنواعها.

(الطائي ، 2010 ، 7)

- استخدام أجهزة الحاسوب والوسائل المتطورة الأخرى من قبل العناصر البشرية المؤهلة للمعرفة التقنية المتعلقة بتخزين ومعالجة البيانات التي يمكن الحصول عليها وتحقيق سرعة في معالجتها وتخزينها واسترجاعها وتحويلها إلى معلومات موثوق بها ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب. (الحسبان، 2009، 16)، (يحيى ويوسف، 2007، 91)

- الموارد المستخدمة من قبل الوحدات لإدارة المعلومات الذي تحتاجها أية إدارة تكنولوجية. (عبدالرحمن وحسين، 2007، 45)

- جميع الطرق والأجهزة والتطبيقات والوسائل المادية والبرمجيات المستخدمة في جمع المعلومات ونقلها وتخزينها واسترجاعها ومعالجتها وإيصالها إلى مستخدميها. (السقا، 2006، 20)

- التطبيق العملي للبحث والتفكير لما ينتجه أو يبتكره الإنسان في مجال التقنية المادية وما يرتبط بها من معارف ومهارات وخبرات في سبيل خدمة الإنسان وتحسين استخدامه واستيعابه وتطويره للموارد البشرية والطبيعية. (حلباوي، 1994، 24)

تأسيساً على ما سبق يبين الباحث الآتي:-

1- تعددية تعاريف تكنولوجيا المعلومات في الأدبيات المحاسبية والرقابية نابع من تعدد وجهات نظر الباحثين والكتاب لهذه الظاهرة من الزاوية التي يتم النظر إليها ، وبما يدل على أهمية تلك الظاهرة في المجال الرقابي.

2- تعدد تكنولوجيا المعلومات في مجال التدقيق بأنها حسب رأي البعض سلاحاً ذا حدين والذي يتفق معه الباحث ، حيث يمثل الجانب الأول منها كونها أداة من أدوات التدقيق

الداخلي ، أما الجانب الثاني منها فيتعلق بسرعة التطورات التقنية الحديثة وما تسببه من الحد من مخاطر التدقيق .

3- لا بد من اخذ مفهوم تكنولوجيا معلومات التدقيق بعين الاعتبار لان فهم وإدراك وتشخيص أية وحدة محل الرقابة بمخاطر الرقابة مرهون بمدى معرفة ذلك المفهوم واستخدام تلك التكنولوجيا لتوفير معلومات ملائمة تساعد في اتخاذ قراراتها الرشيدة بشأن تلك المخاطر بالوقت المناسب.

2-1-1

قبل التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في مختلف المجالات والأنشطة لا بد من

التعرف على الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات.(Senn,199 ,12-15)

حيث تنحصر أهم الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات بالنقاط الآتية :-

- 1- اعتماد الأعمال المختلفة في عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات.
- 2- مساهمة تكنولوجيا المعلومات في زيادة الخدمات والإنتاج.
- 3- تأثير تكنولوجيا المعلومات في إنجاز مختلف الأنشطة والمهن.
- 4- الالتزام بسياسات إدارات الوحدات الاقتصادية وحماية أصولها.
- 5- زيادة الحاجة إلى المعلومات.
- 6- ضمان دقة اكتمال السجلات وإعداد قوائم مالية ذات موثوقية عالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات الرشيدة . (البشتاوي والشبيب،2002، 6)
- 7- تحقيق نظام رقابة داخلية فعال له تأثير على دقة ومصداقية المعلومات .

8- المساهمة في حل اغلب المشاكل الإدارية والمساهمة في تحقيق معلومات ، حيث يمكن

الاستفادة منها في المجالات الآتية:-

الدقة، السرعة، الثبات، الموثوقية

وتتنحصر أهمية تكنولوجيا المعلومات بالاتي :-

أ- القضاء على جميع حواجز الوقت في عالم الصناعة ، المال ، الأعمال ، التجارة

.....وغيرها ، ففي ظل تكنولوجيا المعلومات نجد انه أصبح بالإمكان عقد الصفقات

خلال ثوانٍ وفي أي وقت عن طريق الانترنت أو أجهزة الحاسبات الالكترونية أو

غيرها من معدات التقنية الحديثة .

ب-في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات يمكن التوسع في استخدام شبكات الكمبيوتر

الذي من شأنه السماح بالاتصال المباشر بين أجهزة الحاسوب بعضها مع بعض بما

يسمح بتبادل المدخلات والمخرجات خلال تلك الشبكة .

ت-إن أي تطور في تكنولوجيا المعلومات جاء لتلبية التطورات الاقتصادية والاجتماعية

واتساع نطاق الأهداف خدمة لأصحاب الوحدة أو خدمة لعموم شرائح المجتمع . (

حديد ، 2003 ، 5)

ث-يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات إلى تحسين جودة العمل من خلال إتباع أساليب

التكنولوجيا الحديثة خصوصا الدقة العالية وخفض التكاليف واختصار الوقت وتقليل

المخاطر المتعلقة بالتوسع الارتجالي للمعلومات والبيانات .

ج- المساهمة في إمكانية إيجاد منتجات أو خدمات جديدة .

ح-تحسين قرارات إدارة التشكيلات المنظمة من خلال توفير المطلوب من المعلومات

بالوقت والنوعية المناسبين.

خ- دعم الموقف التنافسي للوحدة.

د- تقليص الكلف من خلال تحسين كفاءة العمليات. (الأفندي ، 2006 ، 12)

ذ- تعزيز نشاطات الدعم والإسناد الذي يعتبر جزءاً من سلسلة القيمة. (الهاشمي ،

2003 ، 31)

ر- المساهمة في إعادة هندسة العمليات الإدارية وأساليب المعالجة.

3-1-1

تمثل أهم مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات بالاتي :-

1-3-1-1

الملاحظ انه مع بداية القرن العشرين بدأت بعض المنشآت والمنظمات الاقتصادية تدرك ما يمكنها من تقديم خدمات متنوعة لمستخدميها ، وقد ازداد الطلب على خدمات مراقبي الحسابات والمدققين الداخليين لتنظيم الجوانب المالية الخاصة بأعمالهم خصوصا بعد أن أقرت الجامعات العلمية والمهنية المتخصصة ضرورة قيام المراقب لإعداد تقرير شامل يوضح فيه المراقب إليه من نتائج بعد قيامه بخدمات التأكيد ومدى الاعتماد على تلك النتائج. خصوصا وان خدمات تأكيد الخدمات التي تقوم بها شركات التدقيق أو مكاتب التدقيق هادفة لتوصيل رأي المراقب بخصوص تدقيق القوائم المالية وفحصها أو أي إجراء أخر متفق عليه مقدما بينه وبين الجهة محل الرقابة.(Arens , 2005 , 346)

وقد تغيرت تلك الخدمات في الوقت الحاضر نتيجة التطورات التكنولوجية العلمية المتسارعة والتغيرات التي طرأت على طبيعة الأنشطة الاقتصادية والحاجة إلى المعلومات التي أصبحت تلعب فيها التكنولوجيا خصوصا تكنولوجيا نظم المعلومات دورا رئيسيا حتى أصبح من الصعب تخيل قيام المنظمات بنفس أعمالها بدون تلك الأنظمة ، ولكي يتحول نظام التدقيق

التقليدي إلى نظام لدعم قرارات التدقيق كي يساعد المدقق في كل خطوة من خطوات عملية التدقيق. (lia , ent , 2003 , 5)

ونجد انه في ظل التطورات التكنولوجية الحالية والمرتقة فان النظم المستحدثة للخبرة ودعم القرارات من خلال الحاسبات الالكترونية سوف تسمح للمدقق بدمج حكمه الشخصي مع مخرجات الحاسب الالكتروني (من خلال تفاعل بشري / ألي لإنتاج معلومات) وهذه المعلومات تكون ذات مغزى ويمكن أن تحقق متطلبات القرارات المختلفة لمستخدمي المعلومات. (البكوع ، 2006 ، 43)

عند مراجعة الأنظمة الالكترونية الشاملة للمعلومات ينبغي تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات المتبادلة فيها الكترونيا باستخدام منهج النظم في تخطيط أعمال التدقيق. (Scbensa , 2009 , 66)

هناك عدة مستويات للمدققين الذين يشتركون في عملية التدقيق ، حيث إن هؤلاء المدققين يختلفون بدرجة المعرفة والخبرة في مجال الأنظمة الالكترونية للمعلومات وتبادلها وفي كيفية مراجعتها عند استخدام الأجهزة والبرامج الالكترونية.

ينبغي على مراقب الحسابات في حينها الربط بين أهداف التدقيق وعمليات الرقابة عليها فضلا عن قيامه بالتنسيق بين الأجهزة التكنولوجية المتقدمة والبرمجيات اللازمة لتشغيلها والخبرات والمهارات التي تحتاج إليها عملية التدقيق. (لطفى ، 2005 ، 599)

وفي هذا المجال يقترح احد الباحثين كيفية تطوير دور مراقبي الحسابات لتقديم خدمات تأكيد الثقة في نظم المعلومات المتبادلة الكترونيا من خلال العناصر المعرفية الآتية :-

1- التطوير التكنولوجي: حيث ينبغي أن يتوافر لدى مراقب الحسابات الفهم والإدراك

للتكنولوجيات الحديثة من (شبكات الاتصال، الأجهزة الالكترونية، الانترنت،

الانترانيت، الاكسترانيت الخ).

2- العنصر البشري حيث يجب أن يتوافر عنصر بشري (المدققون) الذين يمتلكون

المهارات ، القدرات الابتكارية ، التوجهات نحو تحقيق أهداف التدقيق ، أساليب العمل

المعرفي، قواعد وأصول أداء الأعمال الالكترونيةالخ.

فضلا عن ذلك يتطلب منهم تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات المتبادلة الكترونيا ، وزيادة

نفعيتها لمستخدميها ، كما يستدعي منهم الالتزام لمفاهيم السلوك والأخلاق، العناية المهنية

الكافية، الاستقلال ، الاعتماد على الأدلة ووسائل الإثبات ، والعرض الصادق والعادل

والمحايد لما تسفر عنه أعمال التدقيق.(المطيري، 2004، 40)

وأكد البعض بان خدمات تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات تتضمن ثلاثة جوانب رئيسية :-

(Ifac, 2008, 17)

1- تأكيد الثقة في نظم المعلومات.

2- تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات المتبادلة على مواقع شبكة المعلومات العالمية

(الانترنت)

3- تأكيد الثقة للبيانات والمعلومات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية للمنظمات.

1- تأكيد الثقة في نظم المعلومات:-

تتضمن جوانب الأداء التي ينبغي على مراقب الحسابات تأديتها من اجل تأكيد الثقة في نظم

المعلومات ، حيث يمكن تصنيف خدمات دعم وتأكيد الثقة في نظم المعلومات المؤداة من قبله

بالاتي:- (Knend & Wallage, 2001, 195)

أ- التوثيق أو الشرعية. ب- الأمن. ت- الرقابة بنزاهة التشغيل. ث- الخصوصية والتكامل وحماية المعلومات.

أ- التوثيق والشرعية (Authentication):-

أن أداء مراقب الحسابات لمهام خدمة تأكيد الثقة في النظم والبيانات المتبادلة الكترونياً ينبغي أن يبدأ باختبار نظام المعلومات الذي يجب ان يحقق عملية إنتاج المعلومات بجودة عالية ومن اجل ذلك لابد أن تكون مكونات النظام متفاعلة فيما بينها وان النظام يقوم بوظيفته بكفاءة وبطريقة يتم الاعتماد عليها .

وفي سبيل ذلك يتطلب من مراقب الحسابات التأكد من أن المنظمة مالكة للنظام وان لديها توثيقاً كاملاً له وحدوده وعناصره الرئيسية المتمثلة بـ (الأجهزة ، البرامج المتقدمة ، الأفراد العاملين ، الملفات ، قواعد البيانات ، أية إجراءات تشغيلية) ، فضلا عن ذلك يتطلب من المراقب التأكد من مواصفات النظام والاستحواذ عليه ، وكيفية تطبيق الإدارة لمكوناته. (المطيري، 2004، 40)

ب-الأمن (Security) :-

يتمثل أداء المراقب باختبار مدى توافر إجراءات حماية النظام ضد الأخطار المحتملة ، وما إذا كان يتوافر للنظام حماية ضد الاستخدام غير المعتمد المنطقي ، فعليه التأكد من أن استخدام النظام يجب أن يكون مقصوراً فقط على المستخدمين الذين لهم الحق في استخدام النظام سواء كانوا مستخدمين داخليين ام خارجيين.

وفي ذلك لابد أن يتأكد المراقب من الإجراءات التالية :- (لطفي ، 2005 ، 699)

أ- تحديد هوية لكل مستخدم مرفق بها كلمة سر مرور خاصة بها .

ب- توافر الإمكانيات لخطر الوصول إلى ملفات النظام المخزنة في ذاكرته إلا للأشخاص المصرح لهم بذلك.

ت- توافر مستويات لحصول مستخدمي النظام سواء من داخل المنظمة أو خارجها على بيانات معينة بمعنى أن تكون هناك إجراءات لتبويب المعلومات التي يمكن الوصول إليها إلى مستويات من السرية بحيث لا يسمح

للوصول إلى كل مستوى إلا الأشخاص الموثوقين المصرح لهم بذلك ، وهذا التبويب يتم من خلال عمليات التشفير واستخدام كلمات مرور خاصة لكل مستوى من مستويات سرية المعلومات.

وعلاوة على ما سبق، فإن على مراقب الحسابات إجراء اختبارات للتأكد من توافر إجراءات الحماية للنقاط الخارجية من أجل منع التعامل غير المصرح به مع النظام والتأكد من وجود الإجراءات الوقائية لخدمات الانترنت

(Providers internet services) وينبغي في تلك الحالة أن يركز المراقب على أداء الاختبارات في استخدام المنظمة للحوائط النارية (Fire walls) ، لحماية أنظمة الكمبيوتر وأنظمة المعلومات المتصلة بشبكة المعلومات العالمية (الانترنت) أو الشبكات الواسعة خصوصا ما يستخدم منها في التجارة الالكترونية.

كما ينبغي أن يتأكد المراقب من استخدام أنظمة التشفير عالية المستوى لحماية البيانات والمعلومات المتبادلة بين المستخدمين من خلال تلك الشبكات أو التأكد من استخدام شبكات القيمة المضافة (Value Added Networks).

ويتطلب منه التأكد من توافر إجراءات مكثفة لحماية النظام الالكتروني من فيروسات الكمبيوتر أو تحميله بنسخ برامج غير مرخص بها تؤدي إلى تدمير قواعد بياناته ، ومن

مؤشرات تلك الإجراءات استخدام البرامج الحديثة والمتطورة لحماية الكمبيوتر من الفيروسات ودعم الأنظمة الالكترونية المكونة بنظام المعلومات وكذلك تطوير البرامج المستخدمة في النظام لكي تحمي نفسها بنفسها ، مع الأخذ بالاعتبار الإجراءات الخاصة بالتأكد من تقنية رسائل البريد الالكتروني (E-mail) مما يكون به من رسائل تحمل رسائل فيروسية وذلك قبل تحميلها على الأقراص الصلبة للنظام (Hard Disks).

وفي هذا المجال ينبغي عليه التأكد من إجراءات حماية المعلومات الناتجة عن عمليات تشغيل البيانات وذلك عن طريق عمل نسخ احتياطية يتم حفظها وتحديثها بصفة مستمرة. فضلا عن أن عليه التأكد من توافر إجراءات توضح أن الأشخاص هم مسؤولون عن تصميم النظام وتنميته وتحديثه لمواكبة المتغيرات التكنولوجية في الشبكات أو في أنظمة الكمبيوتر أو المعلومات ومؤهلون لأداء مهامهم في متابعة عمليات التحديث والتطوير.

ت- الرقابة بنزاهة التشغيل (Control and Processing Integrity)

يقصد بها اكتمال دقة ونزاهة التشغيل في الأوقات المحددة والمصرح بها لتشغيل النظام.

والآتي توضيح لرقابة ونزاهة التشغيل لأي نظام إلكتروني:-

1- أجمعت الآراء المهنية على أن نقطة البداية في تدقيق أي نظام إلكتروني هي تقييم نظم

الرقابة الداخلية فيه ، فعلى مراقب الحسابات حينئذ التأكد من :- (البكوع، 2006،

(44

أ- وجود إجراءات رقابية تضمن الدقة والثبات في إعداد البيانات الكترونيا.

ب- وجود إجراءات تضمن السلامة والثبات في تشغيل البيانات.

ت- وجود إجراءات تضمن الفحص الدوري للمستندات والسجلات بواسطة المكلفين بهذا

العمل في المنظمة.

وبعد أن يتأكد مراقب الحسابات من سلامة الرقابات الداخلية فإن أداءه يتعلق حينذاك بتأكيد الثقة في نظم المعلومات وكما يلي :-

• التأكد من أن البيانات الأولية التي تم تغذية الكمبيوتر بها هي بيانات حقيقية وموثوق بها ، وانه لم يتم سوى إدخال هذه البيانات فقط.

• التحقق من أن طريقة التسجيل والإعداد لهذا التسجيل قد تم على وفق الأسس والمبادئ المتعلقة بسلامة نظم Software وكذلك الناحية الفنية حسب متطلبات نظم المعلومات من الناحية الآلية للمعلومات المحاسبية أو الإدارية أو نظم دعم القرار أو نظم التبادل الالكتروني للمعلومات.

• التحقق من أن سند التدقيق والأدلة المؤيدة للتشغيل تمكن من الحكم على مدى دقة واكتمال البيانات المعدة الكترونياً.

• التأكد من أن مخرجات النظام من المعلومات سليمة ودقيقة وتخدم الأهداف المحددة لها.

2- إن طبيعة الرقابات على اكتمال ودقة بيانات المدخلات في نظم تكنولوجيا المعلومات قد تكون متباينة بشكلٍ ما عن النظم الأخرى ، ففي نظم التجارة الالكترونية باعتبارها احد أنواع التكنولوجيا يستطيع المراقب تأكيد الثقة في المعلومات المتعلقة بنشاطها باتباعه الخطوات التالية :-

أ- تحديد وتسجيل متطلبات نزاهة تشغيل النظام من المستخدمين المصرح لهم ذلك ، اجراءت اختبار واختيار وتقييم مكونات النظام قبل التنفيذ ، اعتماد الإجراءات الوقائية للتعامل مع اختراقات نزاهة تشغيل النظام وأمنه.

ب- التحقق من أن النظام يعرض على مواقع المنظمة من خلال شبكة الانترنت

معلومات وصفية عن طبيعة السلع والخدمات التي يتم التعامل معها.

ت- التحقق من سلامة الشروط التي يتم من خلالها أداء الصفقات الالكترونية.

ث- التأكد من نشر السياسات والنظم المتعلقة بأمن تكنولوجيا المعلومات على الشبكات

والمواقع الخاصة للمنظمة والعمل على حمايتها وعدم السماح بالاطلاع عليها إلا

للمستخدمين أو المستهلكين المصرح لهم لتجنب دخول المخربين وقرصنة نظم

المعلومات.

ث- الخصوصية والتكامل وحماية المعلومات (Privacy, Integration and Protection

(Information

فيما يتعلق بخصوصية المعلومات Information Privacy على المراقب التأكد

من وجود سياسات وإجراءات بالمنظمة تتعلق بخصوصية المعلومات الخاصة بالمستهلكين

والمستخدمين والتي حصلت عليها من خلال معاملات التجارة الالكترونية أو الشبكات أو

أية وسيلة تقنية مستخدمة في هذا الشأن.

أما فيما يتعلق بتكامل المعلومات Information Integrity فان على المراقب التأكد من

أن المنظمة لديها من الأدوات الرقابية الفعالة لتوفير تأكيدات معقولة بان معاملات

المستهلكين والمستخدمين من خلال التجارة الالكترونية أو أية وسيلة أخرى تتعلق

بالتكنولوجيا يتم إتمامها والمطالبة بسداد قيمتها كما هو متفق عليه بموقع المنظمة على

الانترنت.

أما فيما يخص حماية المعلومات Information Protective فان على المراقب التحقق

من أن المنظمة تطبق أدوات رقابية فعالة لتأكيد أن المعلومات المستحوذ عليها سواء تخص

معاملات التجارة الالكترونية أو غيرها بأنه يتم حمايتها من الاستخدامات وانه يتم تشفير ملفات المعلومات المتعلقة بالسداد الالكتروني ، وكذلك الحسابات الخاصة بالمتعاملين لحساسيتها في التعامل الالكتروني.

وقد أكد البعض بأنه تتمثل خدمة الثقة على الموقع بالاتي:-

- Veri Sign وهي متخصصة في التأمين الرقمي للصفحات التي تتم بين النظم الحاسوبية الفورية وتطبيقات شبكات الانترنت والانترنت والاكسترنيت من خلال إصدارها شهادات اعتماد رقمية بعد فحص وتمحيص للوحدة أو الشخص طالب هذه الشهادة.

- E Trust حيث يمكن أن يكون تجار التجزئة Online على الانترنت محل ثقة للمستهلكين من خلال شهادات وتوقيعات رقمية تصدرها بعد ان يلبي التجار المعايير التي تضعها هذه الجهة واهم هذه المعايير التي تركز عليها الوحدة هي الخصوصية.)
عبدالوهاب، 2005، 19)

- مكتب أفضل الأعمال (BBB) The Better Business Bureau

انه مكتب لا يهدف للربح وتدعمه بصفة أساسية رسوم العضوية التي تدفعها مجموعات أعمال مهنيين في منطقة جغرافية معينة.

ويوجد حوالي 130 مكتبا في الولايات المتحدة و 20 مكتبا في كندا وهذه المكاتب تحتفظ بتقارير عن معظم منشآت الأعمال في مناطق محددة والمستهلك حين يبحث في تلك التقارير يختار الوحدة التي يتعامل معها.

مع قيام الكثير من المنظمات في كثير من دول العالم بنشر تقاريرها المالية على شبكة المعلومات العالمية بالمواقع الخاصة بها ، طالب الكثيرون من المستخدمين للمعلومات الواردة بتلك القوائم والتقارير المالية بان يكون مراقب الحسابات الخارجي مسؤولاً عن تلك التقارير ، حيث إن عدم اعتماده لمواقع المنظمات والمنشآت على شبكة المعلومات يفقدها (التقارير) المصدقية.

كما قام مجلس معايير المحاسبة الأمريكي FASB بإعداد دراسة توضح اثر التكنولوجيا على تغيير شكل التقرير المالي ، فضلا عن أن المجلس وضع على مواقعهم على الانترنت نماذج لما ينبغي ان يكون عليه التقرير المالي لأية منظمة أو منشأة افتراضية. وفيما يلي ملخص لمجموعة من المعايير والإرشادات المتعلقة بالتقارير التي يجب على مراقب الحسابات الخارجي العمل بها والتأكد من وجودها وتنفيذها على مواقع الوحدات محل الرقابة والتمثلة بالاتي:-

1- تحديد الجزء من موقع المنظمة على الانترنت الذي يتم عرض التقرير المالي فيه بحدود تفصله عن باقي أجزاء الموقع حتى يسهل للمستخدمين الوصول إليه ،وان يخضع لرقابة مراقبي الحسابات.

2- عدم تضارب محتويات التقارير المالية المنشورة على الانترنت مع محتويات التقارير المعدة بصورة تقليدية والمنشورة بالصحف.

3- عند نشر التقارير المالية بشكل أكثر تفصيلا على التقارير المنشورة بالطرق التقليدية فان على المنظمة أن تؤكد أن البيانات المنشورة بمواقعها على الانترنت تطابق البيانات المنشورة

تقليديا إلا أنها تحتوي على تفاصيل أكثر بالإضافة إلى ضرورة ذكر المبادئ المحاسبية التي استخدمتها المنظمة في إعداد تلك القوائم خصوصا إذا كان هناك تغير في الإجراءات المحاسبية المستخدمة عن الفترات السابقة.

4- إذا قامت المنظمة بنشر تقريرها المالي على مواقعها بالانترنت بلغات مختلفة عن لغة التقارير الأصلية فينبغي أن يقوم مراقب الحسابات بمراجعة تلك التقارير عن مسؤولية المنظمة ، وإذا لم تكلفه المنظمة بذلك فإن عليها أن تتص على ذلك في كل تقرير .

5- ينبغي الإبقاء على مكان وصفحات التقرير في نفس الموقع على شبكة الانترنت بحيث يمكن للمستخدمين الرجوع إليه عند الحاجة.

6- ينبغي أن يتم تقديم البيانات الأساسية للمستخدمين بشكل يمكن تحميله على الأقراص الصلبة الخاصة بأجهزة الكمبيوتر المكونة بنظم معلوماته لكي يمكنهم من إجراء التحليلات المالية على معلومات التقرير دون الحاجة إلى الرجوع مرة أخرى لموقع المنظمة التي قامت بنشره على شبكة الانترنت.

ويمكن تلخيص جوانب الأداء المؤداة من قبل مراقبي الحسابات لتأكيد الثقة في التقارير المالية المنشورة على شبكة الانترنت من خلال مواقع المنظمات والوحدات الاقتصادية ورغبتها ، حيث إن تكليف مراقب الحسابات

بتدقيق تأكيد الثقة يتطلب حصول المنظمات على خاتم الثقة * Web Trust عن مواقعها على شبكة الانترنت لتأكيد مصداقية تلك المواقع لمستخدميها المستفيدين من محتويات التقارير المالية. (Arens, 2005, 347)

تتمثل أهم القواعد الخاصة بتحدد جوانب الأداء التي يقوم بها مراقب الحسابات منح تقرير تأكيد الثقة بالاتي:-

1- ينبغي أن يتأكد المراقب من خلال أداء مهمته من أن المنظمة صاحبة الموقع على شبكة الانترنت تقوم بإتباع نظام رقابي فعال وسليم تظهر من خلاله كافة تعاملاتها على مواقعها وفقا لما تم الإفصاح عنه على تلك المواقع.

2- ينبغي على المراقب أن لا يمنح خاتم الثقة أو التقرير بمنح الثقة في الموقع على شبكة المعلومات إلا إذا توفرت

لديه فترة صلاحية لا تقل عن شهرين قبل مراجعة تلك المواقع ، أما إذا كان هناك تكليف مستمر للمراقب للحصول على خاتم الثقة فان التكليف ينبغي أن يبدأ بانتهاء الفترة السابقة.

3- العمل على تقييم نظم الرقابة وحماية المعلومات وأمنها بحيث تتماشى مع إجراءات تبادل المعلومات الكترونيا والقيام بالاختبارات اللازمة للتأكد من تطبيق معايير الثقة التي أقرتها الهيئات المهنية.

4- ضرورة أن يشمل تخطيط المراقب بأداء مهمته التأكد من أن المنظمة صاحبة الموقع تلبي كافة المعايير والمبادئ التي حددتها الهيئات المهنية للحصول على خاتم الثقة Web Trust .

5- على مراقب الحسابات التأكد من أن المنظمة تعلن لمستخدمي مواقعها على الانترنت الجوانب الآتية:-

* ويمثل خاتم الثقة رمزا لتقرير المراقب المرخص له من قبل الهيئات المهنية التابع لها بمنح المواقع التي قام بمراجعتها أو تدقيقها تقريرا يؤكد الثقة بالموقع.

* فترة صلاحية الشهادات الرقمية ، وعلى المراقب حينئذٍ لابد من تقديم تقرير يوضح فيه أن مواقع المنظمة ما زالت تتمشى مع معايير الثقة وفترة صلاحية خاتم الثقة.

* بيان التغييرات التي أجرتها المنظمة على مواقعها بالانترنت من خلال التحديث أو حماية

امن المعلومات ، وتأثير ذلك على القوائم والتقارير المالية المنشورة.

* يجب أن يتأكد مراقب الحسابات من أن التغييرات في مواقع المنظمة تحتاج أو لا تحتاج إلى تأكيد ثقة.

3-3-1-1

لكي يستطيع مراقب الحسابات القيام بأداء مهامه المتعلقة بخدمة نظم المعلومات ينبغي حصوله على شهادة خاصة تبين مدى تأهيله المهني وتؤكد إمكانيته بتقديم خدمة التأكيد المتعلقة بمراجعة نظم المعلومات الإدارية ، إضافة إلى تطوير الجانب المعرفي له بما يمكنه من إصدار حكمه المهني المتعلق بنظم المعلومات المتصلة عن طريق الانترنت. (Arens, 2005, 348)

ولكي يتمكن المراقب من تحقيق مستوى أداء أفضل لخدمات تأكيد الثقة في نظم المعلومات فيرى البعض بان عليه:-

1- استخدام تقنيات الرقابة بمساعدة الكمبيوتر ، والتي تعتبر من الأدوات الهامة لتنفيذ عملية الرقابة على النظم الالكترونية.

2- وضع خطة لتتبع المسار باستخدام العديد من الإجراءات والأدوات والتقنيات والبرامج الجاهزة للمراجعة وتطبيقات البرامج الجاهزة ونظم الخبرة.

3- اعتماد العديد من تطبيقات المراجعة أو الرقابة بمساعدة الحاسب الالكتروني في تشكيل العديد من الإجراءات الرقابية والتي يجب أن تتضمن الآتي :-

أ- اختبارات وتفاصيل الصفقات والمعاملات والقوائم والتقارير المالية.

ب- إجراءات المراجعة التحليلية.

ت- اختبارات الاستجابة للرقابات المختلفة (الرقابة العامة ، الرقابة التطبيقية ، رقابة الاستكشاف) لنظم المعلومات.

ث-اختبارات الإدراك والحكم المهني.

4-تحقيق الكفاءة والفاعلية في استخدام تقنيات المراجعة والرقابة باستخدام الحاسوب

الالكتروني ، بالإضافة إلى استخدام الأساليب اليدوية ، والاستفادة أقصى ما يمكن من

تقنيات المراجعة المناسبة والتسهيلات المتعلقة بنظم المعلومات.

وينبغي أن يأخذ مراقب الحسابات بعين الاعتبار الجوانب التالية التي قد تؤثر على تحقيق

الكفاءة والفاعلية :-

أ- تتبع قيود الوقت المتاح لأداء مهام خدمات تأكيد الثقة في النظم المعلوماتية والتقنيات

المختلفة.

ب-تكامل نظم المعلومات وبيئة تكنولوجيا المعلومات.

ت-تحديد مستوى خطر الرقابة المتعلق بالحكم المهني للمراقب في ظل تكنولوجيا

المعلومات.

5- استخدام برامج الوكلاء الأنكياء لتحقيق مزيد من الثقة لدى مستخدمي مواقع المنظمات

الممنوحة خاتم الثقة ، وهذا الاستخدام يتم فيه إبلاغ المستخدمين إمكانية الحصول على

نسخ أخرى من التقارير المالية عن طريق شركات التدقيق للحصول على كلمة

المرور لمجرد الاتصال بها بواسطة البريد الالكتروني والتي يستطيع أن يستخدمها أو

يستعملها المستخدم خلال مدة لا تتجاوز النصف ساعة للاطلاع على التقرير المالي

والقوائم المالية التي يريد الاطلاع عليها ، ويعمل منها نسخة إن أراد ذلك عن طريق

تحميلها بالقرص الصلب في جهاز الحاسب الخاص به ، ويتولى برنامج الوكيل

الذكي بالرد على استفسارات وطلبات المستخدمين في هذه النصوص.

وينبغي على مراقب الحسابات من خلال مراجعة نظم المعلومات الحصول على الكفاية والمصدقية والتوافق لتحقيق أهداف التدقيق ، وبالتالي التخطيط لمهمة التدقيق بتأكيد الثقة مع الأخذ بنظر الاعتبار مدى التطابق بين التخطيط ومعايير تحقيق جودة التدقيق.

وفي هذا المجال يمكن القول بأنه:-

لم تعد وظائف مهنة مراقبة الحسابات التقليدية كافية للوفاء بدورها في عالم اليوم والغد ، الذي يتسم بأنه عالم رقمي يعمل في ظل ثورة متجددة لتكنولوجيا المعلومات ، حيث إن التكنولوجيا سوف تخلق سوقا لخدمات واسعة النطاق تقدمها مهنة مراقبة الحسابات استجابة للطلب المتزايد من الجمهور على تلك الخدمات ، الأمر الذي يستدعي إحداث تغييرات جذرية في ممارسة المهنة لتلبية تلك الطلبات والانتقال بها إلى تقديم خدمات التصديق (Attestation Service) إضافة إلى خدمات التأكيد (Assurance Service) ويتعين على مراقب الحسابات على وجه الخصوص أن يقوم بشكل متزايد بالتقرير عن مصداقية جودة المعلومات (Credibility of Qualitative Information) وتقنيات معلومات قاعدة البيانات فضلا عن تقريره عن عمليات وأداء الوحدات المختلفة.(عبد الوهاب، 2005، 22)

إن ما مطلوب من مراقب الحسابات الآن وفي المستقبل أن يكون على دراية تامة ليس فقط من موضوعات التقليدية التي اعتاد عليها الجمهور ولكن بالمزيد من المعلومات العامة المتعلقة بالأعمال وكذلك الأمور الفنية المتعلقة باستخدام التقنية في العمليات التجارية والصناعية والخدمية.

لبيان انعكاسات تكنولوجيا المعلومات على مهنة مراقبة الحسابات يقسم الباحث هذا

المبحث إلى ناحيتين أساسيتين هما:

1-2-1 _____.

2-2-1 _____.

1-2-1 _____.

المتتبع لأدبيات الرقابة في ظل تكنولوجيا المعلومات يلاحظ وجود ثلاثة أنواع من

أنماط بيانات تكنولوجيا المعلومات المؤثرة على مهنة مراقبة الحسابات وهذه البيانات هي:- (

البكوع ، 2006 ، 65)

أ- بيئة تكنولوجيا المعلومات ذات التعقيد الأقل.

ب- بيئة تكنولوجيا المعلومات متوسطة التعقيد.

ت- بيئة تكنولوجيا المعلومات الأكثر تعقيدا.

أ- بيئة تكنولوجيا المعلومات ذات التعقيد الأقل:-

هذه البيئة مكونة من حاسوب صغير أو عدة حواسيب صغيرة مربوطة مع بعضها بشبكة حاسوبية ، إن هذا النوع من بيانات تكنولوجيا المعلومات يستخدم في اغلب الوحدات الاقتصادية نظرا لسهولة التنفيذ، حيث يمكن استرجاع المستندات الأصلية في شكل قابل للقراءة والتتبع بسهولة ، كما ان البرامج المستخدمة في هذا النوع من البيانات يمكن مراقب الحسابات من تعقب كل عملية بالإضافة إلى انه يوفر رقابة داخلية فاعلة تضمن عملية المقارنة بين سجلات الحاسوب مع السجلات الأصلية.

في ظل هذه البيئة نلاحظ وضوح مسار التدقيق (Audit Trail) مما يساهم في الفهم والإدراك السليم لمراقب الحسابات لطبيعة نظام الرقابة الداخلية فضلا عن انه يساعد مراقب الحسابات في توفير وقت مناسب لكيفية التعرف على الإجراءات المناسبة لعملية التحقق من أرصدة الحسابات.

ويؤكد جميع الباحثين والكتاب والمنظمات المهنية المعنية بشؤون الرقابة أن أسلوب

التدقيق حول الحاسوب هو المناسب في ظل هذه البيئة.

ب- بيئة تكنولوجيا المعلومات متوسطة التعقيد:-

أهم ما تمتاز به هذه البيئة هو احتواؤها على حاسوب رئيسي أو عدد من الحواسيب أو الطرفيات التي تعمل بنظام شبكي يتصل بحاسوب رئيسي أو خادم. إن البرامج المستخدمة في هذه البيئة تكون أكثر تطورا من النوع الأول ، حيث أن هذا النوع من البيئات التكنولوجية ينقصها بعض الجوانب الرقابية الهامة مثل عملية الفصل بين المسؤوليات والوظائف ، والملاحظ أن مجال الفصل بين قسم الحاسوب في هذه البيئة وبقية الأقسام الأخرى ينقصها الفصل الرقابي ، كما انه في ظل هذه البيئة يستطيع مراقب الحسابات من تخفيض المخاطر الرقابية خصوصا في حالة وجود أنظمة رقابية فاعلة. (لظفي ، 2005 ، 4-5)

ت- بيئة تكنولوجيا المعلومات الأكثر تعقيدا:-

ما تمتاز به هذه البيئة بان كل تطبيقات الرقابة فيها الكترونيا من سجلات أو مستندات محاسبية.

ويرى Arens بأنه يمكن تحويل البيئة التقنية ذات التعقيد الأقل إلى بيئة تقنية أكثر

تعقيدا من خلال إتباع كل أو احد الطرق الآتية :- (Arens , 2005 , 352)

- طريقة التشغيل المباشر

- طريقة التشغيل الفوري

- طريقة نظم الاتصالات

- طريقة إدارة قاعدة البيانات

ويؤكد الباحث في هذا المجال الآتي:-

إن المفاهيم الأساسية القابلة للتطبيق في مهنة مراقبة الحسابات لن تتغير في البيئات التكنولوجية المختلفة التعقيد ، فمثلا نجد أن معايير التدقيق الالكترونية ، قواعد السلوك المهني ، الالتزامات الأخلاقية ، المسؤوليات القانونية التي يتعرض لها مراقب الحسابات ، أدلة الإثبات في التدقيق جميعها ستبقى نفسها بينما الذي اختلف هو طرق التنفيذ.(الجوهر،1999 ، (78 ،

2-2-1

تتمثل أبعاد مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات بالاتي:-

(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1998، 130)

1. استخدام الحاسوب والتكنولوجية المرتبطة به.

2. استخدام الشبكات والعناصر التكنولوجية المرتبطة به.

3. استخدام المعايير التكنولوجية في المهنة.

4. النشر الالكتروني للمعلومات.

5. الرؤيا المستقبلية لمهنة مراقبة الحسابات.

1. استخدام الحاسوب والتكنولوجية المرتبطة به.

إن الاستخدام الواسع الانتشار للحاسوب ومختلف برامجه يعد فرصة جديدة لمهنة مراقبة الحسابات بما يمكنها من تقديم خدمات متنوعة للزبائن وتقديم الأدوات الخاصة بحل المشاكل الرقابية ومشاكل المحاسبة المالية والتخطيط الضريبي فضلاً عن أن التطبيق الحاسوبي لتشغيل النظم المحاسبية يجعل أداء بعض أجزاء عملية الرقابة يتم بشكل أكثر كفاءة وقل روتينيه، ولهذا نجد إن بعض مكاتب مراقبة الحسابات تجهز منتسبها بأجهزة حاسوب

صغيرة وبرامج الكترونية تسهل من أداء مهامهم وتمكنهم من استخدام إجراءات تحليلية أكثر كفاءة وفنية. (Arens, eital, 2005, PP. 60-360)

وفي مجال الرقابة الداخلية يرى البعض بأن تكنولوجيا المعلومات تحدث تغييرا في تحسين الرقابة من خلال:

- إجلال رقابة الحاسوب بدلاً من الرقابة اليدوية: حيث إن هذه الخاصية الرئيسية لتكنولوجيا المعلومات تتمثل برقابة أداء الحاسوب يوماً بيوماً مع أنشطة عمليات التشغيل واستبدال الإجراءات اليدوية برقابة مبرمجة تتيح إمكانية الفحص والمطابقة لكل عملية رقابية بما يمكن من تخفيض الأخطاء البشرية التي قد تحدث في النظم اليدوية.

ب- توفير الجودة العالية في المعلومات: إن نظم تكنولوجيا المعلومات تزود إدارة الوحدة محل الرقابة والمستفيدين بمعلومات تتسم بجودة أسرع من النظم الرقابية اليدوية بقدر اكبر من المعلومات وقدر اكبر من التحليل بالرغم من فرص العمل الجديدة في ظل تكنولوجيا المعلومات وخصوصاً الفرص التي تقدمها تكنولوجيا المعلومات إلى مهنة مراقبة الحسابات نجد ان هناك العديد من المخاطر التي صاحبت استخدام تكنولوجيا في العمل الرقابي والتي من أهمها إلغاء عملية التوثيق التقليدية لأدلة الإثبات ونظم الرقابة الداخلية واختفاء عناصر هامة من مسار التدقيق المرئي وانتشار جرائم الحاسوب والفيروسات... وغيره.

ويرى البعض في هذا المجال ان هناك مخاطر قد تنشأ في بيئة تكنولوجيا المعلومات لابد من ملاحظتها كانعكاس لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال العمل الرقابي تتمثل

بالاتي :- (لطي، 2005، 70-28)

a- الاعتماد على كفاءة الأجهزة والبرمجيات: إن عدم توفر الحماية المادية للأجهزة والبرمجيات يؤدي إلى قصورها في أداء وظائفها لذلك لابد من توفير الحماية ضد التحطيم المادي الناشئ بسبب سوء الاستخدام، التخريب والأضرار البيئية الأخرى والحرائق والحرارة العالية أو الرطوبة المرتفعة والمياه... وغيرها.

b- إمكانية الرؤيا المسار التدقيق: بسبب العديد من البيانات التي تدخل مباشرة للحاسوب فإن استخدام تكنولوجيا المعلومات مما يمنع رؤية مسار التدقيق الأمر الذي يستوجب إحداث رؤية رقابية بديلة تمكن من مقارنة معلومات المخرجات مع بيانات القرص الصلب ، ويتضح هذا الخطر في البيئة التقنية الأكثر تعقيداً.

c- بيئة إدارة قاعدة البيانات: غالباً ما يواجه المراقب تطبيقات محاسبية في هذه البيئة لتشغيل العمليات والحفاظ على ملفات البيانات، فهي إذن عملية تجميع البيانات التي يتم المشاركة فيها واستخدامها عن طريق مختلف المستخدمين لأغراض مختلفة.

2. استخدام الشبكات والعناصر التكنولوجية المرتبطة بها:

تعد تقنية الاتصالات المستندة إلى شبكات البعد المكمل لتقنية المعلومات المستندة إلى الحاسوب. فبالرغم من أن الحواسيب تمكن الوحدات من تخزين ومعالجة البيانات إلكترونياً، إلا أنها تحتاج إلى طريقة ملائمة لتوصيل المعلومات، وقد تم تطبيق هذه الطريقة في البدء من خلال وسائل اتصالات الحاسوب عبر خطوط الهاتف ثم تطورت إلى استخدام الشبكات (التي هي مجموعة حواسيب ترتبط مع بعضها بخطوط اتصال- حواسيب صغيرة، مدى متوسط، رئيسية، محطات عمل، خوادم، طابعات- يمكن لمستخدميها نقل المعلومات فيما بينها

والمشاركة في الموارد المتاحة وبسرعة تناقل فائقة تزداد يوماً بعد يوم) ، وتعد شبكة الانترنت أفضل وسيلة اتصال في الوقت الحالي وذلك للمزايا العديدة التي تحققها ولعل أهمها:-

- تغطية الاتصال على المستوى العالمي.
- تتميز بشفافية عالية في التعامل والأداء.
- تعد ذات تكلفة منخفضة جداً نتيجة المنافسة الكبيرة في إنتاج مستلزماتها.
- تعد اكبر منهل للمعلومات لما تحتويه من كتب ومقالات علمية جديدة وسهلة المنال.
- توفر مرونة في الاستخدام من خلال إمكانية ربطها مع أجهزة أخرى كالهواتف النقالة وأجهزة التقاط البث الفضائي التلفزيوني.
- وبالنسبة لمهنة مراقبة الحسابات فان الانترنت يضيف مهام جديدة للمحاسبين أهمها:-
 - دوره في تصميم قاعدة البيانات المحاسبية للمواقع على الانترنت.
 - دوره في تصميم المواقع المحاسبية نفسها.
 - دوره في تحليل التكلفة والعائد.

إن الاستخدام الواسع للشبكات ومختلف برمجياتها تقدم فرصاً جديدة لمهنة مراقبة الحسابات من خلال إعادة النظر في الخدمات التي تقدمها إلى زبائنهم لزيادة قيمة تلك الخدمات، واتساع نطاق العمل العالمي لزبائن مهنة مراقبة الحسابات مما يدفع المهنة للتطلع فيما وراء الحدود الوطنية واتساع الفهم الخاص بالأعمال وتطوير مهارات وكفاءات جديدة تفي باحتياجات تلك الخدمات.

وقد صاحب الاستخدام الهائل للشبكات تنوع في المخاطر المصاحبة لها منها ما يدخل دائرة القابلية للتدقيق وحفظ السجلات والتأكد المرتبط بالبحث والنقل وسلامة البيانات إضافة إلى قضايا الأمن.

وفي ذلك يمكن تصنيف تلك المخاطر إلى المجموعتين الآتيتين: (لطفى ، 2005 ،

(7-5

أ- مخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات وتشمل:-

- عدم مناسبة إجراءات الأمن الطبيعية لمنع الوصول غير المشروع أو الإفصاح غير الملائم للمعلومات.

- التعرض لدرجة الحرارة العالية والماء والنار والكوارث الطبيعية الأخرى.

- عدم كفاية الإجراءات أو سلامة خطط الطوارئ.

- غياب كفاية مكونات جدران النار والرقابة اللازمة ضد محاولات الوصول الى المعلومات.

- عدم كفاية التشفير.

ب- مخاطر ناجمة عن تطبيقات تكنولوجيا المعلومات، وتشمل:-

- وجود مشاكل وأخطاء في التطبيقات.

- عدم كفاية ضوابط الإدخال والمعالجة والإخراج المصممة بشأن التطبيقات.

- عدم كفاية إجراءات امن البرمجيات.

3. استخدام المعايير التكنولوجية في المهنة

يتمثل هذا البعد في مسألة استخدام المعايير التكنولوجية في مهنة مراقبة الحسابات

يشير الواقع إلى وجود ستة مجاميع تضمنت جميع المعايير التكنولوجية المستخدمة في المهنة

سواء أكانت هذه المعايير دولية أم محلية وتضمنت كل مجموعة لعدد من المعايير التكنولوجية وبالصيغة الآتية:- (يوسف، 2005، 25)

المجموعة الأولى: المعايير المتصلة ببيئة تكنولوجيا المعلومات والصادرة عن لجنة معايير التدقيق الدولية المنبثقة من IFAC عام 1993 والمشملة على المعايير الآتية:-

1. المعيار الرقابي 400 (تقدير المخاطر والرقابة الداخلية).
2. المعيار الرقابي 401 (التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب).
3. المعيار الرقابي 402 (اعتبارات المراجعة المتعلقة بالمنشآت التي تستعمل مؤسسات خدمية).
4. المعيار الرقابي 620 (الاستفادة من عمل الخبير).

المجموعة الثانية: البيانات المتعلقة ببيئة تكنولوجيا المعلومات والصادرة عن لجنة تطبيقات التدقيق الدولية والمشملة على المعايير الآتية:

1. البيان الدولي رقم 1001 (بيئة أنظمة المعلومات التي تستعمل الحاسوب).
2. البيان الدولي رقم 1002 (أنظمة الحاسبات المباشرة).
3. المعيار الرقابي 1003 (بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب- أنظمة قاعدة البيانات).
4. المعيار الرقابي 1008 (بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب- خواص واعتبارات لأنظمة تستعمل الحاسوب).
5. المعيار الرقابي 1009 (طرق وأساليب التدقيق باستعمال الحاسوب).
6. المعيار الرقابي 1013 (التجارة الالكترونية).

المجموعة الثالثة: المعايير الصادرة عن مجلس معايير التدقيق ASB التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين. والمشملة على المعايير الرقابية الآتية:

1. المعيار الرقابي الدولي رقم 80 والذي جاء تحت عنوان: (الإثبات في البيئة الالكترونية).

2. المعيار الرقابي الدولي رقم 94 تحت عنوان:-

(اثر تقنية المعلومات على دراسة المراقب للرقابة الداخلية عند تدقيق القوائم المالية)

المجموعة الرابعة: المعايير الرقابية الصادرة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICPA والتي جاءت بعنوان (تقليل مخاطر التجارة الالكترونية بين المستهلكين و وحدات الأعمال).

وتضمنت هذه المجموعة المعايير الرقابية الآتية:

1- معيار الإفصاح عن تطبيقات الأعمال والذي تضمن مجموعة من المعايير هي:-

- معيار الإفصاح الكامل عن السلع والخدمات.
- معيار الخدمات والتمويل والتدعيم وشروط التمويل.
- معيار الاتصال بالزبائن.

2- معايير الإفصاح عن تكامل الأعمال.

3- معايير خصوصية المعلومات.

المجموعة الخامسة: المعايير الرقابية التكنولوجية الصادرة عن لجنة التعليم الدولية التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين وتضمنت هذه المجموعة المعايير الرقابية الآتية:-

1- الإرشاد الدولي رقم 2 بعنوان تقنية المعلومات في المناهج الدراسية المحاسبية.

2- مسودة بعنوان تقنية المعلومات المحاسبية المهنية (التعليم والخبرة المهنية) المعياران الإرشاديان رقم (9) ، ورقم (11).

3- المجموعة السادسة: المعايير الصادرة من لجنة تقنية المعلومات وتتضمن هذه المجموعة المعايير الآتية:-

- المعيار الرقابي (1) بعنوان إدارة امن المعلومات
- المعيار الرقابي (2) تخطيط تقنية المعلومات لتأثيرات الأعمال
- المعيار الرقابي (3) تملك تقنية المعلومات
- المعيار الرقابي (4) تطبيق حلول تقنية المعلومات
- المعيار الرقابي (5) خدمات تقنية المعلومات في التسليم والدعم
- المعيار الرقابي (6) إدارة إشراف ومراقبة تقنية المعلومات

4. النشر الالكتروني للمعلومات*:

كما هو معروف إن التبادل الالكتروني للوثائق يتضمن انتقالاً إلكترونياً للوثائق الخاصة بالأعمال التجارية من حاسوب لآخر في وثائق نمطية باستخدام وسائل الاتصال، والتي يمكن أن تكون رابطاً بين نقطتين للحواسيب عبر خطوط الهاتف أو وسيطاً إلكترونياً أو في شكل خدمات يوفرها طرف ثالث مثل شبكة القيمة المضافة VAN أو بالاعتماد على

الانترنت. (عبدالمعمر، 2005، 101-102)

وتمثل بيئة التبادل الالكتروني للمعلومات في أجزاء رئيسة هي تطبيقات الأعمال التجارية وعملية نقل البيانات والاتصالات البيئية إضافة إلى شبكات القيمة المضافة في بعض الحالات أو شبكة الانترنت في الآونة الأخيرة.

ومن المهم على ممارسي المهنة عليهم فهم مكونات هذه البيئة لكي يتمكنوا من معرفة مناطق الخطر المحتمل وطريقة إدارتها، ونتيجة اعتماد هذه التقنية على الحاسوب بصفة رئيسية فقد ترتب على ذلك تزايد أهمية الرقابة باستخدام الحاسوب وضرورة اعتماد المراقب عليها لتحديد الوثائق والبيانات والحصول عليها أو تطوير نظام للبحث في قاعدة البيانات عن المعاملات التجارية غير الصحيحة أو غير العادية، مع ضرورة الحصول على نسخة من البيانات الأصلية للزبون وتشغيلها على الحاسوب ويمكن لمراقب الحسابات الاعتماد على معيار التدقيق الدولي 1009 (طرق وأساليب التدقيق بمساعدة الحاسوب) الصادرة عن لجنة تطبيقات التدقيق كمرشد في هذا المجال. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001، 30-

(45

وتتطلب إجراءات الرقابة في بيئة التبادل الالكتروني اتخاذ كل التدابير الأمنية لحماية البيانات ضد مخاطر حدوث تلف المعلومات أو تغييرها أو فقدانها كلياً إضافة إلى حماية كل من الأجهزة والبرامج.

إن التبادل الالكتروني للمعلومات ليس فقط هو تقنية جديدة وإنما هو إستراتيجية تجارية تقدم طرقاً لحماية الأعمال الالكترونية أو يتطلب التطبيق السليم له إعادة تقويم أساليب الرقابة لتحقيق التوافق والملائمة مع هذه التقنية، بما يظهر قضايا ومخاطر جديدة وتحديات كثيرة أمام مراقبي الحسابات وزبائنهم. (سرور، 2001، 131)

*النشر الإلكتروني للمعلومات: يقصد به قيام الوحدات بإنشاء مواقع لها على الشبكات الدولية للمعلومات بهدف نشر سريع وفوري للمعلومات المالية (التقارير المالية السنوية، التقارير المالية المرحلية، التقارير النهائية الربع السنوية، تقارير مراقبي الحسابات، بيانات مقارنة، معلومات غير مالية... وغيرها) (عبد المنعم، 2005، 9).

ويستدعي النشر الإلكتروني للمعلومات في تقارير الأعمال قيام الوحدات بإنشاء مواقع لها على

الشبكات الدولية

للمعلومات بهدف تحقيق نشر سريع وفوري لمعلومات مالية- كالتقارير المالية السنوية والربع سنوية وللنسب المالية وتقرير مراقبي الحسابات وبيانات مقارنة مع المنافسين- ومعلومات غير مالية- (وصفية) كوصف المنتجات التي تقدمها الوحدة وعدد العاملين وتشكيل مجلس الإدارة ووسائل الاتصال بها- على قطاعات واسعة من المستخدمين المتصلين بالشبكة.

كما يشير البعض إلى النشر الإلكتروني للمعلومات ما هو إلا مجموعة التحديات التي يواجهها مراقب الحسابات عند تقريرهم للبيانات المالية المنشورة على الانترنت، حيث أشارت لجنة معايير المحاسبة الدولية في ظل وجود تلك التحديات بأنه يجب تشكيل لجان لفحص المشاكل المرتبطة بالنشر الإلكتروني للتقارير المالية وبرز هذه التحديات هي:

- تحديد المسؤولية عن صحة ودقة البيانات المالية في تقرير المراقب المنشور على الانترنت هل هو الزبون أو المراقب وهل يتبع موقع الزبون أو موقع المراقب.
- مدى تعرض تقارير التدقيق المنشورة على الانترنت بالتغيير والتعديل المقدم من الزبون، أو أي طرف آخر.
- مشكلة تثبيت تاريخ تقرير المراقب المنشور على الانترنت.
- علاقة وارتباط تقرير المراقب للمعلومات والبيانات الأخرى على الانترنت.
- الربط بين القوائم والتقارير المدققة وموقع المراقب على الانترنت.

• المسؤولية على المراقب والتزام عن المعلومات المنشورة في موقع الانترنت وطبيعة تقرير المراقب.

فضلا عن انه قد يصاحب النشر الالكتروني العديد من المشاكل منها مصداقية القوائم المالية هذه القوائم وثقة المستخدمين بما فيها والمصاحب لها، فالمستخدم لا يضمن أن تكون تلك القوائم المنشورة على الانترنت هي نفسها التي تم اعتمادها من قبل مراقب الحسابات بسبب إمكانية محتوياتها بسهولة من قبل إدارة الوحدة أو بواسطة آخرين من خبراء استخدام الانترنت، وهكذا يشك المستخدم في صحة البيانات المنشورة الأمر الذي يتطلب تدعيم وتأكيد ثقته في تلك البيانات.

واستناداً لما تقدم ينبغي أن تكون هناك جهة موضع ثقة تؤكد التزام الوحدة صاحبة الموقع على الانترنت والبيانات التي يتم عنها أو تؤكد الثقة في القوائم المالية المنشورة حتى تعزز ثقة المستخدمين، وتضمن عدم إصابتهم بأضرار استخدام غير صحيحة، والجهة الأصح هي مهنة مراقبة الحسابات من خلال خدمات التأكيد. إن اثر النشر الالكتروني للمعلومات يتعلق بتنشيط وتفضيل دور المنظمات الدولية المهنية من خلال قيامها بتعديل وتكييف المعايير المهنية لتتلاءم مع التطورات في تقنية المعلومات.

5. الرؤيا المستقبلية لمهنة مراقبة الحسابات:

يقدم مشروع الرؤية الفرصة لمراقبي الحسابات لتحقيق المستقبل الأفضل للمهنة في ظل تكنولوجيا المعلومات والإلمام بالقيم والخدمات ومهارات التنافس الخمس والتي يمكن عرضها في الجدول (1):

(1)

*

Top 5 case Competencies	Top 5 case services	Top 5 valuse
1- المهارات الخاصة بالاتصال	1- ضمان المعلومات وجودتها	1- استكمال التعليم والتعلم مدى الحياة.
2- مهارات التفكير الاستراتيجي	2- التقنية	2- القدرة على التنافس.
3- التركيز على الزبون والسوق	3- الاستشارات الإدارية	3- الاستقامة
4- الخبرة والمهارة التقنية	4- التخطيط المالي	4- الموضوعية
5- القدرة على تفسير المعلومات والربط بينها	5- الخدمات الدولية	5- القدرة على الوفاء بمتطلبات الوحدات الكبيرة

*مصدر الجدول هو (Arens , 2005)

يتضح من الجدول السابق المتعلق باهتمامات مشروع الرؤية أن مراقبي الحسابات بحاجة إلى تعزيز مكانتهم وتحقيق مزيد من المنافسة في المهنة وصولاً إلى المستقبل الأفضل لها بتعلم كيفية مساعدة زبائنهم في حل مشاكل وتهديدات الأعمال واستغلال زخمها وتقديم خدمات جديدة ملائمة لحاجات متخذي القرارات ، والاستخدام المتزايد لعناصرها.

كما يتضح أيضاً من خلال هذا المشروع ضرورة تفعيل الدور المطلوب من المنظمات المهنية المختصة والوقوف أسوة بالمعهد الأمريكي حيث سن القوانين لمواجهة تحديات البيئة التقنية الحديثة والنهوض بمستقبل المهنة من خلال تعديل وتكييف المعايير المهنية تتلاءم مع تقنية المعلومات.

وفي هذا المجال يرى الباحث ضرورة التطرق للنواحي التالية :-

أ- الخدمات التقليدية لمهنة مراقبة الحسابات:

وفي هذا المجال يستوجب التطرق على النواحي التالية:

1-1- الطلب على خدمات التدقيق (المفهوم ، المبررات).

2-1- تبويب الخدمات المهنية لمهنة مراقبة الحسابات.

1-1- الطلب على خدمات التدقيق (المفهوم ، المبررات) :-

تمثل الخدمات المهنية لمهنة مراقبة الحسابات المنتج الذي يقدمه مراقب الحسابات

لزيائته ، فقد عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين الخدمات المهنية لمراقب الحسابات بالاتي :

(أي خدمات تتطلب محاسبة أو مهارات يؤديها محاسب مهني بما في ذلك خدمات

المحاسبة والتدقيق أو محاسبة الضرائب والاستشارات الإدارية والإدارة المالية). (الاتحاد

الدولي للمحاسبين ، 2004 ، 18)

ويلعب مراقب الحسابات دورا بارزا من خلال تلك الخدمات التي يقدمها للغير.

إن الطلب على خدمات مراقب الحسابات تتأتى من خلال الأتي :

• الخدمة التي يقدمها في تقليص فجوة التباعد (المكاني ، الأزمني ، القانوني ،

الكفوي) بين معدي ومستخدمي المعلومات من خلال دوره في إضفاء الثقة

والتأكيد في المعلومات المالية. (Hooks ,2009 ,20)

• دوره في الحد من تضارب المصالح بين الإدارة والمساهمين والمستخدمين

للقوائم المالية باعتباره طرفا محايدا يقوم بالتحقق من عدالتها ومصداقيتها.

(لظفي ، 2006 ، 11)

• مساهمته في التقليل من التعقيدات الناتجة عن تطور الشركة وزيادة أنشطتها

واتساعها وبالتالي تعقد عملياتها ومعاملاتها المالية وأنظمتها المحاسبية

واحتمال تحريف المعلومات المالية ، كون مراقب الحسابات مؤهلاً لإبداء

الرأي في ذلك. (الذنيبات ، 2009، 15)

1-2- تبويب الخدمات المهنية لمهنة مراقبة الحسابات:

اختلف الباحثون والكتاب في كيفية تبويب الأنواع المختلفة من الخدمات المهنية التي يقدمها مراقب الحسابات ، فاعلبيهم قسموا تلك الخدمات إلى قسمين (الخدمات التأكيدية والخدمات غير التأكيدية) فالخدمات التأكيدية تشمل خدمات العناية اللازمة وخدمات إيداء الرأي وخدمات أخرى تأكيدية ، فخدمات إيداء الرأي تقسم إلى قسمين الأول يرتبط بالقوائم المالية التاريخية في التدقيق والفحص ، والثاني لا يرتبط بالقوائم المالية التاريخية مثل (خدمات الالتزام بالقوانين ، المعلومات المالية المستقبلية ، الرقابة الداخلية ، ختم الموقع ، ختم النظام).

أما الخدمات غير التأكيدية فتشمل النواحي التالية :-

- الاستشارات الإدارية المحددة.

- المحاسبة ومسك الدفاتر.

- الخدمات الضريبية.

- الخدمات الاستشارية الأخرى.

ب- الخدمات المهنية الجديدة في بيئة تقنية المعلومات

نتيجة للبيئة للمعلومات فقد تأثرت خدمات مراقب الحسابات لزيائته من خلال تطوير

مداخل ممارسة الرقابة على الحسابات نحو التدقيق المتكامل لتقنية المعلومات والتدقيق

المستمر هذا من جهة ومن جهة أخرى إضافة خدمات مهنية جديدة وأبرزها خدمات إضفاء

الثقة في موقع الزبون على الانترنت وخدمة إضفاء الثقة في نظم الزبون والأني توضيح لهذه الخدمات: (الحربي ، 2010 ، 81)

1. التدقيق المتكامل لتقنية المعلومات Integrated IT Audit

إن التدقيق المتكامل يستهدف توفير توازن بين الاهتمامات الفنية والإدارية وتجهيز المراقبين بما يتيح لهم الوصول إلى قاعدة مهارات أوسع نطاقاً وتعزيز قدراتهم، وفي ظل التركيز المتزايد على الجانب الفني أصبحت الفجوة بين الفهم والتقنية أكبر وبمرور الوقت أصبح واضحاً أن المخاطر الأكبر المصاحبة لتقنية المعلومات إدارية أكثر بالمقارنة حيث تحتاج حلول إدارية بواسطة مديرين وليس تقنيين لذا فالعمل من أجل تحقيق رقابة داخلية فعالة مع امن ملائم لتقنية المعلومات بالإضافة إلى وجود جودة وتخصص في تخطيط الطوارئ يتطلب منظور رقابة شاملة للوحدة وتحديداً واضحاً لما ينبغي انجازه بواسطة التدقيق الداخلي والخارجي وصولاً إلى التدقيق المتكامل والذي يتطلب:

- توسيع نطاق قاعدة معرفة تقنية المعلومات لأي ولكل مراقب.
- مراقبة واقعية تعتمد على مستوى مهارة ومعرفة.
- أدوات دعم وتدقيق تقنية المعلومات على نطاق واسع
- رقابة فنية فعالة.

2- التدقيق المستمر Continues Audityny

عرف التدقيق المستمر عام 1999 من قبل المجمع العربي للمحاسبين القانونيين الأمريكي ونظيره الكندي بأنه احد المنهجيات التي تمكن مراقبي الحسابات من توفير تأكيد

على احد الموضوعات باستخدام مجموعة من تقارير المراقبين التي يتم إصدارها آتيا مع أو خلال فترة زمنية قصيرة بعد الأحداث المرتبطة بتلك الموضوعات.

فضلا عن أن عملية منظمة لتجميع الأدلة الالكترونية لإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق التقارير والمعلومات المعدة في ظل نظام معلومات محاسبي فوري، إضافة إلى تقديم ختم بالتصديق المستمر يظهر على موقع الشركة على الانترنت وبالنظر في التعرف أعلاه.

إن التوسع في بيئة تقنية المعلومات يضع مطالب اكبر على مهنة مراقب الحسابات من خلال العمل على تخفيض المخاطر وتكاليف الرقابة المتعلقة بها، وإيجاد الضوابط الرقابية في هذه البيئة غير المتنبأ بها ، ويجب أن تصمم خدمات تدقيق تقنية المعلومات لكل الأطراف المرتبطة بالوحدة (المالك- المديرون- مرتقبو الحسابات- المستخدمون) من خلال إعادة هندسة تطبيق البيئة الرقابية القائمة ضمن إجراءات مراجعة شاملة وإعادة تصميم للضوابط الرقابية وفي هذا المجال يؤكد الباحثون على أن التكامل يجب أن يعني المباشرة في عمليات الوحدة عن طريق إنشاء قاعدة تقنية مستقرة من اجل الوصول إلى معلومات موثوق بها وفي الوقت المناسب، وتطبيق إطار متكامل من الخدمات التدقيقية وتدقيق الرقابة الداخلية وتكامل التدقيق الداخلي والخارجي، وإنشاء وتطوير معايير منشقة تتضمن موثوقية وتكامل وتوافر البيانات.

يعد التدقيق المستمر مدخلاً معاصراً لتطوير نموذج مراقبة الحسابات التقليدي، ويتعلق بتحديد الآثار الحتمية لتقنية المعلومات على مهنة مراقبة الحسابات الذي فرضته التطورات المتلاحقة والمتسارعة في عناصر تكنولوجيا المعلومات والمتمثلة بالاتي:

- اثر عناصر التقنية الحديثة مثل الانترنت والتبادل الالكتروني للوثائق وغيرها على ممارسات الأعمال بحيث أصبحت كثير من الوحدات تنشر قوائمها المالية المرحلية

والسنوية عبر الانترنت وبصفة مستمرة تستوجب التدقيق المستمر لعدم كفاية التدقيق التقليدي (الورقي) السنوي.

• أدى الانتشار المتسارع للغة إعداد تقارير الأعمال المرنة XBRL ومساندتها من المنظمات المهنية المحاسبية إلى وجود لغة إلكترونية خطية تستخدم في إعداد التقارير الحالية، وطالما سيتم تشغيل البيانات والاحتفاظ بالمعلومات في ظل هذه اللغة الإلكترونية فمن المرغوب أن يقوم مراقب الحسابات بتدقيقها من خلال مدخل التدقيق المستمر.

• ساعدت تقنية المعلومات على أن تصبح المعلومات الإلكترونية والرقمية Digital أكثر مرونة وأسهل استحواداً وأيسر في نقلها من طرف إلى آخر وأسهل بتخزينها وتلخيصها وتنظيمها مقارنة بالمعلومات الورقية وبالتالي يجب تدقيقها من خلال تدقيق إلكتروني مستمر

• ساعدت تقنية المعلومات في أداء معاملات الوحدات إلكترونياً وإعداد قواعدها الحالية بصفة فورية اعتماداً على نظام محاسبي فوري (RTA) Real Time Accounting System هذا النظام يتطلب إجراءات تدقيق تتماشى مع طبيعة النظام المحاسبي والمستندات الإلكترونية.

تأسيساً على ما سبق يمكن القول إن التدقيق المستمر هو (مراقبة حسابات إلى جانب كونه خدمات تصديقيه تختص بتأكيد المعلومات المالية الموجودة على موقع الزبون الإلكتروني في وقت معاصر لحدوث العمليات وبشكل مستمر) ومن مفهوم التدقيق المستمر تتضح أهدافه التي هي استمرار للأهداف التقليدية لمراقبة الحسابات إضافة إلى تأكيد الثقة في الإفصاح الفوري للوحدات عبر الانترنت وبشكل مستمر.

6- خدمات إضفاء الثقة في الموقع

استجابة لنمو الحاجة إلى تأكيد تعاملات الوحدات عبر الانترنت، قدم كل من المجمع الأمريكي للمحاسبين القانونيين والمجمع الكندي للمحاسبين القانونيين عام 1997 خدمة ختم موقع الزبون على شبكة الانترنت لإضفاء الثقة في موقع الزبون وتوفير ضمان لأمن وسلامة الموقع الالكتروني وما يحتويه من البيانات والمعلومات وقد تم تطوير هذه الخدمة عام 2003 من قبل المجمعين المذكورين من خلال مبادئ خدمات تأكيد المعايير المرتبطة بها أما ختم الثقة بالموقع فهو تمثيل رمزي عن تقرير مراقب الحسابات يدل على تأكيد الإدارة حول الإفصاح عن تطبيقات التجارة الالكترونية

وتتمثل ابرز خصائص خدمة إضفاء الثقة في الموقع على شبكة الانترنت بالاتي:

- تقدم الخدمة لتأكيد إضافي يتعلق بعناصر محددة هي اختيار الخصوصية وسلامة العمليات التجارية والأمن والإتاحة والإفصاح المفضل، ضماناً لجودة السلع والخدمات المباعة عبر الموقع، ولا يكون السعر الذي على أساسه تنفيذ العملية وتقديم السعر العادل لها
 - ينجم عن أداء الخدمة فجوة توقعات بين إدراك المستخدمين للخدمة وما ينتظرون من ورائها وبين حقيقة ما تتضمنه وتقدمه تلك الخدمة ويترتب على ذلك تكلفة يتحملها مراقب الحسابات والموقع التجاري نفسه تتبع من تزايد وتعقيد المشاكل القضائية التي يتعرض لها المراقب، وعدم اقتناع الزبون بجودة السلع المقدمة عبر الانترنت.
- عند تقديم خدمات الموقع فان على مكتب مراقب الحسابات المرخص بأداء هذه الخدمة التأكد من مراعاة الوحدة من خلال موقعها الالكتروني بمبادئ الثقة الخمسة والمعايير

المرتبطة بها التي حددها المجمعان السابقان كي تحصل على ختم الثقة بالموقع والجدول (2)
 (يعرض هذه المبادئ والمعايير المرتبطة بها:-

(2)

*

تطبيقات الأمن للتأكد من أن نظام الوحدة محمي ضد الدخول غير المرخص للأجهزة أو البرامج.	الأمن
تطبيقات الإتاحة للتأكد من أن النظام متاح للعمل والاستخدام بكفاءة	الإتاحة
تطبيقات سلامة التشغيل للتأكد من اكتمال ودقة وتوقيت والترخيص بالبيانات المقدمة لتسجيل والتشغيل في النظام	سلامة التشغيل
تطبيقات الخصوصية المناسبة للتأكد من أن المعلومات الشخصية الناتجة عن التجارة الالكترونية قد جمعت واستخدمت وتم الإفصاح عنها وحفظت بشكل سليم	الخصوصية المناسبة
التأكد من أن المعلومات المحددة هي معلومات سرية يجب توفيرها كإجراءات حماية كافية	السرية

*مصدر الشكل هو (Arens , 2005)

7- خدمات الثقة في النظام

يرى "Arens" وآخرون انه كلما زاد اعتماد الوحدات على تقنية المعلومات فان السرية والإتاحة والدقة لنظم الحاسوب ستكون قلقة وحرجة، والنظام غير الموثوق يتضمن سلسلة من الأحداث ذات التأثير السلبي على الوحدة وزبائنها ومجهزيها والأطراف ذات العلاقة بها. لذلك فان المجمعين الأمريكي والكندي للمحاسبين القانونيين قد طوروا خدمات الثقة في النظام لتقديم التأكيد على موثوقية النظام وهكذا فان الثقة في النظام تعني إضفاء التأكيد لكل من الزبون والموردين والهيئات الحكومية والملاك والادارة والجهات الأخرى على ان نظام المعلومات الالكتروني للوحدة باستخدام مبادئ تأكيد الثقة والمعايير المرتبطة بها وتقدير فيما إذا كان يتضمن كافة الأساليب الرقابية التي تتضمن إن كل عمليات إرسال البيانات تتم بشكل دقيق وإنها تخضع للفحص وتعد للاستلام بصورة آلية. وانه يتضمن كافة أساليب كشف الأخطاء وإجراء التصحيح الفوري له فضلاً عن انه يتضمن المعايير التي تتضمن توفير معلومات دقيقة موثوق فيها في الوقت المناسب لكل الأطراف التي تحتاجها، وبعدها يصدر تقرير من الأعمال التي تقدم تأكيداً معقولاً يشير إلى مدى الثقة في النظم المالية الالكترونية وإمكانية الاعتماد عليها خلال فترة زمنية محددة وفي بيئة معينة.

الفصل الثاني

المخاطر التي تواجه مهنة مراقبة

الحسابات في ظل تكنولوجيا

المعلومات

تمهيد :-

بالرغم من وجود تأثيرات ايجابية بشأن استخدام تكنولوجيا المعلومات في زيادة أداء

مهنة مراقبة الحسابات إلا انه هناك بعض المخاطر الرقابية الناجمة والمواجهة لمهنة مراقبة

الحسابات والناشئة إما عن التطبيق الخاطئ أو الاستخدام الخاطئ لتكنولوجيا المعلومات أو عن عدم الالتزام لتلك التكنولوجيا بشكل فاعل ودقيق.

لذا يستوجب تشخيص تلك المخاطر وتحديدها بشكل واضح ودقيق من اجل الوصول إلى الاستخدام الصحيح لتلك التكنولوجيا من اجل زيادة فاعلية أداء مهنة مراقبة الحسابات في تقديمها لأفضل الخدمات لمستخدميها.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث الآتية:-

/

/

بالرغم من تعددية الإسهامات التي تقدمها تكنولوجيا المعلومات لجهات عديدة
ولمجالات مختلفة ومنها مجال مهنة مراقبة الحسابات.

وتنحصر أهم تلك الإسهامات بالآتي:-

1- تحقيق السرعة ، الثبات ، الموثوقية ، الدقة. (Senn , 1996 , 12)

2- يعدها البعض في التدقيق بأنها سلاح ذو حدين ، الجانب الأول منه يعدها أداة من أدوات
التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية ، في حين يعد الجانب الثاني السرعة التطورية في
التقنية الحديثة. (lia , 2002 , 9)

3- توفير المعلومات الملائمة والضرورية للتدقيق.

4- فهم الأنظمة المحاسبية المؤتمتة ومساعدة إدارات الوحدات في فهم البيئة التي تعمل بها
من اجل تقييم مخاطر وفرص تلك التقنيات الحديثة. (IFAC , 2002 , 3)

5- بيان اثر التكنولوجيا في تحقيق أهداف الوحدة لتوفير المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات
في الوقت المناسب.

6- وصف تأثير تكنولوجيا المعلومات على نظام الرقابة الداخلية بأسلوب منطقي وتقييم
مخاطر الرقابة وتخفيضها خصوصا إذا كانت فعالة. (Ozier , 1999 , 14)

7- وصف منافع الرقابة الداخلية وتكنولوجيا المعلومات. (دهمش والقشي ، 2004 ، 18-24

(

8- تحقيق الثبات في التطبيق للعمليات الحسابية المعدة ذات الأحجام الكبيرة من البيانات والمعلومات المطلوب معالجتها.

9- المساهمة في تسهيل التحليل الإضافية المطلوبة من المدققين للمعلومات الأساسية المحاسبية والمالية.

10- زيادة قدرة الوحدة على الإشراف على أداء أنشطتها وسياساتها المالية وأجراءاتها.

11- إبراز تأثير أهم الرقابات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات على البيئة الرقابية خصوصا :-

- الرقابة العامة - الرقابة على التطبيقات - الرقابة المانعة - رقابة الاكتشاف

12- بيان أهم المستويات الرقابية للرقابة العامة والمتمثلة: (Tuccker , George , 2000

, 41)

المستوى الأدنى، المستوى الثاني، المستوى الأعلى.

مما سبق يتضح تعددية المزايا الايجابية التي تحققها تكنولوجيا المعلومات على كل

المستويات والأنظمة والمجالات والأصعدة والمهن ، ومنها مهنة مراقبة الحسابات فنجد أنها

تجابه في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات العديد من المخاطر.

ولقد أشار البعض إلى أن المخاطر الرقابية الناجمة عن تكنولوجيا المعلومات تتمثل بالاتي:-

مخاطر منافسة، مخاطر تحول، مخاطر اقتناع الزبائن، مخاطر شركاء العمل.

بينما أكد Arens إن المخاطر الناشئة عن بيئة تكنولوجيا المعلومات تتمثل بالاتي:- (Arens

, eital , 2005 , 365)

التحطيم المادي للأجهزة والبرمجيات، منع رؤية مسار التدقيق، الأخطاء العشوائية، الترخيص غير المصرح به للدخول على البيانات والملفات، فقد البيانات، تقليل الفصل بين الوظائف والمسؤوليات، النقص في طرق الترخيص.

أما لجنة تقنية المعلومات (Committee of information technology) التابعة للجنة

معايير التدقيق الدولية المنبثقة عن IFAC فقد أعدت في شباط 2002 دراسة بعنوان

(E-BUSINEISS and the Accoutant information technology)

في حين نجد إن آخرين حددوا المخاطر التي ينبغي التركيز عليها عند تقييم وتحليل المخاطر

في بيئة تكنولوجيا المعلومات بالاتي:- (الجوهر ، 1999 ، 8)

1- مخاطر الأصول الملموسة والمعنوية*

2- مخاطر متعلقة بوحدات مثل

- مخاطر البيئة الخارجية للوحدة بفعل العواصف والفيضانات والظروف الجوية.

*من أمثلة مخاطر الأصول الملموسة، مخاطر أجهزة الحاسوب، مخاطر الأدوات المساعدة، مخاطر التوثيق ،

مخاطر الأشخاص ، أما مخاطر الأصول المعنوية فيمكن توضيحها بالأمثلة التالية ، بمخاطر استبدال البيانات

والبرامج ، مخاطر عدم القدرة على التشغيل ، مخاطر سوء الاستعمال أو الإيذاء. (Ozier , 1999 , 14)

- مخاطر البيئة الداخلية للوحدة مثل الاختراق ، الطاقة الالكترونية ، النيران ، انقطاع التيار

الكهربائي ، تكسر

أنابيب المياه ، مخاطر فنية ناتجة عن انهيارات وتعطلات في آلات الإنتاج.

- مخاطر ناتجة عن الحوادث البشرية المفاجئة والأخطاء والإلغاء والمخالفات.

- مخاطر ناتجة عن حالات تعمدية من قبل الإنسان كمخاطر السرقة ومخاطر التخريب
ومخاطر الاختلاس.

وآخرون يقسمون المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات إلى مجموعتين ،
يتطلب تقييمها من اجل تحديد وبيان مستوى الخطورة المؤثرة على إجراءات التدقيق وهاتان
المجموعتان هما :-

ا- مخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والتي أهمها:

- عدم كفاية التشفير.

- عدم كفاية مكونات جدران النار والرقابة اللازمة ضد محاولات الوصول إلى المعلومات.

- عدم سلامة خطة الطوارئ وكفاية الإجراءات.

- عدم ملائمة الإفصاح عن المعلومات (خصوصا عند وضع إجراءات أمنية لمنع الوصول
إلى المعلومات)

ب- مخاطر ناجمة عن تطبيقات تكنولوجيا المعلومات ومن أمثلتها:

- عدم كفاية إجراءات تامين امن البرمجيات المتصلة بأمن البنية التحتية لتقنية المعلومات.

- وجود مشاكل وأخطاء في التطبيقات.

- التغيرات غير الموثقة في البرامج.

- وجود حالات عدم الالتزام في ضوابط إدخال ومعالجة البيانات.

وأياً كانت أنواع المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات ، سواء كانت متعلقة بالبنية
التي تحتية للوحدة أم كانت متعلقة بالوحدات أم كانت متعلقة بالبيئة أم كانت محتملة أم غير
محتملة فإنه يتطلب للوحدات أو الجهات محل الرقابة تقييم وتحليل تلك المخاطر وما يتعلق بها
خصوصا في مجال:

(تطبيق الأداء ، توصيل المعلومات ، الأمن ، قابلية التآكل ، مدى تكامل جهود المراقبين ومستوياتهم).

وقد تضمن هذا المبحث وضع إطار مفاهيمي لتقييم مخاطر تكنولوجيا المعلومات وتحليلها ، حيث إن هذا الإطار تضمن النواحي الآتية :-

1- الفرق بين تقييم المخاطر وتحليلها.

2- اثر تكنولوجيا المعلومات على عملية تقييم وتحليل الخاطر.

3- قواعد تقييم المخاطر في ظل تكنولوجيا المعلومات.

4- خطوات تقييم المخاطر في ظل تكنولوجيا المعلومات.

وسيتم توضيحها مختصرا وكالاتي :-

1- الفرق بين تقييم المخاطر وتحليلها:

يمكن تحديد الفرق بين تقييم المخاطر وتحليلها من خلال الجدول (3):-

(3)

*

تحليل المخاطر	تقييم المخاطر
-1	-1
.	.
:	-2
-	:
-	-
.	.
.	-
-	-

ب-لابد من تحديد إمكانية حدوث الخسارة الملائمة للخطر وأنواع المخاطر وإمكانية تحويلها

إلى أقيام نقدية

(مبالغ نقدية).

ت-تحديد نسبة حدوث التهديد الناتج عن احتمالية تكرار الحدث.

ث-بيان كيفية التعامل مع القضايا الرئيسية للمخاطر مثل (حالات عدم التأكد ، الظروف

المستقبلية ، ما يجب عمله وغيرها). (9 ، 2002 ، IIA)

ج-بيان طرق تقييم الخطر أما بطريقة العائد على الاستثمار أو بطريقة استخدام التكلفة

والعائد. (9 ، 2002 ، Jacobson)

4-خطوات تقييم المخاطر في ظل تكنولوجيا المعلومات

(الحسبان، 2009، 118)، ،

أ-تحديد المخاطر

فحوى هذه الخطوة يتعلق بمدى تحديد المشاكل والمعضلات والتهديدات وبيان عدم إمكانية

تحديث تلك المشاكل

* لطفي ، 2009 ، 163

كما إن هذه الخطوة تفترض وجوب تحديد المخاطر أو للأصول الملموسة فقط.

(Randy,2002,2)

ب-وضع سلم لأولويات المخاطر وأهميتها

فحوى هذه الخطوة يتضمن وضع سلم لأولويات مخاطر تكنولوجيا المعلومات فمثلا يجب أن

تكون المخاطر الحساسة في أعلى السلم ثم تليها المخاطر غير الحساسة ويؤكد البعض في هذا

المجال الآتي:-

- تحديد أصول المعلومات الأكثر تعرضاً للخطر مثل (الكمبيوترات ، البرامج ، الأنظمة

، الخدمات المتعلقة بالأنظمة)*(Biwlka,2001,25)

- تجميع ووضع أولويات لتلك الأصول.

فحوى هذه الخطوة يتعلق بترتيب أصول المعلومات حسب أهميتها ودرجة حساسيتها

وإمكانية الاستغناء عنها ، مدة الاستغناء ، مدى فاعليتها.

ت- وضع قائمة تتضمن أهم المخاطر (مخاطر تكنولوجيا المعلومات)

فحوى هذه الخطوة متعلق بتحديد أهم المخاطر وبيان كافة التفاصيل المتعلقة بها على

وفق ما تمتلكه الجهة المحددة للمخاطر.

ث- الرجوع إلى المخاطر حسب درجة حساسيتها

فحوى هذه الخطوة يتعلق بوضع قائمة للأصول الأكثر تعرضاً للخطر (الأصول الحساسة

(المرتبة حسب أولويتها في تقدير المخاطر التي تعدها الوحدة محل الرقابة وعرضه أمام

مراقب الحسابات وبشكل تفصيلي.

ج- بيان اثر التقنيات الحديثة على الرقابة على التطبيقات

بيننا سابقا بان الواقع يشير إلى وجود اهتمام بالغ من لدن الهيئات والمنظمات المهنية

بخصوص تحديد المخاطر الرقابية في ظل التكنولوجيا ، ويرجع ذلك إلى تغير الظروف

المحيطة بالوحدة والظروف التكنولوجية المؤثرة على أنشطة الوحدة وأدائها ، حيث تعتبر

الخطورة أكيدا في ظل وجود التكنولوجيا خصوصا في الحالات التالية :-

كون المهارات الموجودة بالوحدات لا تؤثر عليها، كون النظام الرقابي ضعيفاً، احتمالية

حدوث المخاطر.

* Biwlka , risk assessement mission-impossible , IIA , 2001 , 25.

إن الاستخدام الواسع الانتشار لتكنولوجيا المعلومات خصوصا في مجال عمل مهنة مراقبة الحسابات مكنها من تقديم خدمات متنوعة لزبائنها ومكنها من حل المشاكل الرقابية ، حيث بات واضحا للعيان التكيف مع هذه التكنولوجيا لمواجهة تخفيض خطر المعلومات المصاحبة لذلك مما يتطلب تحميل مراقبي الحسابات بالمعرفة التقنية لكي يستطيعوا مواكبة تلك التطورات السريعة والمتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات.(الجوهر ، 2010، 6)

فمطلوب منهم ذلك الجانب فهم وأدراك النواحي الآتية:-

- أدلة الإثبات الالكتروني.

- التحديد الدقيق لمسار التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات.

- بيان اثر امن المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات.

- معرفة الخدمات الجديدة في ظل تكنولوجيا المعلومات.

- الالتزام بالمعايير الدولية والمحلية للتدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات.

- إدراك أنواع المخاطر المواجهة لمراقبي الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات والمؤثرة

على جودة أدائهم سواء كانت مخاطر بشرية أو مادية أو مخاطر تعرض أو مخاطر

فيروسات.

- بيان السبل المتعلقة بمعالجة وتخفيض المخاطر المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل

تكنولوجيا المعلومات.

وتحقيقا لأهداف المبحث فقد تم تقسيمه إلى المحاور الآتية :-

المحور الأول/ أنواع المخاطر المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات

المحور الثاني/ مدلول النشر الالكتروني والتجارة الالكترونية ومخاطرها

المحور الثالث/ السبل المقترحة لمواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات

المحور الأول/ أنواع المخاطر المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات

انه على الرغم من تعددية مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات والخدمات الجديدة التي جاءت بها والمتعلقة بمهنة مراقبة الحسابات ، إلا انه صاحبها العديد من المخاطر المتعلقة بالمهنة والتي أهمها :- (IFAC ، 2008 ، 844)

- فقدان الثقة بالمعلومات.

- فقدان وإلغاء التوثيق المستندي المتعلق بأدلة الإثبات ونظم الرقابة الداخلية.

- فشل عملية التحويل في التجارة الالكترونية.

- عدم التحديد الدقيق لمسار التدقيق وافتقاد جزء أساسي منه.

- انتشار جرائم الحاسوب* والتعرض والفيروسات ومخاطر أخرى سواء كانت بشرية أو مادية.

هناك وجهة نظر في تبويب المخاطر المحتملة لتبني تكنولوجيا المعلومات وبالشكل التالي :-

(مخاطر تقانية - مخاطر تشغيلية - مخاطر تنظيمية - مخاطر بيئية).

في حين صنف البعض المخاطر المصاحبة للتجارة الالكترونية كأحد أنواع التقنيات

الحديثة بالمخاطر الآتية:- (الجبوري ، 2008 ، 5)

1- مخاطر الاحتيال سواء كانت ناتجة عن عدم الالتزام مالي أو تجاري.

2- مخاطر امن المعلومات.

3- مخاطر استعمال التحويلات الالكترونية لغسيل الأموال.

4- مخاطر عدم وجود نظام قانوني دولي للتجارة الالكترونية.

* جرائم الحاسوب هي نوع من أنواع التزوير والتلاعب ، المقصود منها قيام أشخاص ذوي معرفة تامة بكيفية استخدام الحاسوب وطريقة التعامل معه ومع أنظمتها لغرض خداع وتظليل الآخرين من اجل تحقيق منفعة شخصية مقابل تضحية ، ويترتب عنها خسائر جسيمة بفعل هذا العمل المستند إلى معالجة الكترونية للبيانات والمعلومات المخزنة في الحاسوب مع إجراءات لمحاولة إخفاء هذه الجريمة لمنع اكتشافها.(سرحان والمشهداني ، 2001 ، 113)

5- إمكانية انتهاك الخصوصية للمستخدمين من خلال عمليات القرصنة. (السرحان

والمشهداني ، 2001 ، 61)

6- مخاطر عدم وجود أدلة إثبات متطورة مع الوسائط الالكترونية وشبكات الاتصال.

7- إمكانية السطو على المعلومات المتعلقة بالزبون كالبطاقات الائتمانية والتوقيع

الالكتروني وغيرها. (عرب ، 2002 ، 51)

8- تعرض الموقع للتخريب أو تشويه المعلومات. (دهمش والقشي ، 2004 ، 18)

ومهما اختلفت درجة استخدام تكنولوجيا المعلومات فيمكن حصر مخاطر استخدام

تكنولوجيا المعلومات بالمخاطر الآتية :-

أ- مخاطر البشرية ناتجة عن:

- خطأ تشغيل الحاسوب.

- خطأ البرمجة وتحليل الأنظمة والبرامج.

- استخدام غير مصرح به للأجهزة والبرامج والأنظمة.

- مخاطر الاحتيال والتلاعب وسوء الاستخدام.

ب- مخاطر مادية ناتجة عن عدم توافر الظروف البيئية الملائمة كتعطل و تذبذب الطاقة

الكهربائية ، تعطل الأجهزة الالكترونية أما بسبب وجود رطوبة عالية أو وجود رطوبة أو

حرارة منخفضة أو أسباب أخرى. (الجوهر ، 1999 ، 88)

ت-مخاطر تعرض ناتجة عن (الصيانة الخاطئة للأجهزة والبرامج ، اختراقات الحاسوب

.(ظاهر ، 2010 ، 88)

لما إن السبب الاقتصادي الرئيسي للطلب على مهنة مراقبة الحسابات يتمحور حول

تخفيض خطر المعلومات ، وهذا يتطلب من مراقبي الحسابات مواجهة أخطار تكنولوجيا

المعلومات ، فضلا عن انه مطلوب منه الآتي :-

1- إدراك وفهم خدمات إضفاء الثقة على الموقع الالكتروني للزبائن ، والتأكد من امن

وسلامة ما يحتويه ذلك الموقع من بيانات ومعلومات . (البيان الدولي للتدقيق 1013 ،

2002 ، 1-34)

2- التأكد من مدى التزام الزبون بالمعايير الخاصة بمخاطر تكنولوجيا المعلومات. (

المؤمنى ، 2003 ، 65)

المحور الثاني / مدلول النشر الالكتروني والتجارة الالكترونية ومخاطرهما

قبل التعرف على مخاطر النشر الالكتروني والتجارة الالكترونية يرى الباحث انه لابد للتعرف على مدلول النشر الالكتروني والتجارة الالكترونية ومخاطرهما ومدلول المخاطر بشكل عام حيث يتعلق ذلك المدلول بعدم إمكانية قياس الخسارة المحتملة أو غير الممكن كسبها ، كما انه يشير إلى كونه مفهوماً يستخدم لقياس حالات عدم التأكد في عمليات التشغيل والمؤثرة على قدرة الوحدة في تحقيق أهدافها ، في ظل تكنولوجيا المعلومات.

مدلول النشر الالكتروني (Electronic Publishing)

يعرف بأنه احد أساليب الإفصاح المحاسبي للمعلومات والذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصال الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة إلى الجهات ذات العلاقة. (عبيد والسيد ، 2007 ، 60)

مدلول التجارة الالكترونية

هي إدارة تنفيذ الأنشطة التجارية المتعلقة بالسلع والخدمات والمعلومات بواسطة تحويل المعطيات عبر شبكة الانترنت فهي تجارة تتم باستخدام التقنيات التي توفرها ثورة المعلومات والاتصالات ، فهي تغطي قطاعات كثيرة ومختلفة ، وتضع قواعد جديدة لعمليات البيع والتسجيل والتخزين والتسليم وترتكز على ثلاثة ركائز أساسية هي (الأسواق الالكترونية - تبادل البيانات والمعلومات - استخدامات الانترنت). (الحسين ، 2009 ، 73)

مخاطر النشر الالكتروني

تتلخص مخاطر النشر الالكتروني بالقوائم المالية بالاتي :- (زغلول ، 2006 ، 9-

(12

1- مخاطر متعلقة بخصوصية وامن البيانات مثل أرقام بطاقات الائتمان.

2- مخاطر امن المعلومات المرتبطة بالنظم الداخلية للوحدة وتتعلق بدخول الأشخاص غير مصرح لهم إلى هذه النظم وسرقة بيانات أو تغيير محتواها.

3- مخاطر عدم التحقق من هوية الوحدة ، إذا لم تكن معروفة مسبقاً فقد تكون البيانات المفصح عنها على موقع تلك الوحدة وتعود لوحدة وهمية لا وجود لها.

4- مخاطر مصداقية القوائم المالية وثقة المستثمرين عما ورد فيها ، حيث إن المستخدم للقوائم المالية لا يضمن أن تكون هي نفس القوائم المعتمدة من قبل مراقب الحسابات والمنشورة على مواقع الانترنت.

مخاطر التجارة الالكترونية

تعد التجارة الالكترونية منهجاً حديثاً لأداء الأعمال التجارية باستخدام شبكات الاتصالات التي تعد إحدى النماذج الخاصة لتكنولوجيا المعلومات ، وتتميز التجارة الالكترونية بخلوها من الوثائق الورقية حيث تتبادل إجراءات تنفيذ العمليات من خلال الوثائق الالكترونية دون استخدام الورق . (القشي ، 2003 ، 78)

ويؤكد البعض بان طبيعة معاملات الزبون في ظل التجارة الالكترونية تفرض التحول من التدقيق اليدوي الى التدقيق الالكتروني .

كما يؤكد البعض بان مخاطر التجارة الالكترونية في ظل تكنولوجيا المعلومات تتمثل بالاتي :- (الحربي ، 2010 ، 26)

- أ- مخاطر يمكن اكتشافها ، ومخاطر لا يمكن اكتشافها مثل حالات التقادم التكنولوجي وانتشار الفيروسات غير المعروفة.
- اختراقات الفيروسات الرقابية.
- قرصنة الانترنت.

في هذا الجانب قبل التحدث عن مخاطر التجارة الالكترونية لابد من القول بان التجارة الالكترونية تعتمد على تكنولوجيتين رئيسيتين الأولى تكنولوجيا الاتصالات (Information Comminication Technology) والثانية تكنولوجيا المعلومات (Information Technology) وهاتين التكنولوجيتين تمثلان أبنى التحتية الأساسية لخدمة الانترنت بشكل عام والتجارة الالكترونية بشكل خاص ، فالتجارة الالكترونية كعملية بحاجة إلى توليفات وبنى تحتية ومحددات متعددة ومختلفة من الاتصالات والمعلومات تتمثل بالاتي:-

- البنى التحتية للانترنت (Internet infrastructute)

- نظام تبادل المعلومات الالكترونية (Electronic data interchange system) (EDI)

- البريد الالكتروني (E-Mail)

- لوحات الحاسوب الاعلانية الالكترونية (Electronic Funds Transfer) (EFT) System)

وفي هذا المجال حدد البعض المحددات المحتملة للتجارة الالكترونية بالشكل التالي :-

(1) المحددات التكنولوجية

هذا المحدد يقصد به الاعتماد على مدى التقدم التكنولوجي الحاصل ومستوى المهارات البشرية المتاحة ، حيث إن توفر بنية معلوماتية وطنية هو احد المحددات الأساسية للانتفاع من تقنيات التجارة الالكترونية.

(2) المحددات المالية والقانونية

مثل اللوائح والقوانين الخاصة بإنشاء الأعمال ، عقود التأسيس ، قوانين الاستثمار ، النظام الضريبي ، نظم الدفع وتحويل الأموال.

3) المحددات الأمنية مثل الضمانات المتاحة في النظام الاقتصادي.

4) المحددات السلوكية مثل السمات الشخصية وأنماط المستهلك الثقافية.

مخاطر التجارة الالكترونية

المتتبع لأدبيات الرقابة يلاحظ تعددية وجهات النظر بخصوص تحديد مخاطر التجارة

الالكترونية ، فقد حددت بالصيغة التالية :

(مخاطر تطبيقات الأعمال - مخاطر مرتبطة بسند التدقيق - مخاطر تكامل المعاملات المالية

- مخاطر مرتبطة بفيروسات الحاسوب - مخاطر مرتبطة بحماية المعلومات - مخاطر

مرتبطة بالأفراد القائمين على استخدام الحاسوب).

في حين حددا آخرون مخاطر التجارة الالكترونية بالشكل التالي :-

a- مخاطر إتمام الصفقات والتعاملات المرتبطة بضرورة التأكد من مصداقية ما يتاح على

الشبكات من معلومات.

b- مخاطر تعرض المواقع على شبكة الانترنت للتخريب والتدخل أو التشويه للبيانات أو

التشويش على المواقع أو إصابة مواقع بفيروسات.

c- عدم وجود أدلة إثبات متطورة تتلاءم مع الوسائط الالكترونية.

d- مخاطر انتهاك الخصوصية للمستخدمين والزيائن من خلال عمليات القرصنة والاختراق.

e- مخاطر التسارع التقني ، على شبكة الانترنت بشكل عام وعلى التجارة الالكترونية بشكل

خاص.

أما الباحث فقد اعتمد تبويب مخاطر التجارة الالكترونية في إعادة هندسة مهنة مراقب

الحسابات والمتمثلة بالاتي:-

مخاطر المنافسة. مخاطر التحول. مخاطر إقناع الزبون. مخاطر شريك الأعمال.

ويمكن إيضاح تلك المخاطر بالشكل التالي:-

1- مخاطر المنافسة (Competitive Risk)

يمثل خطر المنافسة التهديد الذي يمكن أن يتحقق من دخول منافسين جدد وتظهر أخطار

المنافسة في الأوجه التالية:-

1- ينشأ هذا النوع من الخطر من اعتماد الوحدة لإستراتيجية تغيير سياسات أساسيات المنافسة فيترتب عليه خسارة تلك الوحدة وذلك لأنه عندما تباشر الوحدة نشاطا من خلال التجارة الالكترونية فان المنافسين يقومون بإتباعها فقط ولكنهم سيحاولون اعتماد إستراتيجية أكثر تقدما من سابقتها.

فمثلا نجد أن شركة البرج للتأمين تمثل أول شركة نيوزلندية لخدمات التدقيق والخدمات المالية وتمتلك موقعا على شبكة الانترنت الذي يمثل برنامج إعلاني لوصف سياسات وقوانين التأمين فضلا عن تفاصيل أخرى تتعلق بالوكلاء ، وبعد أشهر قامت شركة أخرى بتغيير موقعها على الشبكة فاشتمل الموقع على جميع ما تقوم به شركة البرج إضافة إلى سلسلة من الجداول المالية مثل (الرهونات ، التقاعد ، التصفية ، التجديد والتحويل) مما شجعا زوار الموقع من التفاعل معه ، بينما قامت الشركة الثانية بمواصلة سيرها نحو شركة التأمين النيوزلندية الوحيدة إلى بيع التأمين على المركبات عبر الشركة فأصبحت شركة البرج هي السبابة في عالم الانترنت سابقا وترغب للحاق بالشركة الثانية ، وهذا يعني أن الوحدة التي لا تلتزم بتطوير واستثمار استراتيجيات التجارة الالكترونية الخاصة بها مستمرة قد يكون من الأفضل لها عدم دخول السباق من البداية.

ب- زيادة قدرة العملاء أو الموردين على إلحاق الضرر أو الأذى بالمبتكر ، حيث يمكن لإستراتيجية التجارة الالكترونية تقوية علاقات الوحدة مع عملائها ومورديها من خلال توفير الخبرة أو الآليات بما يمكنهم من العمل بمفردهم أو لحسابهم الخاص مع منافسين آخرين.

ت- تحديد واختيار الوقت المناسب لتنفيذ الإستراتيجية

إن الخدمات المصرفية المنزلية على سبيل المثال كانت متاحة لعملاء البنوك في منتصف الثمانينات من القرن العشرين ولكن أدوات الاتصال كانت غير مألوفة وصعبة الاستخدام من قبل الكثيرين ، حيث لم يكن العديد من الأفراد يمتلكون أجهزة كومبيوتر تتصل بشبكة الانترنت ولم يكن العملاء يتقون بالنظم الالكترونية وأثناء تطوير وتفعيل إستراتيجية التجارة الالكترونية تم انجاز الكثير من قبل العديد من المنظمات بسبب الحاجة إلى تحقيق ثورة التجارة الالكترونية.

ث- التهديد نحو دخول منافس جديد عند نشوء الخطر التنافسي

إن المنافسين الجدد يمتلكون أفضليات واضحة على المنظمات التجارية القائمة ، حيث تحضى المنظمات القائمة بثقافات مشتركة راسخة وتتمتع بنظم تقليدية موروثه وترفض تآكل أو حل أو تقوية خطوط الإنتاج القائمة أو عدم المخاطرة بابتكارات جديدة في عالم التجارة من اجل تجديد وتقوية مكانتها في السوق ، فضلا عن ذلك نجد ان المنافسين الجدد يحصلون على الفرص الأكبر بسهولة اكبر بما يمكنهم من تنفيذ إستراتيجيات التجارة الالكترونية.

2- مخاطر التحول (Transition Risk)

يقصد بها تبني إستراتيجية جديدة للنمو والتطور في التجارة الالكترونية خصوصا عند إعادة هندسة نظم العمل الداخلية في الوحدة وذلك يتطلب تدريبات عملية جديدة للعاملين

وكذلك قنوات توزيعية جديدة وكذلك التزام وانشغال طويل المدى للفريق التنفيذي وإحداث
تغيير سريع في معدل التغيير التنظيمي.

قد تكون مخاطر التحول ذات مستوى مرتفع عند تنفيذ برامج الأعمال الالكترونية مثل ()
تخطيط وتوجيه موارد المؤسسة ، إدارة علاقات العملاء ، تنفيذ الإجراءات الالكترونية) .

3- مخاطر إقناع العميل (الزبون) (Customer-Induced Risk)

يمثل احد مخاطر التجارة الالكترونية بعد التحول في مجال تلبية احتياجات العملاء
وكيفية ادارة قنوات توزيع المعلومات المتعددة.

ومن أمثلة تلك المخاطر الآتي :-

- أ- القصور في مدى كفاية وثبات المعلومات المرسلة عبر القنوات المختلفة.
- ب- توقيت إرسال المعلومات وضمن أن مستلميها على علم بالتغيرات الجديدة.
- ت- فحص جميع العمليات الرقمية في موقع مركزي من اجل فهرستها ، بخصوص إدارة
المخازن.
- ث- تحديث المخازن المحلية في حالة وجود مستودعات للبيانات في المؤسسة.
- ج- اكتساب ثقة العميل والمحافظة عليها وتوطيد العلاقة معه.

4- مخاطر شريك الأعمال (Business Partner Risk)

الملاحظ أن المؤسسات التجارية في عالم الأعمال الالكترونية تقوم ببناء شبكات مترابطة
داخل الوحدة بسرعة دورة الأعمال وأتمتة العمليات التجارية وكذلك خفض التكاليف وزيادة
التدفق النقدي والحد من الأخطاء والتأخير في إدخال البيانات ، الأمر الذي يدعو المؤسسات
إلى تبني تبادل البيانات الكترونيا وتطبيق إستراتيجية التسليم في الوقت المحدد (JIT) وربط
سلاسل التوليد مع مقدم الخدمة.

وفي هذا المجال يؤكد الباحث أن أي فشل أو صور من قبل المصدر الخارجي في الوفاء بالتزاماته في مواعيدها سوف يزيل من حدة الخطر لدى المؤسسة.

والملاحظ وجود أنواع أخرى من المخاطر الخاصة بالتجارة الالكترونية من أمثلتها (مخاطر التمويل ، مخاطر التوزيع ، مخاطر استخدام التكنولوجيا ، مخاطر الشهرة ، المخاطر الخاصة باللوائح والتشريعات القانونية).

في حين نجد أن أخطار المنافسة والتحول وإقناع العميل وشريك الأعمال هي الأكثر شيوعاً من أجل تفعيل إستراتيجية التجارة الالكترونية .

المحور الثالث / السبل المقترحة لمواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة الحسابات

قبل بيان السبل المقترحة لتخفيض ومعالجة مخاطر التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات تؤكد بان مخاطر التدقيق ما هي إلا احتمالية أن يعطي المدقق رأياً غير صحيح عن الكشف المالي ، في رأي غير مؤهل حول الكشف المالي إلى الذي يؤدي إلى الأخطاء بسبب خطأ ملموس حول فشل المدقق في اكتشافه ومخاطر التدقيق دائماً تكون موجودة عندما يكون التدقيق غير مخطط له بعناية ويمكن بيان أو اختصار مخاطر التدقيق كما يلي :-

أ- المخاطر الموروثة (Inherited Risk) ب- مخاطر الرقابة (Control Risk) ت- مخاطر الاكتشاف (Detection Risk)

أ- المخاطر الموروثة

إن المخاطر الموثوقة هي احتمالية فهي أخطاء مادية أو أخطاء احتيال في نظام المحاسبة المستخدم في وضع الكشوفات المالية ، كما أن المخاطر الموروثة هي من خصائص وحدات عمل الزبون والأنواع الرئيسية من الصفقات وفعالية المحاسبين ، الملاحظ أن المدقق لا يسيطر على المخاطر الموروثة بل يحاول فقط أن يقيم مقدارها.

إن أهم العوامل المرتبطة بتعرض الحسابات إلى سوء خطأ أو احتيال تكمن بالاتي :-
حجم الحساب، السيولة، حجم الصفقات، تعقيد الصفقات.

ب-مخاطر الرقابة

إن مخاطر الرقابة هي مخاطر احتمالية إن تفشل نشاطات الرقابة الداخلية في منع أو كشف الأخطاء المادية في الكشوفات المالية المقدمة عن طريق قيد أو أنها موجودة في النظام أصلاً ، إن المدقق لا يستطيع أن يولد أو يدير هذه المخاطر ولكنه يستطيع فقط أن يقيم نظام الرقابة الداخلية وقيم احتمالية فشله من أو كشف أخطاء الكشوفات الملموسة ، حيث تبدأ مهمة المدقق الخارجي في تقييم المخاطر الرقابية لمنع وكشف وتصحيح الأخطاء المحتملة والاحتيال.
تؤكد مخاطر الرقابة بان لا يعتمد المدققون على جهاز الرقابة أو الاعتماد على الإجراءات التدقيقية المتعلقة بجمع المعلومات ووضعها في الكشوفات النهائية.

ت-مخاطر الاكتشاف

هي احتمالية فشل إجراءات التدقيق الخارجي في توليد أدلة عن أخطاء ملموسة شرط أنها قد دخلت في نظام المحاسبة ولم يمنعها أو يكشف عنها أو يصححها جهاز الرقابة الداخلية ، فنجد أن مخاطر الاكتشاف تكون عكس المخاطر الموروثة ومخاطر الرقابة حيث يكون المدقق هو المسؤول عن أداء عملية جمع الأدلة التي تدير عملية الاكتشاف ، في حين تمثل إجراءات التدقيق فرصة للمدقق للكشف عن الأخطاء الملموسة المسببة خطأ في الكشوفات المالية وهذه

الإجراءات تسمى بالإجراءات الداعمة والمتمثلة بالاتي:- (د.امين السيد لطفي، 2009، 169

(

1- إجراءات تحميلية مطبقة على الأدلة الظرفية الموجودة حول مقادير المبالغ والحسابات .

2- إجراءات تدقيق تفاصيل الصفقة والموازنة .

تتمثل المتطلبات والسبل الأساسية للتقليل من مخاطر تكنولوجيا المعلومات في مهنة مراقبة

الحسابات بالاتي:-

أ- التأهيل العلمي للقائمين على عمل نظم المعلومات المحاسبية

يشير الواقع إلى وجود تقدم هائل في تكنولوجيا المعلومات واستخدام المعلومات مثل عمليات

الحوسبة ، تزايد قنوات التوزيع اعتماد معالجة العمليات على المعلومات في المحاسبة ،

تسجيل القيود المحاسبية على وفق تكنولوجيا المعلومات ، إصدار التقارير والإبلاغ المالي

على وفق تقنية المعلومات وغيرها .

كما نلاحظ أن هيئة الأمم المتحدة قامت بعقد مؤتمر حول التجارة والتطوير بتحديد المتطلبات

اللازمة لتأهيل المحاسبين وتزويدهم بالمهارات الأساسية التي يحتاجونها في موضوعات

المعلومات ، كما ركزت تكنولوجيا الهيئة على وضع وتركيز مجموعة من المتطلبات ينبغي

على المحاسبين الأخذ بها والمتمثلة بالاتي :-

• فهم متطلبات التغيير الحاصل في تقنيات المعلومات سواء كانت برامج أو تجهيزات أو

غيرها.

• التعرف على المعلومات الإدارية وخصوصا تلك المرتبطة بالمعرفة المحاسبية.

• التعرف على مفهوم تقنية المعلومات ، ومجال عمل المتخصصين فيها.

• معرفة نقاط الارتقاء بين عمل المحاسب والمجالات الوظيفية لتكنولوجيا المعلومات.

• فهم كيفية إجراء الرقابة الداخلية في نظم معالجة البيانات.

• القدرة على تقييم كفاءة أداء نظم المعلومات.

• التعرف على الأنواع المختلفة لنظم المعلومات وعلاقتها بنظم المعلومات المحاسبية.

ب-التدريب المستمر والمتلائم مع تطورات تكنولوجيا المعلومات الحديثة

إن الكثير من الأمور التي تدرب عليها المحاسب المهني والتي يتوقع منه القيام بها ليعطى الصورة الحقيقية له وهي مسألة حيوية لا تهدف الجهد والوقت عن الأخطاء التي يمكن أن تحدث.

إن التقدم الصناعي الجديد ونموذج الحصول على الثروة قد غيرا التفكير في الطريقة التي تدار بها منشأة الأعمال ، واتخاذ المفاهيم والطرق المحاسبية التقليدية من اجل خدمة هذا النموذج الجديد ، فالخيارات المتاحة للخدمة.

إما أن تتكيف مع المتطلبات الجديدة أو أن تصبح غير ملائمة ، ولهذا نلاحظ أن العديد من الجمعيات المحاسبية المهنية قد حددت النواحي التحويلية لمهنة الرقابة خصوصا في مجال التطبيقات التقنية والإبداعية في الحقل المعرفي والمجتمع بشكل عام.

ت-وجود نظام كفاء وفعال للرقابة الداخلية

هناك أهمية كبيرة لوجود نظام رقابة داخلية كفاء وفعال في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات من حيث كونه:-

- يسعى إلى تحقيق حماية موجودات الوحدة وممتلكاتها من أي اختلاس أو سرقة أو ضياع أو سوء استعمال ، خصوصا في مجال ما تحققه من ضرورة القيام بتوفير الحماية للمكونات المادية التي تقوم بإنتاجها المعلومات.

- ضمان حماية المعلومات من الأخطار الداخلية والخارجية ما يوفر امن المعلومات*.

- التصدي لمواجهة الأضرار المادية والتشغيلية المتعلقة بالنواحي التالية (الحرائق ، الفيضانات ، الهزات الأرضية ، فقدان أو سرقة المعلومات)

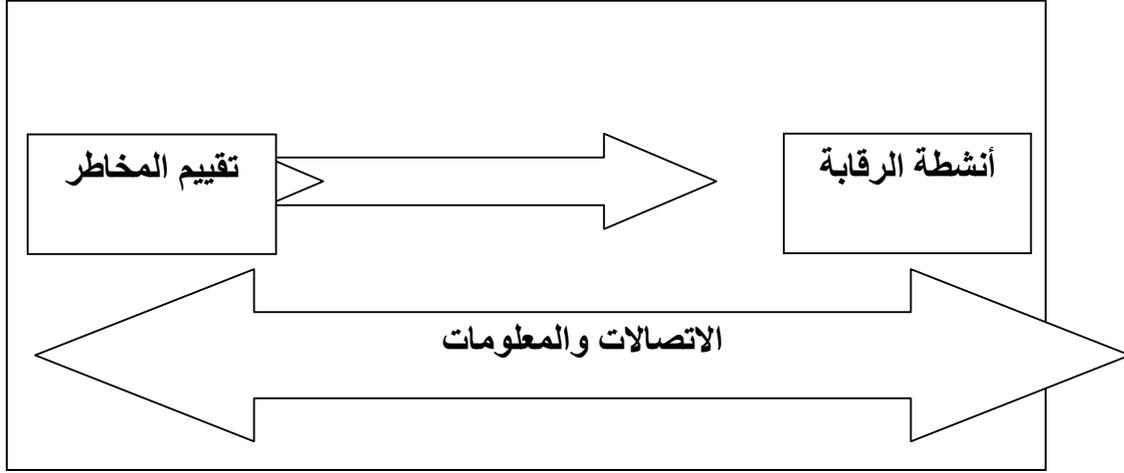
ث- يعد أمرا ضروريا وحتما من خلال قدرته على تقليل المخاطر او القضاء عليها ، فضلا عن انه يساهم في تحقيق الهدف العام للوحدة.

ج- بيان تأثير استخدام الوسائل التقنية على مكونات نظام الرقابة الداخلية.

أكد البعض أن مكونات الرقابة الداخلية يمكن أن تتضح من خلال الشكل (2) :-

(2)

**



**المصدر من اعداد الباحث وبتصرف اعتمادا على :

مجلة التقني لعام 2011 بحث بعنوان الرقابة والتدقيق الداخلي في تحديد المخاطر التشغيلية في المصارف التجارية ، ص 4 .

David h. sinason & Jerry R. strawser , & Timothy j. louwers & Robert j. ramsay ,
(2007) , Auditing & Assurance Services , second edition , me Graw-Hill , 151

* امن المعلومات:هو العلم الذي يبحث في نظريات واستراتيجيات توفير الحماية من المخاطر التي تهددها

وأنشطة الاعتداء عليها ، كما انه يمثل مجموعة الوسائل والأدوات والإجراءات لضمان حماية المعلومات من

الأخطار الداخلية والخارجية. (الحربي ، 2011 ، ص 36)

حيث أشارت لجنة المنظمات الراعية (COSO) المنبثقة عن لجنة Treadway إن المكونات الأساسية للرقابة الداخلية هي خمسة مكونات تتمثل بالاتي:- (التقني ، 2011 ، 4)

بيئة الرقابة. تقييم المخاطر. الأنشطة الرقابية. المعلومات والاتصالات. المراقبة (التوجيه والمتابعة).

وان لكل مكون من هذه المكونات مجموعة عوامل مؤثرة فيه وان لكل عامل تأثيراً على استخدام الأساليب والوسائل التقنية.

1- بيئة الرقابة

حيث يتضمن هذا مجموعة العوامل المؤثرة التالية :-

النزاهة والقيم الأخلاقية . الالتزام بالكفاءة . اشتراك مجلس الإدارة ولجنة التدقيق في المسؤولية . فلسفة الإدارة وأسلوبها التشغيلي . الهيكل التنظيمي . تفويض الصلاحيات والمسؤوليات .

السياسات والممارسات الخاصة بالموارد البشرية

- النزاهة والقيم الأخلاقية:

إن القيم الأخلاقية والاستقامة نتاج نظام الرقابة الداخلية ومعايير السلوكية عن كيفية تعامل الأفراد مع الغير أو فيما بينهم كما تشمل الإجراءات المتخذة من قبل إدارة الوحدة لإزالة أو التقليل من المغريات التي تشجع الأفراد على التورط بالتصرفات غير شريفة أو غير قانونية أو غير أخلاقية وتوصيل القيم الأخلاقية والسلوكية إلى الأفراد عن طريق سياسات موضوعة وسلوك جيد وقدوة حسنة.

- الالتزام بالكفاءة:

تتمثل الكفاءة بالمعرفة والمهارات الضرورية لانجاز الأعمال التي تحدد عمل الفرد واعتبارات الإدارة لمستويات الكفاءة لعمل محدد وترجمة هذه المسؤوليات إلى المهارات والمعرفة اللازمة.

- اشترك مجلس الإدارة ولجنة التدقيق في المسؤولية:

تحدد المسؤولية في تقديم تقويمات مستقبلية عن نظام الرقابة الداخلية الموضوع من قبل إدارة الوحدة إضافة إلى مجلس الإدارة فيها من اجل تقليل احتمال أن تقوم الإدارة بتجاهل الروابط الموجودة وعملية وضع التقارير المالية للوحدة عن طريق الاتصال المستمر بين المدققين الداخليين والخارجيين فضلا عن ما تقدمه لجنة التدقيق من دعم لاستقلاليتهم.

- فلسفة الإدارة وأسلوبها التشغيلي:

تشمل فلسفة الإدارة سلسلة من الخصائص كما أنها تبين موقف وإجراءات الإدارة بشأن إعداد التقارير المالية إضافة إلى اختيار عدد من المبادئ المحاسبية والمحافظ الهادفة إلى تطوير التقديرات المحاسبية.

- الهيكل التنظيمي:

يتطلب إقامة هيكل تنظيمي متضمنا النواحي الرئيسية للصلاحيات والمسؤوليات والخطوط المناسبة لإعداد التقارير المالية في الوحدة ولكي يكون الهيكل التنظيمي مناسباً يتطلب بيان حجم وأنشطة الوحدة.

- تفويض الصلاحيات والمسؤوليات:

يعتبر تفويض الصلاحيات والمسؤوليات السياسات الخاصة بممارسات العمل المناسبة ومعرفة خبرة الموظفين والموارد المطلوبة للقيام بالواجبات ، فضلا عن معرفة العلاقة المتبادلة بين

الإجراءات الفردية في مساهمتها في تحقيق الأهداف وبين كيفية اعتبار الموظفين مسؤولين عن أعمالهم وتصرفاتهم.

- سياسات وممارسات الموارد البشرية:

تعد سياسات وممارسات الموارد البشرية أمورا هامة فيما يتعلق بوعي الرقابة على الوحدة ، فعلى سبيل المثال تظهر معايير تعيين أكثر الأفراد تأهيلا مع التركيز على الخلفية التعليمية وخبرة العمل السابقة والانجازات السابقة وأدلة النزاهة والسلوك الأخلاقي التزام المنشأة بالأشخاص الكفوئين الذين يمكن الوثوق بهم.

حيث إن سياسات التدريب التي توصل الأدوار والمسؤوليات المحتملة مثل ممارسات المدارس والندوات التدريبية توضح المستويات المتوقعة من الأداء والسلوك (IFEC , 2008 , 314-315) .

1- تقييم المخاطر

يقصد بها تحديد وتحليل إدارة الوحدة للخطر المتعلق بإعداد القوائم المالية ، وعليه تعتبر عملية تقييم المخاطر وسيلة لتمكين الوحدة من الأخذ بالاعتبار مدى تأثير الأحداث المحتملة على عملية تحقيق الأهداف. (16 , 2007 , ANTOSAI)

وفي هذا المجال حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين مفهوم مخاطر الرقابة بالشكل التالي (هي المخاطر التي لا تمنع أو تكشف أو تصحح أنظمة الرقابة الدولية في الوحدة في الوقت المحدد .)

وفي هذا المجال تحدد لجنة كوسو الرقابية أهم المبادئ المتعلقة بتقييم المخاطر كما في الجدول (4) :

* (COSO)

أهمية أهداف التقرير المالي : كشرط مسبق لتقييم المخاطر هو تأسيس أهداف لإعداد تقارير مالية موثوقة.
تعريف وتحليل مخاطر التقرير المالي : الوحدة تميز وتحلل المخاطر لتحقيق أهداف التقرير المالي كأساس لتحديد كم هي الأخطار التي يجب أن تعالج.
تقييم مخاطر الاحتيال : لا يمكن الاعتراف بوضوح الإمكانيات المادية نتيجة الاحتيال في تقييم المخاطر لتحقيق أهداف التقارير المالية

*Source: Lembi Noorvee (2006) , Evaluation of the Effectiveness of Internal Control Over Financial Reporting , Master Thesis , College of Economic and Business Administration , University of Tartu , 29

3- الأنشطة الرقابية

يقصد بها السياسات والإجراءات والبيئة الرقابية كما حددتها إدارة الوحدة الاقتصادية في

تحقيق أهدافها. (البكوع والصايغ ، 2010 ، 163)

وتشمل الضوابط الرقابية للأنشطة الرقابية في ظل تكنولوجيا المعلومات بالاتي: (الدباغ ،

2007 ، 50)

أ- الفصل المناسب بين المهام والواجبات.

ب- إجراءات مناسبة لتفويض الصلاحيات.

ت- تعيين إجراءات تشغيل العمليات وتوثيقها وحفظها بما يتناسب مع طبيعة النظام.

ث- الرقابة المادية على الموجودات بما في ذلك الأنظمة الآلية وتوفير الحماية المناسبة لها.

وقد حددت لجنة (COSO) المبادئ المتعلقة بعنصر أنشطة الرقابة كما في الجدول (5):

(5)

* (COSO)

<p>: السياسات والإجراءات التي تتصل بكافة أقسام الوحدة وعبر كل المستويات والوظائف التي تمكن الإدارة بالتأكد من تنفيذ كل توجيهاتها .</p>
<p>: الأعمال التي تتخذ لمواجهة المخاطر وتحقيق أهداف التقارير المالية</p>
<p>: إن الأخذ في الاعتبار كلفة وتأثير اختيار وتطوير أنشطة الرقابة من شأنه إن يقلل من المخاطر المؤثرة في تحقيق أهداف التقارير المالية .</p>
<p>: مراقبة تقنية المعلومات من حيث التصميم والتطبيق لتحقيق أهداف التقارير المالية.</p>

*Source: Lembi Noorvee (2006) , Evaluation of the Effectiveness of Internal Control Over Financial

Reporting , Master Thesis , College of Economic and Business Administration , University of Tartu,

32.

4- المعلومات والاتصالات

أشار المعيار الأمريكي 78 SAS إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يهدف إلى إضفاء الثقة في التقارير المالية وان هذا النظام يتكون من مجموعة من الطرق والسجلات اللازمة لتحديد وتجميع وتحليل وتصنيف وتسجيل معاملات الوحدة والمحافظة على أصولها والتزاماتها ،

فضلا عن تزويد تلك الوحدة بفهم واضح عن الأدوار والمسؤوليات الفردية المتعلقة بالرقابة الداخلية على التقارير المالية .

أما أهم المبادئ المتعلقة بالمعلومات والاتصالات حسب تقرير (COSO) فهي :
معلومات التقرير المالي. معلومات الرقابة الداخلية. الاتصالات الداخلية. الاتصالات الخارجية.

5- المراقبة (المتابعة)

وتعني المتابعة المستمرة والتقييم الدوري لمختلف مكونات الرقابة الداخلية ، لتحديد فيما إذا كانت تعمل بما هو مطلوب ، ولتحديد مدى الحاجة لإجراء التطوير والتحديث المطلوب ، وقد أكدت لجنة (COSO) إن المبادئ التالية متعلقة بعنصر المراقبة وتتمثل بالاتي :- (الغباري ، 2009 ، 44-45)

أ- التقييم المستمر :

يساعد ذلك إدارة الوحدة على تحديد ما إذا كانت العناصر الأربعة الأخرى لمكونات الرقابة الداخلية تعمل باستمرار في ضوء التصميم الموضوع لها وتحقيق أهدافها.

ب- لابد من تحديد نقاط ضعف الرقابة الداخلية من خلال تقارير تحدد نقاط الضعف وتبليغ المعنيين في الوقت المناسب بهدف تداركها قبل التأثير على أهداف الوحدة من خلال اتخاذ الإجراءات التصحيحية بمعرفة الإدارة .

بعد الانتهاء من بيان السبل الكفيلة لمواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات يؤكد البعض بان الحلول المقترحة لمواجهة مخاطر التجارة الالكترونية كأحد أنواع تكنولوجيا المعلومات وتتمثل

بالاتي:- (دهمش والقشي ، 2004 ، 22-24)

توخي الحذر لإعطاء المعلومات الشخصية، استخدام برنامج امن للدخول إلى شبكة الانترنت، التأكد من موقع التاجر على الشبكة، استخدام بطاقات الدفع المضمونة، الحذر من تنزيل برامج عبر الانترنت غير موثوقة المصدر، الحذر من إعطاء أرقامك السرية، الاحتفاظ بنسخ من العمليات، مراقب استخدام الموقع للمحددات، عدم السماح للأطفال باستخدام الشبكة دون إشراف، استخدام المواقع المرخصة.

في حين يشير البعض بان وسائل الحماية بأهداف التجارة الالكترونية تتعلق بوضع سياسة واضحة للبيئة الالكترونية

وان هذه السياسة يجب أن تغطي جميع الإجراءات تنفيذ المعاملات*
مما سبق يتبين الآتي:-

إن أمور الحماية العشرة السابقة التي ينصح بإتباعها من قبل معهد المحاسبين القانوني الأمريكي وهي أمور حماية اغلبها خاصة بالمستهلك ، والسبب بذلك أن التاجر يستطيع توفير آليات حماية عديدة وباهظة الثمن بينما المستهلك لا يستطيع ذلك ، ومن منظور اقتصادي سليم ، إن توفير الخدمات المجانية للمستهلك ستشجعه حتما على التعامل عبر التجارة الالكترونية ، كما أنها تخلق (التجارة الالكترونية) تؤمن إيرادات خيالية لكل من التاجر والمؤسسات المهنية الخاصة.

*للاستزادة في هذا الموضوع يمكن الرجوع إلى المصدر التالي:

د. احمد حلمي جمعة و د. عطاالله خليل و ارد ، 2002 ، معايير التدقيق وتكنولوجيا المعلومات ، المؤتمر العلمي الثاني لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة ، عمان ، 129

تمهيد :-

إن فحوى هذا الفصل تتمحور حول بيان ماهية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات و

وضع إطار مفاهيمي لها في إطار تكنولوجيا المعلومات.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:-

/

.

/

.

/

.

_____1-1-3

المتتبع للأدبيات الإدارية والرقابية يلاحظ عدة تعريفات لإعادة الهندسة حسب آراء الباحثين والكتاب والمنظمات والهيئات الدولية والمحلية المتخصصة بالمجالات الإدارية المختلفة ، ووجهات نظرهم في الزاوية التي ينظرون من خلالها واهم تلك التعاريف هي :-

- إعادة نظر أساسية وإعادة تصميم جذرية لنظم وأساليب العمل لتحقيق نتائج هائلة في مقاييس الأداء العصرية المتمثلة (التكلفة، السرعة، الموثوقية، الثبات، الدقة، الجودة)

(Hammer&Champy,1993,32).

- إعادة التفكير المبدئي والأساسي لإعادة تصميم العمليات الإدارية بهدف إجراء تحسينات جوهرية عليها وليست هامشية وخصوصا في مجال (الخدمات

المقدمة، السرعة، التكلفة). (Daven,1995,357).

- إعادة تصميم العمليات الإدارية على نحو جذري بهدف تحقيق تحسينات كبيرة عليها في مستويات الأداء.

(هامر وجيمس، 1995، 113)

- تغيير العمليات والهيكل التنظيمية ونمط الإدارة وسلوكها والعلاقات مع أصحاب الأسهم والزبائن والموردين والشركاء الخارجيين. (كوشك ، 2004 ، 131)

- التغيير الجذري من خلال التركيز على استخدام تقنيات محددة داخل نظام الإنتاج JIT في الوقت المناسب والوقت المحدد وإدارة الجودة الشاملة TQM تسهم في توسيع نطاق رؤية عملية تحديد العمليات التي تحتاج إلى إعادة الهندسة. (إدارة 12 ، 2010 ، 2)

- إعادة التصميم السريع والجذري للعمليات الإدارية الإستراتيجية التي تحقق القيمة المضافة من جانب النظم والمهن والسياسات وللبنى المنظمة السائدة بهدف تنظيم قيمة التدفقات الخاصة بالعمل وزيادة الإنتاجية في المنظمة. (Managa nell , 1994 , 16)

- الانتباه والحذر في الفجوة التنظيمية بين المنظمات القائمة فيما يتعلق بمستويات الأداء من خلال العمل على تطوير وتحديث أساليب العمل على نحو يساعد على تحقيق وتحسين الأداء خلال فترة زمنية قصيرة. (اللوزي ، 1999 ، 266)

- استخدام الأدوات والوسائل في إطار الاستفادة من التكنولوجيا لإحداث أفضل توليفة مهنية ممكنة لهذه الأدوات والوسائل وصولاً إلى التغيير الجذري في جميع أجزاء المنظمة من أجل تلبية احتياجات الزبائن. (Parker , 1995 , pp29-35)

تأسيساً على ما سبق يشخص الباحث الآتي:-

أ- إن النظرة الفلسفية التي جاء بها اغلب الباحثين حول تعريف إعادة الهندسة مبنية على أساس الحاجة إلى التغيير الجذري.

ب- إن إعادة الهندسة طبقت في مجالات عدة وبيئات مختلفة وأنشطة مختلفة.

ت- هناك خلط في استخدام مصطلح إعادة هندسة عمليات العمل وإعادة هندسة عملية الأعمال وإعادة هندسة الأعمال باعتبارها مصطلحات مترادفة حيث إن احد الباحثين أشارا إلى الآتي :- (كوشك، 2004 ، 134)

- إن إعادة هندسة الأعمال تتابع مع الأنشطة التي يتحقق من خلالها وظيفة أساسية مثل تغليف المنتج النهائي ، تعيين عامل جديد ، وغيرها.
- إن إعادة هندسة الأعمال عملية تتعلق باحتياجات الزبائن خصوصا عند إيجاد عائد الجودة على الاستثمار.
- إن مصطلح إعادة هندسة الأعمال قد اوجد تشغيل الأعمال المختلفة مثل (الإدارية، التسويقية ، الإنتاجية).

ث- هناك فرق جوهري بين إعادة الهندسة وإعادة التنظيم ، حيث إن إعادة الهندسة ليست صناعة جديدة تقوم على خطوط إنتاجية وإنما هي تصميم عمليات على نحو جذري بما يحقق ميزة تنافسية في الأداء.

ج- تتضمن إعادة هندسة الأعمال أنواعاً مختلفة من العمليات مثل :-

- عمليات جوهريّة (عمليات ذات قيمة مضافة).
- عمليات مساعدة (عمليات صيانة وتطوير).
- عمليات إدارية (تخطيط ، تنظيم ، توجيه ، رقابة).
- عمليات مشتركة بين الوحدات (شراء من الموردين).

ح- الأبعاد الأساسية لمفهوم إعادة الهندسة تتمثل بالآتي :-

- إعادة التفكير الأساسي.

- إحداث تغييرات.

- إجراء تحسينات.

- وجود عمليات إستراتيجية.

خ- تعد عملية إعادة هندسة الأعمال عملية إستراتيجية شاملة للمواءمة بين المتغيرات وتشخيص التحديات الداخلية والخارجية للأعمال المختلفة كما تتضمن إعادة التفكير الجذري وإجراء التحليلات المناسبة لإيجاد نقاط القوة والضعف في الأداء بغرض

إجراء التحسينات فيه وتحقيق النواحي التالية :-

(جودة الخدمات المقدمة، زيادة الثبات والموثوقية، سرعة

الانجاز، التكلفة، الكفاءة، الفاعلية، الميزة التنافسية).

د- المنتبغ للأدبيات الرقابية يلاحظ وجود عناصر أساسية لإعادة هندسة الأعمال حيث

حدد بعض الباحثين في هذا المجال تلك العناصر بالاتي :- (تيشوري، 2009، 4)

a- إعادة التفكير الأساسي.

b- إعادة التصميم الجذري.

c- إجراء التحسينات الفارقة.

d- اعتماد التغيير في تقنية المعلومات.

e- وجود عمليات.

f- اعتماد التغيير على التفكير الاستقرائي وليس الاستنباطي.

a- إعادة التفكير الأساسي Fundamental Rethinssing

الملاحظ أن مدخل إعادة الهندسة دائما يبحث عن ممارسات جديدة ومبتكرة لمواجهة

التحديات المستقبلية التي قد تواجهها مختلف الوحدات الاقتصادية.

b- إعادة التصميم الجذري Radical Redesign

تهدف إعادة الهندسة إلى تغيير جذري له قيمة ومعنى وليس هامشيا أو سطحيا أو مرحليا أو جزئيا ، حيث إن التغيير الجذري يقصد به إعادة بناء وتجديد وابتكار وليس مجرد تطوير أو تحسين أساليب العمل الحالية.

c- إجراء التحسينات الفارقة Dramatic Improvement

إن إعادة الهندسة كمفهوم يتعلق بإجراء تحسينات جوهرية وليست هامشية أو تحويلية ، فهو مفهوم هادف إلى إحداث تغييرات في مقاييس الأداء المتمثلة بالتكلفة والجودة والخدمة والسرعة.

d- اعتماد التغيير في تكنولوجيا المعلومات Information Techology of Change

يقصد بها أن إعادة الهندسة يجب أن تعتمد على تكنولوجيا المعلومات خصوصا في مجال الاستثمار وأساليب تنفيذ الأعمال بما يحقق الإبداع والتغير الجذري.

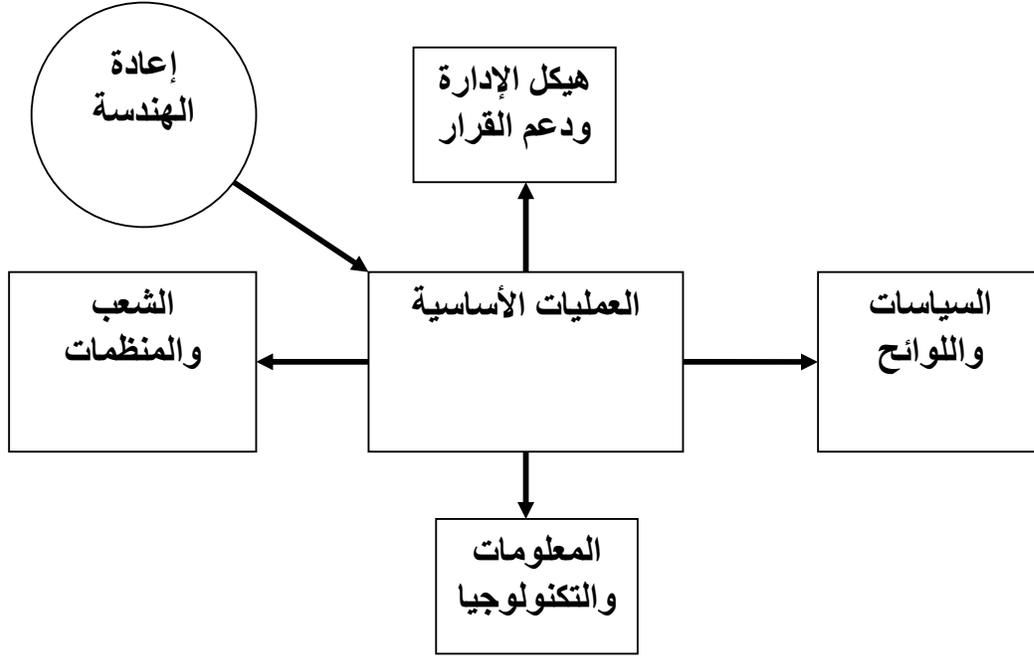
e- وجود عمليات Process

إن إعادة الهندسة تتطلب وجود عمليات وليس وجود نتائج ، حيث إن العمليات تمثل إحدى العناصر الأساسية في إعادة الهندسة ويمكن إيضاح ذلك من خلال الشكل (3)

-:

(3)

*()



*United States General Accounting Office Accounting and Information Management Division Business Reengineering , 1997 , 11 .

f- اعتماد التغيير على التفكير الاستقرائي وليس الاستنباطي

لما كانت إعادة الهندسة تعتمد على التفكير الاستقرائي فان التغيير الذي تستهدفه لا بد أن

يكون استقرائياً وليس استنتاجياً (استنباطياً ، أي عدم التفكير الاستنتاجي المتمثل

بالانتظار لحين ظهور المشاكل ثم إجراء تحليلها وحلها أو البحث عن كيفية حلها).

ذ- إن مصطلح الهندسة شائع استعماله في الأوساط الإدارية ويمكن تحديد مفهومه لغويا

بالشكل الآتي:-

- انه يتكون من كلمتين الأولى تعني الهندسة والثانية تعني الإدارة ، فهي لا تعني هندسة

إدارية أو إدارة هندسة فهي ترجمة لكلمتين انكليزيتين هما (Business

Reengineering) أي إدارة وهندسة الأعمال.

- تم تركيب كلمة هندرة على غرار كلمة هندسة والتي تعني بالانكليزية

(Reengineering).

ر- تتمثل دوافع ودواعي ومبررات إعادة هندسة الأعمال بالاتي :-

المنافسة وارتفاعها دوليا، سيطرة العملاء (الزبائن)، التغيير المستمر.

ز- يتمثل الهدف الأساسي من إعادة الهندسة لزيادة الكفاءة والتقليل من نسبة الهدر والضياع

ودمج بعض العمليات الزائدة غير الضرورية واستخدام تكنولوجيا المعلومات في التكيف

مع البيئة والتخلص من جميع العمليات المسببة للهدر والضياع والتكلفة العالية ، فضلا

عن تحقيق مقاييس الأداء الأساسية المتمثلة بالاتي :-

(الثبات ، الموثوقية ، الدقة ، السرعة ، التكلفة ، الجودة العالية).

_____2-1-3

تتصدر أهمية إعادة الهندسة لمهنة مراقبة الحسابات في العراق في إطار تكنولوجيا المعلومات

بالاتي :-

1- الأهمية العامة

تتمثل هذه الأهمية بالنواحي التالية:-

أ- تحقيق تغيير جذري في الأداء المهني ممثلا بتغيير أساليب وأدوات العمل والنتائج ، فضلا

عن تمكين العاملين من تصميم عملية الأداء على وفق احتياجات الزبائن والأهداف المهنية

لمهنة مراقبة الحسابات في العراق ومن خلال تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمهنة

وتشخيص نقاط الضعف والقوة في الأداء المهني. (تيشوري ، 2009 ، 6)

ب- تمكين الوحدة أو الجهة محل الرقابة من تأدية أعمالها بسرعة عالية من خلال توفير

المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات المختلفة خصوصا القرارات الرقابية ، حيث تساعد

في ذلك إعادة الهندسة على تحسين سرعة انجاز المهام المختلفة لتلك الوحدات أو

الجهات. (السلطان ، 2001 ، 3)

ت- تخفيض التكلفة من خلال إلغاء العمليات غير الضرورية والتركيز فقط على العمليات

ذات القيمة المضافة. (خليل ، 2008 ، 11)

ث- تحقيق جودة عالية للخدمات الرقابية المقدمة للزبائن حسب احتياجاتهم ورغباتهم.

ج- إلغاء أساليب العمل القديمة والاعتماد على الأساليب الحديثة لمواكبة التطورات التقنية بما

يوفر ميزة تنافسية. (الصمادي ، 1997 ، 18)

ح- بيان الجهات التي تحتاج إلى إعادة الهندسة والمتمثلة بالاتي :-

- الجهات التي تعاني من مشاكل كبيرة (ذات الوضع المتدهور).

- الجهات التي في طريقها للتعرض للمشاكل (في طريقها للتدهور).

- الجهات التي تكون في قمة التفوق والنجاح (بالغة قمة التفوق والنجاح).

وفي هذا المجال يذكر احد الباحثين أن النتائج التي توصلت إليها إحدى الدراسات في تحديد

مسببات إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات فيها ، ترجع إلى :- (البكوع ، 2006 ، 6)

الاحتياج لتقليل التكلفة، ضغط المنافسين، عدم رضا الزبائن، سوء جودة الخدمات المقدمة

للغير.

في حين ينظر آخرون إلى أن دوافع ومسببات اعتماد إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات ترجع

إلى :- (القصيمي ، 2001 ، 36)

التغيرات التقنية، المنافسة الشديدة، رضا الزبائن، ارتفاع تكاليف الخدمات المقدمة للغير،

التقادم التقني في وسائل الإنتاج والخدمات.

ومهما كانت الدوافع والأسباب المؤدية لضرورة إعادة الهندسة للمهنة فيرى الباحث أن مسببات ذلك تتعلق بالنواحي التالية:

المنافسة الشديدة، التغيرات التكنولوجية، رضا الزبائن، تقليص فجوة الأداء الحاصلة في المهنة (مهنة مراقبة الحسابات).

2- الأهمية الخاصة

تتعلق هذه الأهمية بمسألة اختيار إستراتيجية ناجحة لمهنة مراقبة الحسابات في العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات ، مما يستوجب بناءها وتشخيص جوانب القوة والضعف في أدائها ولكافة المراحل التي تمر بها في تحقيق أفضل الخدمات الرقابية المقدمة للغير ، وتحقيق الميزة التنافسية لها في كافة المجالات فضلا عن استخدام الجانب المعرفي في مواجهة التحديات المستقبلية وفي مجال اختيار أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتحقيق أداء رقابي جيد وكذلك كيفية تطويرها باستخدام الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة في مجالات العمل الرقابي والمهني . (دهمش ، 2005 ، 2)

3- الأهمية الإدارية والاقتصادية

أشار (Zijjaris) الى أن هناك عدة فوائد إدارية تتحقق من إعادة هندسة أي عمل إداري تتمثل بالاتي : (1 , 2000 , Zijjaris)

- تقليل عمل الموظفين وإعادة توزيع الأعمال الإدارية والعمليات الإدارية ودمجها.
- تخفيض التكاليف الإدارية نتيجة تقليل عدد الموظفين وتقليص عددهم خصوصا عند إجراء المقارنة بين الأسعار التنافسية وعرض الخدمات للزبائن.
- تحقيق المرونة في مسألة توزيع الأعمال والعمليات الإدارية.

في حين أكد اللوزي على ان تطبيق إعادة هندسة الأعمال والعمليات يحقق المزايا الإدارية

التالية:- (اللوزي ، 1999 ، 268)

- تحقيق مرونة عالية في توزيع المهام الإدارية.
 - اعتماد فرق العمل على منهجية الإبداع والتميز في جو تنافسي ، بما يوكل الجهات محل الرقابة من مواجهة المشاكل الإدارية والتحديات المستقبلية.
 - تطبيق نظام جديد للحوافز والروافع وبشكل موضوعي نتيجة لتقييم المنتج النهائي.
- بينما عبر احد الباحثين بان إعادة هندسة الأعمال تحدث تغييرات إدارية في الأداء تتمثل

بالاتي:- (تيشوري، 2009، 3)

- تغيير مقاييس الأداء الإداري من النشاط إلى النتائج.
- تغيير العمل الإداري والرقابي من التدريب إلى الثقافة.
- تغيير الهيكل التنظيمي من جانب عمودي إلى جانب أفقي.
- تغيير القيم من قيم وقائية إلى قيم إنتاجية.
- تغيير التقدم في الأداء إلى قدرة الأداء.

أما الأهمية الاقتصادية لإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات فتنبثق من مدى زيادة الاستخدام المهني لتكنولوجيا المعلومات ومدى اعتماد المهنة على التقنيات الحديثة سواء كانت أجهزة أم برامج أم معدات والتي يتطلب من مراقب الحسابات اليوم المقدرة على التعامل مع هذه التكنولوجيا والاستفادة منها في أداء مهامه الرقابية بما يدفع ويحسن مستوى أداء مهنته في تقديم أفضل الخدمات لمستخدميها.

4- الأهمية المعلوماتية

هذه الأهمية تتعلق بالدور الذي تلعبه المعلومات التي توفرها مهنة مراقبة الحسابات في العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات ، خصوصا عند اتخاذ قرارات رقابية رشيدة تتعلق بمهنة مراقبة الحسابات ، وقد شخص الباحث واقع تكنولوجيا المعلومات في العراق التي حصل عليها عن طريق الانترنت وبالشكل التالي :-

(وزارة التخطيط والتعاون الإنمائي ، الجهاز المركزي للإحصاء وتكنولوجيا المعلومات ،

2005 ، 1-3)

أ- كان العراق من أوائل الدول العربية التي سارعت في اعتماد تكنولوجيا المعلومات منذ مطلع السبعينات من القرن الماضي ، فقد تم إنشاء العديد من المراكز المتخصصة لهذا الاتجاه ، على سبيل المثال لا الحصر :

- مركز الحاسبة في الجهاز المركزي للإحصاء في وزارة التخطيط الذي تم من خلاله تنفيذ العديد من المسوحات المتخصصة في مختلف القطاعات الاقتصادية.

- المركز القومي للحاسبات الالكترونية المسؤول عن تدريب كافة منتسبي الوزارات إضافة إلى المهتمين من القطاع الخاص وتنفيذ العديد من الأنشطة المتخصصة في مجال تكنولوجيا المعلومات.

ب- دأبت المراكز المتخصصة في مجال تكنولوجيا المعلومات في العراق لتصميم عدد من الأنظمة التي ساهمت في مكننة العمل في المؤسسات الحكومية منها:

نظم الحسابات. نظم إدارة شؤون الأفراد. نظم إدارة المخازن. نظام الموازنة الاستثمارية. إنشاء شبكات داخلية يتم من خلالها استخدام الأنظمة من قبل دوائر الوزارة. نظام متابعة المشاريع المنفذة في القطر. تصميم قواعد وبنوك للمعلومات ، مثل بنك المعلومات الوظيفي.

ت- الوضع الحالي لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في القطر لعامي 2004 - 2005

تمتاز تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في القطر لعامي 2004 - 2005 بالاتي:

- توفير الدقة المتناهية في المعلومة.
- توفير البيانات والمعلومات اللازمة لدعم اتخاذ القرار بالشكل المناسب.
- السرعة في الحصول على المعلومة.
- إتاحة المعلومات.
- امن المعلومات من الاستخدام غير المشروع ومن الضياع أو الفقد.
- مرونة المعلومات وسهولة تحديثها.

3-1-3 _____

ينظر البعض إلى أن أهداف إعادة هندسة العمليات تتمثل بالاتي:

- ترشيد التكاليف بما يحقق أفضل المخرجات بمدخلات محدودة.
- التحقق من زيادة كفاءة العمليات التشغيلية.
- التخلص من جميع العمليات التي تسبب الهدر والضياع والتكلفة العالية.
- العمل على إلغاء ودمج العمليات الزائدة وغير الضرورية.

بينما ينظر آخرون إلى أن إعادة هندسة الأعمال تهدف إلى:

- رضا الزبائن من خلال تلبية احتياجاتهم ورغباتهم.
- زيادة ربحية الوحدة المنتجة أو الخدمة المقدمة عن طريق تخفيض التكاليف.
- تحسين جودة الخدمات المقدمة.

ويمكن تقسيم الأهداف التي تسعى إليها عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في

العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات بالنواحي التالية:-

أ- التغيير الجذري للعمليات. (حامد ، 2008 ، 79)

- ب- التركيز على الزبائن (رغباتهم واحتياجاتهم). (ثابت ، 2010 ، 17)
- ت- تقديم أفضل الخدمات (الخدمات ذات الجودة العالية). (الراوي ، 2010 ، 2)
- ث- السرعة في توفير المعلومات. (الحديدي ، 2008 ، 48)
- ج- الكلفة (تخفيض الكلفة عن طريق إلغاء العمليات غير الضرورية والتركيز على العمليات التي تضيف قيمة). (نديم ، 2004 ، 199)
- كما يؤكد الباحث في هذا المجال بان تلك الأهداف المشار إليها سابقا لا تتحقق إلا من خلال
الآتي :

- أ- الأخذ بعين الاعتبار آراء مستخدمي مخرجات الوحدة.
- ب- استخدام الموارد المتاحة المادية والبشرية استخداما أفضل في ظل إما ندرة الموارد المتاحة أو في مواجهة التحديات المستقبلية.
- ت- اختيار العناصر البشرية (مراقبي الحسابات) ممن يتمتعون بمهارات عالية.

4-1-3

1- المتطلبات

إن المتتبع للأدبيات الإدارية والرقابية يلاحظ وجود عدة جهات نظر حول مسألة تحديد تلك المتطلبات في سبيل إنجاز عملية هندسة تلك الأعمال.

فمن أهم جهات النظر المتعلقة بإنجاح تلك العملية الآتي:-

أ- اكد البعض بان متطلبات ومراحل تنفيذ عملية هندسة الأعمال الإدارية والرقابية تتمثل

بالآتي: (الجزراوي، 2000، 173)، (اللوزي،1999، 274)

- ضرورة انخراط العاملين المنفذين لإعادة هندسة الأعمال وتواصلهم مع زبائنهم عند صياغة عمليات إعادة هندسة الأعمال.

- وجود تفويض للصلاحيات فيما يتعلق بالفائمين بإعادة هندسة الأعمال.
 - التأكيد على الأهداف القابلة للقياس.
 - توفير الإمكانيات المادية والبشرية للقيام بعملية إعادة هندسة الأعمال.
- ب- في حين أكد آخرون بان متطلبات تنفيذ عملية إعادة الهندسة للأعمال الإدارية والرقابية تتمثل بالاتي :

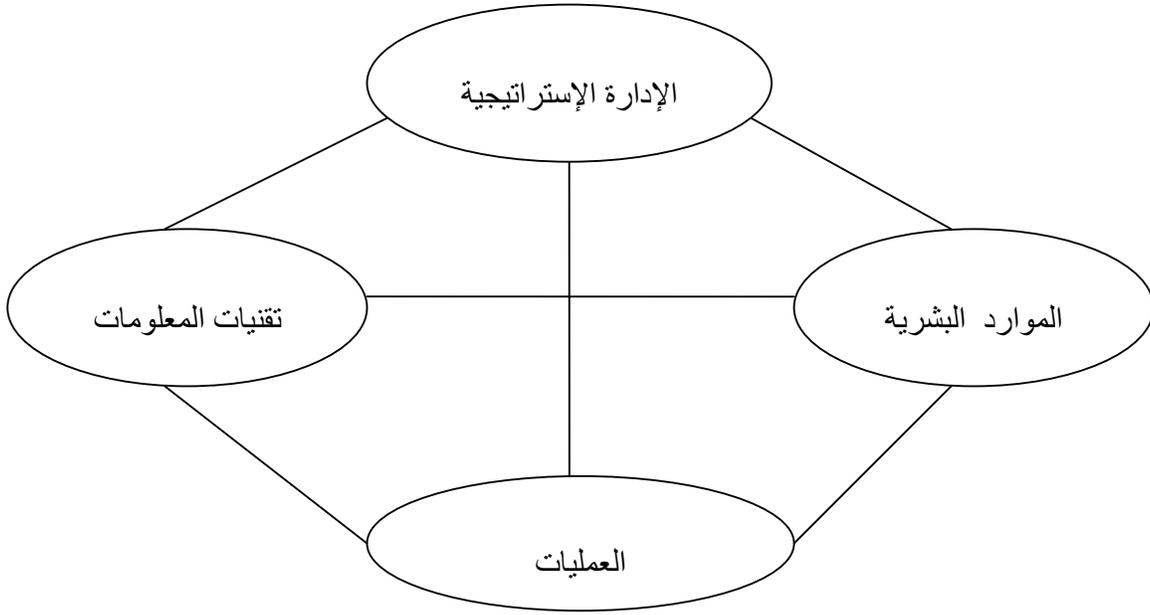
(Seen , 1991 , 73)

- تكنولوجيا المعلومات
- إدارة الجودة الشاملة
- المصادر البشرية
- وجود منظمة فعالة

ت-وجهة نظر البعض في تحديد متطلبات إعادة هندسة الأعمال الإدارية والرقابية والمتمثلة بالشكل (4):-

(4)

*



* Recorces : E.H.J. Vassen Accounting Information Systems , Amenagerial APP
Roach , 2003 ,55.

ويعلق الباحث على الشكل السابق بالاتي:

- إن الإدارة الإستراتيجية والعمليات تعتبر الأساس في توفير الأرضية اللازمة لاستخدام تقنية المعلومات وإعادة تصميم الموارد البشرية.
- كما اتضح من الشكل السابق أهمية الإدارة الإستراتيجية في عملية إعادة هندسة الأعمال الإدارية تتأتى من خلال كونها تعمل على تحديد المنظمة بأهدافها وعملياتها على المدى البعيد وتخصيص الموارد لتحقيق تلك الأهداف .
- تبرز أهمية العمليات في إعادة هندسة الأعمال الإدارية من خلال تأكيد خبراء الإدارة والهندسة بان أداء العمليات ما هو إلا المحرك الرئيسي بنجاح المنظمات في القرن الحادي والعشرين .

- كما أكد الشكل على أن أهمية العمليات بالنسبة للمنظمات تتمحور بجانبين :

الجانب الأول يتعلق بدور العمليات في إيجاد القيمة المضافة التي تهتم الزبون.

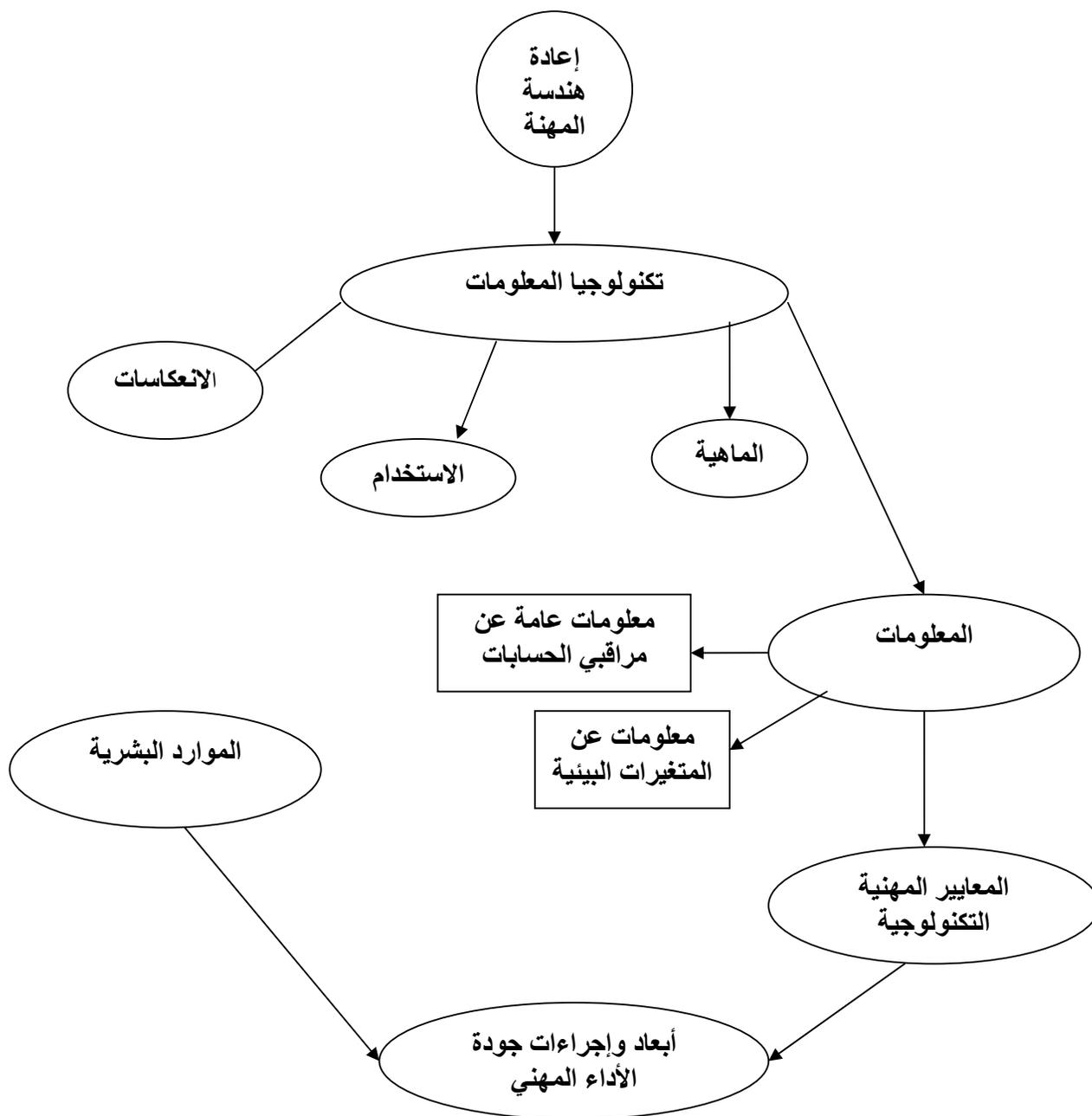
أما الجانب الثاني فيتعلق بإستراتيجية المنظمة.

- بالنسبة للموارد البشرية تتعلق بتطوير أداء الموظفين وأداء العمل والنظم والمهام المطلوبة من حيث العدد والتوزيع كما اكدت هذه المرحلة على تدريب الموظفين لإيجاد حالة التناغم بين التغيرات التنظيمية كنتيجة لعمليات إعادة الهندسة والصفات الواجب توافرها في العنصر البشري ، حيث لا تستطيع أية منظمة القيام بإعادة هندسة عملياتها ما لم يكن لديها عنصر بشري قادر على التكيف مع المتطلبات الجديدة في ظل إعادة الهندسة. (الطائي ، 2010 ، 34)

- أما بخصوص تقنية المعلومات فقد أشار البعض بوجود علاقة بين تقنيات وإعادة الهندسة للأعمال أو للعمليات حيث يعتبر البعض أن استخدام تقنية المعلومات تعد تحدياً للافتراضات الموروثة في إجراءات العمل. (Hammer , 1993 , 104)
كما حدد الباحث متطلبات إعادة الهندسة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات على وفق الشكل (5):-

(5)

*



*المصدر : الشكل من إعداد الباحث بالاعتماد على رسالة الباحثة الشريدة ، جامعة بغداد

2- العلاقات

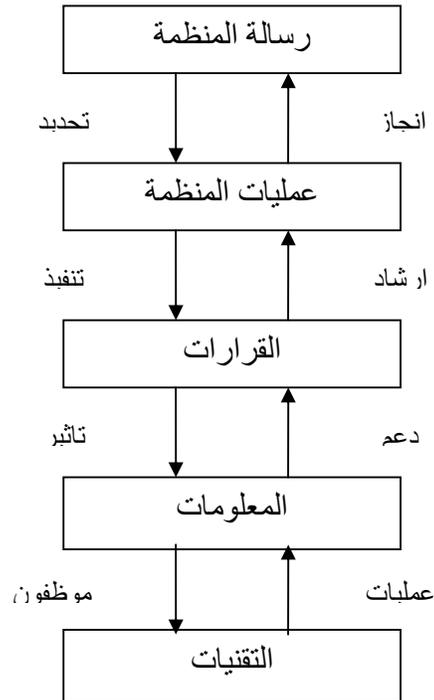
- أكد البعض في هذا المجال بأنه هناك علاقة بين خطط إعادة الهندسة للعمليات الإدارية وانسيابية المعلومات في شبكات الأعمال ، خصوصا عند هيكلية تغيرات تصميم الوظائف ووجود تقانة للمعلومات مطلوب تشغيلها من قبل موارد بشرية ووجود نواحي رقابية تتطلب مهارات معينة.

- بينما أكد مصدر آخر من وجود علاقة سببية بين تقانة المعلومات والهيكل التنظيمية في ظل وجود إعادة هندسة العمليات الإدارية. (الهاشمي ، 2003 ، 67)

- وقد أوضح البعض العلاقة بين رسالة المنظمة وعملياتها ومعلوماتها وتقاناتها بالشكل (6) :-

(6)

*

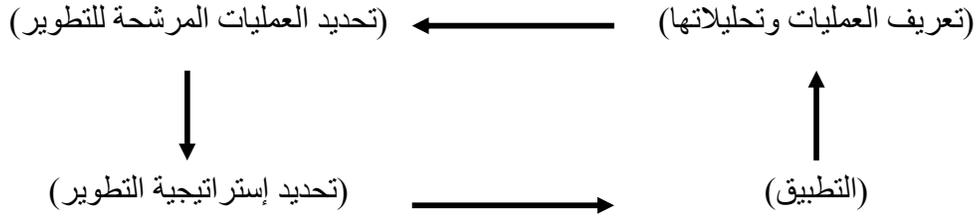


*Source : United States General Accounting Office Business Reengineering
Assesment Guied , 1997 , 10 .

إن تطوير العمليات وتحديد إستراتيجيتها يمر بأربعة مراحل كما حددها البعض في الشكل
(7) :-

(7)

*



*مصدر الشكل : فهد بن صالح السلطان ، 2009 ، إستراتيجية تطور العمليات، المؤتمر الدولي للتنمية

الإدارية، الرياض،4.

تعليق على الشكل:-

- المرحلة الأولى تتعلق بماهية العمليات (تعريفها ، خصائصها ، تحليلها) .
- أما المرحلة الثانية فنتعلق بتحديد العمليات المرشحة للتطوير فقد تم تحديد أولوياتها من قبل البعض حسب أهميتها النسبية ومستوى أدائها إلى ستة مجموعات وهي :
عالية الأهمية ، عالية الأداء .عالية الأداء ، متوسطة الأهمية .عالية الأهمية ، متواضعة
الأداء .متوسطة الأهمية ، متوسطة الأداء .عالية الأداء ، متواضعة الأهمية .متواضعة
الأهمية ، متواضعة الأداء .

وأكد السلطان بان العمليات المنظمة هي:(السلطان ، 2009 ، 5)

1- العمليات الداعمة : وهي عمليات لا تؤثر مباشرة في منتجات أو خدمات المنظمة بل تسهم في تحقيق العمليات الأساسية ، وتمتاز بمكوناتها المعلوماتية العالية حيث إنها تتعامل مع إدارة العمليات الأساسية أو السيطرة عليها أو جدولتها .

ب- العمليات الإدارية : وهي العمليات التي تركز على المعلومات الإدارية خصوصا عندما تروم الوحدة في تحقيق أهدافها الأساسية أو عند تحديد أبعاد إعادة هندسة عملياتها الإدارية المتمثلة بالكفاءة والفاعلية والتحول.

فالكفاءة يقصد بها عند إعادة هندسة العمليات التزود بالكفاءة عند استخدام تقانة المعلومات عن طريق أتمتة العمليات الروتينية وتقليص مهمات العمل .

أما الفاعلية عند إعادة هندسة العمليات فيقصد بها انجاز الأعمال الضرورية خصوصا عند وجود تقانة للمعلومات أو تحقيق نسبة عالية من المبيعات أو الخدمات .

أما البعد الثالث عند إعادة هندسة العمليات الذي هو التحول فيعني تغيير الأنماط أو

الخدمات ، كتغيير الخدمات المقدمة للغير وما يصاحبه من تغيير جذري في طبيعة

الوحدات الإدارية.(الهاشمي ، 2003 ، 68)

أما بالنسبة لتحديد إستراتيجية العمليات المرشحة للتطوير فيتم اعتمادا على المجموعات

الرئيسية المحددة سابقا ثم تليها مرحلة تطبيق الإستراتيجية لإحداث المتغيرات المطلوبة.

بينما حدد البعض دور تكنولوجيا المعلومات في العمليات المرشحة للتطوير والمطلوب

إعادة هندستها إعادة الهندسة وكما يلي:

- المساعدة في وضع الفرضيات لتخيل حلول جديدة لمشكلات لم تحدث.

- المساعدة في التخلص من التصاميم والأنماط القديمة.

- المساهمة في جعل المعلومات متيسرة في كثير من الأماكن.

- تعتبر تكنولوجيا المعلومات أداة فاعلة من أدوات دعم القرارات الإدارية.
 - تقاسم قواعد البيانات.
 - جعل شبكات الاتصالات في وحدات مختلفة تعمل بشكل مركزي أو لا مركزي في أن واحد ، خصوصا الوحدات السلكية واللاسلكية.
 - تسهيل عمليتي التبادل والاندماج الحاصلة بين أجزاء العمل.
- كما حدد السلطان دور نقانة المعلومات في إعادة هندسة العمليات بالنقاط التالية :
- (السلطان ، 2001 ، 538)
- أ- تحديد العمليات المرشحة للتغيير واختيارها لإعادة الهندسة وتحديد العوامل المساعدة عند إعادة تصميمها.
 - ب- تطوير استراتيجيات العمل وتحديد معالمه.
 - ت- تحديد العمليات الحرجة لإعادة تصميمها.
 - ث- تصميم العمليات الجديدة وتصميم نماذج لها.
 - ج- تطبيق وتشغيل العمليات الجديدة والنظم المصاحبة.
- ويبين الباحث دور تكنولوجيا المعلومات في عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات من خلال إعداده الجدول (6) :-

(6)

*

--	--	--

إيجاد حلقة تغذية عكسية	تهيئة معلومات لإجراء عملية إعادة الهندسة	إيجاد بنى تحتية وإدارة معلومات بطريقة تمكن من تطوير المهنة
بيان الموارد اللازمة لتقييم عملية إعادة هندسة المهنة	استخدام طرائق تحليلية في قياس أداء عملية إعادة الهندسة	تطوير التفكير في إعادة هندسة المهنة
تحديد التقنيات المطلوبة للمعلومات لتلبية احتياجات مراحل تنفيذ المهنة عند إعادة هندستها	تحديد حدود الإطار والأدوات المستخدمة في تصميم عملية إعادة هندسة المهنة	تحديد واختيار العمليات المرشح إعادة هندستها
وضع برنامج للسيطرة على الأضرار الناجمة في حالة فشل عملية إعادة هندسة المهنة	تعزيز مقدره المستخدمين للمهنة في عملية اتخاذ القرارات	التنبؤ بالمعلومات التي تدعم التغيير
إرسال النتائج الناتجة عن عملية إعادة هندسة المهنة	بيان طبيعة التغيير المنشود وتكنولوجيا المعلومات	اكتساب كادر تكنولوجيا المعلومات بالمعرفة خصوصا في مجالات العلاقات مع الزبائن
المساهمة في بناء الالتزامات المتعلقة بإعادة هندسة المهنة وتقييم الاستثمارات والعوائد المحتملة من جهود إعادة هندسة المهنة	بيان دور المعرفة والخبرة المطلوبة لتحسين عملية إعادة هندسة المهنة	إعادة التصميم الجذري للعمليات الأساسية والمشاركة في تصميم المقاييس اللازمة لإعادة الهندسة

*المصدر : الجدول من إعداد الباحث اعتمادا على اطروحة الدكتوراة للباحثة الشريفة 2010، جامعة

بغداد.

5-1-3

المتتبع للأدبيات الإدارية والرقابية يلاحظ وجود تعددية خطوات إعادة هندسة العمليات*

ويمكن توضيح ذلك على وفق الجدول (7) التالي والمتعلق بآراء الباحثين بخصوص

خطوات إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات:

(7)

*

*تطوير رؤية الأعمال وأهداف العملية. *تحديد العملية المراد هندستها. *تشخيص العملية. *تقييم عملية إعادة الهندسة. *وضع تصميم للعملية. *تمثيل العملية المراد هندستها. *مراقبة تطور الأداء والنتائج. *تحسين العملية باستمرار.	الصوص 2010	-1
*تشخيص وتحديد مجالات التطوير. *إعداد خريطة للعمليات المالية. * تحديد التعديلات اللازمة. *الاقتداء بالنماذج الناجحة. *إعادة تصميم العمليات. *التطبيق والمتابعة.	الكردي 2010	-2
*تطوير رؤية الأعمال والأهداف المتعلقة بالعمليات. * تحديد وانتقاء العملية المعاد تصميمها. *تحديد وإدارة أدوات تكنولوجيا المعلومات.	الرفاعي 2006	-3
*تصميم بناء أنموذج الأصلي للعملية. *دراسة العملية المالية. *الاقتداء بالنماذج الناجحة. *تصميم العمليات الجديدة. *التطبيق والمتابعة.	عبد الحفيظ 2003	-4
*إعادة التصميم الهيكلي. *تحليل عوامل البيئة. * اختبار النتائج. *التطبيق النهائي.	Daniel Cjorwell&Other 2002	-5
*التصور. *التشخيص. *إعادة التصميم. *التطبيق.	السلطان 2001	-6
*التخطيط. *التخطيط البيئي. *إعادة التصميم. *التطبيق.	القصيبي 2001	-7
*إعادة التفكير. *الاستشراف. *إعادة التصميم. *إعادة الهيكلة. *التحضير للتغيير. *إعادة الانطلاقة.	خوشناو 2000	-8
*تحديد أهداف العملية. *توفير البيانات عن متطلبات الزبائن. *إعادة خارطة العمليات بالمستوى العالي ذات القيمة المضافة. * العمل على دراسة التصميم الجديد.	Russells&Taylor 2000	-9
*تحديد الرؤية الإستراتيجية. *السعي إلى تحقيق القيمة المضافة. *الشراكة بين المجهزين والزبائن.	Pontis 1996	-10
*الحاجة الفعلية للبدأ من جديد. *الفكرة. *التنبي. *التطبيق. *الموارد.	DAFT 1992	-11

*الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على البحث المقدم من قبل الباحثة ميسون عبدالله في عام 2009

لمجلة بحوث مستقبلية.

وسيتم الاعتماد على الخطوات المحددة من قبل احد الباحثين والمتمثلة بالاتي :-

(خوشناو ، 2000 ، 74)

إعادة التفكير. الاستشراق. إعادة التصميم. إعادة الهيكلة. التحضير للتغيير. إعادة الانطلاقة.

ويعود ذلك إلى أنها حسب رأي الباحث تمثل غالبية الخطوات المتعلقة بإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات ، ويمكن توضيح تلك الخطوات بالشكل التالي :-

1- إعادة التفكير Rethinking

إن هذه الخطوة تتعلق بتحليل الوضع الحالي والمستقبلي لمهنة مراقبة الحسابات ، ودراسة المتغيرات المؤثرة على أداء العمل الرقابي لمهنة مراقبة الحسابات حيث يمكن تحديد التصور والنواقص المطلوبة من المهنة في ظل التكنولوجيا. إن الإجابات على الأسئلة الآتية تضمن تحقيق توجيه مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.

س1- كيف يجب أن تكون مهنة مراقبة الحسابات؟

س2- ما هو الشيء الذي نطمح إليه في حالة إعادة مهنة هندسة مراقبة الحسابات؟

س3- ما هي النتائج المتوقعة من إعادة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات؟

2- الاستشراق Future Vision

هذه الخطوة تتعلق بإعطاء رؤية مستقبلية لمهنة مراقبة الحسابات.

فضلا عن أنها تتعلق بمفهوم الاستشراق الذي يعتبر احد المفاهيم الإستراتيجية ، كما أن هذه الخطوة تتعلق بتحليل (SWOT) لتحديد نقاط القوة والضعف والفرص والتهديدات المواجهة لمتغيرات مهنة مراقبة الحسابات سواء الداخلية منها أو الخارجية لمعرفة نقاط القوة والضعف فيها.

فضلا عن إن هذه الخطوة تحدد رغبات وميول الزبائن واحتياجاتهم من الخدمات التي تؤديها مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.

3- إعادة التصميم Redesigning

هذه الخطوة تأتي بعدا الخطوة الثانية حيث تظهر الحاجة إلى إعادة التصميم الجذري للعمليات الأساسية لمهنة مراقبة الحسابات بهدف بيان كيفية زيادة نقاط القوة وزيادة قدرة المهنة للاستفادة من الفرص المتاحة أو للتصدي للتهديدات المستقبلية التي قد تواجهها (التغلب على نقاط الضعف ، في بعض الأحيان يقال بان إعادة الهندسة ما هي إلا إعادة تصميم العمليات ويتم ذلك في إعادة التصميم الجذري واعتماد الابتكار والتجديد بدلا من التطور المرحلي أو التحسين الجزئي وعدم النظر للأمور السطحية للعمليات واعتمادا على الأسلوب الخلاق المبتكر والجديد.

إن الهدف من إعادة التصميم هو تعظيم قيمة العمليات المهنية لمهنة مراقبة الحسابات حيث يتم ذلك من خلال إزالة كل ما من شأنه أن يسبب الهدر والضياع وتشخيص العمليات (إزالة العمليات غير الضرورية وترشيح العمليات الضرورية لإعادة هندستها).

4- إعادة الهيكلة Restructuring

يطلق عليها في بعض الأحيان بإعادة التنظيم Reorganizing ويقصد بها إجراء التعديلات والتغييرات في الهيكل التنظيمي لأية منظمة وإعادة توزيع الأدوار والمهام والمسؤوليات والصلاحيات والعلاقات فيها وغيرها .

إن المتغيرات البيئية الداخلية والخارجية لمهنة مراقبة الحسابات لابد أن يعاد تصميمها ، إذ إن المهن التي تطبق إعادة الهندسة لابد من أن تميز عدة أمور أهمها (دمج الوظائف - خفض الرقابة - استخدام خليط من المركزية واللامركزية - تحول دور الرقيب المالي من مشرف إلى موجه - تغيير معايير الأداء كل هذه المتغيرات تجرى من أجل زيادة فاعلية أداء المهن ضمن بيئة العمل الجديدة وتلبية متطلبات الزبائن وزيادة رضائهم عن الخدمات المؤداة من قبل تلك المهن.

5- التحضير للتغيير Preparing For Chang

إن الخطوة السابقة تعد بمثابة التخطيط والتنظيم لإجراء إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات فانه من الضروري قبل الشروع لتنفيذ التغييرات المهنية تهيئة وتحضير المستلزمات والمتطلبات الضرورية لإعادة الهندسة.

إن هذه الخطوة تتعلق بتوفير المستلزمات المادية من الأجهزة والمكائن وتكنولوجيا المعلومات والأبنية اللازمة وكل ما يتعلق بالأمور الداخلية للمهنة وكذلك تهيئة الموارد البشرية اللازمة لإعادة هندسة المهنة في سبيل تقديم الخدمات الجديدة ، وكذلك تهيئة الأجواء المناسبة لتقبل أفكار جديدة للمهنة من خلال حملات إعلامية وكذلك استحصال الموافقات الأصولية والرسمية والقانونية.

6- إعادة الانطلاقة Restarting

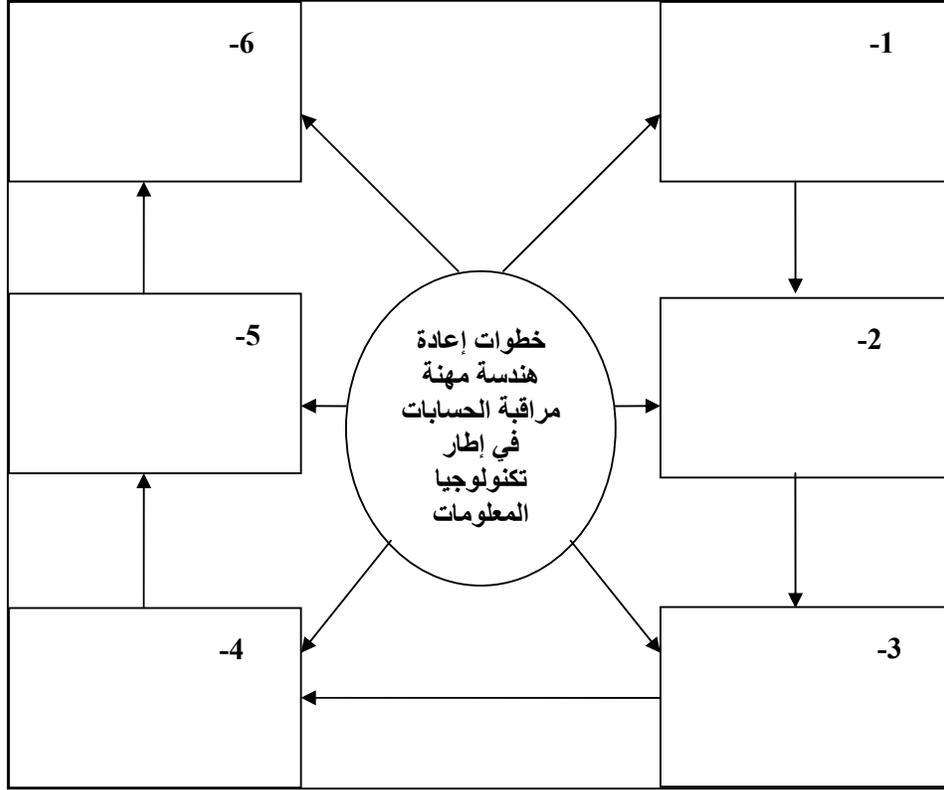
تمثل الخطوة الأخيرة من خطوات إعادة هندسة المهنة ففي هذا المجال يجب إعادة الانطلاقة لمهنة مراقبة الحسابات بالصورة الجديدة عن كيفية ممارسة أنشطتها وتقديم خدماتها للغير حيث إنها قد تتعرض للتوقف عن أداء أنشطتها أو تقديم خدماتها في الوقت المحدد.

وتستمر هذه الخطوة الختامية لمراقبة وقياس النتائج ومقارنتها بالمخطط لغرض إجراء التعديلات المناسبة ، حيث إن إعادة الانطلاقة تعد بمثابة الحياة الجديدة للمهنة بعد توقفها.

ان الشكل (8) يجسد خطوات إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات حسب رأي الباحث بالشكل (8):-

(8)

*



*الشكل من إعداد الباحث بالاعتماد على هامر وشامبي ، 1995 ، إعادة هندسة نظم العمل في المنظمات ، خوشناو ، 2000 ، 74 .

لعل أهم العوامل التي تساعد على تحقيق أكبر قدر ممكن من الكفاءة والفاعلية في أداء المهام الرقابية المختلفة هو وجود معايير رقابية واضحة تحدد مستوى الأداء، يمكن الأخذ بها والسير على ضوئها للوصول إلى الأهداف الرقابية المنشودة لذا نجد أن اغلب الهيئات والمنظمات الدولية المعنية بشؤون مهنة مراقبة الحسابات وكذلك الكتاب والباحثين في هذا المجال والمبين البعض منها في المصادر التالية، حيث سعت جاهدة نحو إصدار قواعد رقابية لتوجيه مراقبي الحسابات للاسترشاد والعرض بها والسير على ضوئها فمنها معايير عامة تتعلق بالنواحي الشخصية للمراقب أو معايير ميدانية تحدد كيفية تأدية العمل الرقابي وإدارته ومعايير أخرى لصياغة التقرير. (مقدمة تمهيدية عن المعايير الدولية للتدقيق والخدمات ذات العلاقة، 2010، الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين)، (إصدارات المعايير الدولية للمحاسبة وأعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة، 2004، الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين)، (معايير التدقيق الدولية الحكومية، 2007، 2-3)، (د. احمد حلمي جمعة، 2009، 44)، (د. علي الذنبيات، 2009، 315)، (البكوع، 91، 2006-97)، (مجلة الرقابة المالية، 2001، 4)، (د. إبراهيم بركات، 3، 2004-7)، (الناغي، 2000، 20)، (القاضي ودحويح، 220، 1999-222)، (د. وحدي حامد حجازي، 273، 2010)، (جمعة، 8، 2005-15) وانه لأغراض تكنولوجيا المعلومات نلاحظ أن الجهات الدولية أصدرت العديد من المعايير الرقابية التكنولوجية ضمن سنة مجموعات تتمثل بالاتي:-

المجموعة الأولى:-

تتعلق بمعايير متصلة ببيئة تقنية المعلومات من أمثلتها المعايير الصادرة من قبل لجنة معايير التدقيق الدولية المنبثقة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين عام 1997م والتي تضمن المعايير الآتية:- (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1998، 125-130)

- (400) :-

- (401) :-

- (402) :-

- (620)

المجموعة الثانية:-

تمثلت بمعايير تتعلق ببيئة تقنية المعلومات، وهي ايضاً معايير صادرة عن لجنة تطبيقات التدقيق الدولية (IAPSC) وتشمل المعايير الآتية:- (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1998، 300-325)

- (1001) :-

()

إن هذا المعيار هدفه هو مساعدة مراقب الحسابات على كيفية تطبيق المعيار الدولي للتدقيق رقم (400) والبيان الدولي رقم (1008) كما أن هذا المعيار جاء موضعاً النواحي التالية:-

- وصف أنظمة الحاسوب الشخصي.

- وصف إجراءات الأمان والرقابة الهادفة إلى تحسين مستوى أداء نظام الرقابة الداخلية المتبع.

- بيان الآثار المترتبة على استعمال الحاسوب في النظام المحاسبي والضوابط الرقابية حينئذٍ.

- (1002) -:

()

إن هذا المعيار يتضمن شرحاً تفصيلياً لكيفية استعمال أنظمة الحواسيب المباشرة كما انه يبين الضوابط الرقابية لهذه الأنظمة.

- (1003) -:

()

هدف هذا المعيار هو توضيح جداول استخدام قاعدة البيانات في الرقابة أو بيان مدى تأثير قاعدة البيانات على الأنظمة المحاسبية المتبعة وإجراءات تدقيق البيانات المالية.

- (1008) -:

()

IFA.ISA)

(NO1008,1997,p444

يهدف هذا المعيار إلى بيان الهيكل التنظيمي للبيئة التنظيمية وتطبيق المعالجات وإجراءات بيئة الحاسوب كما يحدد المعيار الضوابط الآتية (ضوابط إدارية، ضوابط تتعلق بتطوير وصيانة الأنظمة، ضوابط تشغيل الحاسوب، ضوابط برمجيات الأنظمة، ضوابط إدخال وإخراج

البيانات من والى الحاسوب)، فضلاً عن أن هذا المعيار تطرق إلى فحص الضوابط أعلاه وتقييمها.

- (1009) -:

()

لقد بين هذا المعيار النوعيين الشائعين من أنواع التدقيق بمساعدة الحاسوب وهي (برمجية التدقيق، البيانات الاختباريه)، كما أن هذا المعيار بين كيفية تحديد مجالات استخدام طرق التدقيق بمساعدة الحاسوب خصوصاً عند تحديد إجراءات التدقيق واختيار أدلة الإثبات الكافية والمناسبة. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 1998، 420-426)

- (1013) -:

()

هدف هذا المعيار إلى مساعدة مراقبي الحسابات وتعزيز ممارساتهم خصوصاً عند تنفيذهم لمهامهم.

كما يهدف هذا المعيار إلى تعزيز الإدراك وتحديد مستوى المهارات المطلوبة من مراقب الحسابات عند تعامله مع البيئة التقنية أو بيئة تكنولوجيا المعلومات، فالمطلوب منه بيان تأثيرات استخدام تلك التقنية على عملية الرقابة، حيث إن هذا المعيار حدد أهم الأمور التكنولوجية الواجب على المراقب فهمها جيداً عند إدراكه لآثارها التقنية على عملية الرقابة والمتمثلة بالأمور التالية:-

* المخاطر المحتملة للوحدة محل الرقابة، استخدامها الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) في التجارة الالكترونية وبيان مدى كفاءة نظام الرقابة الداخلية المعتمد وإمكانية مراقبة هذه المخاطر.

* التعرف على مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات على استقلالية الوحدة محل الرقابة ومدى استمراريته في تأدية أنشطتها.

* إمكانية التعرف على إجراءات التدقيق في ظل تلك البيئة التكنولوجية وتقييم أدلة الإثبات فيها.

* بيان ضرورة دراسة المراقب لبيئة الرقابة الداخلية.

* ضرورة إمام مراقب الحسابات بالأنظمة والقوانين وسياسات إصدار المعلومات والضوابط الأمنية المطلوبة عند تنفيذه لمهامه (التأكد من التسجيل الالكتروني وإرسال المصادقات، سلامة التوقيع الالكتروني).

المجموعة الثالثة:-

المعايير الصادرة عن مجلس معايير التدقيق ASB التابع للمعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين والمتمثلة بالمعايير الآتية:-

- (80) -:

() 31 () (1997)

(Moreland,1997,p48-49)

يهدف هذا المعيار الى إرشاد مراقب الحسابات للوصول إلى المعلومات الالكترونية الهامة
الواجب إثباتها في تقريره كما يهدف هذا المعيار إلى مساعدة المراقب في تدقيق الالتزامات
المالية في بيئة تكنولوجيا المعلومات وبيئة الأعمال الالكترونية فضلاً على تركيزه على
النواحي الآتية:-

- تقدير مراقب الحسابات (المدقق الخارجي) لخطر الرقابة.

- تحديد مدى ملاءمة عملية نقل ومعالجة البيانات الالكترونية.

- تحديد أدلة الإثبات الملائمة والمناسبة والكافية.

- (94) :-

()

(AiIBA, SAS 94,2001)

إن هذا المعيار يهدف إلى بيان كيفية تأثير تقنية المعلومات في نظام الرقابة الداخلية وكيفية
استخدام تلك التقنية وبيان أساليبها وانعكاساتها على أنظمة الرقابة الداخلية، فضلاً عن البيانات
المتعلقة بذلك

كما أن هذا المعيار يبين المهارات التخصصية التي يجب أن يتمتع بها مساعد الرقيب المالي
أو مساعد مراقب الحسابات كما يبين كيفية صياغة التقرير المالي والكشوفات المالية
الالكترونية.

المجموعة الرابعة:

المعايير الصادرة عن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICPA). (سرور، 2001، 28-30)

وتشمل هذه المجموعة المعايير الآتية:-

1- معايير الإفصاح عن تطبيقات الأعمال وتشمل المعايير الآتية:-

- معيار الإفصاح الكامل عن السلع والخدمات.

- معيار الخدمات.

- معيار الاتصال بالزبائن.

الهدف الأساس لهذه المعايير يتمثل بعملية التأكد من وجود طرق وأساليب ممارسة أنشطة التجارة الالكترونية وضمن حماية الخصوصية.

2- معايير الإفصاح عن تكامل الأعمال:-

تتضمن مجموعة معايير تتعلق بكيفية وضع إطار العمل على شبكة المعلومات إضافة إلى تضمنها معايير تتعلق بالإجراءات الرقابية المتعلقة بتسجيل القوائم ومتابعتها.(البكوع، 2006،

96)

3- معايير خصوصية المعلومات:-

هي مجموعة من المعايير تتعلق بأساليب التأكد من كيفية حماية معلومات الزبائن وكيفية حماية البيانات الالكترونية، وحماية الأجهزة التقنية (الحواسيب وملحقاتها، قواعد البيانات، ملفات البرامج)، (نفس المصدر السابق).

المجموعة الخامسة

الملاحظ ان لجنة التعليم والمتابعة (IEC) المنبثقة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين قد أصدرت مجموعة من المعايير يستوجب اعتمادها من قبل مراقبي الحسابات العاملين في البيئات التقنية واهم هذه المعايير:-

* (9)

()

* (11)

()

*

()

المجموعة السادسة:

تمثل المعايير الصادرة عن لجنة تقنية المعلومات المنبثقة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC وتتضمن هذه المجموعة المعايير الستة التالية:-

معيار 1/ إدارة امن المعلومات. معيار 2/ تخطيط تقنية المعلومات لتأثيرات الأعمال. معيار 3/ تقنية المعلومات. معيار 4/ تطبيق حلول تقنية المعلومات. معيار 5/ خدمات تقنية المعلومات في التسليم والدعم. معيار 6/ إدارة ، إشراف ومراقبة تتقنيه المعلومات.

هذه المعايير تهدف إلى مساعدة مراقبي الحسابات في الوحدات المستخدمة للتقنية وتوجيههم نحو أفضل الممارسات والإجراءات الفعالة لتنفيذ العمليات الرقابية التي يجب أن يؤديها المراقبون بما يتناسب ذلك مع مهنتهم.

كما تهدف هذه المعايير إلى التوجيه الفعال لإدارات الوحدات المستخدمة للتقنية بالاحتفاظ بنظم شاملة للرقابة الداخلية وأمن المعلومات.(البكوع، 97، 2006)

والآتي جدول (8) يوضح أهم المعايير الدولية في بيئة تكنولوجيا المعلومات:-

(8)

*

المعايير (400، 401، 402، 620)	المجموعة الأولى
المعايير (1001، 1002، 1003، 1008، 1009، 1013)	المجموعة الثانية
المعايير (80، 94)	المجموعة الثالثة
معايير الإفصاح عن تطبيقات الأعمال، معايير الإفصاح عن تكامل الأعمال	المجموعة الرابعة
المعايير والأرشادات 9 ، 11	المجموعة الخامسة
المعايير الصادرة عن لجنة تقنية المعلومات ITC (معيار 1، معيار 2، معيار 3، معيار 4، معيار 5، معيار 6)	المجموعة السادسة

*الجدول من أعداد الباحث بالاعتماد على البكوع ص 85

ويؤكد البعض بأن المعايير الأساسية في بيئة التجارة الالكترونية هي: (القشي، 2003، 11)

معايير السياسات. معيار شبكات الربط. معيار الإجراءات. معيار الرقابة.

3-2-2 موقف المعايير الرقابية المحلية (العراقية) الخاصة بتكنولوجيا المعلومات

لقد تضمن دليل التدقيق العراقي رقم (4)* المقر من قبل مجلس المعايير الرقابية

العراقي بتاريخ 2000/7/15م دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية (Study & Evaluation

of internal Control System) ضمن الملحق رقم (1) المتعلقة بالتشغيل الذاتي

للمعلومات المحاسبية فضلاً عن أن احد فقراته أكدت على بيان مدى دراسة وتقويم الرقابة الداخلية والضوابط والإجراءات الرقابية في حالة استخدام الكترونيات وحاسبات لمعالجة البيانات المالية وكيفية تشغيلها كما إن ملحق هذا الدليل أشار إلى مجموعة من الضوابط و الإجراءات الرقابية الواجب اعتمادها من قبل مراقب الحسابات في أداء لمهامه. ويمكن توضيح هذه الضوابط و الإجراءات التي بينها ملحق الدليل (4) بالصيغة الآتية:-

_____:

إن هذه الضوابط والإجراءات الرقابية هادفة إلى السيطرة على نشاطات التشغيل الذاتي للمعلومات كما اشتملت هذه الضوابط و الإجراءات على الآتي:-

- 1- ضوابط و إجراءات تنظيمية و إدارية
- 2- الرقابة على المكونات المادية وغير المادية:
- 3- ضوابط وإجراءات لمنع الوصول المباشر للحاسب و البيانات أو الملحقات
- 4- ضوابط وإجراءات تطوير وتوثيق أنظمة الحاسب
- 5- ضوابط لحماية أنظمة التشغيل الذاتي للمعلومات

*مجلس المعايير المحاسبية والعراقي عام 1997 بإصدار مجموعة من أدلة الإثبات في التدقيق وغيرها من المعايير المحاسبية والرقابية.

_____:-

وهي إجراءات رقابية متعلقة بمجال تطبيق التشغيل الذاتي للمعلومات مثلاً في حالة استخدام الحاسوب في مجال تطبيق معين كالأجور , المخزون، الموجودات بأنواعها .

وتقسم تلك الإجراءات بالشكل الآتي:-

1- إجراءات الرقابة على المدخلات.

2- إجراءات الرقابة على عمليات المعالجة.

3- إجراءات الرقابة على المخرجات.

يرى الباحث أن مسألة التعرف على أهم الآثار المترتبة على إعادة هندسة مهنة مراقبة

الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات يستدعي التطرق للآثار التالية:-

_____:

_____:

_____:

_____:

_____:

_____:

إن جميع المهن كالطب والمحاماة والهندسة وغيرها لا بد أن يكون لها دليل لأدائها وسلوكها والذي يتوجب على أعضائها الالتزام به وقبوله حرصاً على كرامتها وثقة الجمهور بها. (التميمي ، 2006 ، 63).

ولأهمية الدور الذي تقوم به مهنة مراقبة الحسابات فإن سلوك وأخلاق مراقب الحسابات يعتبر حجر الأساس في إنجاح مهنته، وتنعكس خطورة دور هؤلاء المراقبين في أداء المهام على خطورة دور المهنة، فضلاً عن أن دور وخطورة المهنة قد ازدادت أكثر حيث إن جهات

عديدة تعتمد في قراراتها على الخدمات التي تقدمها المهنة لغيرها، خصوصاً المستفيدين من خدماتها كالمساهمين وأصحاب الشركات وغيرهم. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، 2001 ، 52)

إن المتتبع لأدبيات الرقابة والتدقيق والأدبيات الإدارية الأخرى يلاحظ وجود تعاريف عديدة للالتزامات الأخلاقية أهمها الآتي:-

- 1- المبادئ الأساسية للسلوك. (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001 ، 180)
 - 2- دراسة المبادئ والقواعد الأخلاقية لممارسة مهنة مراقبة الحسابات بما في ذلك الأخلاقيات التطبيقية المتعلقة بدراسة المشكلات والنظريات التطبيقية والقيم والمعايير ، وكيفية تطبيق للنظريات والمفاهيم القيمة في سياقات معينة. (جمعة ، 2006 ، 2)
 - 3- مجموعة الأصول والقواعد المتعارف عليها عند أصحاب مهنة التدقيق والتي تستلزم من مراقب الحسابات سلوكاً معيناً يجب أن يلتزم به للمحافظة على مهنته وشرفها لان الإخلال بها يعتبر خروجاً عليها(أرديني ، 2007 ، 6)
 - 4- مجموعة مبادئ تمثل قيماً أخلاقية تعد مقاييس للسلوك المهني وقواعد تمثل الصفات السلوكية التي يتعين على العضو التحلي بها عند ممارسته أعماله أو عند تعامله مع الغير أو مع زملائه في المهنة. (بهجت ، 2005 ، 9)
- تأسيساً على ما سبق يتضح أن الالتزامات الأخلاقية لمهنة مراقبة الحسابات تتعلق بمجموعة المعايير التي تحكم السلوك والأخلاق المهنية والالتزام بها و خلال تلك الالتزامات يتم الحكم على التصرفات الشخصية للمراقبين من اجل المحافظة على شرفها وكرامتها.

يشير الواقع إلى أن أخلاقيات مهنة مراقبة الحسابات تشهد تطوراً هائلاً من لدن الهيئات والمنظمات الدولية المعنية بشؤون تدقيق الحسابات مثل (FASB,ALCPA,IASB,IFAC) واللجان المنبثقة عنها مثل لجنة تكنولوجيا المعلومات، لجنة التعليم، لجنة الأخلاق... وغيرها.

وتزداد أهمية الالتزام بالأخلاقيات الرقابية مع ازدياد أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات وعلى كافة المستويات الإدارية للوحدات والأنظمة المهنية، القطاعات، المهنيين، وغيرها، والتي تعمل على وفق تلك التكنولوجيا وما ترتبط به من عناصرها سواء أكانت اتصالات أو تجارة إلكترونية أو إنترنت وما يتصل بها أيضاً من مشكلات متعلقة بحالات الغش والاحتيال والمخالفات والانحرافات وحالات التزوير والانتهاكات وغيرها.

إن استخدام تكنولوجيا المعلومات ترتب ضرورة الأخذ بعين الاعتبار مجموعة خاصة من الأحكام والمعايير الأخلاقية والسلوكية التي يجب التقيد بها سواء أكانت متعلقة بالرقابة الداخلية للوحدات والعمل على تحقيق المعلومات الناتجة عنها....أم غيرها.(عباس والفضيلي ، 2001 ، 349)

وعلى سبيل المثال أشارت إحدى الدراسات عام 2006م إلى أن عينة مكونة من 163 شركة أمريكية عام 1998م تستخدم التكنولوجيا (عينة دراسية) أن منها 62% تعرضت لاختراقات الحاسوب وان 51% منها (الشركات) تعرضت لحدوث خسائر مادية بليغة نتيجة اختراقات امن المعلومات والاتصالات وان 20% منها تعرضت لمواقعها لاختراقات غير مشروعة (على الإنترنت) وبلغت خسائر القرصنة 123 مليون دولار.(البكوع ، 2006 ، 147)

في هذا المجال يرى الباحث أن هناك ضرورة بالغة للأخذ بالالتزامات الأخلاقية والسلوكية ودراستها وبيان أثرها خصوصاً في مجال إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات حيث يزداد الاهتمام بالجانب الأخلاقي في تدقيق الحسابات وفي صياغة تقرير مراقب الحسابات.

فضلاً عن أن عدم الالتزام الأخلاقي كان سبباً في انهيار بعض الشركات الغربية العملاقة مثل شركة Anron

(انرون) للطاقة وشركة (أندرسون) لتدقيق الحسابات وإفلاس بعض الشركات الأخرى مثل شركة ورلدكوم WorldCom والتي كان احد أسبابها تأييد مراقب الحسابات المسؤول عن تدقيق حساباتها عن صحة البيانات المنشورة في تقاريره والتي تثبت التزام الشركة بتطبيق المبادئ المحاسبية عليها وأسباب إدارية أخرى.

كما أن انهيار شركتي انرون وأندرسون كان سببه يتعلق بعدم الالتزام الأخلاقي لمهنة مراقبة الحسابات حيث إن شركة انرون لم تتقيد بآليات الإفصاح عن القياس المحاسبي الخاص بالشركات ذات الأهداف المحددة والتي تتبعها تواطؤ مدقق آرثر أندرسون بعدم الإبلاغ عن ذلك التواطؤ، وإصداره تقريراً نظيفاً مما دعا المشرع الأمريكي بإصدار بعض القوانين المتعلقة بحكومة الشركات أو قوانين متعلقة بالتحكم المؤسسي. (ألقشي، 2005، 126)

_____:

إن مسؤولية مراقبي الحسابات لا تقتصر على تلبية احتياجات الزبائن وصاحب العمل وإنما تشمل على المصلحة العامة أي أن لها دور بارز في المجتمع فالمستثمرون والدائنون وأصحاب العمل والشركات وغيرهم كالجمهور مثلاً يعتمدون على تقاريرهم وأرائهم خصوصاً

إذا كانت تقارير الكترونية فعالة وفي كافة المجالات مثل أعمال الضرائب، السلوك
والتصرفات، الخدمات المقدمة، القياس ، اختيار طرق الإفصاح ،.....وغيرها.

فحوى هذا الأثر يتعلق ببيان دور السمات الشخصية لمراقب الحسابات والتي تعزز الثقة
والمصداقية بالقوائم والتقارير المالية في ظل تكنولوجيا المعلومات وفي حالة إعادة هندسة
مهنة مراقبة الحسابات في سبيل:-

* المساهمة في تفعيل دوره في أدائه لمهامه.

* المساهمة في تقليل فجوة المصداقية الحاصلة في التقارير المالية.

* مراقبة جودة الأداء المهني لمراقبة الحسابات بغية تحسنه.

وهذه السمات تتعلق بالنواحي الآتية :-

أولاً: المعرفة المهنية لمراقب الحسابات.

ثانياً: الاستقلال المهني لمراقب الحسابات.

ثالثاً: المسؤولية القانونية لمراقب الحسابات.

رابعاً: جودة الأداء المهني.

أولاً: المعرفة المهنية لمراقب الحسابات:-

تتعلق المعرفة المهنية بالنواحي التالية*:-

الأخلاقيات. التعليم المهني. التدريب المهني. الثقافة المهنية.

*يمكن الاستزادة بخصوص النواحي المشار إليها عن طريق المصادر التالية:-

1- البكوع ، 2006 ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل .

2- الراوي ، 2007 ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل .

3- الزبيدي ، 2010 ، العلاقة بين المسؤولية القانونية لمراقب الحسابات وعملية جودة التدقيق ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين فرع الموصل ، شهادة المحاسبة القانونية

ثانيا: الاستقلال المهني لمراقب الحسابات:-

أما الاستقلال المهني للمراقب فتتعلق بكيفية تخفيض وإزالة فجوة المصدقية في القوائم والتقارير المالية من خلال دراسة دوره في تحقيق ذلك النجاح، حيث انه يتعلق بالنواحي الآتية:-

سبل تفعيل الاستقلال. سبل تدعيم الاستقلال. سبل تطوير الاستقلال. كيفية المحافظة على ذلك الاستقلال.

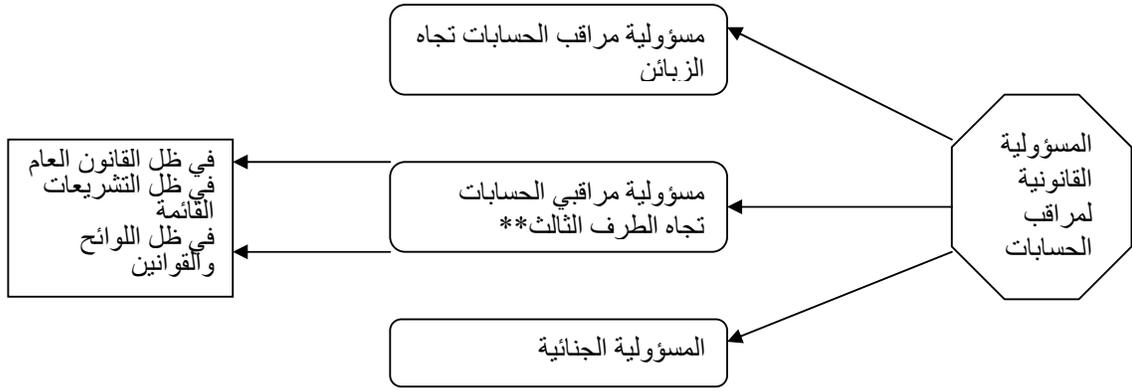
ثالثا: المسؤولية القانونية لمراقب الحسابات:-

حيث تبوب المسؤولية القانونية لمراقبي الحسابات على أساس الطرف المتضرر فقد يكون هذا الطرف هو الزبون أو الطرف الثالث أو المجتمع .

ويمكن تحديد المسؤولية القانونية لمراقبي الحسابات على وفق الشكل (9):

(9)

*



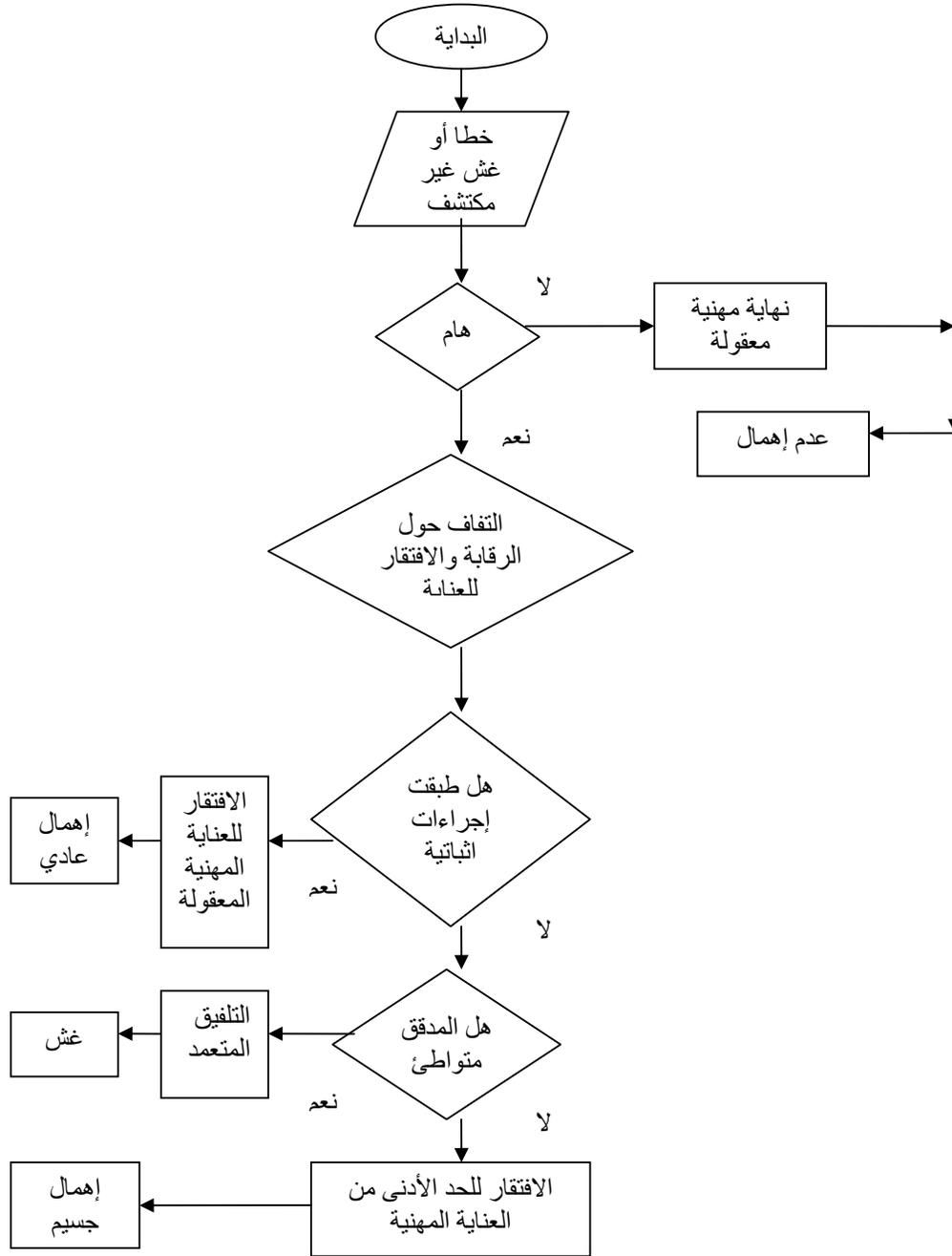
*الشكل من إعداد الباحث.

**يقصد بالطرف الثالث/ الأشخاص الذين ليس لهم الحق في الاطلاع على العقد المبرم بين مراقبي الحسابات والجهة محل الرقابة ومن أمثلتهم (الدائنون ، المقرضون ، المصارف ، المستثمرون ، الجمهور).

كما حدد احد الباحثين خريطة لتدفق المسؤولية القانونية للمدقق كما في الشكل (10) :

(10)

*



*الشكل من إعداد الباحث اعتمادا على زياد جمال ابراهيم، عن أطروحة الدكتوراه لعام 2003 بعنوان العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئة ذات العلاقة ببيئة التدقيق.

رابعا: جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات:-

ف نجد أن جودة الأداء المهني مفهوم متعدد الأبعاد نظرا لتعدد الجهات الطالبة للجودة فهو
ضمانة لقيام مراقب الحسابات في تأدية مهامه فيما يحقق أهداف مهنة مراقبة الحسابات
وتتمثل أبعاد جودة الأداء المهني بالاتي :

المتطلبات المهنية. التطوير المهني. التوجيه والإشراف. المهارات والكفاءات. الحياد والأمانة.
القبول والاستمرار. توزيع الأعمال.

_____:

ويبوب هذا الأثر إلى ناحيتين:

1- اثر الخدمات المهنية التقليدية.(تم التطرق إلى الخدمات المهنية التقليدية في الفصل الأول
من هذه الأطروحة)

2- اثر الخدمات الجديدة:

لقد تأثرت خدمات مراقب الحسابات للزبائن من خلال تطوير مداخل ممارسة الرقابة
وإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات فكان التأثير معنياً على
إتباع الوحدة محل الرقابة للتدقيق المتكامل لتقنية المعلومات والتدقيق المستمر إضافة إلى
خدمات جديدة أهمها خدمات إضفاء الثقة على موقع الزبون في الانترنت وخدمة إضفاء
الثقة لنظم الزبون.

أي أن الخدمات المهنية الجديدة التي تأثرت بإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل
تكنولوجيا المعلومات هي:- (لطي، 2005م، 83-87)، (علي وشحاتة، 2004م، 78)،
(Arens,2005,6)، (حماد، 2003م، 717)، (Bedeian,1993,75)، (Daft,2003,80)

1- خدمات التأكيد* وتشمل الأنواع التالية من الخدمات.

خدمات التصديق. خدمات التأكيد لتقنية المعلومات. خدمات التأكيد على باقي أنواع
المعلومات. خدمات عدم التأكيد**.

*يمكن الرجوع إلى المصدر التالي للاستزادة حول التعرف على تلك الخدمات وماهيتها ، سماتها ، أنواعها.

Arens , 2005 , p 4-9**

2- خدمات إضفاء الثقة في المواقع.

3- خدمات الثقة في النظام.

4- خدمات التدقيق المستمر.

5- خدمات التدقيق المتكامل.

6- خدمات الرقابة على أمن المعلومات.

وكان الأثر على تلك الخدمات بالصيغة الآتية:-

أ- التأثير في الطلب على تلك الخدمات، والملاحظ ازدياد الطلب على خدمة معينة من الخدمات أعلاه دون أخرى فتلاحظ مثلاً ازدياد الطلب على خدمات التأكيد لإضفاء الثقة على موقع الانترنت فضلاً عن إمكانية تضيق الفجوة الحاصلة نتيجة التزامن الكبير في إعداد الأفراد المستخدمين للانترنت وإعداد المشترين المنخفضة نتيجة عدم الثقة في إمكانية المعلومات المطلوبة لحالات الشراء بالنسبة للزبائن.

ب- التأثير الثاني يتعلق بازدياد الطلب على خدمات الرقابة على امن المعلومات في ظل الحاسوب والشبكات ونقل المستندات الالكترونية والرقابية على برامج التطبيقات الجاهزة وخدمات الانترنت.

ت- التأثير الثالث يتعلق بازدياد الطلب على خدمات التدقيق المستمر* حيث نلاحظ أن العديد من الوحدات تنشر قوائمها المالية المرحلية والسنوية عبر الانترنت وبشكل مستمر مما

استدعى واستوجب اعتماد التدقيق المستمر لعدم كفاية التدقيق التقليدي السنوي وإجراءات سرية تتماشى مع نظم المحاسبة الفورية والمستندات الالكترونية.

ث- التأثير على العمليات التشغيلية:- إن عملية تقديم خدمات ذات تكنولوجيا عالية وحديثة يتطلب استخدام أساليب حديثة تتناسب مع التغيرات التكنولوجية واستخدام عناصر بشرية كفوءة ومؤهلة تأهيلاً علمياً وعملياً، كما يتطلب منهم (هؤلاء العناصر) تطوير مهاراتهم ومعرفتهم بما ينسجم واحتياجاتهم نحو تكنولوجيا المعلومات، فضلاً عن دورهم في التقرير عن مصداقية وموثوقية البيانات المالية المنشورة إلكترونياً والابتعاد عن تقديم معلومات مضللة لمستخدميها.

*للاستزادة بخصوص التعرف على خدمات التدقيق المستمر وفجوات يمكن الرجوع إلى المصدر التالي (أمين السيد لطفى، 2005، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية).

: _____ :

في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات وبسبب الانتشار الواسع والسريع لتكنولوجيا المعلومات نلاحظ أن هناك تأثير

واسع وكبير على مهنة مراقبة الحسابات ففي هذا المجال نجد أن اغلب المعايير التكنولوجية الصادرة تساعد

في ازدياد الخدمات التي تقدمها هذه المعايير للمهنة خصوصاً في حالة تطويرها أو إعادة هندستها والتي سبق للباحث بيانها في المبحث الثاني من هذا الفصل حيث نلاحظ أن المعيار التأكيد الدولي للتدقيق رقم (1013) والذي كان بعنوان (اثر التجارة الالكترونية على وحدة القوائم المالية فضلاً عن المعايير التكنولوجية الأخرى المتعلقة بالتأهيل العلمي والعملي لمراقب الحسابات في حالة استخدام الحاسوب مثلاً أو في حالة تشغيل البرامج أو في حالة

الدخول والفحص على شبكة الانترنت وغيرها ، كان لها اثر ملموس وواضح في ازدياد تلك الخدمات.

فضلاً عن أن اغلب المعايير التكنولوجية التي سوف تتأثر بإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات سواء كانت متعلقة بالمتغيرات الداخلية والخارجية للمهنة أم لا ، والمتعلقة بالسمات الشخصية لمراقبي الحسابات والمتمثلة بالجوانب الآتية:-

أ- جانب الموارد البشرية: (لطفى،2005، 5)

* معايير الاختيار للمراقبين من ذوي الكفاءة والسمعة والخبرة.

* معايير التأهيل، معايير تحديد الألقاب.

* معايير سهولة الاتصال.

* معايير المعرفة المهنية.

ب- فيما يخص المتغيرات القانونية والاقتصادية: (العنقري والغامدي، 2006، 1-25)

* معايير التزام الزبائن بالأنظمة والقوانين السائدة والتزامهم بإطار العمل القانوني والتكنولوجي وردود فعلهم تجاهها.

* معايير تكنولوجية أثرت بها العوامل الاقتصادية مثل (معدلات النمو الاقتصادي، هيكل الاستثمارات، معدلات الفائدة، معدلات التضخم، مستويات البطالة، الطاقة المتاحة، الكلف والأسعار) ، وبشكل غير مباشر أثرت على مهنة مراقبة الحسابات.

ت- فيما يخص المتغيرات الاجتماعية: (البكوع، 2006، 155)

معايير تضارب المصالح والجهات المستفيدة من المعلومات التي تنتجها المهنة التي تتضمنها القوائم المالية، سواء أكانت هذه الأطراف داخلية أم خارجية ومنها (البنوك، الدائنون، المنافسون، المجهزون، الزبائن، حصة الأسهم، المجتمع،..... وغيرهم).

ث- فيما يخص الالتزامات الأخلاقية والسلوكية* :-

تمثلت بالمعايير الأخلاقية والسلوكية الصادرة عن :-

1- الاتحاد الدولي للمحاسبين المتضمنة للنواحي الثلاثة (الأمانة والاستقلالية الموضوعية، الكفاءة المهنية والعناية، السرية، السلوك المهني).

2- لجنة معايير المحاسبة الدولية.

3- قواعد السلوك الأخلاقي الصادرة عن IFAC.

فأبعاد جودة الأداء المهني لمهنة مراقبة الحسابات المبينة سابقاً ضمن هذه الفقرة لا تتحقق بدون الالتزام بالمعايير المهنية وسواء أكانت معايير مهنية متعارف عليها للمهنة (عامّة، ميدانية، تقرير)** ، أم معايير للرقابة النوعية.

ويتم التأكد من الالتزام بالمعايير التكنولوجية عن طريق إتباع الخطوات التالية:-

1- التحقق من جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات.

*لتتعرف عن ماهية الالتزامات الأخلاقية بشكل تفصيلي يمكن الرجوع إلى المصدر المبين أدناه:

شيماء محمد سمير ،2007م دور الالتزامات الأخلاقية لمهنة المحاسبة في تحقيق الإبداع المحاسبي، رسالة ماجستير، جامعة الموصل.

**المعايير المهنية لمراقبة الحسابات والمتعارف عليها هي إما عامة أو ميدانية أو تقرير هذه المعايير يستطيع مراقب الحسابات من تقييم أدائه من خلالها، كما يستطيع الغير من تقييم أداء مراقب الحسابات وبيان مدى كفاءته، أما معايير الرقابة النوعية لمكاتب الحسابات فتتضمن العناصر التالية: (الاستقلال، الأمانة، الموضوعية، إدارة الأفراد، أداء نوعية التدقيق، المتابعة، مراجعة أعمال الزبائن، قبولها واستمراريتها).

2- تنفيذ إجراءات التفتيش من قبل العاملين بمكتب مراقب الحسابات.

3- فحص وتدقيق النظير * Peer Review ويتم بواسطة مكتب مراقبة حسابات آخر للتأكد

من التزام المكتب الأول برقابة الجودة.

4- التعليم المستمر .

5- تعاقب الشركاء في مكتب مراقبة الحسابات.

وفي هذا المجال الذي يؤيده الباحث ان البعض أشار إلى أن اثر تكنولوجيا المعلومات على المعايير الرقابية التكنولوجية يتمثل بالأثر على معايير التدقيق العامة والميدانية ومعايير إعداد التقارير .

فبالنسبة للأثر على المعايير العامة تكون بالصيغة التالية :-

- معيار توفر الأهلية العلمية والعملية لمراقب الحسابات

يؤكد البعض ويتفق الباحث في ذلك على انه من الضروري توافر قاعدة من المعرفة المهنية المشتقة من التدريب والتأهيل للحصول على الخبرة الكافية للاستفادة من الأساليب الحديثة لنظم تدقيق الحسابات تمكنه من أداء مهامه بكفاءة وفاعلية وتميز في التدقيق.(كامل ، 1999 ، 220-226)

- معيار الاستقلالية

الملاحظ أن هذا المعيار يؤكد على أن مراقب الحسابات يكون مستقلا في شخصيته وتفكيره وكل ما يتعلق بإجراءات عمله باعتباره حكما عادلا بين جميع الأطراف، فإعادة هندسة مهنته تتطلب ذلك(القاضي،1991،21)

- معيار بذل العناية المهنية الملائمة

يؤكد هذا المعيار على ضرورة بذل مراقب الحسابات العناية المطلوبة في الالتزام بمستوى أداء معين بهدف المحافظة على مستوى مميز لمهنته ، كما يرى البعض انه عند

التدقيق في بيئة نظم المعلومات المستخدمة

*يقصد بتدقيق النظير Peer Review تدقيق العمل الذي قام به محاسب قانوني أو مراقب حسابات من قبل محاسب قانوني أو مراقب حسابات آخر للتأكد من تطبيق نظام رقابة الجودة وكذلك تحديد فيما إذا كانت مكاتب التدقيق قد وضعت أو صممت سياسات وإجراءات لتطبيق رقابة جودة وقامت بتنفيذها خلال الممارسة.

للحسابات الالكترونية على مراقب الحسابات باعتباره المدقق الخارجي بذل عناية مهنية ملائمة ، ويستطيع ذلك في حالة إتباعه الأتي:- (كامل ، 1999 ، 230)

1. التخطيط والتصميم والتنفيذ الجيد.
2. التقييم الفعال وإجراءات الرقابة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
3. استخدام الحاسوب كأداة عند التدقيق.

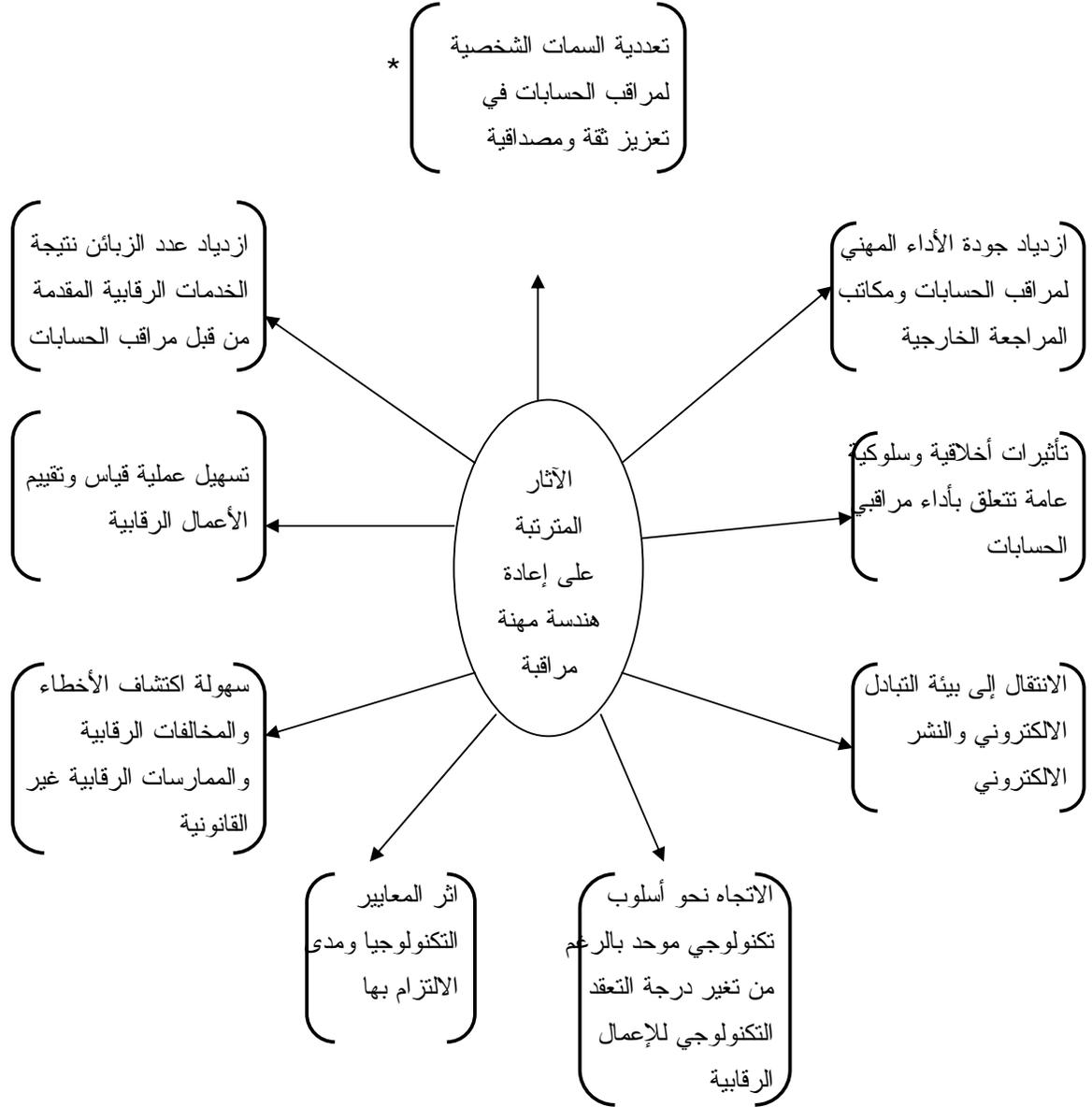
_____:

إن البيئة الرقابية سواء أكانت داخلية أو خارجية تعتبر إحدى العناصر التي يجب أن تتأثر بها مهنة مراقبة الحسابات عن اتحاد هندستها وكذلك نوع هذه البيئة سواء أكانت بيئة متغيرة أم بيئة تكنولوجية؟ بيئة سوق مالي؟ بيئة أعمال... وغيرها.

إن البيئة الداخلية والخارجية للمهنة ستؤثر وتتأثر بإعادة هندسة المهنة. كما أن التأثير سيمتد على نوع البيئة التكنولوجية فقد تكون بيئة تكنولوجية اقل تعقيداً أو متوسط التعقيد أو كبير التعقيد.

ومهما تكن بيئة تكنولوجية ذات تعقيد تكنولوجي بسيط أو متوسط أو بيئة تكنولوجية معقدة فان ذلك كله سينعكس أثره على إعادة هندسة المهنة في ظل تكنولوجيا المعلومات.

وفي هذا المجال يقترح الباحث شكلاً يبين فيه التأثيرات المختلفة بإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات حسب وجهة نظره، حيث تتضح تلك التأثيرات على إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات:-



* الشكل من إعداد الباحث اعتمادا على رسالة ماجستير الهاشمي، 2002، جامعة الموصل

تمهيد:-

من اجل إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات لابد من التعرف بشكل محدد وواضح على أهم متغيراتها البيئية الداخلية والخارجية وماهية هذه المتغيرات وكيفية استغلالها أو مواجهتها من الوصول إلى مستوى عالٍ للمهنة خصوصا في ظل وجود تكنولوجيا المعلومات وتقديم أفضل الخدمات المهنية.

ووصولاً إلى تحقيق ذلك فقد تم تقسيم الفصل إلى المباحث الآتية:-

.

/

.

/

_____ 1-4-4

_____ 2-4-4

_____ 1-4-4 :-

البيئة مصطلح يطلق على مجموعة العوامل التي تؤثر في ممارسة المنظمات لأنشطتها

المختلفة ، حيث تم تجزئة مفهوم البيئة إلى ثلاثة أجزاء :- (شريف ،48،94)

1- البيئة العامة.

2- بيئة المهمة / البيئة الخارجية الخاصة.

3- البيئة الداخلية.

ولكل نوع من البيئات المذكورة أعلاه خصائص وسمات تميزها عن غيرها فالبيئة العامة اصطلاح على تسميتها بالعوامل المحيطة بالمنظمة في حين أن بيئة المهمة تعكس مستوى العمل المنظم في البيئة الخارجية المتصلة بنشاط المنظمة الصناعي والخدمي والسلعي وتختص هذه البيئة بأنها تتصل بأطراف ذات صلة مباشرة بمخرجات ومدخلات المنظمات.

أما البيئة الداخلية على وفق هذا المنظور فتتمثل القوى الداخلية المؤثرة على المنظمة وأدائها على نحو مباشر ويكون تأثيرها داخليا ، أما فيما يتعلق بالعوامل ومستوياتها فقد اختلفت وجهات نظر الباحثين والكتاب في تحديدها ، فعلى سبيل المثال نجد إن مستوياتها حددت بثلاثة مستويات: الأول مستوى الوظائف متمثلة بالخصائص الفنية للوحدات التنظيمية ، الثاني/مستوى الأفراد معبرا عنها بالخلفية الفنية والمهارات الإدارية وعلاقة الأفراد والجماعات والالتزامات لانجاز الأهداف و أنماط السلوك الفردي المتداخل و توافر القوى المهياة لانجاز الأعمال والمستوى الثالث/التنظيمي يشمل الأهداف التنظيمية وعمليات التكامل بين الأفراد والجماعات وطبيعة منتجات الوحدة و خدماتها ، وفي هذا المجال يرى الباحث إن المستويات الثلاثة السابقة ذكرها تعبر عن القوى الداخلية للوحدة .

في حين ينظر آخرون إلى أن البيئة الداخلية للوحدة ما هي إلا نقاط قوة أو ضعف وتتضمن عوامل تشكل المناخ أو الإطار الذي يتم فيه العمل وتتمثل بالهيكل التنظيمي والمصادر التنظيمية فضلا عن الثقافة التنظيمية والقواعد التشريعية وجوانب فنية تتمثل بالتقنية المستخدمة ودرجة الآلية بالإضافة إلى عامل الحجم الذي يعتبره البعض جزءا من الهيكل التنظيمي .

وانطلاقا من اعتبار المناخ التنظيمي من الظواهر المعبرة عن خصائص البيئة الداخلية التي يجب أن تتسم بالاستقرار والثبات النسبي فقد حدد البعض بأن عوامل البيئة الداخلية ضمن

ظاهرة المناخ التنظيمي وتتمثل بالاتي: (حجم المنظمة ، درجة تمرکز السلطة ،درجة الرسمية ،درجة الحرية التي يشعر بها الأفراد في اتخاذ القرارات ، درجة الرسمية ، درجة التقعد التقني والتنظيمي ، اتجاهات الأهداف). (الجرجري،1998،8)

وبخصوص مهنة مراقبة الحسابات يلاحظ المتتبع للأدبيات الرقابية وجود تباين وجهات نظر الباحثين والكتاب في تحديد مفهوم البيئة الداخلية واهم هذه التعاريف هي :-

1- عرف البعض البيئة الداخلية بأنها كل المتغيرات التي تقع ضمن حدود الوحدة التي يمكن السيطرة عليها من قبل إدارتها العليا.

2- بينما عرفها آخرون بأنها القوى التي تعمل داخل الوحدة مع التنظيمات الخاصة بإدارة الأداء التنظيمي والتي تتبثق من الوحدة ذاتها والتي تحدد بشكل جمعي النقاط الواجب تقويتها أو تعزيزها والتي تمكنها من رعايتها. (Cenfro & Peter,1995,36)

3- بينما عرف آخرون البيئة الداخلية بأنها كل ما يحدث داخل حدود الوحدة والمؤثرة على الوحدة داخليا وتتمثل بالنواحي الفنية والإجرائية لأداء الأعمال. (الحمداني،2000،11)

4- في حين يصف يونس البيئة الداخلية بأنها (البيئة التشغيلية أو التمويلية المتعلقة بمتغيرات تقع تحت نطاق التحكم التنظيمي ويطلق عليها في بعض الأحيان بالبيئة المحكمة (Foel Environment) ، ويتمحور حولها كل من البيئة العامة والبيئة الخاصة .(يونس ، 1994 ، 48)

5- كما يعرف آخرون البيئة الداخلية على أنها (العاملون والموجودات ومختلف الأنشطة ضمن الحدود القانونية للوحدة).(عقيلي والعتيبي ، 1993 ، 35)

تأسيسا على ما سبق يتبين أن البيئة الداخلية ما هي إلا مجموعة عوامل وإمكانيات متاحة (مادية - بشرية) و إمكانات مستقبلية مؤثرة إلى حد كبير على أهداف واستراتيجيات تلك

الوحدة ، حيث إنها تمثل الصورة الداخلية للوحدة والتي تميزها عن غيرها من الوحدات فضلا عن أنها تمثل الهوية الخاصة بها.

2-4-4 _____ :-

تعددت آراء الباحثين والكتاب في المجال الإداري حول تصنيف متغيرات البيئة الداخلية وأجمعت تلك الآراء على أنها تشكل (الموارد ، الثقافة) الخصائص التنظيمية ، كما أن الثقافة تمثل مجموعة المعارف العقلية والمهارات الفنية لمهنة مراقبة الحسابات فضلا عن مجموعة الممارسات والتطبيقات التي تهيكل المهنة والمتمثلة بالآتي : (الهوش ، 2005 ، 188 (، (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية ، 2001 ، 36)

- تقدم إلى الجمهور بكافة شرائحه وفئاته من خلال الوحدات العاملة ضمن المهنة.
- مجموعة من القواعد السلوكية والأخلاقية التي تحكم سلوك وتصرفات أعضاء المهنة وتنظم العلاقة بين المهتمين.
- توفر قدر كافيا من التأهيل العلمي والعملية والمهارة والخبرة للعاملين في المهنة بغية جعلهم قادرين على أداء مهامهم .
- مستويات الأداء المهني التي تمثل الإنتاج الفكري المتخصص الذي يدعم وجود المهنة ويرسخ أصولها.

لقد حدد آخرون المتغيرات الداخلية لبيئة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا

المعلومات بالآتي :-

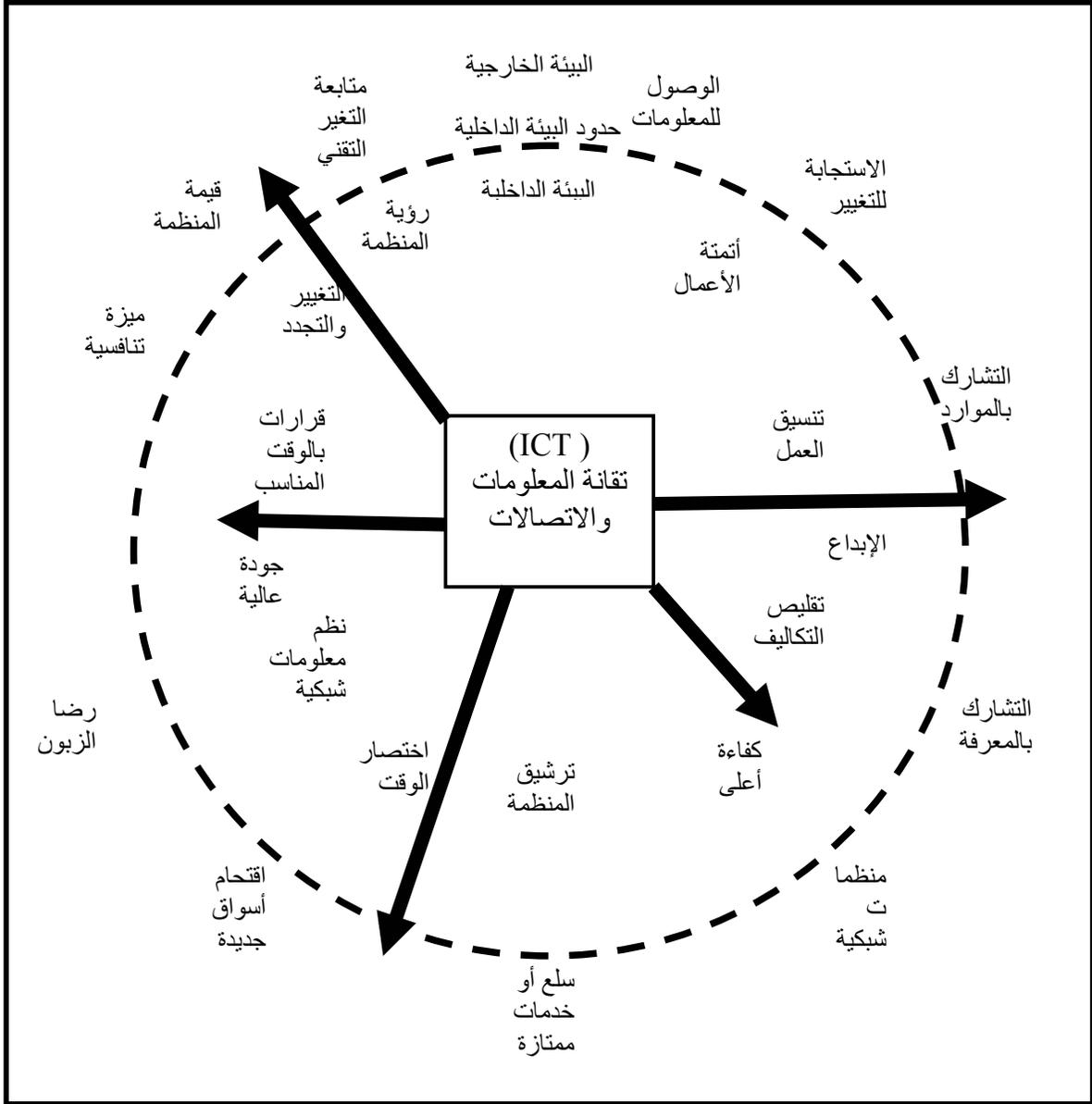
الموارد البشرية وجودتها . الثقافة التنظيمية . الاستقلال المهني . جودة الأداء المهني .

بينما أكد احد الباحثين انه يمكن إضافة متغيراً آخر يعتبره متغيراً أساسياً وهو تقانة المعلومات والاتصالات،

والشكل (12) يوضح أهمية هذا المتغير(تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في نطاق (ICT) البيئة الداخلية للمنظمة)

(12)

*



*مصدر الشكل هو: الباحثة إنعام عبد الجبار الطائي ، توظيف تقانة المعلومات والاتصالات في تصميم نظام المعلومات البشرية المستند على الشبكة - رسالة ماجستير جامعة الموصل ، ص 29. بتصرف من الباحث

1-2-2-4

تعد الموارد البشرية المورد الرئيسي لمهنة مراقبة الحاسبات لما لها من قدرة على العمل بكفاءة وتنمية مهارتها و معارفها بما يمكنها من النمو والبقاء والنجاح في تحقيق أهدافها ، فهي تمثل أهم عوامل التقدم والتنمية من خلال ما تمتلكه من خبرات ومعارف وكفاءات ،

ولذا فهي جوهر التنمية وهدفها واهم واكبر فوائدها المتطورة وغير المتطورة.(عبد الوهاب
(2005، 7)

إن زبائن مهنة مراقبة الحسابات يبحثون عن المهنيين في سوق المهنة ويختارونهم على
وفق معايير الكفاءة والسمعة والخبرة وجودة العمل الميداني فضلا عن معايير للتأهيل وتحديد
الأتعاب وسهولة الاتصال

(Firth & smith , 1992, 247-254)

لذا فان المهنة مطالبة بإعداد هؤلاء المهنيين وتأهيلهم ليتمكنوا من الوفاء بمتطلبات
المهنة وبالذات في ظل تنامي المنافسة.

ففي بيئة تكنولوجيا المعلومات يرى البعض بأنه مطلوب من المهني الذي لم يستطع تلبية
جميع المهام المطلوبة منه ، فهو يحتاج إلى امتلاك مهارات عالية وخبرة واسعة تكنولوجيا
المعلومات خصوصا في مجال تحليل ومعالجة البيانات والمعلومات وحفظها واسترجاعها
....الخ بوصفها مسائل ضرورية لنجاح المهنة ، خصوصا في حالات الاختراق لتلك التقنيات
وتغلغلها في المهنة.(البكوع ، 2006 ، 138)

2-2-4-4

تمثل الثقافة التنظيمية مجموعة من القيم والمعتقدات والتوقعات التي يحملها العاملون والتي
تنقل من جيل لآخر، وتعتبر الموجه الرئيسي لتوحيدها كما يمكن اعتبارها احد مصادر قوتها
(ابو رذن ، 2005 ، 62).

في حين يعرفها البعض بأنها (مجموعة من قيم و قواعد وأفكار ونماذج سلوك وعادات
وتقاليد وأخلاق ومهارات و أساليب حياة ووسائل اتصال (العاني ،2004، 25) .

إن البيئة الداخلية لمهنة مراقبة الحسابات شديدة التأثر بالثقافة التنظيمية كونها تتعلق بالتصرفات المهنية والقيم والمعتقدات والأخلاقيات المهنية ومدى الالتزام بها.

ويرى أن البيئة الداخلية لمهنة المحاسبة تقاس بالقيم أو ما يجب أن يكون عليه السلوك في حين تقاس الممارسة بما هو كائن الآن. (نعوم ، 2006 ، 7)

إن مهنة مراقبة الحسابات تقاس بثقافتها بمجموع القيم السائدة فيها حيث ان أغلب قيم هذه المهنة تمثل بأخلاقيتها ، وفي هذا المجال أكدت الفقرة 7 من الإرشاد الدولي للتدقيق رقم 9، إن الأخلاقيات مع المعرفة والمهارات تعتبر الأساس الذي يمكن مراقب الحسابات من الاستمرار في التعلم والتكيف مع المتغيرات طوال حياته المهنية وان تعاضم دور الموارد البشرية في تعظيم تنمية المهنة وتحقيق أهدافها أكثر من مواردها المالية والمادية تعكس مدى الحاجة الى تمسك هذه الموارد بأخلاقيات المهنة. (المحاسب القانوني العربي، 2003، 36)

والملاحظ في هذا المجال أيضا نجد أن معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي قام عام 1917 اصدرا ميثاق للسلوك المهني لمهنة مراقبة الحسابات الذي خضع إلى العديد من التطورات وإعادة الصياغة ، حيث تضمن هذا الميثاق أربعة جوانب أساسية على مراقب الحسابات الالتزام بها عند أدائه لمهنته وهي :- (80 , 2005 , Areans & Alivin)

1- مبادئ أخلاقية.

2- قواعد للسلوك المهني.

3- تفسيرات لقواعد السلوك.

4- قواعد أخلاقية.

إن المبادئ الأخلاقية التي أكد عليها الميثاق الأخلاقي الدولي فيما يخص مراقب الحسابات يجب أن تتضمن الجوانب الآتية:-

(المسؤولية ، الصالح العام ، الاستقامة ، الموضوعية ، الاستقلال ، العناية المهنية ، مجال الخدمة)

كما أكد الميثاق على أن قواعد السلوك المهني التي يجب إتباعها من قبل مراقب الحسابات عند أدائه لمهامه وتتمثل بالاتي (المعايير الفنية ، المعايير العامة ، المبادئ المحاسبية ، السرية ، الموضوعية ، وسائل الجذب ، العمولات والأتعاب).

إن هذا الميثاق الأخلاقي والسلوكي يتضح من خلاله أهمية التزام مراقب الحسابات بالكفاءة والفاعلية في العمل وبذله العناية المهنية لإنجاز مهامه فضلا عن التزامه بالمعايير الفنية و الأخلاقية من أجل تحسين أهميته وجودة الخدمات المقدمة من قبله للغير .

مما سبق تتضح الأهمية البالغة للأخلاقيات المهنية لمهنة مراقب الحسابات والتي تعد من أهم الجوانب الأساسية للثقافة التي يجب أن يتحلى بها مراقب الحسابات للمحافظة على شرف مهنته وكرامتها ، كما أن الأخلاقيات المهنية تعتبر متغير قوة للمهنة يستوجب من مراقبي الحسابات على كل المستويات (المحلية والدولية) الالتزام بها من أجل رفع مستوى مهنتهم واستمرار تقويمها.

3-2-4-4

إن قيمة مهنة مراقبة الحسابات تعتمد بشكل كبير على ادراك وفهم الجمهور لاستقلال مراقب الحسابات ، باعتبارها حجر الزاوية في ممارسة هذه المهنة .

حيث يوصف الاستقلال المهني بأنه المناخ الملائم لأداء المهنة ، فبدونه تفقد المهنة دورها الاجتماعي وربما يغدو ضررها أكثر من نفعها.(القاضي و دحدوح ، 2009، 174)

في حين يؤكد البعض بان السبب الرئيس لوجود الحاجة إلى خدمات مهنة مراقبة الحسابات

يعود إلى استقلالها .(12 , 1988 , Maedonatd) , (74 , 1992 , ICAI)

يعتبر الاستقلال أحد أهم المتغيرات الداخلية للمهنة ويختلف مفهومه عن مفهومه في مهنة المحاماة مثلا ، حيث يتطلب أن يكون المحامي دائما في موقع الدفاع عن زبائنه ولا يخفى الجهود التي يبذلها في سبيل الدفاع عنهم واثبات صحة قضاياهم ، بينما نجد ان مراقب الحسابات باعتباره مدققاً خارجياً فإنه مطالب بتقديم تقرير يعبر عن رأيه في مدى توافر الصدق والعدالة في تقارير زبائنه ، وإنما يهدف إلى تقديم معلومات يمكن الاعتماد عليها بواسطة أطراف أخرى (أصحاب المصالح) والتي قد تتعارض مصالحها مع مصلحة زبائنه الأمر الذي يستوجب استقلاله كي لا تفقد ثقة هذه الأطراف ودرجة اعتمادها على الرأي الذي يقدمه. (جمعة ، 2000 ، 64)

كما أن مفهوم الاستقلال ينصرف إلى وجود وجهة نظر غير متحيزة خلال أداء اختبارات التدقيق ، لتقييم النتائج ، إصدار التقرير فإذا كان مراقب الحسابات باعتباره مدققا خارجيا مدافعا عن زبائنه فلن يكون محايدا في نظر الدائنين والبنوك أو أي طرف آخر. (Arens,2005,118)

وفي هذا المجال يميز (القاضي و دحدوح) نوعين من الاستقلال بالنسبة لمراقب الحسابات الأول الاستقلال في الجوهر Independence in fact فتتحقق عندما يتمكن المراقب من الحفاظ فعلا على اتجاه غير متحيز عند أدائه لمسؤوليته المهنية ، والثاني الاستقلال في المظهر (Independence in Appearance) ويتضمن أن يثق مستخدمو القوائم المالية في استقلاله أي انه يتضح من خلال تفسيرات الآخرين لاستقلال المراقب وفي مجال الاستقلال المهني لمهنة مراقبة الحسابات باعتباره احد متغيرات البيئة الداخلية حيث يشخص الباحث النواحي الآتية:-

1- إن مهنة مراقبة الحسابات تستطيع دعم استقلال المراقب في الجوهر وفي المظهر عن طريق إصدار المعايير والإرشادات وتفسيرات قواعد السلوك المهني والتوصية بإنشاء لجان التدقيق .

2- إن وجود مراقبي الحسابات تنصف بمستوى مرتفع من المنافسة يكونون عرضة كبيرة لضعف أو فقد الاستقلال عن أولئك الذين يعملون في بيئة ذات منافسة منخفضة .

3- إن تقديم خدمات بخلاف خدمات التأكيد أو إبداء الرأي يعدُّ تهديداً حقيقياً لاستقلال مراقب الحسابات خصوصاً إذا كانت تلك الخدمات متعلقة بتصميم أو تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية أو نظم التشغيل الفورية .

4- يجوز الجمع بين أداء خدمات المراجعة المستمرة وخدمة التأكيد المهني على الثقة في موقع الوحدة محل الرقابة على الانترنت ، من أجل المحافظة على استقلال مراقب الحسابات.

5- إن ممارسة تسويق الرأي * Opinion Shopping من قبل بعض الوحدات تضعف استقلالية مراقب الحسابات وسمعة مهنته .

6- إن تشكيل فريق الرقابة متضمناً عناصر من خارج المهنة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات أو عند استخدام عناصر تكنولوجيا الحاسوب والاتصالات فإن مفهوم الاستقلال وما يتضمنه من أهداف و أنواع سواء أكان استقلالاً في الجوهر أو استقلالاً في الظاهر فيجب أن ينسحب على أعضاء الفريق الرقابي وخصوصاً الذين هم من خارج المهنة.

7- أن بقاء المهنة واستمراريتها في تادية مهامها مرهون بمدى استقلالها واستقلال مراقب

الحسابات.(علي وشحاتة ، 2004 ، 15)

*تسوق الرأي : هو مصطلح يشير إلى سعي بعض الوحدات للحصول على آراء متزايدة مؤيدة لمواقفها من قبل مراقبي الحسابات الخارجيين الآخرين محل جدل وخلاف مع مراقبي حساباتها والضغط عليهم بهدف تغيير مواقفهم ، (غالي ، 2003 ، 17)

4-2-4-4

المتتبع لأدبيات الرقابة يلاحظ أن مفهوم جودة الأداء المهني قد تتضمن ثلاثة اتجاهات

هي :- (العنقري والغامدي ، 2006،3)،(عقدة وسعادة،2006،2) (Deis

(&Giroux,1992,462

أ- مدى التزام مراقبي الحسابات بالمعايير المهنية .

ب- التزام مراقبي الحسابات بالخطط والبرامج الرقابية .

ت- درجة احتمال ما يكشفه مراقب الحسابات للأخطاء والمخالفات الرقابية ذات الأهمية النسبية

والمؤثرة على جودة الأداء المهني لأدائه .

والملاحظ انه في مجال مراقبة الحسابات قد ظهرت عدة مصطلحات تعرف جودة الأداء

المهني أهمها :- (حسن،2008، 185) ، (أبو العزم ، 2000 ،ص24-27) ، (أحمد

والراوي، 2010، 18) ، (المعايير الدولية للمراجعة،1998،44)،(العبيدي،2009، 55)

،(المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، مفاهيم التدقيق المقدمة10 بموجب المنهاج الدولي ،

(UNICTAD ، عمان) ، (44 , 2002 , Arens , Lobiek)

1- جودة التدقيق.

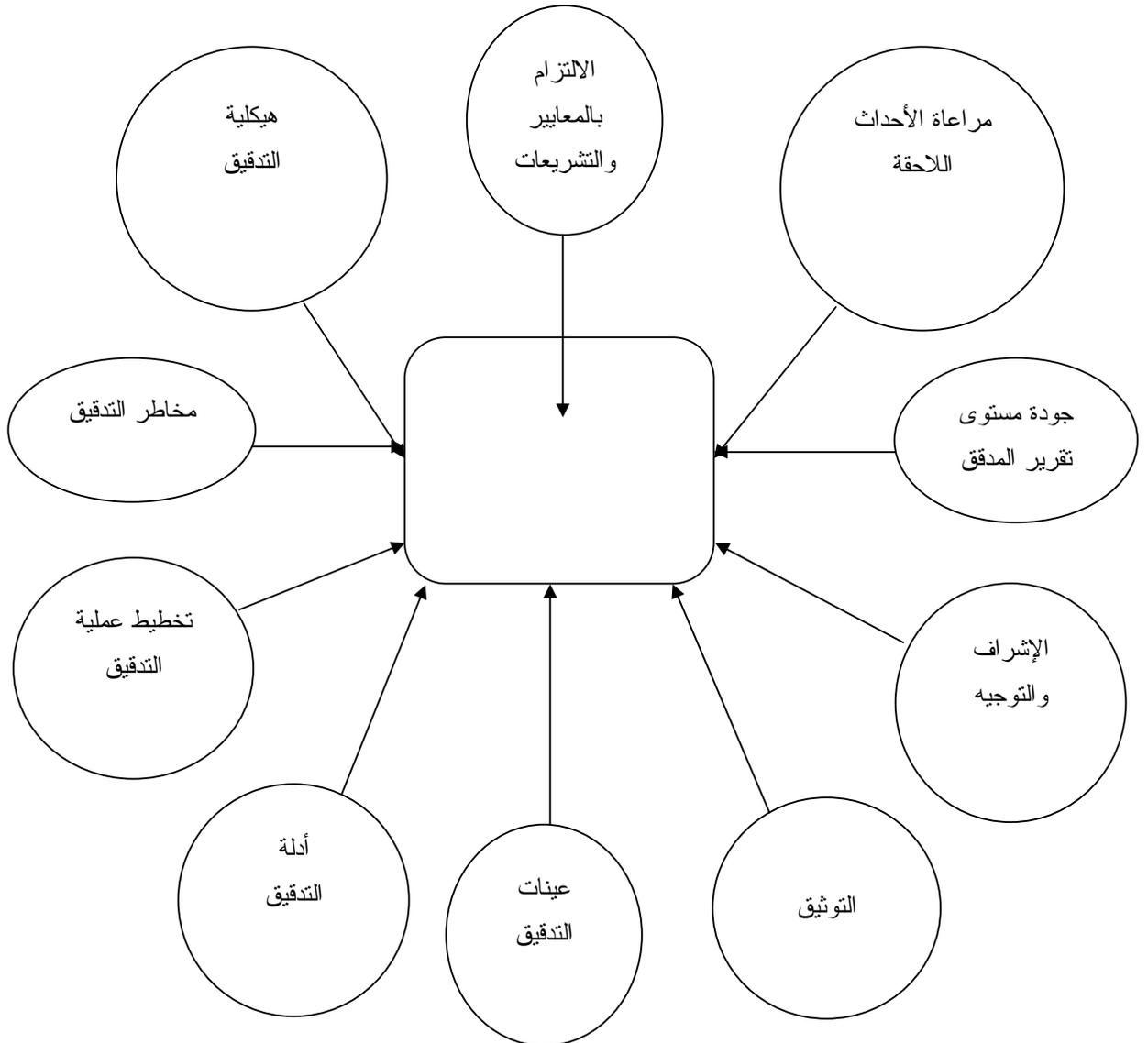
2- رقابة الجودة.

3- تأكيد الجودة.

ويبين الشكل (13) المتغيرات ذات الصلة بالأداء المهني لعملية التدقيق وجودته:-

(13)

*



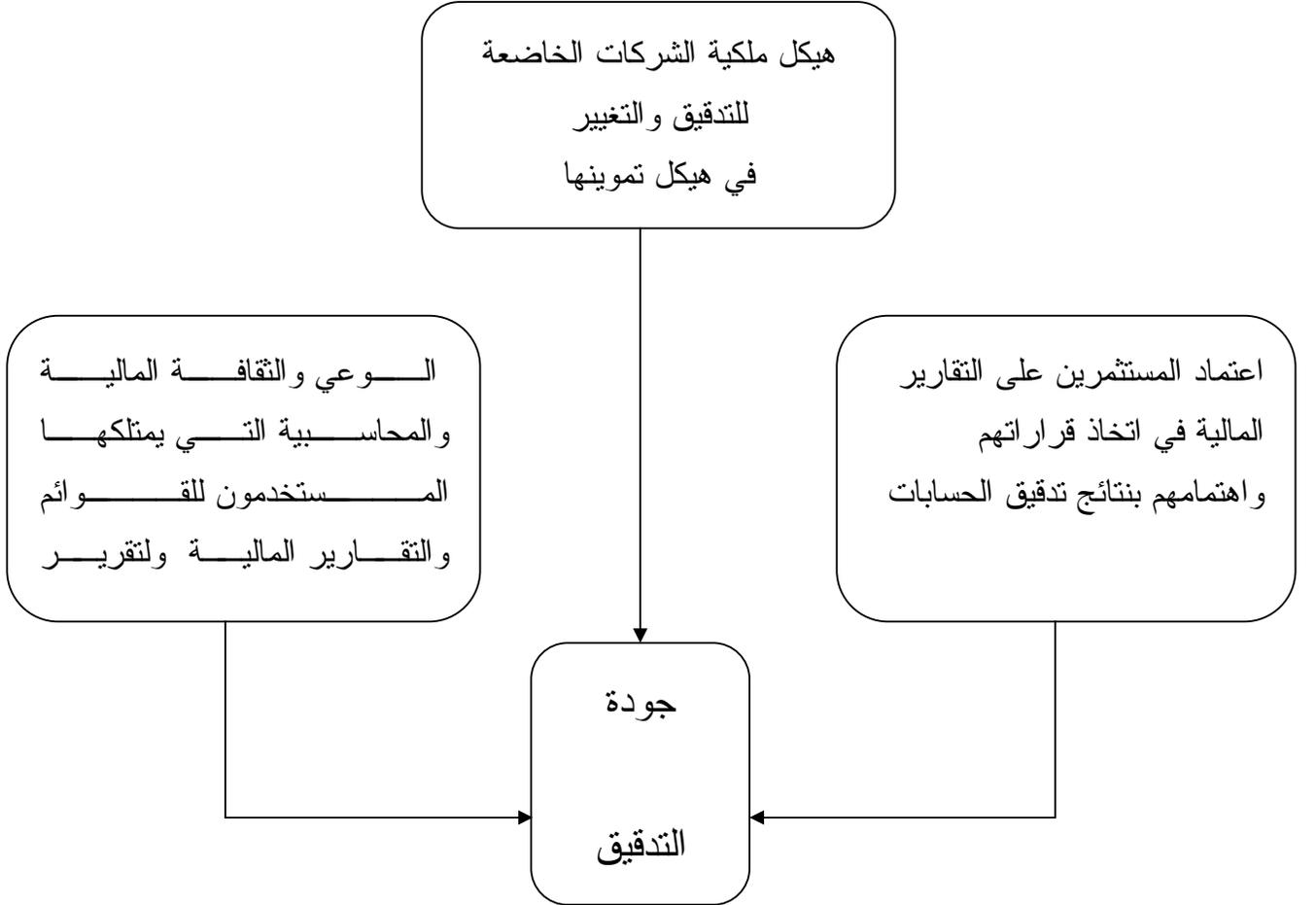
*مصدر الشكل من إعداد الباحث اعتمادا على بشرى عبد الوهاب محمد حسين ، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق / أنموذج مقترح لتطبيق فجوة التوقعات بين المدققين والمستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية لأطروحة الدكتوراه جامعة بغداد، 2008، ص 35

1- جودة التدقيق (Audit Quality)

وهي الأنموذج الذي يمكن من خلاله تنفيذ عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية وإشباع الاحتياجات المعقولة لمستخدمي القوائم المالية ونلاحظ قيام المنظمات المهنية المختصة بترجمة تلك الاحتياجات إلى معايير قابلة للتنفيذ وفي ضوء الالتزام بالمعايير المهنية (التدقيقية والمحاسبية المحلية والدولية) ومتطلبات القوانين والتشريعات النافذة والتي تفرض ضرورة السعي نحو تطوير التأهيل العلمي والعملية لفريق التدقيق وامتلاك وتعزيز الكفاءة والخبرة والمعرفة ومواصلة التواكب مع التقدم التكنولوجي إلى جانب تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق بشكل جيد ووضع البرامج والإشراف على تنفيذها وإلزام فريق العمل التقيد بها مع مراعاة تقييم مخاطر نشاط الوحدة الخاضعة للتدقيق .

ويبين الشكل (14) المتغيرات المتعلقة بمستخدمي التقارير المالية والمؤثرة في جودة التدقيق:

*



*مصدر الشكل هو رضا عمر ذيبان الغبان 2002 ، عن البحث المقدم الى المعهد العربي في بغداد والذي

بعنوان نظام ممارسة مهنة مراقبة الحسابات الحالي ومدى مساهمته في تطور المهنة في العراق وبتصرف من الباحث.

2- رقابة الجودة (Quality Control)

وهي تمثل نظاماً مصمماً لتوفير ضمان معقول بأن مكتب التدقيق وكوادره يمثلون للمعايير

المهنية والأخلاقية والمتطلبات التنظيمية والقانونية يتمتعون بالكفاءة والموضوعية والمؤهلات

الأخرى بانجاز العمل التدقيقي وإنهم بذلوا العناية المهنية اللازمة في كافة مراحل العملية

التدقيقية بما يحقق تقديم تقرير مناسب في تلك الظروف .

إن لرقابة الجودة صلة وثيقة بجودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات وكذلك لجودة التدقيق ،

كما أن لهما أهمية بالغة في المجالات التالية (اقتصادية ، اجتماعية ، تنظيمية ، قانونية)

فمثلا نجد انه من الناحية الاقتصادية إن جودة التدقيق ورقابة الجودة تنعكس أهميتها في

المجالات التالية :-

(Watkins & Others,2004,6),(Russell , 2005, 99)،(ودهمش،1994، 3)،(حسن ،

2008، 54)

-الأهمية الاقتصادية على مستوى الاقتصاد ككل .

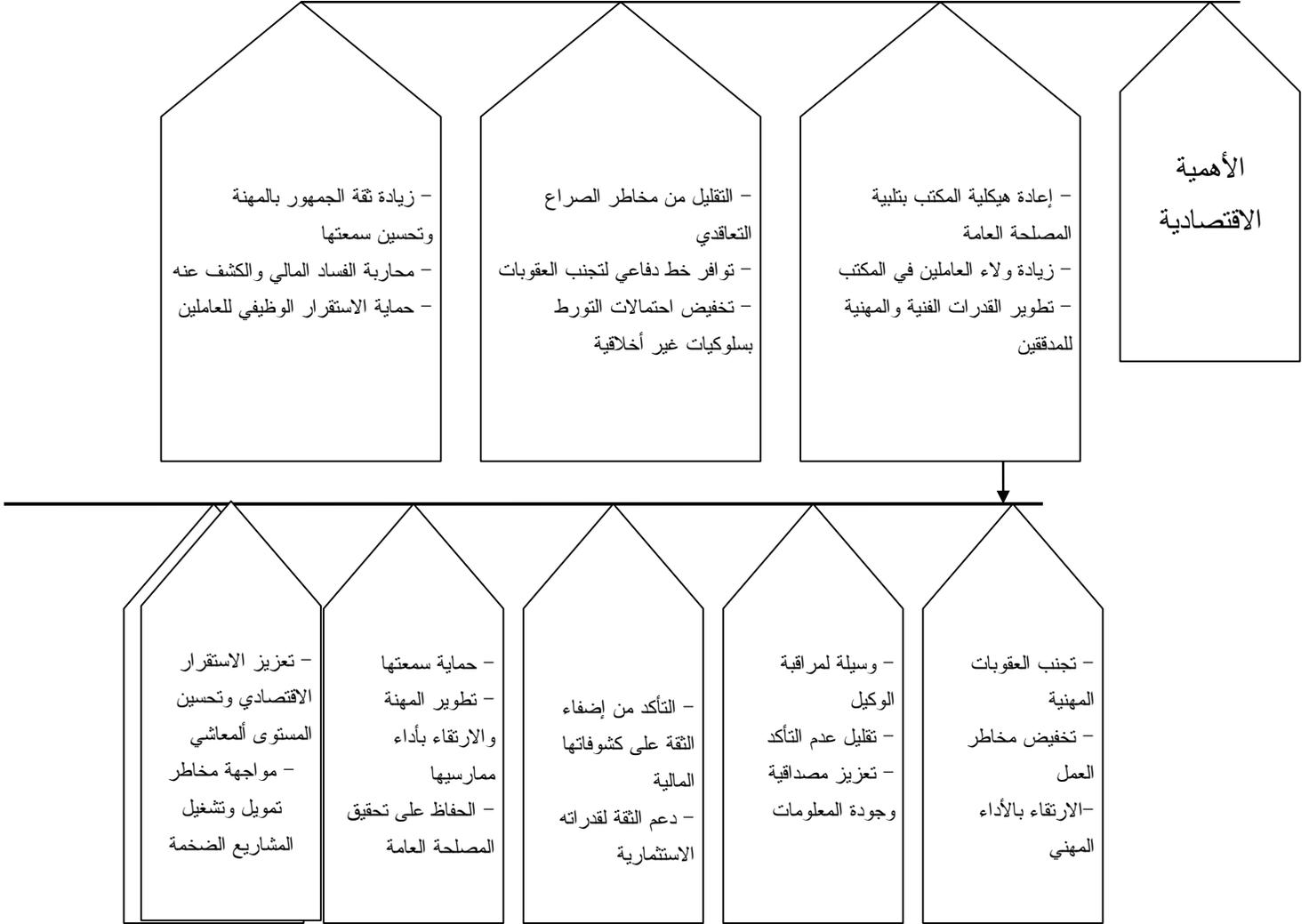
-الأهمية الاقتصادية على مستوى مكاتب التدقيق الخارجية .

-الأهمية الاقتصادية على مستوى الجهات والوحدات الخاضعة للتدقيق .

-الأهمية الاقتصادية على مستوى الأسواق المالية والمنظمات المهنية .

وجسد أحد الباحثين هذه الأهمية كما في الشكل (15) :

*



*الشكل من إعداد الباحث اعتماداً على الشريدة ، 2010 ، رسالة ماجستير جامعة بغداد

3- تأكيد الجودة (Assreurens Quality)

ويقصد بها (السياسات والإجراءات التي تتبناها مراقب الحسابات في توفير الثقة في إجراءات

التدقيق والتي تمت من قبل المكتب).

لقد كان ظهور العديد من المصطلحات المتعلقة بجودة الأداء المهني ومنها المصطلحات السابقة سببا في زيادة فاعلية الأداء المهني لمراقب الحسابات فضلا عن أن هناك جهود عديدة من لدن المنظمات المهنية المعنية بشؤون جودة الأداء المهني للمدققين في كل بيئات التدقيق المختلفة حيث سعت تلك المنظمات إلى تحسين تلك الجودة ووضع معايير لها* .

وفي هذا المجال أكد البعض بان جودة الأداء المهني لمهنة مراقب الحسابات يعتبر احد المتغيرات التابعة الذي يعتمد على مجموعة متغيرات مستقلة ذات الأطراف المحيطة بمهنة مراقب الحسابات.(البكوع، 2006، 158)

في حين أكد البعض بان مفهوم الأداء المهني لمهنة مراقبة الحسابات ، يمكن الوصول إليه يتم من خلال إدراك وفهم الأبعاد الأساسية الثلاثة** بالآتي :- (Abbot &Others ,2004,ppl-

(24

1- التعرف على احتياجات مستخدمي القوائم المالية.

2- ترجمة تلك الاحتياجات إلى معايير مهنية.

3- الالتزام بالمعايير المهنية من قبل مراقبي الحسابات.

والآتي تفصيل لتلك الأبعاد الأساسية الثلاثة :-

1- التعرف على احتياجات مستخدمي القوائم المالية :-

إن الطلب على مهنة مراقبة الحسابات يتمثل من خلال الطلب على حاجات مستخدمي القوائم المالية ، والملاحظ أن هذه الخدمات تزداد خصوصاً في ظل وجود تكنولوجيا المعلومات وازدياد عناصر تقنية المعلومات في حالة استخدام للحاسوب ومشتقاته أو استخدام للتجارة الالكترونية أو الانترنت أو أية وسيلة اتصال تقنية أخرى تستخدم من قبل مراقبي الحسابات

لتأكيد موثقيه المعلومات ومصداقيتها للغير عن خدمات التدقيق المستمر أو خدمات تأكيد الثقة في النظم الرقابية ، وغيرها.

*يمكن الاستزادة حول أهم الجهود المبذولة لتحسين جودة الأداء المهني لمراقبي الحسابات للرجوع إلى المصادر التالية :-

- 1- المعيار الدولي للتدقيق السابع لعام 1981 الصادر عن الاتحاد الدولي للمحاسبين
- 2- نشرت التدقيق الدولية 25 لعامي 1978 و 1996
- 3- معيار التدقيق الدولي لرقابة الجودة رقم 6 الخاص بالشركات
- **1- المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وأخلاقيات المهنة لعام 2008 الصادرة من قبل الاتحاد الدولي للمحاسبين
- 2- المعيار الدولي لجودة التدقيق رقم 220 لعام 1994 وتعديلاته
- 3- المعيار الدولي للتدقيق رقم 1 لعام 1990

2- البعد الثاني يتعلق بترجمة تلك الاحتياجات (الخدمات المقدمة) إلى معايير وعلى الأغلب

تكون المعايير الخاصة بجودة الأداء المهني لمهنة مراقبة الحسابات وهي على عدة أنواع

أهمها :- (العقدة وسعادة ، 2006 ، 8) ، (العنقري والغامدي ، 2006 ، 256)

أ- المعايير المهنية المتعلقة بتقييم أداء مراقبي الحسابات .

ب- معايير تقنية المعلومات (معايير تكنولوجيا المعلومات) .

ت- معايير التدقيق المتعارف عليها (عامة ، ميدانية ، تقرير) .

ث- معايير الرقابة النوعية لمكتب مراقبي الحسابات والمتعلقة بالنواحي الآتية :

(الاستقلال ، الأمانة ، الموضوعية ، أداء عملية التدقيق ، الشؤون الادارية للأفراد ،

الاستمرار في مراجعة أعمال الزبون) .

3- البعد الثالث الالتزام بالمعايير المهنية من قبل مراقبي الحسابات :-

حيث يتم التزام المراقبين بالمعايير المترجمة عن احتياجات المستخدمين سواء عند التخطيط المهني لعملية التدقيق أم عند الإشراف على التنفيذ مما يؤدي إلى تقليل مخاطر عدم الكشف عن الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية.

تعتمد جودة الخدمات التي تقدمها مهنة مراقبة الحسابات على مسألة التعرف على

عنصرين أساسيين هما:-

_____ 1-2-4-4

_____ 2-2-4-4

_____ 1-2-4-4 :

تتخصر أهم التعاريف المتعلقة بالبيئة الخارجية لأية وحدة اقتصادية بالآتي:-

أ- مجموعة العوامل والقوى الخارجية الموجودة خارج حدود أية وحدة اقتصادية ولها

إمكانية التأثير على تلك الوحدة. (حريم، 2003م، ص46)

ب- جميع المتغيرات المحيطة بالوحدة والمؤثرة في عمليات اتخاذ قراراتها سواء بشكل

مباشر أو غير مباشر. (Mint berg & James, 1998,125)

ت- القوى الخارجية المتمثلة بالأشخاص أو الوحدات أو التنظيم والتي لها تأثير على أداء

أية وحدة اقتصادية. (Write & noe, 1996,147)

ث- جميع المجالات والظروف والمؤثرات المحيطة بأية وحدة اقتصادية وتصنف هنا

المجالات والظروف والمؤثرات بدرجة من التعقيد والتغيير. (جواد، 1994، ص39)

تأسيساً على ما سبق يتضح للباحث الآتي:

هناك عدم وضوح لمفهوم البيئة الخارجية فقسم يعتبر البيئة الخارجية بأنها مجموعة

متغيرات والقسم الآخر يعتبرها قوى خارجية و القسم الآخر يعتبرها مجموعة عوامل محيطة

بالوحدة وهذا ناتج عن الزاوية التي يتم النظر من خلالها.

2-2-4-4 _____:

إن الهدف من معرفة تغيرات البيئة الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات يأتي من التعرف

على النقاط الآتية:- (حريم، 2003 ، 16)،(الراوي، 2005، 4)،(الحمداي، 2000،

16)،(البكوع،2006، 119)

أ- تحديد و استكشاف الفرص و التهديدات الخاصة بالأحداث والاتجاهات الخارجية
المواجهة للمهنة ، ومعرفة مصادرها و مكوناتها وكل ما توفره البيئة الخارجية من
موارد وإمكانيات ذات تأثير في عمليات المنظمة الداخلية.

ب-التواصل مع الأطراف ذات الصلة بمدخلات ومخرجات المهنة خصوصاً التي تؤثر
تأثيراً بشكل كبير على أهداف ونشاط المهنة.

ت-بيان العوامل والمتغيرات الخارجية (خارج الوحدة الاقتصادية) والمؤثرة على تلك
الوحدة.

ث-التأثير على سير العمليات المؤداه من قبل الوحدة واستراتيجياتها التي تسعى الوحدة
من خلالها على بقائها والاستمرار بتأدية نشاطها وتقديم خدماتها ومواجهة التهديدات
المستقبلية التي قد تواجهها أو تتعرض لها.

حيث إن المتتبع للأدبيات الإدارية والرقابية يلاحظ أن البيئة الخارجية تقسم بشكل عام إلى
مستويين هي: (حريم ،17،2003)،(Daft،2003،74)،(جواد ، 1996، 49)،(يونس،
1994، 48)،(سلطان ، 1997 ، 7)

- البيئة العامة.

- بيئة المهمة (البيئة الخارجية الخاصة).

في حين ينظر آخرون بان البيئة الخارجية تتكون من ثلاثة مستويات هي:-

(Hill & Jones, 2001, 92)، (الجرجري، 1998، 4) ، (الحمداني، 2000، 8)،

(البكوع، 2006، 105)

البيئة العامة. البيئة التنافسية والصناعية. بيئة المهمة (البيئة الخارجية الخاصة).

وفي هذا المجال الذي هو ليس بصدد تبويب البيئة الخارجية والتعرف على مستوياتها أو تصنيف مفاهيمها وإنما التعرف على مدلول البيئة الخارجية لمهنة (مراقبة الحسابات) وبالصيغة التالي:

1- البيئة العامة بـ :

ذلك الجزء من البيئة الخارجية التي تعمل في نطاقها تلك المهنة والمحددة بتلك المتغيرات التي تنشأ وتتغير خارجها وتؤثر بشكل غير مباشر في أهدافها وقراراتها.

2- بيئة المهمة والتي تتمثل :

بذلك الجزء من البيئة الخارجية الذي يتصل بأطراف ذات صلة مباشرة بمدخلات ومخرجات المهنة والذي يتفاعل ويؤثر بشكل مباشر بأهداف وأنشطة المهنة ويؤثر بها.

3- البيئة التنافسية الصناعية :

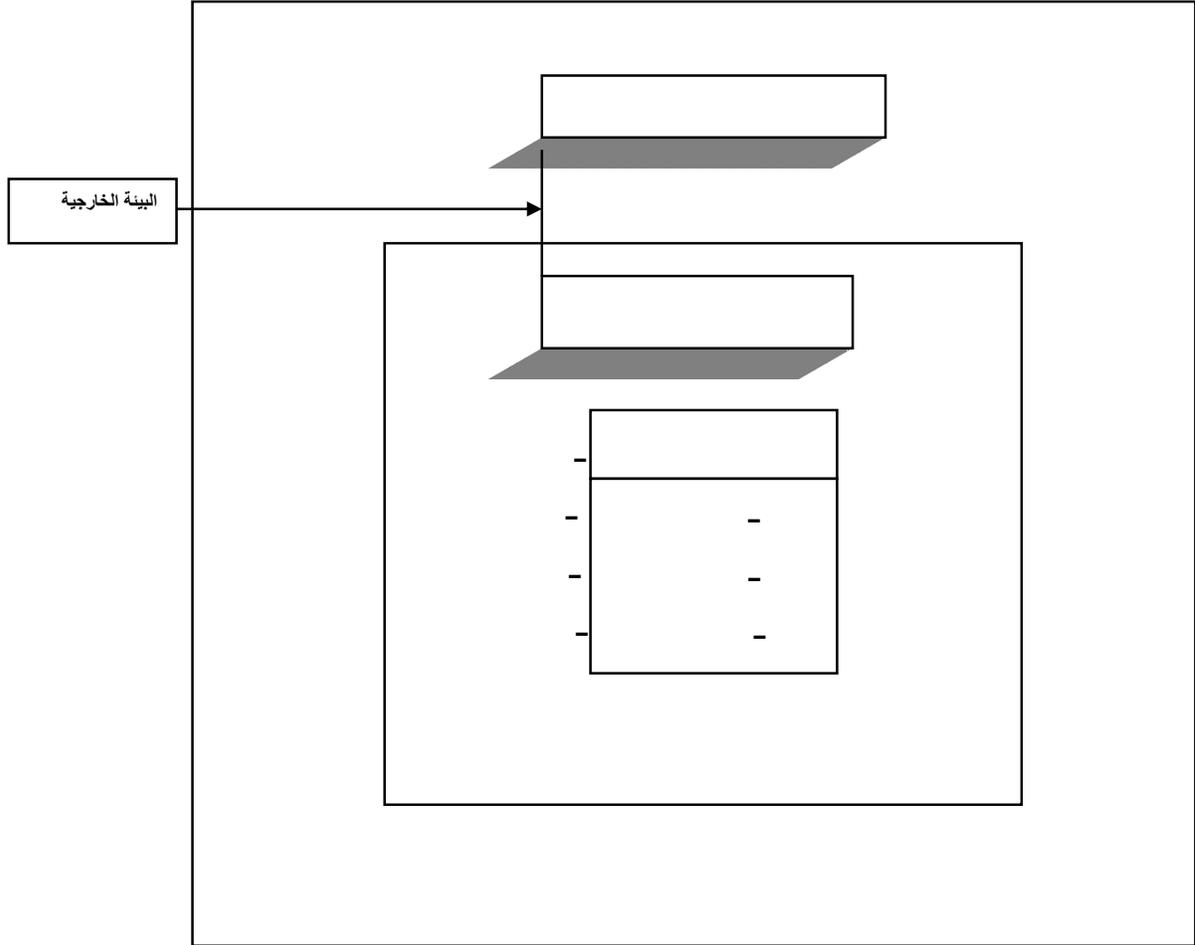
وهي ذلك الجزء من البيئة الخارجية للمهنة والذي يتعلق بالنواحي الآتية:-

(المنافسون الجدد، قوة المجهزين التفاوضية، قوة المشترين التفاوضية، الخدمات البديلة، وحدة المنافسة).

وقد حدد احد الباحثين مستويات البيئة الخارجية بالشكل (16) :

(16)

*



*مصدر الشكل من أعداد الباحث بالاعتماد على (البكوع ، 2006 ، 105) وبتصرف من الباحث.

وللتعرف بشكل واضح ودقيق على متغيرات البيئة الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات يرى

الباحث الصيغة التالية:-

أولاً: متغيرات البيئة العامة للبيئة الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات.

ثانياً: متغيرات البيئة الخاصة للبيئة الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات (بيئة المهمة).

أولاً: متغيرات البيئة العامة للبيئة الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات :

وتشمل المتغيرات الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات بالمتغيرات الآتية:-

1- المتغيرات القانونية والتنظيمية.

2- المتغيرات الاقتصادية.

3- المتغيرات الاجتماعية.

4- المتغيرات الثقافية.

5- المتغيرات التكنولوجية .

1- المتغيرات القانونية والتنظيمية:

إن المتغيرات القانونية والتنظيمية والقوانين والتشريعات المنظمة تتعلق بشؤون واستراتيجيات الوحدة ونشاطها ومستقبلها وكل ما يتعلق بها، مثل قوانين الشركات، قوانين حماية البيئة،

قوانين البنوك، قوانين الضرائب وغيرها. (لطفى، 2005، 129)

ف نجد في ظل البيئة التكنولوجية الحديثة هناك مجموعة من التشريعات المتعلقة بمهنة مراقبة الحسابات يستوجب التعرف عليها خصوصاً إذا ما أريد لهذه المهنة إعادة هندسة عملياتها أو

تطوير خدماتها المقدمة للغير وأهمها:-

- تشريعات تخص المنازعات القضائية ومنازعات البنوك والأعمال التجارية الالكترونية.
- تشريعات الملكية الفكرية في حقل البرمجيات.
- تشريعات الإثبات الالكتروني.

• تشريعات التجارة الالكترونية بما فيها (التعاقد الالكتروني) ، (التواقيع الالكترونية) ، (التسويق الالكتروني) وغيرها.

• تشريعات الاستثمار والتجارة والضرائب والكمارك والاتصالات.

• تشريعات تتعلق بالأنظمة المتأثرة بتكنولوجيا المعلومات.

وتعد القوانين والتشريعات المذكورة سابقاً فرصاً أمام المهنة يستوجب الأخذ بها وتنميتها من قبل مهنة مراقبة الحسابات ، بينما في أحيان أخرى تعد تهديداً لها لذا مطلوب من مراقب الحسابات استيعاب هذه المتغيرات وإدراكها بشكل جيد بغية الاستفادة منها بشكل جيد في أداء لمهامه من اجل رفع مستوى مهنته إلى الأمام.

وفي ذلك نجد أن المعيار الدولي للتدقيق رقم (250) قد أوضح النواحي التالية والمتعلقة بمدى الالتزام بالقوانين والتشريعات المنتظمة لمهنة مراقبة الحسابات في البيئات المختلفة ومنها بيئة تكنولوجيا المعلومات والمتمثلة بالشكل الآتي:-

أ. وجوب حصول مراقب الحسابات على فهم عام للإطار العملي القانوني والتنظيمي للوحدة الرقابية.

ب. أن يوضح مراقب الحسابات أن زبائنه ملتزمون باللوائح والقوانين وإن عدم الالتزام بالأنظمة والقوانين تؤدي في رأي المراقب إلى تحريف جوهرى في القوائم المالية.

ت. عند نشوب مشكلة قانونية أو تنظيمية قد يكون لها تأثير جوهرى في إجراءات الرقابة على تقرير المراقب مما يستوجب من مراقب الحسابات حينئذٍ أن يدرس مدى استجابة

زبائنه وردودهم تجاه الالتزام بالأنظمة والقوانين.

2- المتغيرات الاقتصادية:

تتمثل المتغيرات الاقتصادية لمهنة مراقبة الحسابات مجموعة القوى المنظمة لتبادل الخامات، رؤوس الأموال، الطاقات، المعلومات وغيرها ، فهي تمثل احد سمات وتوجهات النظام الاقتصادي الذي تعمل فيه المهنة حيث إن أهم المتغيرات الاقتصادية المؤثرة على المهنة هي واحد من المتغيرات المبنية أدناه أو جميعها والمتمثلة بالاتي: (كمال، 2008، 38)

دورة حياة الصناعة. التضخم. سياسات الرقابة. معدلات الفائدة. معدلات النمو الاقتصادي. الأسعار. الطاقات. معدلات البطالة. مستوى الدخل القومي. مستوى وهيكل الأجور. هيكل الاستثمارات. معدلات الادخار.

مما سبق لابد أن نبين أن المتغيرات السابق ذكرها لها تأثير ايجابي نحو بناء رؤية مستقبلية لمهنة مراقبة الحسابات خصوصاً إذا أدرك مراقب الحسابات وفهم مدى تأثير المتغيرات على مستقبل مهنته وأدرك أهمية تلك المتغيرات في بناء المهنة واستمراريتها وتطورها.

3- المتغيرات الاجتماعية:

هذه المتغيرات تمثل مجموعة القيم والعادات والتقاليد الاجتماعية السائدة في المجتمع المؤثرة بشكل مباشر أو غير مباشر على مهنة مراقبة الحسابات ومن أهمها:- (الزيدي، 2004، 57)

ا- المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع.

ب- توقعات المهنة.

ت- تغيرات أنماط المعيشة.

ث- نسبة النمو السكاني.

أ- المسؤولية الاجتماعية تجاه المجتمع:

ويرى البعض أن المسؤولية الاجتماعية لمهنة مراقبة الحسابات يجب أن تعمل كحكم

وسيط تجاه أصحاب المصالح الذين يؤثرون ويتأثرون بأدائها والذين يتمثلون بالآتي:-

المنافسون. الدائنون. المجتمع. البنوك. المجهزون. الزبائن. حصة الأسهم.

وما مطلوب من المهنة حينئذ هو إدراكها لمسئوليتها الاجتماعية تجاه تلك المصالح

المتعددة وبالشكل الذي يحقق المحافظة على جميع المستخدمين لمخرجاتهم ، لان عدم إدراكها

السليم لتلك المصالح يعرضها للخطر وللزوال.

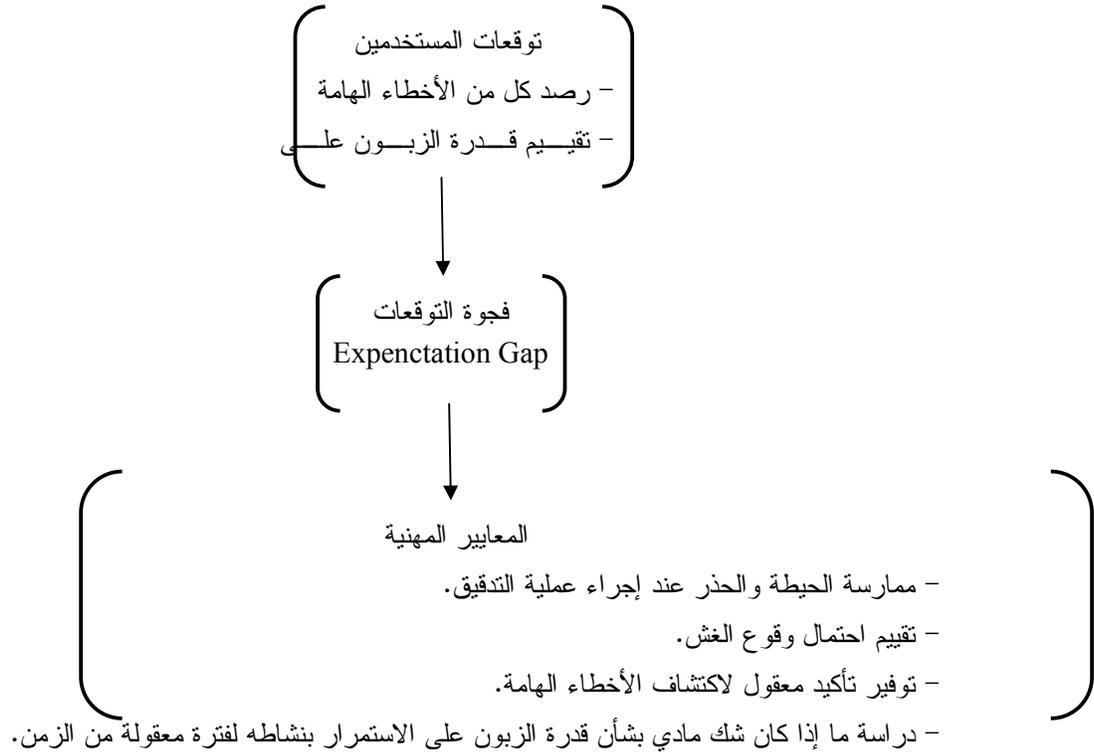
ب- توقعات المهنة:

يعتبر من أهم المتغيرات التي يجب على المهنة إدراكها والسعي نحو تضيق فجوة

التوقعات* في حالة حصولها، ويتم ذلك عن طريق المواءمة والانسجام بين توقعات المجتمع

بما يقوم به مراقب الحسابات فعلاً وبين المعايير المهنية للتدقيق وبين مستخدمي القوائم المالية

، حيث حدد احد الباحثين ذلك وكما في الشكل (17):



*فجوة التوقعات للتدقيق: هي الاختلاف أو التباين بين مما يقوم به أو يؤديه مراقب الحسابات فعلاً وبين ما يتوقع أن يقوم به المراقب وفقاً لتوقعات المجتمع على أساس المعايير المهنية للتدقيق. (لطفى، 2005، 29)

**مصدر الشكل من اعداد الباحث اعتمادا على (السعدني ، 2007 ، 21)

ت- تغيرات أنماط المعيشة:

يظهر هذا المتغير في الموارد البشرية التي تحصل عليها الوحدة أو الجهة محل الرقابة من المجتمع، فتأثير تلك الموارد البشرية ونمط معيشتها على مهنة مراقبة الحسابات سيعكس بشكل غير مباشر سلبياً أو إيجابياً على المهنة وما تقدمه من خدمات للغير.

ث- نسبة النمو السكاني:

يعتبر احد المتغيرات المؤثرة على أداء المهنة وبشكل غير مباشر (متغير اجتماعي).

4- المتغيرات الثقافية:

الثقافة بشكل عام تمثل قواعد وأفكاراً ونماذج سلوك ومتغيرات وعادات وتقاليد وأخلاق وأساليب حياة ووسائل اتصال، ويرتبط نجاح الوحدات عادةً بما يمتلكه أفرادها من ثقافات وإبراز شخصياتها على النحو الذي يؤثر في فلسفتها ونمطها الإداري أما في المجال الرقابي فنرى أن هذه المتغيرات تؤثر على أداء مهنة مراقبة الحسابات في ظل عملها في بيئات مختلفة وأكثر هذه المتغيرات متعلقة بالنواحي الآتية (المعرفة، التعليم، التدريب، القيم، الأخلاق، السلوك المهني وغيرها. (سلمان، 2003، 21)

يشير الواقع إلى أن عملية النهوض بمستوى أداء مهنة مراقبة الحسابات تتأثر من خلال التعرف على المتغيرات الثقافية المبينة أدناه ومدى تأثيرها على أداء مراقبي الحسابات العاملين في بيئات مختلفة، وهذه المتغيرات الثقافية هي :-

أ- ازدياد مستوى تعليم وتأهيل وتدريب مراقبي الحسابات.

ب- درجة الالتزام (المراقبين، الزبائن) لقواعد السلوك المهني لمهنة المراقبة.

ت- الالتزامات الأخلاقية وأخلاقيات الخدمة.

تلعب الأخلاقيات دوراً مميزاً في هذا المجال، فهي بشكل عام تمثل المبادئ الأساسية للسلوك الصحيح وهي مجموعة من القواعد السلوكية التي تضبط نسيج المجتمع نحو الخير والصواب في مواجهة الشر والخطأ، أو أنها هي كل ما تقره الوحدة بوصفها المحدد الرسمي لتقرير ما هو صواب أو خطأ داخل بيئته. (Fraedrich,1993,207-218).

ويظهر ذلك جلياً في الوحدات المستخدمة لتكنولوجيا المعلومات في مجالات عدة خصوصاً عند مراقبة البريد الإلكتروني وانتهاك الخصوصية* وحالات التشغيل الإلكتروني للبيانات المخزنة في قواعد البيانات العامة والخاصة.

5- المتغيرات التكنولوجية:

تعد المتغيرات التكنولوجية من أهم التحديات المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات، ويعتمد مستقبل المهنة على مدى إدراك تلك التحديات ويتضح ذلك من خلال:-
(البكوع، 2006، 128)، (الطفي، 2005، 7-83)

- التأثير في الطلب على الخدمات، إذ يزداد الطلب على خدمات معينة دون أخرى فمثلاً ازدياد الطلب على خدمات التأكيد** لاختفاء الثقة على موقع الانترنت وتضييق الفجوة الحاصلة نتيجة التزايد الكبير في أعداد الأفراد المستخدمة للانترنت ومدى الإقدام على الشراء نتيجة انخفاض الثقة في إمكانية تأمين المعلومات الخاصة بالزبائن، وكذلك يزداد الطلب على خدمات الرقابة على أمن المعلومات في ظل استخدام الحاسوب والشبكات نظراً للتهديدات المصاحبة لهذه التكنولوجيا والاستفادة من الفرص الجديدة للاستثمار الراهن والمستقبلي لها.

- تأثير خدمات التدقيق المستمر التي فرضها التطور التكنولوجي في لغة التقارير المالية الإلكترونية ، والذي بموجبه تمكنت الوحدات من إعداد ونشر تقاريرها المالية على الشبكات بما يستلزم تدقيقاً مستمراً لها وإجراءات تتماشى مع النظم المحاسبية الفورية والمستندات الإلكترونية.

في هذا المجال يشير الباحث إلى أن التأثير في العمليات التشغيلية بتقديم خدمات ذات تكنولوجيا حديثة من شأنه أن يؤدي إلى استخدام أساليب حديثة تتناسب مع التغييرات التكنولوجية واستخدام أفراد مؤهلين وتطوير مهاراتهم ومعرفتهم

*انتهاك الخصوصية: يقصد بها الدخول إلى الموقع الإلكتروني بصفة غير مشروعة وكشف المعلومات بدون تخويل (استراق المعلومات). (البكوع ، 2006 ، 127)

**يقصد بخدمات التأكيد: الخدمات المهنية الهادفة إلى تحسين جودة المعلومات لمستخدمي القرارات في سبيل تحسين مصداقيتها وملائمتها . www.student.ccbemd.edu

بتكنولوجيا المعلومات، فضلاً عن دورهم في التقرير عن مصداقية وموثوقية البيانات المالية المنشورة إلكترونياً بما يمنع قدر الإمكان من تقديم معلومات مظلمة لمستخدميها كونها تتعلق بالتصرفات المهنية والقيم والمعتقدات والأخلاقيات المهنية ومدى الالتزام بها.

حيث أكد البعض بان ثقافة المهنة تقاس بمجموع القيم السائدة فيها. (نعم ، 2006 ، 7)

هناك متغيرات خارجية أخرى للمهنة متعلقة بشكل وهيكل ومستويات التنظيم الداخلي

لوحدات التدقيق أو مكاتب التدقيق في البيئة الخارجية ويتم تقسيمها إلى:

WWW.Financial maneger.Wordpress.com-:

• مكاتب التدقيق كبيرة الحجم:

حيث ترتفع فيها جودة عملية التدقيق ولا ينفرد فيها المدقق برأي وعملية فردية ولكن

يكون للإشراف دور واسع في عملية الحكم على التقارير المالية وإصدار رأي حول

مصداقيتها وقد أخذت شكل وحدات مساهمة أو متعددة الجنسيات في اغلب الدول، أما

محدداتها فتكون من حيث عدد زبائن المكتب، عدد أفراد المكتب المؤهلين مهنيًا وعلميًا، حجم

المكتب وقدرة المكتب، والكفاءة المهنية على أداء المهام المكلف بها من أي وحدة اقتصادية وان اختلف تخصيصها القطاعي.

• مكاتب التدقيق متوسطة الحجم:

تعتمد على الشراكة ما بين اثنين من المدققين، أي أن هناك مسؤولية تضامنية بينهما وتتسم جودة التدقيق فيها بالمتوسطة، حيث يتم تدقيق العمل من قبل مشرفين واعتماده أو إعادة تدقيقه من قبل الشريك أو مدير المكتب ويكون فيه الإشراف اقل دوراً من مكاتب التدقيق الكبيرة الحجم.

ثانياً:متغيرات بيئة المهمة (البيئة الخاصة للبيئة الخارجية)

هي مجموعة المتغيرات المحيطة بالمهنة ، وتتصل بأطراف ذات صلة بمدخلاتها ومخرجاتها ، إن هذه المتغيرات تساهم في تحديد الفرص و التهديدات التي قد يواجهها مكتب التدقيق وتتمثل بالآتي: (الطويل والكوراني، 2004،100) ، (الراوي ، 2005 ، 13)

1.المنافسون

2.الزبائن

3.الأطراف الأخرى المعتمدة على تقرير الحسابات (المستفيدون)

4.المنظمات المهنية

1. المنافسون:

إن المنافسين في بيئة التدقيق قد تتمثل في جميع مراقبي الحسابات أو مكاتب أو وحدات التدقيق التي تتنافس فيما بينها من أجل الحصول على الموارد ، حيث تتمثل الموارد إما عقود الزبائن أو على المحاسبين القانونيين أو على الخبراء في اختصاصات معينة.

في ذلك يرى البعض (Porter) انه عند تحليل المنافسة لابد من الإجابة على أربعة أسئلة رئيسية (السيد، 2000،134):-

- أ- هل أن المنافس يشعر بالرضا من موقفه الحالي بين منافسيه؟
- ب- إذا لم يكن المنافس راضياً عن وضعة الحالي في السوق فما هي التعديلات المتوقع أن يقوم بها في إستراتيجيته؟ وما هي درجة الخطورة أن يقوم بهذه التعديلات؟.
- ت- ما هي أكثر جوانب الضعف لدى المنافس والتي يستوجب استثمارها من قبل الوحدة؟.
- ث- ما هي التصرفات التي يمكن أن تأتي بها الوحدة فتؤدي إلى احتمالات عالية بان يقوم المنافس باتخاذ إجراءات مضادة بحيث يمنع الوحدة من الحصول على ثمار هذه التصرفات.

وهناك عوامل أخرى تزيد من حدة المنافسة فكبر وحدة التدقيق يساعد على زيادة حدة المنافسة وكذلك رغبة الزبائن في التعامل مع وحدات التدقيق الكبيرة لما لها من صدى وشعور بالثقة أمام المجتمع بصورة عامة ومستخدمي القوائم المالية بصورة خاصة.

إن الغرض من الحصول على عائدات اكبر، يعني أن وحدة التدقيق تعمل بأقصى إمكانيتها وان هناك عدد قليل من القيود المفروضة في أداء التدقيق. (الجعافرة، 2008،38).

2. الزبائن:

إن الزبائن هم المستخدمون للسلع والخدمات وقد يكونون أفراداً أو أقساماً أو وحدات ، كما أن الزبائن في بيئة التدقيق ليسوا هم المستخدمين فقط لخدمة التدقيق، ولكن هناك أطراف أخرى تستخدم خدمة التدقيق مثل (المقرضون ،الدائنون ،الجهات الحكومية، وغيرها). (الطويل والكوراني، 2004، 100)

فالزبون هو مصدر الدخل لمراقبي الحسابات، ولذلك فإن مكاتب التدقيق تعتمد على مواردها المالية (كمدخلات) المتمثلة لعدد من الزبائن، وان نوعية الزبائن تؤثر إيجاباً على نجاح مكاتب التدقيق، وان على مكاتب التدقيق أن تتحقق من توافرها، وان تتحقق من جودتها واستمرارها، كما أن عمل مكاتب التدقيق مرهون باستمرار الحصول على زبائن جدد والمحافظة على الزبائن الحاليين.

3.الأطراف الأخرى المعتمدة على تقرير مراقب الحسابات:

تتمثل الأطراف الأخرى المعتمدة على تقرير مراقبة الحسابات بالاتي:-

(المستثمرون الحاليون والمرقبون- المقرضون- الدائنون- الهيئات الحكومية)

إن هؤلاء الأطراف هم بمثابة المستهلكين ، فعدم رضا هؤلاء الأطراف عن تقرير مراقب الحسابات سيُعرض حينها مراقب الحسابات للمساءلة القانونية من قبل هؤلاء الأطراف.

4.المنظمات المهنية:

وهي تلك الجمعيات التي تقوم على خدمة مجتمع المهنة الواحدة في مجال إصدار النشرات الدورية وإقامة ندوات علمية وتقوم على تنمية مهارات المدققين من خلال جلب كل جديد في

المهنة وكذلك تقوم على تقديم العون للمهنيين و حمايتهم تجاه أي أطراف خارجية ، و يضيف

الجعافرة في ذلك متغيرا آخر هو (مجلس المعايير الدولية).(الجعافرة ، 2008 ، 33)

و تتضح متغيرات بيئة المهمة وطبيعة تكنولوجيا المعلومات بالشكل (18) :-

(18)

*

تقانة حرفية	تقانة غير روتينية
مقدار قليل من ثراء المعلومات/ ملاحظة شخصية/ فرصة للقاء وجها لوجه/ لقاء المجموعات والهاتف.	مقدار كبير للمعلومات الثرية/ غالبا وجها لوجه و لقاء المجاميع/ مناقشة الجدول/ الهاتف/ دعم أنظمة المعلومات الإدارية.
تقانة روتينية	تقانة هندسية
مقدار قليل واضح من المعلومات/ تقارير مكتوبة/ قواعد ورسميات/ بعض البيانات الإحصائية/ قواعد بيانات.	مقدار كبير للمعلومات الكمية/ قواعد بيانات حاسوبية كبيرة/ أوليات للتقنية والكتابة/ تقارير إحصائية/ دعم أنظمة المعلومات الإدارية.

*Source: Daft , R , (1992) , "Organization Theory and Design " , West pub. Co , New York , p:240.

/

تمهيد

لقد هدفت الدراسة إلى بيان كيفية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات في العراق ، فقد تضمنت الدراسة جانبين رئيسيين الأول جانب نظري تناوله الباحث في أربعة فصول سابقة والثاني جانب تطبيقي سيتناوله الفصل الخامس من هذه الدراسة.

ولتحقيق الجانب التطبيقي فقد صمم الباحث استبانته لهذا الغرض مقسمة إلى جانبين تضمن الجانب الأول منها معلومات عامة عن شخصية المبحوثين عينة الدراسة ، في حين تناول الجانب الثاني مجموعة من الأسئلة موجهة إلى عينة الدراسة ، حيث إن هذه الأسئلة كانت ضمن محورين المحور الأول تضمن مجموعة أسئلة تتعلق بماهية تكنولوجيا المعلومات وعلاقتها بمهنة مراقبة الحسابات في العراق ، وجاء المحور الثاني متضمناً مجموعة أسئلة موجهة للمبحوثين عينة الدراسة من اجل تحديد كيفية إعادة هندسة المهنة في إطار تكنولوجيا المعلومات متضمنة 15 بعداً أساسياً لإعادة هندسة المهنة في العراق.

وقد تم تقسيم الفصل إلى مبحثين هما :

تضمن هذا الفصل وصف وتشخيص متغيرات الدراسة من اجل معرفة كيفية إجراء عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات. وقبل وصف وتشخيص متغيرات الدراسة يرى الباحث ضرورة التعرف على واقع المهنة في العراق ومراحل نشوئها وتطورها وكذلك أهم التشريعات المنظمة لها. حيث سيتم التطرق في هذا المبحث إلى النواحي التالية :

- 1- واقع مهنة مراقبة الحسابات في العراق (مرتحل النشوء والتطور) - نظرة تاريخية.
- 2- وصف مجتمع الدراسة وعينته.

1- واقع مهنة مراقبة الحسابات في العراق (مرتحل النشوء والتطور) - نظرة تاريخية:

الرقابة المالية في العراق عرفت منذ القدم ، حيث يحدد تاريخ وجودها فيه إلى

ما قبل عام 3000 ق.م ، حيث دلت الألواح الطينية إلى ذلك فقد احتوت شريعة

حمورابي على سير العمل الرقابي فضلا عن أنها احتوت على العديد من العقوبات الصارمة ضد المتجاوزين على ممتلكات الدولة.

وتطورت الحالة في العصر الإسلامي وبقية العصور في إنشاء العديد من الدواوين التي تمثل عمل الأجهزة الرقابية ودواوين الرقابة المختلفة في الوقت الحاضر.

ويمكن بيان المراحل التطورية لمهنة مراقبة الحسابات في العراق وفق الجدول (9):

(9)

*

مرحلة نشوء مهنة مراقبة الحسابات	1919
تأسيس دائرة مراقبة الحسابات العامة	1925
تأسيس معهد العلوم المالية والتجارية	1933
تأسيس كلية الإدارة والاقتصاد في بغداد (تدريس العلوم المحاسبية والرقابية ، وتأسيس معهد العلوم المالية والتجارية والاقتصادية)	1947
صدر نظام مزاوله المهنة رقم 52 ، وصدور قانون الشركات التجارية رقم 31	1957
صدر نظام مزاوله مهنة تدقيق ورقابة الشركات الصناعية والمشاريع الصناعية رقم 18	1958
صدر قانون ديوان الرقابة المالية رقم 42	1968
صدر قانون نقابة المحاسبين والمدققين رقم 185	1969
صدر قانون مراقبة الحسابات رقم 179	1970
صدر تعديل لقانون نقابة المحاسبين والمدققين رقم 185	1973
صدر تعديل قانون ديوان الرقابة المالية رقم 42 بالقانون رقم 194	1980

1983	صدر قواعد السلوك المهني لنقابة المحاسبين والمدققين ، وقانون الشركات رقم 36
1984	صدر نظام ممارسة مهنة تدقيق ومراقبة الحسابات رقم 7
1985	صدر تعليمات النظام المحاسبي للشركات رقم 1
1987	تأسيس المعهد العربي للمحاسبين القانونيين
1988	تأسيس مجلس المعايير والقواعد المحاسبية والرقابية
1990	إصدار قانون ديوان الرقابة المالية رقم 6
1997	إصدار قانون الشركات رقم 21
1999	صدر نظام ممارسة مهنة مراقبة وتدقيق الحسابات رقم 3 بدل النظام رقم 7 لسنة 1984 ، وتم تأسيس المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية بموجب القانون 33 لسنة 1999
2004	تعديل قانون ديوان الرقابة المالية رقم 6 لسنة 1990 بموجب القرار 77 لسنة 2004
2008	تعديل بعض مواد النظام 3 لعام 1999
ولحد الآن	

*الجدول من إعداد الباحث بالاعتماد على مجموعة من المصادر التاريخية والقوانين المنظمة للمهنة

2- وصف مجتمع الدراسة وعينته

يتمحور هذا الجانب في وصف عينة البحث ومجتمعه ، حيث استخدمت الأساليب

الإحصائية التالية في الوصول إلى هدف البحث وتحقيق فرضياته:-

الانحدار والارتباط، الأوساط الحسابية، الانحرافات المعيارية، النسب المئوية.

وقد استخدم لأغراض التحليل برنامج SPSS ، ومن أجل تحقيق ثبات وصدق الاستبانة

فقد استخدم اختبار (one sample test) فضلا عن انه تم استخدام مقياس ليكرت

الخماسي (اتفق بشدة ، اتفق ، محايد ، لا اتفق ، لا اتفق بشدة).

وكانت عينة البحث ممثلة من مراقبي الحسابات العاملين في ديوان الرقابة المالية (المركز
 العم وفروعه، وكذلك مراقبي الحسابات اصحاب المكاتب الخاصة في المحافظات ، بغداد،
 نينوى، اربيل)

وانسجاما مع توجهات البحث فقد قام الباحث بتوزيع استمارة الاستبانة على أفراد عينة البحث
 (المتمثلة بمراقبي الحسابات في ديوان الرقابة المالية ومراقبي الحسابات في مكاتب تدقيق
 ومراقبة الحسابات الخاصة).

وكما موضحة في الجدول (10):-

(10)

القبالة للتحليل		المستردة		الموزعة		مجتمع البحث
%	العدد	%	العدد	%	العدد	
%33.75	27	%33.75	27	%35	35	مراقبو الحسابات في ديوان الرقابة المالية
%66.25	53	%66.25	53	%65	65	مراقبو الحسابات أصحاب المكاتب الخاصة
%100	80	%100	80	%100	100	إجمالي

ويمكن وصف المعلومات العامة والشخصية المتعلقة بأفراد عينة البحث بالجدول (11):

(11)

* ()

ت	المعلومة	الخصائص	العدد أو التكرار
---	----------	---------	------------------

45	عام (ديوان الرقابة المالية)	قطاع العمل	-1
35	خاص (مكاتب مراقبة الحسابات)		
80	إجمالي		
-	دكتوراه	المؤهل العلمي	-2
12	ماجستير		
15	دبلوم عالي		
25	بكالوريوس		
8	دبلوم تقني معهد		
20	أخرى (محاسبة قانونية ، إدارة ، اقتصاد..... وغيرها)		
80	إجمالي		
23	أقل من 5 سنوات	سنوات الخدمة	-3
17	أكثر من 5 سنوات		
14	أكثر من 10 سنوات		
26	أكثر من 15 سنة		
80	إجمالي		
55	محاسبة	التخصص العلمي	-4
11	علوم مالية ومصرفية		
11	إدارة أعمال		
3	تخصصات أخرى		
80	إجمالي		
22	نعم	الاهتمام باستخدام تكنولوجيا المعلومات	-5
58	لا		
80	إجمالي		
8	دورات	مصادر معلومات تكنولوجيا المعلومات بالنسبة للمهتمين فقط	-6
-	مؤتمرات		
-	ورش عمل		
14	أخرى		
22	إجمالي		

34	حاسوب	الدورات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات	-7
16	انترنت		
8	انترانيت		
-	اكسترنيت		
22	أخرى متعلقة بالنواحي الآتية (محاسبية، قانونية، ضريبية... وغيرها)		
80	إجمالي		

*الجدول من إعداد الباحث استنادا إلى إجابات عينة البحث والمعلومات التي حصل عليها من الاستبانة.

يتضح من الجدول السابق الآتي:-

1- قطاع العمل

بين الجدول السابق أن نسبة مراقبي الحسابات العاملين في القطاع العام (ديوان الرقابة المالية والوحدات الأخرى) هي 56% من إجمالي العينة المختارة البالغة 80 مراقب حسابات وان نسبة 44% تمثل مراقبي الحسابات العاملين في القطاع الخاص وهذا مؤشر يدل على أن النسبة الأكبر هم من العاملين في القطاع العام.

2- المؤهل العلمي

يتضح من الجدول السابق أن النسبة الأعلى بالنسبة للعينة المختارة هم من حملة شهادة البكالوريوس حيث بلغت 31% تلتها حملة الشهادات الأخرى (المحاسبية القانونية ، إدارة الأعمال ، الاقتصاد وغيرها) حيث بلغت 25% ومن ثم حملة الدبلوم العالي إذا بلغت 19% وتليها حملة شهادة الماجستير 15% ثم حملة دبلوم المعهد التقني حيث بلغت 10% .

3- سنوات الخدمة

اظهر الجدول السابق من إجابات أفراد عينة البحث أن نسبة المراقبين الذين لديهم خدمة اقل من 5 سنوات هي 29% ، بينما الفئة التي لها خدمة أكثر من 5 سنوات بلغت نسبتها 21% في حين أن الفئة التي خدمتها أكثر من 10 سنوات هي 17% ، في حين أن الفئة الأكبر هي التي خدمتها أكثر من 15 سنة حيث بلغت نسبتها 33% ، وهذا مؤشر على وجود أصحاب الخبرة من مراقبي الحسابات الذين لديهم إلمام في تنفيذ الأعمال وانجازها.

4- التخصص العلمي

اظهر الجدول السابق أن النسبة الأكبر من العينة المختارة هي من التخصصات المحاسبية حيث بلغت 69% ، أما العلوم المالية فكانت 14% في حين أن إدارة الأعمال كانت أيضا 14% ، فضلا عن وجود تخصصات أخرى كالاقتصاد والقانون وغيرها والتي بلغت

3% مما يعطي مؤشراً جيداً من عينة مراقبي الحسابات كونهم من التخصصات

المحاسبية.

5- الاهتمام باستخدام تكنولوجيا المعلومات

بين الجدول السابق من العينة المختارة ان مراقبي الحسابات ممن كانوا مهتمين باستخدام

تكنولوجيا المعلومات وبالشكل التالي:

22 منهم مهتمون باستخدام تكنولوجيا المعلومات وبما نسبته 27%

58 منهم غير مهتمين لاستخدام تكنولوجيا المعلومات وبما نسبته 73%

وهذا مؤشر سلبي يستوجب تأشيرته ومعالجته.

6- مصادر معلومات تكنولوجيا المعلومات

يتضح من الجدول السابق أن نسبة أفراد عينة البحث ممن يستخدمون تكنولوجيا المعلومات ويهتمون بها هم 22 فرداً ، حيث تم تصنيف أصولهم على المعلومات المتعلقة على تكنولوجيا المعلومات بالصيغة التالية:-

- الدورات 8 فرد بنسبة 36%
- المؤتمرات وورش العمل لا يوجد
- مصادر أخرى مثل (الانترنت ، المجالات ، البحوث ، الدوريات وغيرها) كانت 14 فرد بنسبة 64%

7- الدورات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات

بين الجدول السابق عدد ونسبة الدورات الخاصة بتكنولوجيا المعلومات والتي تخص أفراد عينة البحث وبالشكل التالي:-

- مراقبو الحسابات البالغ عددهم 34 فرداً ممن دخلوا دورة في الحاسوب وبما نسبته 42%
- مراقبو الحسابات البالغ عددهم 16 فرداً ممن دخلوا دورة الانترنت بما نسبته 20% من أفراد عينة البحث
- مراقبو الحسابات الذين عددهم 8 افراد ممن دخلوا دورة في الانترنت وبما نسبته 10% ، كما شخص الجدول إجابات مبحوثين عن عدم وجود أفراد من عينة البحث قد دخلوا دورة في الاكسترنيت
- مراقبو الحسابات الذين دخلوا دورات في تكنولوجيا المعلومات تتعلق بالأمر القانونية والمحاسبية والضريبية ونواحي أخرى هم 22 فرداً وبما نسبته 28%

ومن أجل التعرف على الآراء الاستطلاعية المتعلقة بإجابات المبحوثين حول الأبعاد الرئيسية للدراسة لابد من التعرف على وصف متغيرات تلك الدراسة وتحديدتها بدقة ووضوح في البيئة المبحوثة.

وقد تم تحقيق ذلك من خلال وصف المحورين المتعلقين بتلك الدراسة على وفق الجدولين (12) و (13):

(12)

*

		%		%		%		%					
0.487	4.625	-	-	-	-	-	-	37.5	30	62.5	50	x1	1
0.443	4.100	-	-	-	-	-	-	60	48	40	32	x2	2
0.493	4.400	-	-	-	-	-	-	60	48	40	32	x3	3
0.472	4.325	-	-	-	-	-	-	67.5	54	32.5	26	x4	4
0.503	4.512	-	-	-	-	-	-	48.8	39	51.3	41	x5	5
0.480	3.650	-	-	-	-	35	28	65	52	-	-	x6	6
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x7	7
0.466	4.312	-	-	-	-	-	-	68.8	55	31.3	25	x8	8
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x9	9
0.955	3.500	-	-	22.5	18	15	12	51.5	42	10	8	x10	10
0.438	4.277												

*الجدول من إعداد الباحث استنادا إلى نتائج تحليل الاستبانة، علما أن أرقام الأوساط الحسابية للانحرافات المعيارية مقربة لثلاث مراتب.

(13)

*

		%		%		%		%		%			
0.487	4.625	-	-	-	-	-	-	37.5	30	62.5	50	x11	1
0.803	4.250	-	-	9.5	6	-	-	52.5	42	40	32	x12	2
0.493	4.400	-	-	-	-	-	-	60	48	40	32	x13	3
0.880	4.100	-	-	11.3	9	-	-	56.3	45	32.5	26	x14	4
0.503	4.513	-	-	-	-	-	-	48.8	34	51.3	41	x15	5
0.480	3.650	-	-	-	-	35	28	65	52	-	-	x16	6
0.688	4.413	-	-	-	-	11.3	9	36.3	29	52.5	42	x17	7
0.466	4.313	-	-	-	-	-	-	68.8	55	31.3	25	x18	8
0.793	4.325	-	-	-	-	2.5	16	27.5	22	32.5	42	x19	9
0.955	3.500		22.5	18	15	12	12	52.5	42	10	8	x20	10
0.00	5	-	-	-	-	-	-	-	-	100	80	x21	11
0.138	2.713	18.8	15	21.3	17	35	28	20	16	5	4	x22	12
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x23	13
0.4200	4.225	-	-	-	-	-	-	77.5	62	22.5	18	x24	14
0.00	4	-	-	-	-	-	-	100	80	-	-	x25	15
0.00	4	-	-	-	-	-	-	100	80	-	-	x26	16
0.471	4.325	-	-	-	-	-	-	67.5	54	32.5	26	x27	17
0.503	4.513	-	-	-	-	-	-	48.8	39	51.3	41	x28	18
0.480	3.650	-	-	-	-	35	28	65	52	-	-	x29	19

0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x30	20
-------	-------	---	---	---	---	---	---	------	----	------	----	-----	----

		%		%		%		%		%			
0.466	4.313	-	-	-	-	-	-	68.8	55	31.3	25	x31	21
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x32	22
0.955	3.500	-	-	22.5	18	15	12	52.5	42	10	8	x33	23
0.487	4.625	-	-	-	-	-	-	37.5	30	62.5	50	x34	24
0.803	4.250	-	-	7.5	6	-	-	52.5	42	40	32	x35	25
0.493	4.400	-	-	-	-	-	-	60	48	40	32	x36	26
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x37	27
0.420	4.225	-	-	-	-	-	-	77.5	62	22.5	18	x38	28
0.000	4.000	-	-	-	-	-	-	100	80	-	-	x39	29
0.000	4.000	-	-	-	-	-	-	100	80	-	-	x40	30
0.471	4.325	-	-	-	-	-	-	67.5	54	32.5	26	x41	31
0.503	4.513	-	-	-	-	-	-	48.8	39	51.3	41	x42	32
0.480	3.650	-	-	-	-	35	28	65	52		-	x43	33
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x44	34
0.466	4.313	-	-	-	-	-	-	68.8	55	31.3	25	x45	35

0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x46	36
-------	-------	---	---	---	---	---	---	------	----	------	----	-----	----

		%		%		%		%		%			
0.955	3.500	-	-	22.5	18	15	12	52.5	42	10	8	x47	37
0.487	4.625	-	-	-	-	-	-	37.5	30	62.5	50	x48	38
0.803	4.250	-	-	7.5	6	-	-	52.5	42	40	32	x49	39
0.503	4.513	-	-	-	-	-	-	48.8	39	51.2	41	x50	40
0.460	3.650	-	-	-	-	35	28	65	52	-	-	x51	41
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x52	42
0.466	4.313	-	-	-	-	-	-	68.8	55	31.3	25	x53	43
0.503	4.525	-	-	-	-	-	-	47.5	38	52.5	42	x54	44
0.955	3.500	-	-	22.5	18	15	12	52.5	42	10	8	x55	45
0.487	4.625	-	-	-	-	-	-	37.5	30	62.5	50	x56	46
0.803	4.250	-	-	7.5	6	-	-	52.5	42	40	32	x57	47
0.431	4.244												

*الجدول من إعداد الباحث استنادا إلى نتائج تحليل الاستبانة، علما أن أرقام الأوساط الحسابية للانحرافات المعيارية مقربة لثلاث مراتب.

يتناول هذا المبحث النتائج الإحصائية التي حصل عليها الباحث من الفقرات التي تضمنتها الاستبانة الموزعة على المبحوثين للتأكد من صحة الفرضيات التي جاء بها البحث فضلا عن الوصول إلى أهدافه.

وقد تضمن هذا المبحث جانبين أساسيين

/

/

:

/

أظهرت نتائج التحليل لعينة البحث عن وجود علاقة ارتباط قوية جدا بين متغيري الدراسة (y

(لإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق ، والمتغير الثاني (x) تكنولوجيا

المعلومات.

حيث بلغت هذه العلاقة بينهما قيمة 0.96 وهي قريبة من الواحد الصحيح بما يعطي مؤشراً

جيداً حول إمكانية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق في ظل تكنولوجيا

المعلومات.

فضلاً عن أن هذه العلاقة القوية جدا بين المتغيرين الأساسيين للدراسة (x , y) تدلل على

قبول الفرضية الأساسية للبحث والتي مفادها الآتي :-

(هناك دور لتكنولوجيا المعلومات في إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق)

فضلاً عن أن ذلك يدل على قبول الفرضية الفرعية الأولى والتي مفادها الآتي:

(هناك تأثير معنوي بين إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق وتكنولوجيا

المعلومات)

والجدول (14) يوضح هذه العلاقة بين المتغيرين (x , y):

(14)

*

إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق	البعد الثاني (y) البعد الأول (x)
--	---

0.96 **	تكنولوجيا المعلومات (IT)
---------	-------------------------------

*الجدول من إعداد الباحث. استنادا إلى إجابات المبحوثين.

$$** p \leq 0.01$$

$$N = 80$$

وأفصحت إجابات عينة المبحوثين عن وجود علاقة ارتباط بين البعد الأول للدراسة ومتغيرات

البعد الثاني وكما موضحة في الجدول (15) :-

(15)

*(y)

(x)

		البعد الأول (x) متغيرات البعد الثاني (y)
0.953	المعرفة والتأهيل والتدريب	Y1
0.937	الرقابة الداخلية	Y2
0.921	أدلة الإثبات	Y3
0.981	المعايير والتشريعات	Y4
0.801	الأهمية النسبية	Y5

0.968	النشر الالكتروني	Y6
0.921	فجوة توقعات التدقيق	Y7
0.954	أتعاب وأجور مراقبي الحسابات	Y8
0.833	الحياد والاستقلال المهني	Y9
0.953	تقرير مراقب الحسابات	Y10
0.935	ملفات التدقيق	Y11
0.802	الجوانب السلوكية والأخلاقية	Y12
0.947	مكونات رأس المال الفكري	Y13
0.953	المخاطر الرقابية	Y14
0.906	الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة	Y15

*الجدول من إعداد الباحث استنادا إلى نتائج البحث

يتضح من الجدول السابق الآتي :-

1- قبول فرضيات البحث الثانية والثالثة والتي مفادهما الآتي:

)

(

)

(

2- أوضحت نتائج التحليل لعينة أفراد البحث الأسبقيات المتعلقة بالبعد الثاني من الدراسة

(المتغير y) إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق بضرورة أخذها بنظر

الاعتبار عند إعادة هندسة المهنة وكانت هذه الأسبقيات متمثلة بالجدول (16) :

(16)

*

(y)

الأبعاد	
المعايير والتشريعات	0,981
النشر الالكتروني	0,967
أتعاب وأجور مراقبي الحسابات	0,954
المعرفة والتأهيل والتدريب	0,953
المخاطر الرقابية	0,953
تقرير مراقب الحسابات	0,953
مكونات رأس المال الفكري	0,947
الرقابة الداخلية	0,937
ملفات التدقيق	0,935
أدلة الإثبات	0,921
فجوة توقعات التدقيق	0,921
الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة	0,906
الحياد والاستقلال المهني	0,833
الجوانب السلوكية والأخلاقية	0,802
الأهمية النسبية	0,801

*الجدول السابق من إعداد الباحث استنادا إلى نتائج التحليل

/

من اجل اختبار صحة الفرضيات الفرعية المنبثقة عن الفرضية الأساسية فقد استخدم الباحث

في تحليله الإحصائي الانحدار الخطي البسيط والذي أوضحه الباحث من خلال الجدول

-(17)

(17)

y)

(x)

*

(

F		R2	إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق		المعتمد (Y) المستقل (X)
الجدولية	المحسوبة		B1	B0	
7	382.844	0,96	0,302 61,874	0,021 1,01	تكنولوجيا المعلومات (IT)

*الجدول من إعداد الباحث بناءً على نتائج الحاسوب

**النتائج مقربة إلى ثلاث مرات

$$**P \leq 0.05$$

$$DF = 1.78$$

$$N = 80$$

$$t = 1.645$$

من الجدول السابق يتضح الأتي:-

تؤثر تكنولوجيا المعلومات ايجابيا في إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات وسبب ذلك يرجع

إلى:

- إن قيمة F المحسوبة كانت اكبر من قيمة F الجدولية حيث بلغت قيمة F المحسوبة (

382.844) في حين بلغت قيمة F الجدولية (7)

- بلغ معامل التجديد R2 ما قيمته 60,9

وفي هذه الحالة تقبل الفرضية الأساسية للبحث إضافة إلى قبول الفرضيات الفرعية

المنبثقة عنها.

_____ :

* _____ :

1- تتحصر أهم الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات بالنقاط الآتية :-

أ- اعتماد الأعمال المختلفة في عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات.

ب- مساهمة تكنولوجيا المعلومات في زيادة الخدمات والإنتاج.

ت- تأثير تكنولوجيا المعلومات في إنجاز مختلف الأنشطة والمهن.

ث- الالتزام بسياسات إدارات الوحدات الاقتصادية وحماية أصولها.

ج- زيادة الحاجة إلى المعلومات.

2- لم تعد وظائف مهنة مراقبة الحسابات التقليدية كافية للوفاء بدورها في عالم اليوم والغد ،

الذي يتسم بأنه عالم رقمي يعمل في ظل ثورة متجددة لتكنولوجيا المعلومات ، حيث إن

التكنولوجيا سوف تخلق سوقا لخدمات واسعة النطاق تقدمها مهنة مراقبة الحسابات استجابة

للطلب المتزايد من الجمهور على تلك الخدمات ، الأمر الذي يستدعي إحداث تغييرات جذرية

في ممارسة المهنة لتلبية تلك الطلبات والانتقال بها إلى تقديم خدمات التصديق إضافة إلى

خدمات التأكيد ويتعين على مراقب الحسابات على وجه الخصوص أن يقوم بشكل متزايد

بالتقرير عن مصداقية جودة المعلومات

وتقنيات معلومات قاعدة البيانات فضلا عن تقريره عن عمليات وأداء الوحدات المختلفة.

3- تتضمن جوانب الأداء التي ينبغي على مراقب الحسابات تأديتها من اجل تأكيد الثقة في نظم المعلومات ، حيث يمكن تصنيف خدمات دعم وتأكيد الثقة في نظم المعلومات المؤداة من قبله بالاتي:-

التوثيق أو الشرعية . الأمن. الرقابة بنزاهة التشغيل. الخصوصية والتكامل وحماية

المعلومات.

4- تتمثل خدمة الثقة على الموقع بالاتي:-

- Veri Sign وهي متخصصة في التأمين الرقمي للصفحات التي تتم بين النظم الحاسوبية الفورية وتطبيقات شبكات الانترنت والاكسترنيت من خلال إصدارها شهادات اعتماد رقمية بعد فحص وتمحيص للوحدة أو الشخص طالب هذه الشهادة.

- E Trust حيث يمكن أن يكون تجار التجزئة Online على الانترنت محل ثقة للمستهلكين من خلال شهادات وتوقيعات رقمية تصدرها بعد ان يلبي التجار المعايير التي تضعها هذه الجهة واهم هذه المعايير التي تركز عليها الوحدة هي الخصوصية.

- مكتب أفضل الأعمال (BBB) The Better Business Bureau

انه مكتب لا يهدف للربح وتدعمه بصفة أساسية رسوم العضوية التي تدفعها مجموعات أعمال مهنيين في منطقة جغرافية معينة.

5- تقسم المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات إلى مجموعتين هما :-

1- مخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات والتي أهمها:

- عدم كفاية التشفير.

- عدم كفاية مكونات جدران النار والرقابة اللازمة ضد محاولات الوصول إلى المعلومات.

- عدم سلامة خطة الطوارئ وكفاية الإجراءات.

- عدم ملاءمة الإفصاح عن المعلومات (خصوصا عند وضع إجراءات أمنية لمنع الوصول

إلى المعلومات)

ب- مخاطر ناجمة عن تطبيقات تكنولوجيا المعلومات ومن أمثلتها:

- عدم كفاية إجراءات تأمين امن البرمجيات المتصلة بأمن البنية التحتية لتقنية المعلومات.

- وجود مشاكل وأخطاء في التطبيقات.

- التغيرات غير الموثقة في البرامج.

وجود حالات عدم الالتزام في ضوابط إدخال ومعالجة البيانات.

6- يمكن تبويب مخاطر التجارة الالكترونية بالاتي :-

مخاطر المنافسة. مخاطر التحول. مخاطر إقناع الزبون. مخاطر شريك الأعمال.

7- هناك فرق جوهري بين إعادة الهندسة وإعادة التنظيم ، حيث إن إعادة الهندسة ليست

صناعة جديدة تقوم على خطوط إنتاجية وإنما هي تصميم عمليات على نحو جذري بما يحقق

ميزة تنافسية في الأداء.

8- إن إعادة الهندسة تتطلب وجود عمليات وليس وجود نتائج ، حيث إن العمليات تمثل احد العناصر الأساسية في إعادة الهندسة.

9- تتأتى الأهمية العامة في إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات من خلال الآتي:-

أ- تحقيق تغيير جذري في الأداء المهني ممثلا بتغيير أساليب وأدوات العمل والنتائج ، فضلا عن تمكين العاملين من تصميم عملية الأداء على وفق احتياجات الزبائن والأهداف المهنية لمهنة مراقبة الحسابات في العراق ومن خلال تحليل البيئة الداخلية والخارجية للمهنة وتشخيص نقاط الضعف والقوة في الأداء المهني.

ب- تمكين الوحدة أو الجهة محل الرقابة من تأدية أعمالها بسرعة عالية من خلال توفير المعلومات المطلوبة لاتخاذ القرارات المختلفة خصوصا القرارات الرقابية ، حيث تساعد في ذلك إعادة الهندسة على تحسين سرعة انجاز المهام المختلفة لتلك الوحدات أو الجهات.

ت- تخفيض التكلفة من خلال إلغاء العمليات غير الضرورية والتركيز فقط على العمليات ذات القيمة المضافة.

ث- تحقيق جودة عالية للخدمات الرقابية المقدمة للزبائن حسب احتياجاتهم ورغباتهم.

ج- إلغاء أساليب العمل القديمة والاعتماد على الأساليب الحديثة لمواكبة التطورات التقنية بما يوفر ميزة تنافسية.

ح- بيان الجهات التي تحتاج إلى إعادة الهندسة والمتمثلة بالآتي :-

- الجهات التي تعاني من مشاكل كبيرة (ذات الوضع المتدهور).
- الجهات التي في طريقها للتعرض للمشاكل (في طريقها للتدهور).
- الجهات التي تكون في قمة التفوق والنجاح (بالغة قمة التفوق والنجاح).

10- ويمكن تقسيم الأهداف التي تسعى إليها عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في

العراق في ظل تكنولوجيا المعلومات بالنواحي التالية:-

- التغيير الجذري للعمليات.

- التركيز على الزبائن (رغباتهم واحتياجاتهم).

- تقديم أفضل الخدمات (الخدمات ذات الجودة العالية).

- السرعة في توفير المعلومات.

- الكلفة (تخفيض الكلفة عن طريق إلغاء العمليات غير الضرورية والتركيز على

العمليات التي تضيف قيمة.

11- إن عوامل نجاح إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات برأي الباحث هي :-

تكنولوجيا المعلومات ،إدارة الجودة الشاملة ،المصادر البشرية ،وجود منظمة فعالة

12- إن متطلبات القيام بإعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات برأي الباحث:-

* هي توفر تكنولوجيا المعلومات.

* توفر معايير مهنية تكنولوجية.

* وجود إجراءات واضحة لجودة الأداء المهني.

* التزام مراقبي الحسابات بالمعايير المهنية التكنولوجية وتكنولوجيا المعلومات وبذل العناية

المهنية اللازمة في أداء مهامهم والتزامهم بالقيم الأخلاقية والمواثيق الدولية والأخلاقية في

أدائهم ومهامهم.

13- تتضمن الاتجاهات الرقابية لمفهوم جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات بالاتي:

ا- مدى التزام مراقبي الحسابات بالمعايير المهنية.

ب- التزام مراقبي الحسابات بالخطط والبرامج الرقابية.

ت- درجة احتمال ما يكشفه مراقب الحسابات للأخطاء والمخالفات الرقابية ذات الأهمية النسبية والمؤثرة على جودة الأداء المهني لأدائه.

14- تتمثل الآثار المترتبة على إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في إطار تكنولوجيا المعلومات بالآتي:-

أولاً: اثر الالتزامات الأخلاقية والسلوكية

ثانياً: اثر متعلق بالسمات الشخصية لمراقب الحسابات

ثالثاً: اثر الخدمات المهنية

رابعاً: اثر المعايير التكنولوجية ومدى الالتزام بها

خامساً: اثر البيئة الرقابية

15- تشمل المتغيرات الخارجية لمهنة مراقبة الحسابات بالمتغيرات الآتية:-

المتغيرات القانونية والتنظيمية. المتغيرات الاقتصادية. المتغيرات الاجتماعية. المتغيرات الثقافية. المتغيرات التكنولوجية .

* _____ :

أ- الاستنتاجات المتعلقة لوصف وتشخيص متغيرات الدراسة

* أثبتت إجابات عينة البحث عن وجود علاقة ارتباط قوية جدا بين بعدي الدراسة ، البعد

الأول X تكنولوجيا المعلومات ، والبعد الثاني Y إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في

العراق.

فكانت تلك العلاقة ما قيمته 0.96 وهي قريبة من الواحد الصحيح وهذا يعطي مؤشراً جيداً حول ضرورة إعادة هندسة المهنة في ظل تكنولوجيا المعلومات، والجدول التالي يبين تحليل هذه العلاقة بين بعدي هذه الدراسة:-

إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق	البعد الثاني (Y)
	البعد الأول (X)
0.96 **	تكنولوجيا المعلومات

* بينت إجابات عينة البحث الأهمية النسبية لأسبقيات متغيرات البعد الثاني ، الواجب على مراقبي الحسابات أخذها بنظر الاعتبار عند إعادة هندسة مهنتهم والمتمثلة بالاتي:-

(y)

الأبعاد	
المعايير والتشريعات	0,981
النشر الالكتروني	0,968
أتعاب وأجور مراقبي الحسابات	0,954
المعرفة والتأهيل والتدريب	0,953
المخاطر الرقابية	0,953

تقرير مراقب الحسابات	0,953
مكونات رأس المال الفكري	0,947
الرقابة الداخلية	0,937
ملفات التدقيق	0,935
أدلة الإثبات	0,921
فجوة توقعات التدقيق	0,921
الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة	0,906
الحياد والاستقلال المهني	0,833
الجوانب السلوكية والأخلاقية	0,802
الأهمية النسبية	0,801

ب- الاستنتاجات المتعلقة بتحليل النتائج واختبار الفرضيات

أثبتت نتائج المبحوثين عن وجود علاقة ارتباط قوية بين بعدي الدراسة بلغت قيمتها 0.99

% وهذا مؤشر جيد يدل على ضرورة إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في العراق في

ظل وجود تكنولوجيا المعلومات.

وكما مبين في الجدولين السابقين.

وكذلك في الجدول المتعلق بالانحدار، ومن خلال المقارنة بين قيمة f المحسوبة التي

قيمتها 382.844 وقيمة F الجدولية البالغة 7 مما يعطي مؤشراً جيداً حول إعادة هندسة

المهنة (حيث إن قيمة S المحسوبة أكبر من قيمة F الجدولية) ضمن عينة الدراسة

وكذلك أقيام المتغيرات البعد الثاني (Y) وقيمة تكنولوجيا المعلومات (المتغير X)
والبالغة 0.99 وهي قريبة من الواحد الصحيح.

وهذا يثبت قبول الفرضية الأساسية للدراسة وقبول الفرضيات الفرعية المنبثقة عنها.

1- ضرورة إعادة هندسة Re-Engineering مهنة مراقبة الحسابات في بيئة تكنولوجيا

المعلومات لتلبية متطلبات المهنة في تلك البيئة وحسب المراحل الآتية:

إعادة التفكير. الاستشراف. إعادة التصميم. إعادة الهيكلة. التحضير للتغيير. إعادة الانطلاقة.

2- لإنجاح عملية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات

يتطلب ضرورة تبني النواحي التالية وأخذها بنظر الاعتبار:

* زيادة التأهيل العلمي لمراقبي الحسابات تجاه العناصر والأساليب التكنولوجية المتعلقة
بأداء مهامه بشكل جيد وواضح.

* مدى اعتماده في أداء مهامه على معايير تكنولوجيا عالمية تتعلق بجودة الأداء المهني (

خصوصا في مجال تحديد مسار التدقيق واستخدام أدلة الإثبات الالكترونية).

* المعرفة الجيدة من قبل مراقبي الحسابات لأهم التحديات والمخاطر المتعلقة بمهنته

كمخاطر الغش والاحتيال وانتهاك الخصوصية... وغيرها وسبل معالجتها.

* مدى تمسكه بالقواعد الأخلاقية المهنية وقواعد السلوك المهني.

3- ضرورة التأهيل العملي لمراقبي الحسابات وضرورة إشراكهم بالدورات التدريبية

المتعلقة بأساليب تكنولوجيا المعلومات من اجل التعرف على أنواع الخدمات الواجب

تقديمها للغير والإجراءات الترفيفية لها.

4- ضرورة اكتساب مراقبي الحسابات العاملين في بيئة تكنولوجيا المعلومات المهارات

الآتية:-

* سبل الاتصال بالغير ومعرفة احتياجات ورغبات الزبائن.

* المقدرة على التكيف والتأقلم السريع مع تكنولوجيا المعلومات من اجل مراجعة النظم

الالكترونية للتدقيق والتعرف على معظم مشاكل التدقيق خصوصا التي لا يوجد لها مسار

رقابي واضح.

* متابعة المعايير التكنولوجية الأخلاقية المهنية لمهنة مراقبة الحسابات.

5- ضرورة محافظة مراقبي الحسابات على الاستقلال المهني.

_____:

: -:

1- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ،1998 ،المعايير الدولية للمراجعة ،عمان ،الأردن.

2- الاتحاد الدولي للمحاسبين ، المعيار الدولي لرقابة الجودة رقم (1) لعام 2009.

3- دليل الأداء الوظيفي لديوان الرقابة المالية لعام 2007 .

4- دليل ديوان الرقابة المالية لعام 2007 .

5- قانون ديوان الرقابة المالية رقم 6 لسنة 1990 وتعديلاته لعام 2004 .

6- قانون شركات رقم 21 لسنة 1997 .

7- مكتب التدقيق المهني في ملاوي ،ميثاق شرف المهنة لعام 2008 ،قواعد السلوك

المهني لمهنة التدقيق.

8- مكتب المساءلة المحاسبية ،GAO ، 2007 ،معايير التدقيق الحكومية ،كانون الثاني.

9- نشرة مراقبي الحسابات المجازين بممارسة المهنة للعاميين 2007-2008 .

10- نظام ممارسة مهنة مراقبة الحسابات رقم 3 لسنة 1999 .

: -:

- 1- أبو رذن، إيمان ، بشير محمد مصطفى ، 2005، التوجه الإستراتيجي وأثره في مجالات التغيير، رسالة ماجستير، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل.
- 2- الأفندي ، ارسلان إبراهيم عبد الكريم ، 2006 ، متطلبات إقامة نظام معلومات التكاليف لتعزيز فاعلية نظام الرقابة الداخلية ، رسالة ماجستير جامعة الموصل.
- 3- الإمام ، سيف الدين عماد احمد ، 2006 ، متطلبات اعتماد إعادة الهندسة للعمليات المصرفية في تطوير الخدمة المصرفية العراقية ، دراسة استطلاعية لبيان آراء عينة من المديرين في المصارف العراقية ، رسالة ماجستير ، الجامعة المستنصرية.
- 4- البكوع ، فيحاء عبد الخالق يحيى ، التحليل الاستراتيجي للتحديات التي تواجه مهنة تدقيق الحسابات في إطار عناصر البيئة التقنية الحديثة ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل.
- 5- الشريدة ، نادية عبد الجبار محمد، متطلبات تطبيق تقنيات المعلومات والاتصالات ودورها في تعزيز نظامي المعلومات والرقابة المالية ، رسالة ماجستير محاسبة ، جامعة بغداد، 2010.
- 6- ثابت ، ألاء وضاح ، 2010 ، تخفيض التكاليف بأسلوب إعادة هندسة العمليات الإنتاجية - بالتطبيق على الشركة الوطنية الصناعية للأثاث المنزلي بالموصل ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.

- 7- ثابت ، علي كنانه محمد عبد المجيد ، 2005 ، التعليم الالكتروني باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ، نموذج مقترح رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.
- 8- الجحيشي ، نادرة محمد عبد الحميد ، 2009 ، تفعيل دور نظام الرقابة الداخلية في الإدارات الحكومية لزيادة كفاءة الرقابة على المال العام ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.
- 9- الجرجري ، أحمد سليمان محمد، العلاقة بين الخصائص البيئية والنمط القيادي وأثرها في تحديد الخيار الاستراتيجي، أطروحة دكتوراه، جامعة الموصل، 1998.
- 10- الجزراوي ، رغد يوسف ، 2000 ، إعادة هندسة العمليات كمدخل للتحسين المستمر ، تصميم نظام مقترح للمستشفيات / اختيار مستشفى الكندي مجالاً للدراسة ، رسالة ماجستير ، الجامعة المستنصرية.
- 11- الجعافرة ، محمد مفلح ، 2008 ، مدى حرص مكاتب التدقيق على توفير متطلبات تحسين فاعلية التدقيق الخارجي للشركات المساهمة العامة الأردنية ، رسالة ماجستير ، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا ، كلية العلوم الإدارية والمالية ، عمان ، الأردن.
- 12- الجميلي ، زياد خلف محمود ، 2010 ، استخدام أسلوب التدقيق بمساعدة الحاسوب في تدقيق نظم التشغيل الالكتروني للبيانات المعتمدة في ديوان الرقابة المالية ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.

- 13- حديد ، عامر إسماعيل عبد الله ، 2003 ، واقع استخدام تقانة المعلومات في نظام الموارد البشرية ، حالة لمجموعة من المنظمات الحكومية في محافظة نينوى ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الموصل.
- 14- الحربي ، نشوان إبراهيم علي ، 2011، إطار مقترح لتطوير خدمات مهنة مراقبة الحسابات في بيئة التجارة الالكترونية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، جامعة الموصل.
- 15- حسن، بشرى عبد الوهاب محمد ، 2008م، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، أنموذج مقترح لتضييق فجوة التوقعات بين المدققين والمستثمرين في سوق العراق للأوراق المالية، أطروحة دكتوراه، جامعة بغداد.
- 16- الحمداني، ناهده إسماعيل عبد الله ، 2000 ، العلاقة بين العوامل وإستراتيجية الموارد البشرية وأثرها في تحديد الخيار الاستراتيجي، أطروحة دكتوراه، جامعة الموصل.
- 17- حمودي ، كبرى محمد طاهر ، 2008 ، إعادة هندسة النظام المحاسبي الحكومي ،الالكتروني ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل.
- 18- الخزعلي ، موفق صادق رسول ، 2006 ، استخدام بطاقة التقديرات المتوازنة في عمليات إعادة هندسة الأعمال ، رسالة ماجستير ، الكلية التقنية الإدارية ، هيئة التعليم التقني ، بغداد.
- 19- الدباغ ، مصطفى محمد صديق ، 2007 ،تأثير نظم المعلومات المصرفية ومقومات نظام الرقابة الداخلية في خدمة الزبون ، أطروحة دكتوراه ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل.

- 20- دهمش، رلى نعيم حسني ، 1994، مدى تطبيق رقابة الجودة في مكاتب الحسابات في الأردن، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير غير منشورة، الجامعة الأردنية، عمان.
- 21- الراوي، صفوان ياسين ، 2005، أثر بعض عوامل البيئة في الإبداع التقني، دراسة استطلاعية، رسالة ماجستير، جامعة الموصل.
- 22- الربيعي ، خلود هادي عبود ، 2006 ، تعزيز معطيات الشفافية في ظل تقنية المعلومات وقرارات الإنتاج والعمليات / دراسة استطلاعية أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل.
- 23- رفعت ، فراس إحسان ، 2007 ، تقويم وتطوير نظام الرقابة الداخلية في مديرية زراعة نينوى ، المعهد العربي ، رسالة المحاسبة القانونية ، فرع نينوى.
- 24- ألكرابي، ناجي شايب ، 2008 ، دور الرقابة الداخلية في تخفيض تهديدات نظام المعلومات المؤتمتة لتحقيق قيمة المنظمة والزبون ، أطروحة دكتوراه جامعة بغداد.
- 25- السقا ، زياد هاشم يحيى ، 2006 ، استخدام تقنيات المعلومات في نظم المعلومات المحاسبية ، دراسة لعينة من الشركات العراقية (مختارة) ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل.
- 26- سلمان، علاء جاسم ، 2003، دور معلومات إدارة الكلفة الإستراتيجية في تقويم الأداء، أطروحة دكتوراه، الجامعة المستنصرية.
- 27- الطائي ، إنعام عبد الجبار سلطان ، 2010 ، توظيف تقانة المعلومات ، والاتصالات في تصميم نظام معلومات الموارد البشرية المستندة على الشبكة ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.

- 28- الظاهر ، ساكار عمر امين ، 2007 ، تأثير التجارة الالكترونية على نظم المعلومات المحاسبية ، دراسة لأراء عينة لشركات عراقية مختارة ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.
- 29- عبد، دجلة عبد الحسين ، 2007 ، معايير التدقيق الدولية ودورها في رفع جودة عملية التدقيق ، رسالة ماجستير ، جامعة بغداد.
- 30- عبد الفتاح ، محمد محمود ، 2008 ، قياس الأهمية النسبية وتقدير مخاطر التدقيق خلال مراحل عمل المدقق الخارجي ، شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي ، فرع الموصل.
- 31- عبد الله ، فتحي محمد سالم ، 2009 ، تأثير المقاييس المختلفة التي تحدد حجم مكاتب التدقيق على جودة التدقيق ، رسالة ماجستير ، كلية إدارة الأعمال ، الجامعة الأردنية ، عمان.
- 32- عزيز ، بروين شيخ محمد ، 2006 ، استخدام هندسة القيمة وإعادة هندسة العمليات في تخفيض التكاليف ، دراسة تطبيقية في الشركة العامة للصناعات الكهربائية ، أطروحة دكتوراه ، جامعة صلاح الدين.
- 33- علي ، أمل عبد محمد ، العلاقة بين مكونات إعادة هندسة الأعمال وأثرها في أداء العمليات - دراسة استطلاعية لقياس آراء عينة للعاملين في الشركة العامة للصناعات النسيجية في الحلة ، أطروحة دكتوراه ، الجامعة المستنصرية.
- 34- القشي ، ظاهر شاهر يوسف ، 2003 ، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية ، أطروحة دكتوراه ، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا ، جامعة عمان الأهلية ، الأردن.

35- القصيمي ، محمد مصطفى عبد القادر ، 2001 ، المواعمة بين نجاح إعادة تصميم

الأعمال والتراكيب المنظمة وأثرها في فاعلية بعض مستشفيات التمويل الذاتي

العراقية / دراسة لآراء عينة مختارة من المدراء / أطروحة دكتوراه ، جامعة

الموصل.

36- الليلة، تغريد سالم ، 2002 ، تأثير استخدام الحاسوب في نظام الرقابة الداخلية في

الوحدات الحكومية ، رسالة ماجستير ، جامعة الموصل.

37- محمود، محمد نايف ، 2003، اثر التجارة الالكترونية وبعض المتغيرات

الاقتصادية في تدفق رأس المال الأجنبي، رسالة ماجستير، جامعة الموصل.

38- مطاحن ، ريم خالد ، 2009 ، مدى قدرة مدقي الحسابات الخارجيين على تدقيق

الشركات الأردنية المتعاملة في للتجارة الالكترونية ، كلية الأعمال ، جامعة الشرق

الأوسط للدراسات العليا الأردنية ، الأردن.

39- الهاشمي ، شيماء محمد صالح ، 2003 ، دور تقانة المعلومات في إعادة هندسة

الأعمال الإدارية ، دراسة حالة ، جامعة الموصل.

40- نبعة ، إشراق إحسان يوسف ، 2007 ، البعد الأخلاقي للمحاسبين الإداريين

وانعكاساته على الأساليب الإدارية الحديثة ، أطروحة دكتوراه ، جامعة المستنصرية.

41- يوسف ، بسام عبد الرحمن ، 2005، أثر تقنية المعلومات ورأس المال الفكري في

تحقيق الأداء المتميز ، دراسة استطلاعية ، أطروحة دكتوراه ، جامعة الموصل.

: -:

1- أبو العزم، محمد فهيم، 2000، أبعاد وحدود جودة المراجعة، مجلة المحاسبة،

الجمعية العربية للمحاسبة، أكتوبر.

- 2- احمد، منهل مجيد و سمير، شيماء محمد ، 2010 ، تطبيق رقابة الجودة في مكاتب التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، دراسة حالة ، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية.
- 3- احمد ، ميسون عبد القادر ، 2008 ، دور مداخل التكيف التكنولوجي في إدارة التغيير في المؤسسة ، مجلة الباحث ، العدد 6 ، جامعة اورفلة ، الجزائر.
- 4- أرديني ، طه احمد حسن ، 2007 ، التحديات التي تواجه تطبيق أخلاقيات مهنة المحاسبة في العراق - دراسة لأراء عينة من المحاسبين في محافظة نينوى ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 29 ، العدد 85 ، كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة الموصل.
- 5- البرواري ، نزار عبد المجيد ، 1999 ، إعادة هندسة نظم العمل لتحيز المنظمات ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة المستنصرية .
- 6- البشتاوي ، سليمان ، والشبيب ، دريد ، التعليم المحاسبي ورقة عمل مقدمة للمؤتمر المهني الرابع لجمعية مدقق الحسابات الأردنية ، 2002 .
- 7- البغدادي ، عادل هادي و العبادي ، هاشم فوزي ، 2008 ، اثر إدارة المعرفة الاقتصادية في إعادة هندسة عمليات منظمة الأعمال ، مجلة العلوم الاقتصادية ، العدد 21 ، المجلد 5 ، حزيران 2008 ، جامعة البصرة.
- 8- ألبياتي، هلال عبود ، 1994 ، الوسائل الفنية لحماية البرامج ودور التشريع في حماية المعلومات، المركز القومي للحاسبات الالكترونية ، بغداد.
- 9- الآن عجيب هندي وثائر صبري الغبان ، 2010 ، دور الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ، دراسة تطبيقية ، مجلة علوم إنسانية ، 45 ، جامعة السليمانية.

- 10- البكوع والصائغ ، فيحاء عبد الخالق يحيى و بلال امجد ، 2010 ، نموذج مقترح لتطوير نظام الرقابة الداخلية على تكاليف التلوث البيئي ، مجلة تنمية الرافدين ، المجلد 32 ، العدد 97 ، كلية الإدارة والاقتصاد ،جامعة الموصل .
- 11- الجبوري ، ميسر إبراهيم احمد ، المخاطر المحتملة من تبلي تقانة المعلومات الخاصة بالعمليات ، ورقة عمل مقدمة للندوة العلمية لقسم نظم المعلومات الإدارية ، كلية الادارة والاقتصاد جامعة الموصل .
- 12- الجوهر والعقدة ، كريمة كاظم ، صالح محمود ، 2007 ، إعادة هندسة التدقيق الداخلي في ضوء المعايير الدولية وأثرها في تعزيز إدارة المخاطر ، مجلة الإدارة المصرية.
- 13- الجوهر ، كريمة كاظم محمد وآخرون ، 2010 ، اثر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي ، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية ، المجلد 10 ، العدد 2 ، الأردن.
- 14- الحديدي ، هشام عمر محمود ، 2008 ، إعادة هندسة العمليات التشغيلية لهدف ترشيد كلف العقود ، مجلة بحوث مستقبلية ، كلية الحداثة الجامعة ، العدد 2 .
- 15- الحسبان ، عطاالله احمد سويلم ، 2009 ، مدى تعامل مدقي الحسابات مع أنظمة تكنولوجيا المعلومات ، المؤتمر العلمي الرابع لجامعة الإسراء الأردنية عمان ، الأردن.
- 16- الحلباوي ، يوسف محمد ، 2001 ، التقانة في الوطن العربي ، مركز دراسات الوحدة العربية.

17- الدباغ ، جمال ، 2005 ، التجارة الالكترونية من منظور الإدارة الإستراتيجية ، فرص وتهديدات لصناعة التأمين ، المؤتمر العلمي الرابع لكلية العلوم الإدارية والمالية ، عمان ، الأردن.

18- الذنبيات ، علي عبد القادر ، 2003 ، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في الأردن ، مجلة العلوم الإدارية ، المجلد 30 ، العدد 2.

19- الساعد، رشاد، حريم ،حسين ،2004، ادارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات في ايجاد الميزة التنافسية دراسة ميدانية ، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية ، جامعة الزيتونة الاردنية ، المؤتمر العلمي السنوي الرابع، عمان ، الاردن.

20- السعدي، إبراهيم خليل ، 2010 ، اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق الالكترونية ، بحث منشور في دورية معهد الإدارة العامة ، الرياض ، السعودية ، المجلد 50، العدد 1 .

21- السقا ، زياد هاشم يحيى ، 2001 ، تأثيرات استخدام الحاسبات الالكترونية في عمل نظم المعلومات المحاسبية ، مجلة تنمية الرافدين ، العدد 23.

22- السلطان ، فهد بن صالح ، 2001 ، إعادة هندسة نظم العمل (BPR) النظرية والتطبيق ، المؤتمر الثاني للقيادة الإبداعية في مواجهة التحديات المعاصرة للإدارة العربية ، النظم العربية للعلوم الإدارية ، القاهرة ، مصر.

23- الصمادي ، إبراهيم ، 1997 ، إعادة هندسة نظم العمل (الهندرة) ، مجلة المهندس الأردني ، العدد 60 ، عمان ، الأردن.

24- الصوفي، سامي محمد أسامة ، 2006 ، دور البيئة الرقابية في بناء إستراتيجية المراجعة ، بحث منشور في مجلة جامعة تشرين ، حلب.

- 25- العقدة ، صالح ، سعادة ، يوسف ، 2006 ، تقييم ضوابط جودة الحسابات في الأردن ، المؤتمر العلمي الثاني لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة العلوم التطبيقية ، عمان ، الأردن .
- 26- العميري والمعتاز ، محمد فواز ، إحسان صالح ، 2007 ، اثر التجارة الالكترونية على تخطيط أعمال المراجعة ، دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية ، مجلة جامعة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة ، المجلد 21 ، العدد 2 .
- 27- العنقري ، حسام عبد المحسن ، الغامدي ، سالم بن علي ، 2006 ، هل ساهم تطبيق برنامج جودة الأداء المهني في الحد من التجاوزات المهنية لمكاتب المراجعة في المملكة العربية السعودية ، المؤتمر العلمي السنوي السادس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة الإدارية ، عمان ، الأردن .
- 28- القشي ، طاهر شاهر ، 2005 ، انهيار بعض الشركات العالمية وأثرها في بيئة المحاسبة المجلة العربية للإدارة ، المجلد 26 ، العدد 2 .
- 29- المعتاز ، محمد فواز ، 2007 ، اثر التجارة الالكترونية على تخطيط أعمال المراجعة ، مجلة الملك عبد العزيز للاقتصاد والإدارة ، المجلد 21 ، العدد 2 ، السعودية .
- 30- الهواش ، أبو بكر محمد ، 2005 ، نحو ميثاق أخلاقيات مهنة المعلومات في الوطن العربي ، مجلة الشارقة ، المجلد (2) ، العدد (1) ، فبراير .
- 31- بركات ، إبراهيم محمد ، 2004 ، دور معايير المحاسبة الدولية في تطوير إدارة المعرفة المحاسبية في العالم العربي ، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الرابع لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة الأردنية .

32- بهجت ، محمد فداء ، 2005 ، دور مهنة المحاسبة والمراجعة في أسواق المال في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربي ، الملتقى الثاني لمكاتب المحاسبة والمراجعة في دول مجلس التعاون لدول الخليج العربي.

33- تيشوي ، عبد الرحمن ، 2009 ، إعادة هندسة العمليات الإدارية (الهندرة) وأهميتها بالنسبة لسوريا.

34- ججاوي، طلال ، 2006 ، تحليل أهمية عناصر الرقابة الداخلية لمراقبي الحسابات ، دراسة استكشافية لعينة من مراقبي الحسابات في العراق ، المجلة العربية للإدارة ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، المجلد 26 ، العدد 1 .

35- جربوع ، يوسف محمود ، 2004 ، مدى مسؤولية الجمعيات المهنية عن رقابة أعمال مكاتب التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية ، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد ، الجامعة المستنصرية ، العدد 51 ، بغداد.

36- جمعة ، احمد حلمي جمعة ، المعايير الأمريكية المهنية للتدقيق الداخلي ، مجلة المدقق الأردنية ، العدد 63 ، 2005 .

37- جمعة، احمد حلمي ، 2006 ، الالتزامات الأخلاقية المعيارية ، دليل من الأردن ، المؤتمر العلمي السنوي السادس ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة الأردنية.

38- جمعة، احمد حلمي و وارد، عطاءالله خليل ، 2004 ، معايير التدقيق وتكنولوجيا المعلومات عالميا ودورها في تطوير كفاءة التعليم العالي وخريجها في الوطن العربي ، الواقع والطموح ، المؤتمر العلمي السنوي الخامس ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة الأردنية ، عمان ، الأردن.

- 39- جمعة، احمد حلمي وعطا الله، خليل ، 2002 ، معايير التدقيق وتكنولوجيا المعلومات ، التطورات الحالية ، المؤتمر العلمي السنوي الثاني لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتون الأردنية ، عمان ، الأردن.
- 40- جوهر ، هبة نجيب عزيز ، 2007 ، العوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة أداء عملية التدقيق في ضوء معايير التدقيق الدولية ، بحث مقدم للمعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، المركز العام ، بغداد.
- 41- حامد ، سعيد شعبان ، 2008 ، العوامل المؤثرة على تطبيق إعادة هندسة العمليات الإدارية (الهندرة) دراسة ميدانية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، العدد 70 ، السنة 47 ، كلية التجارة جامعة القاهرة.
- 42- حسين، منى سالم ، 2008 ، اتجاهات تطوير أنظمة التدقيق والرقابة الداخلية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات ، ورقة عمل مقدمة إلى ندوة قسم نظم المعلومات الإدارية في جامعة الموصل.
- 43- حسين، عبد الرحمن وسلطان ، رأفت عاصي ، 2007 ، تقنية المعلومات وتأثيرها على الإبداع التقني ، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية ، العدد 8 ، المجلد 3 .
- 44- خدّاش ، حسام و وليد صيام ، 2003 ، مدى تقبل مدققي الحسابات الأردنيين باستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق ، مجلة العلوم الإدارية ، المجلد 30 ، العدد 2 .

45- دهمش ، نعيم حسني وعفاف إسحاق أبو زر ، 2004 ، إدارة المعرفة بين تكنولوجيا المعلومات والتأهيل المحاسبي ، المؤتمر العلمي السنوي الدولي الرابع ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، جامعة الزيتونة الأردنية.

46- دهمش والقشي ، نعيم حسني ، محمد طاهر ، مدى ملائمة مهنة المحاسبة لبيئة التجارة الالكترونية ، مجلة أربد للبحوث العلمية ، المجلد الثامن ، العدد 2 ، عمان ، الأردن.

47- زغلول ، هشام محمد ، 2006 ، نحو نظام الكتروني للرقابة الداخلية يتلاءم وأنشطة التجارة الالكترونية ، مجلة الرقابة المالية ، العدد 47 ، تونس.

48- زيود ، لطيف ، 2005 ، تحديات التجارة الالكترونية للنظم الضريبية ، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية - سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية ، المجلد 7 ، العدد 3.

49- سرور، محمد احمد ، 2001 ، تأثير التجارة الالكترونية على النظام المحاسبي وعملية المراجعة ودور مراقب الحسابات اتجاه التجارة الالكترونية ، مجلة الرقابة المالية ، كانون الأول ، 2001.

50- صالح، عبد الحفيظ احمد ، 2003 ، المرجع العلمي لتطبيق منهج الهندرة ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن .

51- صيام ، وليد زكريا ، 2010 ، مسؤولية المدقق الداخلي عن تدقيق أنظمة تكنولوجيا المعلومات ورقة عمل مقدمة للمؤتمر المهني الثالث لجمعية مدققي الحسابات الأردنية .

- 52- عباس ، حسن ، أفضلي ، صلاح ، 2001 ، خصوصية تقنية المعلومات من منظور المنفعة ، المنظمة العربية للعلوم الإدارية ، المجلد 81 ، العدد 3 .
- 53- عبد العزيز ، عمر عبد الجواد ، 2004 ، إدارة أخطار التجارة الالكترونية في ضوء إدارة فعالة للمعرفة ، المؤتمر العلمي السنوي الرابع لجامعة الزيتونة الأردنية ، عمان ، الأردن.
- 54- عبد المنعم ، هيثم احمد حسين ، 2005 ، اقتصاد المعرفة وأثره على الممارسات المحاسبية وتدقيق الحسابات ، المؤتمر العلمي السنوي لجامعة الزيتونة الأردنية ، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية ، عمان ، الأردن.
- 55- عبد الوهاب، إبراهيم طه ، 2005، تطوير دور وأداء المراجع الخارجية لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المالية المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، المؤتمر العلمي الرابع لكلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة فيلادلفيا، عمان، الأردن.
- 56- عرب، يونس ، 2001 ، حجية الإثبات في المستخرجات الالكترونية ، مجلة البنوك الأردنية ، الجزء الأول.
- 57- عرب، يونس ، 2002، التشريعات القانونية وتكنولوجيا المعلومات، المؤتمر العلمي السنوي الثاني، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الزيتونة، عمان، الأردن.
- 58- كبلان ، فوزي عبد السلام ، أبو بكر عبد العزيز عبيد ، 2007 ، العوامل المحددة لكفاءة المراجع الخارجي وإصدار أحكام مهنية ، دراسة تحليلية في مركز البحوث الاقتصادية، جامعة بنغازي ، ليبيا.
- 59- كوشك ، طارق بن حسن ، 2004 ، موازنة البنود ، مجلة عكاظ ، العدد 937.

- 60- لنيستال، دافيد ، 2001 ، التحديات التي تواجه مهنة مراقبة الحسابات ، ترجمة عبد الله سليمان ، مجلة الرقابة المالية ، العدد 38 ، حزيران.
- 61- محمود، زينب شكري ، 2004 ، عملية إعادة هندسة الأعمال ، أداة للتغيير والإصلاح الإداري ، تصميم نظام مقترح لمنح الائتمان في المصارف التجارية العراقية ، مجلة المنصور ، كلية المنصور الجامعة ، العدد 7 ، المجلد الأول ، بغداد.
- 62- مسلم، مهجة احمد ، 2005، اثر المعرفة على مؤثرات التنمية التكنولوجية والبشرية الاقتصادية، المؤتمر العلمي السنوي الخامس، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الزيتونة، عمان، الأردن.
- 63- نعوم ، ريان يوسف ، 2006 ، بيئة المحاسبة وتكيفها لتكنولوجيا المعلومات ، الأردن نموذجاً ، المؤتمر العلمي الثاني لكلية الإدارة والاقتصاد / جامعة العلوم التطبيقية ، عمان ، الأردن.
- 64- ياسين، مالك صالح ، 2006 ، الفجوة الرقابية واستخدام تكنولوجيا المعلومات ، مؤتمر رقابة الجودة في جامعة الزيتونة الأردنية.
- 65- يحيى ، علاء عبد السلام و يوسف، بسام عبد الرحمن ، 2007 ، دور تقانة المعلومات في تحقيق المزايا التنافسية / دراسة تحليلية لعدد من المصارف في محافظة نينوى ، مجلة تكريت للعلوم الاقتصادية والإدارية المجلد 3 ، العدد 8.
- 66- يحيى، زياد هاشم واخرون ، 2005 ، الدور المحاسبي في تقليل مخاطر النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية ، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس ، كلية العلوم الإدارية والمالية جامعة الزيتونة ، الفترة من 25- 27 نيسان ، عمان.

67- يحيى، زياد هاشم والرجب، خليل إبراهيم ، 2008 ، إدارة التغيير ومتطلبات تطوير نظم الرقابة الداخلية لتحقيق امن المعلومات في الوحدات الاقتصادية ، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الثامن ، كلية الاقتصاد والعلوم الداربية ، جامعة الزيتونة الأردنية ، عمان.

68- يوسف ، بان رياض ، 2009 ، اثر جودة أداء مراقبي الحسابات ، بحث تطبيقي على عينة من مراقبي الحسابات ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين ، المركز العام ، بغداد.

69- يونس، طارق شريف ، 1994، التحليل الإستراتيجي لبيئة المنظمة، إطار تكاملي، مجلة تنمية الرافدين، العدد (44)، جامعة الموصل.

: :-

- 1- د. أمين السيد احمد لطفي ، 2009 ، فلسفة المراجعة ، الدار الجامعية ، الاسكندرية.
- 2- البعلبكي ، منير ، 2005 ، قاموس المورد (عربي - انكليزي) دار العلم للملايين ، بيروت ، لبنان.
- 3- التميمي ، هادي ، 2006 ، مدخل إلى التدقيق ، الناحية النظرية والعملية ، دار وائل للنشر ، عمان ، الأردن.
- 4- الحسينان ، عطا الله أحمد سويلم ، 2009 ، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات ، دار الراية للنشر والتوزيع ، عمان ، الأردن.
- 5- الذبيبات، علي عبد القادر ، 2009 ، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والقوانين المحلية ، الطبعة الثانية ، دار مطابع الأرز ، عمان ، الأردن.

- 6- السيد، إسماعيل محمد ، 2000 ، الإدارة الإستراتيجية ، مفاهيم وحالات تطبيقية ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، مصر.
- 7- الشبلي وآخرون ، هيثم محمود ، ، 2003 ، تطبيقات الحاسوب في إدارة الأعمال والتسويق ، المعترف للنشر ، عمان ، الأردن.
- 8- الشماع ، خليل محمد حسن ، 1991 ، مبادئ الإدارة مع التركيز على إدارة الأعمال ، مطبعة الخلود ، بغداد.
- 9- العقيلي، عمر وصفي و العتيبي، صبحي جبر ، 1993، المنظمة ونظرية التنظيم، عمان، الأردن.
- 10- العلاق وغالب ، بشير ، سعد ، 2002 ، الأعمال الالكترونية عمان ، الأردن.
- 11- القاضي، حسين و دحدوح، حسين ، مراجعة الحسابات المتقدمة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009.
- 12- اللوزي ، موسى ، 1999 ، التطوير التنظيمي - أساسيات ومفاهيم حديثة ، دار وائل للنشر ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن.
- 13- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، 2001 ، المبادئ الأساسية للتدقيق ، عمان ، الأردن.
- 14- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين ، 2001 ، مفاهيم التدقيق المتقدمة ، مطابع الشمس ، عمان ، الأردن.
- 15- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2001، المحاسبة الأساسية وإعداد البيانات المالية بموجب المنهاج الدولي الذي أقرته منظمة Unclad، مطابع الشمس، عمان، الأردن.

- 16- الناغي، محمود السيد ، 2000 ، المعايير الدولية للتدقيق ، الإسكندرية ، مصر.
- 17- جمعة، احمد حلمي ، 2000، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، ط1، دار صفا للنشر، عمان الأردن.
- 18- جمعة، احمد حلمي ، 2009 ، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية ، دار صفا للنشر ، عمان ، الأردن.
- 19- حسين حريم، 2003، إدارة المنظمات، منظور كلي، دار الحامد للنشر، عمان، الأردن.
- 20- عبدالله، خالد أمين وآخرون ، 1989 ، التدقيق والأمان والرقابة في ظل استخدام الحاسبات الالكترونية ، اتحاد المصارف العربية ، بيروت ، لبنان.
- 21- عرابية ، سامح ، الفرحان ، يحيى ، 1996 ، مدخل إلى العلوم البيئية ، دار الشروق ، عمان ، الأردن.
- 22- علي ، عبد الوهاب نصر وشحاتة السيد شحاتة ، 2004 ، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق رأس المال والتجارة الالكترونية ، الدار الجامعية لنشر ، الإسكندرية ، مصر.
- 23- غالي، جورج دانيال ، 2001، تطوير مهنة مراجعة الحسابات لمواجهة المشكلات المعاصرة وتحديات الألفية الثالثة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية.
- 24- كمال، حسين محمد وآخرون ، 2008 ، مراجعة النظم الالكترونية ، مركز التعليم المفتوح في جامعة عين شمس ، العباسية ، القاهرة.
- 25- لطفي ، أمين السيد احمد ، 2009 ، فلسفة المراجعة ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية ، الإبراهيمية ، مصر.

26- لطفى ، أمين السيد أحمد ، 2005 ، المراجعة بين النظرية والتطبيق ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر .

27- لطفى ، أمين السيد احمد ، 2005 ، مراجعات مختلفة لإغراض مختلفة ، الدار الجامعية ، الإسكندرية ، مصر .

28- لطفى ، أمين السيد أحمد ، 2005 ، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات ، الدار الجامعية للنشر ، الإسكندرية . مصر .

29- مطر ، محمد عطية ، 1989 ، أصول تدقيق ، منشورات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين في الكويت .

30- هامر ، مايكل شامبي ، 1995 ، إعادة هندسة نظم العمل في المنظمات ، دعوى صريحة للثورة الإدارية الجديدة ، ترجمة شمس الدين عثمان ، شركة شعاع ، القاهرة ، مصر .

31- وجدي حامد حجازي ، 2010 ، المعايير الدولية للمراجعة - شرح وتحليل ، دار التعليم الجامعي ، الإسكندرية ، مصر .

_____:

First: Books & Reports

1- IAF , Standards On Auditing & Quality Control , 2009 , New York.

2- American Institute of the Certified Public of Accountant AICPA , 2001 , Statement No94 (the effect of the information technology on

the auditors) , Cosideration of International Control in the Ficiencial Statement , Audit–Abril 2001.

3– ICAI, 1992, Report of the Commission of Injury in to the Expect of Financial Statement.

4– MacDonnell, 1988, Report of the commission to study the public`s Expectation of Audits the candian Institute of chartered Accountant, Tune to, June.

5– Senn , James , 1996 , Information Technology in Business , prentice – Hall ,USA .

6– IIA , 2003 , current impact of II information international , Auditing , Jan 2003.

7– Scbansal , Lotsharma 2009 New Challenges Of Accounting And Auditing In E–Environment In India , Deth School Of Economices , Deth In India.

8– Jagdish Pathak , Marylind 2010 E–Commerce Audit Judgment Expertise In System Change Management Of Information Technology Auditing Mediontis E–Commerce Audit Judgment Expertise Unv.Of Wradser , Canada.

9– Janvirn , etal , Jordan lower , games bier staker , 2009 , Auditor Acceptance of Computer–Assited Audit Techniques American

Accounting Association , Conference of Techniq and Learning in
Accounting , August 1–5 Newyork , USA.

10– Ac , Gimson , etal , 1984 , Oxford Advanced Dictionary of
Current English Oxford Unvercity Press .

11– Dennisw , Viehland , Manaaging Business Risk in Elctronic
Commerc , Massyunv , (Newzeland) , Aukmand , Newzeland ,
2001.

12– Marilyn , Gmiklons., Elctronic Commerc Sercurity Risk
Mangament and Control Second–Ed Mc–Graw – Hillinc , 2002.

13– Davidh , Sinason & Jerry & Timothy & Robert Jramsay , 2007 ,
Ayditiy & Assourance , Services Second–Ed – Mc–Hillinc.

14– AICPA , Global Accounting Profession in Paris to Explore
Soulations to E–commerc Risk , Group Recomments Top 10 Ways to
Protect Online Privacy , Bussines , Wire 2000 .

15– Vitale M., The Growing Risks of Information Systems Quarterly,
1986.

16– David h. sinason & Jerry R. strawser , & Timothy j. louwers &
Robert jramsay , (2007) , Auditing & Assurance Services , second
edition , me Graw–Hill .

17- Managaer Mellie , R.klein M, 1994 , The Reengierring Hand
Book Astep By Astep Guide to Bussiness Transformation , AMA Com
pup.com.

18- Parker , J, 1993 , An AB Guicle & to Engieering , May , 1993.

19- Ivan. Cetal , 1999 , Management Quality & Competitiveness
MC-Germhill.com.

20- Dilwworth , J , 1996 , Operation Management Canda , Mc-
Grew-Hill.com.

21- Daft , Richard , 2001 , Strategic Management Cocept , Kcases
8ed Prentic-Hill International-Inc , New jersey.

22- Hesselpein , F., The Organization of the Future , Jossey-Pass-
Puplishers , Sanfrancisco.

23- Hamelsg & Parhadcud , C.1994 , Competing for the Future ,
H.P.R. July.

24- Rusell & Taylor , 1998 , Operation Management Fockising and
Coptitiveness 2ED , Prentic-Hill Inc. New jersey.

25- Daft, 2003, Management, bed, Thomson-south Westerns
college publishing.

26- Certno Xpeter, J.P, (1995) Strategic Management, A focus on
process, McGow- Hill Inc, New York.

- 27– Wright, par tick Mxnone Romond [1996], Management of Organization, Mc. Geaw– Hill– Inc. U.S.A .
- 28– Arens , Alvin , 2008 , Auditing & Assurance Services intergraded Apprence 12th Ed print – Hall .
- 29– Arens , Alvin , 2005 , Auditing & Assurance Services , An Integrated Approach , 10 Ed , prentice – Hall.
- 30– Daft , Richard , 2001 , Organization Theory, 7 ed southwstern pub. U.S.A .
- 31– Marilyn , Gmiklons., Elctronic Commerc Sercurity Risk Mangament and Control Second–Ed Mc–Graw – Hill, 2002.
- 32– Davidh , Sinason & Jerry & Timothy & Robert Jramsay , 2007 , Ayditiy & Assourance , Services Second–Ed – Mc–Hill.
- 33– David h. sinason & Jerry R. strawser , & Timothy j. louwers & Robert j. ramsay , (2007) , Auditing & Assurance Services , second edition , me Graw–Hill .
- 34– Evans , J.R , 1997 , Produttions Management Quality Performance and Vaule 5th ED West Puls , New York , 1997.
- 35– Hill chanle, etal, XJones Grather strategic Management Theory 5th Ed Hollngnton Mifflin co. U.S.A.

36– Turban, Efram, and etal,1999, information Technology for Management Jonwilly &sons, New York.

37– Porter,M,E,1980,competitive strategy technique for Analyzing industries and composition, force press, New York .

Second: Periodical & Thesis

1– Fraedrich , j , p . 1993 The Ethical Behavior of Retil management journal of Business Ethical no 12 , 2006 .

2– Elidasty Mohamed M , 2004 , Accounting Profession and Web Assurance Services , Apaper , No 4 B 282 Online Availables .

3– Pathak , Campircal , Assessment of the Effective E–commerenc Audit Judgement Papar No 97785 Online Audit.

4– Roger , Sthens , 1995 , After Reengineering What is Next , Super , Vison Mangament , Vo l4 , Iss 5,May.

5– Mandrich and Elain , 1996 , Putting the Reengine in to Reengineering National Prodivity Review , Vo 15 .

6– Fisher , Barry , 1996 , Reengineering yours Business Process Genral of Systems Mangament , Vo 47 .

- 7- Whiteman , Michale , 1996 , Il driverganc in Reengineering Suport
Performance Expectationvs Perecpation information , Vo 13 No 5
Aug .
- 8- Lembi Noorvee (2006) , Evalution of the Effectiveness of Internal
Control Over Financial Reporting , Master Thesis , College of
Economic and Business Administration , University of Tartu .
- 9- Puel , A.& Caspedes , S, 1995 , Reengierring in Destral is Just
Acahlystin in Bank Caulture Chenges , the Bankers Magazine.
- 10- Daven Port , T. H. & Short , J. E , 1995 , Management
information About Process , Journal information System 1211.
- 11- Hammer , M ,1993 , Business Process Magazine , Vol 22 No 3.
- 12- Hammer Makil , 1990 , Re-engineering Work ,don't Automua
Obliterate Harvard Business Rieview , July-August.
- 13- Ovenden Tonyr , 1994 , Business Process Re-engineering
Definitely Worth Cosidering , The TQM Maguzine Vol 6 NO 3 .
- 14- Firth Mical &smith .A.,1992,selection of Auditor forms by
companies, In the fissure make Applied economics, February.
- 15- Deis, Donald-R, Girous, 1992, Deter mention of Audit Quality in
the Public Sector, the Accenting Review VOL7 No3.

Third : Internet wep

- 1- [www.http:\\businesswire.Com](http://businesswire.Com)
- 2- www.lfac.org/store/category.tmpi?education
- 3- www.damd.org.au/melbourn/DAMase
- 4- www.seviby.com/artices/htm
- 5- www.ssm.com
- 6- <http://www.jac.org.UK>
- 7- <http://www.EU.org>
- 8- <http://www.Britinica.com>
- 9- <http://www.Europa.ednet>
- 10- <http://www.lfac.Org>
- 11- <http://www.knowldge board.com>
- 12- www.student.cbcnd.edu

الملاحق

: - معلومات عامة عن مراقبي الحسابات (عينة الدراسة)

/ أسئلة الاستبانة

1

: تكنولوجيا المعلومات ومهنة مراقبة الحسابات .

: إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل التكنولوجيا المعلومات .

1 - :عملية منتظمة للحصول على ادلة تتعلق بتأكيدات الإدارة عن البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقق من مطابقة تأكيدات الإدارة للمعايير الموضوعية وتوصيل النتائج للأطراف ذات العلاقة .

2 - عملية تطبيق أي نوع من الانظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة والتوثيق والتدقيق الالكتروني ثلاث مراحل هي :

- التدقيق حول الحاسوب .
 - التدقيق خلال الحاسوب .
 - التدقيق باستخدام الحاسوب .
- ولكل نوع سمات تميزه عن غيره وأنواع مختلفة .

3 - : يقصد بها إعادة تصميم العمليات على نحو جذري بهدف إجراء تحسينات في مستويات أدائها .

4 - : هي مجموعة أدوات تساعد في استقبال ومعالجة وتخزين واسترجاع ونشر المعلومات بشكل الكتروني مهما كانت تلك المعلومات .

5 - : هي مجموعة من المبادئ التي تمثل قيماً أخلاقية كما أنها بمثابة مقاييس للسلوك المهني ومجموعة من قواعد للصفات الأخلاقية وللسلوكية التي على مراقب الحسابات التحلي بها عند ممارسته لأعماله أو تعامله مع الغير أو زملائه بالمهنة أو الزبائن أو غيرهم .

6- : يتعلق هذا المفهوم بالناحيتين الآتيتين :

أ - إعادة التفكير الأساسي وإعادة تصميم العمليات بصفة جيدة بهدف إجراء تحسين جوهري يتعلق بالنواحي الآتية : - الجودة ، الخدمة ، الكلفة ، السرعة .

ب - يعتبر نموذج إداري حديث لإعادة هندسة أي عمل ، أية مهنة ، أية وحدة اقتصادية ، وغيرها ، لإعادة التفكير بالوضع الراهن بهدف إجراء تغييرات جذرية في قدرة العمليات الإستراتيجية ومواجهة التغييرات المستقبلية والبيئية المختلفة .

() :

أ - الجهة التي يعمل فيها قطاع عام قطاع خاص

ب - المؤهل العلمي وتاريخ الحصول عليه

ت- عدد سنوات الخدمة في المجالات الآتية :

تدقيق ومراقبة الحسابات سنة تنظيم الحسابات

ث - التخصص العلمي : محاسبة علوم مالية ومصرفية اقتصاد
إدارة أعمال

ج- هل لديكم اهتمام بموضوع تكنولوجيا المعلومات

نعم لا

ح - في حالة إجابتم على السؤال السابق بنعم فما مصادر معلوماتكم

دورات مؤتمرات ورش عمل مصادر أخرى

خ - عدد الدورات التدريبية في مجال الحاسوب والاتصالات دورة

/
/

1	يعد أمر حتميا استخدام تكنولوجيا المعلومات للانتقال من التدقيق اليدوي إلى التدقيق الالكتروني في ظل التطورات المعاصرة .					
2	لا بد من وجود انعكاسات مختلفة لتكنولوجيا المعلومات على					

					مهنة مراقبة الحسابات والضوابط الرقابية الداخلية لها.
					3 استخدام تكنولوجيا المعلومات في المجال الرقابي يحقق المزايا الآتية:- (توفير الوقت ، تخفيض التكاليف،تسهيل عملية التوثيق ، توفير دقة في العمل الرقابي).
					4 استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يؤدي إلى رفع كفاءة وفاعلية مهنة مراقبة الحسابات
					5 لضمان سلامة التشغيل الالكتروني لبيانات مهنة مراقبة الحسابات لابد من توفير مجموعة الإجراءات الرقابية الخاصة بالبرامج والملفات.
					6 تستخدم تكنولوجيا المعلومات في كشف الأخطاء والغش والمخالفات الرقابية.
					7 لابد إن يكون هناك تكامل بين الخدمات التدقيقية والضوابط الرقابية في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
					8 زيادة كفاءة وفاعلية الخدمات التي تقدمها مهنة مراقبة الحسابات للغير مرهونة بمدى استخدام تلك المهنة لتكنولوجيا المعلومات.
					9 استخدام تكنولوجيا المعلومات يستوجب وجود هيئات ومنظمات دولية ومحلية تشرف على تنظيم شؤون المهنة.
					10 تعد الأهمية البالغة لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في المجال الرقابي مطلباً أساسياً للرقابة على الجودة.

:

.

:

- 1- المعرفة والتأهيل والتدريب .
- 2- الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات .
- 3- أدلة الإثبات في ظل تكنولوجيا المعلومات .
- 4- التزام مراقبي الحسابات بالمعايير و التشريعات المنظمة لمهنته .

- 5- الأهمية النسبية.
- 6- النشر الالكتروني.
- 7- فجوة توقعات التدقيق .
- 8- أتعاب وأجور مراقب الحسابات .
- 9- الحياد والاستقلال المهني.
- 10- تقرير مراقب الحسابات .
- 11- ملفات التدقيق .
- 12- الجوانب السلوكية و الاخلاقية في عمل مراقب الحسابات .
- 13- مكونات رأس المال الفكري .
- 14- المخاطر الرقابية في ظل تكنولوجيا المعلومات .
- 15- استخدام الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة .

					11
				هناك أثر للمعرفة بتكنولوجيا المعلومات على إجراءات عملية التدقيق	
				يتطلب من مراقبي الحسابات أن يكون لهم إلمام في المعارف الآتية :	12
				(تكنولوجية, رقابية , قانونية)	
				ضرورة تأمين استراتيجيات مستقبلية للتعليم والخبرة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات	13
				المهارات التي ينبغي تنميتها لدى مراقبي الحسابات هي مهارات :	
				(شخصية ، إنسانية ، تواصلية).	14
				تعد عملية التدريب ونقل الخبرة من المستلزمات الأساسية لأداء مراقبي الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.	15

					16	في مجال تدريب مراقبي الحسابات لا بد من اعتماد برامج التدريب التالية : (إدارية ، تكنولوجية ، رقابية)
					17	ينبغي أن تخضع نتائج البرامج التدريبية للتقييم الموضوعي المستمر .
					18	المتطلبات الضرورية لتدريب مراقبي الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات (على البرامج ، على الملفات ، على أدلة الإثبات الالكترونية) .
					19	تؤثر العناصر التالية على نظم الرقابة الداخلية الالكترونية (الهيكل التنظيمي، الإجراءات الإدارية)
					20	لمواطن ضعف أساليب الرقابة العامة آثار بالغة على كافة عمليات معالجة البيانات.
					21	تتضمن الرقابة على التطبيقات ما يلي : - (الرقابة على المدخلات ، الرقابة على التشغيل ، الرقابة على المخرجات).
					22	إتباع أسلوب البرامج العامة في التدقيق من شأنه أن يفيد مراقب الحسابات في تحقيق الرقابة الكاملة على مجموعة البرامج التي يستخدمها المراقب في عملية التدقيق .
					23	الأدلة الالكترونية هي معلومات يتم تكوينها وإرسالها أو معالجتها للاتصالات الآنية.
					24	تأخذ الأدلة الإثبات الالكترونية الأشكال التالية (صورة ، تسجيل صوتي ، سجلات محاسبية ، مستندات ، دفاتر يومية ، دفاتر أستاذ ، وثائق وغيرها.
					25	ضوابط اعتماد مراقب الحسابات على الدليل الالكتروني هي : (فعالية نظام الرقابة الداخلية ، وقت التعرف على الدليل).
					26	يمكن بيان اثر تكنولوجيا المعلومات على الدليل الرقابي الالكتروني من خلال (مدى اعتماده ، درجة توثيق المعلومات).

					27	قواعد السلوك المهني الصادرة عن نقابة المحاسبين والمدققين العراقية لم يجر عليها أي تعديل منذ صدورها ولحد الآن .
					28	المعايير المنظمة للمهنة بحاجة إلى إجراء تعديل من أجل جعلها مواكبة لحركة التطور الثقافي الحاصل بالعراق .
					29	التشريعات المنظمة لمهنة مراقبة وتدقيق الحسابات في العراق كافية لتحقيق جودة الأداء المهني لمراقب الحسابات .
					30	يعتمد مراقب الحسابات على المعايير الرقابية المالية الدولية والمحلية في النهوض بمستوى أداءه .
					31	تبقى الأهمية النسبية المحدد الأساس لعمل مراقب الحسابات
					32	يعد النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية التحدي الجديد لمهنة التدقيق ومراقبة الحسابات .
					33	يمكن الاستفادة من تطبيقات التبادل الالكتروني للوثائق في نشر المعلومات المالية للوحدات خلال مواقعها على الشبكة الدولية للمعلومات .
					34	أغلب المشاكل التي تصاحب النشر الالكتروني في التدقيق تتعلق بناحيتين هما مصداقية القوائم المالية ، ثقة المستخدمين لها .
					35	ينبغي وجود جهة موضع ثقة تؤكد التزام الوحدة صاحبة الموقع على الانترنت بالبيانات التي يتم الإفصاح عنها .
					36	تتحدد مسؤولية مراقب الحسابات في تأكيد الثقة في المعلومات المنشورة على شبكة المعلومات العالمية (الانترنت) .
					37	يظهر اختلاف ما بين توقعات مستخدمي القوائم المالية لعمل مراقب الحسابات وبين ما يقوم به فعلاً في ظل تكنولوجيا المعلومات .
					38	باعتمادك أن أسباب نشوء فجوة التوقعات في مهنة التدقيق يرجع إلى : - (قصور في أداء وحياد مراقب الحسابات، عدم معقولية بعض

					توقعات مستخدمي القوائم المالية ، قصور في المعايير المهنية للتدقيق).
					39 هناك عدة عوامل مؤثرة في تحديد أتعاب مراقبي الحسابات منها : (بيئة الوحدة ، طبيعة نشاط الوحدة ، تبعية وسمعة مكتب مراقب الحسابات ، المهارة في مكتب مراقب الحسابات).
					40 عند تحديد أتعاب مراقب الحسابات يراعى عامل المنافسة في سوق المهنة ونتائج الحساب للوحدة محل التدقيق.
					41 تؤثر أتعاب وأجور مراقب الحسابات على استقلاليته.
					42 استخدام تكنولوجيا المعلومات لها تأثير في تحديد أتعاب وأجور مراقب الحسابات.
					43 يمثل استقلال مراقب الحسابات حجر الزاوية في ممارسته لمهنته سواء في ظل النظام اليدوي أو الالكتروني.
					44 يبين تقرير مراقب الحسابات بان الوحدة محل التدقيق مستمرة بتأدية أنشطتها.
					45 يعد الهدفان التاليان أهداف رئيسية لجودة تقارير مراقبي الحسابات (الصدق والأمانة وعدم التحيز، تحقيق التقرير الهدف منه).
					46 أهم الملفات المستخدمة في أنظمة التشغيل الالكتروني والأنظمة الرقابية الالكترونية هي :- (،الملف الرئيسي ،ملف المعاملات ،الملف الانتقالي ، ملف الأرشيف).
					47 يوجد عدة عمليات يمكن إجراؤها على الملفات مثل : (عمليات الفرز،عمليات الدمج،عمليات البحث).
					48 ضرورة وضع قواعد للسلوك المهني والأخلاقي للمهنة في ظل تكنولوجيا المعلومات.

					49	التأكيد على إلزام مراقبي الحسابات بتطبيق قواعد السلوك المهني.
					50	يؤثر تشخيص مكونات رأس المال في نجاح إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.
					51	أهمية تطبيق إعادة هندسة عمليات الأعمال والمهن ناجمة من توافر مجموعة من المتطلبات والمقومات لضمان نجاح التطبيق ومنها رأس المال البشري والهيكلية والزبائني.
					52	يمكن الاعتماد على المراحل التي يمر بها رأس المال الفكري في إعادة هندسة عمليات مهنة مراقبة الحسابات والمتمثلة بالاتي : (مرحلة التحضير للتغيير ، مرحلة إعادة التقييم ، مرحلة إعادة التفكير ، مرحلة الإشراف، مرحلة إعادة الهيكلة ، مرحلة إعادة الانطلاق).
					53	تتمثل مخاطر تكنولوجيا المعلومات بالاتي : - (مخاطر منافسة، مخاطر تحول، مخاطر إقناع الزبون، مخاطر شريك العمل).
					54	تعتبر التغيرات التالية أحد المخاطر المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات . (زيادة الضغوط التنافسية . زيادة مبيعات الخدمات البديلة ، نقص في التعامل مع التقنية).
					55	يمكن استخدام الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة في تطوير مهنة مراقبة الحسابات.
					56	للنظم الخبيرة دور كبير في تحسين مستوى مهنة مراقبة الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات.
					57	يساهم استخدام الذكاء الصناعي والنظم الخبيرة في: (تخفيض نسبة خطر الرقابة، الاختيار السليم لأدلة الإثبات).



جامعة سانت كلمنتس العالمية
مكتب الموصل
الدراسات العليا

**إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في اطار تكنولوجيا
المعلومات - دراسة استطلاعية لبيان آراء عينة مختارة من
مراقبي الحسابات في العراق**

أطروحة دكتوراه تقدم بها الباحث

منهل مجيد احمد / الرقم الجامعي 18203

إلى

المجلس الأكاديمي/ لجامعة سانت كلمنتس العالمية/ في العراق

وهي جزء من متطلبات نيل شهادة دكتوراه فلسفة في المحاسبة

باشراف

الدكتور/ إبراهيم خليل حيدر السعدي
أستاذ مساعد

1432هـ

2011م

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

[اللَّهُ نُورُ السَّمَاوَاتِ وَالْأَرْضِ]

مِثْلَ نُورِهِ كَمِشْكَاةٍ فِيهَا

مِصْبَاحٌ الْمِصْبَاحُ فِي زُجَاجَةٍ

الزُّجَاجَةُ كَأَنَّهَا كَوْكَبٌ دُرِّيٌّ

يُوَقَّدُ مِنْ شَجَرَةٍ مُبَارَكَةٍ

زَيْتُونَةٍ لَا شَرْقِيَّةٍ وَلَا غَرْبِيَّةٍ

يَكَادُ زَيْتُهَا يُضِيءُ وَلَوْ لَمْ

تَمْسَسْهُ نَارٌ نَوْارٌ عَلَى نُورٍ

يَهْدِي اللَّهُ بِنُورِهِ مَنْ يَشَاءُ

وَيَضْرِبُ اللَّهُ الْأَمْثَالَ لِلنَّاسِ

وَاللَّهُ بِكُلِّ شَيْءٍ عَلِيمٌ [

صَدَقَ اللَّهُ الْعَظِيمُ



(1)

/

:

تماشياً مع السياقات العلمية لاختبار الصدق الظاهري والشمولية لاستمارة الاستبانة ،
نعرض على حضرتكم استمارة استبانة صممت في إطار موضوع أطروحة الدكتوراه فلسفة
في المحاسبة والموسومة "

"

-

.

وقد اعتمد على مقياس ليكرت الخماسي الدرجة والذي يتشكل بعبارة (أتفق بشدة ، أتفق ،
محايد ، لا أتفق ، لا أتفق بشدة) .

يرجى تأشير رأيكم حول الاستبانة والأبعاد والفقرات التي تدرج ضمنها من خلال

الإجابة عن تساؤلات ترتبط بالاتجاه :

- وضوح الفقرة .
- انتماء الفقرة إلى البعد المحدود .
- وجود أو عدم وجود فقرات يمكن إضافتها .
- وجود أو عدم وجود أبعاد أخرى يمكن إضافتها .
- تناسب بدائل المقياس (ليكرت الخماسي) نعم لا

شكراً لوقتكم الثمين الذي منحتمونا إياه وتقبلوا فائق الشكر والامتنان .



(2)

/

:

تمثل هذه الاستمارة جزءاً من مشروع أطروحة دكتوراه في المحاسبة بعنوان "

-

."

آملين تعاونكم في الإجابة الدقيقة على فقراتها علماً أنها تستخدم لأغراض البحث العلمي
وستتم بطابع السرية والأمانة العلمية .

الباحث