

أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على تقييم نظام الرقابة الداخلية وفقا لمعيار

المراجعة الدولي "315"

*The impact of the use of information technology on the evaluation of the internal control system in accordance with the International Standard on Auditing"315"*

د.هيلاي نبيلة\*

المركز الجامعي افلو - الجزائر

bibba54@yahoo.fr

د.قربة معمر

جامعة الاغواط - الجزائر

m.krobba@yahoo.com

Received:27/05/2018

Accepted: 22/06/2018

Published: 30/06/2018

ملخص:

إن كبر حجم المؤسسات وانفصال الملكية عن الإدارة أدى إلى وجود نظام للرقابة الداخلية لمساعدتها في القيام بوظائفها بكفاءة وفعالية، إضافة إلى التغير الذي شهده العالم خلال الربع الأخير من القرن العشرين أدى إلى انتشار استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال الإقتصاد، الذي أثر على النظام المحاسبي للمؤسسات وبالتبعية على مهنة المراجعة، حيث حاولت الجهات المهنية الدولية للمراجعة إصدار معيار مراجعة دولي الذي من شأنه مساعدة المراجع على حل مشاكل تكنولوجيا المعلومات وعلى الفهم الكافي لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وتسهيل العمل مع أنظمتها، وقد كان لهذا المعيار الأثر على كيفية تحديد طبيعة ومدى الإجراءات اللازمة وأساليب تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد المخاطر المرتبطة بهيكل الرقابة الداخلية. وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام تكنولوجيا المعلومات من طرف المؤسسة المراجعة يؤثر بدرجة كبيرة على مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية سواء من ناحية تحديد المخاطر أو من ناحية وجود أساليب تتعلق بتقييم الرقابة الداخلية لبيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

الكلمات المفتاحية: تكنولوجيا المعلومات، نظام الرقابة لداخلية، معيار المراجعة الدولي 315.

تصنيف C63,M42:JEL

\* المؤلف المرسل: د.هيلاي نبيلة، الإيميل : bibba54@yahoo.fr

## **Abstract:**

La grande taille des institutions et la séparation de la propriété de la direction a conduit à l'existence d'un système de contrôle interne pour les aider à remplir leurs fonctions de manière efficace et efficiente, En plus du changement observé par le monde au cours du dernier quart du XXe siècle, l'utilisation de la technologie de l'information dans l'économie a affecté le système de comptabilité des institutions et a suivi le mouvement des institutions. Dans le domaine de l'audit, les professionnels de l'audit international ont tenté de publier une norme d'audit internationale qui aiderait l'auditeur à résoudre les problèmes informatiques et à comprendre correctement les systèmes d'information comptable électroniques et à faciliter le travail avec leurs systèmes. Un effet standard sur la façon de déterminer la nature et l'étendue des procédures et des méthodes nécessaires d'évaluation du système de contrôle interne et d'identifier les risques associés à la structure de contrôle interne. L'étude a révélé que l'utilisation des technologies de l'information par la révision de l'entreprise affecte de manière significative sur le stade de l'évaluation du système de contrôle interne, tant en termes d'identification des risques, ou en termes de l'existence de méthodes relatives à l'évaluation de l'environnement de contrôle interne des systèmes d'information comptables électroniques.

**Mots-clés:** Technologie de l'information, Système de contrôle interne, Norme internationale d'audit 315

**Jel Classification Codes:** C63,M42.

## 1. مقدمة:

شهد القرن الواحد والعشرين تطورات سريعة على مختلف الميادين الثقافية والسياسية والاجتماعية، بناء على ما خلفته تكنولوجيا المعلومات من تغيرات فكان لا بد على الأفراد والمؤسسات مواكبة هذا التطور المتسارع، فقد اقتحمت هذه التكنولوجيا حياة الفرد وتمكنت من الولوج في تطبيقات متعددة مست مختلف المجالات بما فيها مجال الإقتصاد، وتماشيا مع هذه التطورات التي أحدثتها تكنولوجيا المعلومات ظهرت صناعة مختلفة تماما عن الصناعات القائمة من قبل وهي صناعة تكنولوجيا المعلومات والتي أصبحت تمثل موردا استراتيجيا للمؤسسات لما توفره من معلومات تساهم في تعزيز الميزة التنافسية لها، في خضم تعدد وتعقد وكبر المؤسسات الإقتصادية والتطورات الحادثة في مجال تكنولوجيا المعلومات شهدت الرقابة الداخلية تطورات عديدة فيما يخص مفهومها والمجال الذي تشمله، حيث اقترنت هذه التطورات بزيادة الحاجة للرقابة الداخلية من أجل تحقيق الأهداف الموضوعية من طرف المؤسسة.

إن تكنولوجيا المعلومات وما إنجر عنها من تبعات أثرت على نظام الرقابة الداخلية وأوجدت بيئة رقابية جديدة تعتمد على تكنولوجيا المعلومات، إلا أنه لا يمكن الجزم بتلاشي البيئة الرقابية اليدوية بل يمكن أن تتواجد البيئتين معا، ولنوع البيئة الرقابية تأثير على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية من طرف المراجع، لأن المراجع يجد نفسه أمام بيئة مختلفة عن تلك البيئة اليدوية التقليدية، لذا فقد إهتمت الهيئات المهنية الدولية بتوجيه وإرشاد المراجع في هذا السياق نطرح الإشكالية التالية :

ما مدى تأثير إستخدامات تكنولوجيا المعلومات على عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية

وفقا للمعيار 315 ؟

ونحاول معالجة هذا التساؤل من خلال المحاور التالية:

- مفهوم وأهمية تكنولوجيا المعلومات
- نظام الرقابة الداخلية ومكوناتها
- تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المؤسسة وبيئتها وفقا للمعيار 315

## 2. مفهوم وأهمية تكنولوجيا المعلومات

قبل التطرق إلى مفهوم تكنولوجيا المعلومات، نوضح أولاً مفهوم كلمة التكنولوجيا (Technology)، والتي تعد من المصطلحات التي تواجه الكثير من الالتباس والتأويل إذ يستخدمها البعض كمرادف للتقنية (technique) في حين يرى آخرون اختلافاً واضحاً بينهما، فاصطلاحاً: يرجع أصل التكنولوجيا إلى اليونانية التي تتكون من مقطعين هما (Techno) تعني التشغيل الصناعي، والثاني (Logos) أي العلم أو المنهج، لذا تكون بكلمة واحدة هي علم التشغيل الصناعي. أما لغة: فقد تعددت وتباينت آراء المهتمين لتحديد مفهوم التكنولوجيا تبعاً لإختلاف وجهات النظر فهناك من يرى أنها تطوير العملية الإنتاجية والأساليب المستخدمة لتخفيض تكاليف الإنتاج وتطوير أساليب العمل، بينما يعرفها آخرون بأنها الأساليب والعمليات الفنية التي تستخدمها المؤسسة لتغيير المدخلات (مثل المواد والمعرفة والطاقة ورأس المال) إلى مخرجات تتمثل في السلع والخدمات (سعد غالب ياسين، 2005، ص44)

بينما تعرف التقنية بأنها: "التركيبية المناسبة من مخرجات أو منتوجات التكنولوجيا لتحقيق أهداف إنتاجية محددة أو المعرفة المتجسدة في الواقع المادي لتحقيق غايات معينة" (نفس المرجع السابق، ص 13)

وينظر للتكنولوجيا بمفهوم ثلاثي الأبعاد متكوناً من الأجهزة والمعدات (Hardware) والبرمجيات (Software) ونظم دعم الذكاء (bain ware)، إذ تحتوي الأجهزة والمعدات على وسائل مادية ومنطقية مختلفة والتي تعني باختيار المعدات لتحقيق الأهداف والغايات، أما البرمجيات فهي مجموعة قواعد وإجراءات تهتم باستخدام الأجهزة والمعدات، وتساهم أجهزة الذكاء في أداء وتشغيل الأجهزة والبرمجيات (غسان قاسم اللامي، 2007، ص25).

ونظراً للتطورات المتسارعة التي مست عصرنا الحالي فإنه لا يوجد تعريف موحد لتكنولوجيا المعلومات فقد تعددت تعاريفها حسب من ينظر إليها من وجهة مختلفة فيعرفها الصيرفي على أنها تمثل مجموعة الأدوات والأنظمة والتقنيات والمعرفة المطورة لحل مشاكل تتصل باستخدام المعلومات (محمد الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 19)، كما عرفت على أنها: "هي عبارة عن كل التقنيات المتطورة التي تستخدم في تحويل البيانات بمختلف أشكالها إلى معلومات بمختلف أنواعها والتي تستخدم من طرف المستفيدين في كافة مجالات الحياة" (نفس المرجع، ص 16)

وعرفت أيضا بأنها هي تلك الأدوات والوسائل التي تستخدم لجمع المعلومات وتصنيفها وتحليلها وتخزينها أو توزيعها، وتصنف تحت عنوان أوسع و اشمل متمثلة في التقنيات المستندة على الحاسوب لعلاقتها المباشرة بنشاطات العمليات في المؤسسة" وعرفها سعد غالب ياسين على أنها تمثل الأدوات و التقنيات التي تستخدمها نظم المعلومات لتنفيذ الأنشطة الحاسوبية على اختلاف أنواعها و تطبيقاتها و تشمل كل من عتاد الحاسوب computer hardware و المكونات المادية للحاسوب، برامج الحاسب computer software و تتضمن كل برامج الحاسب من نظم تشغيل و برامج تطبيقات، تكنولوجيا التخزين storage technology و تتضمن الوسائط المادية و البرامج التي تتولى عملية تخزين البيانات داخل الحاسوب(سعد غالب ياسين، ص44)

ومن المفاهيم السابقة يمكن القول بأن تكنولوجيا المعلومات عي عبارة مجموعة الأدوات التقنية المادية المستخدمة في معالجة وتخزين المعلومات كالحاسبات الآلية وما يتبعها من ملحقات تتمثل في الطابعات والوسائط المادية للتخزين وأيضا الاقراص المضغوطة وكل ما هو مادي ملموس، وملحقات أخرى غير ملموسة كالبرامج والشبكات، التي تعمل على جمع البيانات من مصادر مختلفة من أجل تخزينها أو معالجتها وتحويلها إلى معلومات يمكن لمستخدمها أن يستفيد منها.

### 3. نظام الرقابة الداخلية ومكوناتها

#### 1.3. نظام الرقابة الداخلية

نتيجة الدور الهام الذي تلعبه أنظمة الرقابة الداخلية في نجاح المؤسسات فقد حظيت باهتمام الهيئات المحاسبية المتخصصة التي سعت إلى تطوير مفهوم الرقابة الداخلية بصورة مستمرة، وكان أول التعريف الذي وضعته جمعية المراجعين الأمريكيين، نص على أن الرقابة الداخلية هي الإجراءات والطرق المستخدمة في المؤسسة من أجل الحفاظ على النقدية والأصول الأخرى بجانب التأكد من الدقة الكتابية لعملية مسك الدفاتر ونتيجة للتطور في الجانبين الاقتصادي والإداري والتنبه لأهمية الحفاظ على الأصول الأخرى بالإضافة للنقدية، وتطوير تعريف الرقابة الداخلية، فقامت لجنة طرائق المراجعة المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتعريف الرقابة الداخلية على أنها: "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المؤسسة بهدف حماية أصوله وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاءة الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية (إيهاب نظعي، هاني العزب، 2012، ص ص 133-134). كما تم تعريفها على أنها تمثل مجموعة الضمانات التي تساهم في التحكم في المؤسسة

(محمد بوتين، 2008، ص 70)، وقد عرفت وفقا للمعيار ISA 400 على أنها تتمثل في كافة السياسات والإجراءات (الضوابط الداخلية) التي تتبناها إدارة المؤسسة لمساعدتها قدر الإمكان في الوصول إلى هدفها في ضمان إدارة مؤسسة وكفاءة للعمل، والمتضمنة الالتزام بسياسات الإدارة وحماية الأصول ومنع واكتشاف الغش والخطأ ودقة واكتمال السجلات المحاسبية وتهيئة معلومات مالية موثوقة في الوقت المناسب" (مصطفى يوسف كافي، 2012، ص172)، ووفقا للمعيار ISA 400 حدد طواهر وصدقي الأهداف المراد تحقيقها من نظام الرقابة الداخلية هي (محمد التهامي طواهر، 2006، ص 84):

- التحكم في المؤسسة ؛
- حماية الأصول؛
- ضمان نوعية المعلومات؛
- تشجيع العمل بالكفاءة؛
- تشجيع الإلتزام بالسياسات الإدارية.

### 1.1.3. مكونات الرقابة الداخلية.

لقد أكد معيار المراجعة الدولي (315) إلى أن الرقابة الداخلية تتكون من خمسة عناصر، إذ أن هذا التقسيم يوفر إطارا مفيدا للمراجعين لاعتبار كيف يمكن أن تؤثر مختلف نواحي الرقابة الداخلية لمؤسسة على المراجعة، ولا يعكس التقسيم بالضرورة كيف تعتبر وتنفذ المؤسسة الرقابة الداخلية، كذلك الاعتبار الرئيسي للمراجع هو ما إذا كان عنصر رقابة داخلي يمنع أو يكتشف ويصحح الأخطاء الجوهرية في فئات المعاملات أو أرصدة الحسابات أو الإفصاحات والإثباتات الخاصة بها وكيف يتم ذلك، وليس تصنيفها إلى عنصر معين، وتبعاً لذلك يمكن للمراجعين استخدام مصطلحات أو إطارات مختلفة لبيان مختلف نواحي الرقابة الداخلية وتأثيرها على المراجعة وليس تلك المستخدمة في معيار المراجعة الدولي هذا، شريطة أن يتم تناول جميع العناصر المبينة في معيار المراجعة الدولي هذا (أحمد حلبي جمعة، 2008، ص 101).

والجدول رقم 1 يبين مكونات الرقابة الداخلية وكيفية إعتماها كمقاييس يتم على أساسها تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية والإرشادات التطبيقية التي يتم إعتماها عند تقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية كما جاء في التقرير الذي صدر عن COSO

جدول 01: مكونات الرقابة الداخلية.

عناصر مكونات الرقابة	وصف مكونات الرقابة	مكونات الرقابية الداخلية
<p>- القيم الأخلاقية والنزاهة،-الالتزام بالكفاءة.</p> <p>- مجلس الإدارة أو مشاركة لجنة المراجعة.فلسفة الإدارة ونمط التشغيل، الهيكل التنظيمي،تحديد السلطات والمسؤوليات،سياسات وممارسات الموارد البشرية.</p>	<p>السياسات و الإجراءات و التصرفات والإتجاه العام والإدارة العليا وأصحاب المؤسسة الاقتصادية المرتبطة بضوابط الرقابة الداخلية وأهميتها.</p>	بنية الرقابة
<p>- عمليات تقدير الخطر،تحديد العوامل التي تؤثر على الخطر،قرار إدارة الخطر.</p>	<p>تحديد وتحليل الإدارة للمخاطر الملانمة لإعداد القوائم المالية طبقا للإطار الدولي للمراجعة.</p>	تقدير المخاطر
<p>أنواع الأنشطة الرقابية:الفصل الكافي للواجبات،الترخيص الملانم للعمليات والأنشطة،السجلات والمستندات الكافية،الرقابة المادية على الأصول،الاختبارات المستقلة على الأداء.</p>	<p>الإجراءات والسياسات التي تضعها الإدارة للوفاء بأهدافها لأغراض التقرير المالي.</p>	الأنشطة الرقابية
<p>أهداف المراجعة المرتبطة بالعمليات، الاكتمال، الدقة، التويب، التوقيت، الترحيل، التلخيص.</p>	<p>الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتسجيل والتقرير عن عمليات المؤسسة الاقتصادية.</p>	المعلومات والاتصال
<p>متابعة الالتزام بنظام الرقابة الداخلية.</p>	<p>التقييم المستمر و الدوري للإدارة على فاعلية تصميم وتشغيل الرقابة الداخلية لتحديد مواطن الضعف.</p>	المتابعة

**المصدر:** آلان عجيب مصطفى هلدني، نائر صبري محمود الغبان، "دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان-العراق"، مجلة علوم إنسانية، السنة السابعة، العدد 2010، 45، ص11

4.تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المؤسسة وبيئتها وفقا للمعيار 315

#### 1.4. الهدف من المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وضع أسس وإرشادات بشأن الحصول على فهم للمؤسسة وبيئتها من عدة نواحي كفهم قطاع المؤسسة والعوامل التنظيمية والعوامل الخارجية التي تحكمها كبيئتها التنافسية، كما يشمل فهم طبيعة المؤسسة وفهم لعملياتها وملكيته ورقابتها وأنواع الاستثمارات التي تقوم بها وتخطط لإجرائها وأيضا فهم لسياساتها المحاسبية، بما في ذلك رقابتها الداخلية وذلك لتحديد أنواع الأخطاء المحتملة.

وبشأن تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية في عملية مراجعة القوائم المالية، فيجب على المراجع استخدام المعلومات التي جمعت من خلال اجراءات تقييم المخاطر بما في ذلك أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها عند تقييم عناصر الرقابة وتحديد ما اذا تم تنفيذها كأدلة مراجعة لدعم تقييم المخاطر، وعلى المراجع استخدام تقييم المخاطر لتحديد طبيعة وتوقيت ومدى اجراءات المراجعة التي يتم إجراؤها (سايج فايز 2014-2015، ص ص 101-102).

#### 2.4. أثر تكنولوجيا المعلومات على تقييم نظام الرقابة الداخلية وفقا لمعيار المراجعة الدولي 315.

إن هدف الرقابة الداخلية في المؤسسة هو حماية أصولها وضمان سلامة ودقة البيانات المالية وزيادة الإعتماد عليها، مما يلقي على عاتق المراجع مسؤولية أكبر عند تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل معرفة مدى صحة المعلومات المعروضة في القوائم المالية ومدى تعبيرها للمركز المالي الحقيقي للمؤسسة، لما لتقييم نظام الرقابة الداخلية من أثر جوهري على عملية مراجعة بيانات المؤسسة.

وتزداد مسؤولية المراجع عند تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، بحيث أن تفهم المراجع الجيد لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة التي تعمل في بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يزودها بأساس لتقييم المخاطر الناتجة عن استخدام تكنولوجيا المعلومات في بيئة المؤسسة، وفي هذا الصدد قامت الهيئات المهنية الدولية بإرشاد المراجع في عملية تقييم نظام الرقابة الداخلية لمؤسسة تعمل في بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وأوضحت ضرورة فهم المراجع لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وبيئتها.

فقد أصدر الإتحاد الدولي للمحاسبين معيار المراجعة الدولي رقم "315" الموسوم بـ "تحديد وتقييم مخاطر الخطأ الجوهري من خلال فهم المؤسسة وبيئتها"، والذي ينص على ضرورة فهم المراجع للمؤسسة وبيئتها بما في ذلك رقابتها الداخلية من أجل تحديد وتقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية سواء

كانت ناجمة عن الإحتيال أو الخطأ في البيانات المالية، وأداء مزيد من إجراءات المراجعة المتعلقة بالقيام بإجراءات تقييم المخاطر".

وقد نصت الفقرة "أ32" من (ISA315) بمايلي: "من الأمثلة على الأمور التي يمكن أن يأخذها المراجع بعين الإعتبار عند الحصول على فهم لأهداف وإستراتيجيات ومخاطر العمل ذات العلاقة للمؤسسة التي قد ينتج عنها مخاطر الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية عدة عناصر منها:

– إستخدام تكنولوجيا المعلومات (قد تكون هناك مخاطرة محتملة متعلقة بالعمل فعلى سبيل المثال عدم توافق الأنظمة والعمليات)".

وقد نصت الفقرة "أ53": "يحتوي نظام الرقابة الداخلية في مؤسسة على عناصر يدوية وعادة ما يحتوي على عناصر آلية، وإن خصائص العناصر اليدوية أو الآلية ذات علاقة بتقييم المراجع للمخاطر إلى جانب مزيد من إجراءات المراجعة المبنية على ذلك".

وكذلك نصت الفقرة "أ56": "تشكل تكنولوجيا المعلومات كذلك مخاطر محددة للرقابة الداخلية للمؤسسة بما في ذلك مايلي:

– الإعتماد على الأنظمة أو البرامج التي تعالج البيانات بشكل غير دقيق أو معالجة البيانات غير الدقيقة، أو كلاهما؛

– الوصول غير المصرح به للبيانات يؤدي إلى إتلاف هذه البيانات أو تغييرات غير مناسبة فيها، بما في ذلك تسجيل معاملات غير مصرح بها أو غير موجودة، أو تسجيل غير دقيق للمعاملات، وقد تنجم مخاطرة معينة عندما يتمكن عدة مستخدمين من الوصول لقاعدة بيانات مشتركة؛

– إمكانية حصول موظفي تكنولوجيا المعلومات على امتيازات للوصول للبيانات تتعدى تلك اللازمة لأداء المهام الموكلة إليهم، وبذلك يتعطل فصل المهام؛

– تغييرات غير مصرح بها في البيانات في الملفات الرئيسية؛

– تغييرات غير مصرح بها في الأنظمة والبرامج؛

– عدم إجراء التغييرات اللازمة في الأنظمة أو البرامج؛

– تدخل يدوي غير مناسب؛

– خسارة محتملة للبيانات أو عدم القدرة للوصول إلى البيانات حسبما هو مطلوب.

كما نصت الفقرة "95أ": "يؤثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على طريقة تنفيذ أنشطة الرقابة، ومن منظور المراجع تكون الرقابة على أنظمة تكنولوجيا المعلومات فعالة عندما تحافظ على نزاهة المعلومات وأمن المعلومات التي تعالجها هذه الأنظمة وتشمل عناصر الرقابة العامة على تقنية المعلومات وعناصر الرقابة على التطبيقات".

أما الفقرة "أ 96" فنصت على: "إن عناصر الرقابة العامة على تقنية المعلومات هي السياسات والاجراءات التي تتعلق بالعديد من التطبيقات وتدعم العمل الفعال لعناصر الرقابة على التطبيقات، إن عناصر الرقابة العامة لتكنولوجيا المعلومات التي تحافظ على نزاهة المعلومات وأمن البيانات تشمل بشكل عام الرقابة على مايلي:

– مركز بيانات وعمليات الشبكة؛

– إمتلاك وتغيير وصيانة برمجيات النظام؛

– تغيير البرنامج؛

– أمن الوصول؛

– إمتلاك وتطوير وصيانة نظام التطبيقات؛

وتنفذ بشكل عام للتعامل مع المخاطر المشار إليها في الفقرات "أ 56" أعلاه.

ونصت الفقرة "97أ": عناصر الرقابة على التطبيق هي إجراءات يدوية أو آلية تعمل عادة عند مستوى عمليات المؤسسة وتطبق على معالجة تطبيقات العمليات الفردية، ويمكن أن تكون عناصر الرقابة وقائية أو إكتشافية بطبيعتها، وهي مصممة لضمان نزاهة السجلات المحاسبية، وتبعاً لذلك تتعلق عناصر رقابة التطبيق بالإجراءات المستخدمة لمباشرة وتسجيل ومعالجة وإعداد التقارير حول المعاملات أو البيانات المالية الأخرى، وعناصر الرقابة هذه تساعد في ضمان أن المعاملات حدثت وأنها مصرح بها ومسجلة ومعالجة بشكل كامل ودقيق، وتشمل الأمثلة على ذلك فحوصات تعديل بيانات المدخلات وفحوصات التتابع العددي من خلال المتابعة اليدوية لتقارير الإستثناءات أو التصحيح عند نقطة إدخال البيانات.

ومن خلال ما تقدم نحاول أن نقدم مجموعة من النقاط المتعلقة بتأثير تكنولوجيا المعلومات على

تقييم المراجع لنظام الرقابة الداخلية وفقا لمعيار المراجعة الدولي 315، وهي كالتالي:

- إن وجود عنصر تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة من الأمور التي يأخذها المراجع بعين الإعتبار، والتي يكون لها أثر على فهمه لأهداف واستراتيجيات ومخاطر العمل بالنسبة للمؤسسة المراجعة؛
  - إن وجود عناصر آلية له أثر على تقييم المراجع للمخاطر مما يؤدي إلى ضرورة وضع إجراءات إضافية تخص هذا العنصر؛
  - توجد مخاطر عديدة في المؤسسة تتولد جراء استخدام المؤسسة لتكنولوجيا المعلومات؛
  - يؤثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أساليب الرقابة المطبقة من طرف المراجع من خلال إعماده على أسلوبين هما أسلوب الرقابة العامة وأسلوب الرقابة على التطبيقات.
- وكنتيجة لما سبق نلاحظ أن استخدام تكنولوجيا المعلومات من طرف المؤسسة المراجعة يؤثر بدرجة كبيرة على مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية سواء من ناحية تحديد المخاطر أو من ناحية وجود أساليب تتعلق بتقييم الرقابة الداخلية لبيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وهذا في ضوء ما جاء به معيار المراجعة الدولي 315.

## 5. خاتمة: لما سبق يمكن الخروج بالنتائج التالية:

- تساهم معايير المراجعة الدولية والتي تصدر عن لجنة ممارسات المراجعة الدولية (IAPC) التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، في دعم معرفة وفهم مراجع الحسابات في أمور متعددة تتعلق بكيفيات مراجعة النظام المحاسبي للمؤسسات؛
- بذلت الهيئات المهنية الدولية للمراجعة جهودا معتبرة فيما يخص المعايير الدولية المرشدة للعمل في بيئة نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية، والتي لا تزال غير كافية مما يتحتم عليها ضرورة البحث عن معايير جديدة أو تنقيح المعايير الموجودة، من أجل معالجة المشاكل التي قد تطرأ في بيئة تستخدم تكنولوجيا المعلومات؛
- إهتمت الهيئات المهنية الدولية للمراجعة بالتنبيه لنقطة مهمة وهي أن بيئة الرقابة من بين أهم المكونات تأثرا باستخدام تكنولوجيا المعلومات؛
- لقد أعطت معايير المراجعة الدولية حيزا أكبرا لضرورة فهم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وبيئتها من خلال مساندة فهم المراجع في توضيح الأثر الكبير الذي قد يخلفه استخدام تكنولوجيا المعلومات على مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية وكيف أثرت أيضا على تقييم المخاطر والأنشطة الرقابية التي يتم إتباعها من أجل تقليل أو إلغاء تلك المخاطر؛
- تتضمن إجراءات تقييم نظام الرقابة الداخلية في بيئة تكنولوجيا المعلومات مزيج من الإجراءات اليدوية والإجراءات الآلية ؛
- يؤثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية تنفيذ أنشطة الرقابة الداخلية والتي تشمل ضوابط الرقابة العامة وضوابط الرقابة على التطبيقات.

## 1.5. المقترحات

- قيام هيئات المراجعة الدولية بإصدار المزيد من المعايير الدولية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات من أجل التغلب على تحديات بيئة تكنولوجيا المعلومات من أجل تطوير أساليب مهنة مراجعة الحسابات؛
- على الجامعات تدعيم وتطوير مناهج التدريس بالمعارف المتعلقة بمعايير المراجعة الدولية ذات العلاقة بتكنولوجيا المعلومات من أجل تدعيم الجهات الدولية للمراجعة بدراسات من شأنها زيادة الإصدارات المهنية الحديثة؛

– قيام مكاتب مراجعة الحسابات و الأساتذة الجامعيين بتنظيم ملتقيات في سبيل تكوين فرق بحث تتولى البحث في مجال معايير المراجعة الدولية لتكنولوجيا المعلومات من أجل الإرتقاء بمهنة مراجعة الحسابات؛

– قيام الجهات الحكومية بعقد ندوات والتي يشارك فيها أصحاب المؤسسات يتم من خلالها إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات والمزايا التي قد تحققها للمؤسسة هذا من جهة، وإعداد تقارير نوعية من طرف مراجعي الحسابات من جهة أخرى.

## 6. قائمة المراجع

1. أحمد حلمي جمعة، 2008، "تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة"، ط1، دار صفاء، عمان
2. ألان عجيب مصطفى هلدني، 2010، "تأثر صبري محمود الغبان، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان-العراق"، مجلة علوم إنسانية، السنة السابعة، العدد 45
3. إيهاب نظمي، هاني العزب، 2012، "تدقيق الحسابات-الإطار النظري"، ط1، دار وائل، عمان
4. سايج فايز، 2014-2015، "أهمية تبني معايير المراجعة الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي-دراسة حالة الجزائر"، اطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة البلدية
5. سعد غالب ياسين، 2005، "أساسيات نظم المعلومات لإدارية و تكنولوجيا المعلومات"، دار المناهج، عمان-الأردن
6. عطاءالله احمد سويلم الحسبان، 2009، "التدقيق و الرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية"، ط1، دار الراية، عمان
7. غسان قاسم اللامي، 2007، "إدارة التكنولوجيا-مفاهيم و مداخل... تقنيات... تطبيقات عملية"، ط1، دار المناهج، عمان-الأردن
8. غسان قاسم داود اللامي، أميرة شكري البياتي، 2010 تكنولوجيا المعلومات في منظمات الأعمال-الاستخدامات والتطبيقات-، ط1، مؤسسة الوراق، الأردن
9. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، 2006، المراجعة وتدقيق الحسابات-الإطار النظري والممارسة التطبيقية-، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
10. محمد الصيرفي، 2009، "إدارة تكنولوجيا المعلومات"، ط1، دار الفكر الجامعي، الاسكندرية
11. محمد بوتين، 2008، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر
12. مصطفى يوسف كافي، 2012، "تدقيق الحسابات في ظل البيئة الإلكترونية واقتصاد المعرفة"، مكتبة المجمع العربي، عمان