جامعة الجيلالي بونعامة بخميس مليانة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم المالية والمحاسبة

العنوان

المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

دراسة لعينة من محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في علوم المالية والمحاسبة

تخصص : محاسبة وتدقيق

إعداد الطلبة :

- حاج بوررقة حورية
- بن بريك حياة

تحت إشراف الأستاذ:

- بن عناية جلول

نوقشت امام اللجنة المكونة من :

أ/ خبازي فاطمة الزهراء (أستاذة محاضرة أ – جامعة الجيلالي بونعامة) رئيسا

ب/ بن عناية جلول (أستاذ محاضر أ – جامعة الجيلالي بونعامة) مشرفا

ج/ لحمش مهدي (أستاذ مساعد أ – جامعة الجيلالي بونعامة) ممتحنا

السنة الجامعية : 2017/2016

إهداء

أنحني إجلالا إلى من أرى فيها ضياء الصراط وعمود الحياة إلى من آزرتني وساندتني طول المسار ،إلى من أراها بحر الحنان وشاطئ الرعاية وفلك النصيحة والأمان إلى من حملتني وهنا على وهن وسهرت بسهري وفرحت لفرحي واحتضنت الأحزان من أجل سعادتي وعلمتني أن الإيمان نجاح والصبر مفتاح الحب والعطاء...

إلى حبيبتي أمي حفظها الله.

إلى من أرى فيه ينبوع السخاء وجود الكرماء ونصح الحكماء وعطف الرحمان ،إلى من علمني مواجهة الصعاب وعلمني أن الحياة تجارب وشجعني علي المثابرة والاجتهاد.. إلي أبي رحمه الله.

إلى من قاسموني الحياة بحلوها ومرها أخوتي و أخواتي و إلى أبنائهم.

و أهدي تحياتي إلى عائلتي الثانية بن عزيزة كبيرهم و صغيرهم و أخص بالذكر بن عزيزة محمد الامين.

إلى من قاسمتني سطور هذا العمل "بن بريك حياة" .

إلى جميع طلبة دفعة محاسبة و تدقيق.

حورية

إهداء

أهدي حصيلة هذا الجهد المتواضع إلى:

من غرس في نفسي القيم النبيلة والمثل العليا بمعانيها الشامخة وحدثني عن جمال الدنيا وسر وجودها، وعلمني الإحسان وكان بجانبي دائما والدي الغالي

من جعلت الجنة تحت أقدامها، صاحبة القلب الكبير، تحمل في ثنايا نفسها الطيبة الحب والطهر والحنان والعطاء وفاء بالعهد أن لا أنسى فضلك ما حييت والدتي

والى الواقفين دوما إلى جانبي إخوتي وأخواتي وكل عائلة بن بريك ، بن سونة ، قوري يحي وخاصة بوزيان

والى كل الأصدقاء خاصة من تقاسمت معها العمل حاج بوررقة حورية

اكرام ، فاطمة الزهراء ، ليلى

والى دفعة سنة ثانية ماستر وكل حاملي راية العلم

والى جميع من ساهم في إنجاز هذا العمل المتواضع لهم جميعا أهدي عملي المتواضع

مع المحبة والاحترام والعرفان

حياة

شكر

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على المبعوث رحمة للعالمين، نبينا محمد صلى الله عليه وسلم وعلى آله وصحبه أجمعين وبعد.....

فإنني أشكر الله تبارك وتعالى على توفيقه وإعانته لي على إتمام هذا الجهد المتواضع ،وإلى جامعة جيلالي بونعامة خميس مليانة ،ممثلة برئيسها وإدارتها ،وكذلك إلى عمادة الدراسات العليا وكلية التجارة والعاملين فيها على جهودهم الحثيثة في رعاية طلبة ماستر وتقديم كافة الخدمات والتسهيلات اللازمة لإكمال دراساتهم.

كما أتوجه بعميق شكري وتقديري إلى الدكتور بن عناية جلول ،لتفضيله بالإشراف على هذه المذكرة ،ولقيت منه الاهتمام والتشجيع البالغ ، فأسأل الله سبحانه وتعالى أن يكون في ميزان حسناته يوم القيامة.

والشكر موصول لأعضاء لجنة المناقشة الموقرين، بمناقشة هذه المذكرة وإثرائها بملاحظاتهم القيمة والتوجيهات السديدة.

كما لا يسعني أيضا إلا أن أتقدم بشكري وعرفاني للأساتذة الأفاضل وكذلك المحاسبين و محافظي الحسابات لتعاونهم معي في تعبئة الاستبيان وتقديم كافة المعلومات اللازمة لي ،وكل الشكر والعرفان لمن ساهم في إخراج هذا البحث المتواضع .

ملخص

ملخص

تناولت الدراسة المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ،وتمثل هدف الدراسة في معرفة دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على المراجعة وتحديد مشاكل ومخاطر التي يسببها نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية على المراجعة،وقد تم استخدام المنهج التحليلي حيث تم تصميم الاستبيان وتوزيعه على مجتمع الدراسة والمتمثل في محافظي الحسابات والمحاسبين والأساتذة الجامعيين،وقد اعتمدنا في التحليل على برنامج spss23 و Excel ،توصلت الدراسة الى عدة نتائج منها:أن المراجعة الإلكترونية تؤدي إلى تحسين اجراءات وأساليب المراجعة ،واستخدام المراجعة الإلكترونية تساعد في توفير القوائم المالية في الوقت المناسب،وأوصت الدراسة باستخدام تكنولوجيا المعلومات في المراجعة،وأن يكون المدقق على علم بالبرامج التطبيقية المحاسبية المستخدمة.

الكلمات المفتاحية:المراجعة،المعلومات المحاسبية الإلكترونية،المراجعة الإلكترونية

Résumé :

l'étude porte sur la révision par le biais des systèmes informatique de la comptabilité électronique, l'objectif de l'étude est de connaître le rôle des systèmes informatique de la comptabilité électronique sur la révision , l'identification des risques et les problèmes causés par le système informatique de la comptabilité électronique sur la révision, il a été utilisé dans cette étude la méthode analytique où le questionnaire a été conçu et distribué à la communauté de l'étude dont les gouverneurs de comptes, les comptables et les professeurs d'université, nous avons utilisé dans notre analyse le programme **SPSS**23 et Excel, l'étude a mené vers plusieurs conclusions, y compris: la révision électronique participe à l'amélioration des procédures et des méthodes de révision, et l'utilisation de la révision électronique aide dans la fourniture des états financiers en temps réel, l'étude a recommandé l'utilisation des technologies de l'information dans la révision, et que le réviseur soit au courant des programmes appliqués utilisés dans la .comptabilité.

Mots-clés : Révision, information de la comptabilité électronique, révision électronique

مقدمة عامة

تعتبر المراجعة أحد فروع المعرفة ،حيث أصبحت علم له أصوله وقواعده العلمية وأساليبه وأهدافه المتمثلة في فحص نظم الرقابة الداخلية والبيانات والمساندات والسجلات ،وإبداء رأي فني محايد حول مدى عدالة القوائم المالية عن المركز المالي للمنشأة في نهاية فترة زمنية محددة ،ومدى بيان تلك القوائم لنتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة وتعتبر مهنة مستقلة بذاتها ،وقد زاد الاهتمام بالمراجعة من قبل الملاك لمعرفة مدى صحة ودقة الحسابات بالمنشأة بالإضافة إلى اتساع حجم المشروعات الذي أدى إلى اتساع دائرة مستخدمي القوائم المالية.

و نظرا للتطورات التي تمر بها والتي يمكن أن نطلق عليها "ثورة تكنولوجيا المعلومات " هذه الثورة نشأت وانتشرت نتيجة لانتشار وتطور أنظمة الحاسب الآلي وتغلغلها في كافة مجالات الحياة ،لقد أدى انتشار نظم الحاسب الآلي إلى اعتماد معظم منشآت الأعمال وغيرها من المنظمات عليه بصورة أساسية في تشغيل بياناتها على أنظمته،ولم يقتصر الأمر على تشغيل البيانات ،بل امتد إلى استخدام هذه الأنظمة في نقل وتداول البيانات وتوصيلها إلى مستخدميها وقد أثرت أنظمة الحاسب الآلي في مجال نظم المعلومات المحاسبية على مقومات النظام المحاسبي وعناصره الأساسية وعلى أنظمة الرقابة الداخلية ،وعلى أساليب وإجراءات تشغيل البيانات وتوصيل المعلومات إلى المستخدمين ،مما فرض هذا التأثير واقعا جديدا على مهنة المراجعة باعتماد أنشطة ومعاملات الوحدة الاقتصادية على الحاسب الإلكتروني مما أدى إلى ضرورة تواكب مهنة المراجعة والمراجعين مع هذا التطور وبرزت أهمية تغيير أساليبهم التقليدية بأساليب مستحدثة تعتمد على أساليب تكنولوجية حديثة وأساليب تحليلية متقدمة لتنفيذ عملية الرقابة بكفاءة وفعالية.

ومما سبق يمكن طرح الاشكالية التالية:

ما هو دور المراجعة الإلكترونية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية؟

1) الاسئلة الفرعية:

- ماذا نقصد بالمراجعة ونظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني؟
- ما مفهوم المراجعة الإلكترونية ؟
- هل يمكن بناء علاقة بين المراجعة ونظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية؟

2) الفرضيات

أ. نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تؤثر على دقة وسرعة المعلومات الناتجة عن عملية المراجعة.

ب. المراجعة الإلكترونية تسعى إلى جمع البيانات والتأكد من صحتها كما تسعى إلى تحقيق أهداف المنشأة.

ت. توجد دلالة إحصائية معنوية لدور المراجعة الإلكترونية مع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

3) هدف الدراسة:

بالإضافة إلى هدف الإجابة عن التساؤلات الواردة في الإشكالية، واختبار مدى صحة الفرضيات المتبناة يمكن تحديد معالم أهداف الدراسة بشيء من التفاصيل من خلال النقاط التالية:

- معرفة دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على المراجعة.
- تحديد مشاكل ومخاطر التي يسببها نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية على النظام.

4) حدود الدراسة:

-**الحدود المكانية** : تتمثل الحدود المكانية في ولاية عين الدفلى.

-**الحدود الزمنية** : تتمثل الحدود الزمنية لهذه الدراسة في الفترة الممتدة بين(من شهر جانفي إلى شهر ماي 2017)

-**الحدود المتعلقة بالمستجوبين** : تتمثل في محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين.

5) منهجية الدراسة:

تستخدم الدراسة المنهج الإستقرائي والتحليل الوصفي واستخدام استمارة الاستبيان وتحليلها بواسطة الطرق الإحصائية بالإضافة إلى المراجع والمصادر العلمية ذات العلاقة المباشرة بالدراسة.

6) صعوبات البحث:

- ضيق الوقت
- رفض بعض المدققين تقديم المساعدة وامتناعهم عن الإجابة على الاستبيان مما يتطلب بذل الكثير من الجهد لجمع المعلومات. حيث يعتبر الاستبيان أحد المصادر الرئيسية لجمع المعلومات.

7) هيكل الدراسة:

للإجابة عن إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية المتعلقة بها سنقوم بتقسيم هذه الدراسة إلى قسمين– قسم نظري – قسم تطبيقي

- الفصل الأول تطرقنا فيه إلى الإطار النظري ويتمثل في أساسيات المراجعة ونظام المعلومات المحاسبي وإلى المراجعة الإلكترونية إضافة إلى مشاكل ومخاطر المراجعة الإلكترونية.
- الفصل الثاني فهو الفصل التطبيقي واحتوى على مبحثين تطرقنا إلى الدراسات السابقة ودراسة ميدانية في شكل استبيان وزع على بعض محاسبين ومحافظي الحسابات والأساتذة.

الفصل الأول

المراجعة ونظم المعلومات

المحاسبية الإلكترونية.

تمهيد

يساهم نظام المعلومات المحاسبية بصورة إيجابية في تقديم المعلومات المفيدة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات عن طريق أفراد وجهات داخل المنشأة وخارجها ،ولكي تحقق المعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون دقيقة وملائمة تقدم في التوقيت المناسب وهذا يعني ضرورة الأخذ بأحداث تقنية مناسبة للمعلومات لذا تستخدم المنشآت الحاسبات الإلكترونية في تشغيل بياناتها، وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل وتداول تلك البيانات وهذا بالتالي أثر كثيرا في عملية المراجعة حيث نشأت الحاجة للمراجعة الآلية من أجل زيادة درجة الموثوقية في البيانات التي تجعلها أساسا يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات .

وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى:

- **المبحث الأول** :أساسيات المراجعة ونظام المعلومات المحاسبية.
- **المبحث الثاني**:المراجعة الإلكترونية.
- **المبحث الثالث**:مراحل ومشاكل المراجعة الإلكترونية.

المبحث الأول : أساسيات المراجعة ونظام المعلومات.

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة الإطار المفاهيمي للمراجعة ونظام المعلومات.

المطلب الأول : مفهوم وأنواع المراجعة

نتناول في هذا المطلب أهم التعاريف التي أعطيت للمراجعة .

الفرع الأول : مفهوم المراجعة

– المراجعة بمعناها المهني تعني عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيًا انتقاديًا محايدًا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية . [1]

– تعريف جمعية المحاسبية الأمريكية:المراجعة هي عملية منتظمة للحصول على الأدلة والقرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية،ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.[2]

– المراجعة هي فحص انتقادي يسمح بمراجعة المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك العمليات. [3]

– المراجعة عملية منهجية منظمة لجمع وتقييم أدلة الإثبات بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتوصيل نتائج المراجعة إلى الأطراف المعنية . [4]

ومن خلال التعاريف السابقة نجد أن عملية المراجعة ترتكز على النقاط التالية :

- **الفحص:** أي فحص للبيانات والسجلات المحاسبية للتأكد من صحة وسلامة العمليات التي تم تسجيلها وتحليلها.
- **التحقيق:** يعني إمكانية الحكم على صلاحية القوائم المالية الختامية للتعبير السليم على نتيجة أعمال المؤسسة ومدى تشكيلها للمركز المالي الحقيقي لها .
- **التقرير:** هو بلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير موجه إلى الأطراف المعنية سواء داخلية أو خارجية .

---

[1] أحمد حلمي جمعه، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، سنة 2000، ص 07

[2] محمد التوهامي طواهر، **مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطبيقية**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006، ص 09

[3] محمد بوتين، **المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، سنة 2008، ص 11

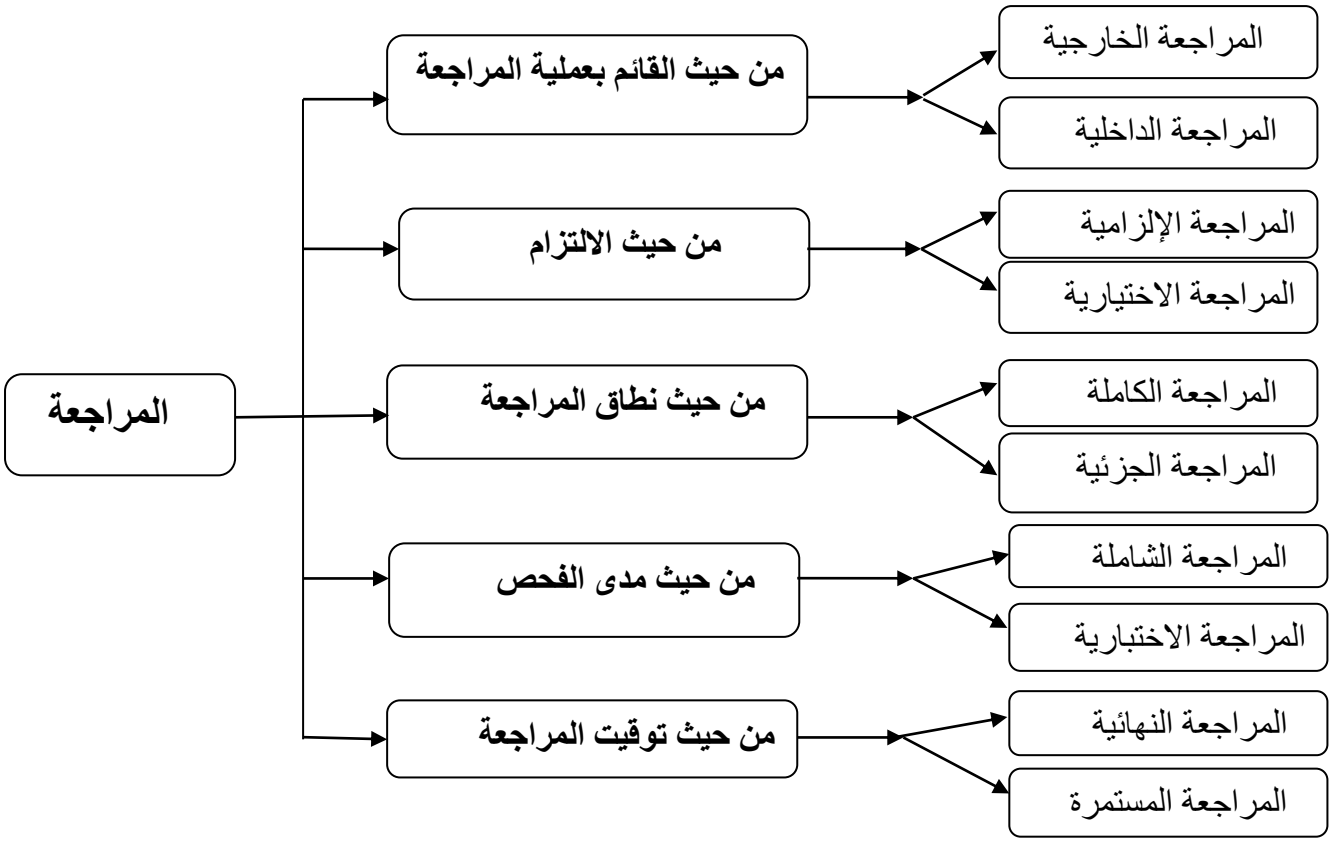
[4] أمين السيد أحمد لطفي، **التطورات الحديثة في المراجعة**، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، سنة 2007، ص 7

●من خلال هذه التعاريف يمكن القول بأن المراجعة هي عملية منهجية منظمة لجمع وتقييم أدلة لإثبات، يقوم بها شخص مهني مستقل مؤهل علميًا وعمليًا ،سواء داخل أو خارج المنشأة ،بفحص السجلات والمستندات المحاسبية والكشوفات المالية للتأكد من صحة وسلامة العمليات المنجزة للأحداث الاقتصادية، وإعطاء رأي فني محايد حول صلاحية الكشوفات المالية الختامية، وبلورة نتائج الفحص والتحقيق في شكل تقرير، وتبليغ النتائج إلى الأطراف المعنية خلال فترة زمنية معينة .

الفرع الثاني : أنواع المراجعة

هناك أنواع من المراجعة يمكن توضيحها في الشكل الموضح أدناه :

شكل رقم (01) تصنيفات المراجعة حسب وجهات النظر المختلفة



المصدر:محمود السيد الناغي، **المراجعة إطار النظرية والممارسة**، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر، سنة 1998، ص 21

وفيما يلي توضيح مختصر لتلك الأنواع

I. من حيث القائم بعملية المراجعة :

✓ **المراجعة الخارجية** :وهي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المنشأة حيث يكن مستقلا عن إدارة المؤسسة.

✓ **المراجعة الداخلية** :وهي أداة مستقلة تعمل من داخل المنشأة للحكم وتقييم لخدمة الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية أخرى[1].

[1] محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، **الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات**، الدار الجامعية، مصر، سنة 2002، ص 42

II. من حيث الالتزام

✓ **المراجعة الإلزامية** :هي المراجعة التي يحتم القانون القيام بها، حيث تلتزم المؤسسة بضرورة تعيين مراجع لمراجعة حساباتها واعتماد القوائم المالية الختامية لها.

✓ **المراجعة الاختيارية** :هي المراجعة التي تتم دون إلزام معين بقانون أو بلائحة معينة، أي تكون بناء على طلب الإدارة بهدف معين[1].

III. من حيث نطاق المراجعة :

✓ **المراجعة الكاملة**:وهي المراجعة التي تتضمن فحص وتدقيق جميع العمليات التي تمثل في المنشأة خلال الفترة المحاسبية، ويلجأ المراجع الخارجي إلى إتباع أسلوب المراجعة الكاملة في الغالب عندما تكون نتيجة تقييمه لنظام الرقابة غير مرضية مما يجعله غير مطمئن تماما لقوة هذا النظام فيضطر إلى استخدام أسلوب المراجعة الكاملة لتنفيذ برنامج عمله .

✓ **المراجعة الجزئية** :وهي التي تتضمن مراجعة وتدقيق بعض العمليات المعينة في شكل عينات ممثلة لمختلف ما تم من عمليات خلال الفترة، ولتنفيذ هذا الأسلوب قد يختار المراجع بعض القيود لبعض العمليات دون غيرها، أو عينات من عمليات الإيرادات أو المصروفات، إلى غير ذلك من أساليب موضوعات وعمليات المراجعة التي يتولاها المراجع[2].

IV. من حيث مدى الفحص .

✓ **المراجعة الشاملة** :وهي التي تتناول جميع المفردات أو العناصر التي يلتزم الرجوع إليها لإبداء رأي في القوائم المالية، فإذا كان المراجع بصدد فحص حسابات العملاء فإن المراجعة الشاملة تنصب على جميع الأرصدة والعمليات التي أدت إليها بالنسبة لكل رصيد منها على حده؛

✓ **المراجعة الاختبارية** :وهي التي تنطوي على تطبيق بعض الأساليب الخاصة بالعينات لإجراء تقدير يعمم على جميع المفردات سواء كان اختبار هذه العينات عن طريق التقدير والحكم الشخصي أو عن طريق الأساليب الإحصائية وإذا كان المراجع يطبق المراجعة على حسابات العملاء فإنه يقوم باختبار عينته منها لدراستها على أنها ممثلة لجميع الحسابات.

V. من حيث توقيت المراجعة .

✓ **المراجعة النهائية** :وهي المراجعة التي يقوم المراجع المنشأة في تنفذها بعد انتهاء السنة المالية الخاضعة للمراجعة أي بعد إجراء قيود التسوية وإعداد الميزانية والقوائم المالية، مما يتيح للمراجع أيتبع العمليات المحاسبية من أولها إلى لآخرها، وهذا النوع من المراجعة يلائم المنشآت صغيرة.

---

[1] السيد محمد، **المراجعة والرقابة المالية(معايير و قواعد)**، دار الكاتب الحديث، بدون بلد نشر، سنة 2008، ص ص 44 ،45

[2] نفس المرجع، ص ص 42، 43

✓ **المراجعة المستمرة** :وهي المراجعة التي يزور فيها المراجع المنشأة على مدار السنة المالية ويتم الشروع بتنفيذها منذ الأشهر الأولى للسنة المالية الخاضعة للمراجعة وفق برنامج زمني محدد، وهذا النوع من المراجعة يلائم المنشآت الكبير.[1]

المطلب الثاني : مفهوم نظام المعلومات، مكوناته ومهامه.

وسوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى مفهوم ومكونات نظام المعلومات وكذلك مهامه

الفرع الأول : مفهوم نظام المعلومات.

– عرفه Robert rein بأنه مجموعة منظمة من الموارد : مواد ،برامج ،أفراد بيانات وإجراءات مساعدة على اكتساب معالجة ،تخزين ،تواصل المعلومات (بشكل بيانات ،نصوص ،صور....) في المنظمات.[2]

– نظام المعلومات هو مجموعة من الإجراءات التي تقوم بجمع واسترجاع وتشغيل وتخزين المعلومات لتدعيم اتخاذ القرارات والرقابة في التنظيم بالإضافة إلى تدعيم اتخاذ القرارات والتنسيق والرقابة ،ويمكن لنظم المعلومات أن يساعد المديرين والعاملين في تحليل المشاكل وتطوير وخلق منتجات جديدة.[3]

– نظم المعلومات تشمل الأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات وشبكات الاتصال وتطبيقها والوسائل الأخرى أي إنها تشمل المكونات المادية والبرمجيات في الحاسوب التي تشكل الضلعين المتقابلين في مثلث المعلوماتية وقاعدتهما المعلومات والمعرفة ،وحصيلتهما النهائية إنهما المنظومتان اللتان تشكل علم المعلوماتية .[4]

– نظام المعلومات هو نظام منهجي محسوب قادر على تحقيق تكامل البيانات من مصادر مختلفة ليشكل نظام معلومات متكاملا بقصد توفير المعلومات الضرورية لتحقيق هدف إداري واتخاذ القرارات الإدارية.

وبناءا على هذه التعاريف يمكن استنتاج ما يلي :

– يتولى نظام المعلومات جمع ومعالجة البيانات ثم تخزينها وتوزيعها بعد رصد مختلف الإحتياطات .

– ضرورة وجود نظام المعلومات يقوم على مجموعة من الموارد(البشرية ،الأجهزة ،البيانات .....) التي تتضافر مع بعضها البعض لتحقيق هدف أساسي هو إنتاج المعلومات.

---

[1] كمال خليفة أبو زيد، وآخرون، **دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية (الإطار النظري، معايير المراجعة، مراجعة الأنظمة الإلكترونية، التطبيقات الحديثة)** دار المطبوعات الجامعية، مصر،2008 ،ص 47

[2] اسمهان خلفي ،**دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات**، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة،2009/2008، ص 36

[3] فدوى محمد رمضان، **أثر استخدام نظم مساندة القرارات على تطوير الأداء**، كلية التجارة، قسم علوم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة، سنة 2009، ص46

[4] علي مانع صنهيت شرار المطيري، **دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان**، مذكرة ماجستير كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2012، ص11

الفرع الثاني :مكونات نظام المعلومات.

يتكون نظام المعلومات من المدخلات ،المعالجة ،المخرجات ،أغذية عكسية وهذه المكونات تقوم بوظائف متعددة لتسهيل العمل داخل المنظمات وهي موضحة في الشكل التالي :

شكل (1-1) مكونات نظام المعلومات

مصدر:علي مانع صنهيت شرار المطيري، **دور نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان**، مرجع سابق،ص14

أ. **المدخلات** :هي مفردات ومعطيات تصف الأحداث والموجودات التي تدخل النظام أو جميع العوامل التي تؤثر على النظام، وهي الموارد التي تدخل تمهيدا لتحويلها إلى شيء جديد، وقد تكون موارد مالية وبشرية أو مادية أو بيانات أو غيرها.[1]

ب. **المعالجة** :هي الجانب الفني من النظام والتي تمثل التحويلات التي تطرأ على المدخلات للوصول إلى مخرجات حيث يحدث تفاعلا بين عناصر النظام المختلفة من ناحية وبينها وبين مدخلاته من ناحية أخرى، وتمثل المعالجة حالة من التفاعل المحدد (والذي يتم التحكم به) وجميع العمليات الحسابية والمنطقية التي تجري على المدخلات لتحويلها إلى مخرجات.

ت. **المخرجات** :هي كل ما يحتاجه متخذ القرار من نتائج عملية المعالجة التي تمت داخل النظام وهي التي يتم الحصول عليها من المدخلات التي خضعت إلى عمليات المعالجة، وتمثل المخرجات الناتج النهائي لتفاعل مكونات النظام الذي يذهب إلى البيئة المحيطة، أو إلى نظم أخرى التي قد تكون منتجا نهائيا أو وسيطا أو معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات أو كبيانات لنظام معلومات أخر.[2]

ث. **التغذية العكسية** :تهدف إلى ضبط عمليات النظام لتكون المخرجات موافقة للأهداف وتعمل على تقييم النتائج وهي تعد أحد أهم الأنواع الرقابية للتأكد من السير السليم للخطط الموضوعة والتأكد من عدم وجود خرق أو تجاوز للإجراءات والسياسات.[3]

---

[1] بن فرجة زوينة، **المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق**، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية جامعة فرحات عباس، سطيف، 2013 /2014، ص 7

[2] علي مانع صنهيت شرار المطيري، **دور نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان**، مرجع سابق، ص15

[3] نفس المرجع، ص 15

الفرع الثالث : مهام نظام المعلومات.

لكي يتمكن نظام المعلومات من الربط بين مختلف أجزائه وبلوغ الأهداف المرجوة منه، لابد أن يتمتع هذا الأخير بمجموعة من المهام التي تميزه وهي:

1. **إدخال البيانات أو تجميعها** :تتميز هذه المرحلة بعدة خطوات من جلب البيانات من مصادر مختلفة إلى نظام المعلومات، ثم تسجيلها فالتأكد من مدى صحتها ودقتها إلى جانب تصنيفها تبعا لأماكنها الرئيسية وأخيرا عملية تحويل هذه البيانات من نقطة الحصول عليها إلى أماكن تشغيلها ويمكن توضيح هذه المراحل كما يلي :

✓ **التسجيل** : جلب البيانات الخاصة بالأحداث والعمليات والقرارات إلى النظام ثم تسجيلها إلى غاية استعمالها في عملية التشغيل.

✓ **التصنيف** :وضع البيانات في مجموعات أو فئات متجانسة تشترك في خصائص معينة باستخدام معايير للتصنيف.

✓ **التدقيق** :أي فحص البيانات للتأكد من صحتها واكتمالها وإن عملية حصرها وتسجيلها قد تمت بطريقة صحيحة ودقيقة.

2. **تشغيل أو معالجة البيانات** :تقتضي عملية المعالجة ضمن نظام المعلومات تحقيق ثلاث مطالب وهي :

✓ **إمكانية التوصل إلى معطيات** :ويتطلب هذا أن تسمح قاعدة المعطيات للمسير من التوصل وبصفة انتقائية إلى المعطيات التي يريد إستعمالها.

✓ **إمكانية صياغتها في الشكل المرغوب فيه** :وذلك إما في شكل جداول أو أشكال أو نصوص...الخ .

✓ **الاستعمال** :أي استعمالها بصفة تجعل منها معلومات بقيمة مضافة إزاء مشاكل يتلقاه المسير، كاتخاذ القرارات التخطيط، المراقبة، الاتصال...الخ، وهذا يقتضي القيام بعمليات حسابية مركبة تحتاج إلى وضع نماذج لاتخاذ القرارات.

3. **التخزين** :يقصد به وضع البيانات المخزنة في ملفات أو قواعد البيانات، حيث تقدم البيانات المخزنة مختلف الأحداث التي تجري بالمنشأة كما قد يتم تخزينها بصفة دائمة أو مؤقتة بغية زيادة تشغيلها.[1]

4. **تحديث البيانات** : أي تجديدها بما يواكب الوضع الحالي للمؤسسة.

5. **إستدعاء البيانات** : لابد من وجود إمكانية لحفظ وتخزين البيانات ثم إمكانية استرجاعها وقت الحاجة لأغراض التشغيل لاستخراج معلومات تستخدم في اتخاذ القرارات.

6. **الرقابة والحماية** : أي حماية البيانات من التلاعبات والتأكد من صحتها ومن ثم تحقيق الدقة في المعلومات.[2]

---

[1] عيادي عبد القادر، **دور أهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل**، مذكرة ماجستير ،علوم اقتصادية قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي ، شلف ، 2007/ 2008، ص 7 ،8

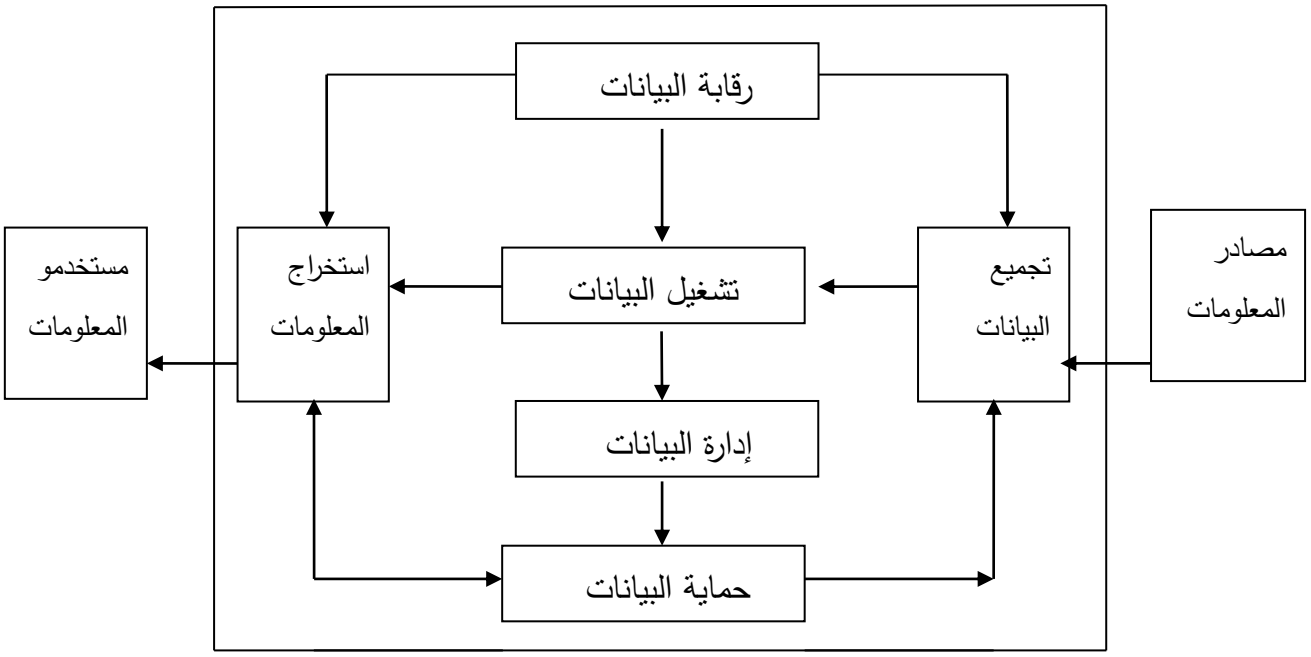
[2] نفس المرجع، ص 8

7. **إنتاج المعلومات** :هي آخر وظيفة لنظام المعلومات أي وضع المعلومات في يد المستخدمين سواء من داخل المنشأة أو من خارجها من أجل اتخاذ قرارات صائبة ويتطلب ذلك إنتاج تقارير وتوصيلها.

فما يتعلق بإنتاج التقارير يتم بناء على المعلومات الناتجة من التشغيل أو من البيانات المخزنة أو من كليهما، أما فيما يخص التوصيل فيتم من خلال تقديم تقارير في صورة مفهومة ومفيدة للمستخدمين وضمان وصولها إليهم.[1]

يمكن توضيح مهام نظام المعلومات بالشكل الآتي:

شكل (2-1):مهام نظام المعلومات



مصدر:عيادي عبد القادر، **دور أهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل**، مرجع سابق، ص 9

المطلب الثالث : نظام المعلومات المحاسبية الإلكتروني.

وكذلك سوف يتم التطرق في هذا المطلب إلى أساسيات النظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني

الفرع الأول : مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكتروني.

يمكن تناول مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية فيما يلي :

– يعرف على أنه الهيكل أو التشكيلة أو الوحدة المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم وإنجاز الدورة المحاسبية الكاملة، وتتضمن مجموعة مترابطة من المستندات، الدفاتر والسجلات والتقارير والقوائم المحاسبية والأعمال والإجراءات والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الاقتصادية ذات الصفة المالية، التي تقدم عليها البنوك خلال الفترة المحاسبية.

[1] عيادي عبد القادر، **دور أهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل**، نفس المرجع، ص ص 8،9

– يعرف نظام المعلومات المحاسبية بأنه نظام فرعي للمعلومات داخل المنشأة يتكون من مجموعة من إمكانيات آلية وبشرية مسؤولة عن توفير المعلومات التي يتم الحصول عليها من تشغيل البيانات التاريخية وذلك لمساعدة الإدارة وفئات أخرى خارجية في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرار.[1]

– يعرف نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية على أنه هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الاقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات.[2]

يمكن تلخيص مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في نقاط التالية :

– يقوم بتوفير المعلومات المحاسبية في الوقت المناسب لتساعد في اتخاذ القرار.
– توفير المعلومات المحاسبية التي تخدم وظائف التخطيط والرقابة وصناعة القرار.

الفرع الثاني :خصائص نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية .

تتمثل خصائصه في :

1. **السرعة** : يتمثل هذا العامل في النقاط التالية:
   - ✓ سرعة إدخال المعلومات في النظام.
   - ✓ سرعة إجراء التعديلات على المدخلات في النظام
   - ✓ سرعة إعداد التقارير في النظام
   - ✓ سرعة تقديم الخدمة ووصولها إلى المستخدم النهائي.[3]
2. **الدقة** : يتمثل هذا العامل في النقاط التالية:
   - ✓ ندرة وجود أخطاء وتناقضات في التقارير والمخرجات من النظام.
   - ✓ يمكن الاعتماد على البيانات الناتجة من النظام.
   - ✓ يوفر النظام المطبق الحالي معلومات دقيقة.
3. **الكفاءة والفعالية** : يتمثل في النقاط التالية :
   - ✓ يؤدي النظام المطبق الحالي إلى تخفيض التكلفة.
   - ✓ يلائم النظام المطبق الحالي الأعمال المعنية ويؤديها بإنتاجية عالية .

---

[1] علي مانع صنهيت شرار المطيري، **دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان**، مرجع سابق،ص19

[2] عبد المقصود، عبد اللطيف، **نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات**، ص 31

[3]عدنان محمد محمد قاعود، **دراسة تقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية**، مذكرة ماجستير، علوم تجارية، محاسبة وتمويل، كلية التجارية، جامعة الإسلامية، غزة، 2007، ص ص 67،68

- ✓ يلبي النظام المطبق الحالي المستخدم الأهداف والمتطلبات المحددة له .
- ✓ يوفر النظام المطبق الحالي لمستويات الإدارة التقارير اللازمة.
- ✓ النظام المطبق الحالي يعمل على تقليص الاجراءات الروتينية المستخدمة في الشركة.

4. **المرونة :** يتمثل في :

- ✓ تتوفر في النظام المطبق الحالي القدرة على تلبية حاجة مستويات الإدارة بما يستجد من تقارير.
- ✓ يوفر النظام المطبق الحالي الحصول على كل ما تحتاجه الشركة من بيانات بسهولة.
- ✓ النظام المطبق الحالي لا يحتاج إلى فترة طويلة من التدريب لسهولة التعامل معه.
- ✓ النظام المطبق الحالي يعمل على توصيل المعلومات بشكل سهل وبسيط.

5. الموثوقية :

- ✓ تتميز البيانات المستخرجة من النظام المطبق الحالي بصحتها وسلامتها ويمكن الاعتماد عليها.
- ✓ البيانات الناتجة عن النظام المطبق الحالي تطابق الواقع الفعلي.
- ✓ المعلومات التي يوفرها النظام المطبق الحالي معلومات حديثة.

6. الملائمة:

- ✓ يستطيع النظام المطبق الحالي تقديم المعلومة المرغوبة فقط واستبعاد المعلومات الثانوية.
- ✓ تعتبر نوافذ الواجهة في نظام المطبق الحالي المستخدم ملائمة لحاجات المنشأة.
- ✓ تعتبر التقارير المستخرجة من النظام المطبق الحالي ملائمة لحاجات المنشأة.

7. الشمول:

- ✓ النظام المطبق الحالي يعتبر نظاما متكاملا.
- ✓ النظام المطبق الحالي يقدم تقارير مختلفة دورية أو خاصة تغطي كافة جوانب العمل.[1]

8. بساطة الهيكل : كلما زادت بساطة نظام المعلومات المحاسبية زادت منافعه وعوائده بحيث تزداد قدرة المحاسبين على فهمه واستيعابه والتعامل معه والاستفادة منه، ويصعب على محاسبي المؤسسة من استيعاب مكوناته وهيكله كلما تشابكت وتعقدت مما يحد من إمكانية إستخدامه وبالتالي كلما كان النظام بسيطا زادت فاعليته في تحقيق الأهداف المرجوة.[2]

[1] عدنان محمد محمد قاعود، **دراسة تقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية**، نفس المرجع، ص 68

[2] بوحايك عبد الباسط، **دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية**، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014 ،ص7

المبحث الثاني :المراجعة الإلكترونية.

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة الإطار المفاهيمي للمراجعة الإلكترونية.

المطلب الأول: مفهوم المراجعة الإلكترونية وأهدافها.

الفرع الأول : مفهوم المراجعة الإلكترونية.

- ❖ يقصد بالمراجعة الإلكترونية بأنها :عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المراجع في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق .[1]
- ❖ عملية جمع وتقييم أدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم في حماية أصول المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية، ويستخدم مواردها بكفاءة.[2]
- ❖ عملية منظمة وموضوعية للحصول على أدلة الإثبات الورقية والإلكترونية الخاصة بمزاعم الإدارة وتقييمها تقييما موضوعيا كما في تقييم كل من الرقابة الداخلية والبيانات وأمن المعلومات في جميع مراحل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني من مدخلات وتشغيل ومخرجات ثم تمشي هذه المزاعم مع المعايير المحددة وتوصيل النتائج إلى المستخدمين الذين يهمهم الأمر.[3]
- ❖ عملية تجميع وتقويم الأدلة لتحديد مدى كون نظام الكمبيوتر قد تم تصميمه ليحتفظ بالبيانات متكاملة، ويحمي الأصول، ويسمح بتحقيق الأهداف التنظيمية واستخدام الموارد بفعالية.[4]

- من التعريفات السابقة نلاحظ أن مفهوم التدقيق لم يتغير في ظل النظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، إلا أن استخدام الحاسب الآلي يغير من طريقة معالجة وتخزين واسترجاع وإيصال المعلومات المالية.

الفرع الثاني :أهداف المراجعة الإلكترونية:

إن استخدام نظام الحاسوب إنجاز أعمال التدقيق تسمح للمدقق بالاستفادة من إمكانيات الحاسوب في تنفيذ هذه الأعمال بسرعة وبدقة أكبر حيث تمكنه من استخدام برامج الحاسوب لقراءة البيانات المطلوب التحقق منها واختيار العينات وإجراء الخطوات اللازمة لجمع الأدلة كما تساعده في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية وبالتالي سهل الحاسوب للمدقق عملية التحقق من صحة العمليات السابقة وبتكلفة أقل من تكلفة الأداء اليدوي أي أن استخدام الحاسبات الإلكترونية في إدارة البيانات المحاسبية قد أدى أو يساهم في تحقيق الأهداف التالية:

---

[1] أيمن محمد نمر الشنطي، **دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السابع والعشرون، 2011، ص 338

[2] نادر شعبان، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعية، سنة2011، ص175

[3] محمد وضاح الزين، **المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية**، بحث تطبيقي، ص 4

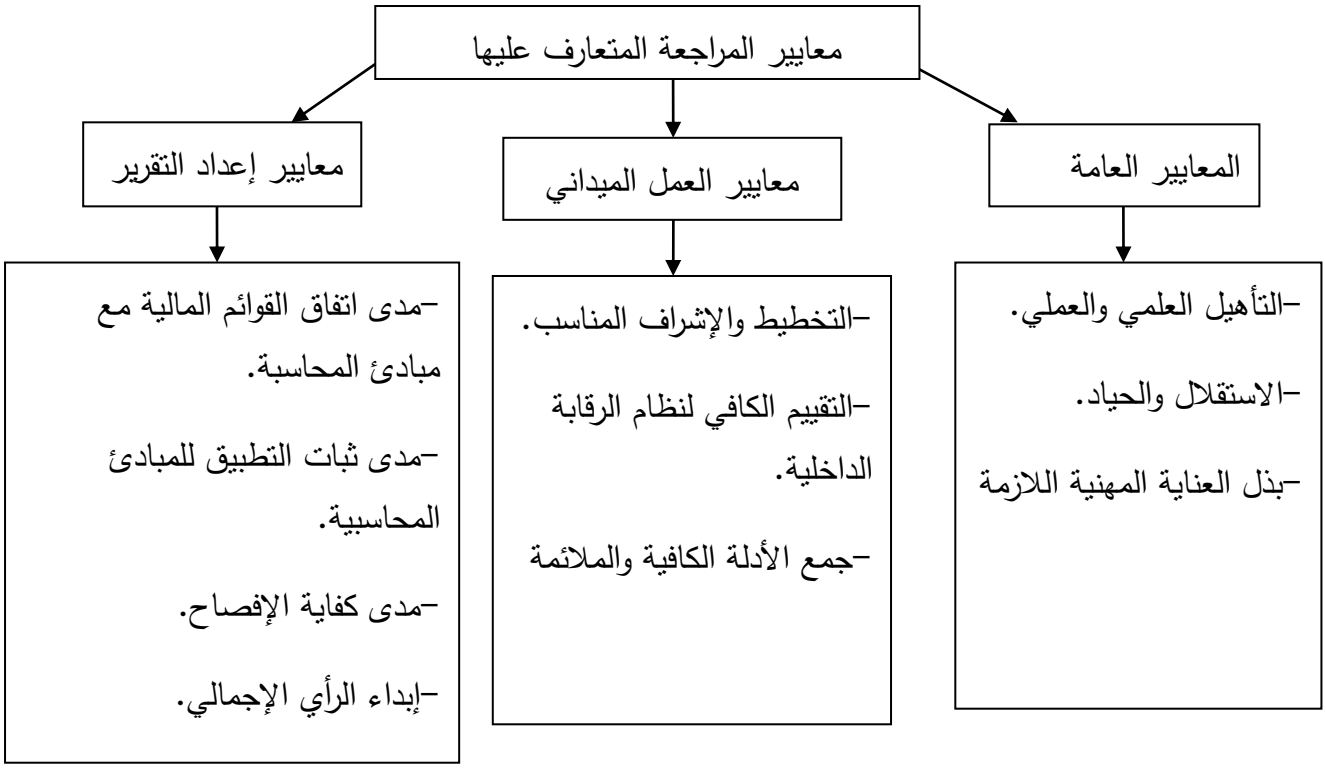
[4] عباس نوار كيحط الموسوي، **مدى كفاءة اساليب التدقيق الخارجي في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية**، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، العدد الاول، 2009، ص 114

- الاقتصاد: أي أن هدف المدقق فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة الوحدة الاقتصادية وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على الوحدة الاقتصادية.[1]
- الفعالية:أي أن هدف المدقق فحص فعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية.
- الكفاية : أي أنه يجب على المدقق التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات الأكثر أهمية بالنسبة للمنشأة بحسب مفهوم الأهمية النسبية.
- الحماية : بمعنى أن يتأكد المدقق من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة لاستخدامه ومن أهمها انهيار النظام وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص الحاسبية ومشكلات الفيروسات وسرقة البيانات أو التخريب المتعمد الذي قد تعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين.[2]

المطلب الثاني : معايير المراجعة .

يمكن جمع هذه المعايير في ثلاثة مجموعات أساسية كما هي موضحة في الشكل التالي:

شكل(3-1):معايير المراجعة



[1] صبيحة برزان، **اثر التدقيق الإلكتروني في رفع الاستقلالية وكفاءة المدقق الخارجي**، مجلة العلوم الاقتصادية والادارية ،المجلد 21 العدد 74، 2015، ص 423

[2] نفس المرجع، ص 423

أولا : المعايير العامة.

I. **التأهيل العلمي والعملي** :المقصود بالتأهيل العلمي والعملي أن الشخص الذي يقوم بفحص القوائم المالية يجب أن يكون حاصل على المؤهل الدراسي المناسب في مجال المحاسبة والمراجعة وبعض جوانب المعرفة الأخرى كالتسيير، الاقتصاد ،الاحصاء ،الجباية ،تكنولوجيا المعلومات وغيرها من المجالات بما يضم له الإلمام الكافي بجوانب المنشأة محل المراجعة، ويتم الحصول على هذا التأهيل العلمي بعد تكوين نظري في معاهد والكليات والنجاح في شهادات من أعلى المستويات أما التأهيل العملي أو الكفاءة المهنية فيعني اكتساب خبرة مهنية بقضاء فترة زمنية محددة في التدريب العملي في المهنة قبل البدء بممارستها بشكل مستقل وفي هذا الصدد نجد ضرورة قضاء فترة التدريب المهني لدى أحد مزاولي المهنة، وعلى المدرب أن يحيط المتدرب بعناية وإشراف وتقديم العون له خلال هذه الفترة.[1]

II. **الاستقلال والحياد** :وذلك حتى يكون الرأي الذي يبديه المراجع له قيمة وينال ثقة المستخدمين لهذه القوائم والتقارير حيث لا قيمة للرأي الذي يصدر من شخص لا يتمتع بالاستقلالية والموضوعية ،لذلك يجب أن يكون الشخص الذي يقوم بعملية المراجعة مستقلا فكريا وذهنيا ويجب أن يبدو في نظر المستخدمين للتقارير التي يصدر بشأنها رأيه الفني أنه مستقل وغير متحيز فاستقلالية المراجع هي التي تعطي لرأيه قيمة ولتحقيق معيار الاستقلالية ينبغي توفر نقطتين التاليتين لتحديد مدى استقلالية المراجع وهما:

– عدم وجود مصالح مادية للمراجع :ينبغي على المراجع أن لا تكون له مصالح مادية مع المنشأة التي يقوم بمراجعتها وأن لا تكون لأحد أقربائه مصالح من نفس النوع لأن وجود ذلك قد يؤثر على استقلاليته في إبداء رأيه الفني المحايد عن القوائم المالية الختامية.

– وجود استقلال ذاتي: يقتضي في هذا المحور عدم تدخل العميل أو أي سلطة عليا في الدور الذي يقوم به المراجع بشأن فحص البيانات والسجلات المحاسبية بحيث لا يتعرض لضغوط تحد من تحقيق المبتغى من المراجعة.[2]

III. **بذل العناية المهنية اللازمة** :يعني أن يقوم المراجع ببذل العناية المهنية والجهود الممكنة والمناسبة من بداية عملية المراجعة إلى غاية الانتهاء منها، انطلاقا من كون أن المراجع لابد أن يفي بالمعيارين السابقين المتعلقين بالتأهيل العلمي والعملي والاستقلال في أداء مهمته. إن قياس درجة العناية المهنية للمراجع بغية تحديد مسؤوليته المهنية إتجاه رأيه الفني المحايد حول المعلومات المالية والمحاسبية الناتجة عن النظام المولد لها، تكون من خلال تحديد وأداء الاختبارات المطلوبة واللازمة ومحتوى وشكل التقرير الناتج عن عملية الفحص للبيانات والسجلات المحاسبية يمكن تحديد شروط عامة يجب توافرها في المراجع بغية الوصول إلى العناية المهنية المطلوبة هي:

---

[1] بوركايب محمد عبد الماجد، **مراجعة الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا معلومات**، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2009/2008، ص19

[2] عزوز ميلود، **دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية**، مذكرة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، علوم التسيير،2007/2006، ص 25

- محاولة الحصول على أنواع المعرفة المتاحة بغية التنبؤ بالأخطاء غير المنتظرة.
- أخذ بعين الاعتبار الظروف غير العادية في برنامج المراجعة من أجل الحذر عند فحص العناصر المرتبطة بها.
- التقييم العميق لنظام الرقابة الداخلية بغية تحديد مواطن القوة والضعف، الذي يستغل لحدوث تلاعبات وغش ولا يمنع حدوث أخطاء.
- العمل على إزالة الشكوك أو الاستفسارات المتعلقة بالمفردات ذات الأهمية في إبداء الرأي.[1]

ثانيا: معايير العمل الميداني.

هي معايير تتعلق بتنفيذ عملية المراجعة وهي :

1. يجب أن يقوم المراجع بإعداد خطة لعملية المراجعة والإشراف على مساعدي المراجع إن وجد، يمكن للخطة الملائمة أن تساعد في تنفيذ عملية المراجعة في الوقت الملائم كما أن الإشراف على مساعدي المراجع هام جدا لأنهم يقومون بأداء جزء كبير من العمل الميداني.
2. يجب أن يقوم المراجع بدراسة وفحص وافي لنظام الرقابة الداخلية للعميل ونظام الرقابة الداخلية عملية تتأثر بمجلس الإدارة، والمديرين والعاملين بالمنشأة، ويهدف إلى توفير تأكيدات تتعلق بمدى الاعتماد على التقارير المالية مدى التماشي مع القوانين والإجراءات، مدى توفير معلومات عن كفاية وفعالية عمليات المنشأة، وتؤثر درجة فعالية نظام الرقابة الداخلية على مدى الوثوق في أدلة الإثبات المعدة في ظل هذا النظام، وتؤثر على قرار المراجع بأداء عملية المراجعة تسمح من عدمه، فقد يرى المراجع أن نظام الرقابة الداخلية ضعيفا جدا بشكل يسمح بإعداد معلومات مالية لا يثق بها على الإطلاق وبالتالي قد يستمر في عملية المراجعة.
3. يجب أن يجمع المراجع قدر وافي من الأدلة الموثوقة، ويتطلب اتخاذ القرار بالأدلة الواجب جمعها ونوعها قدر كبير من التقدير الشخصي الذي يأخذ بعين الاعتبار الظروف المحيطة بعملية المراجعة.[2]

ثالثا :معايير إعداد التقرير

1. يجب أن ينص تقرير عن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها وتصويرها طبقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
2. يجب أن ينص تقرير عن ما إذا كانت المبادئ المتعارف عليها والتي يتم استخدامها في إعداد وتصوير قوائم المالية الخاصة بالفترة السابقة.
3. يفترض أن القوائم المالية تحتوي على كافة المعلومات والإيضاحات التي يجب إعلام القارئ بها متى لم يرد في تقرير إبداء الرأي ما يخالف ذلك.
4. يجب أن يحتوي التقرير على رأي المراجع في القوائم المالية باعتبارها وحدة واحدة وفي الأحوال التي لا يمكن إبداء الرأي على القوائم المالية كوحدة واحدة يجب الإشارة إلى الأسباب التي أدت إلى ذلك ويجب أن يوضح تقرير

[1] محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، مرجع سابق، 2006، ص 42،43

[2] حاتم الشيشي، **أساسيات المراجعة**، المكتبة العصرية، سنة 2008، ص 80

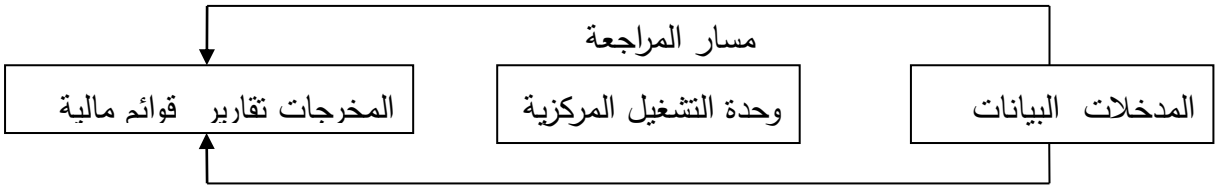
جميع الأحوال خصائص الخدمة التي يقوم بها المراجع مع الإدارة إلى مدى مسؤولية التي تقع على عاتق نتيجة أداء هذه الخدمة.[1]

المطلب الثالث:أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

الفرع الأول : أسلوب المراجعة حول الحاسوب.

طبقا لمفهوم المراجعة حول الحاسوب يقوم المراجع بتتبع مسار المراجعة حتى نقطة دخول البيانات في أجهزة الكمبيوتر ثم يعيد متابعتها عند نقطة خروجها من الأجهزة في شكل تقارير مطبوعة، ولم يهتم المراجع بأساليب الرقابة المحاسبية المستخدمة أو غير المستخدمة في معالجة البيانات بالوحدة المركزية نظرا لافتراضه بأن دقة المخرجات التقارير تعتبر في حد ذاتها مؤشرا على صحة أساليب معالجة هذه البيانات طالما تم التأكد من صحة المدخلات.

شكل (4-1): مسار المراجعة حول الحاسوب



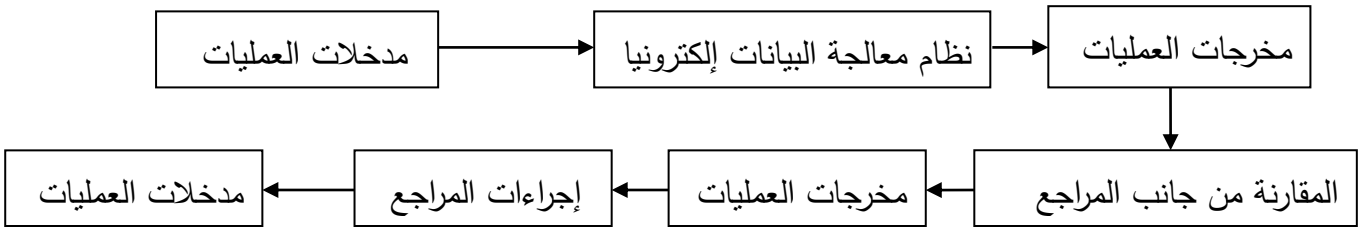
مصدر:نادر شعبان، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني**، مرجع سابق، ص177

حيث يتضح أن مسار المراجعة يقتصر على تتبع كل من المدخلات والمخرجات فقط دون المرور بعمليات التشغيل والمعالجة داخل وحدة التشغيل المركزية، وذلك من خلال قيام المراجع بمطابقة المخرجات مع نتائج عينة من العمليات المحاسبية اليدوية لنفس مدخلات البيانات كاختبار لصحة معالجة وتشغيل البيانات إلكترونيا وهذه العملية تتم على عينة من العمليات التي يقوم المراجع بمراجعتها ولكن يجب أن يستخدم الأسلوب العلمي عند تحديد واختيار حجم العينة.[2] ويمكن توضيح ذلك من خلال الشكل الاتي :

[1] أغمين يعقوب، **أثر المعالجة الألية للبيانات على فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر محافظي الحسابات**، ماستر،جامعة قاصدي مرباح،2012/2011، ص 45

[2] نادر شعبان، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني**، مرجع سابق، ص 177

شكل (5-1):عملية المراجعة حول الحاسوب



مصدر: نادر شعبان، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني**، مرجع سابق، ص178

الفرع الثاني :المراجعة من خلال الحاسوب.

هذا التدقيق يحتم على المراجع أن يكون على دراية ومعرفة بكيفية استخدام الحاسوب وبذلك يستطيع إجراء عملية التدقيق إلكترونيا والتعرف على البرامج المستخدمة في مجال المراجعة من خلال الحاسوب وعلى نظم تشغيلها وقدرتها على استبعاد العمليات غير المقبولة ورفضها أو تتبع تصحيحها ومن ثم معالجتها المعالجة المطلوبة، وهذا الأسلوب يكسب المدققين خبرة كافية في مجال أنظمة التشغيل وفي مجال التطبيقات الإدارية والمحاسبية في الحاسوب، وهناك عدة طرق يمكن أن يستخدمها المراجع في المراجعة الإلكترونية أهمها :

❖ **طريقة منهج البيانات الاختبارية :** يقوم المدقق هنا باختبار البيانات في نظام الحاسب الإلكتروني لدى الجهة محل المراجعة، ويكون الهدف من ذلك هو تحديد ما إذا كانت برامج الحاسوب الإلكتروني لدى الجهة محل المراجعة يمكن أن تشغل بصورة صحيحة العمليات المالية النظامية وغير النظامية، ويعد منهج البيانات الاختبارية منهجا مفيدا لتقويم مدى قيام أنظمة الجهات محل المراجعة بتشغيل البيانات ومدى توفر الرقابة بخصوص الأخطاء والمخالفات وعلى العموم هناك بعض الصعوبات التي يجب التخلي عليها قبل استخدام منهج البيانات الاختيارية وهذه الصعوبات تتمثل في:[1]

- إحتواء البيانات الاختبارية على الحالات المناسبة التي يرغب المراجع في اختبارها كافة أي ضرورة توفر قدر معقول من المهارة عند وضع البيانات التي سيتم اختبارها.

- تماثل البرامج التي سيتم اختبارها عند استخدام المراجع للبيانات الاختبارية مع تلك البرامج المستخدمة من الجهات محل المراجعة خلال السنة ويعد هذا المنهج مكلفا ومستهلكا للوقت لذلك فإن وجود رقابة داخلية خاصة بإجراء تعديلات ببرنامج الحاسوب تعد وسيلة أكثر واقعية.

حذف البيانات الاختبارية من سجلات الجهات محل الرقابة يعد أمرا ضروريا إذا كان البرنامج الذي يتم اختباره هو الخاص بتحديث ملف رئيس، إذ أنه من غير الممكن ترك عمليات مالية اختبارية وهمية بشكل دائم هذا الملف.[2]

[1] عباس نوار كيحط الموسوي، **مدى كفاءة أساليب التدقيق الخارجي في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية**، مرجع سابق، ص121

[2] نفس المرجع، ص121

❖ **طريقة المحاكاة المتوازية** :يقوم المراجع في هذه الطريقة بكتابة برنامج يحاكي جزء أو عدة أجزاء من نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني للشركة ويتم تشغيل البيانات الفعلية باستخدام هذا البرنامج على توازي مع النظام المحاسبي للشركة ثم يتم مقارنة النتائج إما يدويا أو إلكترونيا ويمكن هذا الأسلوب من تتبع تدفق العمليات المالية في مراحل تشغيلها كما يتمكن من زيادة حجم عينة الاختبار بدون زيادة كبيرة في التكلفة.[1]

❖ **أسلوب الاختبار المتكامل:** طبقا لهذا الأسلوب يستخدم المراجع ملفا وهميا من مجامع الحقيقية ويتضمن بيانات إختبارية عن عمليات وهمية لم تحدث فعلا، وتتم معالجة البيانات الوهمية مع البيانات الحقيقية في نفس الوقت ومن ثم فإنه يختلف عن أسلوب البيانات الاختبارية في أن البيانات الوهمية هنا تكون مندمجة في نظام المعالجة العادي للبيانات الحقيقية ثم يقوم المراجع بفحص النتائج على هذه العمليات الوهمية وتحديد مدى فعالية النظام المحاسبي ويتم الفحص من خلال:

✓ مراجعة المخرجات المطبوعة لمحتويات السجلات والملفات وعمليات المعالجة وتشغيل البيانات المستخدمة في تحديثها.

✓ مقارنة هذه المقارنة مع النتائج المتوقعة من معالجة البيانات لعمليات وهمية والاستفسار عن الاختلالات بين المخرجات الفعلية والمتوقعة.

✓ تمكن المراجع من اختبار كل من الخطوات المحاسبية والإجراءات المستخدمة من خلال معالجة لبيانات عمليات المنشأة .

ولكن يعيب على هذا الأسلوب مشكلة فحص نتائج البيانات الاختبارية قبل اندماجها مع نتائج معالجة البيانات الحقيقية .[2]

❖ **أسلوب التتبع والملاحظة** :تعد هذه الطريقة إمتدادا لطريقة الاختبار المتكامل حيث يتم اختبار بيانات الاختبار من ضمن البيانات الفعلية، للعمليات مع وضع علامات مميزة لهذه البيانات وتتبع نتائج تشغيلها عند كل نقطة من البيانات الفعلية وتتمثل البيئة الأساسية لهذه الطريقة في أنه يمكن استخدام البيانات الفعلية للجهات محل المراجعة من تجنب استخدام القيود العكسية وبالتالي تجنب المشكلات التي قد تنجم عنها عند فصلها، وتزداد كفاءة هذه الطريقة إذا تم تدعيمها ببعض البيانات الاختيارية الخاطئة أو غير العادية لاختبار الحالات الخاصة أثناء عملية التشغيل.[3]

الفرع الثالث:أسلوب المراجعة بمساعدة الحاسوب.

باستطاعة مراجع الحسابات استخدام تكنولوجيا المعلومات من حاسوب وبرامج تطبيقية مختلفة كأداة في عملية المراجعة وهذا وفقا لمنهج المراجعة باستخدام الحاسوب، ويعتبر هذا المنهج من أحدث وأبرز المناهج المستعملة

---

[1] محمد وضاح الزين، **المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية**، مرجع سابق، ص26

[2] خديجة زناقي، **المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات**، ليسانس، جامعة المدية، سنة2009/2008، ص 64،65

[3] عباس نوار كيحط الموسوي، مرجع سابق، ص 122

لمراجعة الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، على غرار اعتماده من طرف الشركات العالمية الأربع الكبرى للمراجعة، ويقصد بالمراجعة باستخدام الحاسوب أن الحاسوب وبرامجه أداة من أدوات المراجعة، والهدف منها التحقق من دقة عمليات معالجة البيانات ومن وجود أساليب الرقابة اللازمة لها.

ومن أهم الأسباب لاستخدام الحاسوب في عملية المراجعة ما يلي :

- التطور المستمر في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.
- توفير الوقت المستغرق في أداء وظيفة المراجعة.

ومن أهم طرق إجراء المراجعة باستخدام الحاسوب الإلكتروني ما يلي :

1) استخراج البيانات من الملفات: يقوم المراجع بتحديد البيانات التي يراها ضرورية وهامة لأداء عمله ثم يقوم باستخراجها فقط، ومن البرامج التي تسهل عمليات استخراج البيانات البرامج العامة للمراجعة.[1]

2) التحقق من صحة الملفات الخاصة بنظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية: بإتباع الأساليب التالية:

- اختبارات الاتساق الداخلي :غرضها التأكد من اتساق محتويات السجلات مع البيانات المحاسبية المسجلة.
- فحص العمليات الحسابية :غرضها التأكد من صحة وشمولية البيانات في الملفات؛
- المطابقة :الحساب لعملية ما بطريقتين مع ضرورة الوصول لنفس النتيجة، وإذا لم يتطابقا على المراجع إخطار الإدارة بما اكتشفه.
- اختبار البحث عن التناقضات :بالبحث في السجلات عن الحالات غير العادية والمتناقضة، ثم استخراج بيانات هذا السجل لفحصه بصورة مستقلة.
- اختبار اكتشاف السجلات المتقادمة على ملف العمليات الجارية.
- اختبار اكتشاف أرصدة حسابات العملاء والتي تزيد عن الحد الأقصى المسموح به للائتمان.
- اختبار اكتشاف العاملين الذين تزيد أجورهم عن حد معين .

3) تبويب محتويات الملف في مجموعات :تبويب البيانات المحاسبية بحث محتوياته.

4) المعاينة الإحصائية :استخدام الحاسوب لاستخراج وتحديد حجم مفردات العينة الإحصائية من البيانات المسجلة على السجلات والملفات للتحقق والتأكد من صحة وسلامة وشرعية هذه العمليات.

في ظل هذا الأسلوب ينظر المراجع إلى الحاسوب وبرامجه كمساعدين له عند أداء اختبارات مدى الالتزام والاختبارات الأساسية، ولذا يسمى هذا الأسلوب أيضا المراجعة بمساعدة الحاسوب.[2]

---

[1] حبشي أسماء، **أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية**، ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر 2016/2015. ، ص 67 68

[2] نفس المرجع، ص 68

المبحث الثالث : مراحل ومشاكل مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

سنتطرق في هذا المبحث إلى دراسة مراحل ومشاكل مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

المطلب الأول :مراحل مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

يقوم المراجع بتنفيذ مهام عملية مراجعة الإلكترونية في أربعة مراحل تتمثل في مرحلة قبول التكليف ومرحلة التخطيط لعملية المراجعة ومرحلة تنفيذ عملية المراجعة ومرحلة التقرير، وفيما يلي تناول هذه المراحل بالشرح

الفرع الأول: مرحلة قبول التكليف.

يعد قرار التكليف من القرارات التي تتميز بالصعوبة نظرا للضغوط المتعارضة بين اعتبارات البرمجية والاعتبارات المهنية اللازمة للاتخاذ هذا القرار، ومن ثم يواجه المراجع مخاطر قبول التكليف (هو الخطر الناتج من احتمال تعرض المراجع لمسألة قانونية ومهنية ينتج عنها غالبا خسائر مادية نتيجة قبوله للأعمال التكليف ووجود احتمال ألا يلتزم بمعايير المراجعة في أداء التكليف) .[1]

إلا أن أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد المراجع على تقليل هذه المخاطر، ومن خلال مساعده المراجع على تصنيف الشركات محل قبول التكليف على أساس خصائص مخاطرهم ومخاطر أعمال مكتب المراجعة، لما ينتج عن هذا الارتباط من خسائر بسبب نقص الربحية وخسائر النزاعات القضائية ضد مكتب المراجعة. وليتمكن المراجع من تحديد حجم المخاطر المتعلقة بهذا الارتباط فيجب عليه الحصول على المعلومات التي تتعلق بالشركة محل قبول التكليف من حيث مدى قوة مركزها المالي والإتجاهات المالية لها ومدى فقد الشركة لموظفين رئيسيين ووجود مشاكل قضائية ...إلخ

وما لهذه العوامل من تأثير على قدرة الشركة على الإستمرار ومعلومات عن الإدارة من حيث توافر إدارة قوية تتسم بالإيجابية في إنجاز القرارات حول المخاطر التي تحيط بالمنشأة والخبرة والكفاءة والنزاهة والشفافية ومعلومات عن النظم المحاسبي الإلكتروني تمكن من الحصول على مفهوم ملائم لطبيعة ومدى كفاءته في توفير معلومات موثوقة فيها بالدقة والسرعة المطلوبة ومعلومات عن نظم الرقابة الداخلية. ومدى وجود تكامل بين نظم الرقابة الداخلية والإلكترونية ومعلومات عن طبيعة النشاط أو الصناعة ومدى إرتفاع المخاطر في طبيعة هذا النشاط يقوم المراجع بجمع هذه المعلومات عن طريق الحصول على تصريح من المنشأة محل قبول التكليف .

1- مراجعة أوراق عمل المراجع السابق الورقية والإلكترونية .
2- الاتصال بالمراجع السابق للحصول منه على مدى نزاهة ومدى إلتزامها بالمبادئ المحاسبية .

[1] عبد الوهاب نصر على، شحاته السيد شحاته، عادل نعمة الله نجيب، **دراسات في المراجعة المتقدمة**، الدار الجامعية،84 شارع زكريا غنيم" الإبراهيمية، الإسكندرية، 2003، ص 35

3- توثيق نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني للتعرف على مكونات النظام والتطبيقات المستخدمة
4- عمل الإجراءات التحليلية التي تمكن المراجع من الحصول على مؤشرات على قدرة المنشأة محل التكليف
مثال : وجود إنخفاض في متوسط نسبة الربح إلى إجمالي الأصول متوافق إرتفاع غير عادي في نسبة الديون طويلة المدى إلى صافي رأس مال الشركة؟
ويجب على المراجع تحديد فريق العمل من ذوي الخبرات في مراجعة المعلومات المحاسبية الإلكترونية من داخل المكتب أو من خارجه حسب الحاجة ويمكنه الاستعانة بخبير لمساعدته في بعض القضايا الفنية إن وجدت.
ويستطيع المراجع باستخدام نظم الخبرة أو نظم دعم القرارات اتخاذ قرار بالموافقة أو رفض التكاليف لقدرة هذه النظم على توفير نتائج في ضوء المخاطر المتوقعة مما يساعد المراجع على اتخاذ قرار موضوعي على قبوله أو رفضه للتكاليف.[1]
وعندما يقرر المراجع قبول التكليف يقوم بإرسال خطاب قبول التكليف للمنشأة ويحدد في هذا الخطاب تأكد المراجع على قبول عملية المراجعة ويحدد هدف المراجعة ونطاقها ومسؤوليته للإدارة عن القوائم وتحتوي على تسهيل مهمة المراجع من الاطلاع على السجلات والتطبيقات والنسخ من ملفات نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية اللازمة لهذه المراجع... الخ

الفرع الثاني :مرحلة تخطيط عملية المراجعة

وهي مرحلة زيادة التعمق في المعلومات والتوسع في بناء قاعدة البيانات للبدء بعملية للتخطيط للمراجعة ليتمكن من تقديم كل من الخطر الحتمي وخطر الرقابة. ويستطيع المراجع عن طريق الإجراءات التحليلية من تعزيز فهمه لنشاط المنشأة وذلك باستخدام أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية مثال ذلك : برنامج المراجعة العامة وغالبا ما تقدم النتائج التي يتم الحصول عليها من الإجراءات التحليلية إرشاد مبدئي حول ما إذا كان هناك تحريف جوهري أم لا وعليه يستطيع المراجع تصميم اختبارات تركز على مناطق الخطر. [2]

مثال : الإجراءات التحليلية على الدخل وهنا يبحث المراجع عن وجود علاقات غير عادية أو غير متوقعة لهذا البند أو الحسابات ذات العلاقة ومن ثم تؤثر هذه الإجراءات على قرارات تخطيط المراجع لعملية المراجعة .

ويجب على المراجع تنظيم جلسات مناقشة بين فريق المراجعة لدراسة المعلومات التي تم التوصل إليها حتى يتسنى لهذا الفريق الحصول على فهم كافي لطبيعة عمل المنشأة محل المراجعة وطبيعة نظام المعلومات المحاسبي والإلكتروني ونظام الرقابة الداخلية الخاص به وطبيعة المخاطر والغش المحتمل مثال : مناقشة الضغوط والحوافز

[1] محمد وضاح الزين ، **المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية** ، مرجع سابق، ص 31
[2] أحمد على إبراهيم، **إستراتيجية المراجعة**، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق ببنها، السنة السابعة عشر، العدد الأول 1997، صـ 8.

التي قد تجعل الإدارة أو موظفي نظام المعلومات المحاسبي الإلكترونية تميل لارتكاب الغش حيث يتم طرح العديد من الأفكار في صيغة أسئلة لتنشيط ذهن فريق المراجعة

مثال: إذا كانت من موظفي النظام كيف يمكنك أن تختلس بدون علم أحد وإذا كنت تمتلك هذه المنشاة كيف يمكنك معالجة البيانات المالية وتوفير الرقابة عليها ،كما يجب عليه استخدام مجموعة ملائمة من أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب الإلكتروني والأساليب اليدوية، وفي هذا الصدد يتعين على المراجع أن يأخذ في الاعتبار المعرفة والخبرة العامة والمتخصصة بالحاسب الإلكتروني حتى يتمكن من تخطيط وتنفيذ هذه الأساليب واستخدام نتائجها وتعتمد هذه المعرفة على درجة تعقيد هذه الأساليب وطبيعة النظام الإلكتروني للمنشاة كما يجب عليه أن يأخذ في عين الاعتبار مدى توافر أساليب المراجعة بمساعدة الحاسب الإلكتروني في ضوء التسهيلات المناسبة لنظم المعلومات المحاسبي الإلكتروني في المنشاة محل المراجعة لمالها من تأثير في عملية التخطيط لاستخدام أساليب ذات جدوى اقتصادية مع ضرورة وجود تعاون من قبل موظفي الشركة.

وعلى المراجع في مرحلة التخطيط أن يأخذ في عين الاعتبار التأثيرات الناتجة عن تعقد بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وتعقد هيكل الرقابة الداخلية وما ينتج عنها من ارتفاع في خطر المراجعة بسبب زيادة مستوى الخطر الحتمي وخطر الرقابة ومن ثم يؤدي إلى ارتفاع مستوى الشك عند المراجع ويعد مدخل الأهمية النسبية وخطر المراجعة مناسبا لتخطيط عملية المراجعة وهناك علاقة متشابكة بين هذين المدخلين فكلما أرتفع حد الأهمية النسبية كلما انخفضت المخاطر وفيما يلي شرح لهذين المدخلين .

1) تحديد الأهمية النسبية : يقصد بالأهمية النسبية حسب المعيار الدولي (ISA 320) : " تعتبر المعلومات ذات أهمية نسبية إذا كان حذفها أو إعراضها بصورة خاطئة يمكن أن يؤثر على القرارات الاقتصادية لمستخدمي المعلومات المأخوذة من القوائم المالية وتعتمد الأهمية النسبية على حجم البند أو الخطأ المقدر في ضوء الظروف الخاصة بحذفه أو تحريفه "[1]

وتلعب قرارات التقدير الشخصي للأهمية النسبية دورا هاما في عملية المراجعة لما لها من تأثير على كل من تخطيط وإجراءات عملية المراجعة وتقييم دليل الإثبات ومن ثم فهي لا غنى عنها في التخطيط السليم لعملية المراجعة وتقييم نتيجة لوجود أخطاء تتعدى حدود الأهمية النسبية فالبنود التي تتعرض للأخطاء لها تأثير جوهري على نتائج الأعمال والمركز المالي يجب أن تنال من المراجع عناية خاصة كما يجب أن يتناسب تحديد حجم العينة واختبار مفرداتها مع حدود الأهمية النسبية فكلما ضاقت تلك الحدود كلما أحتاج ذلك إلى توسيع حجم العينة وعليه هنالك نوعين من حدود الأهمية النسبية هما:

أ) حدود الأهمية النسبية للأخطاء في القوائم المالية المأخوذة ككل .
ب) حدود الأهمية النسبية للأخطاء في كل بند من بنود القوائم المالية على حدة .

[1] محمد الزين الوضاح ، **المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية**، مرجع سابق، ص 33

وزادت أهمية استخدام أساليب مراجعة نظم معلومات محاسبية الإلكترونية في هذا الصدد "[1]

2) تقدير خطر المراجعة :خطر المراجعة هو خطر ناتج من (أن يعطي المراجع رأي غير سليم في عملية المراجعة عندما تكون القوائم المالية منحرفة تحريفا جوهريا) .

ويتكون خطر المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية من الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الإكتشاف، وفي مايلي شرح لهذه المخاطر: [2]

- الخطر الحتمي : هو الخطر الناتج عن طبيعة أعمال الشركة وطبيعة نظام المعلومات المحاسبي المطبق وطبيعة العنصر محل المراجعة، ومما لاشك فيه ان نسبة الخطر الحتمي تتأثر بطبيعة نظام المعلومات المحاسبي ففي ظل النظم الإلكترونية تزيد هذه المخاطر .
- خطر الرقابة : وهو الخطر الناتج من احتمال عدم قدرة نظام الرقابة الداخلية على اكتشاف أو منع الأخطاء الجوهرية، ويتم تقدير خطر الرقابة بناء على نتيجة فحص وتقييم هيكل الرقابة، ويختلف هذا الهيكل في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية عنه في ظل النظم اليدوية، مما يؤدي إلى اختلاف المناهج المستخدمة في تقدير خطر الرقابة ويتكون هيكل الرقابة الداخلية من :
  - بيئة الرقابة
  - نظم المعلومات المحاسبي الإلكتروني
  - إجراءات الرقابة
  - القيام بمراجعة أحد مزاعم الإدارة
  - نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني للشركة محل المراجعة معقدا بدرجة كبيرة
- خطر الاكتشاف : هو الخطر الناتج من احتمال فشل المراجع في اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية، والتي لم يتم منع حدوثها أو اكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية، بواسطة اختبارات المراجعة الجوهرية من إجراءات الفحص التحليلي ومراجعة تفاصيل العمليات والأرصدة.[3]

الفرع الثالث : مرحلة تنفيذ وتقرير عملية المراجعة

I. تنفيذ عملية المراجعة : بعد إعداد الخطة العامة وبرنامج المراجعة تأتي مرحلة تنفيذ الخطة عن طريق المراجع وفريقه وتهدف هذه المرحلة من العمل على جمع أدلة إثبات كافية وملائمة .

ويقوم المراجع في هذه المرحلة بتنفيذ نوعين رئيسيين من الاختبارات في ظل الأنظمة هما :

---

[1] صادق حامد مصطفى، **إدارة خطر الاكتشاف في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات**، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، السنة التاسعة عشر، العدد الأول، يناير سنة 1997، ص ص 44 45

[2] أحمد على إبراهيم، **دراسة انتقادية لمعيار المراجعة الأمريكي رقم 55(دراسة هيكل الرقابة الداخلية) وتطبيقه في بيئة تعتمد على الحاسب الآلي**، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ،جامعة الزقازيق، السنة السابعة عشر، العدد الثاني،سنة 1977، ص34

[3] عبد الوهاب نصر على، **خدمات مراقب الحسابات لسوق المال**، المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، بدون ناشر، 2001 ص 292

1) اختبار مدى الالتزام :

وهي اختبارات تهدف للحصول على أدلة إثبات ملائمة عن طريق اختبار مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية المتعلقة بمزاعم الإدارة بشكل غير مباشر (الرقابة العامة) ونظام الرقابة الداخلية المتعلقة بمزاعم الإدارة بشكل مباشر (الرقابة على التطبيقات) وهل تتوافق مع التقييم المبدئي لها في مرحلة التخطيط أما إذا نتج عن هذا الاختبارات وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية ومن ثم تغيير مدى الاختبارات الجوهرية وطبيعتها .

ويعتمد المراجع في تنفيذ اختبارات مدى الالتزام على أسلوب المعاينة وذلك عندما يكون الوقت والتكلفة اللازمين لفحص 100% من الأدلة والبيانات أكبر من النتائج المتوقعة .

ويحتوي نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على الرقابة العامة والرقابة على التطبيقات والمراجع يبدأ بفحص نظم الرقابة العامة أولا لما لها من تأثير على نظم الرقابة على التطبيقات "[1]

– نظم الرقابة العامة : وذلك بقيام المراجع باختبار رقابة على أنشطة التشغيل الإلكتروني لنظام المعلومات المحاسبي مستخدما الأساليب اليدوية والإلكترونية في تنفيذ هذه الاختبارات.

– نظم الرقابة هلى التطبيقات : تتمثل بتنفيذ اختبارات مدى الالتزام بالرقابة على المدخلات وعلى عمليات المعالجة وعلى المخرجات .

2) الاختبارات الجوهرية (إجراءات تحليلية، تفاصيل العمليات والأرصدة)

أ) الإجراءات التحليلية : وذلك باستخدام أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توسيع نطاق الإجراءات التحليلية في النظم الإلكترونية .

مثال : تنفيذ عدة إجراءات تحليلية واستخلاص البيانات من ملفات النظام المحاسبي الإلكتروني ثم عرض النتائج بشكل خرائط أو رسوم بيانيا .

مثال : إجراء تقييم للنتائج التي توصل إليها المراجع من الإجراءات التحليلية للتعارف على حالات الغش المحتملة للاحتمال وجود علاقة غير منطقية بين صافي الدخل والتدفقات النقدية . من التشغيل و ذبك نتيجة احتمال وجود إجراءات غير حقيقية أو مثلا وجود ديون معدومة كبيرة نتيجة احتمال تحصيل هذه المديونيات واختلاسها وللتغطية على ذلك تم اعتبارها ديون معدومة .

ب) اختبارات تفاصيل العمليات والأرصدة :هي عبارة عن إجراءات مصممة لتنفيذ مجموعة من الاختبارات للحصول على أدلة إثبات توفر تأكيد مناسب من تحقق أهداف الوجود والدقة والاكتمال والتصنيف والتوقيت والترحيل والإفصاح لجميع العمليات التي يقوم بها نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني للمنشأة محل المراجعة والهدف من هذا الاختبار تحديد ما إذا كان هناك تحريفات جوهرية بالقيمة النقدية لرصد حساب ويستطيع المراجع

[1] عبد الوهاب نصر على، **خدمات مراقب الحسابات لسوق المال**، نفس المرجع، ص 339

استخدام برامج الجداول الإلكترونية الذي يعتمد على أسلوب الاحتمال النسبي للحجم في أخذ عينة المراجعة ويساعد هذا الأسلوب على استخدام عدد أقل من العينات وفي الوقت نفسه تقليل نسبة المخاطرة مع توفير تنبيه عن وجود مخاطر محتملة من العينة المأخوذة مما يساعد في تحديد طبيعة وسبب كل تحريف يمكن أن يتواجد في العينة
مثال : عملية ربط ملفين منفصلين كملف تكاليف الجرد وملف مبيعات الجرد ثم إجراء التحليل الفوري لبيانات منتجات بيعت بأقل من التكلفة .

II. **تقرير عملية المراجعة:** وهي أخر مرحلة عملية المراجعة ومنها يقوم المراجع بتجميع الأدلة وتقييمها واستخلاص النتائج للتأكد أن مستوى خطر المراجعة عند حده المقبول أو بالعكس ثم يقوم بإعداد تقرير المراجعة الذي يعبر عن رأي المراجع وذلك باستخدام برامج المراجعة باستخدام الحاسب الإلكتروني ."مثال ذلك استخدام نظم الخبرة لمساعدة المراجع في إعطاء رأي فني في القوائم المالية كما تمكن المراجع التحقق من أن تقرير المراجعة المعد يتفق مع كافة المتطلبات المتعارف عليها في إعداد تقرير المراجعة من معايير، كما يستطيع استخدام برامج المراجعة العامة بما لها من قدرة على توليد أشكال عديدة من التقارير وفقا للاحتياجات المستخدمين الذي يهمهم الأمر كما توفر البيانات والمعلومات التي تمكن المراجع من معالجتها مرة أخرى في أي وقت" .[1]

المطلب الثاني : مشاكل المراجعة الإلكترونية

إن عدم توافر نظم رقابية كافية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يؤدي إلى تزايد مخاطر الغش والخطأ ومن أمثلة ذلك في حالة عدم وجود قيود تمنع قيام أي شخص غير مصرح له بتعديل أرصدة الحسابات المدينين في نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني يؤدي إلى عدم قدرة المسؤولين عن حسابات المدينين من القيام بعملية الرقابة على بيانات حسابات المدينين بشكل فعال , وللإيضاح هذه المشكلة نتعرض لما يلي :

1)بعض صور الاحتيال في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية .

تزيد مخاطر الاحتيال والغش نتيجة ضعف نظم الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، ومن ثم كان على المراجع ضرورة فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية الخاصة بجميع مراحل النظام الإلكتروني، إلا أن هناك العديد من صور الاحتيال التي تظهر قدرة المحتال على استخدام الحاسب الإلكتروني في التغلب على الرقابة الداخلية[2].

[1] عيد محمود حميدة خلف، **أثر الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبي على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الإلكترونية**، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة،جامعة الزقازيق، السنة الثانية والعشرون، العدد الأول 2002, ص83

[2] صابر حسن الغنام، **دور التجارة الإلكترونية في تخفيض التكاليف بالموانى البحرية المصرية**، الدراسات والبحوث التجارية، كلية تجارة، جامعة الزقازيق سنة 1999، عدد الثاني، ص 623

2) مشاكل نظم الرقابة الداخلية الخاص بنظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني.

❖ مشاكل متعلقة بالعاملين بالشركة محل المراجعة:

أ) تواطؤ الإدارة: إن تواطؤ الإدارة من الأسباب الرئيسية وراء ضعف نظم الرقابة الداخلية نتيجة وجود بعض المستويات الإدارية في وضع يسمح لها بتخطي نواحي الرقابة المصممة لمنع الغش والاحتيال المرتكبة من قبل موظفين آخرين.

وهنا يمكننا ان نحدد ملامح التواطؤ الإدارة من عدة ملاحظات قد نلاحظها :

- طلب الإدارة بتصميم الرقابة الداخلية بأقل تكلفة
- توجيه الإدارة لتصميم نظم الرقابة داخلية للعمليات الروتينية وليس للعمليات غير الروتينية .[1]

ب) تركيز الوظائف والمعرفة في يد موظفين معنيين : على الرغم من أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية سوف تشتمل على الاعمال اليدوية إلا أن عدد الموظفين القائمين على تشغيل هذه النظم سوف ينخفض بشكل ملحوظ كما أن هؤلاء الموظفين سيكونون على علم بكيفية التشغيل وتوزيع المخرجات واستخدامها وقد يكونوا على علم بنقاط الضعف في نظم الرقابة الداخلية وبالتالي يكونون في وضع يمكنهم من تغيير أو تعديل البرامج والبيانات أثناء تخزينها أو تضيعيها خاصة في حالة عدم فعالية إجراءات الرقابة الخاصة بالوصول للبيانات البرامج كما أن صعوبة الفصل بين الوظائف نتيجة تركيز بعض العمليات داخل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في يد شخص لتنفيذ وظيفتين أو أكثر ومن ثم يتمكن من إخفاء الأخطاء المعتمدة وغير المعتمدة نتيجة لذلك تفقد الرقابة الداخلية أحد مقوماتها الأساسية المتمثلة في الفصل بين الوظائف .

❖ مشاكل متعلقة بنظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني :

أ) تركيز البرامج والبيانات : غالبا ما يتم تركيز البيانات للعمليات وبيانات الملف الرئيسي بحيث لا تقرأ إلا في الحاسب الإلكتروني المركزي أو عدد من الأجهزة الموزعة في أنحاء المنشأة وعادة ما يتم الاحتفاظ ببرامج الحاسب الإلكتروني التي تسمح بالوصول إلى هذه البيانات وتغيرها في نفس المكان الذي تحفظ فيه البيانات وهنا تكمن المشكلة ففي حالة عدم وجود نظم رقابة داخلية ملائمة تزيد مخاطر تدمير أو إجراء تعديلات في بيانات الملف الرئيسي بشكل متعمد وتزيد احتمالات الوصول إلى البرامج والبيانات والتعديل فيها بدون تصريح أو تصديق رسمي.

ب) اعتماد بعض أساليب الرقابة اليدوية على نظم الرقابة الإلكترونية : تخضع مخرجات نظام معلومات المحاسبي الإلكتروني إلى الرقابة اليدوية كما في قيام شخص مسؤول عن فحص قوائم الأخطاء التي يكتشفها النظام الإلكتروني ومن ثم اعتماد الفحص اليدوي على كفاءة نظم الرقابة الخاصة بالنظام الإلكتروني في إخراج قوائم تتسم بالدقة والشمول لجميع الأخطاء وفي حالة ضعف الرقابة الداخلية للنظم الإلكتروني فإن ذلك يؤثر سلبا على نتائج نظام الرقابة الداخلية .

[1] أحمد على إبراهيم، **دراسة انتقادية لمعيار المراجعة الأمريكي رقم 55 (دراسة هيكل الرقابة الداخلية)**، مرجع سابق، صـ 25.

ت) إمكانية الاختراق من قبل برامج أخرى : تعد الفيروسات من الأساليب التي تمكن من اختراق نظام الرقابة الداخلية ويتسبب في تغيير أو تدمير البيانات والبرامج كما تستطيع هذه الفيروسات الإخفاء إما بطريقة الترميز أو بتغيير نفسها بعض الشيء في كل مرة تزايد فيها ويمكن تقسيم الفيروسات إلى ثلاثة أنواع :

- فيروسات ملفات التلويث وهي فيروسات تقوم بتلويث ملفات COM ,EXE وهي تستطيع إحداث تغيرات في ملفات المالية
- فيروسات التي تصيب بدء عمل نظام التشغيل
- الفيروسات الصغيرة وتصيب عادة الملفات النصية وهي أكثر انتشارا. [1]

3) مشاكل التأهيل العلمي والعملي لمراجع النظم المحاسبية الإلكترونية

أولا: مشاكل التأهيل العلمي لمراجع النظم المحاسبية الإلكترونية: تعد كليات التجارة والعلوم الإدارية وما يناظرها من معاهد المصدر الأساسي للتأهيل العلمي للمراجع، وتزداد أهمية تحسين التعليم في مجال مراجعة النظم المحاسبية الإلكترونية كنتيجة التطورات المستمرة والسريعة في تكنولوجيا الحاسب الإلكتروني واستخدامها بشكل واسع في المنشات، وفي تنفيذ مهام عملية المراجعة وما يترتب عليها من مخاطر، إلا أن التأهيل العلمي للمراجع في الجامعات محاط بالعديد من المشاكل

ثانيا : مشاكل التأهيل العملي لمراجع النظم المحاسبية الإلكترونية: إن التأهيل العملي في مكاتب المراجعة أمرا ضروريا ليمتلك المراجع الخبرة العملية التي تؤهله لممارسة المهنة إلا أن التأهل العلمي يواجه العديد من المشاكل مثل قيام العديد من المراجعين بمراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية باستخدام أسلوب المراجعة من حول الحاسب، عدم توافر المغريات المادية، طول الفترة الزمنية الأزمة للاكتساب الخبرة ، عدم اهتمام بتدريب وتطوير فريق المراجعة داخل مكتب المراجعة. [2]

4) مشاكل خاصة بجمع أدلة إثبات في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية

أولا : مشاكل متعلقة بنظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني :

أ) طبيعة المعالجة داخل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني : تقوم نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بمعالجة البيانات المالية بشكل تلقائي وفقا لما هو مبرمج تماما ، حيث يتم تحديد جميع أنواع العمليات المالية والظروف التي يمكن أن حدث، ويتم برمجتها من طريق مجموعة من الأوامر داخل النظام، وعليه فإن أي خطأ في البرمجة يؤدي إلى معالجة البيانات المالية بصورة خاطئة بشكل مستمر .

---

[1] عيد محمود حميدة خلف، **أثر الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبي على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الإلكترونية**، مرجع سابق، صـ 63، 64.

[2] محمد المعتز المجتبي ابراهيم طه، **تخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد سادس واربعون، سنة 2015، ص 118

ب) الاحتفاظ بالبيانات الإلكترونية لفترة زمنية قصيرة : يتم الاحتفاظ بالبيانات والمعلومات في ملفات نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني وتكون مقروءة بلغة الحاسب الإلكتروني لفترة زمنية قصيرة نتيجة قيام نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني بتحدث جميع المجالات المرتبطة بعملية معينة مباشرة وبشكل تلقائي كما في إدخال عملية واحدة تؤدي إلى تحديث كل المجالات المرتبطة بهذه العملية بشكل تلقائي .

ت) غياب نظام الرقابة الداخلية : في ظل غياب أو ضعف نظم الرقابة الداخلية يسهل الوصول إلى البيانات وتطليقها وبرامج نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني باستخدام نظم أخرى عن بعد، من داخل أو خارج المنشأة، ومن ثم يتم تدمير السجلات الإلكترونية أو تفسيرها بسهولة دون ترك أي دليل وكنتيجة لذلك يصعب على المراجع الحصول على أدلة إثبات تؤكد إنتاج النظام سجلات صحيحة تتضمن جميع المعلومات التي تحدث، علما بأن العمليات المالية التي تمت سجلت في الملفات الرئيسية للنظام في شكل الإلكتروني .

ث) عدم توافر مستندات ورقية في بعض مراحل النظام الإلكتروني : حيث قد لا تتوفر مستندات المدخلات نتيجة إدخال البيانات مباشرة من داخل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني بدون توفر مستندات مؤيدة لهذه المدخلات كما في إدخال طلبات المبيعات داخل النظام مباشرة في حين يقوم النظام بالعمليات المحاسبية مثل الخصومات واحتساب الفائدة دون توثيق مرئي للعمليات المالية الفردية .

ثانيا : مشاكل متعلقة بالمراجع

أ) التأهيل العلمي والعملي للمراجع : تعد مشكلة التأهيل العلمي والعملي للمراجع من أهم المشاكل التي تؤثر سلبا على جمع أدلة إثبات الإلكتروني، نتيجة عدم امتلاك المراجع الخلفية الأكاديمية والمهنية فيما يتعلق بالحاسب الإلكتروني ونظم المعلومات المحاسبية التي تعتمد على الحاسب الإلكتروني بشكل جزئي أو كلي .[1]

ب) ارتفاع تكلفة الأساليب الإلكترونية في المراجعة : إن استخدام المراجع للأساليب التي تعتمد على الحاسب الإلكتروني في تنفيذ عملية المراجعة يترتب عليه زيادة في التكاليف التي يتحملها المراجع، كما في أجهزة الحاسب الإلكتروني واقتناء وتطوير البرامج وتكاليف تعليم وتدريب المراجعين والمساعدين المنفذين .

ت) الاعتماد على الحكم الشخصي للمراجع : إن إبداء المراجع رأيه الفني يتطلب قدر من الحكم الشخصي المهني الذي يظهر في معظم مهام عملية المراجعة، كما في تخطيط عملية المراجعة وتحديد الأهمية النسبية وتقييم المخاطر مقدار وأنواع أدلة الإثبات المطلوبة لتأكيد وتدعيم الرأي الفني للمراجع ثم تقييم هذه الأدلة، كما يعتمد المراجع على الحكم الشخصي في تحديد أساليب المراجعة المستخدمة في تنفيذ مهام عملية المراجعة، مما يؤدي عدم وجود معايير وقواعد خاصة تحكم التقدير الشخصي إلى وجود احكام شخصية غير سليمة، خاصة في المهنة في السنوات الأخيرة .

[1] ليلى عبد الحميد لطفي، **أثر استخدام النظم الإلكترونية في المراجعة على كفاءة الأداء المهني للمراجع**، المجلة العلمية لكلية التجارة كلية التجارة ، جامعة الأزهر بنات، العدد الثالث عشرون، سنة 1997، ص 67 – 69.

خاتمة الفصل الأول

من خلال ما رأيناه حول مفاهيم المراجعة الإلكترونية وأساليبها، نرى مدى حاجة المؤسسات والمنشآت الكبرى للتقنيات الحديثة لتسيير نشاطها، لما توفره من مصداقية ودقة وسرعة في المعلومات، فاستخدام الحاسوب الإلكتروني أصبح أمرا ضروريا في أغلب المنشآت خاصة مع زيادة حجم المشروعات وضخامة أعمالها فهو له القدرة على تشغيل البيانات وإنتاجها بدقة وتشغيل أحجام كبيرة من الأعمال بسرعة فائقة وإجراء المقارنات المنطقية والفعالة واختيار البديل المناسب لها، ولكن رغم كل المزايا التي يقدمها الحاسب هذا لم يمنع من ظهور بعض المشاكل والمخاطر التي تؤثر على المعلومات المالية، مما أوجب على المدقق التعلم المستمر لتدعيم مؤهلاته العلمية والعملية.

الفصل الثاني
دراسات تطبيقية

تمهيد الفصل

قمنا في الفصل السابق بتسليط الضوء على نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية والمراجعة الإلكترونية وأساليبها ومشاكلها من الناحية النظرية، وسنتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة ما دور المراجعة الإلكترونية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أو مدى تقبل فكرة المراجعة الإلكترونية.

لتحقيق أهداف هذه الدراسة قمنا بتصميم استمارة استبيان تتضمن ثلاث محاور، المحور الأول يتضمن الأسئلة المتعلقة بالمراجعة والمراجعة الداخلية والخارجية، المحور الثاني يتضمن أسئلة حول نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أما المحور الثالث فقد تضمن أسئلة حول علاقة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بالمراجعة.

وتمت عملية توزيع مجموعة من الاستبيانات على محافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين والأساتذة الجامعيين لأخذ آرائهم حول موضوع دراستنا.

وبعد جمع المعلومات المطلوبة أجرينا تحليل لنتائج الاستبيان والتعليق عليها التأكد من صدق الاستبيان، وذلك باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS23

وقسمنا الفصل إلى مبحثين على التوالي:

- المبحث الأول:المنهج المتبع في الدراسة
- المبحث الثاني:نتائج الدراسة

المبحث الأول :المنهج المتبع في الدراسة.

المطلب الأول:دراسات سابقة.

1)دراسة عباس نوار كيحط :مدى كفاءة وفعالية أساليب التدقيق الخارجي في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية.2009م

يهدف البحث إلى التعرف على أثار التحول إلى التشغيل الإلكتروني على نظم المعلومات المحاسبية وعلى مهنة التدقيق الخارجي ودراسة وتحليل أساليب التدقيق الخارجي للحسابات في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية، وتمثلت مشكلة الدراسة في التحديات التي تواجه المدققين في ظل التطور الهائل لتكنولوجيا الحاسب الإلكتروني، واستخدامها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية داخل الوحدات الاقتصادية ،تمثلت أهمية الدراسة في جانبين:جانب علمي أكاديمي لبيان الأساليب والتقنيات الحديثة المستخدمة في مجال التدقيق في ظل التطورات التكنولوجية وكيفية انعكاس استخدام هذه الأساليب وجانب علمي ميداني لبيان مدى كفاءة وفعالية أساليب التدقيق التقليدية في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية، وقد توصلت الدراسة إلى الأهمية الكبيرة للتدقيق في ظل نظم معلومات محاسبية وعدم وجود اختلافات جوهرية بين اجراءات التدقيق قي النظم اليدوية الإلكترونية .

2)**دراسة محمد المعتز المجتبى ابراهيم طه:تخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية**،2015م.

تناولت الدراسة تخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية في السودان، حيث تمثلت مشكلة الدراسة في ما هو أثر النظم المحاسبية الإلكترونية على تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة الخارجية، وهدفت إلى التعرف على كيفية تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية، الواقع والتحديات التي تواجه المهنة في ظل استخدام النظم المحاسبية الإلكترونية، تم جمع البيانات عن طريق الاستبانة، وتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين القانونيين بولاية الخرطوم من خلال عينة عشوائية بسيطة من مجتمع الدراسة، توصي الدراسة بضرورة تحديد الدقة في النظم المحاسبية الإلكترونية، ضرورة التأهيل العلمي والعملي للمراجع في مجال النظم المحاسبية الإلكترونية، ضرورة التزام المراجع بمعايير العمل الميداني في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية.

3)**دراسة اغمين يعقوب:أثر المعالجة الآلية للبيانات على فعالية التدقيق الخارجي**،2012م.

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة أثر بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات على التدقيق الخارجي وما إذا كانت تساعد في تحقيق الفعالية في التدقيق، وكذا أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق لتحقيق الأهداف.وإبراز تأثير التشغيل الإلكتروني للبيانات على نظام المعلومات المحاسبي، تمثلت أهمية الدراسة في معرفة مدى مسايرة مهنة التدقيق للتطورات الحاصلة في بيئة التدقيق وفهم ومعرفة البيئة التي تتم فيها معالجة البيانات أحد العوامل الهامة التي تساعد المدقق لأداء مهامه بكفاءة عالية، وتوصلت الدراسة إلى أن نظام المعلومات المحاسبي يعتبر الوسيلة الرئيسية لإنتاج وإيصال المعلومات في المؤسسة للأطراف المستخدمة (الداخلية والخارجية)، وأن التشغيل

الإلكتروني يؤثر على كل من نظام المعلومات المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية، أن بيئة التشغيل الإلكتروني تؤثر فعلا على منهجية التدقيق الخارجي كما أنها تساعد المدقق في أداء مهامه، وأوصت الدراسة بتطوير منهجية التدقيق(أساليب وإجراءات)لمسايرة مهنة التدقيق للمستجدات والتطورات الحاصلة في بيئة التدقيق، تطوير معايير التدقيق في ظل التشغيل الإلكتروني، تدخل الجهات المختصة بوضع قواعد تضبط عملية المعالجة الآلية، تطوير مناهج التعليم لمواكبة مهنة التدقيق للتطور المستمر.

4) **دراسة لطيفة فرجاني :(المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات)** ،2009م.

تهدف الدراسة إلى بيان اجراءات وأساليب المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية والمخاطر الناجمة عنها واقتراح وسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر، تمثلت مشكلة الدراسة في المخاطر الناجمة عند مراجعة الحسابات المعدة إلكترونيا مما يخلق صعوبات متعددة أمام المراجع عند القيام بعملية المراجعة، وتوفير جو ملائم لاستخدام الحاسوب في عملية المراجعة يتطلب تغييرات في الهيكل التنظيمي للمنشأة، نبعت أهمية الدراسة من حاجة إلى الإرتقاء بعملية المراجعة المحاسبية وأساليبها لتتلائم مع التطور التكنولوجي المستمر في المعالجة الآلية للمعلومات، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها استخدام الحاسوب يمكن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة وعملية تدريب والتأهيل للمراجع في ظل المعالجة الآلية ضرورية جدا، ولخصت الدراسة إلى أن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على معلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة.

5) **دراسة ايمن محمد نمر الشنطي: دور تكنولوجيا معلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات**،2011م.

تهدف الدراسة إلى بيان أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق والأثر والتغيرات المترتبة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ومعرفة مدى استخدام التدقيق الإلكتروني، تنبع أهمية الدراسة من أهمية التطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات على هذا الصعيد ومواكبة مهنة التدقيق على الصعيد أخر وما تبع ذلك من تغيرات في أساليب التدقيق وجمع المعلومات والبيانات المحاسبية الخاصة بعمل التدقيق وتوضح هذه الدراسة دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات من خلال تعميق المعرفة حول جوانب الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات، تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة مدى مواكبة مهنة تدقيق الحسابات للتطورات التي شهدت هذه المهنة حيث تكمن المشكلة الأساسية في معرفة دور تكنولوجيا معلومات في تطوير مهنة التدقيق، توصلت الدراسة إلى أن تكنولوجيا معلومات ساهمت في تطوير مهنة تدقيق حسابات ووجود بعض المشاكل والمعوقات جراء استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ، وأوصت بضرورة إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في مهنة التدقيق ومواكبة تطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات.

6) **دراسة محمد وضاح الزين :المراجعة في ظل النظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ،**

تهدف الدراسة إلى دراسة التدقيق في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية من حيث مفهومها وماهيتها وأهدافها وأهميتها وأساليبها ومراحلها والمعايير المتعارف عليها لتحقيق المراجعة ثم التوسع في دراسة مشاكل ونظام الرقابة الداخلية الخاص بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ودراسة التطوير المقترح لاكتشاف مشاكل نظام الرقابة

الداخلية كما لخص الباحث إلى حاجة تطوير مهنة المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لمواكبة التطورات الجديدة من خلال ثلاثة محاور: تطوير بيئة مهنة المراجعة – تطوير المكاتب المهنية – تطوير المراجع المهني

7)دراسة حبشي أسماء :أثر تكنولوجيا المعلومات على المراجعة الخارجية ،2016م.

تمثلت مشكلة الدراسة في تحديد أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، ويهدف البحث إلى دراسة المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية وبيان إجراءاتها وأساليبها والمخاطر الناجمة عنها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر وتتمثل أهمية البحث في إبراز أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، لترشيد اتخاذ القرارات وضمان التنافسية والاستمرارية للمؤسسة، ودعم أداء المراجع وتحسينه وتوضيح مدى فاعلية تكنولوجيا المعلومات في الحصول على أدلة كفاية وملائمة لعملية المراجعة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن استخدام تكنولوجيا المعلومات أدى إلى تحسين إجراءات وأساليب عملية المراجعة الخارجية وأثرت على سرعة ودقة تنفيذ العملية مع تقليل للجهد والتكلفة المرتبطة بها، لكنها لم تؤثر على أهداف المراجعة مع ضرورة تقييم الإجراءات الرقابية بشكل دوري.

8)دراسة ايمن الشنطي: اثر تطبيق نظم معلومات المحاسبية على تحسين فعالية و كفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني،2013م.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية الدور الذي تلعبه نظم المعلومات المحاسبية في المساعدة في الاستخدام الأمثل للموارد البشرية والتكنولوجية والمادية وبيان مدى أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في شركات القطاع الصناعي ، وتمثلت مشكلة الدراسة في التعرف على أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي ، وتمثلت أهمية الدراسة في الوصول إلى واقع تطبيق نظم معلومات المحاسبية في القطاع الصناعي وزيادة الوعي لدى الإدارة والمدققين حول أهمية تطبيق نظم المعلومات المحاسبية وبيان معوقات التي تواجه هذا التطبيق ، توصلت الدراسة إلى أن تطبيق نظم الملومات المحاسبية في القطاع الصناعي يؤدي إلى تحسين فعالية التدقيق الداخلي من خلال زيادة الالتزام بالقوانين والسياسات المحددة سلفا وكذلك من خلال توفير المعلومات اللازمة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات وأوصت الدراسة بزيادة الاعتماد على تطبيق نظم المعلومات المحاسبية في القطاع الصناعي كون ذلك يزيد من فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي في هذا القطاع مما يساعد على تحقيق الاستغلال الأمثل للموارد المتاحة من قبل الإدارة.

9) دراسة عماد صالح محمد: المراجعة الإلكترونية وأثرها في كفاءة أداء عملية المراجعة،2007م.

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تطبيق المراجعة الإلكترونية في عملية المراجعة يتطلب الكفاءة العالية عند المراجعين من الناحية العلمية والعملية، وأنها تحتاج إلى أنواع من الرقابة وأساليب في المراجعة تختلف عن تلك الأساليب المطبقة في المراجعة اليدوية، وتجسدت أهمية الدراسة فى قياس كفاءة عملية المراجعة الإلكترونية في أداء مهام المراجعة واختصار وقت المراجعة باستخدام المراجعة الإلكترونية، والبحث عن إجراءات وأساليب تتماشى مع

متطلبات وبيئة التشغيل الإلكتروني للعمليات المحاسبية، هدفت الدراسة إلى الاستفادة من المراجعة الإلكترونية في أعمال المراجعة وبيان إجراءات وأساليب المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية، واختبار مدى كفاءة الوسائل التقنية الإلكترونية للمراجعة ومقارنتها مع الوسائل التقليدية للمراجعة، وبيان مقدرة المراجعة الإلكترونية فى زيادة الثقة للمراجع لإبداء رأيه الفني المحايد حول مدى صحة وصدق القوائم المالية، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يحتاج إلى بيئة تدريبية متخصصة ويزيد من درجة الثقة والحيادية والموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجع، وأوصت الدراسة بإقامة دورات تدريب وتأهيل مستمرة للمراجع على المعالجة الآلية خلال فترات زمنية معينة لتمكين المراجع من متابعة التطورات الحاصلة في مجال المراجعة الآلية وبالتالي الاستفادة منها في تسهيل عملية المراجعة والرقابة عليها وتطوير إجراءات وأساليب المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات .

10)دراسة محمد مصطفى أحمد الجبالى، 2003 م

تناولت الدراسة الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل المتغيرات التكنولوجية في نظم المعلومات المحاسبية، حيث تلخصت مشكلة الدراسة في حجم توجه التطورات المستهدفة في عملية المراجعة وفي تكوين وتأهيل المراجع لمواكبة التطورات في متغيرات تكنولوجية المعلومات، خاصة أن المعيار الأول من معايير المراجعة المتعارف عليها قد أكد على أن تتم عملية المراجعة والفحص بواسطة أشخاص لديهم التأهيل العلمي والعملي، لمواجهة ظروف التشغيل والمعالجة التي يتبعها العميل، وهدفت الدراسة إلى بيان الاتجاهات الحديثة في المراجعة، وما إذا كانت هذه الاتجاهات إيجابية أو سلبية في ضوء التطورات الحديثة في متغيرات تكنولوجيا المعلومات، حيث افترضت الدراسة أنه توجد علاقة بين التوجهات الحديثة في المراجعة والتطورات المستحدثة في تكنولوجية المعلومات، وتتمثل أهم التوصيات في ضرورة تطوير معايير المراجعة التي تصدرها المنظمات المهنية والمرتبطة بتأهيل المراجع كي يستطيع أن يواكب التطورات النوعية في تكنولوجية نظم المعلومات المحاسبية وذلك بدراسة المشاكل العلمية الناتجة عن تطبيقها، ووضع المقترحات المناسبة لها بما يؤهل المراجع على إستخدامها في عملية المراجعة ومراجعة المنشآت المستخدِمة لها.

11)دراسة محمد حسن عبد الوهاب:اثر المراجعة الإلكترونية على جودة عملية المراجعة،2010م.

تمثل هدف الدراسة إلى دراسة المراجعة الإلكترونية وبيان إجراءاتها وأساليبها ومعاييرها وأثرها على جودة المراجعة وتمثلت مشكلة الدراسة في أنه على الرغم من المزايا الكثيرة التي يحققها الحاسوب إلا أنه يؤدي إلى حدوث صعوبات في عملية المراجعة للأنظمة المحاسبية المعدة إلكترونيا، مما يخلف صعوبات متعددة أمام المراجع عند القيام بعملية المراجعة مما قد يؤثر على جودة عملية المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها أن استخدام المراجعة الإلكترونية يؤدي إلى اختصار وقت عملية المراجعة وتوفير الجهد تساعد المراجعة الإلكترونية على تقويم إجراءات الرقابة الداخلية مما يسهل تنفيذ عملية المراجعة، وأوصت ضرورة تطبيق المراجعة الإلكترونية لأنها تمكن المراجع من التحقق من سلامة ودقة معالجة البيانات واختصار وقت عملية المراجعة مما يساعد أيضا في تحقيق جودة المراجعة.

12)دراسة أسماء فتح الله الرحمن منصور:أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تطوير مهنة المراجعة الداخلية،2009م.

تهدف الدراسة إلى دراسة المراجعة الآلية للمعلومات المحاسبية وبيان إجراءاتها وأساليبها والمخاطر الناجمة عنها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر، وتهدف أيضا إلى معرفة أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على المراجعة الداخلية والتعرف على المراجعة الإلكترونية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، تمثلت مشكلة الدراسة في بعض التساؤلات منها: ما هو أثر مخرجات نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية علي عملية المراجعة الداخلية ؟ وهل تطبيق النظام الإلكتروني في عملية المحاسبة والمراجعة يتطلب كفاءة عالية من الناحية العملية والعلمية ؟، وتوصلت الدراسة إلى أن استخدام الأنظمة المحاسبية الإلكترونية يؤدي إلى تطوير المراجعة الداخلية واستخدام نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني يوفر معلومات أكثر دقة وفي وقت وجيز وأكثر كفاءةً من النظام اليدوي، وأوصت الدراسة بضرورة الاهتمام باستخدام الأنظمة المحاسبية الإلكترونية والعمل على استخدام الحاسب الآلي في عملية المراجعة الداخلية.

13)**دراسة الهادي سليمان محمود عبد الله:أثر المراجعة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية بالتطبيق على المنشأت التجارية السودانية**،2007م.

تناولت الدراسة جودة المعلومات المحاسبية في ظل المراجعة الإلكترونية، وتمثلت مشكلة الدراسة في تأثر الممارسة المهنية للمراجعة بالمراجعة الإلكترونية وتحديد جودة المعلومات المحاسبية وأثر المراجعة الإلكترونية على أدلة إثبات المراجعة. واهتمت الدراسة بضرورة مساعدة مستخدمي القوائم المالية على اتخاذ القرارات، هدفت الدراسة للتعرف على جودة وشفافية المعلومات المحاسبية، والمراجعة الإلكترونية في ظل تطور نظم المعلومات المحاسبية حتى يتم الاستفادة من السرعة والدقة في تنفيذ عملية المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى نتائج منها:تزيد المراجعة الإلكترونية من مقدرة المراجع من توسيع حجم العينة مما يعزز الثقة في رأيه الفني المحايد في القوائم المالية وأوصت الدراسة باستخدام المراجعة الإلكترونية لأنها تساعد المراجع فى التحقق من دقة وسلامة معالجة البيانات واختصار وقت عملية المراجعة.

14)**دراسة محمود يحيى زقوت، مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق و أثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة،2016م.**

تناولت الدراسة مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة ،هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، وتنبع أهمية هذه الدراسة من أنها تتناول أحد الموضوعات المحاسبية الحديثة، مما يشكل إضافة جديدة في ميدان المحاسبة والمتعلق بإمكانية استخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية الحديثة في تحسين جودة عملية التدقيق، وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة

تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات، من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية ، بالإضافة إلى قدرتها على تقييم نتائج أعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الاستمرار ومقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات الجوهرية، وأوصت الدراسة ضرورة مواكبة التطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية، وتدريب القائمين والعاملين عليها من خلال رفع الكفاءة لديهم، وضرورة اشراك المدققين وأخذ ارائهم بالاعتبار عند تطوير التقنيات الإلكترونية المستخدمة في عملية التدقيق باعتبار ذلك من المتطلبات الأساسية للرقابة على الجودة، ضرورة استخدام مكاتب التدقيق لوسائل وأساليب تكنولوجيا المعلومات والنظم الإلكترونية الحديثة لما لها من أثر في زيادة كفاءة وفعالية عملية التدقيق من خلال تخفيض الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق.

1. أوجه التشابه :

- دراسة وتقييم نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني ونظام الرقابة الداخلية المتعلق به .
- استخدام المراجع للأساليب الإلكترونية في تنفيذ مهام عملية المراجعة .
- كما تُركز على تخطيط التطور المهني للمراجع.
- ضرورة إلتزام المراجع بالمعايير العمل الميداني في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية.

2. أوجه الاختلاف :

- هذه الدراسات لم تغطي جميع الجوانب الهامة والخاصة بمشاكل التأهيل العلمي والعملي لمراجع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، ومشاكل نظام الرقابة الداخلية الخاص بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، والمشاكل الخاصة بجمع أدلة الإثبات الإلكترونية، مما كان معه ضرورة تناول هذه المشاكل بشيء من التفصيل.
- تختلف هذه الدراسة عن دراستنا من حيث العينة التي تناولتها فقد اشتملت على مجموعة من الأساتذة ومحاسبين ومحافظي الحسابات.
- كما نلتمس الاختلاف في مضمون الدراسة ومتغيراتها.
- اختلاف في تحليل البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss23) وبرنامج معالج الجداول الإلكترونية(excel).

المطلب الثاني: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية

سوف نتطرق في هذا المطلب إلى 3 فروع

الفرع الأول: عرض الاستبيان

وينقسم إلى قسمين :مراحل ومحتوى الاستبيان

أولا: مراحل تصميم الاستبيان

لقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وتتمثل فيما يلي:
استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، وهي في أراء وجهات نظر محافظي الحسابات، ومحاسبين معتمدين، وأساتذة أكاديميين حول مشكلة الدراسة.
وحتى تكون الاستمارة الاستبيان دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة الوضوح ومضمون ، فقد تم تصميمها على ثلاثة خطوات(مراحل) وهي:
1/ مرحلة التصميم الأولي : وهي الخطوة الأول في عملية إعداد الاستبيان ،وفيها تم جمع البيانات والمعلومات اعتمادا على الجانب النظري من الدراسة ،وذلك حسب استطلاعنا على الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول المراجعة في ظل نظم معلومات المحاسبية الإلكترونية ،وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة أخدين بعين الاعتبار إشكالية وفرضيات البحث ، كما راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:
صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة واستعمال اللغة السليمة بالإضافة إلى ترتيبها وتسلسلها مع ربطها بأهداف الدراسة الميدانية.
2/ مرحلة إعادة التصميم : وهي الخطوة الثانية، بحيث قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من الفئة المستهدفة للدراسة (محاسبيين، محافظي حسابات، أساتذة الجامعيين) بغية التأكد من وضوح وفهم الأسئلة من قبلهم
3/ مرحلة التصميم النهائي: وهي الخطوة الأخيرة، بحيث يتم إجراء التعديلات اللازمة بناء على ملاحظات والتوصيات الواردة في المراحل السابقة، تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي، ثم تم توزيعه ونشره على عدة قنوات وطرق أهمها :

- ✓ الاتصال أو التسليم المباشر بأفراد العينة عن طرق إجراء مقابلات خاصة معهم لشرح أهمية ومضمون الاستبيان؛
- ✓ الاستعانة ببعض الزملاء في بعض المناطق؛
- ✓ إرسال عن طريق البريد الالكتروني لبعض الأساتذة من الجامعة والممتهنين بمهنة محافظ حسابات.

وبهذا تمكنا من ضمان عدد مقبول من الإجابات والبيانات أما ما يخص عملية استرجاع الاستمارات فقد اختلفت تبعا لاختلاف طرق التوزيع.

ثانيا: محتوى الاستبيان

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقصي منهم، وتعريفهم بهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحض بالسرية التام ولن تستخدم إلا للأغراض البحث العلمي محض.

كما احتوى الاستبيان على 3 صفحات تتضمن 20 سؤالا مقسمة إلى جزئيين :

- ✓ الجزء الأول :يبين البيانات الديمغرافية عن أفراد المجتمع، بحيث تضمن 5 أسئلة خاصة بعينة الدراسة، والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.
- ✓ الجزء الثاني : احتوى 15 سؤالا والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة كما قسم هذا الأخير إلى ثلاثة محاور.

. المحور الأول :تضمن (5) أسئلة المتعلقة بالمراجعة والمراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

. المحور الثاني: تحتوي على خمسة (5) أسئلة الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

. المحور الثالث: تضمن خمسة (5) أسئلة الخاصة بعلاقة المراجعة الخارجية بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

الفرع الثاني : مجتمع وعينة الدراسة

1/ العينة المختارة : تتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة فيما يلي:

- ✓ عينة من المحاسبين
- ✓ عينة من محافظي الحسابات
- ✓ عينة من أساتذة ذوي الاختصاص في مجال المحاسبة والمراجعة لتدعيم الدراسة .

2/ عينة الدراسة :

لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 62 استمارة بحيث شملت أكاديميين (أساتذة) ب23 استمارة، ومهنيين (محاسبين، محافظي حسابات) ب29 استمارة، كما اعتمدنا في عملية التوزيع الاستمارات طريقة التسليم والاستلام المباشر، وكذلك عن طريق البريد الإلكتروني بإضافة إلى مساعدة بعض زملاء.

وبعد عملية التبويب والتنظيم وجد أنه بقي 52 استمارة من مجموع الاستمارات ممثلة عينة الدراسة كما تم إقصاء 10 استمارة، بسبب عدم استلامها نتيجة ضياعها أو نقص في الإجابات.

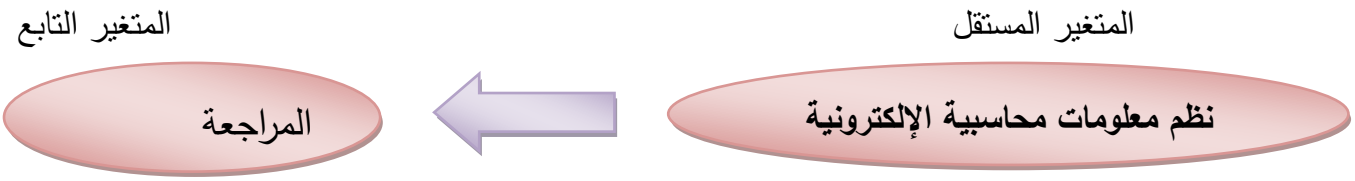
الجدول رقم (2-1) : الاحصائيات الخاصة باستمارة الاستبيان

البيـــان	الاستبيان	
	العدد	النسبة المئوية %
عدد الاستمارات المسترجعة	52	% 83.87
عدد الاستمارات الملغاة	10	%16.12
عدد الاستمارات	62	%100

المصدر : من إعداد الطالب (اعتماد على الاستبيان)

تتمثل متغيرات الدراسة فيما يلي:

شكل رقم (2-1) : متغيرات الدراسة



المصدر: من إعداد الطالب

الفرع الثالث :أدوات الدراسة

قمنا خلال هذه المرحلة بفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الإستمارة ،قصد بناء قاعدة معطيات والتي تتم إعدادها بالاعتماد على برنامج SPSS 23 وهذا بعد استبعاد الاستمارات الملغاة تم تفريغ الإجابات من الاستمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي يتضمن 20 عمودا و 52 سطرا حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستمارة وبهذا حصلنا على قاعد معطيات للاستبيان تتكون من (20*52) والتي تساوي معطيات.

-اعتمدنا على مقياس ليكرت الخماسي، المبين في الجدول التالي:

جدول(2-2):ليكارت الخماسي.

موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
5	**4**	**3**	**2**	**1**
1.8-1	**2.6-1.8**	**3.4-2.6**	**4.2-3.4**	**5-4.2**

مصدر: وليد عبد الرحمن خالد الفرا، **تحليل بيانات الاستبيان**، ندوة عالمية للشباب الاسلامي، مصدر مجهول

بحيث اعتمدنا على الأسلوب الايجابي لبناء الأسئلة، وهذا لتسهيل عملية إدخال البيانات واجتناب الأخطاء.

-تم استخدام برنامج الإحصائي (SPSS 23) حيث تم استخدام الوسائل التالية:

الوسط الحسابي، الانحراف المعياري، التكرارات، النسب المئوية، One Simepl Test

ثبات لاستبانه : يقصد بثبات الاستبيان أن يعطي هذا الاستبيان نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعه أكثر من مرة تحت نفس الظروف والشروط ويكون ذلك من خلال معامل الارتباط ألفا.

معامل ألفا كرونباخ : إن معامل الارتباط ألفا من بين الطرق المستخدمة لتقييم الثقة و الثبات في القياس وتتسم بدرجة عالية من الدقة من حيث قدرتها على قياس درجة التوافق أو الاتساق فيما بين المحتويات المتعددة للمقياس المستخدم.

$$\alpha = \frac{\mathrm{K}}{\mathrm{K}-1}\left(1 - \frac{\sum S^2}{S_T^2}\right)$$

حيث : K عدد العناصر

$\sum S^2$ مجموع التباينات العناصر

S_T^2 تباين الدرجة الكلية

عدد الاسئلة	الفا كرومباخ	النسبة
15	0.702	%70

من إعداد الطالب اعتمادا على مخرجات spss

من الجدول نلاحظ أن معامل ألفا يصل إلى أكثر من 0.702حيث يعتبر – ذو مستوى جيد من الثقة والثبات وهذا يعني أن هناك استقرار بدرجة كبيرة في نتائج الاستبيان وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة.

المبحث الثاني :نتائج الدراسة الميدانية.

المطلب الأول:الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة.

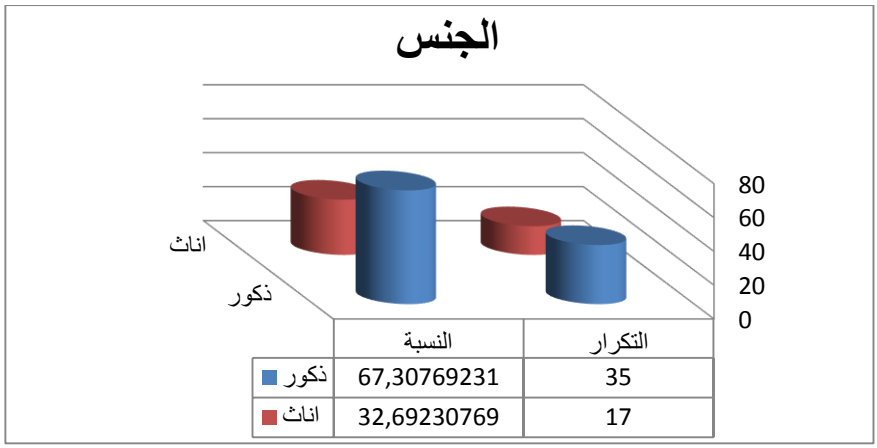
- **توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الجنس:**

تتكون عينة الدراسة من 52 فردا منهم35 ذكر و 17 إناث حيث يوضح الشكل أدناه، والمتمثل في توزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، إن نسبة الذكور كانت مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث حيث بلغت 67.3% في حين قدرت نسبة الإناث ب% 32.7

جدول (2-3):توزيع العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة
ذكور	35	67,3%
اناث	17	32,7%
مجموع	52	100%

شكل(2-1):توزيع العينة حسب الجنس



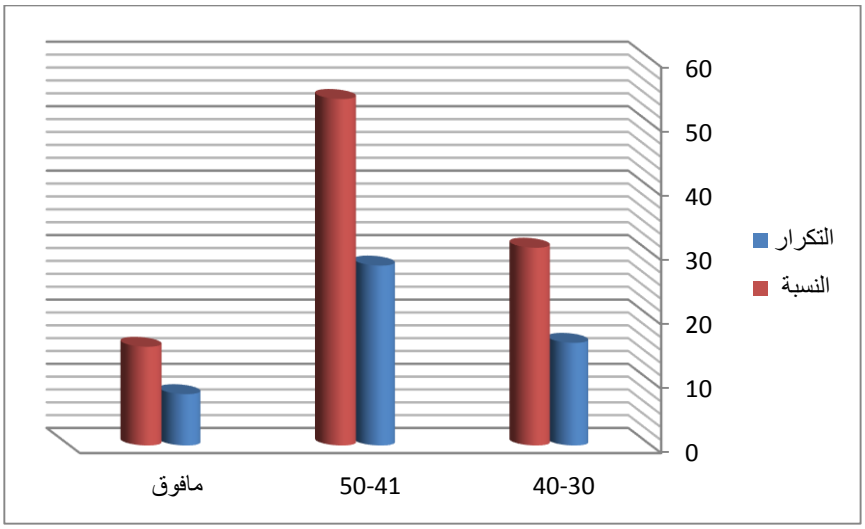
من إعداد الطالب بناءا على مخرجات exel

➢ **توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر:**

من خلال الجدول الخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين عمرهم بين 30-40 هو16 فردا بنسبة 30.8 % من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين عمرهم بين 41-50 هو28 فرداً أي بنسبة% 53.8 ، بينما الذين يفوق عمرهم 50 سنة هو 8 فردا بنسبة 15.8 % من إجمالي العينة.

جدول (2-4): توزيع العينة حسب العمر **شكل(2-2)**:التمثيل البياني لتوزيع عينة العمر

العمر	التكرار	النسبة
30-40	16	30, 8%
41-50	28	53,8%
مافوق	8	15, 4%
المجموع	52	100%



من إعداد الطالب بناءا على مخرجات exel

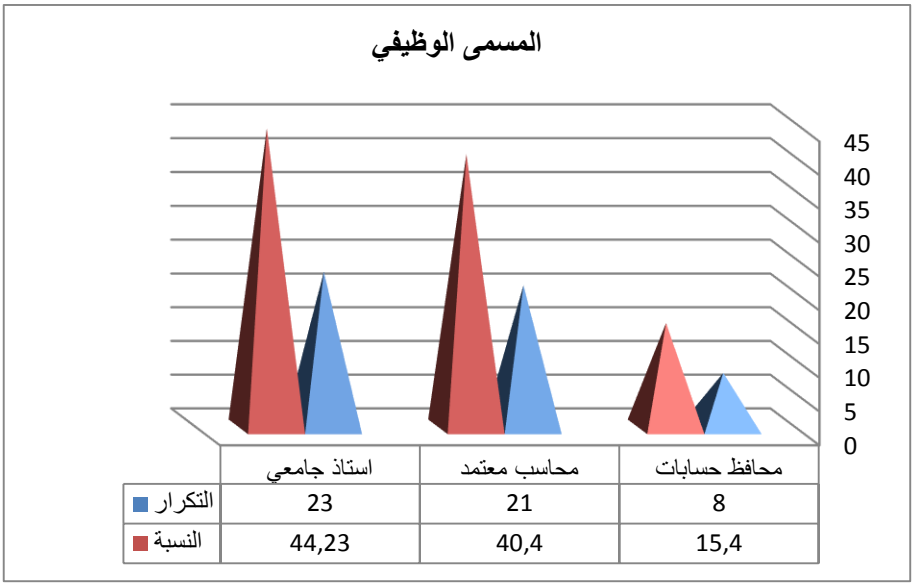
➢ **توزيع حسب المسمى الوظيفي:**

من خلال الجدول الخاص بتوزيع العينة حسب متغير المسمى الوظيفي نلاحظ أن عدد افراد العينة من محافظ الحسابات نسبتهم 15.4%أي 8 أفراد من إجمالي العينة، بينما محاسب معتمد نسبتهم 40.4%أي 21 فرد، وأساتذة جامعيين بنسبة 44.23% أي 23 فرد من إجمالي العينة.

2-5): توزيع العينة حسب الوظيفة

العمر	التكرار	النسبة
محافظ حسابات	8	%15.4
محاسب معتمد	21	%40.4
أستاذ جامعي	23	%44.2
المجموع	52	100%

الشكل (2-3):التمثيل البياني لتوزيع عينة حسب الوظيفة



من إعداد الطالب بناءا على مخرجات exel

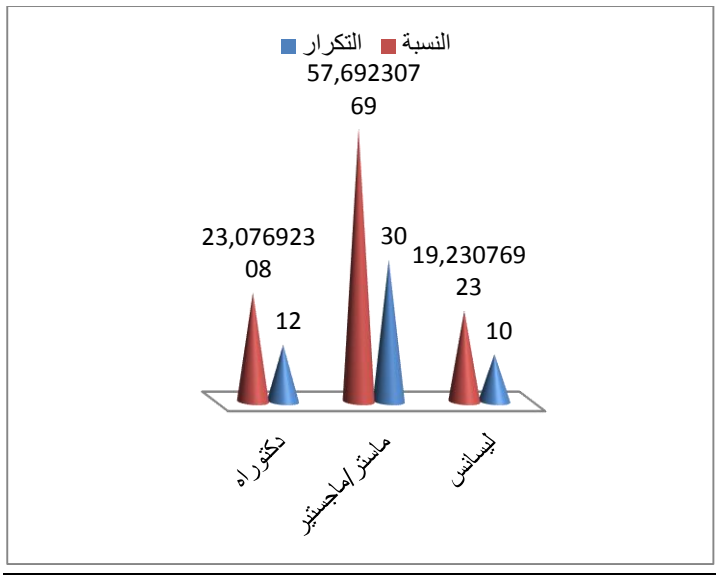
➢ **توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي**

يمكن أن نلاحظ من خلال الجدول بأن المستوى التعليمي لجميع للعينة مرتفع، بحيث أن أغلبية أفراد العينة لديهم مستوى جامعي . وقد بلغت نسبة المستجوبين الحاصلين على شهادة الليسانس % 19.2 أي ما يعادل 10 أفراد في حين تبلغ نسبة أفراد العينة الحائزين على شهادة ماستر ما يعادل % 57.7 أي 30 فرداً، أما أفراد العينة الحائزين على شهادة دكتوراه فقد بلغت نسبتهم 23.07 % أي ما يعادل 12 الفرد .

جدول(2-6):توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

العمر	التكرار	النسبة
ليسانس	10	%19.23
ماستر/ماجستير	30	%57.7
دكتوراه	12	%23.07
المجموع	52	%100

شكل(2-4):توزيع العينة حسب المؤهل العلمي



من إعداد الطالب بناءا على مخرجاتexel

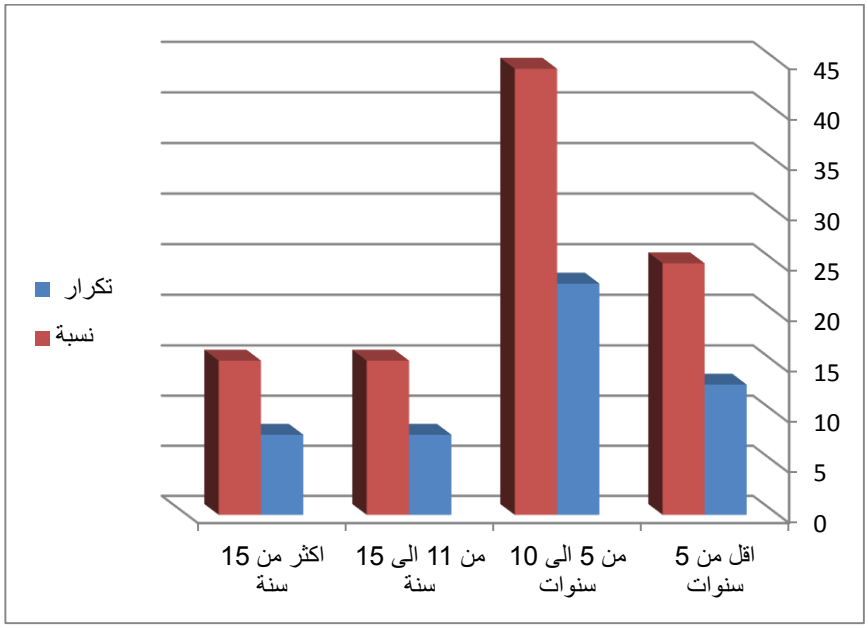
➢ **توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخبرة**

من خلال الجدول نلاحظ أن عدد أفراد العينة الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو13 فردا أي بنسبة % 25 من إجمالي العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم من 5 الى 10سنوات هو 23 أفراد أي بنسبة 44.23% بينما الأفراد الذين تتراوح خبرتهم من 11 الى 15 سنة فكان عددهم 8 أفراد أي ما يعادل نسبة 15.38% أما الأفراد الذين تتجاوز خبرتهم 15 سنة فكان عددهم 8 افراد أي ما يعادل نسبة 15.38% من إجمالي العينة .

جدول(2-7) توزيع العينة حسب الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
اقل من 5 سنوات	13	%25
من 5-11 سنة	23	%44.2
من 11-15 سنة	8	15.4%
ما فوق 15 سنة	8	%15.4
المجموع	52	%100

شكل(2-5): توزيع العينة حسب الخبرة



من إعداد الطالب بناءا على مخرجات exel

المطلب الثاني: نتائج الإحصاء الوصفي:

من خلال هذا العنصر نحاول وصف وتحليل إجابات عينة الدراسة بخصوص كل محور من محاور الدراسة، ثم إستنتاج اتجاه العينة لكل سؤال من أسئلة الدراسة وهذا بالاعتماد على مقياس ليكارت

عرض نتائج المحور الأول: المراجعة والمراجعة الخارجية والمراجعة الداخلية.

جدول(2-8):نتائج المحور الأول

	ليكارت					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
هناك فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية	0	2	2	36	12	4.12	0.646	موافق بشدة
	0	3.8	3.8	69.2	23.1			
توجد مشكلات ومعوقات تؤثر على مراجع الحسابات عند القيام بمسؤولية المهنية	1	9	8	24	10	3.63	1.048	موافق
	1.9	17.3	15.4	46.2	19.2			
يعمل المراجع على الإلتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عملية المراجعة حسب معايير المراجعة الخارجية	1	1	12	20	18	4.02	0.918	موافق
	1.9	1.9	23.1	38.5	34.6			
الإفصاح والشفافية في الوقت المناسب عن كل البيانات والمعطيات المالية	1	5	18	11	17	3.73	1.087	موافق
	1.9	9.6	34.6	21.2	32.7			
على المراجع الخارجي الأخذ بعين الاعتبار الطريقة المتبعة في معالجة البيانات مما يؤدي الى جودة تنفيذ عملية المراجعة	0	5	6	21	20	4.08	0.947	موافق
	0	9.6	11.5	40.4	38.5			
المحور الاول	3	22	46	112	77	3.93	0.473	موافق
	5.7	42.2	88.4	215.5	148.1			

مصدر: إعداد الطالب بناءا إلى مخرجات spss

مناقشة النتائج

السؤال الأول:نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة أجابوا بموافق وموافق بشدة بنسبة 69.2% و 23.1% على التوالي مما يؤكد أن هناك فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، أما بالنسبة للموجبين بغير موافق ومحايد يمثلون نسبة قليلة 3.8% و3.8 %على التوالي، كما نلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة. ومن الملاحظات السابقة نجد أن معظم الإجابات تتمركز حول الإجابتين موافق وموافق بشدة، وبالنظر إلى

المتوسط الحسابي 4.12 وهو يعبر عن الفئة الرابعة وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة الذي يتمحور حول العبارة الرابعة موافق، وأما الانحراف معياري 0.646 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات .

السؤال الثاني:نلاحظ أن نسبة 46.2% من أفراد العينة يرون أن هناك مشكلات ومعوقات تؤثر على مراجع الحسابات عند القيام بمسؤوليته المهنية ونسبة 19.2% وافقوا بشدة على هذه العبارات أما بالنسبة لإجابات محايد وغير موافق وغير موافق بشدة كانت بنسبة ضعيفة 15.4% 17.3% 1.9% على التوالي . من الملاحظات السابقة نجد أن معظم الإجابات تتمركز حول الإجابة موافق وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 3.63 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي، ما يدل هلى الاتجاه العام لرأي العينة الذي يتمحور حول العبارة الرابعة موافق، وأما الانحراف معياري 1.048 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات.

السؤال الثالث:نلاحظ أن أغلبية الأفراد أجابوا بموافق وموافق بشدة بنسبة 38.5% و 34.6% على التوالي مما يعني أن على المراجع الخارجي الإلتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عملية المراجعة حسب المعايير، أما بالنسبة الى الذين أجابو بمحايد بلغت نسبتهم 23.1% وبالنسبة للإجابة بغير موافق وغير موافق بشدة كانت بنسبة ضعيفة 1.9% و1.9% عل التوالي، ومن الإجابات السابقة نجد أن معظم الإجابات تتمركز حول الإجابتين موافق وموافق بشدة، وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.02 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام العينة بموافق، وأما الانحراف معياري 0.918 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات .

السؤال الرابع: نلاحظ أن أعلى نسبة كانت للإجابتين محايد وموافق بشدة بنسبة34.6%و32.7% على التوالي، أما بالنسبة إلى الذين أجابو بموافق كانت بنسبة 21.2% أما بالنسبة للإجابتين غير موافق وغير موافق بشدة بنسبة 9.6% و 1.9% على التوالي وهي نسبة قليلة جدا،من خلال الإجابات نلاحظ أن هناك تناقض في الإجابات وهذا راجع لعدم فهم أفراد العينة للعبارة،وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 3.73 وهو ما يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام للعينة وهو الاتجاه الموافق، وأما الانحراف معياري 1.087 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات.

السؤال الخامس:نلاحظ أن أغلبية الأفراد وافقوا على أنه يجب على المراجع الخارجي الأخذ بعين الاعتبار الطريقة المتبعة في معالجة البيانات مما يؤدي الى جودة تنفيذ عملية المراجعة بنسبة 40.4 % و 38.5% بموافق بشدة اما بالنسبة للأجوبة الثانية محايد وغير موافق فكانت على التوالي بنسبة 11.5% و 9.6% ونلاحظ عدم وجود اجابة بغير موافق بشدة،من خلال الملاحظات نجد أن أغلبية الأفراد تتمركز إجابتهم حول موافق وموافق بشدة وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.08 وهو ما عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام للعينة وهو الاتجاه الموافق، وأما الانحراف معياري 0.947 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات .

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 69.2%و 23.1% هما الفئة المبحوثة التي أجابت على الموافقة على التوالي 69.2% موافق و23.1% موافق بشدة، مما يؤكد ان هناك فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية مما يؤكده الوسط الحسابي المرجح ان العبارة اقوى عبارة يمكن إدراجها في الجدول و هي 4.12

المحور الثاني: بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

جدول(2-9):نتائج المحور الثاني

	ليكارت					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
تساعد نظم المعلومات المحاسبية على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية	1	7	5	20	19	3.94	1.092	موافق
	1.9	13.5	9.6	38.5	36.5			
نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يساعد في حماية البيانات وعدم التلاعب بها	1	10	6	20	15	3.73	1.140	موافق
	1.9	19.2	11.5	38.5	28.8			
يساعد نظام المعلومات المحاسبية الالكترونية في توفر تقارير اللازمة للادارة في الوقت المناسب	0	4	7	25	16	4.02	0.874	موافق
	0	7.7	13.5	48.1	30.8			
النظم الالكترونية تعبر بصدق عن البيانات المالية	5	14	20	7	6	2.90	1.125	محايد
	9.6	26.9	38.5	13.5	11.5			
تقرير المراجع في ظل الانظمة المحاسبية الإلكترونية يكون اكثر كفاية مقارنة بالطرق التقليدية	1	4	18	20	9	3.62	0.869	موافق
	1.9	7.7	34.6	38.5	17.3			
المحور 2	8	39	56	92	65	3.70	0.557	موافق
	15.3	75	107.7	177.5	124.9			

مصدر:إعداد الطالب بناءا على مخرجات spss

مناقشة النتائج

السؤال الأول:نلاحظ أن أغلبية الأفراد يرون أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية حيث كانت نسبة الإجابة بموافق وموافق بشدة ب 38.5% و36.5% على التوالي،أما

بالنسبة للإجابات الأخرى فكانت ضعيفة جدا بنسبة 9.6% و13.5% و1.9 %(محايد وغير موافق وغير موافق بشدة على التوالي)،من خلال الملاحظات نلاحظ أن الإجابات تتمحور حول الإجابتين موافق وموافق بشدة ،وبالنظر للمتوسط الحسابي 3.94 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة ،وأما الانحراف معياري 1.092 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات .

السؤال الثاني:نلاحظ أن أعلى نسبة كانت للإجابة موافق بنسبة 38.5% أي أن الأفراد يرون أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد في حماية البيانات وعدم التلاعب بها أي تقليل الغش وتليها نسبة 28.8% للإجابات بموافق بشدة،أما النسبة الثالثة كانت للإجابة غير موافق بنسبة 19.2% ومحايد 11.5% وغير موافق بنسبة 1.9%،من خلال الملاحظات نلاحظ أن الإجابات تتمركز حول الإجابة موافق،وبالنظر للمتوسط الحسابي 3.73 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة ،وأما الانحراف معياري 1.140 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات .

السؤال الثالث : نلاحظ أن أفراد العينة يرون أن نظم معلومات المحاسبية الإلكترونية يساعد في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب وذلك نظرا لإجاباتهم بموافق وموافق بشدة بنسبة 48.1 %و30.8% على التوالي أما النسبة الثانية فكانت ضعيفة بنسبة 13.5% و7.7% لمحايد وغير موافق على التوالي ،ونلاحظ عدم وجود إجابات بغير موافق بشدة.من خلال الملاحظات نلاحظ أن الإجابات تتمركز حول الإجابة موافق، وبالنظر للمتوسط الحسابي 4.02 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة ،وأما الانحراف معياري 0.874 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات .

السؤال الرابع : نلاحظ أن نسبة 38.5% من أفراد العينة محايدون لفكرة أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تعبر بصدق عن البيانات المالية أما النسبة الثانية فكانت ب 26.9% لم يوافقوا عليها وتليها نسبة موافق وموافق بشدة ب 13.5%و11.5% على التوالي والنسبة الأخيرة 9.6%فكانت للإجابة بغير موافق بشدة وهي نسبة قليلة. من خلال الملاحظات نلاحظ أن الاجابات تتمركز حول الاجابة محايد ،و بالنظر إلى المتوسط الحسابي 2.90 وهو يعبر عن الفئة الثالثة من سلم ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة بمحايد ،وأما الانحراف معياري 1.125 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات.

السؤال الخامس:نلاحظ نسبة 38.5% وافقوا على أن تقرير المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يكون أكثر كفاية مقارنة بالطرق التقليدية تليها نسبة 34.6% محايدون لهذه الفكرة ثم تأتي نسبة 17.3% أجابو بوافق بشدة ثم النسبتين الاخيرتين 7.7% و 1.9% كانت إجابتهم غير موافق وغير موافق بشدة على التوالي. من خلال الملاحظات نرى أن معظم الإجابات تتمركز حول موافق ومحايد،وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 3.62 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من سلم ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لرأي العينة بموافق وأما الانحراف معياري 0.869 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات،ونلاحظ من خلال الجدول أن نسبة

48.1 %و 30.8% هما الفئة المبحوثة التي أجابت على الموافقة على التوالي 48.1% موافق و30.8% موافق بشدة ،مما يؤكد ان نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية يساعد في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب مما يؤكده الوسط الحسابي المرجح أن العبارة أقوى عبارة يمكن إدراجها في الجدول وهي 4.02.

المحور الثالث:علاقة المراجعة بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

جدول(2-10):نتائج المحور الثالث

	ليكارت					المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الإتجاه
	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة			
يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها	0	3	4	17	28	4.35	0.861	موافق بشدة
	0	5.8	7.7	32.7	53.8			
تعتبر المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات	1	1	11	28	11	3.90	0.823	موافق
	1.9	1.9	21.2	53.8	21.2			
تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون أقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية	1	10	6	23	12	3.67	1.098	موافق
	1.9	19.2	11.5	44.2	23.1			
يجب أن يكون المراجع مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة بكفاءة	2	6	5	20	19	3.92	1.135	موافق
	3.8	11.5	9.6	38.5	36.5			
الالتزام بمعايير العمل الميداني يرتبط بخطوات تنفيذ عملية المراجعة و الاجراءات الفنية التي تبين نقاط الضعف والقوة في ظل النظم الإلكترونية	0	1	14	26	11	3.90	0.748	موافق
	0	1.9	26.9	50	21.5			
المحور الثالث	4	21	40	114	81	4.02	0.476	موافق
	7.6	21.5	76.9	219.2	156.1			

مصدر: إعداد الطالب بناءا على مخرجات spss

مناقشة النتائج

السؤال الأول:53.5 %من أفرد العينة موافقتهم بشدة على أن يكون المراجع بدراية كاملة حول طريقة التي تنمي مهارته العلمية والمهني تزيد من قدرته على استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها ،أما النسبة الثانية 32.1% من أفرد العينة موافقون على العبارة ،و 7.7% من المستجوبين محايدون في الاجابة على هذا السؤال ،واخيراً 5.8% أي 3 افراد فقط غير موافقون على السؤال، كما نلاحظ عدم وجود أي إجابة مدرجة في خانة غير موافق بشدة ،وبالنظر إلى المتوسط الحسابي 4.35 وهو يعبر عن الفئة الخامسة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لعينة الدراسة المتمركز حول الإجابة الخامسة موافق بشدة والقريب من الإجابة الرابع موافق، وأما الانحراف معياري 0.861 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات، حيث أجاب بحوالي 86.5% على الاجابتين الخامسة والرابعة

السؤال الثاني: 53.8 % من أفراد العينة موافقتهم على أن اعتبار المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات، أما النسبة الثانية من أفراد العينة موافقون بشدة ومحايدون على التوالي بنسبة 21.2% على العبارة، وأما بالنسبة المستجوبين بغير موافق وغير موافق بشدة يمثلون نسبة قليلة 1.9% على التوالي على هذا السؤال، وبالنظر الى متوسط حسابي 3.90 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الإتجاه العام لعينة الدراسة المتمركز حول الإجابة الرابعة موافق، وأما الانحراف معياري0.823 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الاجابات .

السؤال الثالث: 44.2% من أفرد العينة موافقتهم على أن تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون أقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية، أما النسبة الثانية 23.1% من أفرد العينة موافقون بشدة على العبارة ، و 19.% من المستجوبين غير موافقون في الإجابة على هذا السؤال، و 11.5% من أفرد العينة محايدون على أن تكلفة مراجعة الإلكترونية أقل من المراجعة التقليدية، كما نلاحظ أن فرد فقط غير موافق بشدة على السؤال بنسبة 1.9% ، وبالنظر إلى متوسط حساب 3.67 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لعينة الدراسة المتمركز حول الإجابة الرابعة موافق، وأما الانحراف معياري1.098 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات .

السؤال الرابع: 38.5% من أفرد العينة موافقون على ان يكون المراجع مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة بكفاءة، أما النسبة الثانية 36.5% من أفرد العينة موافقون بشدة على العبارة ،و11.5% من المستجوبين غير موافقون في الإجابة على هذا السؤال، و 9.6% محايدون على السؤال، ونلاحظ 3.8% أي فردين 2 من العينة غير موافقون بشدة، وبالنظر إلى متوسط حسابي3.92 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لعينة الدراسة المتمركز حول الإجابة

الرابعة (موافق) ، وأما الانحراف معياري 1.135 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات، حيث أجاب بحوالي 57% على الاجابتين الخامسة والرابعة.

السؤال الخامس: 50% من أفرد العينة موافقون على أن الإلتزام بمعايير العمل الميداني يرتبط بخطوات تنفيذ عملية المراجعة والاجراءات الفنية التي تبين نقاط الضعف والقوة في ظل النظم الإلكترونية، أما النسبة الثانية 26.9% من أفرد العينة محايدون على العبارة ،و21.5% من المستجوبين موافقون بشدة في الإجابة على هذا السؤال، وأخيرا 1.9% أي فرد 1 فقط من العينة غير موافق، وكما نلاحظ عدم وجود أي إجابة مدرجة في خانة غير موافق بشدة على هذه العبارة، وبالنظر إلى متوسط حساب 3.90 وهو يعبر عن الفئة الرابعة من مقياس ليكارت الخماسي وهو ما يدل على الاتجاه العام لعينة الدراسة المتمركز حول الإجابة الرابعة موافق، وأما الانحراف معياري0.748 فيدل على عدم وجود تباين كبير في الإجابات.

نلاحظ من خلال الجدول أن نسبة 32.7% و 53.8% هما الفئة المبحوثة التي أجابت على الموافقة على التوالي 32.7 %موافق و53.8 %موافق بشدة، مما يؤكد يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها مما يؤكده الوسط الحسابي المرجح أن العبارة أقوى عبارة يمكن إدراجها في الجدول وهي 4.4

ثانيا :اختبار الفرضية one sample T-test

يستخدم اختبار (t) لعينة واحدة للحكم على مدى معنوية الفروق بين متوسط عينة متوسط المجتمع أو بين متوسط عينة وقيمة ثابتة محددة سلفا.ويقوم برنامج spss23 بحساب اختبار (t) للعينة الواحدة من خلال استخدام المعادلة في حالة الفروق بين متوسط عينة ومتوسط مجتمع.

$$t = \frac{\overline{x}-u}{s/\sqrt{n}}$$

حيث :$\overline{x}$:يمثل المتوسط الحسابي

u:الوسط الحسابي للمجتمع

s:الانحراف المعياري للعينة

n :حجم العينة

مصدر:مكاوي يوسف، **فعالية المراجعة الخارجية في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية في ظل الظام المحاسبي المالي**،كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، 2013، ص47

لتحليل فقرات الاستبانة، نعتمد على ان تكون الفقرة ايجابية بمعنى أن الأفراد يوافقون على محتواها إذا كان مستوى الدلالة أقل من 0.05 وقيمة T محسوبة أكبر من T الجدولية.

إذا كان sig أقل من 0.05 نقبل الفرضية 1H

إذا كان sig أكبر من 0.05 نقبل الفرضية 0H

1) اختبار العبارة الأولى للمحور الأول

H0:لا يوجد فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

H1: يوجد فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

جدول(2-11):نتائج العبارة الاولى

T المحسوبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
38.712	4.12	0.646	0.000

مصدر:اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات spss

بلغت T المحسوبة 38.712 مستوى الدلالة 0.000 وهو أقل من 0.05 وعليه نقبل الفرضية 1H وهي يوجد فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.

2) **اختبار العبارة الثالثة للمحور الثاني.**

H0:لا يساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب.

H1: يساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب.

جدول(2-12):نتائج العبارة الثالثة

T المحسوبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
30.720	4.02	0.874	0.00

مصدر:اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات spss

بلغت T 30.720 ومستوى الدلالة 0.00 وهو أقل من 0.05 وعليه نقبل H1 وهي يساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب.

3) **اختبار العبارة الأولى للمحور الثالث.**

H0:لا يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب وبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها.

H1: يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب وبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها.

جدول(2-13):نتائج العبارة الاولى

T المحسوبة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
35.196	4.4	0.861	0.00

مصدر:اعداد الطالبتين بناءا على مخرجات spss

بلغت T 35.196 ومستوى الدلالة 0.00 وهو أقل من 0.05 وعليه نقبل H1 وهي يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب وبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها.

جدول (2-14):ملخص النتائج

	العبارة	النتائج
1	يوجد فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية.	قبول الفرضية
2	يساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توفير التقارير اللازمة للإدارة في الوقت المناسب.	قبول الفرضية
3	يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب وبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها.	قبول الفرضية

مصدر :من اعداد الطالبتين

ثالثا: اختبار ANOVA

يستخدم ANOVA من أجل إيجاد دلالة إحصائية معنوية للفروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور

القرار :

إذا كان $sig < 0.05$

نقبل H1 ونرفض H0 ومنه نقبل الفرضية البديلة القائلة أنه توجد فروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالنا البيانات الديمغرافية

وإذا كان $sig > 0.05$

نقبل H0 ونرفض H1 ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة أنه لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالنا البيانات الديمغرافية

وفي هذه الحالة إذا توجد فروقات في المتوسط الحسابي نستعين ب المقارنة البعدية POST HOC لكل من

جدول (2-15):جدول تحليل التباين للمحاور الثلاث

ANOVA

		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
المحور1	Between Groups	,026	1	,026	,116	,736
	Within Groups	9,376	41	,229		
	Total	9,403	42			
المحور2	Between Groups	,027	1	,027	,086	,770
	Within Groups	13,042	41	,318		
	Total	13,070	42			
المحور3	Between Groups	,259	1	,259	1,144	,291
	Within Groups	9,278	41	,226		
	Total	9,537	42			

مصدر:من مخرجات spss

LSD، FERR ،HSD،التي تعتبر ذات أهمية ودلالة إحصائية أين يكمن الخلل(أين توجد فروقات)

H0 : لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية .

H1: توجد فروقات في المتوسطات الحسابية

بعد ANOVA تحصلنا على مايلي :

- بالنسبة المحور 1 نلاحظ أن sig = 0.736 >0.05

ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور

- بالنسبة المحور 2 نلاحظ أن sig = 0.770 >0.05

ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور

- وأما بالنسبة المحور 3 نلاحظ أن sig = 0.291 >0.05

ومنه نقبل الفرضية الصفرية القائلة لا توجد فروقات في المتوسطات الحسابية بالنسبة لهذا المحور

خلاصة :

أكدت لنا الدراسة أنه لا توجد فروقات في متوسطات حسابية للمحاور خاصة الإجابات عند استعمالنا البيانات الديمغرافية وهذا ما تؤكده العبارات انها كانت متناسقة ، إذن يمكن اعتماد في فترة من الفترات بنسبة 95 % من الممكن أن نلقى خلل (توجد فروقات)

خلاصة الفصل الثاني.

في هذا الفصل تم التطرق إلى التحليل الوصفي للخصائص الديمغرافية لأفراد العينة وتحليل نتائج الاستبيان من أجل معرفة آراء أفراد العيينة المتكونة من محاسبين ومحافظي الحسابات وأساتذة، وذلك من أجل معرفة آراء العينة حول أثر نظم المعلومات لمحاسبية الإلكترونية على المراجعة، ومن خلال نتائج هذا الفصل يظهر أن هناك إدراك من المستجوبون بالإلمام بإمكانيات نظم المعلومات وكيفية استخدام الحاسب الإلكتروني في تنفيذ مهام المراجعة والإلمام بالأساليب التحليلية التي تستخدم كأحد إجراءات الحصول على أدلة المراجعة.

الخاتمة العامة

ومما لا شك فيه أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تتميز بملامح مختلفة عن نظم المعلومات المحاسبية اليدوية، لكن هذا الحديث لا يخلو من المشاكل التي تعيق المراجع في تنفيذ مهام عملية المراجعة، ومن ثَم التأثير على رأيه الفني المحايد، وجاءت الدراسات السابقة لتأكد على أهمية تخطيط التطور المهني للمراجع لرفع كفاءته في تنفيذ مهام عملية المراجعة، وأهمية دراسة وتقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية ونظام الرقابة الداخلية المتعلقة به كما جاءت لتأكد على أهمية استخدام الأساليب الإلكترونية في تنفيذ مهام عملية المراجعة في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية .

ومن خلال ما تطرقنا له في الفصلين النظري والتطبيقي نجد أن المراجعة الإلكترونية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تتطلب استخدام أساليب وإجراءات متطورة تواكب التغيرات الحاصلة في بيئة المراجعة، وكذا على المراجع اكتساب مؤهلات ومهارات في استخدام الحاسوب وتوظيفها في عملية المراجعة لتحقيق الدقة والسرعة في تنفيذ عملية المراجعة من خلال البرامج التي تقوم بقراءة البيانات، واختبار العينات وجمع الأدلة، كما تساعد في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى:نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تؤثر على دقة وسرعة المعلومات الناتجة عن عملية المراجعة.

-من خلال تناولنا للفصل الأول من هذا البحث وهو الفصل النظري حيث تطرقنا في المبحث الأول إلى خصائص نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني والتي تتمثل في السرعة والدقة والكفاءة الفعالية وغيرها، فمن هذه الخصائص نلاحظ أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية له تأثير على سرعة ودقة عملية المراجعة، وهذا ما يؤكد لنا **صحة الفرضية** الأولى وقائلة :أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تؤثر على دقة وسرعة المعلومات الناتجة عن عملية المراجعة.

الفرضية الثانية: المراجعة الإلكترونية تسعى إلى جمع البيانات وتؤكد من صحتها كما تسعى إلى تحقيق أهداف المنشأة.

-من خلال تناولنا للفصل الأول من هذا البحث الذي تطرقنا فيه في المبحث الثاني إلى العديد من المفاهيم للمراجعة الالكترونية، نذكر منها أن المراجعة الإلكترونية هي عملية جمع وتقييم أدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم في حماية أصول المؤسسة، ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية، ويستخدم مواردها بكفاءة، وهذا ما يأكد لنا **صحة الفرضية** الثانية القائلة: المراجعة الإلكترونية تسعى إلى جمع البيانات وتؤكد من صحتها كما تسعى إلى تحقيق أهداف المنشأة.

الفرضية الثالثة: توجد دلالة إحصائية معنوية لدور المراجعة الإلكترونية مع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

-من خلال تناولنا للفصل التطبيقي وهو الدراسة الميدانية التي قمنا فيها استخدام برنامج spss ومن خلاله قمنا بتخليل العبارات واختبار الفرضيات باستخدام **one sample T-test** لاحظنا بأن هناك دلالة إحصائية معنوية حيث كان مستوى الدلالة أقل من 0.05 وهذا ما يؤكد لنا **صحة الفرضية** الثالثة: توجد دلالة إحصائية معنوية لدور المراجعة الإلكترونية مع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

أولا:استنتاجات

- المراجعة الإلكترونية تؤدي إلى تحسين اجراءات وأساليب المراجعة.
- استخدام المراجعة الإلكترونية تقلل من الوقت والجهد اللازم للقيام بها وتقليل تكاليف عملية المراجعة بشكل عام.
- المراجعة الإلكترونية أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات بكميات أكبر.
- استخدام المراجعة الإلكترونية يساعد في توفير القوائم المالية في الوقت المناسب.
- تتطلب المراجعة الإلكترونية من المراجع أن يكون مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة.
- ساعدت المراجعة الإلكترونية المراجع في تنفيذ برامج المراجعة وتحقيق الأهداف بطريقة أفضل.
- فرضت بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات توظيف أساليب وإجراءات جديدة تساير بيئة المراجعة.

الحاسوب يوسع إمكانية الرقابة على عملية المراجعة مما يساعد على اكتشاف الأخطاء في حينها

ثانيا: اقتراحات

- تطوير منهجية التدقيق لمسايرة مهنة التدقيق للمستجدات والتطورات الحاصلة في بيئة التدقيق.
- استخدام تكنولوجيا المعلومات في مراجعة.
- وضع ضوابط رقابية فعالة على عملية التشغيل الإلكتروني.
- أن يكون المدقق على علم بالبرامج التطبيقية المحاسبية المستخدمة.
- إدخال تحسينات بشكل مستمر على طرق المراجعة واستغلال المعالجة الآلية وتكنولوجيا المعلومات من أجل تحسين كفاءة وفعالية عملية المراجعة.
- ضرورة إنشاء أنظمة إلكترونية لكل منشأة بشكل ينسجم مع طبيعة عملها وذلك من خلال العمل على تحليل النظام الإلكتروني الذي تحتاج له المنشأة .
- ضرورة إلمام المراجع بمخاطر المراجعة وإمكانية تفاديها ومعالجتها.

ثالثا: آفاق البحث

- أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحقيق فعالية المراجعة.
- دور المراجعة الإلكترونية في زيادة الثقة في المعلومات المالية.
- أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على ممارسي مهنة المراجعة.

قائمة المراجع

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية

الكتب :

1) أحمد حلمي جمعه، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2000.

2) أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007 .

3) حاتم الشيشي، أساسيات المراجعة، المكتبة العصرية، 2008.

4) عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، بدون ناشر،2001.

5) كمال خليفة أبو زيد وأخرون، دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية (الإطار النظري، معايير المراجعة مراجعة الأنظمة الإلكترونية، التطبيقات الحديثة) دار المطبوعات الجامعية، مصر، 2008.

6) محمد سمير الصبان، عبد الله هلال، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، مصر، 2002.

7) محمد التوهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسات التطيقية ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2006.

8) محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الثالثة، 2008

9) محمود السيد الناغي، المراجعة إطار النظرية والممارسة، مكتبة الجلاء الجديدة، مصر ،1998.

10) محمد السيد، المراجعة والرقابة المالية(معايير و قواعد)، دار الكاتب الحديث، بدون بلد نشر، 2008.

11) نادر شعبان، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، 2011

الرسائل العلمية :

1) إسمهان خلفي، دور نظم المعلومات في اتخاذ القرارات، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية قسم علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر، باتنة، 2009/2008.

2) أسماء فتح الله الرحمن منصور، أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تطوير مهنة المراجعة الداخلية، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان، 2009

3) أسماء حبشي، أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، ماستر، جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية، 2016/2015.

4) أغمين يعقوب، أثر المعالجة الألية للبيانات على فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر محافظي الحسابات، ماستر، جامعة قاصدي مرباح،2012/2011.

5) بن فرجة زوينة، المخطط المحاسبي البنكي بين المرجعية النظرية وتحديات التطبيق، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2014/2013

6) بوحايك عبد الباسط، دور نظام المعلومات المحاسبي في تحقيق فعالية الرقابة الداخلية للمؤسسة البترولية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2015/2014
7) بوركايب محمد عبد الماجد، مراجعة الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا معلومات، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، مالية ومحاسبة، جامعة المدية، 2009/2008
8) خديجة زناقي، المراجعة الداخلية في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات، ليسانس، جامعة المدية،2009/2008.
9) عماد صالح محمد، المراجعة الإلكترونية وأثرها في كفاءة أداء عملية المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان، 2007
10) عيادي عبد القادر، دور أهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف، 2008/2007.
11) علي مانع صنهيت شرار المطيري، دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان، مذكرة ماجستير كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، سنة 2012.
12) عدنان محمد محمد قاعود، دراسة تقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات الفلسطينية
13) عزوز ميلود، دور المراجعة في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، شهادة ماجستير، جامعة 20 أوت 1955، سكيكدة، علوم التسيير، 2007/2006
14) فدوى محمد رمضان، أثر استخدام نظم مساندة القرارات على تطوير الأداء، كلية التجارة، قسم علوم إدارة الأعمال، الجامعة الإسلامية، غزة، 2009
15) الهادي سليمان محمود عبد الله، أثر المراجعة الإلكترونية على جودة المعلومات المحاسبية بالتطبيق على المنشأت التجارية السودانية، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان، 2007
16) محمد حسن عبد الوهاب، أثر المراجعة الإلكترونية على جودة عملية المراجعة، مذكرة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان، 2010.
17) محمود يحيى زقوت، مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الإسلامية، غزة، سنة 2016.
18) مكاوي يوسفن فعالية المراجعة الخارجية في تحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية في ظل الظام المحاسبي المالي، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة قاصدي مرباح، 2013.

ملتقيات :

1) ناصر مراد، عجيلة محمد، بن نوي مصطفي، مهنة التدقيق في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري–رؤية استشرافية، الملتقي الوطني الرابع حول، التأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الازمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الاغواط، يومي 10–21 نوفمبر 2013.
2) وليد عبد الرحمن خالد الفرا، تحليل بيانات الاستبيان، ندوة عالمية للشباب الإسلامي، مصدر مجهول

مجلات :

1) أيمن محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، العدد السابع والعشرون، 2011.

2) أيمن محمد الشنطي، أثر تطبيق نظم معلومات المحاسبية على تحسين فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الأول، 2013

3) صادق حامد مصطفى، إدارة خطر الاكتشاف في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، السنة التاسعة عشر، العدد الأول، يناير، 1977

4) عباس نوار كيحط الموسوي، مدى كفاءة أساليب التدقيق الخارجي في ظل التشغيل الإلكتروني لنظم المعلومات المحاسبية، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية، العدد الأول، 2009

5) ليلى عبد الحميد لطفي، أثر استخدام النظم الإلكترونية في المراجعة على كفاءة الأداء المهني للمراجع، المجلة العلمية لكلية التجارة، كلية التجارة – جامعة الأزهر بنات، العدد الثالث عشر – يونيو 1997.

6) محمد المعتز المجتبي ابراهيم طه، تخطيط وتنفيذ المراجعة الخارجية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية، العدد سادس وأربعون، سنة 2015.

7) صبيحة برزان، أثر التدقيق الإلكتروني في رفع الاستقلالية وكفاءة المدقق الخارجي، مجلة العلوم الاقتصادية والداريةالمجلد 21 العدد 74، سنة 2015.

دراسات :

1) أحمد على إبراهيم، إستراتيجية المراجعة، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة – جامعة الزقازيق ببنها، السنة السابعة عشر، العدد الأول 1997.

2) أحمد على إبراهيم، دراسة انتقاديه لمعيار المراجعة الأمريكي رقم 55 (دراسة هيكل الرقابة الداخلية) وتطبيقه في بيئة تعتمد على الحاسب الآلي، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة – جامعة الزقازيق ببنها ،السنة السابعة عشر، العدد الثاني، 1997.

3) صابر حسن الغنام، دور التجارة الإلكترونية في تخفيض التكاليف بالموانى البحرية المصرية، الدراسات والبحوث التجارية، كلية تجارة، جامعة الزقازيق، عدد الثاني، سنة 1999

4) عبد الوهاب نصر على، شحاته السيد شحاته، عادل نعمة الله نجيب، دراسات في:المراجعة المتقدمة، الدار الجامعية، 84 شارع زكريا غنيم الإبراهيمية، ص.ب 35 رمل الإسكندرية، سنة 2003

5) عيد محمود حميدة خلف، أثر الإفصاح الإلكتروني للمعلومات المحاسبي على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الإلكترونية، الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة ببنها – جامعة الزقازيق، السنة الثانية والعشرون، العدد الأول، 2002.

6) محمد وضاح الزين، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، بحث تطبيقي

فہرس

الفهرس

المحتوى	الصفحة
الإهداء	
الشكر	
الملخص	
مقدمة عامة	أ–ب
الفصل الأول:المراجعة ونظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية	
تمهيد الفصل الأول	5
المبحث الأول:أساسيات المراجعة ونظام المعلومات	
المطلب الأول :ماهية المراجعة	6
• **فرع الأول:** مفهوم المراجعة	6
• **فرع الثاني:**أنواع المراجعة	7
المطلب الثاني:مفهوم نظام المعلومات، مكوناته ومهامه.	9
• **فرع الأول:** مفهوم نظام المعلومات	9
• **فرع الثاني:**مكونات نظام المعلومات	10
• **فرع الثالث:**مهام نظام المعلومات	11
المطلب الثالث :مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية وخصائصه	12
• **فرع الأول:** مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية	12
• **فرع الثاني:**خصائص نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية	13
المبحث الثاني:المراجعة الإلكترونية	14
المطلب الأول:مفهوم المراجعة الإلكترونية وأهدافها	14
• **فرع الأول :** مفهوم المراجعة الإلكترونية	14
• **فرع الثاني:** أهداف المراجعة الإلكترونية	15
المطلب الثاني:معايير المراجعة الإلكترونية	16
• أولا:معايير العامة	16
• ثانيا:معايير العمل الميداني	18
• الثالث:معايير إعداد التقرير	18
المطلب الثالث :أساليب المراجعة الإلكترونية	19
• **فرع الاول:** أسلوب المراجعة حول الحاسوب	19
• **فرع الثاني:**أسلوب المراجعة باستخدام الحاسوب	20

• **فرع الثالث:**أسلوب المراجعة بمساعدة الحاسوب	21
المبحث الثالث:مراحل ومشاكل المراجعة الإلكترونية	
مطلب الاول:مراحل المراجعة الإلكترونية	22
• الفرع الأول:مرحلة قبول التكليف	22
• الفرع الثاني:مرحلة تخطيط عملية المراجعة	24
• الفرع الثالث:مرحلة التنفيذ وتقرير عملية المراجعة	26
مطلب الثاني:مشاكل المراجعة الإلكترونية	28
خلاصة الفصل	32
الفصل الثاني:دراسات التطبيقية	
تمهيد الفصل الثاني	34
المبحث الأول:المنهج المتبع في الدراسة	35
المطلب الأول :دراسات سابقة	35
المطلب الثاني: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية	41
• **الفرع الأول:** عرض الاستبيان	41
• **الفرع الثاني** : مجتمع وعينة الدراسة	42
• **الفرع الثالث** :أدوات الدراسة	43
المبحث الثاني :نتائج الدراسة الميدانية	44
المطلب الأول:الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة	44
المطلب الثاني: نتائج الإحصاء الوصفي	47
خلاصة الفصل	47
خاتمة عامة	61

فهرس الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	الصفحة
(1-1)	أنواع المراجعة	07
(1-2)	مكونات نظام المعلومات	10
(1-3)	مهام نظام المعلومات	12
(1-4)	معايير المراجعة	16
(1-5)	مسار المراجعة حول الحاسوب	19
(1-6)	عملية المراجعة حول الحاسوب	20
(2-1)	توزيع العينة حسب الجنس	45
(2-2)	توزيع العينة حسب العمر	45
(2-3)	توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي	46
(2-4)	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	46
(2-5)	توزيع العينة حسب الخبرة	47

فهرس الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
(1-2)	احصائيات خاصة بالاستمارة	43
(2-2)	جدول ليكارت الخماسي	43
(3-2)	توزيع العينة حسب الجنس	45
(4-2)	توزيع العينة حسب العمر	45
(5-2)	توزيع العينة حسب مسمى الوظيفي	46
(6-2)	توزيع العينة حسب مؤهل العلمي	46
(7-2)	توزيع العينة حسب الخبرة	47
(8-2)	نتائج المحور الاول	48
(9-2)	نتائج المحور الثاني	50
(10-2)	نتائج المحور الثالث	52

فهرس الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	الصفحة
الملحق 1	الاستبيان	68
الملحق 2	المتوسط الحسابي لعبارات المحور الأول	71
الملحق 3	المتوسط الحسابي لعبارات المحور الثاني	71
الملحق 4	المتوسط الحسابي لعبارات المحور الثالث	72
الملحق 5	اختبار ANOVA لكل المحاور	72
الملحق 6	المتوسط الحسابي للمحاور بالنسبة للمسمى الوظيفي	73
الملحق 7	اختبار ANOVA بالنسبة للمسمى الوظيفي	73
الملحق 8	POST HOC بالنسبة للمسمى الوظيفي	74
الملحق 9	مخطط المتوسط الحسابي للمحور 1 بالنسبة للمسمى الوظيفي	75
الملحق 10	مخطط المتوسط الحسابي للمحور 2 بالنسبة للمسمى الوظيفي	75
الملحق 11	مخطط المتوسط الحسابي للمحور 3 بالنسبة للمسمى الوظيفي	76

الملاحق

الملحق رقم (1)

بسم الله الرحمان الرحيم

الجامعة : الجيلالي بونعامة

كلية : العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.

قسم : علوم التسير

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأخ الكريم الأخت الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله وبراكته ...

الموضوع : تعبئة الاستبيان لبحث ماستر حول المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

نحن بصدد تطبيق استبيان للحصول على المعلومات والبيانات اللازمة لذلك، فنرجو منكم التكرم بتعبئة هذه الاستبانة آملين منكم توخي الدقة والموضوعية لما له من أثر إيجابي في إنجاح هذا البحث علما بأن المعلومات الواردة في هذا البحث ستستخدم لأغراض البحث العلمي فقط، شاكرين لكم حسن تعاونكم معنا، وتفضلوا بقبول فائق الاحترام والتقدير .

بن بريك حياة

حاج بوررقة حورية

- **البيانات الشخصية :**

الرجاء وضع إشارة (X) في المربع الذي ينطبق عليك :

1- الجنس ذكر ☐ أنثى ☐

2- العمر من 20-30 ☐ من 31- 40 ☐ 51 وما فوق ☐

3- المسمى الوظيفي : .....

4- المؤهل العلمي : متوسط ☐ ثانوي ☐ جامعي ☐

5- سنوات الخبرة : أقل من 5 سنوات ☐ من 5 - 10 ☐ من 11- 15 ☐ فوق 15 سن ☐

ثانيا: يرجى الإجابة عما يلي بوضع الاشارة (x) أمام الاجابة المناسبة .

المحور الأول : المراجعة والمراجعة الداخلية والخارجية

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
هناك فرق جوهري بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية					
توجد مشكلات ومعوقات تؤثر على مراجع الحسابات عند القيام بمسؤولية المهنية					
يعمل المراجع على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عملية المراجعة حسب معايير المراجعة الخارجية					
الإفصاح والشفافية في الوقت المناسب عن كل البيانات والمعطيات المالية					
على المراجع الخارجي الأخذ بعين الاعتبار الطريقة المتبعة في معالجة البيانات مما يؤدي إلى جودة تنفيذ عملية المراجعة					

المحور الثاني: نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تساعد نظم المعلومات المحاسبية على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية.					
نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية يساعد في حماية البيانات وعدم التلاعب بها					
يساعد نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية في توفر تقارير اللازمة لإدارة في الوقت المناسب					
النظم الإلكترونية تعبر بصدق عن البيانات المالية					
تقرير المراجع في ظل الأنظمة المحاسبية الإلكترونية يكون أكثر كفاية مقارنة بالطرق التقليدية					

المحور الثالث: علاقة المراجعة بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها					
تعتبر المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات					
تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون أقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية					
يجب أن يكون المراجع مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة بكفاءة					
الالتزام بمعايير العمل الميداني يرتبط بخطوات تنفيذ عملية المراجعة والاجراءات الفنية التي تبين نقاط الضعف والقوة في ظل النظم الإلكترونية					

الملحق رقم (2)

Statistics

		هناك فرق جوهري بين المراجعة الداخلية المراجعة الخارجية	توجد مشكلات ومعوقات تؤثر على مراجع الحسابات عند القيام بمسؤولية المهنية	يعمل المراجع على الالتزام بالإجراءات المطلوبة لتنفيذ عملية المراجعة حسب معايير المراجعة الخارجية	الافصاح والشفافية في الوقت المناسب عن كل البيانات والمعطيات المالية	على المراجع الخارجي الاخذ بعين الاعتبار الطريقة المتبعة في معالجة البيانات مما يؤدي إلى جودة تنفيذ عملية المراجعة
N	Valid	52	52	52	52	52
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4,12	3,63	4,02	3,73	4,08
Std. Error of Mean		,090	,145	,127	,151	,131
Median		4,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Std. Deviation		,646	1,048	,918	1,087	,947
Variance		,418	1,099	,843	1,181	,896

الملحق رقم (3)

Statistics

		تساعد نظم المعلومات المحاسبية على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية.	نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية يساعد في حماية البيانات و عدم التلاعب بها	يساعد نظام المعلومات المحاسبية الالكترونية في توفر تقارير اللازمة للادارة في الوقت المناسب	النظم الالكترونية تعبر بصدق عن البيانات المالية	تقرير المراجع في ظل الانظمة المحاسبية الالكترونية يكون اكثر كفاية مقارنة بالطرق التقليدية
N	Valid	52	52	52	52	52
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		3,94	3,73	4,02	2,90	3,62
Std. Error of Mean		,151	,158	,121	,156	,129
Median		4,00	4,00	4,00	3,00	4,00
Std. Deviation		1,092	1,140	,874	1,125	,932
Variance		1,193	1,299	,764	1,265	,869

الملحق رقم (4)

Statistics

		يجب على المراجع أن يكون بدراية كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها	تعتبر المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية اداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات	تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون اقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية	يجب أن يكون المراجع مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة بكفاءة	الالتزام بمعايير العمل الميداني يرتبط بخطوات تنفيذ عملية المراجعة والاجراءات الفنية التي تبين نقاط الضعف والقوة في ظل النظم الإلكترونية
N	Valid	52	52	52	52	52
	Missing	0	0	0	0	0
Mean		4,35	3,90	3,67	3,92	3,88
Std. Error of Mean		,119	,114	,152	,157	,112
Median		5,00	4,00	4,00	4,00	4,00
Std. Deviation		,861	,823	1,098	1,135	,808
Variance		,741	,677	1,205	1,288	,653

الملحق رقم (5)

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
المحور1	Between Groups	,026	1	,026	,116	,736
	Within Groups	9,376	41	,229		
	Total	9,403	42			
المحور2	Between Groups	,027	1	,027	,086	,770
	Within Groups	13,042	41	,318		
	Total	13,070	42			
المحور3	Between Groups	,259	1	,259	1,144	,291
	Within Groups	9,278	41	,226		
	Total	9,537	42			

الملحق رقم (6)

Descriptives

		N	Mean	Std. Deviation	Std. Error	95% Confidence Interval for Mean	
						Lower Bound	Upper Bound
المحور1	محافظ الحسابات	7	3,8571	,69966	,26445	3,2101	4,5042
	محاسب	15	3,7333	,36775	,09495	3,5297	3,9370
	أستاذ جامعي	21	4,1143	,40285	,08791	3,9309	4,2977
	Total	43	3,9395	,47316	,07216	3,7939	4,0852
المحور2	محافظ الحسابات	7	3,6857	,80711	,30506	2,9393	4,4322
	محاسب	15	3,4533	,46884	,12105	3,1937	3,7130
	أستاذ جامعي	21	3,8857	,47147	,10288	3,6711	4,1003
	Total	43	3,7023	,55784	,08507	3,5306	3,8740
المحور3	محافظ الحسابات	7	3,8571	,56231	,21253	3,3371	4,3772
	محاسب	15	3,7333	,30861	,07968	3,5624	3,9042
	أستاذ جامعي	21	4,2857	,41266	,09005	4,0979	4,4736
	Total	43	4,0233	,47651	,07267	3,8766	4,1699

الملحق رقم (7)

ANOVA

		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
المحور1	Between Groups	1,327	2	,663	3,285	,048
	Within Groups	8,076	40	,202		
	Total	9,403	42			
المحور2	Between Groups	1,638	2	,819	2,866	,069
	Within Groups	11,432	40	,286		
	Total	13,070	42			
المحور3	Between Groups	2,901	2	1,450	8,742	,001
	Within Groups	6,636	40	,166		
	Total	9,537	42			

الملحق رقم 8

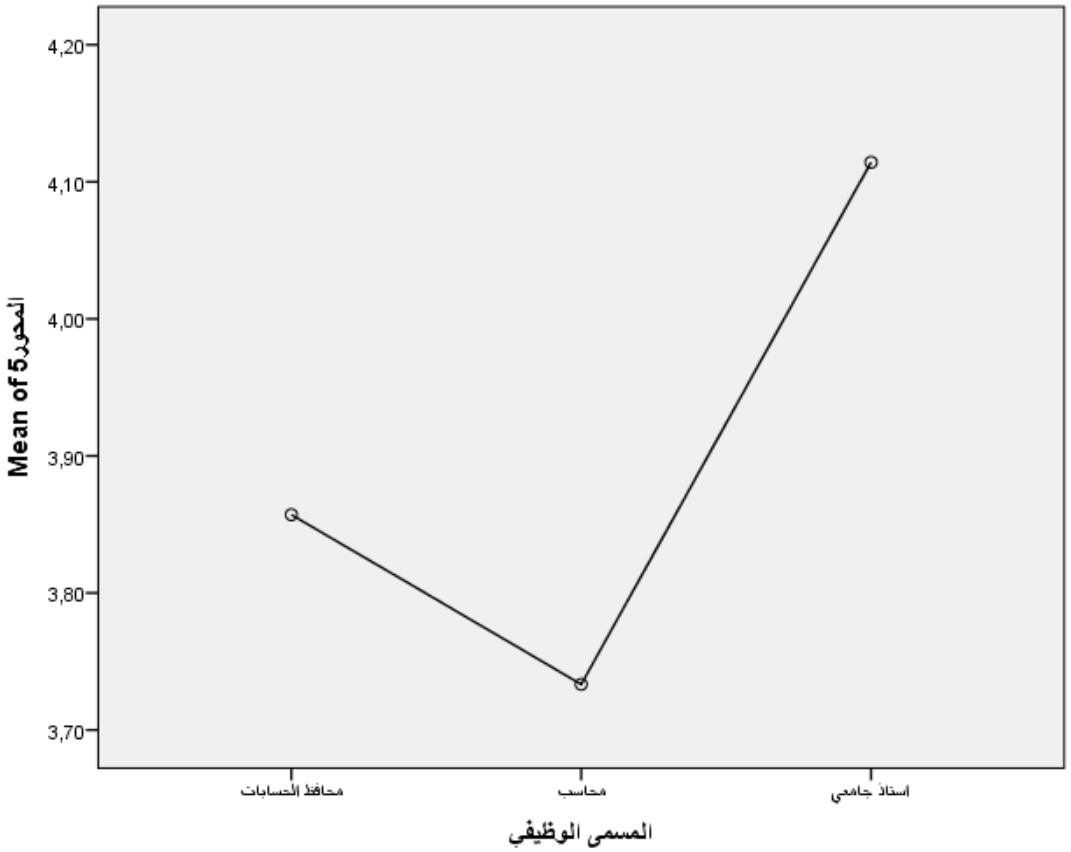
Multiple Comparisons

LSD

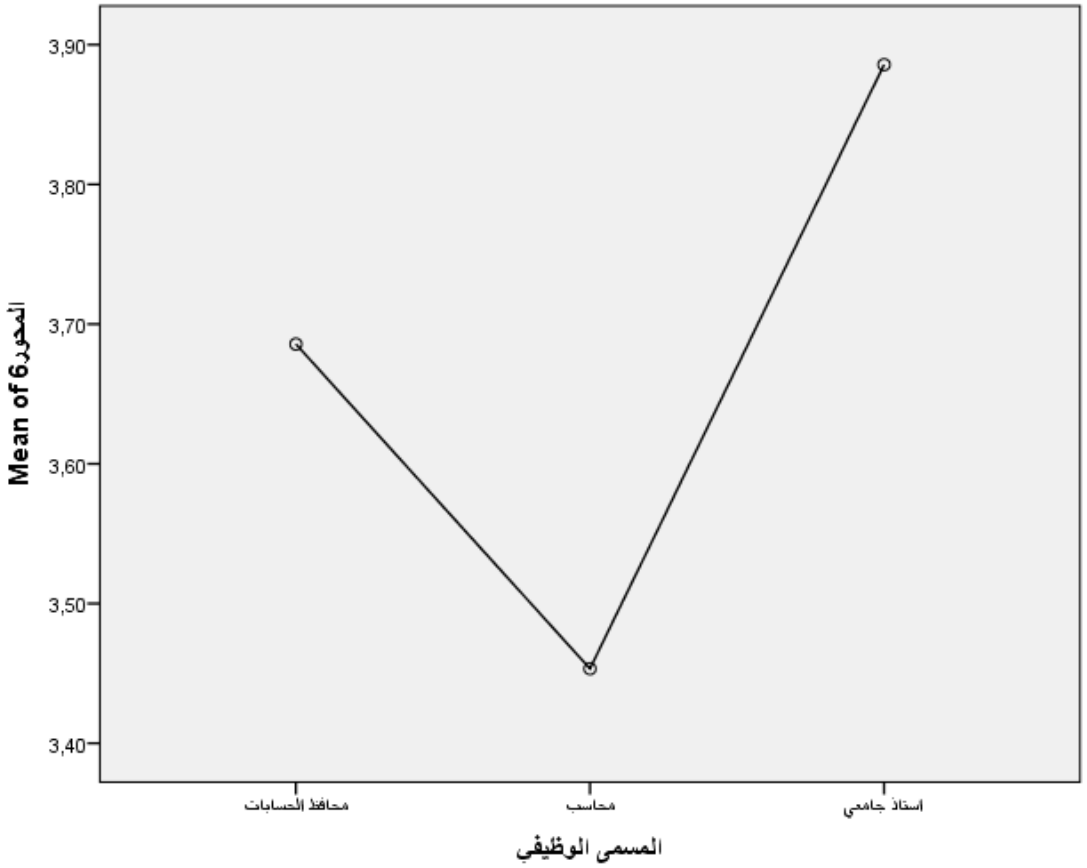
Dependent Variable	(I) المسمى الوظيفي	(J) المسمى الوظيفي	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
المحور1	محافظ الحسابات	محاسب	,12381	,20568	,551	-,2919	,5395
		أستاذ جامعي	-,25714	,19611	,197	-,6535	,1392
	محاسب	محافظ الحسابات	-,12381	,20568	,551	-,5395	,2919
		أستاذ جامعي	-,38095*	,15190	,016	-,6880	-,0739
	أستاذ جامعي	محافظ الحسابات	,25714	,19611	,197	-,1392	,6535
		محاسب	,38095*	,15190	,016	,0739	,6880
المحور2	محافظ الحسابات	محاسب	,23238	,24470	,348	-,2622	,7269
		أستاذ جامعي	-,20000	,23332	,396	-,6715	,2715
	محاسب	محافظ الحسابات	-,23238	,24470	,348	-,7269	,2622
		أستاذ جامعي	-,43238*	,18073	,022	-,7976	-,0671
	أستاذ جامعي	محافظ الحسابات	,20000	,23332	,396	-,2715	,6715
		محاسب	,43238*	,18073	,022	,0671	,7976
المحور3	محافظ الحسابات	محاسب	,12381	,18644	,510	-,2530	,5006
		أستاذ جامعي	-,42857*	,17777	,021	-,7879	-,0693
	محاسب	محافظ الحسابات	-,12381	,18644	,510	-,5006	,2530
		أستاذ جامعي	-,55238*	,13770	,000	-,8307	-,2741
	أستاذ جامعي	محافظ الحسابات	,42857*	,17777	,021	,0693	,7879
		محاسب	,55238*	,13770	,000	,2741	

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

الملحق رقم (9)



الملحق رقم (10)



الملحق رقم (11)