

دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية

دراسة ميدانية

آمنة حجازي عبد الله حجازي¹ و كمال أحمد يوسف²

¹وزارة المالية والاقتصاد ، ولاية القضارف

²قسم المحاسبة – كلية التجارة - جامعة النيلين.

المستخلص

تناول البحث دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية ، وتمثلت مشكلة البحث في معرفة مدى تأثير المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية ، هدف البحث إلى التعرف على آراء الكتاب والباحثين فيما يتعلق بالمراجعة الإلكترونية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية ، والتعرف على المشاكل والصعوبات التي تواجه المراجعة الإلكترونية في السودان ، واختبر البحث الفرضية الآتية ، إن المراجعة الإلكترونية لها دور في تحسين جودة التقارير المالية . توصل البحث إلى عدة نتائج منها إلزام المنشآت بالمراجعة الإلكترونية يحسن من كفاءة النظام المحاسبي ويحقق جودة التقارير المالية ، تطبيق المراجعة الإلكترونية في المنشآت التي تستخدم نظم محاسبية محوسبة يحقق الشفافية والمصادقية في التقارير المالية .

الكلمات المفتاحية : المراجعة الإلكترونية ، التقارير المالية ، الجودة ، التحسين .

أولاً: الإطار المنهجي

تمهيد

تساهم نظم المعلومات المحاسبية بصورة إيجابية في تقديم المعلومات في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات عن طريق جهات داخل المنشأة وخارجها ولكي تتحقق للمعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون دقيقة وملائمة تقدم في التوقيت المناسب وهذا يعني ضرورة الأخذ بأحدث تقنية مناسبة للمعلومات لذا تستخدم المنشآت الحاسبات الإلكترونية في تشغيل بياناتها وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل وتداول تلك البيانات ، وهذا له أثر كبير في على عملية المراجعة حيث نشأة الحاجة للمراجعة الإلكترونية من أجل زيادة درجة الوثوقية في البيانات الأمر الذي جعلها أساساً يعتمد عليه في اتخاذ القرارات (سمير ، 1999م) .

نتيجة للتطور الهائل في الفترات الأخيرة أدى إلى ضرورة استخدام التشغيل الإلكتروني للبيانات ، وخاصة عند أداء العمليات المحاسبية والتشغيلية مما يفرض تحديات عديدة على المراجعين ، أهمها كيفية فهم هذه التكنولوجيا والتعامل معها ، وعندما يتم إجراء مراجعة عن الحاسبات الإلكترونية أو أي جوانب أخرى لنظم التشغيل الإلكتروني للبيانات ستظل معايير المراجعة المتعارف عليها ، وميثاق السلوك المهني ، والمسئولية القانونية ، ومفاهيم جمع الأدلة كما هي لكن يتم التغيير في بعض الطرق التي تلائم تنفيذ عملية المراجعة .

مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في معرفة مدى تأثير المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية.

أهداف البحث

يهدف البحث إلى الآتي :

- 1- دراسة ومعرفة أثر المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية .
- 2- التعرف على آراء الكتاب والباحثين فيما يتعلق بالمراجعة الإلكترونية ودورها في تحسين جودة التقارير المالية .
- 3- التعرف على المشاكل والصعوبات التي تواجه المراجعة الإلكترونية في السودان .

أهمية البحث

- أ. الأهمية العلمية : يستمد هذا البحث أهميته من أن المراجعة الإلكترونية لها أثر كبير جداً في تحسين جودة التقارير المالية ، ولأنه أن اتساع وكبر حجم المنشآت في عالم اليوم قد أحدث تحولاً كبيراً في حجم وكمية العمليات المحاسبية الخاضعة للمراجعة فازداد حجمها بصورة لافتة رغم إن فترة المراجعة محدودة .
- ب. الأهمية العملية : يستفاد منه في مكاتب المراجعة الخارجية وديوان المراجعة القومي .

فرضيات البحث

اختبرت الدراسة الفرضية الآتية : المراجعة الإلكترونية لها دور في تحسين جودة التقارير المالية .

هيكل البحث

يشمل هيكل البحث ، الإطار المنهجي ، الدراسات السابقة ، المراجعة الإلكترونية ، جودة التقارير المالية ، الدراسة الميدانية ، النتائج والتوصيات ، المراجع والمصادر .

ثانياً : الدراسات السابقة

- 1- دراسة (عمار ، 2013) :

الخارجي . هدفت الدراسة إلى دراسة المعرفة الآلية للمعلومات المحاسبية وبيان إجراءاتها وأساليبها والمخاطر الناجمة عنها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل من هذه المخاطر وذلك من خلال ، معرفة العلاقات الناجمة عليها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل من هذه المخاطر وذلك من خلال ، معرفة العلاقات ذات الدلالة الإحصائية بين مفهوم مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين سلامة تقرير المراجع الخارجي ، تقييم العلاقة ذات الدلالة الإحصائية بين مفهوم مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين سلامة تقرير المراجع الخارجي ، تحليل العلاقة ذات الدلالة الإحصائية بين أساليب الحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين سلامة تقرير المراجع الخارجي ، التوصل لوجود فروق معنوية في تصورات المبحوثين حول مخاطر المراجعة الإلكترونية وسلامة تقرير المراجع الخارجي أو عدم وجودها . اختبرت الدراسة الفرضيات الآتية ، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين إدراك مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين سلامة تقرير المراجع الخارجي ، خرجت الدراسة بالنتائج الآتية ، لا يوجد فروق معنوية بين في تصورات المبحوثين حول المتغير المستقل (مخاطر المراجعة الإلكترونية) والمتغير التابع (تقرير المراجع الخارجي) ، يعزى للبيانات الشخصية ، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين أساليب الحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين تقرير المراجع الخارجي .

التعقيب على الدراسات السابقة

اختلفت هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في أنها ركزت على دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية وهدفت ألى دراسة ومعرفة أثر المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية بينما هدفت الدراسات السابقة إلى إلغاء الضوء على مفهوم وطبيعة المراجعة الإلكترونية وأثرها على عملية المراجعة ، ومعرفة العلاقات ذات الدلالة الإحصائية بين مفهوم مخاطر المراجعة الإلكترونية وبين سلامة مراجعة التقرير الخارجي ، تحقيق هدف عام يتعلق بدراسة أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء المراجعة الخارجية في السودان.

ثالثاً : المراجعة الإلكترونية

1- مفهوم المراجعة الإلكترونية :

يمكن تعريف المراجعة الإلكترونية بأنها(عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات بهدف تحديد ما إذا كان استخدام الحاسب الإلكتروني يساهم في تحقيق أهداف المراجعة سواء كانت تتعلق بإبداء الرأي مثل حماية الأصول ، وتأكيد سلامة البيانات الواردة في القوائم المالية ، وفيما يتعلق بأهداف الإدارة ، مثل تحقيق المنشأة لأهدافها بفاعلية واستخدام مواردها بكفاءة (حكمت ، 1999م) .

كما عرفت بأنها(عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المؤسسة ، ويؤكد سلامة البيانات ، ويحقق أهدافها بفاعلية ، ويستخدم مواردها بكفاءة (أمين ، 2005م) . وعرفت المراجعة الإلكترونية بأنها(عملية منظمة لجمع وتقييم موضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بشأن نتائج الأحداث والتصرفات

تمثلت مشكلة الدراسة في أن التطور الهائل في مجتمع الأعمال و استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال المحاسبة والمراجعة أدى إلى تغيير بيئة عمل المراجع فأصبحت تنسم بالسرعة والتغيير ، هدفت الدراسة إلى تحقيق هدف عام يتعلق بدراسة أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء المراجعة الخارجية في السودان ، وفي ضوء هذا الهدف العام يتناول البحث مجموعة من الأهداف الفرعية منها دراسة تطورات ومشاكل ومجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها في المراجعة ، إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة النظم الإلكترونية في المحاسبة وأثره على أداء المراجعة ، بيان أهم انعكاسات التطور في تكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية ومهنة المراجعة الخارجية ، اختبرت الدراسة الفرضيات الآتية ، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الخارجية ، معرفة مفهوم وطبيعة النظم الإلكترونية في المحاسبة وأثره على أداء المراجعة الخارجية ، خرجت الدراسة بالنتائج الآتية ، توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الخارجية ، تطبيق المراجعة الإلكترونية له أثر كبير جداً على أداء المراجعة الخارجية .

2- دراسة (مزمل ، 2014م) :

تمثلت مشكلة الدراسة في أن المراجعة تواجه تحدياً كبيراً في ظل التطور الهائل لتكنولوجيا الحاسب الآلي و استخدامه في تطوير نظم المعلومات المحاسبية داخل المستشفيات الخاصة بالسودان ، هل التأهيل العلمي والعملي لمراجع الحسابات يساعده في مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ، هل تحتاج المراجعة الإلكترونية إلى أدلة إثبات غير مادية ، قد لا تتوقف مع المراجعة التقليدية ، هدفت الدراسة إلى تحقيق الأهداف الآتية ، إلقاء الضوء على مفهوم وطبيعة المراجعة الإلكترونية وأثرها على عملية المراجعة ، معرفة أهمية التأهيل العلمي والعملي للمراجع للقيام بعملية المراجعة الإلكترونية ، ودورها في تقويم الأداء المالي للمستشفيات الخاصة بالسودان ، اختبرت الدراسة الفرضيات الآتية ، تحتاج المراجعة الإلكترونية إلى أدلة إثبات غير مادية قد لا تتوافق مع المراجعة التقليدية ، هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق المراجعة الإلكترونية والتقييم السليم للأداء المالي للمستشفيات الخاصة بالسودان ، تتطلب المراجعة الإلكترونية تأهيلاً علمياً وعملياً كبيراً ، لا تستخدم المستشفيات الخاصة في السودان المراجعة الإلكترونية في تقييم الأداء المالي ، خرجت الدراسة بالنتائج الآتية ، تتطلب المراجعة الإلكترونية تأهيلاً علمياً وعملياً كبيراً ، تطبيق المراجعة الإلكترونية يساعد على توفير المعلومات المحاسبية اللازمة للتقويم السليم للأداء المالي للمستشفيات الخاصة ، صعوبة تتبع مسار المراجعة للحصول على أدلة الإثبات مع اختفاء السجلات المادية في عملية المراجعة الإلكترونية .

3- دراسة (أمجد ، 2015) :

تمثلت مشكلة البحث في أنه على الرغم من المزايا الكثيرة التي يحددها الحاسب الآلي إلا أنه يؤدي إلى حدوث المشكلات المتعلقة بإدخال وتشغيل وإخراج البيانات المحاسبية بالإضافة إلى المخاطر الناجمة عن مراجعة الحسابات المعدة إلكترونياً مما يخلق صعوبات متعددة أمام المراجع

العمل مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً ، والقواعد المحاسبية الخاصة بنشاط العمل إن وجدت ، والقوانين واللوائح السارية ، ولا تختلف هذه العملية في حالة المراجعة في ظل استخدام العمل للحاسب .

د- توصيل النتائج إلى مستخدمي القوائم المالية ، يعتبر المراجع المسئول عن توصيل نتائج المراجعة وتقريره إلى مستخدمي القوائم المالية ، وخاصة المساهمون سواء كان يقوم بالمراجعة في ظل استخدام الحاسب الآلي أم في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبية .

2- أهمية المراجعة الإلكترونية :

تتبع أهمية استخدام نظم التشغيل في مجالات المراجعة في تحقيق الآتي (علي ، 2003م) :

أ- تحسين عملية اتخاذ القرار ، وعملية ممارسة الحكم الشخصي .

ب- تحسين جودة عملية المراجعة بشكل عام .

ج- زيادة شهرة مكاتب المراجعة بسبب استخدامها الحاسوب في عملية المراجعة (صادق ، 1998م) .

د- زيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء إزاء عملية المراجعة .

هـ- الحصول على عملاء جدد نتيجة استخدام الحاسوب في المراجعة .

و- إمكانية إنجاز بعض العمليات المعقدة بدرجة أكثر سهولة .

ز- إمكانية استخدام أساليب حديثة في المراجعة بسبب استخدام الحاسوب .

ح- تسهيل عملية مراجعة أعمال المراجعة بسبب استخدام الحاسوب .

3- أهداف المراجعة الإلكترونية :

تتمثل أهداف المراجعة الإلكترونية في الآتي (السيد 1997م) .

أ- الاقتصاد : إن هدف المراجع فحص استخدام الحاسب الآلي للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة المنشأة وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على المنشأة .

ب- الفعالية : إن هدف المراجع فحص وفعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظم الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية .

ج- الكفاءة : على المراجع التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات الأكثر أهمية للمنشأة بحسب مفهوم الأهمية النسبية .

د- الحماية : هي أن يتأكد المراجع من حماية النظام من مختلف المخاطر لاستخدامه ، ومن أهمها انهيار النظام ، وفقدان البيانات المخزنة على الأقراص المحاسبية ، ومشكلات الفيروسات ، وسرعة البيانات أو التخزين المعتمد الذي قد يتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين .

تهدف المراجعة الإلكترونية إلى التحقق من سلامة تنفيذ سياسات

وإجراءات المؤسسة التشغيلية ، وأن هذه السياسات والإجراءات ملائمة

وكافية لتحقيق فعالية التشغيل وشمولية معالجة البيانات (نادر ، 2006م)

الاقتصادية للمشروع لتحديد مدى تمثلي هذه النتائج مع المعايير القائمة وتوصيل النتائج إلى مستخدميها المعنيين بها(عبدالوهاب ، 2009م) .

عرفت بأنها هي مراجعة نظم التشغيل (عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان نظام التشغيل الإلكتروني يحافظ على الأصول ويحقق تكامل البيانات ويحقق أهداف المشروع بدرجة عالية من الكفاءة ويستخدم موارد المشروع بفعالية)(ثناء ، 2008م) .

كما عرفت بأنها " مجموعة من برامج الحاسب الآلي التي يمكن من خلالها تنفيذ المزيد من الأنشطة مثل قراءة الملفات التي تحتوي على البيانات واختبار معلومات معينة والقيام بإجراء كافة العمليات المحاسبية ، وأخيراً عرض النتائج بالشكل الذي يتلاءم مع حاجة مستخدمي هذه المعلومات " (جيهان ، 1994م) .

يقصد بالمراجعة في ظل المحاسبة الآلية للمعلومات عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد فيما إذا كان استخدام الحاسب الآلي يساهم في حماية أصول المنشأة ، ويؤكد سلامة بياناتها ويحقق أهدافها بفعالية ويستخدم مواردها بكفاءة (أحمد ، 1999م) .

تعرف بأنها عملية جمع الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم في حماية أصول المنشأة ، ويؤكد سلامة بياناتها ، ويحقق أهدافها بفعالية . ويستخدم مواردها بكفاءة (ثناء ، 2006م) .

عرفت على أنها عملية (عملية جمع الأدلة الثبوتية لتقرير ما إذا كانت الحاسبات الإلكترونية في منشأة ما تحقق الأهداف التالية للمنشأة وهي المحافظة على رأس المال ، والمحافظة على تكامل البيانات وسلامتها ، وتحقيق الفعالية في الأنظمة) (محمد ، 1984م) .

مما تقدم تستنتج الباحثة أن المراجعة الإلكترونية لا تختلف كثيراً عن المراجعة التقليدية إلا من حيث الإجراءات والأساليب المتبعة في الحصول على أدلة الإثبات وجمعها ، ولكن المشكلة التي تواجه مراجع الحسابات إلكترونياً هي مسألة الحصول على أدلة الإثبات والمخاطر التي تتعرض لها سواء كانت مشاكل رقابة أو مشاكل متعلقة بالنظم المستخدمة لأن هذه النظم تعتبرها كثير من المشاكل وصعوبة التعرف على هذه المشاكل ، ولكن تتفق كل من المراجعة الإلكترونية والمراجعة التقليدية في إبداء الرأي وتوصيل المعلومات للمستخدمين من عملية المراجعة وخدمة

الإدارة وأيضاً الاختلاف من حيث السرعة والدقة وجودة المراجعة ولكن لحل كل هذه المشاكل لابد من الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية وتقويته لأنه هو الأساس في جودة عملية المراجعة .

إن المفهوم يحتوي على عدة عناصر ومفاهيم فرعية أهمها :

أ- المراجعة عملية منظمة لأنها نشاط ذو هيكل مرن يتم من خلال مجموعة من الخطوات المنطقية والمتتابعة تبدأ بقبول التكليف وباكتشاف بيئة المراجعة وتنتهي ببلورة نتائج المراجعة وإعداد التقرير وإبداء الرأي

ب- جمع وتقييم الأدلة ، إن جوهر عملية المراجعة هو جمع وتقييم الأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بالقوانين المالية كنتائج لتصرفات وأحداث اقتصادية قام بها العميل .

ج- تحديد مدى تمثلي (مزام) الإدارة مع المعايير القائمة ، تتضمن عملية المراجعة تحديد مدى تمثلي المزام التي تتضمنها القوائم المالية للمنشأة

رابعاً : جودة التقارير المالية

1- مفهوم جودة التقارير المالية :

عرفت جودة التقارير المالية بأنها (توفير القوائم المالية لمعلومات حقيقية وعادلة من الأداء التشغيلي والمركز المالي (الهام ، 1986م).

جودة التقارير المالية تعني " درجة التمثيل الصادق للتقارير المالية بحيث يعكس المفاهيم المحاسبية الأساسية .

عرفت بأنها " تعني وضوح وشفافية التقارير المالية وتوافر المعلومات في التوقيت المناسب (حقبة ، 2001) .

وطبقاً لتعريف منظمة (AICPA) فإن اللجنة الخاصة بالتقارير المالية ترى أن الجودة هي مدى القدرة على استخدام المعلومات في مجال التنبؤ ، ومدى ملائمة المعلومات للهدف للحصول عليها (هبة ، 2011م) .

كما عرفت بأنها " الدقة في الإفصاح عن المعلومات التي تعكس العمليات التشغيلية للمنشأة ، وبصفة خاصة تعكس تدفقاتها النقدية " (صلاح ، 2001م) .

يرى المحللون أن الإفصاح المالي الذي يتسم بالتوقيت المناسب والتفاصيل والوضوح هو أساس جودة التقارير المالية (ليلى ، 2004م) .

يشير الفكر المعاصر للجودة إلى أهمية التركيز على مفهوم مرونة الاستخدام وأخذ وجهة نظر مستخدمي المعلومات عند تحديد الجودة باعتبار المستخدم النهائي هو فيصل الحكم على مدى جودة المعلومات (مجدي ، 2005م) .

تعتبر جودة المعلومات المحاسبية عن جودة التقارير المالية ، وهي ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين تخلص من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية والفنية لتحقيق الهدف من استخدامها ، والوصول لتقارير مالية جيدة ، ويتم ذلك من خلال استراتيجيات أو إجراءات وآليات تساهم في الاهتمام بعملية إعداد التقارير المالية من حيث عرض ومضمون تلك التقارير ، وبحيث تتميز بالإيضاح والبساطة بما يتناسب مع احتياجات المستخدمين بما يمكنهم من بناء قرارات رشيدة (محمد ، 2005م) .

من الصعب أن يتم إيجاد تعريف بسيط يصف ويعرف جودة التقارير المالية تعريفاً شاملاً قاطعاً ، فلا يوجد تعريف نهائي متفق عليه وشامل لجودة التقارير المالية وأساليب تقييمها (نهلة ، 2008م) .

تعرف جودة التقارير المالية بأنها " نتائج تطبيق مجموعة من المعايير المحاسبية التي تتصف بالجودة ومجموعة من الآليات التي تساعد في الرقابة على القائمين بإعداد التقارير المالية (ياسر ، 2009م) .

عرفت بأنها " كافة إجراءات إعداد التقارير المالية وعمليات التحقق التي يتم القيام بها من خلال المراحل المتتابعة في عملية لتقارير المالية بهدف تقييم تأكيد مناسب للمساهمين وغيرهم من مستخدمي المعلومات المحاسبية بشأن إعداد وإصدار ومراجعة التقارير المالية بما يتفق مع المعايير المهنية والمتطلبات التنظيمية (محمد ، 2005م) .

كما تهدف المراجعة الإلكترونية إلى إجراء رأي فني محايد عن مدى صدق المعلومات والتقارير المالية ، وإن اكتشاف الأخطاء والتلاعب والمخالفات أو معاقبة وتهديد الموظفين ليس إلا منتج فرعي لعمليات الفحص (أمين ، 2011م) .

4- أنواع المراجعة الإلكترونية :

أ - المراجعة حول الحاسب

ب- المراجعة من خلال الحاسب .

ج - المراجعة باستخدام الحاسب .

4- أساليب المراجعة باستخدام الحاسب الإلكتروني (يوسف ، 2003م) .

5- مزايا المراجعة الإلكترونية :

تتمثل مزايا المراجعة الإلكترونية في الآتي (ثناء ، 2008م) .

أ- بساطة وسهولة خطواتها وانخفاض تكلفة أدائها .

ب- يمكن أدائها بأقل قدر من الإخلال في ترتيب السجلات .

ج- يمكن أدائها من خلال مراجعة بيانات (بدلاً من أرقام افتراضية) .

د- يمكن أدائها بالكامل باستخدام أجهزة الكمبيوتر الموجودة في المؤسسة .

هـ- تتطلب من المراجع قليل من المهارات والتدريب على عملية الكمبيوتر .

و- تتطلب مساعدة بسيطة من موظفي قسي الحسابات ومعالجة البيانات بالمؤسسة .

ترى الباحثة إن أهم ما يميز المراجعة الإلكترونية هي السرعة ، وتخفيض زمن المراجعة والتكلفة ، إلا أن أهم ما يعاب عليها يتمثل في نقص التوثيق المستندي ، كما يتضح أيضاً في كل النظامين سواء كان النظام اليدوي أو الآلي الذي يستخدمه العميل أن المنتج النهائي الذي يقدمه المراجع هو التقرير وإبداء الرأي الفني عن القوائم المالية .

6- مشاكل المراجعة الإلكترونية :

أ- اختفاء السجلات المادية (عبدالفتاح ، 2000م) .

ب- عدم وجود سند جيد للمراجعة (محمود ، 2000م) .

ج- الفيروسات ، عرف فيروس الحاسب الآلي بأنه (عبارة عن برامج برامجي قادر على التوالد والتناسخ ، ولايستطيع القيام بعمل غير مكتوب في برنامج وهو خلق فكري من مبرمج حواسيب بشري)(رونالد ، 1992م) .

د- نظم قواعد البيانات .

7- مخاطر المراجعة الإلكترونية :

تتكون من الآتي (عوض ، 2004م) .

1- الخطر الحتمي (محمد ، 1998م) .

2- خطر الرقابة .

3- خطر الاكتشاف .

4- الأساليب الرقابية لتأمين الأنظمة الإلكترونية ضد المخاطر (سمير ، 1998م) .

8- آثار التشغيل الإلكتروني على مهنة المراجعة :

1- تأثير التغير في تجميع الأدلة (ثناء ، 2008) .

2- تأثير التغير في تقسيم الأدلة .

3- تأثيرات التغيرات في البرامج التطبيقية .

4- تأثيرات في مسار عملية المراجعة .

أ- جودة صياغة التقرير: توصيف بيانات التقرير بشكل جيد بحيث تكون الكلمات المختارة لوصف البيان واضحة ومفهومة ومعبرة بدقة عن البيان ويتطلب هذا توافر خاصية الوضوح .

ب- جودة محتوى التقرير: وجود القيم الصحيحة للبيانات وخلو التقرير من الأخطاء الجوهرية ، ويتطلب هذا توافر ثلاثة خصائص هي الشمول و الاكتمال والدقة .

ج- جودة عرض التقرير: سهولة الحصول على التقرير في الوقت المناسب أو عرض المعلومات تحت عناوين متجانسة أو بطريقة لا تحتاج للمزيد من التفسير والتوضيح عند استخدامها ، و

يتطلب هذا توافر أربعة خصائص هي الاتساق أو الثبات ، والحياد ، والتوقيت ، والشفافية .

5- مداخل تقييم جودة التقارير المالية :

تعددت المداخل المستخدمة في تقييم جودة التقارير المالية ، وتنقسم هذه المداخل إلى (نعم ، 2006م) :

- 1- مدخل احتياجات المستخدم .
- 2- مدخل حماية المساهم أو المستثمر .

خامساً : الدراسة الميدانية

تناولت إجراءات الدراسة الميدانية قسمين ، القسم الأول يشمل وصفاً لمنهج الدراسة ، ومجتمع الدراسة وعينها ، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطرق إعدادها ، وصدقها وثباتها ، ووصفاً للإجراءات التي قامت بها الباحثة في تقنين أدوات الدراسة وتطبيقها ، أما القسم الثاني فيتناول المعالجات الإحصائية التي اعتمد عليها في تحليل الدراسة ، وإبراز النتائج ومناقشتها ، والتحقق من الفرضيات .

أولاً : أداة الدراسة

تم استخدام الإستبانة كأداة للدراسة ، وقد تم تقسيمها إلى قسمين كالتالي :

القسم الأول : يحتوي على الخصائص العامة لمجتمع الدراسة ويتكون من (5) فقرات وتشمل المتغيرات الشخصية والوظيفية التالية : (المؤهل العلمي ، التخصص ، الوظيفة ، المؤهلات المهنية ، سنوات الخبرة) .

القسم الثاني : يتكون من عدة محاور تبين دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة التقارير المالية كالتالي .

- أولاً : محور المتغير المستقل (المراجعة الإلكترونية) .
- ثانياً : محاور المتغير التابع (جودة التقارير المالية) .

تستنتج الباحثة أن جودة التقارير المالية تعني " ما تتمتع به المعلومات من مصداقية وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريفات " .

2- خصائص جودة التقارير المالية :

خصائص جودة المعلومات المحاسبية يعرض بعض منها كما يلي (دعاء 2012م) .

أ- الملائمة : تعد الملائمة من أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي (مدثر ، 2007م) .

وقد عرفت لجنة المعايير المحاسبية الملائمة بأنها " المعلومات التي يجب أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار " (علي ، 2010م) .

بينما عرف آخر الملائمة بأنها " مقدرة المعلومات على تغيير قرار مستخدم المعلومات والتأثير عليه أي قدرة المعلومات لإيجاد حزم لاتخاذ القرارات " (محمد ، 2006م) .

حتى تكون المعلومات المحاسبية ملائمة ينبغي أن تكون مؤثرة في القرار بعبارة أخرى يلزم أن تكون لها قيمة تنبؤية ، كما يجب أن تتوفر في الوقت الملائم حيث تساعد المعلومة الملائمة المستخدمين في عمل تنبؤات عن نتائج الأحداث السابقة الحالية والمستقبلية والقيمة التنبؤية للمعلومات وعلى تأكيد أو تصحيح توقعات سابقة (أمين ، 2004م) .

يرتبط مفهوم الملائمة بمادية المعلومات أي تلك المعلومة التي إذا حذف أو حرفت أثر ذلك على القرارات الاقتصادية التي قد يتخذها المستخدمون اعتماداً على البيانات المالية (علي ، 2012م) . لأجل تحقيق صفة الملائمة في المعلومات المحاسبية يجب أن تتوفر الصفات النوعية الفرعية التالية :

- i- التوقيت المناسب .
- ii- التغذية العكسية .
- iii- القيمة التنبؤية (شريف ، 2002م) .

3-العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية :

توجد العديد من العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية من أهمها ما يلي (الهام ، 2011م) .

- أ- المعايير المحاسبية .
- ب- حوكمة الشركات .
- ج- المراجعة الخارجية .
- د- نظام الرقابة الداخلية (إيمان ، 2009م) .
- هـ- لجان المراجعة .

4-أنواع جودة التقارير المالية :

يتطلب التحقيق لأجود التقارير المالية عن أعمال الشركة تحقيق ثلاثة أنواع من الجودة في التقارير المالية كما يلي (فائزة ، 2005م) .

جدول رقم (1) : اختبار:(اختبار العلاقة بين تطبيق ومراجعة النظم الإلكترونية وصحة وشمولية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية) .
اختبار الصدق: ألفا =0.84 والثبات (إلفا =0.71 أي إن الاختبار ثابت بنسبة 71%).

الرقم	العبارة	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية	المنوال	
				القيمة	التفسير
1	هناك علاقة طردية بين المراجعة الإلكترونية وتحقيق جودة التقارير المالية	125.320	0.000	1	موافق بشدة
2	إلمام المراجع الخارجي بالأنظمة الإلكترونية يزيد من درجة الثقة في تقاريره المالية	18.027	0.000	1	موافق بشدة
3	تطبيق المراجعة الإلكترونية في المنشأة التي تستخدم نظم محاسبية محوسبة يحقق الشفافية والمصدقية في تقارير القوائم المالية	109.240	0.000	1	موافق بشدة
4	المراجعة الإلكترونية تقلل من أوراق عمل المراجعة وتقدم معلومات محاسبية في الوقت المناسب لمستخدميها	193.360	0.000	1	موافق بشدة
5	أدلة الإثبات في المراجعة الإلكترونية موثوق بها لدى المراجع الخارجي بدرجة أكبر من المراجعة المالية التقليدية	158.000	0.000	1	موافق بشدة
6	استعانة المراجع الخارجي بمصممي ومحلي النظم ومخططي البرامج عند قيامه بالمراجعة الإلكترونية يسهم في سلامة رؤية الفني عن التقارير والقوائم المالية	151.067	0.000	1	موافق بشدة
7	اختلاف أساليب المراجعة الإلكترونية للنظم المحاسبية الإلكترونية يؤثر إيجاباً على التقارير المالية	98.760	0.000	1	موافق بشدة
8	تساعد الضوابط الرقابية المشددة على أنظمة المعلومات المحاسبية بالمنشأة في توفير معلومات في التقارير المالية يعتمد عليها	92.640	0.000	1	موافق بشدة
9	تطبيق المراجعة الإلكترونية في المنشآت ذات الأنظمة المحاسبية المحوسبة يوفر معلومات محاسبية ملائمة لمستخدميها	120.040	0.000	1	موافق بشدة
10	هناك علاقة طردية بين المراجعة الإلكترونية وتحسين كفاءة النظام المحاسبي لتحقيق جودة التقارير المالية	121.240	0.000	1	موافق بشدة

6- تطبيق المراجعة الإلكترونية له أثر كبير جداً على أداء المراجعة الخارجية

7- تتطلب المراجعة الإلكترونية تأهيلاً علمياً وعملياً كبيراً ، تطبيق المراجعة الإلكترونية يساعد على توفير المعلومات المحاسبية اللازمة للتقويم السليم للأداء المالي .

التوصيات

- 1- إعطاء مكاتب المحاسبة والمراجعة إهتمام كبير بالمتطلبات المهنية والكفاءة وذلك لأهميتها في تعزيز المراجعة الإلكترونية .
- 2- قيام الجهات المهنية المشرفة على مهنة المراجعة وجمعية المحاسبين القانونيين بعقد ندوات ودورات حول أهمية وكيفية تطبيق المراجعة الإلكترونية وذلك لتطوير مهنة المراجعة .
- 3- استخدام المراجعة الإلكترونية كأساس لتطوير العمل بالديوان ومكاتب المراجعة الخارجية .
- 4- عمل لقاءات تدريبية للمراجعين بديوان المراجعة القومي ومكاتب المراجعة الخارجية حول دور المراجعة الإلكترونية في تحقيق جودة التقارير المالية .

المصدر: إعداد الباحثان من بيانات الدراسة الميدانية – 2019 م .

(أوافق بشدة =1أوافق =2 محايد =3 لا أوافق =4 لا أوافق بشدة =5)

الجدول أعلاه يوضح اتجاه إجابات المبحوثين، ومن خلال قيمة المنوال للإجابات نلاحظ أن أغلبية الإجابات تتجه نحو الموافقة بشدة ومن خلال ملاحظة القيمة الاحتمالية فإننا نجد أنه توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين تطبيق ومراجعة النظم الإلكترونية وصحة وشمولية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية وبصورة قوية لأن صدق إجابات المبحوثين على الأسئلة في هذا المحور بلغت (84%) وبنسبة ثبات (71%).

سادساً : النتائج والتوصيات

- 1- تطبيق المراجعة الإلكترونية في المنشآت التي تستخدم نظم محاسبية محوسبة يحقق الشفافية والمصدقية في التقارير المالية .
- 2- هناك علاقة طردية بين المراجعة الإلكترونية وتحسين كفاءة النظام المحاسبي لتحقيق جودة التقارير المالية .
- 3- إلمام المراجع بالأنظمة الإلكترونية يزيد من درجة الثقة بالقوائم المالية .
- 4- تساعد الضوابط الرقابية المشددة على أنظمة المعلومات المحاسبية بالمنشأة في توفير معلومات محاسبية ملائمة لمستخدميها .
- 5- المراجعة الإلكترونية تقلل من أوراق عمل المراجعة ، وتقدم معلومات محاسبية في الوقت المناسب لمستخدمي التقارير والقوائم المالية .

2- المجالات العلمية

سابعاً : المراجع والمصادر

1-الكتب

- أحمد حلمي جمعة ، التدقيق الحديث للحسابات ،(عمان : دار الصفاء للنشر والتوزيع ،1999م).
- السيد احمد السقا ، المراجعة المالية والتشغيلية ،(الرياض:الجمعية السعودية للمعاجة ، 1997م)
- أمين السيد أحمد لطفي ، نظرية المحاسبة ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2004م) .
- أمين السيد أحمد ، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات ،(الاسكندرية :الدار الجامعية ،2005م) .
- ثناء علي ،المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني،(الإسكندرية:الدار الجامعية،2006م)
- ثناء علي ، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونياً ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2008م) .
- حكمت أحمد الراوي ، تطبيقات المحاسبة على الحاسوب ،(عمان : دار المستقبل للنشر والتوزيع ، 1999م) .
- رونالد ميكلين ، الرقابة من فيروس الحواسيب ، ترجمة مركز التعريب والبرمجة ،(بيروت : الدار العربية للعلوم ، 1992م) .
- د. سمير أبو غابة ، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة في الأنظمة الإلكترونية للمعلومات ، (دبي : دار القلم للنشر والتوزيع ، 1998م) .
- عبد الفتاح محمد الصحن ، سمير كامل ، الرقابة والمراجعة الداخلية ،(الإسكندرية : دار الجامعة الجديدة للنشر ، 2000م) .
- عبدالوهاب نصر علي ، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة ، (الاسكندرية : الدار الجامعية ، 2005م) .
- عبدالوهاب نصر علي ، موسوعة المراجعة الخارجية الحديثة ،(الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2009م) .
- د. محمد الضيوف ، د. عوض لبيب ، أصول المراجعة ، (الإسكندرية : المكتب الجامعي الحديث ، 1998م) .
- محمود ناجي درويش وآخرون ، المراجعة الخارجية – موضوعات متخصصة ، (الإسكندرية : دار جامعة الإسكندرية ، 2000م) .
- نادر شعبان ، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الإلكتروني ، (الإسكندرية : الدار الجامعية ، 2006م) .
- جهان إدريس محمد ، الصعوبات التي تواجه المراجع عند استخدام النظم الآلية والمناهج المتبعة لمراجعتها ، (القاهرة : مجلة الرقابة الشاملة ، الجهاز المركزي للحسابات ، العدد120، 1994م .
- دعاء عبدالوهاب عبدالله ، اطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفصيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة ، القاهرة ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، العدد الثالث ، 2012م .
- صادق حامد مصطفى ، إدارة خطر الاكتشاف في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات ، (عمان : المجلة العلمية ، كلية الإدارة والاقتصاد ، العدد 9 ، 1998م) .
- صلاح حسن علي ، مؤشر مقترح لقياس وتقييم مستوى جودة التقارير المالية ، (القاهرة : جامعة عين شمس ، كلية التجارة ، مجلة الفكر المحاسبي ، العدد الثاني ، الجزء الثاني ، 2001م).
- على الزينات ، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ، (عمان : مجلة الدراسات والعلوم الإدارية ، العدد 12 ، 2003م) .
- علي عبدالله الزغي ، حسن محمود الشنطاوي ، تأثير معايير إعداد التقارير المالية الدولية على جودة المعلومات ،(جامعة القصيم ، كلية الاقتصاد والإدارة ، مجلة العلوم الادارية الاقتصادية ، المجلد الخامس ، العدد الثاني ، 2012م) .
- د.عوض بني سلامة الرجي ، د. عبدالغني عبدالحميد القريفي ، دور المراجع الخارجي في تقييم العوامل المرتبطة بالخطر الحتمي ، (عمان : مجلة دراسات العلوم الإدارية ، المجلد 48 ، العدد2 ، 2004م) .
- مجدي محمد سامي ، نحو إطار مرجعي لتقويم جودة المعلومات المحاسبية ،(جامعة الزقازيق : كلية التجارة ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، السنة الخامسة والعشرين ، العدد1،2005م).
- محمد أحمد ابراهيم خليل ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية – دراسة نظرية تطبيقية ، (جامعة الزقازيق : كلية التجارة ، مجلة البحوث والدراسات التجارية ، السنة الخامسة والعشرون ، العدد 1، 2005م) .
- محمد احمد خليل ، دور حوكمة الشركات في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الادارة المالية ، دراسة نظرية تطبيقية ، (الزقازيق : جامعة الزقازيق ، كلية التجارة ، مجلة الدراسات والبحوث التجارية ، العدد1،2005م) .

-هيلة محمد السيد ابراهيم ، تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية – دراسة ميدانية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، جامعة عين شمس ، 2008 م .

- هبة عبد العاطي محمد رزق ، أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (حلوان : جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، 2011 م) .

-يوسف أرشد حبيب العازمي ، أوجه القصور في تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأثرها على جودة الإفصاح بالقوائم المالية في القطاع النفطي ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، 2012 م) .

- محمد محمد عبدالقادر الديسبي ، اطار مقترح لمحددات مساهمة لجان المراجعة في تحقيق جودة التقارير المالية ، دراسة تطبيقية ، (جامعة المنصورة ، كلية التجارة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، المجلد 29 ، العدد 1 ، 2005 م) .

- مدثر طه أبو الخير ، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل النظامية على جودة التقارير المالية ، (طنطا ، كلية التجارة ، جامعة طنطا ، المجلة العلمية للتجارة والتمويل ، العدد الثاني ، 2007 م) .

- ليلي عزيز صليب ، دراسة انتقادية لقرار إنشاء لجان المراجعة المصرية ، (جامعة المنصورة : كلية التجارة ، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، المجلد الثامن والعشرين ، العدد 2 ، 2004 م) .

- ياسر السيد كسابو ، عبدالرحمن الرزين ، دور آليات الحوكمة في تعزيز جودة التقارير المالية بالتطبيق على شركات المساهمة السعودية – دراسة ميدانية ، (جامعة القاهرة ، كلية التجارة ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، السنة الثامنة والأربعون ، العدد 73 ، 2009 م) .

3- الرسائل الجامعية

- الهام محمد أحمد علي سحلول، تقييم تأثير الاختلافات في هياكل ملكية الشركات على جودة التقارير المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة (حلوان: جامعة حلوان ، كلية التجارة ، إدارة الأعمال ، 2011 م) .

- حقبة عبد العاطي محمد رزق ، أثر الإفصاح عن المعلومات القطاعية على جودة التقارير المالية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (حلوان : جامعة حلوان ، كلية التجارة وإدارة الأعمال ، 2001 م) .

-فائزة محمود محمد عبيدالله ، اطار مقترح لتحسين جودة التقارير الخارجية عن أعمال المنشأة في ظل استخدام نظام قياس الاداء المتوازن مع دراسة تطبيقية ، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة ، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية ، 2005 م) .

- علي مانع المطيري ، دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، (جامعة الشرق الأوسط ، كلية الأعمال ، 2010 م) .

- محمد نواف محمد حمدان ، دراسة تحليلية لمشاكل القياس والإفصاح المحاسبي عن انخفاض قيمة الأصول الثابتة في ضوء المعايير الدولية ، دراسة تطبيقية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، القاهرة : الأكاديمية العربية للعلوم المالية والمصرفية ، كلية العلوم المالية والمصرفية ، 2006 م .

-نعمة حرب مشابط ، دراسة تحليلية للعلاقة بين التكوين الاخلاقي والسلوكي للمحاسب وجودة التقارير المالية مع دراسة تجريبية ، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة ، (الإسكندرية : جامعة الاسكندرية ، 2006 م) .