المقدمة

تعتبر المراجعة أحد فروع المعرفة وعلم من العلوم الإنسانية . حيث أصبحت علم له أصوله وقواعده العلمية وأساليبه وأهدافه المتمثلة في فحص نظم الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والسجلات ، وإبداء رأي فني محايد حول مدي عدالة القوائم المالية عن المركز المالي للمنشأة في نهاية فترة زمنية محددة . ومدي بيان تلك القوائم لنتائج أعمال المنشأة من ربح أو خسارة عن تلك الفترة ، وتعتبر كذلك مهنة مستقلة بذاتها لأنها تتطلب نوعاً من التعليم المتخصص والتدريب المنتظم .

وقد زاد الاهتمام بالمراجعة نتيجة الحاجة من قبل الملاك لمعرفة مدي صحة ودقة الحسابات بالمنشأة ، بالإضافة إلي إتساع حجم المشروعات وانفصال الملكية عن الإدارة والذي أدى بدوره إلي إتساع دائرة مستخدمي القوائم المالية .

وقد مرت أنظمة المعلومات بتغيرات جوهرية خلال العقدين الآخرين وذلك من خلال ظهور تطورات كبيرة في وسائل وتقنية المعلومات والاتصالات والتغير السريع في البيئة والتي بدورها أدت إلي التوسع في استخدام الحاسوب وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات في إنجاز مختلف الأعمال في المنشأة .

ولما كانت المحاسبة واحدة من الأنظمة التي دخلت مجال التقنيات الالكترونية وظهر ما يعرف بالمحاسبة الالكترونية أو ما يعرف بالتجارة الإلكترونية ، تطلب ذلك أن تواكب المراجعة تلك التطورات لإرتباطها الوثيق بالمحاسبة المالية .

مشكلة الدراسة

تنحصر مشكلة الدراسة في الآتي:

1. تطبيق المراجعة الإلكترونية في عملية المراجعة يتطلب الكفاءة العالية عند المراجعين من الناحية العلمية والعملية
2. الإستفادة من المراجعة الإلكترونية من حيث السرعة والدقة والسرية والوضوح والشمول.
3. إستخدام المراجعة الإلكترونية يحتاج إلي أنواع من الرقابة وأساليب في المراجعة تختلف عن تلك الأساليب المطبقة في المراجعة اليدوية .

أهمية الدراسة

تتجسد أهمية الدراسة في ما يلي :

1. قياس كفاءة عملية المراجعة الإلكترونية في أداء مهام المراجعة .
2. إختصار وقت المراجعة بأستخدام المراجعة الإلكترونية .
3. البحث عن إجراءات وأساليب تتماشى مع متطلبات وبيئة التشغيل الالكتروني للعمليات المحاسبية .
4. بيان أهمية إستخدام المراجعة الإلكترونية في تقويم كفاءة الأداء .

أهداف الدراسة

تحقق الدراسة الاهداف الآتية:

1. الإستفادة من المراجعة الإلكترونية في أعمال المراجعة.
2. بيان إجراءات وأساليب المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية.
3. إختيار مدي كفاءة الوسائل التقنية الالكترونية للمراجعة ومقارنتها مع الوسائل اليدوية للمراجعة وتحديد أيهما أكثر كفاءة للقيام بأعمال المراجعة.
4. بيان مقدرة المراجعة الإلكترونية في زيادة الثقة للمراجع لإبداء رأيه الفني المحايد حول مدي صحة وصدق القوائم المالية.

فرضيات الدراسة

تسعي الدراسة لإختبار الفرضيات التالية:

الفرضية الأولى

المراجعة الإلكترونية تؤثر على كفاءة اداء عملية المراجعة .

الفرضية الثانية

المراجعة الإلكترونية تؤثر على دقة وسرعة المعلومات الناتجة من عملية المراجعة.

الفرضية الثالثة

إستخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة لدي مستخدمي القوائم المالية .

منهجية الدراسة

تستخدم الدراسة الإسلوب التاريخي لتتبع الدراسات السابقة فى هذا المجال , والاسلوب الاستنباطي والإستقرائي والتحليل الوصفي وإستخدام إستمارة الإستبيان وتحليلها بواسطة الطرق الإحصائية , بالإضافة إلى المراجع والمصادر العلمية ذات العلاقة المباشرة بالدراسة .

حدود الدراسة

تنحصر حدود الدراسة في ممارسي مهنة المراجعة فى السودان.

هيكل الدراسة

تضمنت الدراسه مقدمة وثلاث فصول وخاتمة , تضمن الفصل الأول مفاهيم وأساسيات المراجعة , وأحتوي المبحث الأول على مفهوم وتطور المراجعة , والمبحث الثاني على دور المعايير والمنظمات المهنية في تطوير المراجعة . أما الفصل الثاني تناول كفاءة عملية المراجعة فى ظل تكنولوجيا المعلومات , وتضمن المبحث الأول على مفهوم وطبيعة المراجعة الإلكترونية , والمبحث الثاني على قياس كفاءة أداء عملية المراجعة الإلكترونية . وخصص الفصل الثالث للدراسة التطبيقية , والخاتمة التى إحتوت على النتائج والتوصيات .

الدراسات السابقة

1. دراسة محمد أحمد محمد أحمد، 1974م (تطوير المراجعة في إطار النظم المحاسبية الموحدة) (1)

تناولت الدراسة تطوير المراجعة في إطار النظم المحاسبية الموحدة ، وهدفت إلى الربط بين التطوير الذى حدث في مهنة المراجعة والمحاسبة في أساليبها ومقوماتها وبين النظم المحاسبية الموحدة ، حيث كفلت هذه النظم وضع ضوابط وأحكام تنظيمية تؤدي إلى سهولة أداء عمليات المراجعة في مختلف أنواعها ومراحلها . إعتمدت الدراسة على المنهج الإستنباطي والإستقرائي فيما يتعلق بالدراسة المقارنة الخاصة بالنظم المحاسبية الموحدة وأثرها على النظام المحاسبي ، والبحث الميداني فيما يتعلق بدور المراجعة في قطاع الصناعات ومشاكل تطبيق النظام المحاسبي الموحد في هذا القطاع . أوصت الدراسة بضرورة البدء في تعديل النظام المحاسبي في ضوء تجربة التطبيق العملي وفى إطار تطوير النظم المحاسبية في دول العالم ، وتضافر الجهود العلمية والعملية بتدريس النظام المحاسبي الموحد في الجامعات والمعاهد والمنظمات المهنية ، مع مزج الدراسة العلمية بواقع التطبيق ومشاكله ، والعمل على بناء تقاليد

1 (محمد أحمد محمد أحمد، تطوير المراجعة في إطار النظم المحاسبية الموحدة، (الخرطوم: جامعة القاهرة ، فرع الخرطوم، رسالة ماجستير غير منشورة، 1974م)

مهنية جديدة على أساس من الدراسة الشاملة المتطورة لقواعد المراجعة ، كما أن الإهتمام بالمراجع بالتأهيل المستمر يساعد على مواكبة التطورات الإلكترونية . يري الباحث أن هذه الدراسة سعت الي الربط بين تطوير المحاسبة والمراجعة فى اساليهما من ناحية وبين تطوير النظم المحاسبية الموحدة من ناحية أخرى ، بينما ركز البحث على المراجعة الإلكترونية وتأثيرها على كفاءة أداء عملية المراجعة .

2 . دراسة محمد رشاد محمد مهنا ، 1981م (مشاكل إعداد وتنفيذ برنامج

المراجعة الخارجية في ظل نظم التشغيل الإلكتروني)⁽¹⁾

تناولت الدراسة مشاكل إعداد وتنفيذ برنامج المراجعة الخارجية في ظل نظم التشغيل الإلكتروني ، وهدفت الدراسة إلي عقد مقارنات الاستخدام اليدوي والالكتروني وذلك من خلال التعرض إلي طبيعة التشغيل الالكتروني للبيانات وأثرها علي النظام المحاسبي والتعرف علي مقومات نظام الرقابة الداخلية ، ومناقشة الصعوبات التي يواجهها المراجع الخارجي عند مراجعة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات ، ومعرفة ما إذا كانت تمثل صعوبات حقيقية لا يمكن التغلب عليها أم أنه يمكن التغلب عليها بوسيلة أو باخري ، كما هدفت الدراسة إلي مناقشة وعرض المداخل المختلفة لتنفيذ برنامج المراجعة. توصلت الدراسة إلي نتائج منها ، أن يكون المراجع ملماً بطبيعة التشغيل الالكتروني ، والمراحل المختلفة التي تمر بها دورة التشغيل من مرحلة إعداد المدخلات ومرحلة التشغيل ومرحلة التخزين الي مرحلة إعداد المخرجات ، وضرورة توافر مقومات رقابية في تلك المراحل حرصاً إلي الوصول لأفضل نتائج ممكنة من استخدام الحاسبات الالكترونية ، والأخذ باتجاه قاعدة البيانات المتكاملة علي أن توجد خطة تضمن عدم تعرض القاعدة للخطر.

يري الباحث أن هذه الدراسة تناولت فقط مشاكل إعداد وتنفيذ برنامج المراجعة في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية ، بينما أضاف إليها البحث المشاكل التي تنتج قبل وبعد استخدام المراجعة الإلكترونية .

3 . دراسة فؤاد محمد الليثى ، 1986م (نموذج للمراجعة الديناميكية للبيانات

المحاسبية في نظم التشغيل الإلكتروني المباشرة والفورية)⁽²⁾

هدفت الدراسة الي إيضاح نتائج استخدام اجهزة الحاسبات الإلكترونية المباشرة والفورية على أهداف وأساليب عملية المراجعة ، وما يستلزم ذلك من ضرورة تحليل خصائص النظم المباشرة والفورية وطبيعة البئية التي تعمل فيها ، وإنعكاس ذلك على مسار المراجعة في تلك النظم بحيث يسترشد بهذا النموذج المراجعون عند أداء مراجعتهم لتلك النظم . تتبع أهمية الدراسة من ضرورة إلمام المراجع والمحاسب بطبيعة التشغيل الإلكتروني المباشر والفوري ، وأن لا يقتصر دور المراجع على الملاحظة والحصول على الإستفسارات والمصادقات ، وإنما يجب أن يتعداه الي فحص النظام المطبق فعلاً وتحليل البرامج المنفذة لإختبار فاعليتها . إستخدمت الدراسة المنهج الإستنباطي فى الحصول على المعلومات الخاصة بالموضوع ، والمنهج الوصفى من خلال دراسة الحالة . توصلت الدراسة الي حتمية تطوير مفهوم المراجعة لتصبح أكثر ديناميكية في نظم التشغيل الإلكتروني لملاءمة التعديلات التي تطرأ على مسار المراجعة ، وإشراك المراجع فى وضع متطلبات النظام من الضوابط المختلفة في مراحل تصميمه وإقيام بفحصه ثم تحليله للحكم على مدى فاعليته . أوصت الدراسة بالإضافة الي التأهيل العلمى للمراجعين ، ضرورة تطوير تدريس مادة مراجعة

1 (0) محمد رشاد محمد مهنا ، مشاكل إعداد وتنفيذ برنامج المراجعة الخارجية في ظل نظم التشغيل الإلكتروني (الخرطوم :جامعة القاهرة ، فرع الخرطوم، رسالة ماجستير غير منشورة، 1981م)

2 (1). فؤاد محمد الليثى ، نموذج للمراجعة الديناميكية للبيانات المحاسبية فى نظم التشغيل الإلكتروني المباشرة والفورية (الرياض: مجلة الإدارة العامة ، العدد 51 ، 1986م)

الحسابات فى ظل إستخدام الحاسب بمختلف أنواعه وذلك لمواكبة التغيرات المستمرة التى يقدمها منتجو أجهزة الحاسب ومنتجو البرامج الجاهزه .
تناولت الدراسة مفهوم المراجعة فى نظم التشغيل الإلكتروني وملاءمة التعديلات التى تطرأ على مسار المراجعة ، بينما تناول البحث مفهوم المراجعة فى نظم التشغيل الإلكتروني وأثره على كفاءة المراجعة .

4. دراسة آدم محمد أحمد عمر ، 1992م (إستخدام إسلوب العينات فى إختبار المراجعة فى السودان)⁽¹⁾

ركزت الدراسة بصورة أساسية على إستخدام إسلوب العينات فى المراجعة ، وهدفت الدراسة بشكل خاص إلى تحديد إلی أي مدى تستخدم الأساليب الإحصائية وتطبيقها وإتباعها فى مراحل المعاينة المختلفة فى مراجعة الوحدات المالية فى السودان ، ولتحقيق هذا الهدف تناولت الدراسة الموضوع من زاويتين ، زاوية دراسة وتقويم العوامل التى يمكن أن يكون لها تأثير مباشر فى إستخدام عينة المراجعة ، ثم زاوية إختبار الفروض التى وضعت لتحقيق الهدف من الدراسة . إنحصرت مشكلة الدراسة فى أن الإسلوب الأمثل فى إستخدام العينات لم يعد ممارساً فعلاً فى السودان ، وأن ما يمارس من إستخدام لإسلوب المعاينة لم يعد أكثر من كونه الإسلوب البدائي ، وهو ما تجاوزته تطورات المراجعة منذ فتره من الزمن ، وأن الممارسة الفعلية لحد كبير متشابهه فيما يختص بمراحل أخذ العينة فى كل من القطاعين العام والخاص . إستخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي والتجريبي لإثبات فرضيات الدراسة ، وتوصلت الدراسة إلى أن المراجعين فى السودان خاصة حملة الشهادة الثانوية العليا تنقصهم الرؤيا الواضحة حول المعنى العلمى للهدف من المراجعة الخارجية ، وعليه فإنهم يقومون فقط بعمل روتيني للمراجعة ، وأن المراجعين فى القطاع العام والخاص لا يفرقون بين نظم الرقابة الداخلية والمراجعة الداخلية ، وأن نظم الرقابة الداخلية غير فعّاله من واقع الممارسة الفعلية ، كما أن إستخدام المعاينة فى المراجعة فى كل من القطاعين العام والخاص يفتقر إلى الإسلوب الإحصائي العلمى . أوصت الدراسة بضرورة إستخدام الإسلوب الإحصائي الأمثل فى إستخدام العينات وتأهيل المراجعين أكاديمياً ، وتفعيل دور نظم الرقابة الداخلية .

سعت الدراسة إلى تحديد مدى الإستفادة من الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها والعوامل المؤثرة على إستخدام أسلوب العينات فى المراجعة ، فيما يتناول البحث إستخدام مقدار العينات من خلال أنواع وبرامج المراجعة الإلكترونية .

5. دراسة سمير كامل محمد ، 1999م (أساسيات المراجعة فى ظل بيئة التشغيل الإلكتروني للبيانات)⁽²⁾

ركزت الدراسة على المشاكل الناتجة عن إستخدام الحاسبات فى نظم المعلومات المحاسبية حيث صنفتها الدراسة إلى مشاكل عامة ومشاكل ناتجة عن إستخدام الحاسبات المتقدمة ومشاكل ناتجة عن إستخدام الحاسبات الكبيرة والصغيرة . تم إستقراء أهم الدراسات حول إجراءات الرقابة الداخلية ومن ثم تم تبنى نظام متكامل للرقابة الداخلية . تطرقت الدراسة إلى إجراءات وأساليب المراجعة فى ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية ، وأثر إستخدام نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية على معايير المراجعة المقبوله قبولاً عاماً . خلصت الدراسة إلى أن سند المراجعة لم يختفي وإنما تغير شكله فقط ، وأن فرص إرتكاب الغش أصبحت فى إزدیاد كلما تقدمت الحاسبات وأصبحت بحاجه إلى نظام جيد للرقابة الداخلية ، وأن

1 (0) آدم محمد أحمد عمر ، إستخدام إسلوب العينات فى إختبار المراجعة فى السودان (الخرطوم : جامعة الخرطوم ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 1992م) .

(2) سمير كامل محمد ، أساسيات المراجعة فى ظل نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات (الإسكندرية: دار الجامعة الجديدة للنشر، 1999م)

معظم الأخطاء تركزت في مرحلتى المدخلات والتشغيل ، وأن الغش لا يختلف من حيث المفهوم بين النظام المحوسب والنظام اليدوي ، وأن النظم المحوسبة أصبحت عملية فنية معقدة إستلزمت تطوير إجراءات وأساليب المراجعة ، كما أن إستخدام نظم الخبرة في مجال المراجعة أدى الى تدينية تكاليف المراجعة وسرعة إعداد تقرير المراجعة وإعداد وتدريب المراجعين .

تناولت هذه الدراسة أساسيات المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني والمشاكل التي يمكن أن تواجه المراجعة ، في حين يتناول البحث أثر أساسيات المراجعة في ظل التشغيل الإلكتروني علي كفاءة أداء عملية المراجعة.

6 . دراسة حنان عبد العزيز الغرير، 2001م (المراجعة المدعمة بالحاسب الآلي) (1)

تناولت الدراسة مداخل المراجعة بأستخدام الحاسب ونظم الرقابة العامة والخاصة بالتطبيقات ، بالإضافة الى أساليب الرقابة المتعلقة بها ، ثم تطرقت الى تدقيق أمن الحاسب من خلال توضيح تجربة ديوان المحاسبة بدولة الكويت في مجال التدقيق الآلي . إعتبرت الدراسة أن التطور في جميع الميادين إمتد الى العملية الرقابية ليغير إجراءاتها وأساليبها بإستخدام الحاسب للحصول على أدلة إثبات كافية وذلك بإستخدام تقنيات محوسبة . توصلت الدراسة الى أن الحاسب حقق العديد من المزايا تمثلت في توفير المعلومات بدقة وسرعة مع تحقيق خفض تكلفة تشغيل المعلومات ، وأن إستخدام الحاسب لم يؤثر على المفاهيم الأساسية لعملية المراجعة مثل معايير المراجعة الدولية ، وبالتالي إعتبرت أن التغيير كان محصوراً في وسائل وأساليب تشغيل البيانات المحاسبية وأساليب الرقابة على تشغيلها ، وأنه في ظل قلة المتخصصين في مجال المراجعة المحوسبة ربما أدى ذلك الى زيادة التحايل والغش . أوصت الدراسة بضرورة تأهيل القائمين على مراجعة النظم المالية والمحاسبية بما يتناسب مع الأساليب الحديثة في تشغيل البيانات ، كما ركزت في توصيتها على عملية ربط ديوان المحاسبة بشبكة المعلومات لجميع الجهات الحكومية مع إصدار دليل موحد للتدقيق الآلي تشترك في إعداده دول التعاون .

تناولت هذه الدراسة مداخل المراجعة بإستخدام الحاسب ، وركزت على أساليب الرقابة وأمن الحاسوب بصورة عامة ، وأختلف معها البحث في توضيح مدي تأثير أساليب الرقابة وأمن الحاسوب علي كفاءة عملية المراجعة .

7 . دراسة محمد محمد مظهر أحمد ، 2004م (تقويم تجربة المراجعة في

ظل النظم المحاسبية المحوسبة بالخدمة المدنية في إمارة الشارقة) (2)

هدفت الدراسة إلى توضيح الدور الذي يجب ان يقوم به ديوان المحاسبة وكلاً من إدارتي الرقابة المالية والإدارية في دولة الإمارات العربية المتحدة للارتقاء بالعمل الرقابي ومواكبة التطورات في مجال العمل المحاسبي . حصرت الدراسة المشكلة في أن إعتقاد الدوائر الحكومية والمؤسسات على النظم المحاسبية المحوسبه جعل من الصعوبة تطبيق أساليب المراجعة التقليدية ، وأن إستخدام أنظمة المحاسبة المحوسبة يحتاج إلى أنواع مختلفة من الرقابة والأساليب التقليدية للمراجعة ، كما أن التغيرات الجذرية في أنظمة المعلومات تتطلب إجراءات رقابية جديدة . هدفت الدراسة إلى إمكانية الإستفادة من تقنيات الحاسب في أعمال المراجعة على النظم المحاسبية المحوسبه ، وإستعراض

1 ((حنان عبد العزيز الغرير ، المراجعة المدعمة بالحاسب الآلي (سلطنة عمان: دراسة مقدمة للبرنامج التدريبي للمراجعين ، 2001م)

2 ((محمد محمد مظهر أحمد ، تقويم تجربة المراجعة في ظل النظم المحاسبية المحوسبه بالخدمة المدنية في إمارة الشارقة (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، رسالة ماجستير غير منشورة، 2004م)

أهم إجراءات المراجعة على النظم المحاسبية المحوسبه ، ومن ثم تقويم أثر إستخدام الحاسب على منهج ومقومات النظم المحاسبية المحوسبه وعلى عملية المراجعة . برزت أهمية الدراسة من أن تطوير عملية المراجعة في ظل النظم المحاسبية المحوسبه يحتاج إلى إستخدام الحاسب في عملية المراجعة وإعداد برامج المراجعة اللازمة . إعتمدت الدراسة في منهجها إضافة إلى العرض التاريخي لعملية المراجعة ، على إستقراء النتائج الميدانية للحالة الدراسية وإستخلاص النتائج ، مع الإعتداد على المنهج الإستنباطي والمنهج الوصفي فى دراسة حاله . توصلت الدراسة إلى رغبة المراجعين والعاملين في المجال المحاسبى والمالى في استخدام الحاسب في الأعمال المحاسبية والمالية بالرغم من بعض المصاعب المتمثلة في النظم المحوسبه والموارد البشرى . أوصت الدراسة بضرورة البدء التدريجي في تطبيق أسلوب المراجعة بمساعدة الحاسب الآلي ، والعمل على تحديث القوانين والإجراءات واللوائح والتعليمات المتعلقة بمزاولة الرقابة علي الوحدات الحكومية والمشروعات العامة في بيئة الحاسب ، والاهتمام ببرامج التدريب المستمر سواء للمراجعين الحاليين أو الجدد ، والعمل على تحديث معلوماتهم وتدريبهم على استخدام المراجعة بمساعدة الحاسب مع ضرورة التركيز على إعتداد تقنيات الحاسوب المختلفة وخاصة البرامج المحاسبية الجاهزة .

ركزت هذه الدراسة على تقويم تجربة المراجعة الإلكترونية من خلال صعوبة تطبيق أساليب المراجعة اليدوية ، بينما ركز البحث على تقويم تجربة المراجعة الإلكترونية من خلال قياس كفاءة عملية المراجعة .

8. دراسة ربيع سلامه جمع، 2004م (تقييم أنظمة الرقابة الداخلية بالمصارف الليبية فى ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات)⁽¹⁾

هدفت الدراسة الى دراسة وتقييم أنظمة الرقابة الداخلية فى المصارف الليبية ، والوقوف على نقاط ضعفه ، وتقديم نموذج لرفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية ، وبيان ما إذا كانت هذه الإجراءات ملائمة وكافية مع تطور وإستخدام الحاسوب فى المصارف ، وتقييم إجراءات الرقابة الداخلية العامة المتمثلة فى المعايير والتوجيهات التى يلتزم بها قسم الحاسوب والواجب إتباعها فى وظائف جمع المعلومات وتبويبها وتلخيصها وتقييم إجراءات الرقابة الداخلية التطبيقية المتمثلة فى الإجراءات التى تهدف الى التأكد من أن البيانات كاملة وصحيحة ومُصادق عليها قد أدخلت فى النظام الإلكتروني ، وأن عملية المعالجة تمت بالطريقة الصحيحة . تركزت مشكلة الدراسة فى أن إستخدام الحاسب الإلكتروني فى تشغيل ومعالجة البيانات أدى الى تغيير طبيعة ومقومات النظام المحاسبى فى المصارف ، ويتطلب ذلك ضمان المحافظة على أهداف الرقابة وفعاليتها وكفاءة ممارستها وعدم تعرضها للإختراق الذى قد ينتج عن عدم معرفة خفايا مضامين تكنولوجيا المعلومات ، وإسلوب التعامل معها مما يؤدي الى إحتتمالات الشك فى صحة البيانات المحاسبية والمالية . برزت أهمية الدراسة من خلال دراسة وتحليل نظام الرقابة الداخلية بإعتباره خطة تنظيمية هدفها الرئيسى المحافظة على أموال المصرف من السرقة والإختلاس والتلاعب ، وأن إعتداد الإدارات فى المصارف على مخرجاتها وتقاريرها يتطلب مراعاة السرية والمصداقية فى إستخدام الأجهزة الإلكترونية وهذا يستوجب وضع الضوابط أو النظم الرقابية الداخلية لتحقيق الدقة وضمان الثقة فى النظم ، كما أن إستخدام الحاسوب أصبح ضرورة فى المصارف بهدف تحقيق فعالية أكبر مما كانت عليه بسبب ظهور بيئة رقابية جديدة تختلف عن البيئة الرقابية التقليدية . إستخدمت الدراسة فى منهجها مراجعة الفكر المتعلق بمفهوم الرقابة الداخلية وتقييمها وأساليب الرقابة

⁽¹⁾ ربيع سلامة جمعة ، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية بالمصارف الليبية فى ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات(أمدرمان: جامعة أمدرمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2004م)

الداخلية في ظل المعالجة الإلكترونية ، والتقارير والدوريات وأوراق العمل المتخصصة والدراسات السابقة ، والمقابلات الشخصية وإستمارة الإستبانة ، في إختبار فرضيات الدراسة . توصلت الدراسة الى أن التطور في الحاسبات الآليه أٌثر بشكل واضح على أنظمة الرقابة الداخلية من خلال التطور السريع في معالجة البيانات وتداول المعلومات داخل وخارج المصرف ، وأن قوة أنظمة الرقابة الداخلية تستمدّها من قوة عناصرها ومكوناتها الأساسية ، مع ضرورة مراعاة المرونة عند وضع أى أنظمة رقابية داخلية أو تطويرها حتى تسهل عملية التطوير المستقبلية . أوصت الدراسة بزيادة درجة الإهتمام بإدارة الحاسب الإلكتروني ، وتوفير كل ما يلزم من أنظمة وأجهزة حديثة ، بالإضافة الى توفير كوادر مؤهلة علمياً ومبرمجين ، وتكوين إدارة خاصة بالبحوث والتحديث تكون مهمتها الرئيسية تحديث الأنظمة والبرامج الرقابية وتطوير أنظمة الرقابة وإعداد الكوادر البشرية للعمل على الأنظمة المختلفة بكفاءة ، والإهتمام بالتوزيع الإداري للموظفين وفصل إختصاصاتهم وتحديد السلطات وعدم السماح لإى موظف بالقيام بأكثر من عمل داخل المصرف .

هدفت الدراسة الي الوقوف علي نقاط الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات ، بينما يهدف البحث الي تحديد نقاط الضعف في كل مراحل المراجعة ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات .

9. دراسة عبد الكافي الطيب حامد ، 2004م (قياس تأثير إستخدام نظم

التشغيل الإلكتروني المختلفة على تصميم وتنفيذ برامج المراجعة) (1)

تناولت الدراسة قياس تأثير إستخدام نظم التشغيل الإلكتروني المختلفة على تصميم وتنفيذ برامج المراجعة ، وإنحصرت مشكلة الدراسة في تخوف المؤسسات من عدم الإستفادة من التقنيات الحديثة نسبةً لقلة الكوادر المؤهلة تأهيلاً كاملاً على تلك الأنظمة وكيفية عملها خاصة المحاسبين والمراجعين ، وكذلك تعقد تركيب هذه الأنظمة ، والسرعة الهائلة التي تتميز بها في إنجاز الأعمال مما يجعل إرتكاب الأخطاء والإختلاسات فيها بصورة أكبر يصعب إكتشافها . هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر إستخدام النظام الإلكتروني فى المحاسبة على أهداف وطبيعة إجراءات المراجعة ، وبيان مدى فعالية استخدام الضوابط الرقابية في تحقيق الرقابة الفعّالة علي تشغيل نظم وإعداد البيانات الكترونياً في مراحلها المختلفة . تأتي أهمية الدراسة من أن الحاسب الآلي أصبح ضرورى في مجال علم المراجعة لمعالجة البيانات وتوفير المعلومات المحاسبية في فترات وجيزة ، وأصبح يؤثر تأثيراً ملموساً علي نظم المعلومات المحاسبية ، وبالتالي التأثير علي علم المراجعة ليواكب تلك التطورات في مجال تقنيات المعلومات . إستخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي في الحصول علي المعلومات المرتبطة بمجال الدراسة بالإضافة إلي المنهج الاستقرائي في بناء وتكوين فرضيات الدراسة ، والمنهج الوصفي من خلال اسلوب دراسة الحالة . توصلت الدراسة إلي عدة نتائج منها ، أن إستخدام النظام الإلكتروني في معالجة البيانات المحاسبية لم يغير من أهداف المراجعة ، إلا أنه أدى إلي إحداث العديد من المشاكل التي تتعلق بمسار المراجعة ، وتعقد عملية جمع أدلة الإثبات مما أدى إلي تغيير في الإجراءات التي تطبقها المراجعة ، وأن نقص أدلة الإثبات وتعقد صعوبة فهم النظام الإلكتروني يتطلب إجراءات رقابية جديدة تواكب ذلك التغيير . أوصت الدراسة بضرورة التدريب الكفاء للمراجع الخارجي لتنمية قدراته على تحديد نقاط الضعف في الرقابة الداخلية ومعالجتها بنظم الحاسبات الإلكترونية ، وبناء قاعدة أساسية للمراجع الممارس لمهنة المراجعة في ظل إستخدام الحاسبات الإلكترونية ، وذلك من خلال تطوير

¹ (عبد الكافي الطيب حامد ، قياس تأثير إستخدام نظم التشغيل الإلكتروني المختلفة على

تصميم وتنفيذ برامج المراجعة (أمدرمان: جامعة أمدرمان الإسلامية ، رسالة ماجستير غير منشورة ، 2004م)

الدراسة والمناهج الجامعية ، والخاصة بنظام الحاسب الإلكتروني وكيفية الإستخدام لعمل أساليب المراجعة المتقدمة في مراجعة تلك النظم . تناولت هذه الدراسة الآثار التي تطرأ علي تصميم وتنفيذ برنامج المراجعة في حالة إستخدام نظم التشغيل الإلكتروني ، بينما يتناول البحث هذا الأثر على عملية المراجعة فى كافة مراحلها .

10. دراسة أحمد يوسف آدم إسماعيل ، 2005م (أثر الوسائل التقنية الحديثة على أداء المراجع الخارجي) (1)

تناولت الدراسة أثر الوسائل التقنية الحديثة على أداء المراجع الخارجي ، وتمثلت مشكلة الدراسة في إتجاه المنشآت الصغيرة والكبيرة نحو الإعتماد على الحاسب الإلكتروني فى مجال الأنظمة المحاسبية، وأن عدم دراية المراجع فى التعامل مع الحاسوب تجعل هناك صعوبة فى مراجعة الأنظمة المحوسبة. تظهر أهمية الدراسة من خلال مواكبة المراجع لمستجدات وتطورات التقنيات المستخدمة فى المراجعة ، وإرساء دوره فى القيام بواجبه بإستخدام الوسائل التقنية . هدفت الدراسة إلي معرفة أثر استخدام الوسائل التقنية الحديثة على عمل المراجع وإيجاد السبل الكفيلة بتطوير نظام المراجعة بما يحقق أهداف المنشأة. إستخدمت الدراسة المنهج الإستنباطى لتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات ، والمنهج الإستقرائى لإختبار فرضيات الدراسة ، والمنهج الوصفى بإتباع دراسة الحالة لمعرفة الآثار الناجمة عن إستخدام الوسائل التقنية . توصلت الدراسة إلي إن استخدام الوسائل التقنية الحديثة فى عمليات المراجعة أثر إيجابياً على سرعة ودقة خطوات وإجراءات وتكاليف المراجعة ، وأن استخدام الوسائل التقنية لم يؤثر على مفهوم معايير المراجعة المتعارف عليها إلا أن ذلك أثر على إمكانية تطبيقها ، وعلى الرغم من ظهور مشكلة إختفاء السجلات المادية وعدم وجود أدلة إثبات تدعم موقف المراجع إلا أن ذلك لم يؤثر على رأى الفنى المحايد للمراجع فى مدى عدالة القوائم المالية . أوصت الدراسة بضرورة إيجاد مفاهيم ومعايير مراجعة تتفق ومتطلبات التطور التقني والبيئة السودانية ، مع ضرورة الاحتفاظ ببعض المستندات المؤيدة من أجل تقليل المخاطر المصاحبة للحاسبات الالكترونية ، وتأهيل وتدريب المراجعين بصورة مستمرة على مستجدات التطور التقني والعمل على تحديث المهنة وذلك من خلال الدورات التدريبية المكثفة.

ركزت هذه الدراسة على قياس أثر التقنيات الحديثة على أداء المراجع الخارجي ، فيما يركز البحث على قياس أثر هذه التقنيات على عملية المراجعة ، سواء كانت على أداء المراجع الداخلي أو المراجع الخارجي .

11. دراسة الصادق محمد سالم، 2006م (أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية) (2)

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر الوسائل الحديثة ذات التقنية العالية في دعم تنفيذ عملية المراجعة وتقويم عمل المراجع ، واقتراح السبل الكفيلة للحد من أو تقليل ضعف عملية المراجعة ، ومعرفة خصائص جودة المراجعة وكيفية قياسها . إنحصرت مشكلة الدراسة في أن كثير من المراجعين لا يستطيعون إنجاز عملية المراجعة بجودة مناسبة عند إستخدام الوسائل الحديثة فى عملية المراجعة ، وهل تزيد جودة المراجعة بزيادة تدريب المراجع وأعضاء مكتبه على تكنولوجيا المعلومات فى عملية المراجعة . تأتي أهمية الدراسة فى أن جودة المراجعة تساعد فى اتخاذ وترشيد القرارات سواء كانت على

¹ أحمد يوسف آدم إسماعيل، أثر الوسائل التقنية الحديثة على أداء المراجع الخارجي (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، بحث تكميلي ماجستير غير منشور، 2005م)

² الصادق محمد سالم ، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، المعهد العالي للدراسات المصرفية والمالية ، بحث تكميلي ماجستير غير منشور ، 2006م)

مستوى الإدارة أو المستفيدين من عملية المراجعة ، وأن جودة المراجعة تدعم الثقة في مهنة المراجعة نفسها في القطاعين العام والخاص . إستخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الإستنباطي لتحديد محاور وفروض الدراسة ، والمنهج الإستقرائي لإختبار فرضيات الدراسة ، والمنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التطبيقية . توصلت الدراسة إلى إن تدريب المراجعين على إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة الخارجية وزيادة مهارة ومعرفة المراجعين ، وإن توسيع عملاء المراجعة في تشغيل البيانات المحاسبية إلكترونياً أثر على إجراءات وأساليب عملية المراجعة وعلى نوعية تدريب المراجعين ، كما ساعدت على سرعة إنجاز عملية المراجعة وتقليل تكاليفها . أوصت الدراسة بضرورة تدريب المراجعين على إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة ، وعلى المنظمات المهنية أن تؤسس من الإجراءات والسياسات التي توفر ضماناً معقولاً لتطبيق عناصر رقابة جودة عملية المراجعة ووسائلها ، ووضع اللوائح والسياسات التي توفر الضمان بأن المراجعين يمتلكون المؤهلات الملائمة التي تمكنهم من أداء عملية المراجعة بجوده عالية ، مع ضرورة إنشاء جهاز رقابي لمراجعة أداء المراجعين .

هدفت الدراسة الي تحديد أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية ، وأضاف إليها البحث أيضاً أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الداخلية .

12. دراسة سامي حمد النيل محمد، 2006م (تحديات المراجعة في بيئة إستخدام الحاسبات الإلكترونية) (1)

تناولت الدراسة التحديات التي تواجه المراجعة في بيئة إستخدام الحاسبات الإلكترونية، وتمثلت مشكلة الدراسة في الدور المرتقب لمراجعي الحاسبات تجاه التحديات التي فرضتها نظم الحاسبات الإلكترونية ، ومدى كفاية الدورات التدريبية التي تلقاها مراجعي الحاسبات بديوان المراجعة السوداني في مجال نظم الحاسبات الإلكترونية . ظهرت أهمية الدراسة من ضرورة التدريب لمراجعي الحاسبات والإلمام التام بنظم الحاسبات الإلكترونية وذلك لإيداء الرأي الفني تجاه القوائم المالية بصوره دقيقة ونيل ثقة مستخدميها . هدفت الدراسة بصفة أساسية إلى توضيح الدور المرتقب لمراجعي الحاسبات تجاه التحديات التي أفرزتها نظم الحاسبات الإلكترونية أمام مهنة المراجعة ، وإستخدمت الدراسة المنهج التاريخي ، والمنهج الإستنباطي لتحديد أنماط المشكلة ، والمنهج الوصفي باتباع دراسة الحالة لمعرفة الآثار الناجمة عن إستخدام الحاسبات الإلكترونية . توصلت الدراسة إلى أن عملية التدريب المستمر على الحاسب الآلي لها دور أساسي وفَعَال في المراجعة لمجابهة نظم الحاسبات الإلكترونية الحديثة ، وأن إستخدام الوسائل الحديثة في المراجعة يؤدي إلى إتخاذ قرارات مدروسة بأسرع ما يمكن . أوصت الدراسة بضرورة العمل على تأهيل مراجعي الحاسبات علمياً وعملياً بتنمية مهاراتهم العقلية ومهارات التعامل مع الحاسبات الإلكترونية ، وتنمية معرفه المحاسبية والتنظيمية باعتبارها المحدد الرئيسي لرفع كفاءة المراجعة الإلكترونية ، وتطوير التنظيم المهني والعمل على الارتقاء بالمهنة والممارسين لها ، وذلك من خلال ورش عمل لمناقشة آليات التطوير المهني وإصدار النشرات المهنية .

تناولت الدراسة الدور المرتقب لمراجعي الحاسبات تجاه التحديات التي فرضتها نظم الحاسبات الإلكترونية، وأضاف إليها البحث قياس كفاءة أداء عملية المراجعة في ظل هذه التحديات .

1 ((سامي حمد النيل محمد ، تحديات المراجعة في بيئة إستخدام الحاسبات الإلكترونية (الخرطوم: جامعة جوبا ، بحث تكميلي ماجستير غير منشور، 2006م)

13. دراسة أمير عثمان على ، 2007م (أثر التقنيات الحديثة على مهنة

المراجعة في ظل معايير المراجعة الدولية)⁽²⁾

تناولت الدراسة أثر التقنيات الحديثة على مهنة المراجعة في ظل معايير المراجعة الدولية ، وهدفت الدراسة إلى معرفة أثر استخدام التقنيات الحديثة على المراجع ، وترقيته لمواكبة التطورات التقنية في عمليات المراجعة ، وإيجاد السبل الكفيلة لتطوير نظام مراجعة تقنية على حسب طبيعة المنشأ . إنحصرت مشكلة الدراسة في أن اعتماد المنشآت على التقنية الحديثة جعل من الصعوبة تطبيق أساليب المراجعة التقليدية ، ويتطلب ذلك الإعتماد على نظام الرقابة الداخلية والكفاءة العالية عند المراجعين ، وأن إدخال التقنية الحديثة أدى إلى ظهور بعض الصعوبات في عملية المراجعة منها ما هو متعلق بالحاسب ، ومنها ما هو متعلق بالبرامج المشغلة له ، ومنها ما هو متعلق بإجراءات الرقابة على المدخلات والمخرجات . برزت أهمية الدراسة في ضرورة مواكبة المراجع لمستجدات وتطورات التقنية الحديثة المستخدمة في المراجعة ، وإبراز مقدرة المراجع على القيام بعمله باستخدام التقنيات الحديثة . إتمدت الدراسة على المنهج التاريخي من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة ، والمنهج الإستنباطي للتعرف على أبعاد المشاكل المرتبطة بموضوع الدراسة ، والمنهج الإستقرائي لإختيار فروض الدراسة ، والوصفي التحليلي من خلال دراسة الحالة . توصلت الدراسة إلى أن إدخال التقنيات الحديثة المتطورة أدى إلى فرض الكثير من التغيرات على مهنة المراجعة مثل إلغاء التوثيق الورقي ، وأن الإعتماد على التقنيات الحديثة في مهنة المراجعة يزيد من الثقة في الخدمات المصاحبة التي يقدمها المراجع من مراجعات ضريبية واستشارات مالية ، كما أن استخدام التقنيات الحديثة في عملية المراجعة له أثر إيجابي في سرعة ودقة خطوات وإجراءات المراجعة وإتخاذ القرارات . أوصت الدراسة بعدم الاستغناء عن المراجعة التقليدية بل دعمها بالحاسب الإلكتروني ، وعلى المراجع أن يكون على دراية ومعرفة لكل متطلبات المراجعة الإلكترونية حتى يتسنى له التطور والتقدم والإرتقاء بمهنة المراجعة ، مع ضرورة الإحتفاظ ببعض المستندات المؤيدة للعمليات المحاسبية من أجل تقليل المخاطر المصاحبة للحاسب الآلي ، خاصة وأن سجلات الحاسب غير مرئية وقابلة للمسح .

حصرت الدراسة أثر التقنيات الحديثة على مهنة المراجعة في ظل معايير المراجعة الدولية ، بينما يتناول البحث هذا الأثر بصورة عامة سواء كانت في ظل المعايير الدولية أو المحلية .

14. دراسة لطيفه فرجاني (المراجع في ظل المعالجة الآلية للمعلومات)

(2)

هدفت الدراسة إلى بيان إجراءات وأساليب المراجعة الآلية للمعلومات المحاسبية ، والمخاطر الناجمة عنها ، وإقتراح الوسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر . تمثلت مشكلة الدراسة في المخاطر الناجمة عند مراجعة الحسابات المُعدّه إلكترونياً مما يخلق صعوبات متعددة أمام المراجع عند القيام بعملية المراجعة ، وأن توفير جو ملائم لإستخدام الحاسوب في عملية المراجعة يتطلب تغييرات في الهيكل التنظيمي للمنشأ . نبعت أهمية الدراسة من الحاجة إلى الإرتقاء بعملية المراجعة المحاسبية وأساليبها لتلائم مع التطور التكنولوجي المستمر في المعالجة الآلية للمعلومات . إتمدت الدراسة في الجانب النظري على المنهج الإستقرائي والإستنباطي ، أما الدراسة الميدانية فقد إتمدت على المنهج التحليلي . توصلت الدراسة إلى عدة نتائج

(2) أمير عثمان على عبد الله ، أثر التقنيات الحديثة على مهنة المراجعة في ظل معايير المراجعة الدولية (الخرطوم : جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا ، بحث تكميلي ماجستير غير منشور ، 2007م)

(2) لطيفة فرجاني ، المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات)

(www.kantakji.org/fiqh/Files/Accountancy/207.doc)

تمثلت في إن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يَمَكِّن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة ، وأن عملية التدريب والتأهيل للمراجع في ظل المعالجة الآلية للمعلومات ضرورة جداً مما يساعد المراجع على سهولة العمل ، وأن وجود أنظمة إلكترونية خالية من الأساليب الرقابية يجعل المنظمة دائمة التعرض لمختلف الأخطار التي تتعرض لها الأنظمة الإلكترونية ، لذلك من الضروري توافر الوعي والفهم لقضية أمن ورقابة التشغيل الإلكتروني للبيانات . خلصت الدراسة إلى إن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد الموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة . أوصت الدراسة بإدخال التحسينات بشكل مستمر على طرق المراجعة واستغلال المعالجة الآلية وتكنولوجيا المعلومات من أجل تحسين كفاءة وفاعلية عملية المراجعة ، وضرورة إحتواء النظام الإلكتروني على أساليب للرقابة الوقائية التي تَمَكِّن من تجنب الكثير من الأخطاء قبل وقوعها ، وقيام المراجع من التحقق من أن المنظمة تطبق أدوات رقابية فعّالة لحماية المعلومات المتعلقة بنشاطها. ركزت الدراسة علي بيان إجراءات وأساليب المراجعة الآليه للمعلومات المحاسبية وصعوبة قيام المراجع بمراجعة الحسابات المعدة إلكترونياً ، فيما ركز البحث علي إجراءات وأساليب المراجعة الإلكترونية وأثرها علي كفاءة أداء عملية المراجعة .