



جمهورية السودان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا



دور المعايير الدولية للمراجعة في تقويم نظم

المعلومات المحاسبية المحوسبة

بمكاتب المراجعة الخارجية بالسودان

ROLE OF INTERNATIONAL STANDARDS ON AUDITING ON EVALUATING  
OF COMPUTERIZED ACCOUNTING INFORMATION SYSTEMS

On External Audit Firms in Sudan

رسالة مقدمة لنيل درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل

إعداد الدارس:

ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن

المشرف الرئيس:

د. عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن عبدالله

أستاذ المحاسبة المشارك - جامعة النيلين

المشرف المعاون:

د. زهير أحمد علي أحمد

أستاذ المحاسبة المساعد - جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

2018 م - 1440 هـ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# الإستهلال

قال الله تعالى :

سورة الأنبياء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿٤٦﴾ وَتَضَعُ **الْمَوَازِينَ** الْقِسْطَ  
لِيَوْمِ الْقِيَامَةِ فَلَا تُظْلَمُ  
نَفْسٌ شَيْئًا وَإِنْ كَانَ  
**مِثْقَالَ حَبَّةٍ** مِنْ خَرْدَلٍ أَتَيْنَا  
بِهَا وَكَفَى بِنَا حَاسِبِينَ ﴿٤٧﴾

صدق الله العظيم  
سورة الأنبياء، الآية (47)

سورة النمل

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

فَتَبَسَّمْ ضَاحِكًا  
مِّن قَوْلِهَا وَقَالَ **رَبِّ أَوْزِعْنِي**  
أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي  
أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ  
وَأَنْ أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ  
وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ  
الصَّالِحِينَ ﴿١٩﴾

صدق الله العظيم  
سورة النمل، الآية (19)

## الإهداء

إلى أمي الغالية حفظها الله؛  
إلى أبي الغالي حفظه الله؛  
إلى إخوتي وأخواتي الأعزاء؛  
إلى زوجتي الغالية وأبنائي؛  
إلى إبنيَّ العَزيزين عَمَّار ومُصطفى؛  
إلى أهلي وأساتذتي وزملائي وطلابي  
إلى أهل قريتي (القفلة) وشبابها الرّاقِي  
إلى كل من ساعدني بدعاءٍ بالتوفيق  
إلى الشعب السوداني الطيب والكرِيم  
أهدي ثمرة هذا الجهد.

## الشكر والتقدير

الحمدُ والشكرُ لله أولاً وأخيراً، الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، الحمد لله حمداً يليق بجلال وجهه وعظيم سلطانه، والحمد لله على نِعْمَتِي العقل والإسلام. ثم الشكر لوزارة التعليم العالي وجامعة كسلا وشكر خاص للزملاء بالشئون العلمية ولكل الزملاء بجامعة كسلا وكلية الإقتصاد والعلوم الإدارية بكل أقسامها: المحاسبة والتمويل، الإدارة، الإقتصاد.

وكذلك الشكر للعاملين بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا هذا الصرح العلمي الشامخ الذي تشرفت بالدراسة فيه، وخاصة كلية الدراسات العليا والدراسات التجارية ومكتبتي الكلية والدراسات العليا، وشكر خاص لقسم المحاسبة والتمويل. والشكر للعاملين بجامعة النيلين وجامعة الزعيم الأزهري، جامعة الخرطوم.

ثم الشكر والتقدير لأستاذي الدكتور عبدالرحمن عبدالله عبدالرحمن عبدالله، المشرف الرئيس، وللدكتور زهير أحمد علي أحمد المشرف المعاون، على حسن تعاملهما وعلى توجيهاتهما القيّمة خلال فترة الدراسة، والشكر للدكتور بابكر ابراهيم الصديق والدكتور أسعد مبارك حسين، لإضافتهما العلمية للرسالة حتى تخرج في صورتها النهائية.

وشكر وتقدير خاص للدكتور الوليد مصطفى ابراهيم، عميد كلية العلوم الإدارية بجامعة دنقلا، ورئيس هيئة تحرير مجلة الدراسات الإدارية والاجتماعية، كما أشكر الأساتذة الكرام الذين حكّموا الإستبانة وأضافوا إليها وإليّ الكثير.

وشكر خاص لأسرتي الكبيرة أبي وأمي وإخوتي وأخواتي، وزوجتي لوقفتهم معي في سبيل العلم.

وأخيراً الشكر لكل من أعانني بالدعاء وبالعمل، شكراً لكم جميعاً وجزاكم الله خيراً أيها السادة الكرام.

الدارس

## المستخلص

تناولت الدراسة موضوع دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs): المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) \_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان. تمثلت مشكلة الدراسة في عدم وجود معايير مراجعة محلية؛ بالإضافة لعدم وجود تبني رسمي لتطبيق المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) يستخدمها المراجع الخارجي عند قيامه بعملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. هدفت الدراسة لتحديد دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) الآتية: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) \_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي. توصلت الدراسة لعدد من النتائج أهمها: وجود دور إيجابي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وجود دور إيجابي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وجود دور إيجابي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وجود دور إيجابي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وجود دور إيجابي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. بالإضافة لتصميم الدارس لبرنامج محوسب لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مبني على المعايير الدولية للمراجعة الخارجية. وبناءً على نتائج الدراسة أعلاه يوصي الدارس بالآتي: ضرورة تبني التطبيق الرسمي للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs) لما لها من دور إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يضمن ممارسة مهنية مقبولة دولياً، وضرورة تطوير مهارات المراجعين الخارجيين لمواكبة مستوى تطور بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

## **Abstract**

The study discussed Role of International Standards on Auditing (ISAs): "International Standard on Auditing (ISA 200)", "International Standard on Auditing (ISA300)", "International Standard on Auditing (ISA 315)", "International Standard on Auditing (ISA 330)" and "International Standard on Auditing (ISA 620)"\_on Evaluating of Computerized Accounting Information System, Field Study on Sample of Sudanese External Audit Firms. The problem of study is How Sudanese External Auditors to Evaluate Computerized Accounting Information System without Local Professional standards and No Adoption to apply International Standards on Auditing (ISAs). The study followed Descriptive Method. The study aimed to determine the role of: "International Standard on Auditing (ISA 200)", "International Standard on Auditing (ISA 300)", "International Standard on Auditing (ISA 315)", "International Standard on Auditing (ISA 330)" and "International Standard on Auditing (ISA 620)" \_on Evaluating of Computerized Accounting Information Systems. The main results of the study are: There's a positive role of: "International Standard on Auditing (ISA 200)", "International Standard on Auditing (ISA 300)", "International Standard on Auditing (ISA 315) ", "International Standard on Auditing (ISA 330)" and "International Standard on Auditing (ISA 620)" \_on Evaluating of Computerized Accounting Information Systems. So The Researcher has designed a computerized program to evaluate Computerized Accounting Information Systems, based on (ISAs). The study Recommendations are: There's highly necessary to adopt International Standards on Auditing (ISA 200), (ISA 300), (ISA 315), (ISA 330), (ISA 620) to Evaluate Computerized Accounting Information System and there's highly necessary to developing External Auditors knowledge & skills to comply with modern computerized accounting information systems environment.

## قائمة الموضوعات

الترقيم	عنوان الموضوع	رقم الصفحة
	الإستهلال	أ
	الإهداء	ب
	الشكر والتقدير	ج
	المستخلص	د
	ABSTRACT	هـ
	قائمة الموضوعات	و
	قائمة الجداول	ك
	قائمة الأشكال	م
	الملاحق	ع
<b>المقدمة</b>		
أولاً	الإطار المنهجي	2
ثانياً	الدراسات السابقة	10
<b>الفصل الأول: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)</b>		
<b>المبحث الأول: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)</b>		
1-1-1	تعريف المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) والمنظمات التي تصدرها	34
2-1-1	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة	46
1-2-1-1	نطاق المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	46
2-2-1-1	الأهداف العامة للمراجع الخارجي	46
3-2-1-1	متطلبات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	46
<b>المبحث الثاني: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) والمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)</b>		
1-2-1	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية	50
1-1-2-1	نطاق المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	50
2-1-2-1	دور التخطيط وتوقيته	50
3-1-2-1	متطلبات التخطيط	50



52	المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 315)	2-2-1
52	نطاق المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	1-2-2-1
52	الهدف من المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	2-2-2-1
53	متطلبات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	3-2-2-1
المبحث الثالث: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) والمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)		
60	المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة	1-3-1
60	نطاق المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 330)	1-1-3-1
60	الهدف من المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 330)	2-1-3-1
60	متطلبات المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 330)	3-1-3-1
67	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير	2-3-1
67	نطاق المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	1-2-3-1
68	الهدف من المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	2-2-3-1
68	متطلبات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	3-2-3-1
<b>الفصل الثاني: تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة</b>		
<b>المبحث الأول: التقويم ونظم المعلومات</b>		
71	التقويم	1-1-2
72	نظام المعلومات	2-1-2
72	النظام	1-2-1-2
76	نظام المعلومات	2-2-1-2
<b>المبحث الثاني: نظم المعلومات المحاسبية</b>		
82	نظام المعلومات المحاسبي	1-2-2
82	تعريف نظام المعلومات المحاسبي	1-1-2-2
83	خصائص نظام المعلومات المحاسبي	2-1-2-2
85	أهمية نظام المعلومات المحاسبي	3-1-2-2
85	أهداف نظام المعلومات المحاسبي	4-1-2-2
88	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	5-1-2-2
89	العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي	6-1-2-2
91	الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي	7-1-2-2
93	مقومات وتحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبي	2-2-2

93	مقومات نظام المعلومات المحاسبي	1-2-2-2
96	العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي	2-2-2-2
97	تحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبي	3-2-2-2
<b>المبحث الثالث: نظام المعلومات المحاسبي المحوسب</b>		
104	تعريف نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	1-3-2
105	خصائص نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	2-3-2
107	عناصر نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	3-3-2
109	المخاطر التي تواجه نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	4-3-2
114	مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	5-3-2
<b>الفصل الثالث: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة</b>		
<b>المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة</b>		
126	مقدمة عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية وبيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة	1-1-3
127	المهارة والكفاءة الواجب توفرها في المراجع الخارجي لنظام المعلومات المحاسبية المحوسب	2-1-3
129	التخطيط في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	3-1-3
133	تقدير المخاطر في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	4-1-3
133	إجراءات المراجعة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	5-1-3
134	تقدير المخاطر والضبط الداخلي بأنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة	6-1-3
<b>المبحث الثاني: طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب</b>		
144	مقدمة عن طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	1-2-3
144	طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	2-2-3
146	استعمالات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	3-2-3
147	إعتبرات استخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	3-2-3
151	تطبيق طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	5-2-3
151	السيطرة على تطبيق طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	6-2-3
153	التوثيق	7-2-3
<b>المبحث الثالث: دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة</b>		
155	دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الهدف العام للمراجع الخارجي في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	1-2-3

157	دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	2-2-3
159	دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقديرها في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	3-2-3
161	دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	4-2-3
162	دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	5-2-3
<b>الفصل الرابع الدراسة الميدانية</b>		
<b>المبحث الأول: إجراءات الدراسة الميدانية</b>		
165	مجتمع وعينة الدراسة	1-1-4
166	إجراءات الدراسة الميدانية	2-1-4
<b>المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات</b>		
171	تحليل المتغيرات الشخصية لأفراد العينة	1-2-4
178	التحليل الوصفي للمتغيرات الأساسية	2-2-4
178	التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs)	1-2-2-4
187	التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية	2-2-2-4
196	التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها	3-2-2-4
202	التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة	4-2-2-4
210	التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير	5-2-2-4
218	التحليل الوصفي لتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	6-2-2-4
221	اختبار فرضيات الدراسة	3-2-4
<b>المبحث الثالث: برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة</b>		
230	مقدمة عن برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	1-3-4
230	مكونات برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	2-3-4

245	مزايا برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	3-3-4
<b>الخاتمة</b>		
248	النتائج	أولاً
253	التوصيات	ثانياً
256	المصادر والمراجع	
272	الملاحق	

## قائمة الجداول

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
165	أماكن وأعداد توزيع واسترداد الإستبانات	(1-1-4)
167	مقياس مستوى الموافقة على محاور وعبارات الدراسة	(2-1-4)
168	معامل الثبات والصدق لجميع محاور الدراسة	(3-1-4)
171	توزيع العينة حسب العمر بالأعوام	(1-2-4)
172	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	(2-2-4)
173	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	(3-2-4)
174	توزيع العينة حسب المؤهل المهني	(4-2-4)
175	توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي	(5-2-4)
176	توزيع العينة حسب أعوام الخبرة	(6-2-4)
177	توزيع العينة حسب المعرفة بالحاسوب	(7-2-4)
178	التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	(8-2-4)
181	المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	(9-2-4)
183	اختبار كاي تربيع للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	(10-2-4)
188	التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	(11-2-4)
190	المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	(12-2-4)
192	إختبار كاي تربيع لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	(13-2-4)
195	التوزيع التكراري لنسب عبارات للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	(14-2-4)
197	المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	(15-2-4)
199	إختبار كاي تربيع للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	(16-2-4)
203	التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار المراجعة الدولي (ISA 330)	(17-2-4)
205	المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)	(18-2-4)
207	اختبار كاي تربيع لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)	(19-2-4)
210	التوزيع التكراري لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	(20-2-4)
213	المتوسط والانحراف المعياري لمعيار المراجعة الدولي (ISA 620)	(21-2-4)
214	إختبار كاي تربيع لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	(22-2-4)

217	التوزيع التكراري لنسب عبارات تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(23-2-4)
220	المتوسط والانحراف المعياري لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(24-2-4)
220	اختبار كاي تربيع لعبارات لاستجابات العينة حول تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(25-2-4)
222	نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الأولى	(26-2-4)
223	نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثانية	(27-2-4)
225	نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثالثة	(28-2-4)
226	نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الرابعة	(29-2-4)
227	نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الخامسة	(30-2-4)

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
7	نموذج متغيرات الدراسة	(1)
75	عناصر النظام	(1-1-2)
76	تصنيفات النظام	(2-1-2)
77	عناصر نظام المعلومات	(3-1-2)
79	خصائص البيانات	(4-1-2)
81	خصائص المعلومات	(5-1-2)
81	المقارنة بين البيانات والمعلومات	(6-1-2)
84	خصائص نظام المعلومات المحاسبي	(1-2-2)
88	أهداف نظام المعلومات المحاسبي	(2-2-2)
89	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	(3-2-2)
91	العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي	(4-2-2)
92	الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي	(5-2-2)
95	مقومات نظام المعلومات المحاسبي	(6-2-2)
96	التقارير والقوائم المالية	(7-2-2)
97	العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي	(8-2-2)
102	خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي	(9-2-2)
106	خصائص نظام المعلومات	(1-3-2)
108	مكونات نظام المعلومات المحاسبي	(2-3-2)
114	مصادر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(3-3-2)
117	المورد البشري في نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(4-3-2)
124	أنواع قاعدة البيانات	(5-3-2)
124	مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(6-3-2)
127	تأثيرات بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على المراجعة الخارجية	(1-1-3)
129	أغراض الإستعانة بمتخصص ماهر في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(2-1-3)
132	متطلبات فهم المراجع الخارجي لبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(3-1-3)

134	إجراءات المراجعة الخارجية بنظم المعلومات المحاسبية اليدوية والمحوسبة	(4-1-3)
136	خواص النظام الناتجة عن طبيعة معالجات نظم المعلومات	(5-1-3)
137	التصاميم والأوجه الإجرائية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(6-1-3)
143	الضوابط الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(7-1-3)
146	طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	(1-2-3)
147	استعمالات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	(2-2-3)
150	اعتبارات استعمالات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	(3-2-3)
151	خطوات تطبيق طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب	(4-2-3)
172	توزيع العينة حسب العمر بالأعوام	(1-1-4)
173	توزيع العينة حسب المؤهل العلمي	(2-1-4)
174	توزيع العينة حسب التخصص العلمي	(3-1-4)
175	توزيع العينة حسب المؤهل المهني	(4-1-4)
176	توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي	(5-1-4)
177	توزيع العينة حسب أعوام الخبرة	(6-1-4)
178	توزيع العينة حسب متغير المعرفة بالحاسوب	(7-1-4)
231	الشاشة الرئيسية لبرنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة	(1-3-4)
232	شاشة الإدخال	(2-3-4)
234	شاشة مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(3-3-4)
235	شاشة تقويم البيانات	(4-3-4)
236	شاشة تقويم السجلات	(5-3-4)
237	شاشة تقويم المورد البشري	(6-3-4)
238	شاشة تقويم الرقابة والضبط الداخلي	(7-3-4)
239	شاشة تقويم البنية التحتية	(8-3-4)
240	شاشة تقويم البرامج	(9-3-4)
241	شاشة تقويم التشغيل	(10-3-4)
242	شاشة تقويم المخرجات	(11-3-4)
243	شاشة حساب قيم تقديرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(12-3-4)



243	شاشة مؤشر تقويم مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(13-3-4)
244	شاشة مؤشر التقويم العام لنظام المعلومات المحاسبي المحوسب	(14-3-4)
245	شاشة التقرير	(15-3-4)

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق	رقم الصفحة
1	الإستبانة	273
2	محكمو الإستبانة	281

# المقدمة

وتشتمل على:

أولاً: الإطار المنهجي  
ثانياً: الدراسات السابقة

## أولاً: الإطار المنهجي

### التمهيد

أصبحت المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) يسترشد بها المهنيون في جميع أنحاء العالم، وذلك بعد مراعاة تطبيقها بما يتلاءم ومتطلبات البيئة المحلية، من خلال تقليل الفوارق بينها والمعايير المحلية، وإصدار المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) أوجد قدراً مقبولاً من التقريب للممارسات المهنية على مستوى العالم، وكذلك ساهم في إمكانية إجراء المقارنات بين المنشآت المتماثلة، وسمح بوجود قدر مقبول من الجودة والتأكيد، وتُصدر هذه المعايير المنظمات المهنية الدولية للمراجعة الخارجية.

إن هدف الوصول لممارسة مهنية مقبولة تُوجب عملية التقويم لإعطاء قيم كمية أو وصفية أو كليهما معاً لنتائج القيام بالمهام المهنية عبر المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، للتوصل للإيجابيات والتوصية بالمحافظة عليها، أو السلبيات والتوصية بتصحيحها.

إن ظهور الحوسبة وارتباطها بالأنظمة المحاسبية أظهر عصر الإنتاج المعلوماتي الكبير؛ ما رتب بعض الآثار السلبية والإيجابية على المراجعة الخارجية، ونتيجة هذا التطور والتوسع التكنولوجي كمشكلة كيفية رقابة ومراجعة مدخلات وعمليات ومخرجات النظام المحاسبي في ظل بيئة التشغيل الإلكتروني، والتي تتم في معظمها داخل وحدة معالجة غير مرئية تسمى "وحدة المعالجة المركزية" وتوجد داخل الحاسب، أو فورياً أحياناً، وبواسطة برامج وتطبيقات وأجهزة لم يشارك خبراء المحاسبة والمراجعة في إعدادها غالباً.

ولأهمية الدور الذي يمكن أن تؤديه المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كان لابد من دراسة دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية، وذلك لإظهار إرشادات وتوصيات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) فيما يخص تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

## مشكلة الدراسة

بعد الإطلاع على الدراسات السابقة يتضح للباحث وجود فجوة بعدم ربط الدراسات السابقة بين إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبين تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، فمن الدراسات التي تتعلق بالمتغير المستقل المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) منها: دراسة (معتر موسى، 2005 م) ركزت على العلاقة بين اتباع معايير المراجعة المهنية وجودة تقرير المراجع الخارجية، دراسة (علي محسن، 2017 م) تناولت كيفية مواجهة المراجعة الخارجية لإمكانية تحريف الإدارة لمعلومات القوائم المالية، أما الدراسات السابقة المتعلقة بالمتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة منها: دراسة (ماجد عبد الحميد، 2011 م) ربطت بين مفهومي الكفاية والفعالية وتقويم أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المُحوسبة، دراسة (راشد الأمين، 2011 م) ركزت على الدور الذي تُحدثه نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على الأداء المالي، (محي الدين محمد، 2013 م) ربطت بين نظام المعلومات المحاسبي ومدى الأمان والثقة الذين يمكنه أن يحققها للتجارة الإلكترونية، (مهند جعفر، 2013 م) ركزت على مدى تأثير النظم المحاسبية الإلكترونية على الرقابة وتقويم الأداء، دراسة (عشال الهيثمي، 2008 م) تناولت دراسة وتقويم النظم المحاسبية، دراسة (جهاد قراقيش 2004 م) تناولت تحديات الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات، دراسة (محمد الفضل، 2009 م) ركزت على العلاقة بين الحوسبة وفعالية الرقابة الداخلية للنظام المحاسبي، دراسة (أنس عبد الله، 2009 م) تناولت أهمية تقويم النظام المحاسبي، دراسة (محمد حسن، 2010 م) ركزت على المراجعة الإلكترونية وتأثيراتها على جودة عملية المراجعة، دراسة (أسماء فتح الرحمن، 2009 م) بحثت تأثيرات نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في عملية تطوير المراجعة الداخلية، دراسة (القرشي أحمد، 2015 م) تناولت مدى تأثير النظم المحاسبية الإلكترونية على كفاءة أداء المراجعة الداخلية، دراسة (Integrared Approach Model of Risk, 2013 others &Claudiu م) ركزت على مدى مستوى استجابة المراجعة والحوكمة لاستخدام التكنولوجيا في العمليات

Evaluation of Efficiency of ( 2014 Taposh) , دراسة ، المالية والمحاسبية، Accounting Information Systems ركزت على مدى وجود مؤشر الإستقلالية للمراجعة الخارجية والداخلية بنظام المعلومات المحاسبي.

يتضح للباحث مما ورد بهذه الدراسات السابقة أعلاه أنها تناولت عدة موضوعات تتعلق بالمراجعة الخارجية ونظم المعلومات المحاسبية سواءً كانت التقليدية أو المحوسبة، لكن معظم هذه الدراسات لم تربط بين المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) بعملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، لوجود اختلاف كبير بين نظم المعلومات المحاسبية التقليدية ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، من حيث المهارات المطلوب توافرها في المراجع الخارجي وكذلك المخاطر التشغيلية ومخاطر المراجعة الخارجية المترتبة على حوسبة نظم المعلومات المحاسبية، وكذلك عدم وجود معايير وطنية تستخدمها مكاتب المراجعة الخارجية للقيام بمهامها، في ظل عدم وجود تبني رسمي للمعايير الدولية للمراجعة الخارجية، وعدم وجود آلية لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة مبنية على المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبناءً عليه تظهر مشكلة الدراسة في عدم وجود معايير وطنية تستخدمها مكاتب المراجعة الخارجية في السودان عند قيامها بتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة؛ وكذلك عدم التبني الرسمي للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs) من قبل الجهات المهنية أو الرسمية، ولما لذلك من أثر على نتائج المراجعة الخارجية؛ وبالتالي على مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عندما لا توجد معايير محددة يتم على أساسها تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من قبل مكاتب المراجعة الخارجية، وما هو الدور الذي يمكن أن تلعبه إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في عملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وتصميم برنامج تقويم بخطوات محددة، وعليه يمكن صياغة مشكلة الدراسة في التساؤلات الآتية:

1- ما دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل والمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

2- ما دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية \_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

3- ما دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها\_ في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

4- ما دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة\_ في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

5- ما دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير\_ في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

### أهمية الدراسة

أولاً: الأهمية العلمية وتتمثل في الآتي:

1- إسهام نظري في مجال المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

2- الإستفادة منها كدراسة سابقة تساعد الدارسين والطلاب والمهتمين بالمراجعة الخارجية ومعاييرها ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

3- توضيح القصور الموجود بالدراسات السابقة من خلال الإسهامات النظرية لهذه الدراسة.

4- للإطلاع والإثراء المعرفي وتثقيف مهنة المراجعة الخارجية والمحاسبة لغير دارسيهما.

ثانياً: الأهمية العملية وتتمثل في الآتي:

1- المساهمة في تطوير الواقع المهني لمكاتب المراجعة الخارجية في السودان عبر إرشادات المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

2- توفير أساس لفهم أهمية التقييم السليم لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والمبني على معايير معترف بها وبصورة قابلة للتحقق والمقارنة.

3- تصميم الدارس لبرنامج لتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وفقاً لإرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

4- عدم وجود معايير وقوانين مهنية فاعلة تضبط وتنظم قيام مكاتب المراجعة الخارجية بعملية تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

5- التوصية بتعديل أو إصدار معايير مهنية تضبط وتنظم قيام مكاتب المراجعة الخارجية بعملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

### أهداف الدراسة

تسعى الدراسة لتحقيق الأهداف الآتية:

1- بيان دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع الخارجي في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

2- دراسة تأثير المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية\_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

3- بيان مساهمة المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها\_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

4- توضيح أثر المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة\_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

5- توضيح أثر المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير\_ في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

6- تصميم برنامج لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وفقاً لإرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

### فرضيات الدراسة

تختبر الدراسة الفرضيات الآتية:

الفرضية الأولى: إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

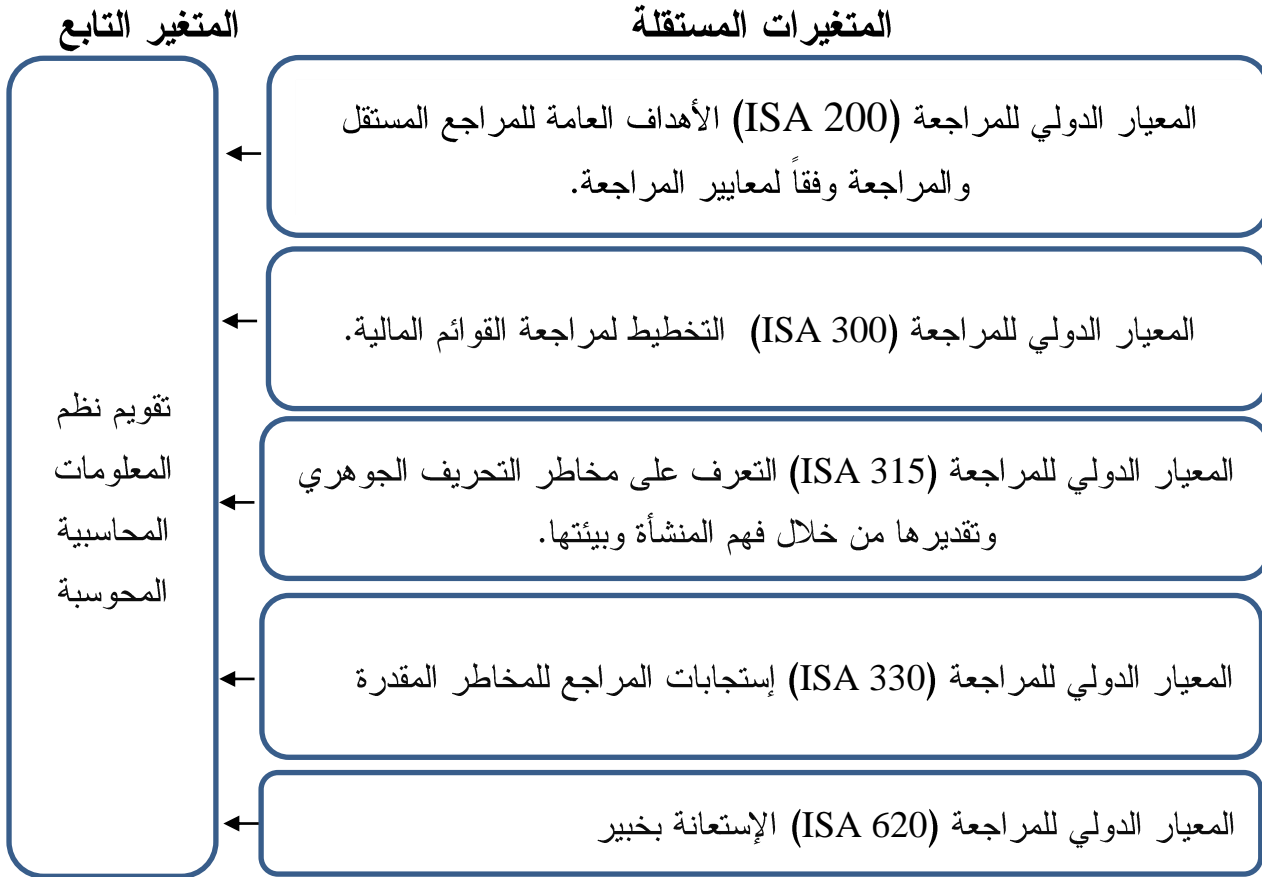
الفرضية الثانية: إرشادات لمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

الفرضية الثالثة: إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.



الفرضية الرابعة: تؤثر إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.  
 الفرضية الخامسة: إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير تؤثر في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.  
**متغيرات الدراسة**

### شكل رقم (1) النموذج التصوري لمتغيرات الدراسة



المصدر : إعداد الباحث 2018 م

### منهجية الدراسة

تستخدم الدراسة المنهج الوصفي، والمنهج الإستكشافي.

### حدود الدراسة

تتحدد حدود الدراسة في:

- 1- الحدود الزمانية: 2018 م.
- 2- الحدود المكانية: مكاتب المراجعة الخارجية - جمهورية السودان.

3- الحدود البشرية: المراجعين الخارجيين بالسودان

4- الحدود الموضوعية:

4-1 المعايير الدولية للمراجعة (ISAs):

4-1-1 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل والمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة.

4-1-2 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية.

4-1-3 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.

4-1-4 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة

4-1-5 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير

4-2 نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

### مصادر البيانات

تتمثل مصادر البيانات في:

1- المصادر الأولية: إستمارة الإستبانة.

2- المصادر الثانوية: الكتب، والدوريات العلمية، الرسائل الجامعية، واللوائح والمنشورات، شبكة المعلومات العنكبوتية (الإنترنت).

### مجتمع وعينة الدراسة

تتمثل في مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان، واستخدمت الدراسة العينة العشوائية، معادلة ستيفن ثامبسون لاختيار أفراد عينة الدراسة.

### هيكلية الدراسة

تتضمن الدراسة مقدمة، وأربعة فصول، وخاتمة، المقدمة وتشمل الإطار المنهجي، والدراسات السابقة. الفصل الأول بعنوان المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، ويعرض من خلال المبحث الأول المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل والمراجعة وفقاً لمعايير المراجعة، المبحث الثاني المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية والمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة

وبيئتها، المبحث الثالث المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع الخارجي للمخاطر المقدرة، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير. الفصل الثاني بعنوان تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويعرض من خلال المبحث الأول تقويم نظم المعلومات، المبحث الثاني نظام المعلومات المحاسبي، المبحث الثالث نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، الفصل الثالث العلاقة بين المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، المبحث الأول المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المبحث الثاني طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب، المبحث الثالث دور المعايير الدولية للمراجعة في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. الفصل الرابع الدراسة الميدانية، ويعرض من خلال المبحث الأول برنامج ياسر محمد مصطفى لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، المبحث الثاني إجراءات الدراسة الميدانية، المبحث الثالث تحليل بيانات الدراسة الميدانية واختبار الفرضيات، أما الخاتمة فتشمل النتائج والتوصيات، المصادر والملاحق.

## ثانياً: الدراسات السابقة:

- دراسة، ياسر جاموس، 1991 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تحديد أفضل الأساليب والأدوات التي يمكن استخدامها للقيام بالمراجعة للأنظمة المحاسبية المحوسبة. أهمية الدراسة نبعت من أهمية مواكبة التطورات التي حدثت على مستوى تكنولوجيا الأنظمة المحاسبية. هدفت الدراسة إلى تحديد مدى الإعتماد على استخدام المراجعة الخارجية للحاسوب كوسيلة أساسية لتنفيذ عملية المراجعة الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. توصلت الدراسة إلى عدم ارتقاء عملية المراجعة إلى المستوى المقبول من التطور في استخدام الحاسوب. أوصت الدراسة بضرورة تطوير أنظمة وكوادر المراجعة الخارجية للإستفادة من مزايا الحاسوب.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت مراجعة الأنظمة المحاسبية المحوسبة ، دون ربط المراجعة بمعايير المراجعة الدولية، بينما تتناول دراسة الدارس دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة، عماد الحديثي، 1993 م (2)

تناولت هذه الدراسة مشكلة كيفية تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب في نظامها المحاسبي. أهمية الدراسة ظهرت من دور نظام الرقابة الداخلية المؤثر في نظام المعلومات المحاسبي وللحفاظ على ممتلكات المؤسسات المالية والإقتصادية. وهدفت الدراسة إلى تقييم درجة متانة إجراءات الرقابة الداخلية العامة، والتطبيقية في المؤسسات المالية والمتمثلة في الرقابة التنظيمية والرقابة على الوصول إلى النظام المحاسبي، وتوثيقه، وتطوير النظم الرقابية على أمن البيانات والملفات، والرقابة على المدخلات، والرقابة على التشغيل والرقابة على المخرجات. منهجية الدراسة اتبعت المنهج التاريخي، الإستقرائي، الإستنباطي، الوصفي التحليلي. توصلت

---

(1) ياسر جاموس، مراجعة الأنظمة المحاسبية التي تعتمد على استخدام الحاسوب، (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، 1991 م)

(2) عماد صالح نعمة الحديثي، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب، دراسة ميدانية على المؤسسات المالية والمصرفية في المملكة الأردنية الهاشمية، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، 1993 م).

الدراسة إلى نتائج منها هنالك اهتماماً متوسطاً بتقويم نظم الرقابة الداخلية الذي يجري من جهة خارجية. أوصت الدراسة بضرورة زيادة الإهتمام بتقييم نظام الرقابة الداخلية لأنه الأساس التي تقوم عليه المراجعة الخارجية ومواكبة التطورات المتسارعة التي تحدث في مجال رقابة ومراجعة حوسبة الأنظمة المحاسبية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت تقييم نظام الرقابة الداخلية للمنشآت التي تستخدم الحاسوب، وسيتناولها الدارس باعتبار تقويم نظم المعلومات المحاسبية وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

- دراسة، مراد ردايدة ، 1998 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في بُطء أنظمة المعلومات المحاسبية التقليدية في إنجاز المعاملات بالسرعة والدقة والوقت المناسب. هدفت الدراسة إلى تتبع أثر المعالجات الآلية على أنظمة المعلومات المحاسبية، من خلال المدخلات والمعالجات والمخرجات، ومعرفة أسس وضوابط المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية. ظهرت أهمية الدراسة من الدور الذي تقوم به الأنظمة المحاسبية لتسهيل عمل المؤسسات. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي، الإستقرائي، الإستنباطي والمنهج الوصفي التحليلي. وقد توصلت الدراسة إلى أن الإلتزام بالشروط العامة التي تمثل وجود بيانات واضحة وصحيحة؛ يدل على وجود مراجعة خارجية جيدة، وأن معالجة البيانات المحاسبية وفقاً لمتطلبات معايير المراجعة الدولية أظهرت وجود إنخفاض ملحوظ باستخدام الوسائل الرقابية، وعدم تحديد صلاحيات للتعامل مع نظام معالجة البيانات، ووجود عدم اكتمال في عملية استخدام الضوابط المناسبة لكل حالة. أوصت الدراسة بضرورة الإلتزام بالضوابط ومتطلبات معايير التدقيق الدولية المتعلقة بدراسة وتحليل النظم المحاسبية في بيئة المعالجة الآلية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت أنظمة المعلومات المحاسبية ومدى تأثرها بالمعالجات الآلية ومدى تحقق متطلبات معايير المراجعة الدولية التي تتعلق بدراسة وتحليل النظم المحاسبية في بيئة المعالجة الآلية فيها، بينما دراسة الدارس عن المعايير

(1) مراد خالد مصلح ردايدة، أثر المعالجات الآلية على أنظمة المعلومات المحاسبية، دراسة تطبيقية في دائرة الجمارك الأردنية، (عمان: جامعة آل البيت، رسالة ماجستير غير منشورة، 1998 م).

الدولية للمراجعة الخارجية وتقويم تكنولوجيا النظم المحاسبية.

- دراسة، محمد عبد الرحمن، 2000 م<sup>(1)</sup>

نموذج مقترح لمراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية، تمثلت مشكلة الدراسة في تسارع تطوُّر وت غير بيئة الأنظمة المحاسبية لتصبح إلكترونية بعد أن كانت يدوية، وقد تأثرت بهذا الاختلاف عملية المراجعة الخارجية. أهمية الدراسة أنها أوجدت نموذج مقترح لمراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية. هدفت الدراسة لبناء مدخل مقترح لمراجعة النظم المحاسبية في ظل التشغيل الإلكتروني. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي، الإستقرائي، الإستنباطي، الوصفي التحليلي. وتوصلت الدراسة إلى أن بيئة التشغيل الإلكتروني تؤثر على أساليب وإجراءات المراجعة الخارجية والرقابة وخاصة على التطبيقات المحاسبية الإلكترونية. أوصت الدراسة بضرورة مواكبة المراجعة الخارجية للتطورات الإلكترونية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت المراجعة الخارجية وربطتها بالأنظمة المحاسبية الإلكترونية، دون ربطها بمعايير المراجعة الدولية، بينما تتناول دراسة الدارس نظم المعلومات المحاسبية ويربطها بالمعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

- دراسة، عارف عبد الكريم، 2000 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة كيفية قيام المراجعة الخارجية بتقدير المراجع أخطار الرقابة بالنظام المحاسبي للشركات التي تتم معاملاتها إلكترونياً. أهمية الدراسة في أنها تمثل إضافة علمية في مجال كيفية تقدير المراجعة الخارجية لأخطار الرقابة عند قيامه بتقييم نظام الرقابة الداخلية لنظام المعلومات المحاسبي. هدفت الدراسة إلى تحديد مدى مسؤولية المراجعة الخارجية عن تقدير أخطار الرقابة بشركات التجارة الإلكترونية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي، الوصفي التحليلي والمنهج الميداني. توصلت الدراسة إلى أن تقدير المراجع الخارجية لأخطار الرقابة أصبح خطوة مهمة في ضوء مسؤولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء والتلاعب المهم نسبياً. وأوصت الدراسة

(1) محمد عبد الرحمن العابدي، نموذج مقترح لمراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية، (بورسعيد: جامعة بورسعيد، كلية التجارة، مجلة العلوم التجارية، العدد الأول، 2000 م)، ص ص 41 - 100.

(2) عارف عبد الكريم، تقدير المراجع لأخطار الرقابة في شركات التجارة الإلكترونية، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، مجلة الدراسات التجارية والتمويل، العدد الثاني، 2000 م)، ص ص 53 - 131.

بضرورة تأهيل ممارسي المراجعة الخارجية ليكون على دراية بأساليب تكنولوجيا المعلومات حتى يتمكن من تقدير أخطار رقابة أنشطة شركات التجارة الإلكترونية. يتضح للباحث أن هذه الدراسة ركزت على ضرورة إمام المراجع بأساليب التكنولوجيا ليكون مؤهلاً لتقدير أخطار رقابة الشركات التي تتم عملياتها إلكترونياً، وستتناول دراسة الدارس إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) التي تساعد المراجع الخارجي في عملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة، إبراهيم عبد الهادي، 2000 م (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية قدرة المراجعة على إضفاء الثقة على تعاملات النظم الإلكترونية وتأكيدها. هدفت الدراسة إلى تحديد التحديات التي تواجه مهنة المراجعة تجاه تعاملات النظم الإلكترونية والمساهمة في الوصول لإرشادات تساهم في تجاوز بعض منها. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي، الإستقرائي، الوصفي التحليلي. وتوصلت الدراسة إلى أن المهارات الحالية للمراجعين الخارجيين المصريين لا تؤهلهم لأداء خدمة إضفاء الثقة في النظام والموقع الإلكتروني، وأنه لا يوجد دور إرشادي للمنظمات المهنية بخصوص التوعية أو التأهيل أو إصدار المعايير الدولية للمراجعة (ISAs). وأوصت الدراسة بضرورة مواكبة المنظمات المهنية للتطورات التكنولوجية المتسارعة بمجال نظم المعلومات بإصدار المعايير وتأهيل المراجعين الخارجيين.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة اهتمت بتحديات المراجعة الخارجية في بيئة الأنظمة الإلكترونية ولتأكيد الأنظمة بإضفاء الثقة على تعاملاتها من خلال إرشادات المنظمات المهنية، وستتناول الدارس دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) التي تساعد المراجع الخارجي في عملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة others and yu , 2000 م (2)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية متابعة المراجعة الخارجية للمعاملات

---

(1) إبراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، تحديات المراجعة تجاه تنمية الصفقات الإلكترونية وتبادل البيانات إلكترونياً من خلال تأكيدات الثقة في المواقع لجمهور العملاء المتعاملين فيها، (القاهرة: جامعة القاهرة فرع بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الأول، مارس 2000 م)، ص ص 245 - 295

(2) yu & others, **Impact of the Electronic Commerce on Auditing Practices : An Audit Process Model for Evidence Collection and Validation**, International Journal of Intelligent Systems in Accounting finance and Management, vol. 9, م 2000, p.p 195-219

الإلكترونية للشركة وكيفية اكتشاف الأنشطة غير العادية بنظام المعلومات المحاسبي المحوسب وتجميع أدلة إثبات صالحة وكافية عنها. أهمية الدراسة في أنها تناولت أحد المواضيع الحديثة في مراجعة نظم المعلومات المحاسبية وهو ارتباطها بالتكنولوجيا وأداء عملياتها إلكترونياً. هدفت الدراسة إلى تحديد ومناقشة الآثار المحتملة للتجارة الإلكترونية على عملية المراجعة الخارجية باستخدام نموذجين مقترحين للمراجعة الخارجية الأولى للمراجعة الدورية، والثاني للمراجعة المستمرة. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي والإستقرائي والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها؛ أن نموذج المراجعة المستمرة للأنظمة الإلكترونية يضمن صدق وعدالة ومنفعة القوائم المالية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير وسائل وأدوات المراجعة لمواكبة التطورات التكنولوجية في مجال نظم المعلومات المحاسبية. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت كل الجوانب المتعلقة بكيفية مراجعة معاملات الأنظمة المحاسبية الإلكترونية، بينما دراسة الدارس تتناول عملية تقويم تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية من خلال ارشادات المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

- دراسة **AICPA and CICPA، 2002 م** (1)

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية إضفاء الثقة والتقليل من المخاطر المرافقة للتكنولوجيا التي تدير الأعمال من خلال الأنظمة المحاسبية إلكترونياً. عبارة عن مقترحات المشروع المشترك بين معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) ومعهد المحاسبين القانونيين الكندي (CICPA) والذي بدأ العمل به وتطويره في نهاية التسعينات. أهمية الدراسة أنها تناولت التجارة الإلكترونية والتي ساهمت بزيادة النمو الاقتصادي من خلال التعامل عبر صفحات مواقع الانترنت. هدفت الدراسة إلى تطوير مجموعة من المبادئ والحلول التي تخدم علاقة التعامل بالتجارة الإلكترونية بين المستهلك والشركة عبر شبكة الانترنت، وكيفية قيام المراجعة الخارجية لإضفاء الثقة لتعاملاتها. استخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي، الإستنباطي، الوصفي. توصلت الدراسة لمشروع مشترك، يشرح لجميع الشركات المتعاملة بالتجارة الإلكترونية والراغبة بالمراجعة الخارجية الآلية والإجراءات التي ستقوم بها المراجعة الخارجية

(1) AICPA and CICPA, **Trust Services Principles and Criteria, Incorporating Sys Trust and Web Trust**, (New York: AICPA, Trust Services publication , NY 10036-8775, July 1, 2002).



لضمان حماية نظامها المحاسبي من المخاطر المرافقة للتعامل بالتجارة الإلكترونية، وبالتالي إضفاء الأمان والتوكيدية والموثوقية لجميع مدخلات ومخرجات النظام. أوصت الدراسة باتباع إرشادات هذا المشروع للحد من مخاطر التجارة الإلكترونية، وحماية الخصوصية، وأثر غياب التوثيق المستندي، وحماية المعلومات وتعقيدها. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت كل الجوانب المتعلقة بالتجارة الإلكترونية وتعلّقها بنظم المعلومات المحاسبية، ووضعت إرشادات محددة يتبعها القائم بالمراجعة الخارجية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، بينما دراسة الدارس فتتناول الذي تقوم به المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في عملية تقويم تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة، ظاهر شاهر، 2003 م<sup>(1)</sup>

بحثت الدراسة الدور الذي تقوم به نظم المعلومات المحاسبية الفعالة لتضفي الأمان والثقة والتأكيد للمنشآت التي تعمل في بيئة التجارة الإلكترونية. هدفت لتطوير نموذج للربط بين نظام المعلومات المحاسبي والتجارة الإلكترونية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت التجارة الإلكترونية تقنية متطورة أثرت على مهنة المراجعة الخارجية بدرجة أكبر من تأثيرها على مهنة المحاسبة. أوصت الدراسة بضرورة وضع المنظمات المهنية نظم للرقابة على أداء مكاتب المراجعة الخارجية، وضرورة إعادة هيكلة نظم التعليم والتدريب لجميع مستويات مهنتي المحاسبة والمراجعة الخارجية للإلمام بالتطورات الحديثة في تكنولوجيا المعلومات.

بحثت الدراسة نظم المعلومات المحاسبية متغيراً مستقلاً، ويدرسها الدارس متغيراً تابع

- دراسة، جهاد بدر ، 2004 م<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية رفع كفاءة نظام الرقابة الداخلية باستخدام تكنولوجيا

---

(1) ظاهر شاهر يوسف القشي، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الإلكترونية، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2003م).

(2) جهاد بدر قراقيش، دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2004 م).

المعلومات. هدفت الدراسة لمعرفة أثر تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية. أهمية الدراسة أنها إثراء للمعرفة في مجال تكنولوجيا المعلومات. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي الإستنباطي والوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات تواجه تحديات كبيرة. وأوصت الدراسة بضرورة تأهيل كوادر محاسبية بدورات متخصصة في تكنولوجيا المعلومات. يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت هذه الدراسة نظام الرقابة الداخلية الذي يمثل أحد مقومات النظام المحاسبي كمتغير تابع، وربطته بالتكنولوجيا كمتغير مستقل، ودورها في رفع كفاءته، بينما سيتناول الدارس تقويم رقابة نظم المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، ويربطها بالمعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كمتغير مستقل.

- دراسة، الصادق محمد، 2004 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة تأثيرات التقنية الحديثة على هيكل نظم المعلومات المحاسبية. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لاقتراح تطوير للنظام المحاسبي من التقليدي إلى نظام تقني حديث. هدفت الدراسة لتوضيح أثر التقنية الحديثة على نظام المعلومات المحاسبي. استخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن المراجعة الإلكترونية تتمكن من معرفة الأخطاء بسهولة في ظل النظم الحديثة. أوصت الدراسة بتطوير نظم المعلومات المحاسبية التقليدية إلى نظم تعمل بالتقنية الحديثة.

تناولت الدراسة موضوع تأثيرات التقنية الحديثة كمتغير مستقل، وهيكل نظم المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، بينما يدرس الدارس تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع.

- دراسة، زياد هاشم، ناظم حسن، 2005 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع ما هو دور المعرفة التقنية في تشغيل وتطوير نظم

---

(1) الصادق محمد آدم علي، أثر التقنية على نظم المعلومات المحاسبية؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م).

(2) زياد هاشم، ناظم حسن، المعرفة التقنية ودورها في تطوير نظم المعلومات المحاسبية في ظل استخدام تقنيات المعلومات الحديثة، (عمان: جامعة الزيتونة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الخامس، 2005 م).

المعلومات المحاسبية في ظل إستخدام تقنيات المعلومات الحديثة. هدفت الدراسة إلى تحديد مدى قدرة القائمين على أنظمة المعلومات الحديثة على اكتساب المعرفة وتشغيل الأنظمة المحاسبية التي تستخدم التقنيات الحديثة. ظهرت أهمية الدراسة من دور التقنية الحديثة في مجال تطوير نظم المعلومات المحاسبية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والوصفي التحليلي. توصلت الدراسة أن تحقيق أهداف المعرفة التقنية المحاسبية المتكاملة يتطلب إستخدام أدوات ووسائل التقنية الحديثة. وأوصت الدراسة بضرورة تأهيل الكادر البشري بنظم المعلومات المحاسبية، والحفاظ على التعليم المستمر لمواكبة تطورات التقنية المستحدثة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تطرقت لموضوع تطوير نظم المعلومات المحاسبية في ظل تقنيات المعلومات الحديثة كمتغير تابع والمعرفة التقنية كمتغير مستقل، وتتشابه الدراسة مع دراسة الدارس في النظم المحاسبية المحوسبة، بينما تختلف مع دراسة الدارس من حيث أنها تتناول نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ودور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويمها.

- دراسة، عبد الماجد محمد، 2007 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع تأثير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على الأداء المالي ورفع كفاءته. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لمحاولة إظهار فوائد التقنية الحديثة للنظم المحاسبية ومساهمتها في رفع الأداء المالي وكفاءته. هدفت الدراسة لبيان دور قياس وكفاءة النظم المحاسبية المحوسبة في توفير المعلومات التي تؤدي إلى رفع كفاءة الأداء المالي. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن استخدام النظم المحاسبية ساعد في تحسين نوعية مخرجات النظام المحاسبي، ووفر سجلات متكاملة ومنظمة بالوقائع والعمليات المحاسبية في أقل وقت ممكن والتي أدت إلى توفير وسائل رقابة مالية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير مهارات الكوادر العاملة بالنظام المحوسب وأهمية صيانتها وتطويره لضمان استمراره.

(1) عبد الماجد محمد خيرى ابراهيم، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على رفع كفاءة الأداء المالي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2007 م).

تناولت الدراسة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير مستقل بينما يتناوله الدارس كمتغير تابع.

- دراسة، بابكر عثمان، 2008 م<sup>(1)</sup>

بحثت الدراسة تحليل أثر مخاطر المراجعة الخارجية والأهمية النسبية على أداء المراجعة الخارجية. هدفت الدراسة لبيان العلاقة بين الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة الخارجية وإمكانية تطبيقهما وتقديرهما بالمراجعة الخارجية بالسودان. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت وجود علاقة وثيقة ومتلازمة بين الأهمية النسبية وخطر المراجعة الخارجية وأدلة الإثبات. أوصت الدراسة بضرورة إنشاء هيئة مشتركة حكومية ومهنية وأكاديمية للإشراف على مهنة المحاسبة والمراجعة الخارجية وتنظيمها.

بحثت الدراسة تحليل أثر مخاطر المراجعة الخارجية والأهمية النسبية على أداء المراجعة الخارجية، بينما يتناول الدارس معايير المراجعة الخارجية ودورها في تقييم نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة، محمد عبد القادر، 2009 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع تأثير الحوسبة على الرقابة الداخلية وكفاءتها في ظل الأنظمة المحاسبية المحوسبة. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لتطوير نظام الرقابة الداخلية عبر الإستفادة من الإمكانيات العالية التي تتيحها الحوسبة. هدفت الدراسة لتوضيح أثر الحوسبة على كفاءة الرقابة الداخلية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة تمثلت في ضرورة وضع نظام محوسب للرقابة الداخلية يتناسب مع النظام المحاسبي المحوسب للمنشأة. أوصت الدراسة بضرورة تطوير النظام المحوسب للرقابة الداخلية بما يتناسب مع التطورات

---

(1) بابكر عثمان عمر سعد، أثر مخاطر المراجعة والأهمية النسبية على أداء المراجعة في السودان؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، أكاديمية السودان للعلوم المالية والمصرفية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008 م).

(2) محمد عبد القادر محمد الفضل، أثر استخدام الحاسوب على كفاءة الرقابة الداخلية في الأنظمة المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2009 م)

التي تحدث بيئة النظام المحاسبي المحوسب للمنشأة.

بحثت الدراسة موضوع تأثير الحوسبة على الرقابة الداخلية وكفاءتها في ظل الأنظمة المحاسبية المحوسبة، بينما يسعى الدارس لتقويم النظام المحاسبي المحوسب من خلال إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

- دراسة، عثمان درار، 2010 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع تقويم النظام المحاسبي. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لتطوير النظام المحاسبي للوحدات والمنظمات غير الهادفة للربح. هدفت الدراسة لتقويم النظام المحاسبي للوحدات والمنظمات غير الهادفة للربح. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة تمثلت في أن الهدف الرئيسي للنظام المحاسبي لم يعد توفير معلومات للرقابة فقط بل يوجد اتفاق للتركيز على محاسبة المسؤولية وتقييم كفاءة وفعالية الأداء. التزام المراجع بالإرشادات المهنية يزيد من مستوى الثقة والجودة ويعمل على تضيق فجوة التوقعات بالمراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بضرورة تطوير عملية تقييم الأداء للحصول على المنفعة القصوى من استخدام الموارد.

تناولت الدراسة موضوع تقويم النظام المحاسبي، بينما يسعى الدارس لتقويم النظام المحاسبي المحوسب من خلال إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

- دراسة، محمد حسن، 2010 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة تأثيرات المراجعة الإلكترونية على جودة عملية المراجعة الخارجية. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لاقتراح تطوير للنظام المحاسبي من التقليدي إلى نظام تقني حديث. هدفت الدراسة دراسة المراجعة الإلكترونية وبيان إجراءاتها وتأثيراتها على جودة عملية المراجعة الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن المراجعة الإلكترونية تزيد من مقدرة المراجع على توسيع حجم العينة مما يعزز رأيه الفني المحايد في القوائم

(1) عثمان درار عثمان درار، أهمية تقويم النظام المحاسبي للمنظمات غير الربحية؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010 م).

(2) محمد حسن عبد الوهاب، أثر المراجعة الإلكترونية على جودة عملية المراجعة؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010 م).

المالية، وتساعد في تقويم الرقابة الداخلية مما يسهل عملية المراجعة الخارجية. أوصت الدراسة ضرورة تطبيق المراجعة الإلكترونية لأنها سريعة ودقيقة وتساعد في تقويم أفضل للرقابة الداخلية وكذلك توسيع حجم العينة ما يزيد من جودة عملية المراجعة. تناولت الدراسة موضوع تأثيرات التكنولوجيا الحديثة كمتغير مستقل، وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع، بينما المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) متغير مستقل للباحث.

- دراسة، محمد أحمد، 2011 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وتأثيره على اتخاذ قرارات الإدارة وترشيدها. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لمحاولة إظهار أهمية الدور الذي تلعبه النظم المحاسبية المحوسبة ومساهمتها في اتخاذ وترشيد القرارات الإدارية. هدفت الدراسة لبيان تأثير النظم المحاسبية المحوسبة في اتخاذ وترشيد القرارات الإدارية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن استخدام النظم المحاسبية المحوسبة يساعد في عملية المراجعة الداخلية. أوصت الدراسة بضرورة التعيين والاختيار مسبقاً لأفراد ذوي مهارات كبيرة في الأنظمة المحوسبة.

تناولت الدراسة موضوع نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير مستقل بينما يتناول الدارس نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع.

- دراسة، عبد السلام عبد الرحيم، 2011 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع نظم المعلومات المحاسبية وتأثيرها على صنع قرارات الإدارة. تمثلت أهمية الدراسة في تناولها لموضوع نظم المعلومات المحاسبية التي تمثل العمود الفقري للمنشآت. هدفت الدراسة لبيان أن تطبيق نظم المعلومات المحاسبية يوفر البيانات الملائمة لاتخاذ القرارات الإدارية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن تطبيق نظم

---

(1) محمد أحمد بابكر الرضي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وتأثيرها على ترشيد واتخاذ القرارات الإدارية؛ دراسة حالة إدارة الجمارك السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م)

(2) عبد السلام عبد الرحيم محمد همت، أثر نظم المعلومات المحاسبية في صنع القرارات الإدارية؛ دراسة حالة شركات بن زقر السعودية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، دكتوراه غير منشورة، 2011 م).

المعلومات المحاسبية يساعد في إنتاج المعلومات اللازمة لاتخاذ القرارات الإدارية بفاعلية. أوصت الدراسة بضرورة تطبيق أنظمة معلومات محاسبية ذات فعالية وكفاءة. بحثت الدراسة موضوع نظم المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل، بينما دراسة الدارس تتناول نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع.

- دراسة، نهاد إسماعيل، 2011 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع كيفية تطوير وتحسين إجراءات ووسائل المراجعة الخارجية في ظل حوسبة الأنظمة المالية. تمثلت أهمية الدراسة في تناولها لموضوع حوسبة النظم المحاسبية والمالية وهو حديث نسبياً في المراجعة والمحاسبة. هدفت الدراسة لتوضيح مدى تطوّر إجراءات وأساليب المراجعة الخارجية لمواجهة مخاطر النظم المالية والمحاسبية المحوسبة. استخدمت الدراسة المنهج الإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن استخدام الحوسبة مهمة لأداء مهام المراجعة الخارجية ولكنها ترتب مخاطر عند ارتباطها بالنظم المالية. أوصت الدراسة بضرورة تدريب وتطوير مهارات القائمين بالمراجعة الخارجية على مواكبة التطورات في ظل الأنظمة المالية المحوسبة.

تناولت الدراسة موضوع كيفية تطوير وتحسين إجراءات ووسائل المراجعة الخارجية بظل حوسبة الأنظمة المالية، بينما يدرس الدارس المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كمتغير مستقل، ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ككل كمتغير تابع.

- دراسة، ماجد محمد، 2011 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع كيفية الحكم على كفاءة أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة. وهدفت الدراسة إلي الوقوف على مفهومي الكفاية والفعالية كمقاييس لتقويم الأداء في أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب. ظهرت أهمية الدراسة من الدور الذي تقوم به أنظمة المعلومات المحاسبية في المنشآت. استخدمت الدراسة

---

(1) نهاد إسماعيل النصري، أهمية تطوير إجراءات المراجعة في ظل النظم المالية المحوسبة؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م).

(2) ماجد عبد الحميد محمد، إستخدام مفهومي الكفاية والفعالية في تقويم أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب؛ دراسة ميدانية على الشركات التجارية اليمنية العاملة في مدينة تعز، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011 م).

المنهج التاريخي والمنهج الميداني والمنهج الوصفي التحليلي. ولقد توصلت الدراسة إلي أن الأبعاد التي قاست مرتكزات (مدخلات) أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب (النظام المحاسبي الحاسوبي، الأفراد العاملين، أجهزة الحاسوب، أساليب امن البيانات) ساعدت في تحقيق هدف الكفاية في هذه النظم بدرجة عالية. وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام إدارات تلك الشركات بتدريب العاملين وتأهيلهم علمياً وفنياً، وباستخدام أجهزة الحاسوب ذات مواصفات حديثة تؤدي إلي السرعة في أداء العمل وخدمة المستخدمين بسرعة عالية مع ضرورة اهتمام تلك الشركات بإنتاج أنظمة محاسبية حاسوبية تقوم بتوفير التقارير التي تلبي احتياجات المستخدمين المختلفة في الرقابة والتقييم واتخاذ القرارات والتي تساعد في تحقيق أهداف المنظمة وبالتالي زيادة فعالية هذه الأنظمة.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت مفهومي الكفاءة والفعالية كمقاييس لتقويم أداء عناصر النظام المحاسبي المحوسب، وتختلف عن دراسة الدارس التي تدرس دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم رقابة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة، بشير عبد العظيم، 2012 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع كيفية تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. تمثلت أهمية الدراسة في تناولها لموضوع كيفية مواكبة المراجع الخارجي للتطورات في بيئة النظم المحوسبة. هدفت الدراسة لتطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت ضرورة تطوير مهارات وقدرات المراجع الخارجي، تغيير في فلسفة ومفهوم ومكونات برامج المراجعة. أوصت الدراسة بضرورة تأهيل المراجعين والمحاسبين بمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

---

(1) بشير عبد العظيم، البناء، تطوير أداء مراجع الحسابات الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات؛ ورقة بحثية، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، 2012 م).



- دراسة، فاطمة عثمان، 2013 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع فجوة التوقعات في المراجعة الخارجية وكيفية تضيقها من خلال المعايير الدولية للمراجعة (ISAs). تمثلت أهمية الدراسة في تناولها للعلاقة بين المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبين فجوة التوقعات في المراجعة. هدفت الدراسة لبيان العلاقة بين المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبين فجوة التوقعات في المراجعة. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت أن التزام المراجع بالإرشادات المهنية يزيد من مستوى الثقة والجودة ويعمل على تضيق فجوة التوقعات بالمراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بضرورة تأهيل المراجعين والمحاسبين بمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

تناولت الدراسة موضوع فجوة التوقعات في المراجعة الخارجية وكيفية تضيقها من خلال المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، يتناول الدارس كيفية تقويم نظم المعلومات المحاسبية من خلال المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

- دراسة، others and Claudiu 2013 م<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية تصميم نموذج متكامل لرقابة ومراجعة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية. أهمية الدراسة في أنها تسعى لإضافة نموذج لمراقبة ومراجعة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية. هدفت الدراسة لتطوير واختبار نموذج مدخل الخطر المتكامل لرقابة ومراجعة نظم المعلومات المحاسبية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الوصفي التحليلي والميداني. توصلت الدراسة إلى أن مستوى استخدام التكنولوجيا في العمليات المالية والمحاسبية يستوجب مراجعة التقنيات المستخدمة، والمراجعة المالية، وحوكمة التكنولوجيا. وأوصت الدراسة بتوسيع استخدام النموذج ليشمل أخطار قطاعات متعددة.

---

(1) فاطمة عثمان بدر ابراهيم، دور المراجع الخارجي في تضيق فجوة التوقعات؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).

(2) Claudiu and others , **Integrated Approach Model of Risk, Control and Auditing of Accounting Information Systems**,(no city: Journal of Informatica Economica, paper, No Four, 2013), p.p 87 – 94.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت موضوع رقابة ومراجعة نظم المعلومات المحاسبية، بينما تسعى دراسة الدارس لتحديد دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم رقابة نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة، عبد الكريم محمد، 2013 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع الجودة الشاملة ومدى مساهمتها في تحسين القيام بعمليات المراجعة الخارجية. تمثلت أهمية الدراسة في إمكانية استخدام مخرجاتها لتطوير المراجعة الخارجية وتجويدها في إطار مفهوم الجودة الشاملة. هدفت لمعرفة مدى تأثير تطبيق إدارة الجودة الشاملة على إدراك العاملين بمهنة المراجعة الخارجية، ومدى توافر متطلبات تطبيقها بمكاتب وشركات المراجعة الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي والإستقرائي والوصفي. أهم نتائج الدراسة أنه يوجد تأثير للإرشادات التي تقدمها المنظمات المهتمة بمهنة المراجعة الخارجية حول أهمية تطبيق إدارة الجودة الشاملة في تحسين أداء المراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات المهتمة بمهنة المراجعة الخارجية بتحديث القوانين والتشريعات الخاصة بالمراجعة الخارجية وتعديلها بما يتلاءم مع التطورات الحديثة في معايير المراجعة الإقليمية والدولية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت الجودة الشاملة لعملية المراجعة الخارجية ككل، بينما تتناول دراسة الدارس تسعى لتحديد دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم رقابة نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة، Ivana & Ana، 2013 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة مشكلة تأثيرات إدخال التكنولوجيا على العمليات بأنظمة المعلومات المحاسبية لمنظمات الأعمال. أهمية الدراسة من الدور الذي تقوم به أنظمة المعلومات المحاسبية في إعداد معلومات تخدم قطاع عريض من المستفيدين. هدفت الدراسة إلى

---

(1) عبد الكريم محمد علي الناصر، أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على تحسين كفاءة أداء المراجعة الخارجية؛ دراسة ميدانية على شركات ومكاتب المراجعة الخارجية اليمنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م).

(2) Ivana Mamic & Ana Quic, **Information Technology and Accounting Information systems Quality in Croatian Middle and Large companies**, paper, JIOS , vol 37 no.2, 2013, p.p 117-126

تحليل الخصائص الأساسية لجودة أنظمة المعلومات المحاسبية ومناقشة نموذج لقياس تلك الجودة. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والمنهج الميداني والمنهج الوصفي. توصلت الدراسة إلى أن الإلتزام بالمراجعة المستمرة لأنظمة المعلومات المحاسبية يزيد من مستوى تأكيد جودة أنظمة المعلومات المحاسبية. وأوصت الدراسة بضرورة الإلتزام بالمراجعة المستمرة لأنظمة المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت العلاقة بين التكنولوجيا وجودة نظم المعلومات المحاسبية، وتوصلت الدراسة إلى أن الإلتزام بالمراجعة المستمرة لأنظمة المعلومات المحاسبية مؤكّد لجودة أنظمة المعلومات المحاسبية، بينما تسعى دراسة الدارس لتحديد دور المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في تقويم تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة، عمار البدرى، 2013 م<sup>(1)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في التحديات التي فرضتها التكنولوجيا على أداء مهنة المراجعة. وهدفت الدراسة إلى بيان أهم انعكاسات التطور التكنولوجي على مهنة المراجعة. أهمية الدراسة تمثلت في كرنها إضافة علمية وتسعى لتطبيق نتائجها عملياً. منهجية الدراسة اتبعت المنهج التاريخي والمنهج الإستقرائي والإستنباطي، الميداني، والمنهج الوصفي التحليلي. توصلت الدراسة إلى نتائج أهمها أن مراجعة الأنظمة الألكترونية تتطلب كفاءة ومهارات مهنية عالية تتعلق بالمعرفة التامة بلغات البرمجة الحاسوبية المطبقة واقعياً والمستخدمة في تشغيل البرامج التي تستخدمها المنشآت في عمليات أنظمتها المحاسبية. وأوصت الدراسة بضرورة تأهيل المراجعين ليتمكنوا من مواكبة تطور تكنولوجيا نظم المعلومات المحاسبية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت التحديات الجديدة التي فرضتها تطورات التكنولوجيا على أداء مهنة المراجعة الخارجية، ومدى مواكبة المهنة لهذه التطورات، وكيفية أداء عملية المراجعة في ظل عدم وجود تناسب في حجم التطور في المهنة لمقابلة تطورات التكنولوجيا بنفس الدرجة. بينما دراسة الدارس تسعى لتقويم تكنولوجيا

---

(1) عمار محمد حامد البدرى، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء المراجعة الخارجية؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية السودان، (الخرطوم:جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م)

نظم المعلومات المحاسبية من خلال المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

- دراسة، عبد الله الطيب، 2013 م<sup>(1)</sup>

تناولت موضوع كيفية القيام بعملية المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. تمثلت أهمية الدراسة في أنها إضافة علمية وعملية في مجال المراجعة الخارجية ونظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. هدفت الدراسة لتحديد مدى استخدام المراجعة الخارجية لتطبيقات المراجعة الإلكترونية للتحقق من صحة البرامج المحاسبية الإلكترونية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أن مكاتب المراجعة الخارجية في السودان لا تطبق اختبارات رقابة النزاهة ما قلل من إمكانية التحقق من نزاهة البرامج المحاسبية الإلكترونية. أوصت الدراسة بضرورة استخدام أساليب التحقق من صحة البرامج المحاسبية الإلكترونية وسلامة مخرجاتها، وكذلك ضرورة تدريب القائم بعملية المراجعة الخارجية على كيفية مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

يتضح للباحث أن هذه الدراسة تناولت موضوع مراجعة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. بينما تسعى دراسة الدارس لربط المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) بعملية تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة , Taposh Kumar, 2014 م<sup>(2)</sup>

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية إقتراح مؤشرات لتقييم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي. هدفت الدراسة لتحديد مؤشرات يتم من خلالها تحليل نظام المعلومات المحاسبي أهمها وجود الإستقلالية للمراجعة الداخلية والخارجية. ظهرت أهمية الدراسة من مزايا تقييم نظم المعلومات المحاسبية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي ومنهج دراسة الحالة. توصلت الدراسة إلى وجود مؤشر الإستقلالية للمراجعة الداخلية

---

(1) عبد الله الطيب علي الياس، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).

(2) Taposh Kumar Neogy, **Evaluation of Efficiency of Accounting Information Systems on Mobile Telecommunication Companies in Bangladesh**, paper, Journal of Global Disclosure of Economics and Business, No 1, 2014.

والخارجية بنظام المعلومات المحاسبي. أوصت الدراسة بضرورة مواكبة التطورات التقنية الحديثة التي تطرأ ببيئة نظم المعلومات المحاسبية. يتضح للباحث أن هذه الدراسة سعت لتقويم كفاءة نظام المعلومات المحاسبي، بينما دراسة الدارس تسعى لتقويم رقابة نظم المعلومات المحاسبية من خلال إرشادات معايير المراجعة الخارجية الدولية.

- دراسة، القرشي أحمد، 2015 م<sup>(1)</sup>

بحثت الدراسة تأثيرات نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في أداء المراجعة الداخلية. هدفت الدراسة لتمكين المراجعة الداخلية من تنفيذ مهامها بكفاءة وفعالية في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. تمثلت أهمية الدراسة في أنها إضافة نظرية وعملية في مجال المراجعة الداخلية ونظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستنباطي والإستقرائي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أن المراجعة الداخلية بوضعها الحالي ليست مؤهلة لمراجعة النظم المحاسبية الإلكترونية.

أوصت الدراسة بضرورة تدريب القائم بعملية المراجعة الداخلية على كيفية التعامل مع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

هذه الدراسة تناولت موضوع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية كمتغير مستقل، بينما يدرس الدارس نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع.

- دراسة، نجيبة بن مسعود ، 2015 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع كيفية مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين عمل نظام المعلومات المحاسبي. هدفت الدراسة إلى معرفة الوضع الحالي لنظام المعلومات المحاسبي ودور المراجعة الداخلية في تحسينه. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي. أهم

---

(1) القرشي أحمد ابراهيم جبريل، أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في أداء المراجعة الداخلية؛ دراسة ميدانية على بنك السودان المركزي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015 م).

(2) نجيبة بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل - الجزائر (بكرة: جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015 م).

نتائج الدراسة أوضحت بناء نظام المعلومات المحاسبية وفقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية يساهم في تحسين مهمة القيام المراجعة الداخلية والخارجية. أوصت الدراسة بضرورة حوسبة المراجعة لمواكبة تطورات حوسبة الأنظمة المحاسبية. بحثت الدراسة موضوع نظام المعلومات المحاسبي كمتغير تابع، بينما يتناوله الدارس كمتغير تابع لكن كنظام معلومات محاسبي محوسب.

#### - دراسة ACCA ، 2015 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع المراجعة في ظل أنظمة المعلومات المحوسبة. هدفت الدراسة لزيادة مستوى فهم دارسي وممارسي المراجعة الخارجية للمعايير الدولية للمراجعة اللازم استخدامها للعمل في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت أن هنالك ثلاثة معايير من المعايير الدولية للمراجعة هي الأقرب للعمل في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وهي (ISA 330), (ISA 315), (ISA 300). أوصت الدراسة بضرورة فهم دارسي وممارسي المراجعة الخارجية لهذه المعايير (ISA 300), (ISA 315), (ISA 330) لمواكبة تطورات حوسبة الأنظمة المحاسبية. بحثت الدراسة ثلاثة معايير هي (ISA 330), (ISA 315), (ISA 300) بينما يتناوله الدارس بالإضافة لها معيارين إضافيين لتكمل جوانب الحوسبة وهما (ISA 200) و (ISA 620) .

#### - دراسة، سارة محمد وآخرون، 2016 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة تأثيرات المراجعة التحليلية ودورها في عملية تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية. تمثلت أهمية الدراسة في أنها تقدم توصيات مستنبطة من دراسة ميدانية ومن ذوي الاختصاص لكل المعنيين بالمراجعة الخارجية. هدفت الدراسة لدراسة كيفية استخدام أساليب المراجعة التحليلية في تحسين جودة تقارير المراجعة

(1) <http://www.accaglobal.com>، 2014 م.

(2) سارة محمد برمّة محمد، عبد الرحمن عادل خليل، أسعد مبارك حسين، دور المراجعة التحليلية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية؛ دراسة ميدانية على بنك السودان المركزي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية، المجلد السابع عشر، العدد الثاني، ورقة علمية، 2016 م)، ص-ص 136-

الخارجية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أن استخدام المراجعة التحليلية يقلل من أخطاء المراجعة الخارجية. أوصت الدراسة بضرورة استخدام المراجعة التحليلية باعتبارها أحد أساليب المراجعة الخارجية الحديثة، وتدريب القائم بعملية المراجعة الخارجية على كيفية استخدام المراجعة التحليلية.

تناولت المراجعة التحليلية كمتغير مستقل والتقارير المالية فقط كمتغير تابع، بينما يدرس الدارس عدد من معايير المراجعة كمتغيرات مستقلة ونظام المعلومات ككل كمتغير تابع.

- دراسة، ابتسام محمد، 2016 م<sup>(1)</sup>

بحثت الدراسة موضوع تأثيرات خصائص لجان المراجعة ودورها في عملية تحقيق جودة التقارير المالية المصرفية. تمثلت أهمية الدراسة في أنها أضافت للجانب النظري والعملية للمراجعة الخارجية وجودة التقارير المالية. هدفت الدراسة لدراسة أثر لجان المراجعة في جودة التقارير المالية المصرفية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أنه يوجد تأثير دال إحصائياً لخصائص لجان المراجعة في جودة التقارير المالية المصرفية. أوصت الدراسة بضرورة تحديد مهام وواجبات لجان المراجعة مسبقاً لضمان تحقيق جودة التقارير المالية المصرفية.

هذه الدراسة بحثت موضوع تأثيرات خصائص لجان المراجعة كمتغير مستقل، والتقارير المالية كمتغير تابع، بينما يدرس الدارس بعض المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، ونظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ككل كمتغير تابع.

- دراسة، محمد الإمام، 2016 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع التزام القائم بالمراجعة الخارجية ببذل العناية المهنية اللازمة للقيام بكافة الواجبات المهنية للكشف عن التحريفات الجوهرية. هدفت الدراسة إلى

---

(1) إبتسام محمد صالح عبد الرحيم، أثر خصائص لجان المراجعة في جودة معلومات التقارير المالية المصرفية؛ دراسة ميدانية على عينة من المصارف السعودية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2016 م).

(2) محمد الإمام عبد الله أحمد، مسؤوليات المراجع الخارجي في التحقق من عدالة القوائم المالية وكشف الأخطاء والمخالفات؛ دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة في السودان، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2016 م).

معرفة مدى إلتزام القائم بالمراجعة الخارجية ببذل العناية المهنية الواجبة للإبلاغ عن التحريفات الجوهرية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت أن إلتزام القائم بالمراجعة الخارجية ببذل العناية المهنية الواجبة يساعد في تحقيق عدالة القوائم المالية. أوصت الدراسة بضرورة إلتزام القائم بالمراجعة الخارجية ببذل العناية المهنية الواجبة عند القيام بعملية المراجعة الخارجية.

تناولت الدراسة موضوع إلتزام القائم بالمراجعة الخارجية ببذل العناية المهنية اللازمة للقيام بكافة الواجبات المهنية للكشف عن التحريفات الجوهرية، بينما تتناول دراسة الدارس عدد من المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) ودورها في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة، بشير صالح، 2017 م<sup>(1)</sup>

بحثت الدراسة الدور الذي تقوم به المراجعة الخارجية لتحسين مستوى كفاءة المعلومات المحاسبية. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لاقتراح تطوير للنظام المحاسبي من التقليدي إلى نظام تقني حديث. هدفت الدراسة في بيانها للعلاقة بين محددات جودة المراجعة الخارجية وتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة بينت أن للمنظمات المهنية دور كبير في تحسين كفاءة المعلومات المالية. أوصت الدراسة بضرورة وضع المنظمات المهنية نظم للرقابة على أداء مكاتب المراجعة الخارجية، وضرورة الإلتزام بمعايير المراجعة الخارجية الدولية لتحسين كفاءة المعلومات المحاسبية.

بحثت الدراسة الدور الذي تقوم به المراجعة الخارجية كمتغير مستقل، وتحسين مستوى كفاءة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع، بينما يدرس الدارس المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كمتغير مستقل وتقويم نظم المعلومات ككل كمتغير تابع.

---

(1) بشير صالح محمد الخير، دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2017 م).



- دراسة، علي محسن، 2017 م<sup>(1)</sup>

تناولت الدراسة موضوع محددات موقف المراجعة الخارجية من قيام إدارة المنشأة باختيار ما يناسبها من بدائل السياسات المحاسبية وفقاً لما تسمح به معايير المحاسبة. تمثلت أهمية الدراسة في سعيها لإيجاد توصيات تساعد المهتمين بالمراجعة الخارجية فيما يخص موضوع كيفية التعامل مع بدائل السياسات المحاسبية. هدفت الدراسة إلى دراسة العوامل المحددة لموقف المراجعة الخارجية للحسابات من ممارسات الإدارة بخصوص اختيارها بين البدائل المحاسبية. استخدمت الدراسة المنهج التاريخي والإستقرائي والإستنباطي والمنهج الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت أن تطبيق المعايير والتشريعات المحاسبية يؤثر على موقف المراجعة الخارجية من اختيارات الإدارة بين بدائل السياسات المحاسبية. أوصت الدراسة بضرورة إصدار معايير محلية تتناسب مع المعايير الدولية، وتقنين استخدام الإدارة لسياسات محاسبية بديلة.

تناولت الدراسة موضوع محددات موقف المراجعة الخارجية من قيام إدارة المنشأة باختيار ما يناسبها من بدائل السياسات المحاسبية وفقاً لما تسمح به معايير المحاسبة، بينما يتناول الدارس المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) ودورها في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- دراسة Borhan, Bader ، 2018 م<sup>(2)</sup>

تناولت الدراسة موضوع استقصاء أثر نظم المعلومات المحاسبية على ربحية المصارف الأردنية. تمثلت أهمية الدراسة في كل من نظم المعلومات المحاسبية والربحية. هدفت الدراسة إلى أثر نظم المعلومات المحاسبية على ربحية المصارف. استخدمت الدراسة الوصفي. أهم نتائج الدراسة أوضحت وجود أثر معنوي لنظم المعلومات المحاسبية على ربحية بعض المصارف الأردنية. أوصت الدراسة بضرورة الإلتزام بمواصفات جودة نظم المعلومات المحاسبية للحفاظ على ربحية المصارف الأردنية بمستويات تتناسب مع ربحية القطاع المصرفي على المستوى العربي والدولي.

(1) علي محسن محسون باسردة، العوامل المحددة لموقف مراجع الحسابات الخارجية من اختيارات الإدارة للسياسات المحاسبية البديلة؛ دراسة ميدانية في بيئة المحاسبة والمراجعة في الجمهورية اليمنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2017 م).

(2) <http://www.accaglobal.com>، 2014 م.

تناولت هذه الدراسة نظم المعلومات المحاسبية كمتغير مستقل، كمتغير تابع، بينما يتناول الدارس المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كمتغير مستقل وتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع.

#### مناقشة الدراسات السابقة:

تناولت معظم هذه الدراسات السابقة مواضيع؛ نظم المعلومات المحاسبية من حيث تقييم كفاءتها وفعاليتها وأدائها، ورقابتها الداخلية، ومراجعتها، ومدى تأثرها بالتقنية والتكنولوجيا الحديثة، بصورة منفردة وربطتها بنظم المعلومات المحاسبية وتأثيرات التكنولوجيا عليها، لكنها لم تقم جميعها بالربط ما بين إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) كمتغير مستقل، وتقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كمتغير تابع، فالدراسات السابقة قفزت إلى مخرجات نظم المعلومات المحاسبية سواء كانت يدوية أو محوسبة وبحثت عن جودتها وكيفية ترشيد القرارات الناتجة عن معلوماتها، دون تركيز الدراسات على تقييم كيفية إنتاج تلك المعلومات، بدءاً من المدخلات والتشغيل والبرامج والعاملين بالنظام وحتى المخرجات، والأسس والمعايير التي تحكم عليها عملية تقييم نظم المعلومات المحاسبية، وهذا ما جعل الدارس يقوم بدراسة دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

## الفصل الأول

### المعايير الدولية للمراجعة الخارجية

يشتمل على ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 200)

المبحث الثاني: المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 300) و (ISA 315)

المبحث الثالث: المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (ISA 330) و (ISA 620)

## المبحث الأول

### المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)

#### 1-1-1 تعريف المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) والمنظمات التي تصدرها

##### 1-1-1-1 تعريف المعيار

المعيار لغة هو المقياس الذي يُقاس به غيره للحكم والتقييم.<sup>(1)</sup> عُرِّف بأنه نموذجٌ متَحَقِّقٌ أو مُتَّصِرٌ لما ينبغي أن يكون عليه الشيء.<sup>(2)</sup> عُرِّف بأنه النموذج الذي يوضع ليقاس على ضوءه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.<sup>(3)</sup>

##### 1-1-1-2 تعريف معيار المراجعة الخارجية

معيار المراجعة الخارجية هو نموذج يستخدم في الحكم على نوعية العمل الذي يقوم به المراجع الخارجي؛ باعتباره مقياساً للأداء المهني للمراجع.<sup>(4)</sup> عُرِّف بأنه هدف مرغوب الوصول إليه، أو نموذج فرضته التقاليد أو الإجماع أو الهيئات العلمية والمهنية أو الحكومية أو القانونية، ويكون أساساً علمياً لاتخاذ الإجراءات.<sup>(5)</sup> عُرِّف بأنه نمط يجب أن يتبعه المراجع أثناء أدائه لمهمته، ويُستنتج منطقياً من الفروض والمفاهيم التي تدعمه.<sup>(6)</sup> عُرِّف بأنه وصف مهني رفيع المستوى للممارسات المهنية المقبولة قبولاً عاماً بهدف تقليل درجة الاختلاف والتباين في الممارسات المهنية.<sup>(7)</sup> وعُرِّف بأنه مرشد

(1) أحمد مختار عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، ( القاهرة: عالم الكتب للطباعة والنشر، 2008م)، ص 1582

(2) <http://www.almaany.com/ar/dict/ar>

(3) محمود أحمد جبريل، دور معايير المحاسبة الدولية في ضبط الممارسات المحاسبية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم

للأوراق المالية، ( الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م )، ص 56

(4) أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، ( بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر، 1984 م)، ص 22

(5) رأفت حسين الحناوي، الرؤية والتوحيد والتنميط في القياس المحاسبي وحاجة الدول النامية، للمعلومات المحاسبية،

(أسبوط: جامعة أسبوط، كلية الدراسات التجارية، المجلة العلمية، العدد 10، 1985 م) ص 7

(6) وليم توماس، إميرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج، كمال الدين الدهراوي، المراجعة بين النظرية

التطبيق، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1989م)، ص 52

(7) أمين السيد أحمد، نظرية المحاسبة من منظور التوافق الدولي، ( القاهرة: الدار الجامعية للنشر، 2005 م )،

(دليل) عام لمساعدة المراجع على تنفيذ مسؤولياته المهنية عند مراجعة القوائم المالية التاريخية، ويشتمل على متطلبات الجودة والكفاءة والحياد ومتطلبات أدلة المراجعة والنقير. <sup>(1)</sup> عُرِّف بأنه إرشادات عامة لتوجيه وترشيد ممارسة مهنة المراجعة الخارجية <sup>(2)</sup> وعُرِّف بأنه تعبير فني متفق عليه عند المراجعين ويحظى بالقبول بينهم في وقت معين، وتُجمَع المعايير تدريجياً لمعالجة معاملات تستحدث مع الزمن. <sup>(3)</sup>

### 1-1-1-3 تعريف المعيار الدولي للمراجعة الخارجية

عُرِّف المعيار الدولي بأنه المعيار الذي تصدره لجنة مهنية متخصصة مكونة من خبراء المهنة، ويلقى ذلك المعيار قبول معظم مجامع ومنظمات المهنة بالعالم <sup>(4)</sup> عُرِّف بأنه نموذج قياس موحد معترف به ومصرَّح باستخدامه من قبل السلطة. <sup>(5)</sup> وعُرِّف بأنه المعيار الذي تصدره لجنة معايير المراجعة الدولية، التي تضم في صفوفها مندوبين لهيئات المراجعة وخبراء المهنة، ويلقى ذلك المعيار قبول معظم مجامع ومنظمات المهنة في الدول المتقدمة وفي الدول النامية معاً. <sup>(6)</sup>

يستنتج الدارس من خلال تعريفات المعيار السابقة أن المعيار تعددت جوانب تعريفه وتطورت زمنياً وصولاً لتعريف المعيار الدولي للمراجعة الخارجية عبر المراحل الآتية:

المرحلة الأولى: في سبعينيات وثمانينيات القرن العشرين عُرِّف على أنه:  
- نموذج لقياس الأداء المهني.

- 
- (1) ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة: محمد الديسبي، مراجعة: أحمد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2008 م)، ص 40
  - (2) مصطفى حميدان حسن، مدى إلتزام مؤسسة المدى الصناعية الإدارية بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية إدارة الأعمال، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2010 م)، ص 15
  - (3) مصطفى حسن بسيوني، إطار ونطاق مسؤولية مراجع الحسابات في ظل معايير المراجعة الدولية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م)، ص 21
  - (4) يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، (غزة: دن، 2002 م)، ص 14
  - (5) محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: دار إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، 2005 م)، ص 268
  - (6) يوسف محمد جربوع، مرجع سابق، ص 14

- هدف مرغوب ونموذج.
- نموذج، لكن تفرضه السلطة سواء كانت حكومية أو مهنية.
- متطلب مهني تصدره هيئة مهنية مستقلة، وأن يكون وصفاً مكتوباً لخطوات كيفية أداء العمل.
- يلزم اتباعه، وحتمية استخلاصه من فروض ومبادئ المهنة حتى يكون متسقاً معها.
- المرحلة الثانية: في التسعينيات من القرن العشرين أُدخل على تعريف المعيار أهمية استصحاب قياس أثر البيئة المحيطة بالمنشأة على قوائمها المالية.
- المرحلة الثالثة: منذ بداية القرن الحادي والعشرين وحتى وقتنا الحاضر استصحت تعريفات المعيار الدولي للمراجعة الخارجية مراعاة الآتي:
  - حاجات الطرف الثالث للمعلومات وأن يتم تبليغه بها.
  - مستجدات البيئة المهنية، والتكنولوجية.
  - متطلبات جودة الأداء، والكفاءة، والحياد.
  - القبول العام.
- تقليل التباينات والاختلافات بين المعايير الوطنية للدول.
- تطوير المعايير الوطنية عبر الهيئات المهنية الدولية، لتصبح معاييراً دولية.
- وبناءً على ما سبق من شرح لتطور تعريفات المعيار الدولي يمكن للباحث أن يُعرّف المعيار الدولي والمعيار الدولي للمراجعة الخارجية بأنهما:
  - أولاً: المعيار الدولي هو حزمة ضوابط وإجراءات متخصصة في مجال المراجعة الخارجية، تصدر عن هيئة تشترك عدة دول في تكوينها، وتصف هذه الحزمة كيفية القيام بمهمة مهنية محددة في فترة زمنية محددة.
  - ثانياً: المعيار الدولي للمراجعة الخارجية:
- هو حزمة أو مجموعة ضوابط وإجراءات المراجعة الخارجية الصادرة عن مجلس معايير المراجعة وخدمات التأكد، والتي تحدد كيفية القيام بعملية مراجعة القوائم المالية وما يتعلق بها، متزامنة مع العمليات المالية، أو بنهاية فترة العمليات المالية، أو بنهاية العام المالي.

- هو المعيار الذي يصدره مجلس معايير المراجعة وخدمات التأكد، ويهدف لإيجاد مستوى مقبول من التوافق والتوحيد في ممارسات مهنة المراجعة الخارجية الحالية والمستقبلية على المستوى الدولي، لتسهيل أداء المهنة، وقياس ومقارنة هذا الأداء المهني بهدف ترقية وتطوير المهنة.

#### 1-1-1-4 خصائص المعايير الدولية للمراجعة الخارجية

تتمثل أهم خصائص المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في الآتي: <sup>(1)</sup>

- الإتساق مع أهداف ومفاهيم وفروض ومبادئ المهنة.
- الملائمة بين الفكر والتطبيق المهني.
- الواقعية واشتقاقها من البيئة المعنية.
- القابلية للفهم.
- الحياد وعدم التحيز لتحقيق هدف معين، أو تغليب مصلحة طرف.
- ويستنتج الدارس مما سبق الخصائص الآتية:
- القبول الدولي العام سواءً على المستوى المهني أو الحكومي، لمنع الازدواج والتضارب بين المتطلبات الوطنية والدولية سواءً كان على مستوى المعايير أو المنظمات أو التشريعات القانونية والأعراف.
- القياس، حيث أن المعايير نماذج معيارية تصف خصائص الأداء الأمثل أو المقبول، أو معاً، وذلك لإيجاد إمكانية لقياس الأداء المعياري مع الأداء الفعلي، ثم تحديد مخرجات هذا القياس سواءً كانت إيجابية أو سلبية، لاتخاذ الإجراء اللازم.
- الإقناع، يأتي من موضوعية الإجراءات ونتائج القياس، فكلما كانت المعايير أقرب للبيئة والواقع تكون أكثر إقناعاً.
- الإختيار، أي عدم وجود إلزام قانوني لتبني المعايير الدولية إلا للمؤسسات التي تكون تحت إشراف هيئة عضو في المنظمة التي أصدرت المعايير الدولية أو تحت إشراف هيئة ترتبط بها باتفاق يلزم ذلك الفرد أو المؤسسة بضرورة تبني المعايير الدولية كشرط من شروط العضوية.

(1) عباس مهدي الشيرازي، نظرية المحاسبة، ( الكويت: ذات السلاسل، 1990م)، ص، ص 121، 122

### 1-1-1-5 أهمية المعايير الدولية للمراجعة الخارجية

- تتمثل أهمية المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في أنها: <sup>(1)</sup>
- تُسهّل عملية المقارنة عبر توحيد أسس القيام بالأداء المهني.
- تُقلّل من تكاليف ووقت أداء المهام، لأنها موجودة مسبقاً.
- تزيد من مستوى الفهم لما يمكن القيام به.
- تمثل دعم منطقي لأنها تحظى بالقبول العام من ممارسي المهنة.

### 1-1-1-6 وظائف المعايير الدولية للمراجعة الخارجية

- تتمثل وظيفة المعيار الدولي في أنه: <sup>(2)</sup>
  - أداة اتصال وشرح توضيح.
  - وسيلة تبليغ إلي كافة الأطراف المعنية.
  - وسيلة للحكم على الأداء المهني.
- ويستنتج الدارس إمكانية إضافة المقارنة كوظيفة للمعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

### 1-1-1-7 المنظمات التي تصدر المعايير الدولية للمراجعة الخارجية

أسفرت مؤتمرات المحاسبة والمراجعة التي كانت نتيجة الضغوط المتزايدة من مستخدمي القوائم المالية ومنظمات دولية وجمعيات وأجهزة حكومية عن تشكيل عدة منظمات تُعنى بإصدار المعايير الدولية وتهيئة المناخ اللازم لتطبيقها، وأهمها هي: الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB)، لجنة ممارسة المراجعة الخارجية الدولية (IAPC). <sup>(3)</sup>

وأهم المنظمات المهنية الدولية المهتمة بإصدار المعايير الدولية للمراجعة الخارجية هي:

### أولاً: الإتحاد الدولي للمحاسبين

(1) محمود أحمد جبريل، دور معايير المحاسبة الدولية في ضبط الممارسات المحاسبية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم

للأوراق المالية، ( الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م )، ص 56

(2) أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، ( بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر، 1984 م)، ص 22

(3) حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، (دمشق: منشورات جامعة دمشق، 2012 م)، ص، ص 124،



تأسس الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) في شهر أكتوبر من عام 1977م، وبلغت عضويته حتى العام 2015 م (175) منظمة محاسبية مهنية من (130) دولة من دول العالم يمثلون حوالي 2840000 عضو في مختلف القطاعات<sup>(1)</sup>. ويتخذ الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) مدينة نيويورك مقراً له، ويهدف إلى تطوير ودعم مهنة المراجعة الخارجية ورفع درجة توحيد ممارسة المهنة. ويتكون الإتحاد من سبع لجان هي اللجنة الدولية لمهنة المراجعة الخارجية، لجنة القطاع العام (الحكومي)، لجنة السلوك، لجنة العضوية، لجنة تقنية المعلومات، لجنة المحاسبة المالية والإدارية، ولجنة التعليم المحاسبي.<sup>(2)</sup>

ثانياً: مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي.

يمثل هذا المجلس هيئة مستقلة يدعمها الإتحاد الدولي للمحاسبين، ويقوم المجلس بوضع معايير المراجعة الدولية، ومراقبتها بما يخدم الصالح العام.<sup>(3)</sup> وللوصول لهدف تطوير مجموعة من المعايير الدولية المقبولة عموماً يعمل المجلس بشكل تعاوني مع واضعي الأنظمة الوطنية، ويقوم بدور قيادي في المشاريع المشتركة معهم، وذلك لزيادة التوافق وتحقيق القبول لمعايير مجلس المراجعة والتأكيد الدولي.<sup>(4)</sup> تتضمن إجراءات عمل المجلس لمهنة المراجعة اختيار مواضيع لدراستها بشكل مفصل من قبل لجنة فرعية تشكل لهذا الغرض، لتهيئة وإعداد مسودة معايير وبيانات المراجعة، بعدها تقوم اللجنة الفرعية بدراسة لخلفية المعلومات وذلك من البيانات أو التوصيات أو الدراسات أو المعايير الصادرة عن الهيئات أو المنظمات الإقليمية أو الهيئات الأخرى. ونتيجة لهذه الدراسة يتم إعداد مسودة أولية لدراستها من قبل مجلس المراجعة والتأكيد الدولي، وفي حالة قبولها، يتم توزيع المسودة الأولية للتعقيب عليها

---

(1) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**, Part I ,(New York: Ifac publications,م 2015),P.4

(2) يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص 22

(3) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**, Part I ,(New York: Ifac publications,م 2017),P.6

(4) يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص 23

من قبل الهيئات الأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين ومن قبل المنظمات الدولية ذات العلاقة.<sup>(1)</sup>

يستنتج الدارس أن وجود المنظمات المهنية الدولية التي تقوم بإصدار المعايير الدولية للمراجعة الخارجية يرجع إلى أهمية وجود هذه المعايير كقاسم مشترك و رابط لقياس نموذجي للأداء المهني بين مختلف دول العالم، وتكثرت الجهود الدولية التي بُذلت منذ بداية القرن العشرين لمحاولة إيجاد مؤسسات مهنية ومعايير دولية في سبعينيات ذات القرن بتكوين الإتحاد الدولي للمحاسبين، وتبدأ إجراءات إصدار المعيار الدولي للمراجعة الخارجية بتكوين مجلس المعايير الدولية للجنة تمهيدية تحدد الموضوع والإطار ثم تضع مسودة مقترحة على مجلس المعايير الدولية ليعدها ويعيدها إلى لجنة لإضافة التعديلات ووضع المسودة النهائية للمعيار وعرضها على مجلس المعايير الدولية للتعديل والموافقة بالنشر، ويستغرق حتى نشره حوالي عشرة أشهر، وتأخذ المعايير أرقاماً متسلسلة.

#### 8-1-1-1 تعريف المراجعة الخارجية

عرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبين القانونيين المراجعة بأنها عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية بموضوعية لتحديد مدى التطابق والتوافق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة.<sup>(2)</sup> عرفت بأنها جمع وتقييم الأدلة عن المعلومات لتحديد مدى التوافق مع المعايير المقررة سلفاً، والتقرير عن ذلك، وأن تُؤدَّى المراجعة عبر شخص كفاء ومستقل<sup>(3)</sup> عرفت بأنها طريقة منظمة للحصول بموضوعية على أدلة وقرائن الإثبات بخصوص ما هو مثبت بالدفاتر والسجلات حول الأهداف الاقتصادية للمشروع وتقييمها للتأكد من درجة التماثل بين ما هو مثبت وهذه الأحداث وفق مقاييس معينة، ونقل النتائج إلى الأطراف المعنية.<sup>(4)</sup>

(1) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**, (New York: Ifac publications, 2010), P.7

(2) وليم توماس، إيميرسون هنكي، مرجع سابق، ص 26

(3) ألفين أرينز، جيمس لوبيك، مرجع سابق، ص 21.

(4) خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2014)، ص 7

عرفت بأنها عملية منهجية ومنظمة للحصول على تقييم موضوعي لأدلة الإثبات المتعلقة بتأكيدات تخص التصرفات والإجراءات الإقتصادية للتأكد من درجة تطابق التأكيدات والمعايير المقررة وتوصيل النتائج للمستخدمين المعينين<sup>(1)</sup>

عرفت بأنها علم إنساني يتفاعل مع متغيرات بيئة الأعمال ويؤثر على سلوك أصحاب المصلحة بالمشروع خاصة المستثمرين متعاملي بورصة الأوراق المالية.<sup>(2)</sup>

عرفت بأنها فحص منتظم من قبل شخص فني محايد للدفاتر والسجلات والمستندات، ثم الحصول على الأدلة والقرائن اللازمة لإبداء الرأي الفني المحايد عن مدي عدالة القوائم المالية وكفاءة الإدارة في استغلال الموارد المتاحة لديها.<sup>(3)</sup>

عرفت بأنها فحص منتظم ومستقل للبيانات والقوائم والسجلات والعمليات والفعالية (المالية وغير المالية) لمنشأة وأن يقوم المراجع الخارجي بجمع وتقييم القرائن والأدلة وإبداء الرأي الفني من خلال تقريره.<sup>(4)</sup>

عرفها مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي بأنها عملية يبدي فيها الممارس استنتاجاً مصمماً لرفع درجة ثقة المستخدمين المقصودين باستثناء الجهة المسؤولة بشأن تقييم أو قياس الموضوعية في المعلومات التي تنجم عن تطبيق المقاييس بهدف تخفيض مخاطر العملية إلى مستوى مقبول في ظل الظروف العادية كأساس إيجابي من التعبير عن استنتاج الممارس.<sup>(5)</sup>

ويمكن للباحث أن يستنتج من التعريفات السابقة أن المراجعة الخارجية:

- 1- عملية منتظمة تحتاج تخطيطاً مسبقاً من قبل المراجعة الخارجية لما سيقوم به.
- 2- عملية منهجية، أي أنها تتم بصورة علمية وفق مبادئ وأسس وإجراءات موضوعية وقابلة للتحقق منها وإمكانية متابعتها.
- 3- تتطلب أدلة وقرائن ملائمة، على أن يقوم بتقييمها موضوعياً.
- 4- تلتزم بتقييم وإبداء الرأي عن الأشياء أو البنود تحت المراجعة والفحص فقط.

(1) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، ( عمان: دار وائل للنشر، 2004م)، ص11.

(2) أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007م)، ص7.

(3) حسين عيد، شحاتة السيد، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007م)،

ص5.

(4) غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية، ( عمان: دار المسيرة للنشر، 2006م ص14

(5) ألفين أرينز، جيمس لوبيك، مرجع سابق، ص22

5- أداة اتصال، وذلك من خلال تقريرها الذي يقوم بإيصال نتائجها للمستفيدين الذين تهمهم تلك النتائج.

6- علم إنساني متطور من خلال تفاعله مع بيئة أعمال متغيرة ومتطورة بسرعة هائلة خاصة في مجال تكنولوجيا المعلومات.

7- تحتوي قدرًا من الذاتية أو التقدير والحكم الشخصي، حيث لا يوجد معيار يحدد القدر اللازم من أدلة الإثبات لاتخاذ قرار إبداء الرأي الفني المحايد في القوائم المالية. مما سبق يمكن للباحث أن يعرف المراجعة الخارجية بأنها علم إنساني يتطور بتطور البيئة العلمية والاجتماعية، ويبنى على معايير محددة يُستَرشدُ بها عند التطبيق العملي، وذلك لتعظيم القيمة المضافة التي يحصل عليها العميل والطرف الثالث نتيجة للثقة التي تضعها المراجعة الخارجية بالقوائم المالية.

### 1-1-1-9 أنواع المراجعة الخارجية

تتعدد وتختلف أنواع المراجعة الخارجية وفقاً للآتي:

أولاً: أنواع المراجعة الخارجية التي قد تتداخل مع بعضها لتكوّن عدد منها صورة واحدة للمراجعة، وتُصنّف المراجعة الخارجية:<sup>(1)</sup>

1- من حيث النطاق:

أ- كاملة تشمل مراجعة كامل الحسابات بالمنشأة.

ب- جزئية تشمل مراجعة عينة فقط، وليس كل الحسابات.

2- من حيث الوقت الذي تتم فيه عملية المراجعة الخارجية:

أ- نهائية وتعني أن تتم عملية المراجعة الخارجية نهاية الفترة المالية، لمرة واحدة بالعام.

ب- مستمرة تعني أن تكون عملية المراجعة الخارجية تُعقَّب كل عملية مالية تتم بالمنشأة.

3- من حيث الهيئة القائمة بالمراجعة الخارجية:

أ- داخلية يقوم بها المراجعة الخارجية الداخلي الذي ينتمي للمنشأة محل المراجعة.

ب- خارجية يقوم بها مراجع من خارج المنشأة ولا يتبع إدارياً للمنشأة.

(1) خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص - ص 11-14.

4- من حيث درجة الإلزام بعملية المراجعة الخارجية وهي نوعان: (1)

أ- إلزامية يُلزم القانونُ الشركات أن تقوم بها.

ب- إختيارية ليست ملزمة قانوناً للمنشأة بل باختيارها القيام بها.

5- من حيث درجة الشمول ومدى مسئولية التنفيذ، وتشمل الآتي: (2)

أ- عادية؛ مراجعة الأداء كإجراء طبيعي لمعرفة سير عمليات المنشأة.

ب- لغرض معين للتحقق من وجود أو عدم وجود خاصية معينة، أو بند معين من بنود القوائم المالية أو للتحقق من الإلتزام.

ثانياً: المراجعة الخارجية غير المتداخلة تتفق على هدف أو غرض المراجعة الخارجية وهي مراجعة خارجية لأغراض أو لأهداف (3):

1- مالية وتعني فحص أنظمة الرقابة الداخلية والبيانات والمستندات والحسابات والدفاتر الخاصة بالمشروع فحصاً انتقادياً منظماً، للخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة تعبير القوائم المالية عن الوضع المالي للمشروع نهاية فترة زمنية معلومة، ومدى عدالة تصوير نتائج أعماله من ربح أو خسارة عن تلك الفترة وهي أكثر أنواع المراجعة شمولاً وتشمل الفحص والتحقق والتقرير، وهي إما المستندية وتركز على نواحي المراجعة الشكلية والموضوعية والقانونية للمستندات المؤيدة للعمليات التجارية بما في ذلك تدقيق ومراجعة البيانات الحسابية المحتواة بتلك المستندات.

2- إدارية تتمثل في مراجعة النواحي الإدارية للمشروع بحيث أن الإدارة تسعى لتحقيق أقصى منفعة بأقل تكلفة وتسمى (بمراجعة الكفاءة الإدارية) سواء كانت تكلفة المشروع الإقتصادية أو البشرية، ويستخدم هذا النوع في إنجلترا والولايات المتحدة الأمريكية وأستراليا، حيث يُلزمون المراجع الخارجي بإعطاء رأي فني محايد ومستقل حول كفاءة إدارة المشروع.

(1) ألفين أرينز، جيمس لوبيك،، مرجع سابق، ص21.

(2) خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، مرجع سابق، ص 14.

(3) خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، مرجع سابق، ص- ص 38-41.

3- الفعالية وتعني تحقق المراجعة الخارجية من أن أهداف الشركة المخطط لها قد تحققت فعلاً، مع استصحاب أن هدف المراجعة ليس تصيُّد الأخطاء بل تحسين الأداء وتحقيق الأهداف بفعالية.

4- قانونية (الإلتزام) ويقصد بها تأكد المراجعة الخارجية من تطبيق المنشأة أو الشركة أو المؤسسة للنصوص القانونية والأنظمة المالية واللوائح الإدارية المُصدرة من السلطة التشريعية أو التنفيذية، وكذلك التزامها بلوائحها الرقابية الداخلية، مثل التي تقوم بها دواوين الحكومة، ومؤسساتها وهيئاتها.

5- إجتماعية إن تعظيم الربح هو الهدف الأساس لوجود واستمرارية أي منشأة أو شركة أو مؤسسة، لكن هناك أهداف أخرى تشاركه مثل تحقيق الرفاهية للمجتمع الذي تعمل فيه المنشأة كهدف اجتماعي، وهنا يكون دور المراجعة التأكيد من قيام هذه المنشأة بتحقيق هذا الهدف، مع وجود صعوبة في القيام بعملية المراجعة الاجتماعية.

ثالثاً: أنواع المراجعة الخارجية بالاستناد لمحل المراجعة الخارجية والتشغيل والإلتزام، وهي المراجعة الخارجية لما يأتي: (1)

1- القوائم المالية تُجرى مراجعة القوائم المالية لتحديد ما إذا كانت القوائم المالية الشاملة تتفق مع معايير محددة، وتتمثل تلك المعايير في مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، كما أنه يمكن مراجعة القوائم المعدة وفقاً للأساس النقدي أو أيّ أساس آخر يناسب المنشأة، وتشمل القوائم المالية عموماً قائمة المركز المالي والدخل والتدفقات النقدية والملاحظات المرفقة.

2- المراجعة التشغيلية وتمثل فحص كل الإجراءات التشغيلية بالمنظمة، بهدف تقييم كلاً من الكفاءة والفعالية ثم رفع توصيات للإدارة لتحسين التشغيل، ومثال مراجعة التشغيل، تقييم مدى كفاءة ودقة حساب الأجور بنظام جديد للأجور يتم تشغيله عبر الحاسب الآلي.

3- الإلتزام تهدف إلى تحديد ما إذا كان العميل قد التزم بإجراءات وقواعد محددة موضوعة من قبل السلطة وتشمل نوعان:

(1) ألفين أرينز، جيمس لوبيك، مرجع سابق، ص، ص 23، 24 .

أ- الإلتزام في منشأة خاصة؛ ترمي لتحديد ما إذا كان المحاسبون يتبعون الإجراءات الموضوعية من قبل المراقب المالي بالشركة، وفحص الأجرور لتحديد مدى الإلتزام لقوانين الحد الأدنى للأجرور أو فحص اتفاقيات قروضه البنوك وغيرهم، للتأكد من الإلتزام القانوني للشركة.

ب- الإلتزام في وحدة حكومية؛ تتمثل في التأكد من تنفيذ القواعد التنظيمية المحددة بواسطة سلطة الحكومة العليا.

### 1-1-1-10 أهمية المراجعة الخارجية

تتمثل أهمية المراجعة الخارجية في كونها وسيلة وليست غاية، وتهدف هذه الوسيلة إلى خدمة عدة طوائف تستخدم القوائم المالية.<sup>(1)</sup> وتعتبر الإدارة هي المسؤولة عن إعداد وعرض القوائم المالية، أما المراجعة الخارجية فهي مسؤولة عن زيادة درجة الثقة في تلك القوائم، حيث تزيد أو تعزز المراجعة الخارجية مصداقية وقيمة ومنفعة المعلومات المالية المنشورة بالقوائم المالية، حيث أن نشأة المراجعة كانت استجابة للحاجة للفحص الحيادي للبيانات المالية، وأن أهداف مُعدّي القوائم المالية، تختلف أو تتعارض مع أهداف مستخدميها، ولذا يجب دخول طرف ثالث محايد يقوم بمراجعة تلك المعلومات وتقديمها للمستخدمين بصورة تطمئنهم حتى يستخدمونها في اتخاذ قراراتهم المالية المستقبلية، فولدت مهنة المراجعة الخارجية ويمكن تلخيص أهمية المراجعة الخارجية في الآتي:<sup>(2)</sup>

1- تعقد بيئة التشغيل.

2- تخفيض مخاطر الأعمال.

3- صعوبة التوصل إلى المعلومات موثوقة.

4- التحيز والدوافع الشخصية لمُعدّي المعلومات.

5- الحجم الكبير للبيانات وعمليات التبادل.

ومما سبق يستنتج الدارس بأن الهدف الرئيس للمراجعة الخارجية هو إبداء رأي فني محايد في القوائم المالية والذي يمثل مُحصّلة إجراءات طويلة استقرائية وأحكام منطقية،

(1) خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، مرجع سابق، ص، ص 31، 32.

(2) وليم توماس، إميرسون هنكي، مرجع سابق، ص- ص 28 - 30.

بغرض تكوين رأي المراجع الخارجي حول القوائم المالية، وتمثل هذه الأهداف مرشد تطبيقي لمعايير المراجعة الخارجية، وتتوقف إجراءات المراجعة الخارجية على الهدف منها، أي أن الأهداف تمثل نقطة الوصل بين معايير المراجعة والإجراءات.

## 1-1-2 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجع

### 1-2-1-1 نطاق المعيار:

يتناول هذا المعيار المسؤوليات العامة للمراجع المستقل عند القيام بمراجعة القوائم المالية، طبقاً لمعايير المراجعة، وعلى وجه التحديد يضع الأهداف العامة للمراجع الخارجي ويوضح طبيعة ونطاق المراجعة التي صُممت لتُمكن المراجع الخارجي من تحقيق هذه الأهداف. كما يوضح هذا المعيار نطاق واختصاص وهيكل معايير المراجعة، ويتضمن متطلبات تحديد المسؤوليات العامة للمراجع المستقل المعمول بها في جميع عمليات المراجعة، بما في ذلك الالتزام بمعايير المراجعة. (1)

### 1-2-1-1 الأهداف العامة للمراجع الخارجي:

تتمثل الأهداف العامة للمراجع الخارجي عند القيام بمراجعة القوائم المالية فيما يلي: (2)  
أ- الحصول على تأكيد معقول بشأن خلو القوائم المالية - ككل - من أي تحريف جوهري، سواء بسبب غش، أو خطأ، ومن ثم تمكين المراجع من إبداء رأيه بشأن ما إذا كانت القوائم المالية قد تم إعدادها جوهرياً طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به.  
ب- إعداد تقرير عن القوائم المالية، والإبلاغ حسبما تتطلبه معايير المراجعة، بما يتفق مع النتائج التي توصل إليها المراجع.

### 1-2-1-3 المتطلبات

#### 1-3-2-1-1 المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بمراجعة القوائم المالية

يجب على المراجع الالتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بارتباطات مراجعة القوائم المالية، بما في ذلك، ذات الصلة بالاستقلال، وتتمثل في: (3)

#### أ- نزعة الشك المهني:

(1) International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 200) , Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements**,2017,P82

(2) هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعملية، (عمان: دار وائل للنشر، 2006)، ص 34

(3) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، ج 1، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007 م)، ص 140



يجب على المراجع تخطيط وتنفيذ المراجعة بنزعة شك مهني، مدركاً بأنه ربما توجد الظروف التي تتسبب في قوائم مالية محرقة جوهرياً.

#### ب- الحكم المهني:

يجب على المراجع ممارسة الحكم المهني عند تخطيط وتنفيذ مراجعة القوائم المالية.

#### 1-1-2-3-2 كفاية أدلة المراجعة المناسبة وخطر المراجعة:

للحصول على تأكيد معقول، يجب على المراجع الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، لتخفيض خطر المراجعة إلى مستوى منخفض بشكل مقبول، ومن ثم، تمكين المراجع من التوصل إلى استنتاجات معقولة يستند إليها عند إبداء رأيه.<sup>(1)</sup>

#### 1-1-2-3-3 القيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة:

الالتزام بمعايير المراجعة الدولية ذات الصلة بعملية المراجعة:<sup>(2)</sup>

أ- يجب على المراجع الالتزام بجميع معايير المراجعة ذات الصلة بالمراجعة، ويكون المعيار ذا صلة بالمراجعة، عندما يكون ساري المفعول، وتكون الظروف التي يتناولها المعيار قائمة.

ب- يجب أن يكون لدى المراجع فهم لنص المعيار بكامله، بما في ذلك، التطبيق والمواد التفسيرية الأخرى، من أجل فهم أهدافه وتطبيق متطلباته بالشكل الملائم .

ج- يجب ألا يشير المراجع إلى أنه التزم بمعايير المراجعة في تقريره، ما لم يكن قد التزم بمتطلبات هذا المعيار وجميع معايير المراجعة الأخرى ذات الصلة بالمراجعة.

#### 1-1-2-3-4 المسؤوليات:

قد يحدد نظام، أو لائحة مسؤوليات الإدارة و- إذا لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة فيما يتعلق بالتقرير المالي ومع ذلك، قد يختلف مدى هذه المسؤوليات، أو الطريقة التي حددت بها، أو تختلف بين الدول وبعضها وعلى الرغم من هذه الاختلافات، تتم عملية

(1) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، (عمان: منشورات المجمع، 2010 م)، ص 78

(2) Financial Reporting Council, International Standard on Auditing (ISA 200), Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements, (London: FRC Corporate, 2018), P18

المراجعة، طبقاً لمعايير المراجعة على افتراض أساس بأن الإدارة و- إذا لزم الأمر-  
المكلفين بالحوكمة تدرك بأن عليها المسؤوليات التالية:<sup>(1)</sup>  
أ- إعداد القوائم المالية، طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به، بما في ذلك - كلما  
كان ملائماً - العرض العادل لها.  
ب- تبني الرقابة الداخلية، وفقاً لما تراه الإدارة و- إذا لزم الأمر - المكلفون  
بالحوكمة، التي يُمكن من إعداد قوائم مالية خالية من تحريف جوهري، سواء بسبب  
غش، أو  
ج- تمكين المراجع مما يأتي:<sup>(2)</sup>

- الوصول إلى جميع المعلومات التي ترى الإدارة و- إذا لزم الأمر - المكلفون  
بالحوكمة أنها ذات صلة بإعداد القوائم المالية، مثل: السجلات والوثائق وغيرها.  
- الوصول إلى المعلومات الإضافية التي قد يطلبها المراجع من الإدارة و- إذا لزم  
الأمر - المكلفون بالحوكمة لغرض المراجعة.  
- وصول غير مقيد إلى أشخاص يعملون داخل المنشأة، يرى المراجع ضرورة  
الحصول على أدلة مراجعة منهم يتطلب إعداد القوائم المالية بواسطة الإدارة و- إذا  
لزم الأمر - المكلفين بالحوكمة:<sup>(3)</sup>

• تحديد إطار التقرير المالي المعمول به، في نصوص الأنظمة، أو اللوائح ذات العلاقة  
إعداد القوائم المالية، طبقاً لهذا الإطار يتم إعداد القوائم المالية، طبقاً لإطار التقرير  
المالي المصمم ليُلبي:

• الاحتياجات من المعلومات المالية لقطاع عريض من المستخدمين، (ويُعد هذا "الهدف  
العام للقوائم المالية.") أو

• الاحتياجات من المعلومات المالية لمستخدمين محددين (ويُعد هذا الهدف الخاص  
للقوائم المالية) يشمل إطار التقرير المالي المعمول به - عادةً - معايير إعداد التقرير

(1) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل  
والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة، (الرياض: منشورات الهيئة، 2017 م)، ص 10

(2) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى  
والخدمات ذات العلاقة، مرجع سابق، ص 80

(3) International Federation of Accountants, (ISA 200), 2015, P87

المالي، التي أعدتها منظمات معترف بها، أو مصرح لها بوضع المعايير، أو المتطلبات القانونية، أو التنظيمية وفي بعض الحالات، يشتمل إطار التقرير المالي على كل من معايير التقرير المالي التي أعدتها منظمات معترف بها، أو مصرح لها بوضع المعايير والمتطلبات القانونية، أو التنظيمية، وقد توفر المصادر الأخرى، التوجيه بشأن تطبيق إطار التقرير المالي المعمول به، وقد تشمل هذه المصادر الأخرى:

- البيئة القانونية والأخلاقية، بما في ذلك، الأنظمة واللوائح، وقرارات المحاكم. تحدد متطلبات إطار التقرير المالي المعمول به شكل ومحتوى القوائم المالية، وعلى الرغم من أنه لا يحدد كيفية المحاسبة، أو الإفصاح عن جميع المعاملات، أو الأحداث، إلا أنه - عادةً - يُجسد المبادئ العريضة الكافية، التي يمكن أن تُستخدم كأساس لتطوير وتطبيق السياسات المحاسبية التي تتسق مع المفاهيم التي تحكم متطلبات الإطار.
- التأكد من كفاية وصلاحيّة أدلة المراجعة.

#### 1-1-2-3-5 المتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة بمراجعة القوائم المالية

يخضع المراجع للمتطلبات الأخلاقية الملائمة - بما في ذلك الخاصة بالاستقلال - ذات العلاقة بارتباطات مراجعة القوائم المالية، وتشمل قواعد آداب وسلوك المهنة الصادرة عن مجلس معايير آداب وسلوك المهنة للمحاسبين المهنيين، ( IESBA Code ) والمتعلقة بمراجعة القوائم المالية، مع المتطلبات الوطنية الأكثر تقييداً، ويحدد قواعد آداب وسلوك المهنة الصادرة عن مجلس معايير آداب وسلوك المهنة للمحاسبين المهنيين المبادئ الأساس للأخلاقيات المهنية ذات الصلة بالمراجع عند القيام بمراجعة القوائم المالية وهي<sup>(1)</sup>

أ- النزاهة.

ب- الموضوعية.

ج- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة.

د- السرية.

هـ- السلوك المهني.

(1) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، ج 1، مرجع سابق، ص 140

## المبحث الثاني

### المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية

#### 1-2-1 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية

##### 1-1-2-1 نطاق المعيار 300 ISA Scope of this

يتناول نطاق المعيار مسئولية المراجع الخارجي عند تخطيط مراجعة القوائم المالية، وقد تمت صياغة هذا المعيار في سياق العمليات المتكررة، كما تم بشكل منفصل تحديد الإعتبارات الإضافية في إرتباطات المراجعة التي تتم لأول مرة.<sup>(1)</sup>، ويكون هدف المراجع هو أن يخطط للمراجعة من أجل تنفيذها بطريقة فعالة.<sup>(2)</sup>

##### 1-2-1-2 دور التخطيط وتوقيته

يتضمن التخطيط للمراجعة وضع الإستراتيجية العامة للإرتباط وتطوير خطة المراجعة، ويُفيد التخطيط الكافي مراجعة القوائم المالية بعدة طرق، بما في ذلك مساعدة المراجع فيما يأتي:<sup>(3)</sup>

- بذل عناية مناسبة بالجوانب المهمة للمراجعة.
- التعرف على المشاكل المحتملة، وحلها في الوقت المناسب بحسب الحال.
- تنظيم وإدارة ارتباط المراجعة بصورة صحيحة، ليتم تنفيذه بطريقة فعالة وكفاءة.
- اختيار أعضاء فريق ارتباط، تتوفر فيهم مستويات القدرات والكفاءة، للإستجابة للمخاطر المتوقعة والتوزيع السليم للعمل بينهم.
- تسهيل التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الإرتباط، وفحص عملهم.
- تنسيق العمل الذي أنجزه مراجعو المكونات والخبراء.

##### 1-2-1-3 متطلبات التخطيط

##### 1-3-1-2 إشتراك الأعضاء الرئيسيين لفريق الإرتباط :

يجب أن يشارك كلاً من الشريك المسئول عن الإرتباط، والأعضاء الرئيسيين الآخرين بفريق الإرتباط في التخطيط للمراجعة، والمشاركة في المناقشة بين أعضاء الفريق<sup>(4)</sup>

(1) International Federation of Accountants, **International Standard On Auditing (ISA 300) Planning An Audit Of Financial Statements**, (New York: Ifac Publications, (م 2017), p268

(2) طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة، ج 3، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007 م)، ص 667

(3) International Federation of Accountants, **(ISA 300), Op.Cit**, p275

(4) جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، (القاهرة، منشورات الجمعية، 2017)، ص 6

## 2-3-1-2-1 الأنشطة المبدئية للإرتباط

- يجب أن يقوم المراجع بالأنشطة التالية في بداية ارتباط المراجعة الجاري: (1)
- أداء إجراءات يقتضيها معيار المراجعة (220) فيما يتعلق باستمرار العلاقة مع العميل وارتباط المراجعة المحدد.
- تقويم الإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية ذات العلاقة ، بما في ذلك الإستقلال، طبقاً لمعيار المراجعة (220).
- تكوين فهم لشروط الإرتباط، كما يقتضيه معيار المراجعة (210).

## 3-3-1-2-1 أنشطة التخطيط

- يجب على المراجع وضع استراتيجية عامة للمراجعة، تحدد نطاق وتوقيت واتجاه المراجعة وترشد في تطوير خطة المراجعة، ويجب على المراجع عند وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة أن: (2)
- يتعرف على خصائص الإرتباط الذي تحدد نطاقه.
- يتحقق من أهداف تقرير الإرتباط لتخطيط توقيت المراجعة، وطبيعة الإتصالات المطلوبة.
- يأخذ في الحسبان العوامل التي تعد- طبقاً للحكم المهني للمراجع - مهمة في توجيه جهود فريق الإرتباط.
- يأخذ في الحسبان نتائج الأنشطة المبدئية للإرتباط، و- بحسب الحال-مدى ملائمة المعرفة المكتسبة من إرتباطات أخرى تم تنفيذها للمنشأة من قبل الشريك المسئول عن الإرتباط.
- يتحقق من طبيعة، وتوقيت، وقدر الموارد المطلوبة لتنفيذ الإرتباط.
- يجب أن يطور المراجع خطة مراجعة تتضمن وصفاً ل:
- طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر وفقاً للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315).

(1) International Federation of Accountants, International Federation of Accountants, (ISA 300), Op.Cit,p259

(2) حسين القاضي، حسين دحدوح، أساسيات التدقيق في ظل المعايير الأمريكية والدولية، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر، 2004 م)، ص 215

- طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات المراجعة الإضافية المخططة عند مستوى الإقرار، كما هو محدد بموجب المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315).
- إجراءات المراجعة الأخرى المخططة المطلوب تنفيذها لكي يتوافق الارتباط مع معايير المراجعة.

كما يجب على المراجع أن يُحدِّث ويغيّر الإستراتيجية العامة للمراجعة وخطة المراجعة خلال مسار المراجعة، وأن يخطط لطبيعة وتوقيت ومدى التوجيه والإشراف على أعضاء فريق الارتباط وفحص أعمالهم.

#### 1-2-3-4 التوثيق

يجب على المراجع أن يضمن في توثيق المراجعة الآتي: <sup>(1)</sup>

- الإستراتيجية العامة للمراجعة.
- خطة المراجعة.
- أي تغييرات مهمة على الإستراتيجية العامة للمراجعة، أو خطة المراجعة تحدث خلال ارتباط المراجعة، وأسباب مثل تلك التغييرات. <sup>(2)</sup>

**1-2-2-2 معيار المراجعة الخارجية الدولي (ISA 315) التعرف علي مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة**

1-2-2-1 نطاق المعيار: يتناول هذا المعيار مسؤولية المراجع بشأن التعرف علي مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة. <sup>(3)</sup>

1-2-2-2 الهدف من معيار المراجعة (ISA 315) علي مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها هو التعرف علي مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها سواء كان بسبب غش أو خطأ عند مستوى القائمة المالية ومستوى الإقرار من خلال فهم المنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة

(1) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية،

مرجع سابق، ص 4

(2) Financial Reporting Council, INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA 300) PLANNING AN AUDIT OF FINANCIAL STATEMENTS, Op.cit, P 3

(3) IFAC, ISQCs, Part I, 2015, Op.cit, P.274

الداخلية للمنشأة ومن ثم توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدره للتحريف الجوهرى.<sup>(1)</sup>

1-2-2-3 المتطلبات:

تتمثل إجراءات تقدير الخطر والأنشطة ذات العلاقة في الآتي:<sup>(2)</sup>

أ- يجب على المراجع أداء إجراءات تقدير الخطر لتوفير أساس للتعرف على مخاطر التحريف وتقديرها عند مستوى القائمة المالية ومستوى الإقرار ومع ذلك لا توفر إجراءات تقدير الخطر في حد ذاتها ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة التي تعد الأساس في رأي المراجع.

ب- يجب أن تتضمن إجراءات تقدير الخطر ما يأتي:

ب-1 الإستفسارات من الإدارة ووظيفة المراجعة الداخلية المناسبين (إن كانت الوظيفة موجودة) ومن آخرين داخل المنشأة والذين هم (في حكم المراجع) قد يملكون معلومات من المحتمل أن تساعد في التعرف على مخاطر تحريف جوهرى بسبب غش أو خطأ.

ب-2 الإجراءات التحليلية: تتضمن الإجراءات لتقدير مخاطر المعلومات المالية وغير المالية التي قد تساعد في تقدير مخاطر التحريف الجوهرى بغرض توفير أساس لتصميم وتنفيذ الإستجابات للمخاطر المقدره مثلاً العلاقة بين المبيعات والمساحة المخصصة للبيع بالقدم المربع أو حجم السلع المباعة وتساعد الإجراءات التحليلية في التعرف على وجود معاملات غير مألوفة أو أحداث ومبالغ ومعدلات واتجاهات قد تشير إلى أمور لها انعكاسات بالنسبة للمراجعة وقد تساعد العلاقات غير العادية أو غير المتوقعة المراجع في التعرف على التحريف الجوهرى وخاصة التحريف الجوهرى بسبب غش.

ب-3 الملاحظة والتقصي: قد تدعم الملاحظة والتقصي الإستفسار من الإدارة وآخرين وتوفر معلومات حول المنشأة وبيئتها وأمثلة إجراءات المراجعة بالملاحظة:<sup>(3)</sup>

(1) أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2008 م)، صص 115-119.

(2) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المراجعة الدولية (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم بيئة المنشأة، مرجع سابق، ص 4

(3) IFAC, ISQCs, PART I, 2012, Op.cit,P.267

- عمليات المنشأة.

- الوثائق (خطط واستراتيجيات المنشأة) والسجلات وأدلة إجراءات الرقابة الداخلية.

- التقارير التي تعدها الإدارة (مثل تقارير الإدارة ربع السنوية والقوائم المالية الأولية) والمكلفين بالحوكمة (مثل محاضر اجتماعات مجلس الإدارة).

- مقر المنشأة ومرافق المصنع.

ج- يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان ما إذا كانت المعلومات التي تم الحصول عليها عند قبول المراجع للعميل أو الإستمرار في العملية ذات صلة للتعرف على مخاطر تحريف جوهرية.

د- عندما يعتزم المراجع استخدام المعلومات التي تم الحصول عليها من خبرته السابقة مع المنشأة ومن إجراءات المراجعة المنفذة في عمليات مراجعة سابقة يجب عليه أن يحدد إذا كان هناك تغييرات حدثت منذ المراجعة السابقة قد تؤثر على مدى ملاءمتها للمراجعة الجارية.

1-2-2-3 الفهم المطلوب للمنشأة وبيئتها بما في ذلك الرقابة الداخلية للمنشأة

1-2-2-3-1 المنشأة وبيئتها:

يجب أن يحصل المراجع على فهم لما يأتي: <sup>(1)</sup>

أ- الصناعة اللوائح العوامل الخارجية الأخرى ذات الصلة بما في ذلك إطار التقرير المالي المعمول به.

ب- طبيعة المنشأة بما في ذلك:

- عملياتها.

- هياكل الملكية والحوكمة بها.

- أنواع الاستثمارات التي تقوم بها المنشأة وتخطط للقيام بها بما في ذلك الاستثمارات في المنشآت ذات الغرض الخاص.

- الهيكل التنظيمي للمنشأة وطريقة تمويلها.

وذلك لتمكين المراجع من فهم فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات المتوقعة في القوائم المالية.

(1) ACCA, *Understanding a client's business and environment*, (london: ACCA Publications, 2009), p 11



ج- اختيار المنشأة للسياسات المحاسبية وتطبيقها بما في ذلك أسباب التغيير فيها ويجب أن يُقوم المراجع ما إذا كانت السياسات المحاسبية للمنشأة مناسبة لأعمالها وتتسق مع الإطار المالي المعمول به والسياسات المحاسبية المستخدمة في الصناعة ذات الصلة.

د- أهداف واستراتيجيات المنشأة ومخاطر الأعمال المرتبطة بذلك والتي قد تؤدي إلى مخاطر تحريف جوهري.

ه- قياس وفحص الأداء المالي للمنشأة.

1-2-2-3-2 الرقابة الداخلية للمنشأة: يجب أن تتضمن الآتي: (1)

أولاً: يجب على المراجع أن يحصل على فهم للرقابة الداخلية ذات الصلة بالمراجعة وعلى الرغم من أن معظم أدوات الرقابة ذات صلة بالمراجعة تكون على الأرجح ذات علاقة بالتقرير المالي فإن جميع أدوات الرقابة ذات العلاقة بالتقرير المالي ليست في مجملها ذات صلة بالمراجعة. ويعود الأمر إلى الحكم المهني للمراجع لتجديد ما إذا كان عنصر الرقابة منفرداً أو بالإشتراك مع عناصر أخرى ذات صلة بالمراجعة.

ثانياً: طبيعة ومدى فهم أدوات الرقابة ذات الصلة: عند الحصول على فهم لأدوات الرقابة ذات الصلة بالمراجعة يجب على المراجع أن يُقوِّم تصميم تلك الأدوات الرقابية ويحدد ما إذا كان قد تم تطبيقها من خلال تنفيذ الإجراءات بالإضافة إلى الإستفسار من موظفي المنشأة، وتتضمن عملية تقويم تصميم الرقابة الأخذ في الحسبان ما إذا كانت أداة الرقابة بمفردها أو بجمعها مع أدوات الرقابة أخرى قادرة وبشكل فعال على منع أو اكتشاف وتصحيح التحريفات الجوهرية، فالتصميم غير المناسب للرقابة يؤدي إلى وجود قصور مهم في الرقابة الداخلية.

ثالثاً: إجراءات تقدير المخاطر للحصول على أدلة مراجعة بشأن تصميم وتطبيق أدوات رقابة ذات صلة بالمراجعة ما يلي: (2)

أ- الإستفسار من موظفي المنشأة.

ب- ملاحظة تطبيق أدوات رقابية معينة.

(1) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المراجعة الدولية (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقديرها من خلال فهم بيئة المنشأة، مرجع سابق، ص 5

(2) ACCA, Understanding a client's business and environment, Op.cit, p 12

ج- التقصي عن الوثائق والتقارير .

د- تتبع المعاملات من خلال نظم المعلومات ذات الصلة بالتقرير المالي .

ومع ذلك فإن الإستفسار بمفرده لا يكفي لمثل تلك الأغراض .

رابعاً: فعالية أدوات الرقابة: إن الحصول على فهم لأدوات الرقابة بالمنشأة لا يُعد كافياً لاختبار فعالية التشغيل للأداة ما لم يكن هناك بعض من التشغيل الآلي والذي يساعد على التشغيل المتسق لأدوات الرقابة .

1-2-2-3 مكونات الرقابة الداخلية: تتمثل في الآتي: (1)

أولاً: بيئة الرقابة: يجب أن يحصل المراجع على فهم لبيئة الرقابة وكجزء من الحصول على هذا الفهم يجب علي المراجع أن يُقوّم ما إذا:  
أ- قامت الإدارة في ظل إشراف المكلفين بالحوكمة بإيجاد ثقافة الأمانة والسلوك الأخلاقي والمحافظة عليها .

ب- كانت قوة عناصر بيئة الرقابة مجتمعة توفر أساساً مناسباً لمكونات الرقابة الداخلية الأخرى وما إذا لم تتقوض تلك المكونات الأخرى بأوجه القصور في بيئة الرقابة .  
ثانياً: آلية المنشأة لتقدير الخطر: يجب على المراجع الحصول على فهم عما إذا كان لدى المنشأة آلية لـ:

أ- التعرف على مخاطر الأعمال ذات الصلة بأهداف التقرير المالي .

ب- تقدير أهمية المخاطر .

ج- تقدير لاحتمالية حدوثها .

د- اتخاذ قرارات للعمل على مواجهة تلك المخاطر .

ثالثاً: نظام المعلومات ذو الصلة بالتقرير المالي والإتصال بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة: يجب على المراجع الحصول على فهم لنظام المعلومات بالتقرير المالي والإتصال بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة بما في ذلك المجالات التالية: (2)

أ- فئات المعاملات التي تتضمنها عمليات المنشأة المهمة للقوائم المالية .

(1) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، مرجع سابق، ص ص 266، 267

(2) IFAC, I SQCs, Op.cit , 2015,P 270

ب- الإجراءات في كل من نظم تقنية المعلومات والنظم اليدوية التي تم بها إنشاء المعاملات وتسجيلها ومعالجتها وتصحيحها عند الضرورة ونقلها إلى الأستاذ العام والتقرير عنها في القوائم المالية.

ج- السجلات المحاسبية ذات العلاقة والمعلومات المؤيدة والحسابات المحددة في القوائم المالية التي تستخدم في إنشاء وتسجيل ومعالجة والتقرير عن المعاملات. ويتضمن ذلك تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية نقل المعلومات إلى الأستاذ العام وهذه السجلات قد تكون يدوية أو في شكل إلكتروني.

د- كيف يستوعب نظام المعلومات الأحداث والظروف بخلاف المعاملات المهمة للقوائم المالية.

هـ- آلية التقرير المالي المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والإفصاحات.

و- أدوات الرقابة المحيطة بقيود اليومية بما في ذلك قيود اليومية غير العادية المستخدمة لتسجيل المعاملات غير المتكررة وغير العادية أو التعديلات. ويجب علي المراجع أن يفهم كيف تُبلِّغ المنشأة الأدوار والمسؤوليات والأمور المهمة ذات العلاقة بالتقرير المالي بما في ذلك: (1)

أ- الإتصالات بين الإدارة والمكلفين بالحوكمة.

ب- الإتصالات الخارجية مثل: الإتصالات مع السلطات التنظيمية.

1-2-2-4 التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها:

يجب على المراجع أن يتعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها عند مستوى القائمة المالية ومستوى الإقرار لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات وإفصاحات وذلك لتوفير أساس لتصميم وتنفيذ إجراءات مراجعة إضافية.

1-2-2-4-1 الإعتبارات اللازمة للمراجع للتعرف على مخاطر التحريف وتقديرها:

تتمثل هذه الإعتبارات في الآتي: (2)

(1) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، مرجع سابق، ص 269

(2) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المراجعة الدولي (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم بيئة المنشأة، مرجع سابق، ص 8

أ- التعرف على المخاطر خلال عملية الحصول على فهم للمنشأة وبيئتها بما في ذلك أدوات الرقابة ذات الصلة والمتعلقة بتلك المخاطر من خلال المراعاة فئات المعاملات وأرصدة الحسابات والإفصاحات في القوائم المالية.

ب- تقدير المخاطر المتعارف عليها ويُقوّم ما إذا كانت ترتبط على نطاق واسع بالقوائم المالية ككل ومن المحتمل أن تؤثر على العديد من القرارات.

ج- ربط المخاطر المتعارف عليها بما يمكن أن يحدث من أخطاء عند مستوى الإقرار أخذاً في الاعتبار أدوات الرقابة ذات الصلة التي ينوي المراجع اختبارها.

د- أن يأخذ في الحسبان احتمال حدوث تحريف بما في ذلك إمكانية حدوث تحريفات متعددة وما إذا كان التحريف المحتمل من الحجم الذي قد ينتج عنه تحريف جوهري.

1-2-2-4-2 المخاطر التي تتطلب اعتبارات خاصة للمراجعة:

تتمثل فيما يأتي: <sup>(1)</sup>

أولاً: يجب على المراجع أن يحدد ما إذا كان أي من تلك المخاطر المتعارف عليها تعد في حكم المراجع خطراً مهماً وعند ممارسة هذا الحكم يجب علي المراجع أن يستبعد تأثيرات الأدوات الرقابية المتعارف عليها ذات العلاقة بالخطر.

ثانياً: الإعتبارات اللازمة للمراجع ليمارس الحكم حول ما هي المخاطر المهمة: <sup>(2)</sup>

أ- ما إذا كان الخطر يُعدّ خطراً.

ب- ما إذا كان الخطر يتعلق بتطورات مهمة حدثت مؤخراً سواء كانت اقتصادية أو محاسبية أو تطورات أخرى ومن ثم تتطلب اهتماماً خاصاً.

ج- مدى تعقد المعاملات.

د- ما إذا كان الخطر يتضمن معاملات مهمة مع أطراف ذات علاقة.

هـ- درجة عدم الموضوعية في قياس المعلومات المالية ذات العلاقة بالخطر خاصة تلك المقاييس التي تتضمن مجالاً واسعاً من عدم التأكد في القياس.

(1) جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، مرجع سابق، ص 270

(2) Financial Reporting Council, INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA 300) Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement, (London: FRC Corporate, 2018), P 7

و- ما إذا كان الخطر يتضمن معاملات مهمة تقع خارج نطاق العمل العادي للمنشأة أو غير ذلك مما يبدو أنه غير عادي.

ثالثاً: إذا حدد المراجع وجود خطر مهم يجب عليه أن يحصل على فهم للأدوات الرقابية بالمنشأة بما في ذلك أنشطة الرقابة ذات الصلة بذلك الخطر.  
1-2-2-5 التوثيق:

يجب على المراجع أن يُضمّن في توثيق المراجعة الآتي: <sup>(1)</sup>

أ- المناقشة بين فريق الارتباط والقرارات المهمة التي تم التوصل إليها.

ب- العناصر الأساس للفهم الذي تم الحصول عليه فيما يتعلق بكل جوانب المنشأة وبيئتها وكل مكونات الرقابة الداخلية ومصادر المعلومات التي تم الحصول على هذا الفهم منها إجراءات تقدير الخطر المنفذة.

ج- مخاطر التحريف الجوهرى المتعرف عليها والمقدرة عند مستوى القوائم المالية ومستوى الإقرار.

د- المخاطر المتعرف عليها وأدوات الرقابة ذات العلاقة التي حصل المراجع على فهم بشأنها.

---

(1) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المراجعة الدولي (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم بيئة المنشأة، مرجع سابق، ص 12

### المبحث الثالث

## المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة

### 1-1-3-1 نطاق المعيار:

يشمل نطاق وأهداف المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة الآتي: (1)

### 1-1-3-1 نطاق المعيار:

يتناول هذا المعيار مسئولية المراجع بشأن تصميم وتطبيق الإستجابات لمخاطر التحريف الجوهرية المتعرف عليها والمقدرة بمعرفة المراجع عند مراجعة القوائم المالية طبقاً لمعيار المراجعة الدولي (ISA 315).

### 1-1-3-1 الهدف من المعيار:

هدف المراجع هو الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن المخاطر المقدرة للمقدرة للتحريف الجوهرية، من خلال تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لتلك المخاطر.

### 1-1-3-3 المتطلبات:

#### 1-1-3-3-1 الإستجابات الشاملة:

يجب على المراجع أن يُصمم ويُطبق استجابات شاملة لمواجهة المخاطر المقدرة لتحريف جوهرية عند مستوى القائمة المالية. (2)

#### 1-1-3-3-2 إجراءات المراجعة إستجابة للمخاطر المقدرة لتحريف جوهرية عند مستوى الإقرار

يجب على المراجع أن يقوم بالآتي: (3)

أولاً: يجب على المراجع أن يصمم وينفذ إجراءات مراجعة إضافية تستند في طبيعتها وتوقيتها ومداهما للمخاطر المقدرة لتحريف جوهرية عند مستوى الإقرار وتستجيب لها. ثانياً: عند تصميم إجراءات المراجعة الإضافية بغرض تنفيذها يجب على المراجع أن:

(1) International Federation of Accountants, **International Standard On Auditing (ISA 330)**, The auditor's Response to Assessed Risks, (New York: IFAC Publications, 2015), p 336

(2) أحمد حلمي جمعة، تطور معايير التدقيق والتأكد الدولية وقواعد أخلاقيات المهنة، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 66

(3) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، مرجع سابق، ص 4

- يأخذ في الحسبان الأسباب التي أدت إلى التقدير الذي تم التوصل إليه لخطر التحريف الجوهرى عند مستوى الإقرار لكل فئة من المعاملات أو رصيد حساب، أو إفصاح، بما في ذلك:

\* إحتمال وجود تحريف جوهرى بسبب خصائص معينة لفئة ذات صلة من المعاملات، أو رصيد حساب، أو إفصاح، أي الخطر الملازم.

\* ما إذا كان تقدير الخطر يأخذ في الحسبان أدوات الرقابة ذات الصلة مراجعة\_خطر الرقابة\_، لتحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة تعمل بفعالية أي إذا كان المراجع ينوي الإعتماد على الفعالية التشغيلية لأدوات الرقابة في تحديد طبيعة، وتوقيت، ومدى الإجراءات الأساسية.

- يحصل على أدلة مراجعة أكثر إقناعاً كلما تزايد تقدير المراجع للخطر.

#### 1-3-1-3 اختبارات أدوات الرقابة:

تشمل الآتي: (1)

أولاً: يجب على المراجع أن يُصمم ويُنفذ اختبارات لأدوات الرقابة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة ذات الصلة، إذا:

- تضمن تقدير المراجع لمخاطر التحريف الجوهرى عند مستوى الإقرار توقعاً بأن أدوات الرقابة تعمل بشكل فعال، حيثما ينوي المراجع الإعتماد على الفعالية التشغيلية أدوات الرقابة في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات الأساسية.

- كانت الإجراءات الأساسية لا توفر - بمفردها- ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة عند مستوى الإقرار.

ثانياً: عند تصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة يجب أن يحصل المراجع على المزيد من أدلة المراجعة المقنعة كلما اعتمد المراجع - بشكل أكبر - على فعالية أداة رقابية معينة.

#### 1-3-1-3-4 طبيعة ومدى اختبارات أدوات الرقابة:

(1) المجمع العربى للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولى للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدره، مرجع سابق، ص 324

عند تصميم وتنفيذ اختبارات أدوات الرقابة، يجب على المراجع: (1)

(أ) تنفيذ إجراءات مراجعة أخرى بالتزامن مع الإستفسار للحصول على أدلة مراجعة حول الفعالية التشغيلية لأدوات الرقابة، بما في ذلك:

- كيفية تطبيق أدوات الرقابة في أوقات ملائمة خلال الفترة محل المراجعة.
- الثبات الذي كان يتم به تطبيق هذه الإجراءات .
- جهة أو وسائل تطبيقها.

(ب) تحديد ما إذا كانت أدوات الرقابة التي سيتم اختبارها تعتمد على أدوات رقابة أخرى (رقابة غير مباشرة) و- إذا كان الحال كذلك - تحديد ما إذا كان من الضروري الحصول على أدلة مراجعة تدعم العمل الفعال لتلك الأدوات غير المباشرة. (2)

**1-3-1-3-5 توقيت اختبارات أدوات الرقابة:**

يجب على المراجع أن يختبر أدوات الرقابة، التي ينوي الإعتماد عليها في وقت معين، أو على مدار الفترة وذلك من أجل توفير أساس مناسب لاعتماد المراجع المنشود. (3)

**1-3-1-3-6 استخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها خلال فترة أولية:**

إذا حصل المراجع على أدلة مراجعة بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة خلال فترة أولية، فيجب عليه أن يحصل على: (4)

- أدلة مراجعة بشأن التغييرات المهمة التالية للفترة الأولية التي طرأت على الأدوات الرقابية.

- أدلة المراجعة الإضافية ، التي سيتم الحصول عليها عن الفترة المتبقية.

**1-3-1-3-7 استخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة:**

أولاً: عند تحديد ما إذا كان من المناسب استخدام أدلة مراجعة تم الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة عن فعالية تشغيل أدوات الرقابة - وإذا كان الامر كذلك -

(1) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة،

مرجع سابق، ص 4

(2) Financial Reporting Council, INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA 330) The auditor's Response to Assessed Risks, (London: FRC Corporate, 2018), P 3

(3) IFAC, (ISA 330), 2014, p 333

(4) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة،

مرجع سابق، ص 324



فيجب على المراجع مراعاة ما يلي في حالة طول الفترة الزمنية التي قد تتقضي قبل إعادة اختبار أداة رقابة معينة: (1)

أ- فعالية عناصر الرقابة الداخلية الأخرى بما في ذلك بيئة الرقابة، ومتابعة المنشأة لأدوات الرقابة، وآلية تقدير المنشأة للمخاطر.

ب- المخاطر الناشئة عن خصائص الأداة الرقابية، بما فيها اليدوية أو الآلية.

ج- فعالية أدوات الرقابة العامة على تقنية المعلومات.

د- فعالية الأداة الرقابية وتطبيق المنشأة لها، بما في ذلك ما تم ملاحظته عن طبيعة ومدى الانحرافات في تطبيق الأداة الرقابية في عمليات المراجعة السابقة وما إذا كان هناك تغيرات في الموظفين تؤثر - بشكل كبير - على تطبيق الأداة الرقابية.

هـ- ما إذا كان عدم التغيير في أداة رقابية معينة يشكل خطراً بسبب ظروف متغيرة.

و- مخاطر التحريف الجوهرى ومدى الإعتماد على الرقابة.

ثانياً: إذا خطط المراجع لاستخدام أدلة مراجعة من عملية مراجعة سابقة بشأن فعالية تشغيل أدوات رقابية معينة فيجب عليه تأكيد استمرار ملائمة تلك الأدلة، من خلال الحصول على أدلة مراجعة بشأن ما إذا حدثت تغيرات مهمة في أدوات الرقابة تلك بعد المراجعة السابقة، وعلى المراجع الحصول على أدلة المراجعة تلك بإجراء استفسار - جانب الملاحظة أو التقصي - لتأكيد فهم تلك الأدوات الرقابية المحددة و: (2) أ- إذا حدثت تغيرات ذات أثر على استمرار ملائمة أدلة المراجعة من المراجعة السابقة، فيجب على المراجع أن يختبر أدوات الرقابة في المراجعة الحالية.

ب- إذا لم تحدث مثل تلك التغيرات، يجب على المراجع اختبار أدوات الرقابة على الأقل مرة واحدة في كل ثالث عملية مراجعة، كما يجب عليه اختبار بعض أدوات الرقابة في فترتي المراجعة التاليتين.

### 1-3-1-3-8 أدوات الرقابة على المخاطر المهمة:

(1) IFAC, (ISA 330), 2010, p 325

(2) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، مرجع سابق، ص 6

أولاً: إذا خطط المراجع لإعتماد على أدوات لمخاطر معينة حددها المراجع بأنها مخاطر مهمة، فيجب على المراجع اختبار تلك الأدوات الرقابية في الفترة الحالية. (1)

### 1-3-1-3-9 تقويم فعالية تشغيل أدوات الرقابة:

يتطلب تقويم فعالية أدوات الرقابة ما يأتي: (2)

أولاً: عند تقويم فعالية تشغيل أدوات الرقابة ذات الصلة، يجب على المراجع أن يقوم ما إذا كانت التحريفات- التي قد تم اكتشافها من خلال الإجراءات الأساسية- تشير إلى أن أدوات الرقابة لا تعمل بشكل فعال ومع ذلك فإن عدم اكتشاف تحريفات من خلال الإجراءات الأساسية لا يوفر أدلة مراجعة بأن أدوات الرقابة ذات العلاقة- التي تم اختبارها - بالإقرار كانت فعالة.

ثانياً: إذا اكتشفت إنحرافات عن أدوات الرقابة التي ينوي المراجع الإعتماد عليها فيجب عليه إجراء استفسارات محددة لفهم هذه الأمور ونتائجها المحتملة، ويجب أن يحدد ما إذا كانت: (3)

- أ- إختبارات أدوات الرقابة المنفذة، تُشكل أساساً مناسباً للإعتماد على أدوات الرقابة.
  - ب- الإختبارات الإضافية لأدوات الرقابة ضرورية أو
  - ج- المخاطر المحتملة للتحريف تحتاج إلى مواجهة باستخدام الإجراءات الأساسية .
- ### 1-3-1-3-10 الإجراءات الأساسية:

بصرف النظر عن المخاطر المقدرة لتحريف الجوهرية يجب أن يصمم المراجع وينفذ إجراءات أساسية لكل فئة جوهرية من المعاملات ، ورصيد حساب، وإفصاح. ويجب على المراجع أن يأخذ في حسابه ما إذا كانت إجراءات المصادقات الخارجية ستُنَفَّذها كما لو كانت إجراءات مراجعة أساسية، وتتضمن الإجراءات الأساسية: (4)

### 1-3-1-3-10-1 الإجراءات الأساسية ذات العلاقة بعملية إقفال قائمة مالية:

يجب أن تتضمن الإجراءات الأساسية للمراجعة إجراءات ذات العلاقة بعملية إقفال قائمة مالية الآتية:

(1) IFAC, (ISA 330), 2010, p 326

(2) Financial Reporting Council, INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA 330) The auditor's Response to Assessed Risks, Op.cit, P 5

(3) IFAC, (ISA 330), 2014, p 335

(4) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، مرجع سابق، ص 8

أ- مطابقة أو اتفاق القوائم المالية مع السجلات المحاسبية الأساسية .  
ب- اختبار قيود اليومية الجوهرية، والتعديلات الأخرى التي تمت خلال دورة إعداد القوائم المالية.

#### 1-3-1-3-10-2 الإجراءات الأساسية استجابة للمخاطر المهمة:

إذا حدد المراجع أن خطراً مقدراً لتحريف جوهري عند مستوى الإقرار بأنه خطر مهم فيجب عليه تنفيذ إجراءات أساسية تستجيب لهذا الخطر بشكل خاص. وعندما تقتصر مواجهة الخطر المهم على الإجراءات الأساسية - فقط - فيجب أن تتضمن تلك الإجراءات اختبارات تفاصيل.

#### 1-3-1-3-10-3 توقيت الإجراءات الأساسية: (1)

أولاً: إذا تم تنفيذ الإجراءات الأساسية في تاريخ أولي فيجب على المراجع تغطية الفترة المتبقية من خلال تنفيذ:

أ- إجراءات أساسية-جنباً إلى جنب- مع اختبارات أدوات الرقابة للفترة الفاصلة.  
ب- إجراءات أساسية إضافية - فقط - توفر أساساً معقولاً لسحب نتائج المراجعة من التاريخ الأولي إلى نهاية الفترة، إذا ما حدد المراجع كفاية ذلك.  
ثانياً: عندما يتم اكتشاف تحريفات في تاريخ أولي لم يكن يتوقعها المراجع عند تقدير مخاطر التحريف الجوهري - فيجب عليه أن يُقوم ما إذا كان تقدير الخطر ذي العلاقة بحاجة إلى تعديل.

#### 1-3-1-3-11 كفاية العرض والإفصاح

يجب أن ينفذ المراجع الخارجي إجراءات مراجعة لتقويم ما إذا كان العرض الشامل للقوائم المالية، بما في ذلك الإفصاح ذي العلاقة، قد تم طبقاً لإطار التقرير المالي المعمول به. (2)

#### 1-3-1-3-12 تقويم كفاية ومناسبة أدلة المراجعة:

يتضمن ما يأتي: (3)

(1) جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) استجابة المراجع للمخاطر المقدرة، (القاهرة: منشورات الجمعية، 2018)، ص 8

(2) IFAC, ISQCS, (ISA 330), 2015, p 340

(3) جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) استجابة المراجع للمخاطر المقدرة، مرجع سابق، ص 8

أولاً: إستناداً إلى إجراءات المراجعة المنفذة وأدلة المراجعة التي تم الحصول عليها يجب على المراجع أن يُقوم - قبل الإنتهاء من المراجعة- ما إذا كانت تقديرات مخاطر التحريف الجوهرية عند مستوى الإقرار لا تزال مناسبة.

ثانياً: يجب على المراجع أن يقرر ما إذا كان قد تم الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة وعند تكوين رأي يجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان جميع أدلة المراجعة ذات الصلة، بصرف النظر عما إذا كان يبدو أنها تعزز الإقرارات الواردة في القوائم المالية أو تتناقض معها.

ثالثاً: إذا لم يحصل المراجع على ما يكفي من أدلة المراجعة فيما يتعلق بإقرار جوهري في القوائم المالية، فيجب عليه أن يحاول الحصول على دليل مراجعة إضافي وإذا كان المراجع غير قادر على الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيجب عليه أن يبدي رأياً متحفظاً، أو يمتنع عن إبداء الرأي في القوائم المالية.

### 1-3-1-3-1 التوثيق

أولاً: يجب على المراجع أن يُضمّن في توثيق المراجعة ما يأتي: (1)

أ- الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة لتحريف جوهري عند مستوى القائمة المالية وطبيعة، وتوقيت، ومدى إجراءات المراجعة الإضافية المنفذة.

ب- الربط بين تلك الإجراءات والمخاطر المقدرة عند مستوى الإقرار.

ج- نتائج إجراءات المراجعة بما في ذلك الإستنتاجات إذا كانت النتائج غير واضحة.

ثانياً: إذا خطط المراجع لاستخدام أدلة مراجعة بشأن فعالية تشغيل أدوات الرقابة الحصول عليها من عمليات مراجعة سابقة، فيجب عليه أن يُضمّن في توثيق المراجعة الإستنتاجات التي تم التوصل لها بشأن الإعتماد على مثل تلك الأدوات الرقابية التي تم اختبارها في عمليات مراجعة سابقة.

ثالثاً: يجب أن يوضح توثيق المراجع أن القوائم المالية تتفق مع السجلات المحاسبية الأساسية أو تتطابق معها.

### 1-3-1-2-3-1 المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير

#### 1-2-3-1 نطاق المعيار :

(1) IFAC, (ISA 330), 2010, p 343

يتناول هذا المعيار مسؤوليات المراجع ذات العلاقة بعمل فرد أو منظمة في مجال خبرة بخلاف المحاسبة أو المراجعة، عندما يُستخدم هذا العمل لمساعدة المراجع في الحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة لمسؤولية المراجع عن رأي المراجعة ويتحمل المراجع وحده المسؤولية عن رأي المراجعة الذي تم ابدائه، ولا تتخفف هذه المسؤولية باستخدام استخدام المراجع لعمل خبير المراجع، وبالرغم من ذلك إذا المراجع استخدم عمل خبير المراجع - طبقاً لهذا المعيار - واستنتج أن عمل هذا الخبير يعد كافياً لأغراض المراجع، فقد يقبل المراجع نتائج أو استنتاجات الخبير في مجال خبرته كأدلة مراجعة.<sup>(1)</sup>

### 1-2-3-2 الأهداف:

أهداف المراجع الخارجي هي:<sup>(2)</sup>

أ- تحديد ما إذا كان سيتم استخدام عمل خبير المراجع.

ب- وعند استخدام عمل خبير المراجع، تحديد ما إذا كان العمل كافياً لأغراض المراجعة.

### 1-2-3-3 المتطلبات:

تتمثل في الآتي:<sup>(3)</sup>

#### 1-1-2-3-1 تحديد الحاجة لخبير المراجع:

إذا كانت الخبرة بمجال بخلاف المحاسبة أو المراجعة مطلوبة للحصول على ما يكفي من أدلة المراجعة المناسبة، فيجب على المراجع أن يحدد ما إذا كان سيستخدم عمل خبير<sup>(4)</sup>

#### 1-2-3-1-2 طبيعة إجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهما:

(1) International Federation of Accountants, *International Standard on Auditing (ISA 620) Using an Expert*, 2017, P 699

(2) المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير مرجع سابق، ص 634

(3) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، ص 5

(4) جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، (القاهرة: منشورات الجمعية، 2018 م)، ص 2

ستختلف طبيعة إجراءات المراجع وتوقيتها ومداهما فيما يتعلق بالمتطلبات الواردة في هذا المعيار اعتماداً على الظروف وعند تحديد طبيعة وتوقيت ومدى هذه الإجراءات، فيجب على المراجع أن يأخذ في الحسبان أموراً تتضمن: (1)

أ- طبيعة الأمر الذي يتعلق به عمل خبير المراجع.

ب- مخاطر التحريف الجوهرية في الأمر الذي يتعلق به عمل خبير المراجع.

ج- أهمية عمل الخبير في سياق المراجعة.

د- معرفة المراجع وخبرته بالعمل السابق المُنفذ من قبل هذا الخبير.

هـ- ما إذا كان هذا الخبير يخضع لسياسات وإجراءات رقابة الجودة في مكتب المراجع.

#### 3-1-2-3-1 كفاءة خبير المراجع وقدراته وموضوعيته:

يجب على المراجع تقييم ما إذا كان خبير المراجع لديه الكفاءة والقدرات والموضوعية اللازمة لأغراض المراجع ويجب أن يتضمن تقييم الموضوعية الاستفسار فيما يتعلق بالمصالح والعلاقات التي قد تُحدث تهديداً لموضوعية الخبير.

#### 3-1-2-3-1 الاتفاق مع خبير المراجع:

يجب على المراجع أن يوافق -كتابةً عندما يكون ذلك مناسباً- مع الخبير على: (2)

أ- طبيعة ونطاق وأهداف عمل الخبير.

ب- الأدوار والمسؤوليات المنوطة بالمراجع وهذا الخبير.

ج- طبيعة وتوقيت ومدى الاتصال بين المراجع وهذا الخبير، بما في ذلك شكل أي تقرير سيتم تقديمه من قبل هذا الخبير.

د- الحاجة لخبير المراجع لملاحظة متطلبات السرية.

#### 3-1-2-3-1 تقييم مدى كفاية عمل خبير المراجع:

يجب على المراجع تقييم مدى كفاية عمل الخبير لأغراض المراجعة، بما في ذلك: (3)

أ- مدى ملاءمة ومعقولية نتائج أو استنتاجات الخبير، واتساقها مع أدلة المراجعة الأخرى.

(1) International Federation of Accountants, *International Standard on Auditing (ISA 620), Using an Expert*, 2015, P 667

(3) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، ص 6

(3) International Federation of Accountants, *International Standard on Auditing (ISA 620), Using an Expert*, 2017, P 701

ب- إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام افتراضات وطرق مهمة، مدى ملاءمة ومعقولية تلك الافتراضات والطرق في ظل الظروف

ج- إذا اشتمل عمل الخبير على استخدام بيانات أصلية والتي تعد مهمة لعمل الخبير، مدى ملاءمة واكتمال ودقة هذه البيانات الأصلية. أما إذا حدد المراجع أن عمل خبير المراجع غير كاف لأغراضه، فيجب على المراجع:

أ- الاتفاق مع هذا الخبير على طبيعة ومدى العمل الإضافي الذي سينفذه هذا الخبير، أو  
ب- تنفيذ إجراءات مراجعة إضافية مناسبة للظروف.

### 1-2-3-6 الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجع:

يجب ألا يشير المراجع إلى عمل خبير المراجع في تقرير المراجع الذي يحتوي على رأي غير معدل ما لم يكن ذلك مطلوباً بموجب نظام أو لائحة، وإذا كانت تلك الإشارة مطلوبة بموجب نظام أو لائحة، فيجب أن يشير المراجع في تقريره إلى أن تلك الإشارة لا تخفض من مسؤولية المراجع عن رأيه.<sup>(1)</sup> أما إذا قام المراجع بالإشارة إلى عمل خبير المراجع في تقريره بسبب أن تلك الإشارة ذات صلة بفهم التعديل على رأي المراجع، فيجب أن يشير المراجع في تقريره إلى أن تلك الإشارة لا تخفض من مسؤولية المراجع عن هذا الرأي.<sup>(2)</sup>

(1) Financial Reporting Council, International Standard on Auditing ISA 620, Using an Expert (London: FRC Corporate, 2018), P 5

(2) الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الاستعانة بخبير، ص 10

## الفصل الثاني

# تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

يشتمل على ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: التقويم ونظم المعلومات

المبحث الثاني: نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الثالث: نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة



## المبحث الأول تقويم نظم المعلومات

### 1-1-2 التقويم

#### 1-1-1-2 مفهوم التقويم

أولاً: التقويم لغةً:

التَّقْوِيمُ أصله قَوَّم ، وتعني المحافظة والإصلاح ، قال تعالى: (الرجل قَوَّامون على النساء بما فضَّلَ اللهُ بعضهم على بعض وبما أنفقوا على من أموالهم.) (سورة النساء الآية 34) ويعني الإستواء ومنه قوله تعالى: (والذين إذا أنفقوا لم يسرفوا ولم يقتروا وكان بين ذلك قواماً) (سورة الفرقان الآية 67) وإقامة الشيء تعني اعتداله واستواءه (1)، وقوَّم السلعة ثَمَّنَهَا وسعرها (2)

ثانياً: التقويم اصطلاحاً:

التقويم هو "عملية تقويم وقياس الأعمال التي أنجزت خلال فترة زمنية محددة" (3).

وعُرِّفَ بأنه "التعرُّف على مدى تحقيق المنشأة لأهدافها المتوقعة" (4).

وأنه " الدراسة اللازمة لتحديد مدى جدوى المنشأة من عدمه، عبر سلسلة خطوات مترابطة ومنتظمة تعتمد على المعلومات المحاسبية وغير المحاسبية لِتُمْكِّن من قياس الآثار لمباشرة وغير المباشرة للمنشأة" (5).

#### 2-1-1-2 أهمية التقويم

التقويم عملية ضرورية ومهمة لأنه: (6)

أ- ركيزة أساسية لأي عمل على المستوى الخاص والعام.

ب- يحل ويحل المشكلات.

(1) ابن منظور، لسان العرب، الجزء الثالث، (بيروت: دار لسان العرب، د.ت)، ص 192

(2) إبراهيم مصطفى، المعجم الوسيط، (القاهرة: مطابع دار المعارف، 1980)، ص 768

(3) محمد كمال عطية، نظرية المحاسبة المالية في الفكر الإسلامي، (دم.م : المؤسسة العلمية والعملية للبنوك الإسلامية، 1986)، ص 87

(4) جبران مسعود، معجم الدار، (بيروت: د. ن، 1990)، ص 434

(5) ثناء محمد طعيمة، نظم المعلومات المحاسبية في تقييم المشروعات الإستثمارية، (بناها : منشورات جامعة بنها، 2002)، ص، ص 23، 24.

(6) توفيق محمد عبد المحسن، تقويم الأداء، (القاهرة: دار النهضة العربية، 1999)، ص 51

ج- مصدر لبيانات التخطيط.

د- يحدد خط سير العمل وينسق بين مختلف أوجه النشاط الإقتصادي وفقاً لمعايير محددة سلفاً.

هـ- يساعد على تحقيق الوحدات الإقتصادية لعملها بكفاءة.

و- يضمن جودة الأداء عبر تحقيق الأهداف بأقل تكلفة.

### 2-1-1-3 أهداف التقويم

تتمثل أهداف التقويم في الآتي: (1)

أ- قياس كفاءة أداء الوحدات الإقتصادية في استخدام الموارد الإقتصادية المتاحة لديها والحكم على مدى نجاحها في تحقيق الأهداف المخططة.

ب- توفير الدقة في متابعة تنفيذ المشروعات بمختلف القطاعات.

ج- توفير البيانات المالية للمستثمرين، والأغراض الإدارية.

د- ركيزة أساسية للمراقبة والضبط ورسم السياسات العامة.

هـ- المساعدة في اكتشاف الإنحرافات وتحليلها ومعالجتها. (2)

و- تخفيف مخاطر الإستثمار من خلال المساعدة في اختيار البديل المناسب. (3)

ز- توفير بيانات اللازمة للتطوير والتخطيط بمختلف المنشآت. (4)

### 2-1-2 نظام المعلومات

نظام المعلومات كلمة مركبة من النظام، والمعلومات التي تنتج عن تشغيل البيانات، ويتناول الدارس هذه المفاهيم على التوالي.

### 2-1-2-1 النظام:

النظام حزمة كائنات مترابطة، متنوعة، وسيتناول الدارس تعريف وتصنيف النظام.

(1) أمير ابراهيم يوسف، تقويم أداء الإدارة المالية باستخدام التحليل المالي بالتطبيق على الشركات الصناعية السودانية، (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011)، ص 63.

(2) فالح حسن القيسي، نظم الرقابة وأثرها على الأداء، (تونس: المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، العدد الثلاثون، 1997)، ص 67 .

(3) محمد عبده حافظ، محمد عبد الفتاح أحمد، الخطوات العملية لدراسة الجدوى الإقتصادية، (القاهرة: المكتب العربي للمعارف، 2009)، ص 11

(4) الفضل الطيب محمد الزين، دور محاسبة المسؤولية في تقويم أداء المنشآت، (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2004)، ص 61.

## أولاً: تعريف النظام:

يعرف النظام بأنه " مجموعة من المكونات أو العناصر الأساسية التي تتعلق ببعضها لتحقيق هدف أو أهداف مشتركة" (1).

"مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها، لتحقيق هدف أو أهداف معينة" (2)

"إطار متكامل من هدف واحد أو أكثر من هدف وهو يقوم بالتنسيق فيما يقوم بين الموارد المطلوبة لتحويل المدخلات إلى مخرجات، والموارد قد تكون خامات أو آلات أو طاقات وذلك بالإعتماد على نوع النظام" (3).

"مجموعة من الأشياء المادية والأفكار المنطقية والعلاقات المتبادلة فيما بينها، والتي يتم توجيهها نحو تحقيق هدف أو أهداف مشتركة" (4)

"مجموعة مكونات ذات علاقة متداخلة مع بعضها تعمل على نحو متكامل داخل حدود معينة لتحقيق هدف أو أهداف مشتركة في بيئة ما، تبدأ بالمدخلات وتقوم بعمليات عليها لتنتج مخرجات، وتسمح باستقبال مدخلات مرتدة أو تغذية عكسية" (5)

إطار أو هيكل يتكون من مجموعة من الأجزاء أو العناصر المادية والبشرية " نظم فرعية " المتداخلة التي ترتبط وتتفاعل وتتعاون وتتكامل مع بعضها البعض ، وتتسم بالمرونة لتلائم وتتكيف مع التغيرات المؤثرة في طبيعة عمله من خلال مجموعة من القواعد والإجراءات لتحقيق هدف محدد أو مجموعة محددة من الأهداف بكفاءة وفاعلية. (6)

(1) أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، (الإسكندرية: مكتبة الإشعاع، 1997)، ص 13.

(2) إبراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية، مدخل إداري، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000)، ص 18.

(3) ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003)، ص 9 .

(4) ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003)، ص 21 .

(5) طارق طه، مقدمة نظم المعلومات الإدارية والحاسبات الآلية، (القاهرة: الجلال للطباعة، 2000)، ص 23

(6) عوض حاج علي وعوض الكريم محمد، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم:

جامعة النيلين، د.ت)، ص 5

" مجموعة من الأجزاء أو العناصر أو المقومات التي تعمل مع بعضها البعض بصورة متناسقة و مترابطة لتحقيق هدف أو مجموعة أهداف محددة " (1)  
ذلك الكل المنظم أو المعقد والذي يجمع ويربط بين الأشياء أو أجزاء تشكل في مجموعها تركيباً كلياً موحداً. (2)  
" عبارة عن مجموعة من الوحدات التي تعمل مشتركة لتحقيق أهداف محددة وكل وحدة في حد ذاتها نظام قائم بذاته " (3)  
" مجموعة من اثنين أو أكثر من المكونات المترابطة أة الأنظمة الفرعية التي تخدم لغرض عام " (4)

ويرى الدارس من خلال التعريفات أعلاه أن النظام يتطلب توافر ما يأتي:

أ- مجموعة، من؛

ب- العناصر (أشخاص وأشياء)، ثم؛

ج- البيئة (داخلية وخارجية)، عبر؛

د- التفاعل البيئي (العلاقات)، ل؛

هـ- تحقيق أهداف محددة سلفاً، خلال؛

و- فترة زمنية معينة.

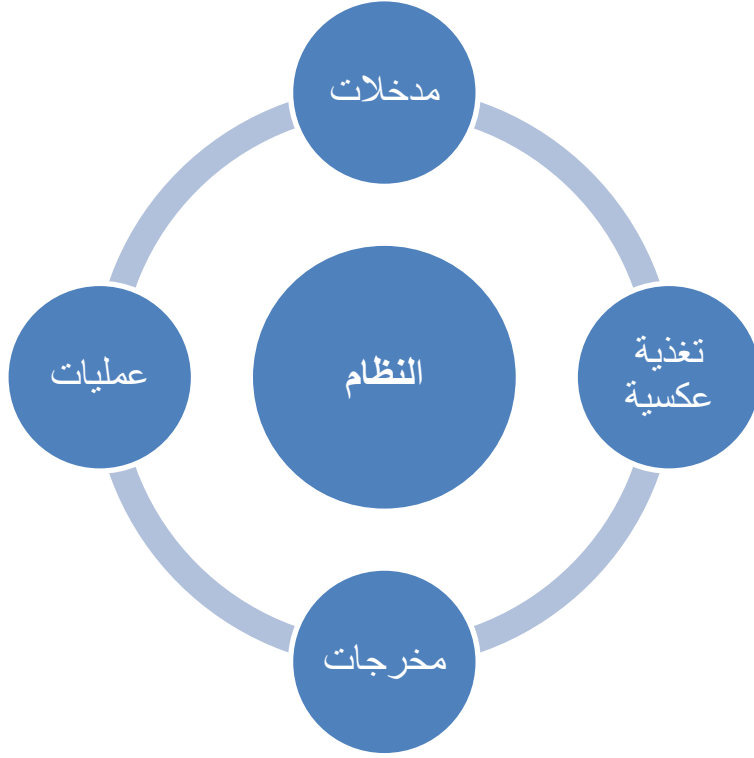
وعليه يمكن للباحث أن يعرف النظام بأنه: توليفة من مجموعة عناصر (أشياء و-أو أشخاص) تتفاعل داخل بيئة (داخلية وخارجية) لتحقيق أهداف محددة سلفاً (معلنة وغير معلنة) خلال فترة زمنية معينة.

(1) قاسم الحبيطي، زياد السقا، نظم المعلومات المحاسبية، (الموصل: وحدة الحداثة للطباعة، 2003 م)، ص 15

(2) عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، (صنعاء: مركز الكتاب الجامعي، 2015 م)، ص 14

(3) طه الطاهر وآخرون، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: مركز جامعة القاهرة، 1993 م)،

## شكل رقم (1-1-2) عناصر النظام



المصدر: إعداد الدارس من بيانات العرض النظري للنظام، 2018 م

### ثانياً: تصنيفات النظام:

يمكن تصنيف النظام على أساس خاصية أو أكثر في هذا النظام، ومن هذه التصنيفات

الآتي<sup>(1)</sup>

أ- النظام الطبيعي والصناعي.

ب- المفتوح والمغلق.

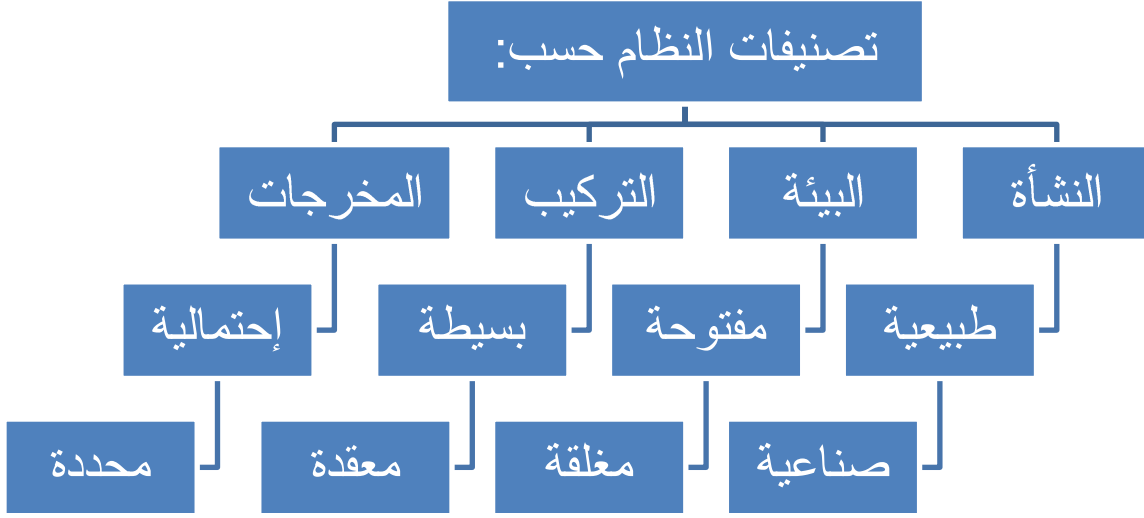
ج- البسيط والمعقد.

د- الإجمالي والمحدد.

وتظهر التصنيفات وأسسها كما بالشكل الآتي:

(1) عصام الدين محمد متولي، مرجع سابق، ص، ص 20، 21

## شكل رقم (2-1-2) تصنيفات النظام



المصدر: إعداد الدارس من نص تصنيفات النظام مع إضافة الدارس لأسس التصنيف (النشأة، البيئة، التركيب، المخرجات، 2018).

### 2-1-2-3 نظام المعلومات:

أولاً: تعريف نظام المعلومات

يعرف نظام المعلومات بأنه "مجموعة مكونات مترابطة ببعضها بشكل منتظم لإنتاج معلومات مفيدة، وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل الملائم، والوقت المناسب، لمساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم"<sup>(1)</sup>

"شبكة من العناصر تطورت لتزويد متخذي القرارات بالمعلومات"<sup>(2)</sup>

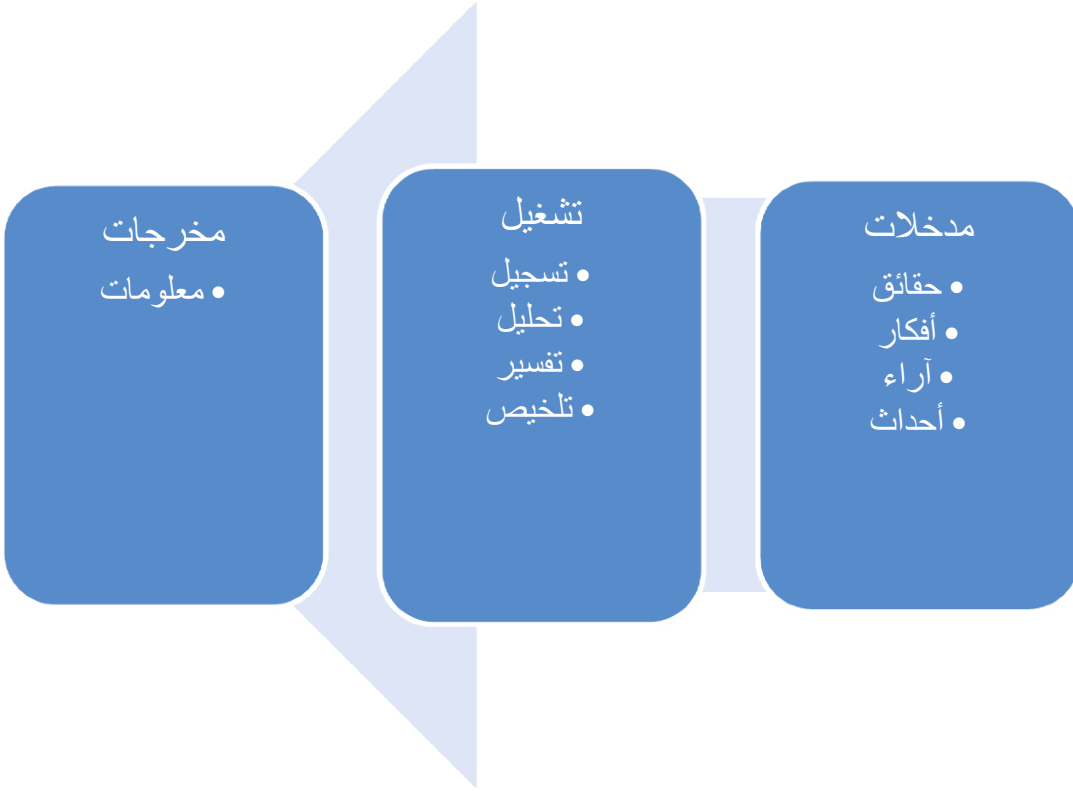
"نظم التي تستخدم الموارد البشرية والبرمجية والمعلوماتية بإدخال البيانات ومعالجتها واسترجاعها وإخراج وتوصيل المعلومات إلى الأطراف المستخدمة والمستفيدة منها مساعدتها في ممارسة الأنشطة الرئيسية لمنظمات الأعمال (وظائف المنظمة ووظائف الإدارة) واتخاذ القرارات وتقييم الأداء"<sup>(3)</sup>

(1) عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، 2003)، ص 18.

(2) Joel E. Ross , Modern Management And Information System, (New York: pritice- Hall Company Inc1976), p 106.

(3) عصام الدين محمد متولي، مرجع سابق، ص، ص 22

## شكل رقم (2-1-3) عناصر نظام المعلومات



المصدر: إعداد الدارس من نص تعريفات وعناصر النظام ونظام المعلومات، 2018 .

### ثانياً: تعريف البيانات

البيانات مادة خام وترمز إلى حقائق، أفكار، آراء، أحداث وعمليات تعبر عن مواقف وأفعال، أو وصف هدف أو ظاهرة، أو واقع معين، دون تعديل أو تفسير أو مقارنة، ويعبر عنها بكلمة أو رقم أو رمز أو شكل، وتمثل مدخلات نظام المعلومات والمواد الأولية للحصول على المعلومات، ومصادر البيانات متنوعة داخلية أو خارجية، جاهزة وأولية، شفوية وموثقة، رسمية أو غير رسمية<sup>(1)</sup>

"مورد الاستراتيجي لإنتاج المعرفة ومفتاح الإنتاجية والمنافسة والانجاز الاقتصادي."<sup>(2)</sup>

"حقائق أو أرقام في إطار خام وتمثل قياسات أو مراقبة موضوعات وأحداث، ولتصبح مفيدة لصانع القرار يجب تحويلها إلى معلومات".<sup>(3)</sup>

(1) عبد الرحمن الصباح، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار زهران للنشر، 1998 م)، ص 20.

(2) رستم هشام مزيد، قانون العقوبات وتقنية المعلومات، (أسبوط: مطبعة الآلات الحديثة، 1992 م)، ص 20.

(3) Gelinas Ulric J, Sutton Steve G, **Accounting information System**, ( USA: South Wisern, 2003), p31

"حقائق غير منظمة أي أنها مواد خام يتم تشغيلها في نظام لإنتاج المعلومات"<sup>(1)</sup>  
"مجموعة حقائق وأرقام غير مرتبة يتم جمعها أو الحصول عليها لاحتمال استخدامها  
في المستقبل لإنتاج المعلومات"<sup>(2)</sup>  
"إثبات عن طريق اللغة أو الحساب أو أي وسيلة أخرى متفق عليها لتمثيل الأفراد،  
الأحداث، أو المفاهيم"<sup>(3)</sup>  
"مجموعة حقائق خام غير مرتبة لا يمكن استخدامها على حالتها لحل مشكلة أو اتخاذ  
قرار بل تستوجب تحويلها إلى صورة يمكن الاستفادة منها"<sup>(4)</sup>  
ومن التعريفات التالية يلاحظ الدارس أن البيانات تتصف بأنها:  
- مادة خام في ذاتها.  
- لا تعطي معنى بذاتها.  
- تتطلب المعالجة لتتحول لمعلومات.  
- تتطلب الإتفاق عليها.  
- مورد استراتيجي  
- متنوعة المصادر.

---

(1) محمد علي شهيب، نظم المعلومات لأغراض الإدارة في المنشآت الصناعية والخدمية، (القاهرة: دار الفكر العربي، 1981)، ص 182.

(2) أحمد فؤاد عبد الخالق، المحاسبة ونظم المعلومات، (القاهرة: دار الإنسان للتأليف والترجمة والنشر، 1975)، ص 8.

(3) Burch, John, G.Jr., Felixr . Starter and Gary Grudnitski, **Information Systems: Theory and Practice** , (New York: John Wiley and Sons, Inc, 1979 ), P.4

(4) عادل طه فايد، نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 2000)، ص 8.



## شكل رقم (2-1-4) خصائص البيانات



المصدر: إعداد الدارس من نص تعريفات النظام ونظام المعلومات، 2018 .

ويمكن للباحث أن يعرف البيانات بأنها عناصر غير مكتملة المراحل، لا تعطي معنى بذاتها؛ إلا بعد إكمال مراحلها بخضوعها لمعالجة أو معالجات. ثالثاً: تعريف المعلومات

المعلومات عبارة عن بيانات تم تحويلها إلى معلومات وذلك عبر تشغيلها أو معالجتها. "المعرفة التي لها معنى ومفيدة في تحقيق الأهداف"<sup>(1)</sup>.

"البيانات التي خضعت للمعالجة والتحليل والتفسير، بهدف استخراج المقارنات والمؤشرات والعلاقات، التي تربط الحقائق والأفكار والظواهر بعضها مع بعض"<sup>(2)</sup>. " مجموعة بيانات منظمة ومتسقة بطريقة وتوليفة مناسبة، لتعطي معنى خاصاً، وتركيبية أفكار ومفاهيم متجانسة تُفيد الإنسان في الوصول إلى المعرفة واكتشافها".

(1) Gelinas Ulric J, Sutton Steve G, Op.cit, p31

(2) Lueg, C, **Information, knowledge, and networked minds**.(N C: Journal of Knowledge Management, 5(2), 2001) 151-159.

"حقائق وبيانات ومعرفة مسجلة بصورة تفيد الإستفادة منها"<sup>(1)</sup>  
"المخرجات الناتجة من تشغيل نظام المعلومات وتعبّر عن معانٍ محددة لمستخدمي  
المعلومات في المنظمة"<sup>(2)</sup>  
"مجموعة بيانات مرتبة ومعدة للإستخدام لغرض معين بواسطة شخص معين وفي  
وقت معين"<sup>(3)</sup>  
"نتاج العمليات التشغيلية أو المعالجة الإلكترونية التي تجرى على البيانات من تبويب  
وتحليل وتفسير بهدف استخدامها للأغراض التي عولجت من أجلها"<sup>(4)</sup>  
من التعريفات أعلاه للمعلومات يلاحظ الدارس أنها:  
- بيانات تمت معالجتها.  
- بيانات منظمة ومرتبّة.  
- تعطي معنى بذاتها.  
- تصلح للمقارنة والقياس.  
- مخرجات نظام المعلومات.  
- مورد استراتيجي  
- معرفة مفيدة.  
- متعددة الأغراض.

---

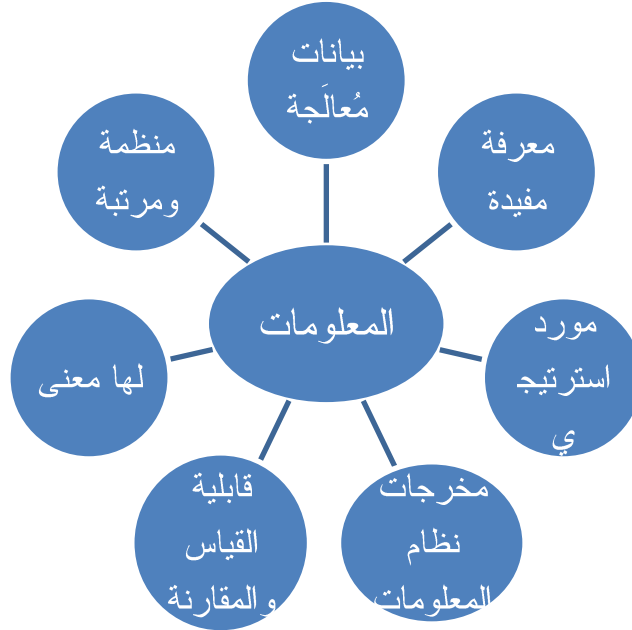
(1) عبد الرحمن الصباح، مرجع سابق، ص 21.

(2) محمد علي شهيب، مرجع سابق، ص 182.

(3) أحمد فؤاد عبد الخالق، مرجع سابق، ص 8.

(4) إيمان لعماري، دور التدقيق في ظل المعالجة الإلكترونية لبيانات المحاسبية في تفعيل الرقابة الداخلية،  
(الشلف: جامعة حسيبة بن بوعلي، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2017 م)، ص 35.

## شكل رقم (2-1-5) خصائص المعلومات



المصدر: إعداد الدارس من نص تعريفات النظام ونظام المعلومات، 2018 .

ويرى الدارس أن المعلومات هي ناتج معالجة عناصر غير مكتملة المراحل، للإستفادة منها في اتخاذ القرارات.

رابعاً: مقارنة بين البيانات والمعلومات:

## شكل رقم (2-1-6) المقارنة بين البيانات والمعلومات

المعلومات	البيانات
حقائق مكتملة	حقائق غير مكتملة
لا تتطلب معالجة	تتطلب معالجة
لها معنى	لا تعطي معنى بذاتها
قابلة للمقارنة	عدم قابلية المقارنة
مخرجات نظام المعلومات	مدخلات نظام المعلومات

المصدر: إعداد الدارس من نص تعريفات البيانات والمعلومات، 2018 م.

## المبحث الثاني

### نظام المعلومات المحاسبي

1-2-2-1 التعريف، الخصائص، الأهمية، الأهداف، المكونات، العوامل المؤثرة، والنظم الفرعية

#### 1-1-2-2 تعريف نظام المعلومات المحاسبي

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه " أحد مكونات نظام المعلومات الإدارية والذي يهتم بجمع وتصنيف ومعالجة العمليات المالية وتحويلها إلى معلومات وتوصيلها إلى الأطراف المختلفة ذات العلاقة من أجل ترشيد قراراتها، ويتكون هذا النظام من الأشخاص، الإجراءات وتكنولوجيا المعلومات".<sup>(1)</sup>

" هيكل متكامل داخل المؤسسة الإقتصادية يقوم باستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الإقتصادية إلى معلومات محاسبية بهدف إشباع احتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات".<sup>(2)</sup>

" مجموعة من المكونات مثل الوسائل الآلية والأوراق والمستندات والسجلات والتقارير والأفراد والإجراءات التي تتكامل مع بعضها البعض لتحقيق هدف المعالجة للبيانات المالية عن طريق التسجيل، والتبويب والتلخيص في ميزان المراجعة لتحويلها إلى معلومات محاسبية مثل قائمة الدخل، والميزانية والتي تدعم قرار مدراء المنشأة التي تحتوي هذا النظام".<sup>(3)</sup>

وأنه " ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري بالمنشأة في مجال الأعمال، الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية لمصادر خارج وداخل المنشأة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المنشأة".<sup>(4)</sup>

(1) ياسين أحمد عيسى، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الثالث، (عمان: دار الشو للنشر والتوزيع، 2003 م)، ص 20.

(2) السيد عبد المقصود دبيان، وآخرون، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (الأسكندرية: دن، 2005 م)، ص، 69، 70

(3) محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار وائل، 2001 م)، ص 55.

(4) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 47 .

"كافة الوسائل والترتيبات التي تعمل على قياس وتسجيل وتصنيف البيانات المالية وفقاً لقواعد محاسبية محدودة بقصد توفير البيانات المختلفة عن الوحدة المحاسبية والمحافظة على حقوقها وموجوداتها"<sup>(1)</sup>

"نظام يجمع ويسجل ويخزن ويعالج البيانات لإنتاج معلومات لاتخاذ القرار"<sup>(2)</sup>

## 2-2-1-2 خصائص نظام المعلومات المحاسبي:

نظام المعلومات المحاسبي يتميز بخصائص تجعله نظاماً يتمتع بالحيوية والقدرة على أداء وظائفه وفيما يلي أهم الخصائص التي تؤهل نظم المعلومات المحاسبي:<sup>(3)</sup>

- الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- تزويد الإدارة بالمعلومات المحاسبية المطلوبة في الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختياري بديل من البدائل.

- البساطة والوضوح، بسيطة، ويتضح فيها تدفق البيانات من مصادرها بشكل منظم، وتجنب تكرار البيانات التي يتم تشغيلها، وبيان تدفق المعلومات بين مركز اتخاذ القرارات المختلفة.

- أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط قصير ومتوسط وطويل الأجل لأعمال المنظمة المستقبلية.

- أن يكون مقبولاً لدى العاملين بالمنظمة، وتتوفر فيها درجة معقولة من الإقناع بمهميتها وفائدتها.

- تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنظمة الإقتصادية.

- أن يرتبط مع نظم المعلومات الأخرى في المنشأة، بما يحقق التكامل فيما بينها لخدمة

(1) منصور حامد محمود، وآخرون، أصول المحاسبة المالية في المشروع التجاري الفردي، (القاهرة: جامعة

القاهرة، 2017)، ص 22 .

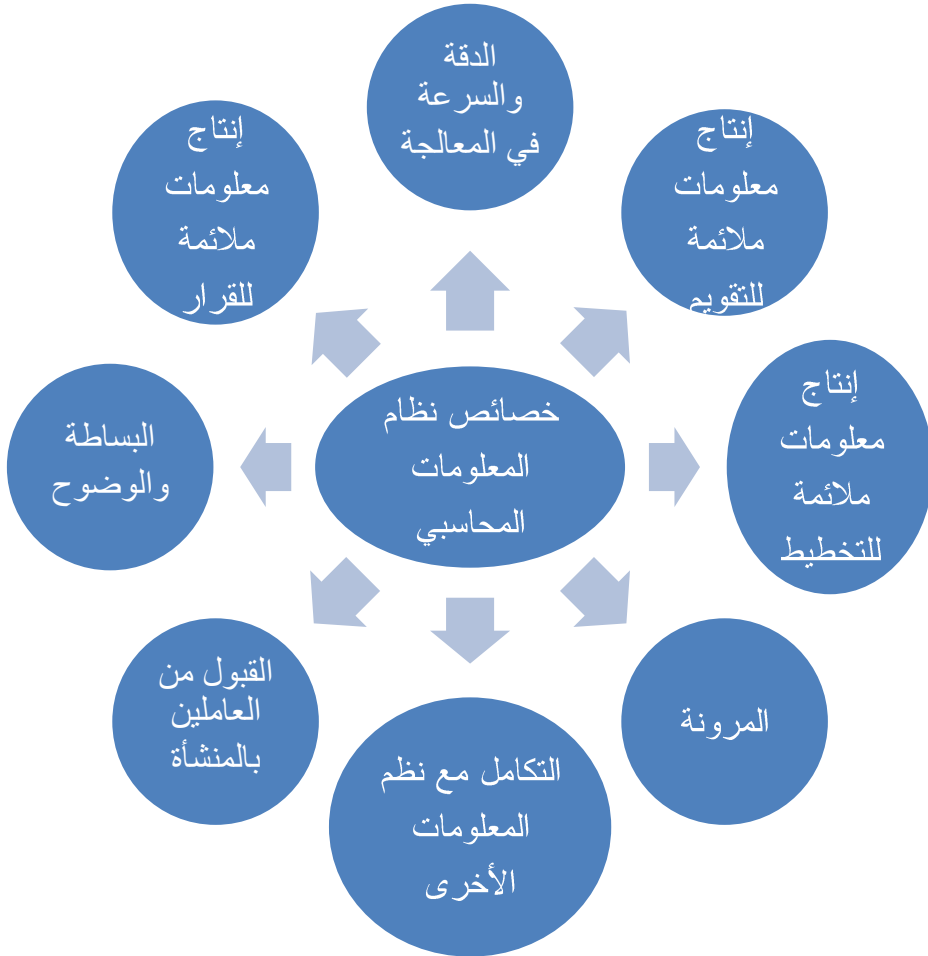
(2) Mah'd al-jabali , Rami zeyad tawfeq, **The Relationship between the Information Systems of Accounting, Auditing, And How to Provide Reliable Information to Characterize the Service Auditor**, (Global Journal of Commerce & Management Perspective., Vol.3(2):95-101 (March-April,2014) ISSN: 2319 - 728), p 97

(3) أيمن محمد الشنطي، أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الإقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الأول، يناير، 2013)، ص 110 .

وظائف التخطيط والتنفيذ والرقابة، وبحيث يوفر كل ما يحتاج إليه متخذ القرار من معلومات.

- أن يكون سريعاً ودقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة عند الحاجة إليها.
- أن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثها وتطويرها لتتلاءم مع التغيرات الطارئة على المنظمة.

### شكل رقم (1-2-2) خصائص نظام المعلومات



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لخصائص نظام المعلومات، 2018 م.

### 3-1-2-2 أهمية نظام المعلومات المحاسبي

تتجسد أهمية نظام المعلومات المحاسبي داخل المؤسسة من خلال النقاط التالية: (1) توفير المعلومات اللازمة لإنجاز العمليات اليومية: تقوم المؤسسة بمجموعة العمليات

(1) عيادي عبد القادر، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، (الشلف: رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حسيبية بن بوعلی 2008 م)، ص 35.

اليومية مثل بيع المنتجات، إستلام نقديات من العملاء، دفع شيكات إلى الموردين... إلخ، تتطلب هذ العمليات معالجة محاسبية من خلال تسجيلها في الدفاتر المحاسبية المستندات، وبالتالي توفر للمؤسسة معلومات يومية متواصلة تمكنها من إنجاز المهام والعمليات الجارية اليومية.

توفير المعلومات اللازمة لعملية اتخاذ القرار: تتخذ المؤسسة مجموعة من القرارات سواء اليومية المتعلقة بالقرارات التشغيلية (بيع، شراء... إلخ) أو قرارات أخرى ضرورية لعملية التخطيط والرقابة، فهذا يعتبر نظام المعلومات المحاسبي أهم المصادر الأساسية لدعم هذ القرارات داخل المؤسسة من خلال نوعية المعلومات التي يقدمها في شكل قوائم مالية وتقارير رقابية وتخطيطية مختلفة.

توفير المعلومات اللازمة التي تساعد على تقييم النشاط الإداري والتي تبين مدى جودة الأداء الإداري داخل المؤسسة من خلال توفير المعلومات للمساهمين، الموردين، الجهات الحكومية، العملاء، البنوك... إلخ وخصوصاً المسيرين من أجل تقييم مدى فعالية الأداء الإداري داخل المؤسسة.

تقديم عدد من المساهمين خاصة عند استحداث نظام محاسبي جديد، حيث ينظم الأعمال آلياً ويقلل الأخطاء ويقدم خدمات جيدة ومبتكرة للزبائن.

يوفر نظام المعلومات المحاسبي التكاليف، وبالتالي يساهم في إضافة مميزات تنافسية للمؤسسة التي تطبقه حيث يساعد في رفع قيمة الخدمات والمنتجات المقدمة للعملاء عن طريق تحسين كفاءة العمليات.

## 2-2-1-4 أهداف نظام المعلومات المحاسبي:

إن الهدف الرئيس لنظام معلومات محاسبي هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة أو الخارجيين كالزبائن، والدائنين والحكومة وغيرهم، وتوجد ثلاثة أهداف معينة يمكن تحديدها لمساعدة إنجاز الهدف الرئيسي: (1)

2-2-1-4-1 الدعم اليومي للعمليات: إن أي مؤسسة تقوم يومياً بعدد من الأنشطة والأحداث التي تسمى عمليات، والعمليات المحاسبية هي العمليات المالية المتبادلة أي

(1) إبراهيم الجزراوي وعامر الجناحي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار اليازوردي العلمية للنشر والتوزيع، 2009)، ص - ص 27 - 29.

إنتقال قيمة أو منفعة بين طرفين نتيجة قرار أو عمل إداري، وتتضمن أحداث أو عمليات تبادل القيمة الإقتصادية، مثلاً عمليات البيع التي تحدث في المؤسسة هو تبادل قيمة إقتصادية تمثل عملية محاسبية، والتي أساساً يحولها ويعالجها نظام المعلومات المحاسبي، فمثلاً عندما تشتري أي مؤسسة بضاعة على الحساب بناءً على أمر شراء معين يؤدي هذا إلى حدوث عملية محاسبية حيث تزداد البضاعة في المخزن ويسجل المخزن أو المشتريات مديناً ويزداد الدائنون حيث يجعل دائناً، وعليه فإن العمليات غير المحاسبية أيضاً يحولها ويعالجها نظام المعلومات المحاسبي لتأثيرها على العملية المحاسبية.

**2-2-1-4-2 معالجة العمليات:** تشمل معالجة العمليات المحاسبية وغير المحاسبية من خلال السجلات الرئيسية للمحاسبة بواسطة إجراءات معينة وأن معالجة العمليات تكون موحدة ضمن المؤسسات ولأي عملية معينة، بمعنى آخر أن معالجة العمليات المتعلقة بالمبيعات الآجلة بمختلف الوحدات الإقتصادية تكون متشابهة سواء كانت وحدات تجارية أو خدمية ونفس السجلات المحاسبية تستخدم لهذه المعالجة لمختلف الوحدات إلا أنه من جهة أخرى تفاصيل إجراءات هذه المعالجة قد تختلف تبعاً لتصميم النظام المحاسبي بكل المؤسسة، والعمليات تُعالج بواسطة أنظمة معالجة العمليات التي تعتبر أنظمة فرعية لنظام المعلومات المحاسبي، وكل نظام معالجة للعمليات يحتوي على خطوات لنوع خاص من العمليات.

**2-2-1-4-3 دعم اتخاذ القرار:** الهدف الثاني المهم لنظم المعلومات المحاسبي هو توفير معلومات لعملية اتخاذ القرار والذي عادةً يجب أن يتخذ بالتناسب مع عمليات المؤسسة التخطيطية والرقابية، وأن هذا الهدف غالباً ما يطلق عليه بمعالجة المعلومات، فمثلاً كثير من المؤسسات تستخدم نظام معلوماتها المحاسبي لمهمة معالجة المعلومات الحيوية كتسليط الضوء على الإيرادات المتوقعة للعام القادم، حيث بمعرفة الأخير تستطيع المؤسسات إجراء التخطيط الضروري لإنتاجها.<sup>(1)</sup>

**2-2-1-4-4 إنجاز الإلتزامات المتعلقة بالإدارة:** إن أهمية الإلتزامات تحدد بتوفير

(1) أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية-الإطار الفكري والنظم التطبيقية، (الإسكندرية: الدار

الجامعية، 2014 م)، ص 40

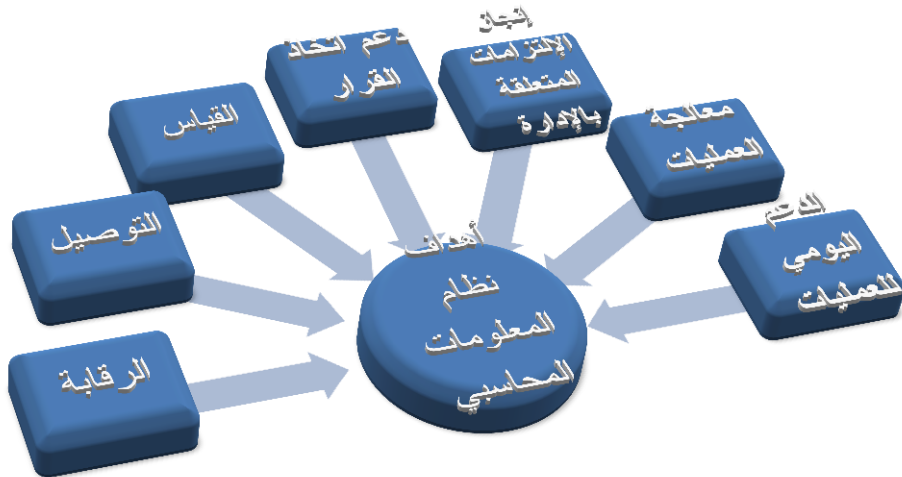


المعلومات اللازمة للمستخدمين الخارجيين عن المؤسسة فعلى سبيل المثال المؤسسات المندمجة أو ذات الملكية العامة لها إلتزامات كبيرة كما في المؤسسات الصناعية ذات النفع العام. تلك المؤسسات مطلوبة أن توفر معلومات إلى أصحاب المصالح فيها الذين يشملون إضافة إلى المالكين، الدائنين، إتحادات العمال، اللجان التنظيمية، المحللين الماليين، المشاركين الصناعيين وحتى الجمهور العام أما المؤسسات الأصغر والتي عادة ما يطلق عليها المساهمة فهي عادة ما تصدر قوائم مالية دورياً إلى المساهمين وهي يجب أن توفر تقارير عن الدخل الخاضع للضريبة إلى الجهات الحكومية.<sup>(1)</sup>

## 2-2-1-4-5 أهداف أخرى لنظام المعلومات المحاسبي:<sup>(2)</sup>

- أ- قياس كافة الأحداث الاقتصادية التي تحدث في الوحدة الاقتصادية من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص في الدفاتر والسجلات المحاسبية .
- ب- توصيل كافة البيانات والمعلومات عن طريق مجموعة من التقارير والقوائم إلى كافة الجهات التي يمكن أن تستفاد منها .
- ج- تحقيق الرقابة الداخلية على جميع العناصر المادية التي تتواجد في الوحدة الاقتصادية.

### شكل رقم (2-2-2) أهداف نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لأهداف نظام المعلومات المحاسبي أعلاه.

(1) إبراهيم الجزراوي وعامر الجناحي، مرجع سابق، ص 29.

(2) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 22.

## 2-2-1-5 مكونات نظام المعلومات المحاسبي

يتكون نظام المعلومات المحاسبي من أربع وحدات أساسية هي كالاتي: (1)

**2-2-1-5-1 وحدة تجميع البيانات؛** تقوم بتجميع البيانات من البيئة المحيطة بالمشروع أو عن طريق التغذية العكسية بالملاحظة والتسجيل، وتمثل هذ البيانات في الأحداث والوقائع التي يهتم بها المحاسب ويرى أنها مفيدة ويجب الحصول عليها وتسجيلها في النظام.

**2-2-1-5-2 وحدة تشغيل البيانات:** البيانات المجمعة عبر نظام المعلومات قد تُستخدم حالاً إذا ما وجدت وحدة تشغيل البيانات أنها مفيدة لمتخذ القرار في لحظة تجميعها، ولكن غالباً تكون هذ البيانات الأولية في حاجة إلى تشغيل وإعداد لتكون معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات وبالتالي فمنها ترسل أولاً إلى وحدة التخزين في نظام المعلومات المحاسبي.

**2-2-1-5-3 وحدة تخزين واسترجاع البيانات:** وتختص هذ الوحدة بتخزين البيانات في حالة عدم إستخدامها مباشرة والحفاظ عليها لإستخدام في المستقبل أو لإدخال بعض العمليات عليها قبل إرسالها إلى متخذي القرارات.

**2-2-1-5-4 وحدة توصيل المعلومات (قنوات المعلومات):** هي وسيلة نقل وتوصيل البيانات والمعلومات من وحدة لأخرى داخل النظام المحاسبي وصولاً إلى متخذي القرارات، وقد تكون قنوات آلية أو يدوية، حسب الغرض والإمكانيات المتاحة، والشكل التالي يبين مكونات نظام المعلومات المحاسبي:

---

(1) كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص- ص49 - 51.

## شكل رقم (2-2-3) مكونات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لمكونات نظام المعلومات المحاسبي، 2018 م.

### 2-2-1-6 العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي:

ليقوم المحاسب بتأدية الوظائف الموكلة إليه في ظل نظام المعلومات المحاسبي، يجب عليه الإلمام بالعوامل التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبي، من احتمال وقوع الأخطاء والعراقيل التي تواجهه، ومن أهم العوامل المؤثرة على نظم المعلومات المحاسبي ما يأتي: (1)

**2-2-1-6-1 التحليل السلوكي:** العامل النفسي هو من العوامل المهمة التي قد تؤثر على نظام المعلومات المحاسبي، لذا يجب على المحاسب أن يأخذ بعين الاعتبار العوامل السلوكية التي يواجهها الأفراد أثناء أداء عملهم، ولا يلزم هنا أن يكون المحاسب محلاً نفسياً بل يكفي أن يكون ملماً وعلى فهم بسبل تشجيع الأفراد نحو تحقيق أهداف المؤسسة، ولا يقتصر تزويد المحاسب الموظفين بمعلومات عن تعديلاته المقترحة بل يجب إشراكهم وأخذ وجهات نظرهم في خطوات تنفيذ أو تعديل النظام من أجل التغلب على المصاعب التي قد تحدث عند رفض الأفراد التعديلات الجديدة خاصة إذا كانت ستؤدي إلى حمل بعض الأفراد على التعديل من طريقة أدائهم وظائفهم، مما قد يسبب وجود حالة من عدم الرضا.

(1) ستيفن أ. موسكوف، مارك ج. سميكن، نظم المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (الرياض:

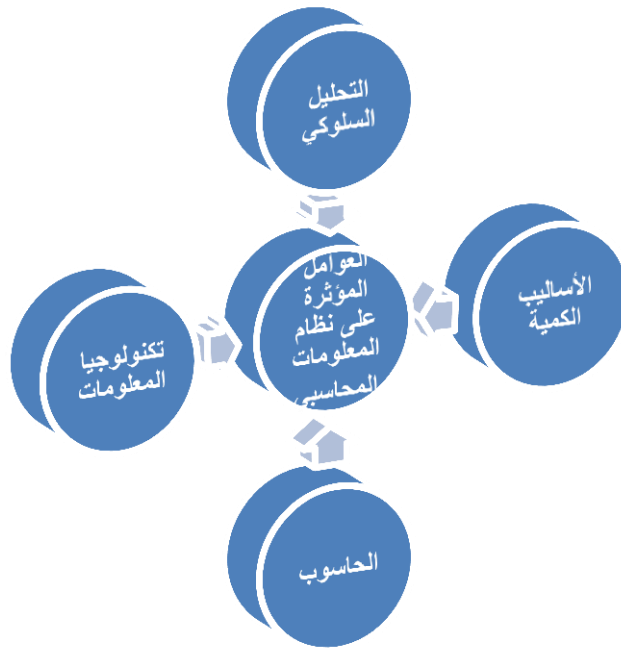
دار المريخ للنشر، السعودية، 2002 م)، ص 52

2-2-1-6-2 الأساليب الكمية: تتضمن الأساليب الكمية عدد من الطرق التحليلية التي تستخدمها الإدارة في اتخاذ القرارات ويقوم المحاسب بإستخدامها في رفع كفاءة المعلومات التي يزود بها الإدارة، فقد يساهم المحاسب في قرار عمل توسعات في مصانع قائمة أو بناء مصانع جديدة بهدف مواجهة الزيادة على منتجات المؤسسة من خلال تقدير النفقات والمنافع المتوقعة لكل من البديلين، والتي على أساسها يقدم اقتراحاته.

2-2-1-6-3 الحاسوب (تكنولوجيا المعلومات): أدى استخدام نظم معالجة البيانات الكترونياً إلى تغيّر ملموس في وظيفة المحاسب ، حيث أدت إلى انخفاض مقدار العمل والوقت الذي كان يستغرقه يومياً في عمليات التسجيل اليدوي للمعاملات الإقتصادية، ولا يؤثر استخدام الحاسوب على أهداف النظام المحاسبي في حد ذاته، إنما يؤثر على إجراءات وتطبيقات تلك النظم التي تقوم المؤسسة بتطبيقها. (1)

الشكل التالي يوضح العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي:

شكل رقم (2-2-4) العوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري للعوامل المؤثرة على نظام المعلومات المحاسبي، 2018 م.

(1) السيد أمين أحمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005) ص 29.

## 2-2-1-7 الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي:

وتتمثل هذه الأنظمة الفرعية في: (1)

2-2-1-7-1 نظام معالجة أوامر البيع: يختص هذا النظام بمعالجة أوامر العملاء وينتج فاتورة العميل والبيانات الضرورية لتحليل المبيعات والرقابة على المخزون وفي كثير من المؤسسات يختص بتتبع أوامر العملاء حتى تشحن المنتجات تامة الصنع إليهم.

2-2-1-7-2 نظام الرقابة على المخزون: يختص هذا النظام بمعالجة البيانات التي تعكس التغيرات في مستوى المحزونات وتوفر المعلومات اللازمة لشحن المنتجات من الموردين إلى مخازن المؤسسة وإعادة طلب الشراء لنفس الأصناف.

2-2-1-7-3 نظام حسابات القبض: يختص هذا النظام بتقبيد المبالغ التي يدين بها العملاء للمؤسسة، وينتج قوائم العملاء الشهرية وتقارير إدارة الائتمان لتتبع موقف العملاء.

2-2-1-7-4 نظام حسابات الدفع: يختص هذا النظام بقيد المشتريات مع الموردين والمبالغ التي يدينون بها للمؤسسة والمدفوعات في مقابلها، ويقوم بإعداد الشيكات لتسديد الفواتير وتقارير عن إدارة الخزينة.

2-2-1-7-5 نظام المرتبات: يستقبل ويمسك يومياً البيانات من بطاقات العمل الخاصة بالموظفين وبيانات أخرى عن التشغيل، وينتج شيكات الأجور، تقارير الأجور وتحليل العمل، وتقارير أخرى يتم إعدادها للمسيرين والمنظمات الحكومية فيما يخص العائدات، الضرائب والمستحقات الأخرى، وتقارير عن تحليل تكلفة العمل والإنتاجية.

2-2-1-7-6 نظام دفتر الأستاذ: يختص هذا النظام بدمج البيانات الصادرة عن حسابات العملاء، حسابات الموردين، الأجور ميزان المراجعة، وأنظمة المعلومات المحاسبية الأخرى وفي نهاية كل فترة محاسبية يتم إقفال دفاتر المؤسسة وإعداد ميزان المراجعة وجدول حسابات النتائج وميزانية المؤسسة إلى جانب عدة تقارير عن الإيرادات والمصاريف. الشكل التالي للأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي:

(1) السيد عبد المقصود ديبان، وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004)، ص 75

## شكل رقم (2-2-5) الأنظمة الفرعية لنظام المعلومات المحاسبي



المصدر: السيد عبد المقصود دبيان، وآخرون، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: —، 2005م)، ص76.

### 2-2-2 مقومات وتحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبي

#### 2-2-2-1 مقومات النظام المحاسبي

تمثل مجموعة الأسس التي يقوم عليها عمل النظام بصورة مترابطة ومكاملة لبعضها البعض ليحقق النظام تحقيق أهدافه بفاعلية، ومقومات نظام المعلومات المحاسبي تختلف في تفاصيلها من منشأة إلى أخرى إلا أن توفير هذه المقومات هو أمر ضروري يستلزمه العمل المحاسبي وتشمل هذه المقومات كلاً من: (1)

#### 2-2-2-1-1 المجموعة المستندية:

تمثل المستندات أولى مقومات النظام المحاسبي في أي وحدة اقتصادية والأساس المهم في عمل النظام من حيث الآتي:

أ. توفر المستندات الدليل الموضوعي الذي يحتوي على البيانات التي تمثل الخطوة الأولى في عمل النظام .

ب. تمثل المستندات أحد الوسائل المهمة ضمن وسائل الرقابة والتدقيق على كافة الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة.

ج. تمثل المستندات سجلاً تاريخياً: للوحدة الاقتصادية نظراً لما تحتويه من بيانات مؤرخة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية خلال الفترة أو الفترات الزمنية (المالية) السابقة.

(1) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص، ص 20، 19.

## 2-1-2-2-2 المجموعة الدفترية

تتمثل المجموعة الدفترية بكافة الدفاتر والسجلات التي يتم مسكها في الوحدة الاقتصادية، فهي تمثل الوعاء الذي يتم فيه تفريغ كافة البيانات المستخرجة من كافة الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الاقتصادية التي قامت بها الوحدة الاقتصادية وبالتالي معالجتها من خلال عمليات التسجيل والتبويب والتلخيص والتحليل بتطبيق مجموعة من وُصولاً لتهيئة عرضها في الإجراءات والفروض وال مبادئ والسياسات المحاسبية اللازمة مجموعة التقارير والقوائم المالية التي يتطلب إعدادها من قبل النظام المحاسبي في الوحدة الاقتصادية المعنية.

## 2-1-2-2-3 أنظمة الضبط الداخلي:

يتضمن النظام المحاسبي مجموعة من الضوابط والإجراءات ما يحكم الرقابة على موجودات المنشأة وممتلكاته وما يحقق دقة وسلامة البيانات المحاسبية، ولنظم الضبط والرقابة وسائل متعددة بعضها يتعلق بالتنظيم الإداري من تقسيم العمل وتحديد الاختصاصات وتوفير وسائل الحماية لممتلكات المنشأة كاستخدام الخزائن الحديدية والتأمين عليها ضد خطر السرقة أو الحريق، وهناك وسائل تتعلق بتحديد مسار الدورات المستندية وتصميم إجراءات مراجعتها داخلياً أو خارجياً. (1)

## 2-1-2-2-4 دليل الحسابات

يمثل دليل الحسابات أداة مهمة في توجيه العمل المحاسبي من خلال تحديد الحسابات التي يمكن أن تتأثر بها العمليات التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وكذلك فهو أداة مساعدة يمكن أن تساهم في تسهيل العمل المحاسبي من خلال التصنيفات والتبويب والترقيم التي يمكن أن تعطى للحسابات المختلفة إضافة لما يمكن أن يتضمنه الدليل من توضيح لبعض المفاهيم والمصطلحات المحاسبية المستخدمة وكيفية معالجة بعض. (2)

## 2-1-2-2-5 مجموعة التقارير والقوائم المالية

تمثل مجموعة التقارير والقوائم المالية ناتج العمل المحاسبي في أي وحدة اقتصادية و خلاصة لكل ما قامت به من عمليات ضمن نشاطاتها الجارية وغير الجارية، وهي

(1) منصور حامد محمود، وآخرون، مرجع سابق، ص 26 .

(2) طه الطاهر، وآخرون، مرجع سابق، ص 32 .

تقدم إلى كافة الجهات التي لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بالوحدة الاقتصادية والتي يمكن أن تعتمد عليها في اتخاذ القرارات المتعددة، سواء كانت تلك الجهات من داخل الوحدة الاقتصادية أو من خارجها، وقد جرى العرف على تصنيف مجموعة التقارير والقوائم المالية كما يلي: (1)

أ. مجموعة التقارير المالية التي تحتوي عليها البيانات المحاسبية المعدة أساساً للاستخدام من قبل الجهات الداخلية، وهي غالباً ما تتعلق بالنشاط الداخلي الذي تقوم به الوحدة الاقتصادية، وغالباً ما يهتم نظام المحاسبة الإدارية بهذه المجموعة.

ب. مجموعة القوائم المالية، التي تحتوي على البيانات المحاسبية المعدة أساساً للاستخدام من قبل الجهات الخارجية، وهي تتعلق بالنشاط العام الذي قامت به الوحدة الاقتصادية، وغالباً ما يهتم نظام المحاسبة المالية بهذه المجموعة.

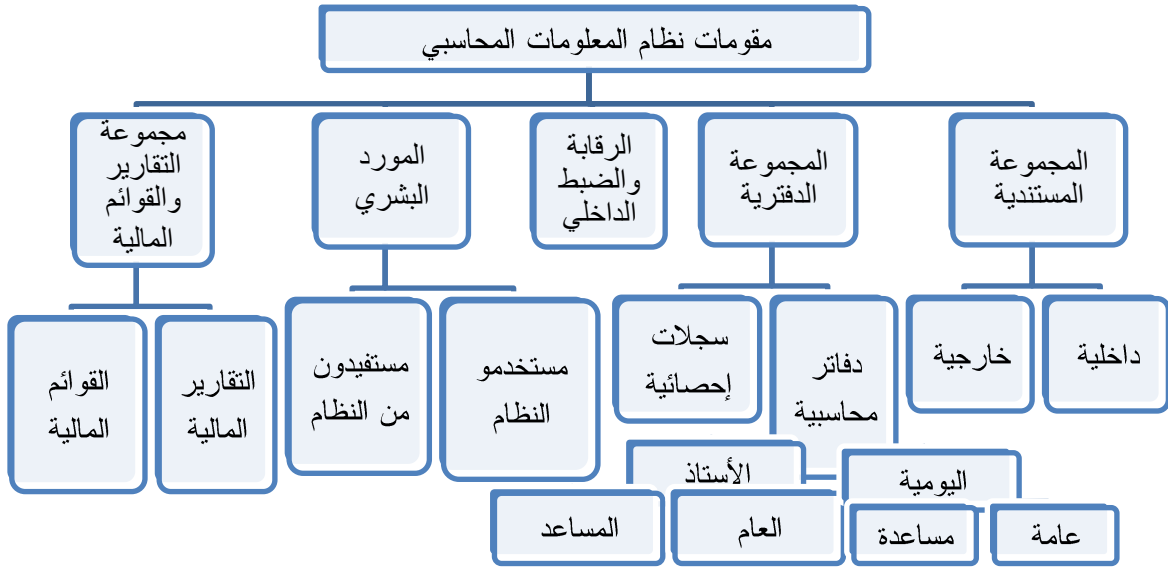
وتتضمن مجموعة القوائم المالية الأساسية التي يجب إعدادها في نهاية كل فترة مالية كل من: قائمة الدخل، قائمة المركز المالي، قائمة التدفقات النقدية، إضافة لذلك يمكن إعداد مجموعة من الكشوف التوضيحية التي تشمل كافة الكشوف التي يتم من خلالها توضيح وتفسير وتحليل بعض البيانات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية بصورة تفصيلية بما يمكن أن يخدم مستخدميها في فهم كيفية التوصل إلى تلك البيانات مثل كيفية احتساب الاندثار أو تقييم المخزون السلعي.. الخ، وكذلك توضيح بعض السياسات الإدارية والمالية من خلال إعداد بعض الكشوف الإضافية مثل كشف التغيرات في المركز المالي وقائمة مصادر واستخدام الأموال ... الخ، والشكلين التاليين يوضحان مقومات نظام المعلومات المحاسبي والتقارير والقوائم المالية:

---

(1) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص، ص 21، 20.

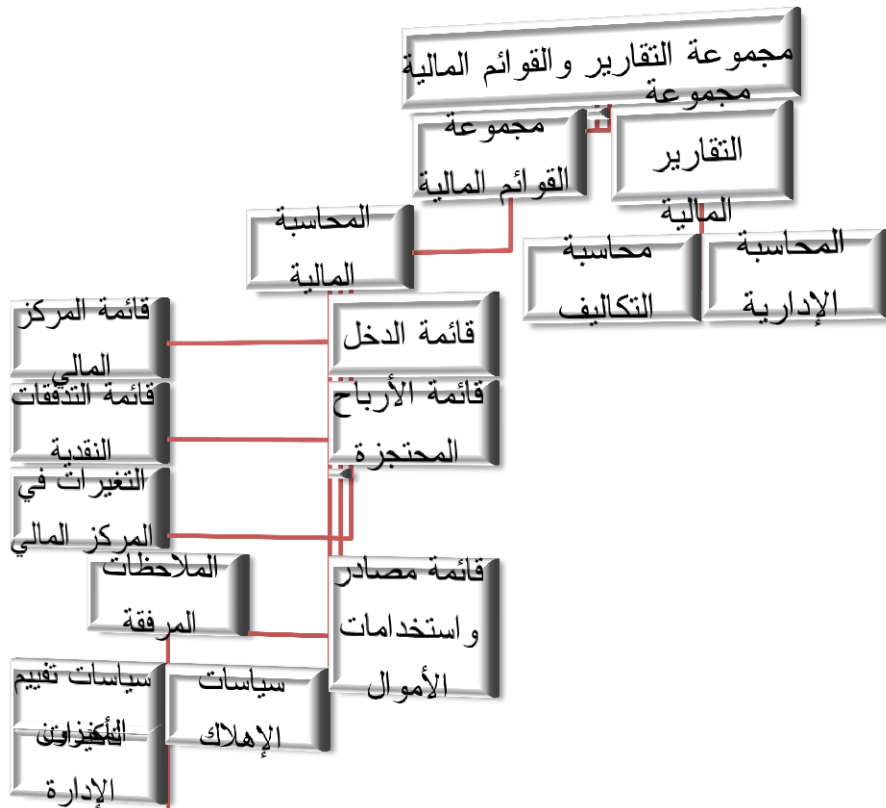


شكل رقم (6-2-2) مقومات نظام المعلومات المحاسبي مقومات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن مقومات نظام المعلومات المحاسبي، 2018 م.

شكل رقم (7-2-2) التقارير والقوائم المالية



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن التقارير والقوائم المالية، 2018 م.

## 2-2-2-2 العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي

تتعدد العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي وأهمها: (1)

- حجم الوحدة الاقتصادية.

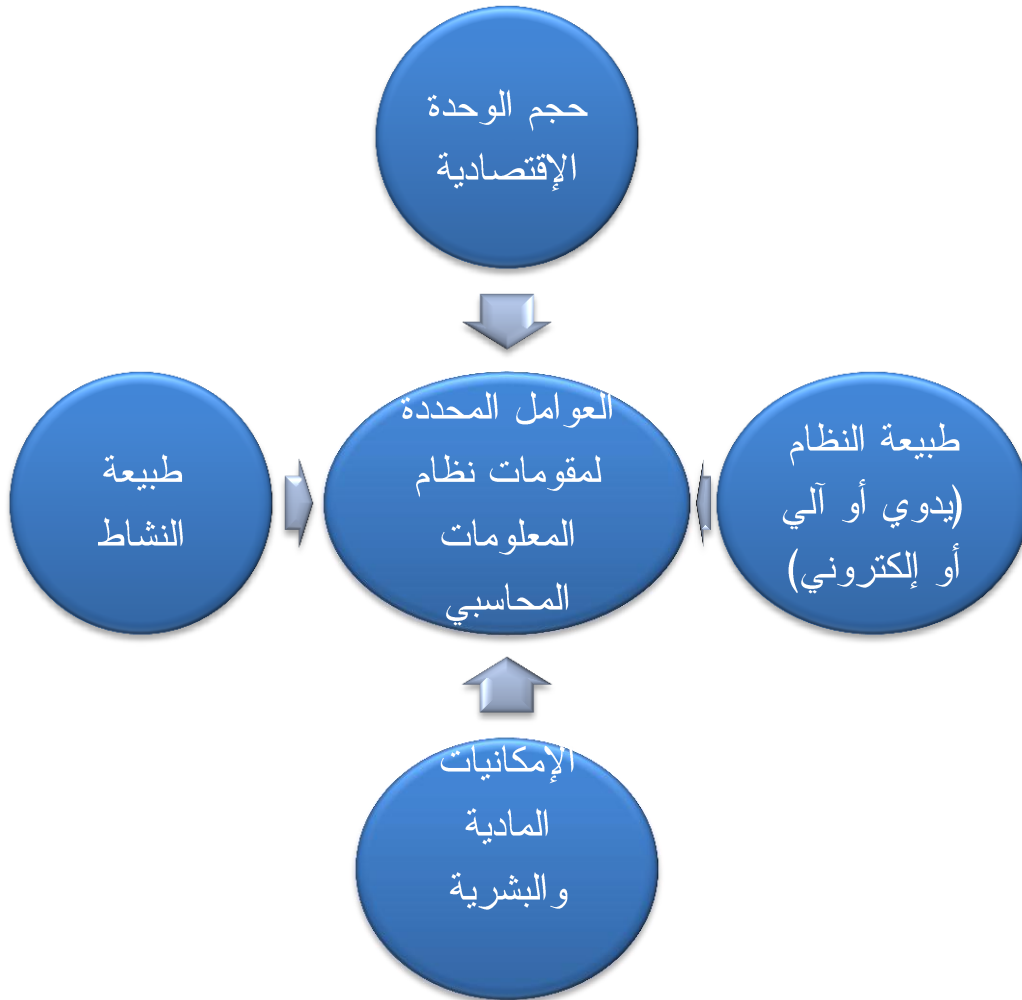
- طبيعة النشاط.

- الإمكانيات المادية والبشرية اللازمة لتشغيل النظام.

- طبيعة النظام من حيث كونه يدوياً أو آلياً أو إلكترونياً.

والشكل التالي يوضح العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي:

شكل رقم (2-2-8) العوامل المحددة لمقومات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن التقارير والقوائم المالية، 2018 م.

(1) طه الطاهر وآخرون، مرجع سابق، ص 19.

## 2-2-3 تحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبي

### 2-2-3-1 تحليل نظام المعلومات المحاسبي

أولاً: تعريف تحليل نظام المعلومات المحاسبي

تُعرّف عملية تحليل النظام "بأنها عملية تجزئة الكل إلى أجزائه مع تفحص هذه الأجزاء وبيان علاقة كل جزء بالآخر ، للخروج بسلسلة من الخطوات نحو تحقيق نتيجة معينة بأكثر الطرق فعالية " كما يصفها البعض بأنها "المنهج الرشيد في حل المشكلات. (1)

وكذلك هو "دراسة شاملة لمختلف أوجه العمل المحاسبي داخل المنشأة بهدف التطوير سواءً بالتعديل على النظام القائم في المنشأة أو استحداث نظام جديد"(2) ثانياً: أسباب تحليل نظام المعلومات المحاسبية هناك العديد من الأسباب التي تقتضي القيام بعملية تحليل نظام المعلومات المحاسبية من أهمها: (3)

- وجود مشكلات أو اختناقات في عمل النظام القائم أو أي من نظمه الفرعية .
- الرغبة في تقييم عمل النظام والتأكد من سلامة إجراءاته المعمول بها .
- الرغبة في تحسين إجراءات النظام القائم أو أي من نظمه الفرعية وتطويرها .
- الرغبة في تغيير طريقة تشغيل النظام ، مثل الانتقال من النظام اليدوي إلى النظام الإلكتروني أو بالعكس، وذلك طبقاً لمدى الحاجة إلى ذلك .

ثالثاً: جهات تحليل نظام المعلومات المحاسبية تختص الجهة التي يقع على عاتقها القيام بعملية تحليل نظام المعلومات المحاسبية بعمليات فحص النظام - بكافة نظمه الفرعية - ودراسة مدى كفاءة وفاعلية النظام في ضوء الأهداف المرسومة لعمله في الوحدة الاقتصادية المعينة، وبذلك يفترض محلل نظام المعلومات المحاسبية أن تتوفر فيه الخصائص الآتية: (4)

(1) أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية-الإطار الفكري والنظم التطبيقية، مرجع سابق، ص 207

(2) فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم: مطابع السودان للعملة، 2011)، ص129

(3) أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية-الإطار الفكري والنظم التطبيقية، مرجع سابق، ص 209

(4) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 9

أ- أن يكون على إلمام واسع كاف بنشاط الوحدة الاقتصادية في سبيل تحديد العمليات الاقتصادية التي تحدث فيها وتأثيرها على عمل نظام المعلومات المحاسبية .  
ب- أن يكون على إلمام بإجراءات العمل المحاسبي المتبعة والمصطلحات المحاسبية السائدة فيها.

ج- أن تكون له القدرة على تحديد وتشخيص المشكلات والاختناقات التي تحدث في النظام القائم مع توافر القدرة على إقناع الإدارة على ضرورة معالجتها وفقاً للاقتراحات التي يضعها لذلك.

د- أن يكون على إلمام كاف بعدد من فروع المعرفة الأخرى مثل : الإدارة ، الاقتصاد ، بحوث العمليات ، العلوم السلوكية ، الحاسبات الإلكترونية وما إلى ذلك من العلوم التي لها علاقة بالعمل المحاسبي ، وهذه الخصائص تتوافر في الأشخاص الذين يكونون على إلمام بعلم المحاسبة بصورة رئيسية ، وعليه فإنه من الممكن أن يقوم بتحليل نظام المعلومات المحاسبية إحدى الجهات الآتية:

- محاسب الوحدة الاقتصادية أو مجموعة من موظفي قسم المحاسبة فيها.
- المراجع الخارجي للوحدة الاقتصادية.
- مكاتب الاستشارات الإدارية والمحاسبية.
- الجمعيات العلمية والمهنية المختصة بعلم المحاسبة.

#### 2-3-2-2 تصميم نظام المعلومات المحاسبي

أولاً: تعريف تصميم نظام المعلومات المحاسبي

تتعلق عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبية بتنظيم العلاقة بين عناصره وأجزائه، من خلال ترجمة الأهداف التي تبغى تحقيقها إلى نظام كامل وقابل للتشغيل بأقل تكلفة وأعلى منفعة ممكنة.<sup>(1)</sup>

ثانياً: خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي

هي مجموعة خطوات ومراحل تحدد كيفية تطوير أو تصميم النظام من مرحلة التخطيط والرقابة عليه، وتمر عملية تصميم نظام المعلومات المحاسبي بالمؤسسة

(1) طه الطاهر، مرجع سابق، ص 4

الإقتصادية بمراحل هي (1)

أ- مرحلة تخطيط نظام المعلومات المحاسبي: التخطيط هو عملية ذكية وتصرف ذهني لعمل الأشياء بطريقة منظمة، بالتفكير قبل العمل والعمل في ضوء الحقائق بدءاً من التخمين، كذلك بالنسبة للتخطيط لنظام المعلومات المحاسبي فهو يساعد على الدراسة المنظمة المسبقة لتطوير أو تصميم نظام المعلومات المحاسبي، بحيث يقوم على تقريب المستقبل المجهول ويقلل من مخاطر عدم التأكد، والقيام بتطوير نظام معلومات محاسبية يعد بحد ذاته مشروعاً يحتاج إلى دراسة مسبقة يعتمد عليها في اتخاذ قرار الإستمرار في التطوير لذلك المشروع أو التوقف، وهذه الدراسة تتطلب: (2)

أ- دراسة طبيعة المؤسسة: تعتبر أولى مهام مصمم النظام الذي يجب أن يتعرف على المناخ والبيئة التي يعمل في إطارها، ويتعلق ذلك من خلال تجميع البيانات المتعلقة بملكية المؤسسة وشكلها القانوني، سواء كانت مؤسسة تزاوّل مهمة ذات طابع تجاري أو صناعي، ونوعية المنتجات التي تنتجها أو تبيعها، ونظم الشراء والبيع المطبقة، والهيكل التنظيمي للمؤسسة، ومهام كل قسم من أقسامه وكذا العلاقات القائمة بينها. دراسة النظام المحاسبي القائم: التعرف على درجة كفاية ما به من تفصيلات للوفاء باحتياجات المؤسسة من البيانات ونقاط القوة والضعف في النظام.

ب - مرحلة تحليل نظام المعلومات المحاسبي: ويتمثل تحليل الأنظمة في عملية تقييم نظام المعلومات المحاسبي الحالي والبيئة التنظيمية التي يعمل بها حتى يتسنى تحديد التوصيات الخاصة بتحسين النظام الحالي، وللقيام بمرحلة التحليل يجب تتبع عدة خطوات: (3)

- تحديد أهداف نظام المعلومات المحاسبي: يبدأ محل الأنظمة بمعرفة الأهداف العامة للنظام، وذلك من خلال التعرف على الأهداف العامة للمشروع وترجمة هذه الأهداف العامة للنظام إلى أهداف تفصيلية ويمكن معرفة الأهداف التفصيلية لنظام المعلومات

(1) محمد يوسف حفاوي، نظم المعلومات المحاسبي، (عمان: دار وائل، 2001)، ص 55.

(2) درحمون هلال، المحاسبة التحليلية؛ نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة

الإقتصادية، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراه منشورة على

الموقع [www.fares-boubakou.edu.dz](http://www.fares-boubakou.edu.dz)، 2005)، ص، ص 106، 107

(3) كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص - ص 320-327.

المحاسبي بعد تقسيم النظام إلى نظم فرعية أخرى.

- متطلبات نظام المعلومات المحاسبي: يقوم محلل الأنظمة بتحديد متطلبات نظام المعلومات المحاسبي من خلال عدد من الأسئلة مثل:

ما الذي سيؤديه النظام؟

ما هو حجم البيانات المطلوبة؟

من أين نأتي بالبيانات الداخلة للنظام؟

ويمكن صياغة الغرض من النظام في شكل أنواع المعلومات المطلوبة وكيفية تقديمها.

- تقييم النظام القائم: يجب تقييم النظام القائم في ظل الأهداف السابق تحديدها والمعلومات التي تم تجميعها، وتبدأ عملية التقييم للنظام الحالي بدراسة تطبيقات النظام وتدقق البيانات والمستندات خلال النظام، والخطوة الثانية هي تحديد فعالية النظام القائم بالإجابة على السؤال:

هل يقوم النظام القائم بالعمل المحدد له كما ينبغي؟

وللإجابة على هذا السؤال يتم معرفة حاجة مستخدمي البيانات المحاسبي ومدى التوافق بين أهداف النظام وأهداف المشروع كله.

ج- مرحلة تصميم النظام: تشير عملية تصميم النظام إلى إعادة تجميع مكوناته وأجزائه، كما تعرف هذه المرحلة بأنها الخطوات والإجراءات المبينة على مرحلة التحليل، فالتصميم هو عملية استخدام ما تم التوصل إليه في عملية تحليل النظم وأن مخرجات التحليل هي مدخلات عملية التصميم، وللقيام بالتصميم هناك عدة خطوات يجب إتباعها كالاتي: (1)

\* تحديد وتحليل متطلبات النظام؛

\* التصميم المبدئي والأولى للنظام؛

\* تصميم البرنامج؛

\* إختيار الوحدات المجمعدة للبرنامج؛

\* إختيار الوحدات المفصلة للبرنامج؛

(1) إيمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزغبى، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع،

\* إختيار الوحدات بالشكل المتكامل؛

\* تسليم النظام؛

\* صيانة النظام.

والشكل التالي يلخص ذلك:

شكل رقم (2-2-9) خطوات تصميم نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: إيمان فاضل السامرائي، هيثم محمد الزغبى، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2004 م) ص 225.

د- مرحلة استكمال وتنفيذ النظام: ويتم من خلال هذه المرحلة وضع التصميم المقترح موضع التنفيذ بشراء المعدات الخاصة بالحاسب الآلي وبرامج التشغيل المختلفة وتدريب الموظفين القدامى وتعيين موظفين جدد لديهم الخبرة الكافية لإدارة النظام الجديد ويتم في هذه المرحلة ما يلي: (1)

\* إعداد الموقع؛

\* تحديد التغيرات في الوظائف؛

\* إختيار وتعيين الموظفين؛

\* الحصول على أجهزة الحاسوب وتركيبها؛

\* وضع أساليب الرقابة والمعايير؛

(1) كمال الدين الدهراوي، مرجع سابق، ص 361.

\* نقل البيانات على ملفات التخزين الإلكترونية؛

\* الحصول على برامج الكمبيوتر؛

\* إختبار برامج الكمبيوتر؛

\* إختبار النظام الجديد والتخلص من النظام القديم.

هـ- مرحلة تقييم وصيانة النظام: (1)

التقييم: بعد تشغيل النظام الجديد لفترة قصيرة يجب تقييم هذا النظام تقييماً شاملاً، سواءً من الناحية الفنية أو من الناحية الإقتصادية والمالية، كالاتي:

\* التقويم الفني: حيث يتم فحص أداء النظام ومخرجاته، تقييماً بغرض تقويمه في حالة الإنحراف عن الأهداف الموضوعية.

\* التقويم المالي: وذلك في ما يتعلق بتحليل التكاليف والمنافع وتكاليف النظام الجديد مقابل العوائد والمنافع المترتبة على تشغيله ومدى تحقيق النظام لأهداف الإقتصادية الموضوعية.

\* الصيانة: يمكن إطالة عمر النظام الجديد من خلال برنامج صيانة مستمرة للنظام تجعله متلائماً مع البيئة التي يعمل فيها والتي تتصف بالتغيرات الشديدة على فترات قصيرة نسبياً، ويقصد بعملية الصيانة حذف أو إضافة أي تعديل أو تحسين في عنصر من عناصر النظام أو أحد مكوناته، ولصيانة النظام جانبان، جانب المعدات والأجهزة وجانب البرمجيات، كالاتي:

\*\* صيانة المعدات والأجهزة: ويقوم بها عادةً متخصص من خارج النظام كالشركة الموردة والشركات المتخصصة في هذا العمل والتي يكون لديها الإمكانيات الفنية والبشرية لإنجاز هذا العمل، ويقتصر دور المسؤولين عن نظام المعلومات ومحلل النظم على متابعة عمل الأجهزة وكفاءتها، واكتشاف أي خلل يطرأ عليها، أو حاجتها إلى التطوير وذلك من أجل إجراء الإصلاحات أو التحديثات اللازمة بواسطة المختصين.

\*\* صيانة البرمجيات: وتقع مسؤوليات على محلل النظم والفريق الذي يعمل معه من المبرمجين وتتضمن تعديل وتحسين برمجيات النظام لتعمل بكفاءة أكثر ولمواكبة أية

(1) محمد يوسف حفناوي، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار وائل، 2001)، ص 55.



تغييرات تحدث في المؤسسة من أجل تزويدها بالمعلومات الضرورية في الوقت وبالشكل الملائم.

### المبحث الثالث

#### نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

( التعريف، الخصائص، العناصر )

#### 2-3-1 تعريف نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه " هو نظام المعلومات الذي يستخدم نظام الحاسوب كلياً أو جزئياً".<sup>(1)</sup>

"عبارة عن منظومات حسابية ذات بيئة شبكية من أجهزة كمبيوتر شخصية، تلتقي مع أجهزة كمبيوترية خادمة ومضيفة، تبنى على أساس نظم المعالجة وقواعد البيانات الموزعة غالباً".<sup>(2)</sup>

"مجموعة من وحدات الأفراد، المستخدمين، المبرمجين، الفنيين، متخذي القرار، أجهزة الإدخال والإخراج والتخزين، وحدات المعالجة، وحدات التحكم والإرسال والاستقبال، وحدات تجميع وتجهيز البيانات، وحدات برمجيات الاستخدام، وحدات تأمين الاستخدام وصيانة التشغيل التي تعمل مشتركة لمعالجة البيانات لدعم القرار بطريقة مباشرة أو غير مباشرة"<sup>(3)</sup>

" مجموعة من النظم والإجراءات والأجهزة الإلكترونية والأفراد التي تعمل داخل الوحدة الاقتصادية بهدف تجهيز البيانات وتوفير المعلومات التي تحتاجها الإدارة والجهات الأخرى في شأن اتخاذ القرارات".<sup>(4)</sup>

وأنه " ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري بالمنشأة في مجال الأعمال، الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية لمصادر خارج وداخل المنشأة، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل المنشأة".<sup>(5)</sup>

"كافة الوسائل والترتيبات التي تعمل على قياس وتسجيل وتصنيف البيانات المالية وفقاً

(1) عوض حاج علي، عوض الكريم محمد يوسف، مرجع سابق، ص 6.

(2) سعد غالب ياسين، تحليل وتصميم نظم المعلومات، (عمان: دار المناهج للنشر، 2000) ص، ص 21، 22.

(3) عوض حاج علي، عوض الكريم محمد يوسف، مرجع سابق، ص 6.

(4) فياض حمزة رملي، مرجع سابق، ص 65.

(5) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 47.

لقواعد محاسبية محدودة بقصد توفير البيانات المختلفة عن الوحدة المحاسبية والمحافظة على حقوقها وموجوداتها"<sup>(1)</sup>

"نظام يجمع ويسجل ويخزن ويعالج البيانات لإنتاج معلومات لاتخاذ القرار"<sup>(2)</sup>  
"أنظمة من أشخاص وبيانات وسجلات وأنشطة لمعالجة البيانات والمعلومات بالمنظمة، ويحتوي اليدوية والآلية، ويجب أن يدعم تطوير وتنفيذ الإستراتيجيات لمختلف المستويات الإدارية"<sup>(3)</sup>

عرفته جمعية نظم المعلومات الأمريكية نظام المعلومات بصورة عامة بأنه " نظام آلي يقوم بجمع وتنظيم وإيصال وعرض المعلومات لاستعمالها من قبل الأفراد في مجالات التخطيط والرقابة للأنشطة التي تمارسها المؤسسة الاقتصادية"<sup>(4)</sup>  
ويرى الدارس بأن النظام المحاسبي المحوسب هو " نظام يُعده مختصون ويعمل بالحاسوب، يقوم بتوفير المعلومات المحاسبية لأغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرار.

### 2-3-2 خصائص نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

نظام المعلومات المحاسبي المحوسب يتمتع بالخصائص الآتية:<sup>(5)</sup>

- 1 - الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
- 2 - تزويد الإدارة بالمعلومات المحاسبية المطلوبة في الوقت الملائم لاتخاذ قرار اختيار بديل من البدائل.
- 3- البساطة والوضوح، بسيطة، ويتضح فيها تدفق البيانات من مصادرها بشكل نظم،

(1) منصور حامد محمود، وآخرون، أصول المحاسبة المالية في المشروع التجاري الفردي، (القاهرة: جامعة

القاهرة، 2017 م)، ص 22 .

(2) Mah'd al-jabali , Rami zeyad tawfeq, **The Relationship between the Information Systems of Accounting, Auditing, And How to Provide Reliable Information to Characterize the Service Auditor**, (Global Journal of Commerce & Management Perspective.,Vol.3(2):95-101 (March–April,2014) ISSN: 2319 – 728), p 97

(3) Mancini et al, **Accounting Information Systems for Decision Making**, (Berlin: Springer-Verlag , 2013), p 185

(4) هلال عبود البياتي، علاء عبد الرزاق محمد حسن، المدخل لنظم المعلومات الإدارية، (الموصل: مديرية دار

الكتب للطباعة والنشر، 1992 م)، ص 49

(5) أيمن محمد الشنطي، أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الأول، يناير، 2013 م)، ص 110 .

وتجنب تكرار البيانات التي يتم تشغيلها، وبيان تدفق المعلومات بين مركز اتخاذ القرارات المختلفة.

4 - أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط قصير ومتوسط وطويل الأجل لأعمال المنظمة المستقبلية.

5 - أن يكون مقبولاً لدى العاملين بالمنظمة، وتتوفر فيها درجة معقولة من الإقناع بأهميتها وفائدتها.

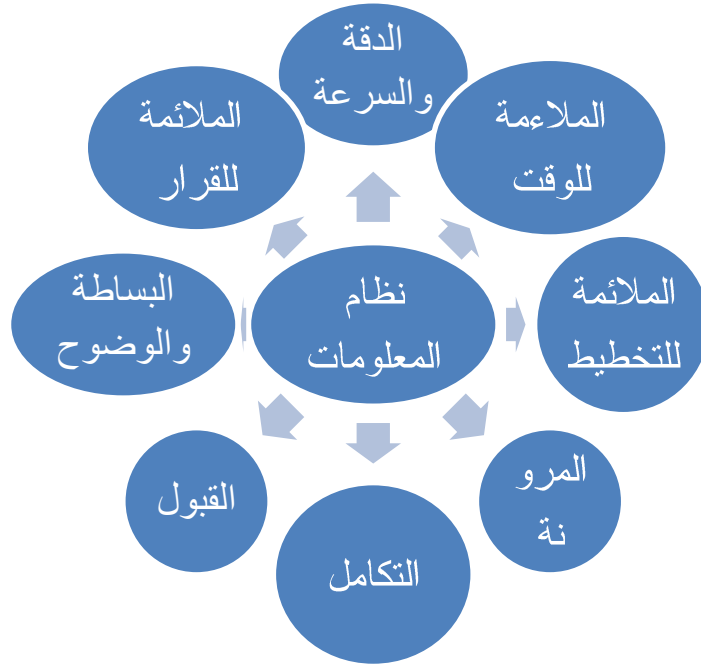
6 - تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم للأنشطة الاقتصادية.

7 - أن يرتبط مع نظم المعلومات الأخرى في المنشأة، بما يحقق التكامل فيما بينها لخدمة وظائف التخطيط والتنفيذ والرقابة، وبحيث يوفر كل ما يحتاج إليه متخذ القرار من معلومات.

8 - أن يكون سريعاً ودقيقاً في استرجاع المعلومات الكمية والوصفية المخزنة عند الحاجة إليها.

9 - أن يتصف بالمرونة الكافية للتحديث والتطوير الملائم مع التغيرات الطارئة على المنظمة.

### شكل رقم (2-3-1) خصائص نظام المعلومات



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لخصائص نظام المعلومات، 2018 م

### 3-3-2 عناصر نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

يتكون نظام المعلومات من مجموعة من العناصر المرتبطة ببعضها بشكل منتظم من أجل إنتاج المعلومات المفيدة وإيصالها إلى المستخدمين بالشكل والوقت الملائم ليؤدوا وظائفهم الموكلة إليهم<sup>(1)</sup> وتتمثل العناصر بالآتي:

#### 2-3-3-2 مدخلات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:

تمثل مفردات ومعطيات تصيف الأحداث والموجودات التي تدخل النظام<sup>(2)</sup> نقطة بداية عمل النظام وتتمثل بالإحتياجات الأساسية (الأولية) اللازمة لعمل النظام وتمثل مجموعة البيانات التي يتم الحصول عليها من الأدلة الموضوعية المؤيدة للأحداث الإقتصادية (المستندات) والبيانات التقديرية والبيانات الكمية الإقتصادية التي يتم إعدادها عن طريق عناصر النظام الأخرى<sup>(3)</sup>

#### 2-3-3-2 المعالجة في نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:

المعالجة هي العملية التي يتم من خلالها تحليل البيانات وفرزها وترتيبها وتلخيصها وإجراء الحسابات عليها باستخدام الطرق الرياضية والإحصائية والمحاسبية<sup>(4)</sup> وفي النظام المحاسبي تتمثل المعالجة في عمليات التجميع والتسجيل والتبويب والتلخيص التي تجري على المدخلات (البيانات) في الدفاتر والسجلات المحاسبية وفق المبادئ والمفاهيم المحاسبية إضافة لاستخدام الأساليب المختلفة في تحليل العلاقة بين التكلفة والحجم والأرباح، الخرائط الإحصائية للرقابة على التكاليف وغيرها<sup>(5)</sup>

#### 2-3-3-2 مخرجات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:

تتمثل في نقل العناصر التي أنتجت خلال عملية المعالجة إلى الجهات التي تحتاجها حيث تمثل النتائج والأهداف التي يعمل النظام للوصول إليها.<sup>(6)</sup>

(1) قاسم الحبيطي، مرجع سابق، ص 18 .

(2) Robert Hurt , Accounting Information System, (New York: McGraw-Hill, 2008), p 5

(3) أحمد حسين علي حسين، مرجع سابق، ص 50 .

(4) ناديا أيوب، نظم المعلومات واتخاذ القرار الإداري، (دمشق: مجلة جامعة دمشق، الجزء الأول، العدد الحادي

عشر، 1987م)، ص 11 .

(5) قاسم الحبيطي، مرجع سابق، ص 17 .

(6) عماد الصباغ، نظم المعلومات ماهيتها ومكوناتها، (عمان: مكتبة در الثقافة للنشر والتوزيع، 2000 م)، ص

تتمثل مخرجات النظام المحاسبي في مجموعة القوائم والتقارير المالية الناتجة عن تفاعلات العمليات التشغيلية للمدخلات في إطار المتغيرات البيئية والذاتية للجهات التي يمكن أن تستخدمها وتستفيد منها.<sup>(1)</sup>

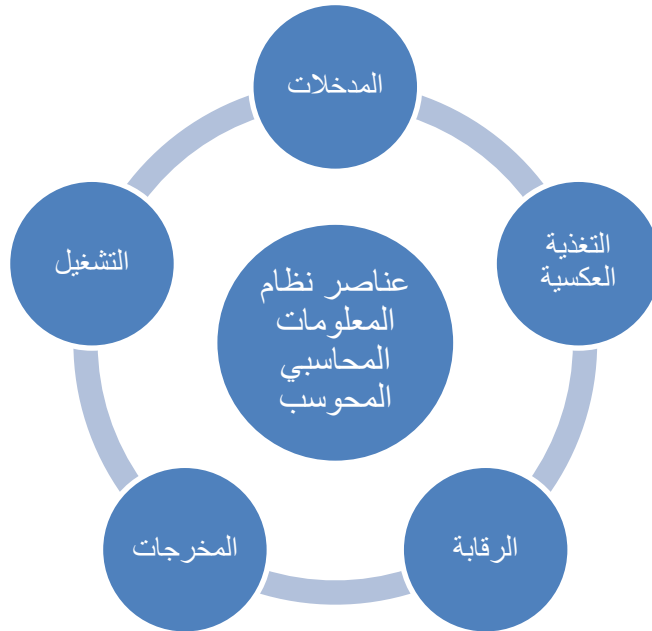
### 2-3-3-4 الرقابة على نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

هي "مجموعة من الإجراءات والقواعد تهدف إلى التحقق من أن تشغيل النظام يتم وفقاً لما هو مخطط له عند تصميمه وأن النتائج النهائية التي تم الوصول إليها تتماشى مع الأهداف والخطط الموضوعة مسبقاً."<sup>(2)</sup>

### 2-3-3-5 التغذية العكسية

تهدف إلى توفير أداة إرشادية لأنشطة النظام وتعمل على تقويم نتائج عمل النظام المحاسبي وتصحيح الأهداف إذا كان هناك عيوب في أهداف النظام المحاسبي<sup>(3)</sup> وفي النظام المحاسبي تتم التغذية العكسية من خلال عملية الرقابة على المدخلات والمعالجة والمخرجات بهدف تقييمها وتوجيهها التوجيه الصحيح لتحقيق الأهداف التي يسعى النظام المحاسبي لتحقيقها

### شكل رقم (2-3-2) مكونات نظام المعلومات المحاسبي



المصدر: إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لعناصر نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، 2018 م

(1) طارق وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2009 م)، ص 160

(2) قاسم الحبيطي، مرجع سابق، ص 18 .

(3) عبد الحميد المغربي، نظم المعلومات الإدارية، (المنصورة: المكتبة العصرية، 2002 م)، ص 4 .

## 2-3-4 المخاطر التي تواجه نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

تصنف مخاطر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كالاتي :

### 2-3-4-1 من حيث مصدرها :

أ- مخاطر داخلية:

موظفو المنشآت يمثلون المصدر الرئيسي للمخاطر الداخلية لنظم المعلومات وذلك أن بعض موظفي المنشآت غير أمناء ويكون لديهم صلاحيات الدخول إلى النظام الوصول إلى البيانات، ومن إمكانية تدميرها أو تحريفها أو تعديلها، إضافة إلى أنهم أكثر دراية ومعرفة بنقاط الضعف والقصور في الضوابط الرقابية المطبقة في المنشأة، وتعرف المخاطر الداخلية" بأنها الأخطار التي يمكن أن تحدث أثناء إعداد وتصميم التجهيزات وقنوات الاتصال وأجهزة الحاسوب التي ستعمل على تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية ذلك من خلال عمليات البرمجة أو تجميع البيانات أو إدخالها ومعالجتها واستخراج النتائج أو في تحديد الصلاحيات<sup>(1)</sup>

ب- مخاطر خارجية:

وتتمثل في أشخاص المنشأة الذين ليس لهم علاقة مباشرة بالمنشأة مثل قرصنة المعلومات والمنافسين الذين يحاولون اختراق الضوابط الرقابية والأمنية للنظام بهدف الحصول على معلومات سرية عن المنشأة أو قد تتمثل في كوارث طبيعية مثل الزلازل والبراكين والفيضانات التي قد تحدث تدمير جزئي أو كلي للنظام في المنشأة<sup>(2)</sup>

### 2-3-4-2 من حيث المتسبب:

أ- المخاطر البشرية:

قد تكون المخاطر البشرية ناتجة عن العاملين بنظم المعلومات المحاسبية أو تلاعب وغش الإدارة، فأما المخاطر البشرية الناتجة عن العاملين بنظم المعلومات المحاسبية

---

<sup>(1)</sup> جمعة، أحمد، وآخرون، أثر مخاطر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية، (عمان: مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد العاشر، العدد الثاني، 2003 م)، ص 346 .

<sup>(2)</sup> Ahmad A. Abu-Musa, **Important Threats to Computerized Accounting Information Systems: An empirical Study on Saudi Organizations**, (Riyadh: The Institute of Public Administration , A Professional Quarterly Journal, 2004), p4

يمكن تعريفها بأنها" تلك الأخطار التي يمكن أن تحدث في أثناء إعداد وتصميم التجهيزات وقنوات الاتصال وأجهزة الحاسوب التي ستعمل على تنفيذ نظم المعلومات وكذلك من خلال عمليات البرمجة أو الاختبار أو تجميع البيانات أو إدخالها إلى النظام، وتشكل الأخطار البشرية أغلب المشكلات التي تواجه أمن وسلامة نظم المعلومات المحاسبية في المنظمات" وتتمثل إجراءات الرقابة والحماية لهذه المخاطر في الآتي:<sup>(1)</sup>

- وجود قيود على الدخول على غرفة الحاسوب الآلي أو الوصول لأجهزة الحاسوب.
- تثبيت أجهزة الحاسوب، بحيث لا يمكن تحريكه، في أماكن مقفلة تخضع للمراقبة في حالات عدم تشغيلها.
- استخدام مصدر للطاقة الاحتياطية، لتوليد الطاقة في حالات انقطاع التيار الكهربائي.
- مراقبة محاولات الوصول إلى الوحدات الطرفية للحاسب، أو غرفة الحاسوب الآلي، أو أجهزة ومعدات الحاسوب التي توجد خارج غرفة الحاسوب الآلي.
- وجود إجراءات رقابية كافية على إعداد أو إبطال آليات الوصول المادي مثل المفاتيح والشارات.
- التحقق من خضوع كل الإجراءات المتعلقة بالوصول المادي لإشراف ومراقبة من قبل موظف مسئول.

ب- المخاطر البيئية :

وهي الأخطار التي تسببها الزلازل والعواصف والفيضانات والأعاصير والمشاكل المتعلقة بأعطال التيار الكهربائي، والحرائق والمشاكل الناتجة عن تعطل نظم التكييف والتبريد، وهذه الأخطار تؤدي إلى تعطل عمل التجهيزات وتوقفها لفترات طويلة نسبياً لإجراء الإصلاحات اللازمة، واسترداد البرمجيات وقواعد البيانات مما له الأثر الواضح على أمن وسلامة نظم المعلومات المحاسبية، وتتمثل إجراءات الرقابة والحماية لهذه المخاطر في التالي:<sup>(2)</sup>

(1) رائدة عطوي، أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل

المدقق الخارجي، (غزة: الجامعة الإسلامية، دراسة تطبيقية، 2012 م)، ص 21.

(2) سعد عبد الكريم الساكني، والعواودة، حنان علي العواودة، مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها على أداء نظم المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية على عينة من الشركات المساهمة المدرجة في بورصة عمان للأوراق المالية، (عمان: مجلة دراسات المعلومات، العدد الحادي عشر، 2011 م) ص 225



- توافر واستخدام طفايات الحريق.
- وضع أجهزة ومعدات الحاسوب في أماكن بعيدة عن مضخات والمياه.
- استخدام أغطية واقية من الأتربة والماء، لتجنب الأضرار الناجمة عنها.
- حظر التدخين واستخدام مراوح صغيرة لدفع الأدخنة بعيداً عن أجهزة الحاسوب.
- وجود أجهزة تكييف في غرفة الحاسوب.
- استخدام أجهزة للرقابة ضد الزلازل والاهتزازات.

### 2-3-4 من حيث العمدية:

تتمثل في الآتي: (1)

أ- مخاطر ناتجة عن تصرفات متعمدة:

- وتتمثل في تصرفات يقوم بها الشخص متعمداً مثل إدخال بيانات خاطئة وهو يعلم ذلك، أو قيامه بتدمير بعض البيانات متعمداً ذلك بهدف الغش والتلاعب والسرقة، وتعتبر هذه المخاطر من المخاطر المؤثرة جداً على النظام وتتمثل إجراءات الرقابة والحماية لهذه المخاطر في التالي:
- وجود إجراءات لرقابة وحماية وسرية المعلومات، مع توعية العاملين بالمسئولية الأخلاقية التي يجب مراعاتها عند التعامل مع معلومات تخص أطراف أخرى.
- وجود إجراءات تنظم عمليات التخلص من الحسابات غير السليمة.
- الاستعانة باستشارات المتخصصين في حماية نظم المعلومات.
- تطبيق إجراءات مراجعة دورية وغير دورية للتحقق من مستوى الحماية المتاح للنظام.
- تدريب العاملين على الإجراءات السليمة والأمانة لتشغيل النظام.
- عقد برامج لتوعية العاملين بالمخاطر التي يتعرض لها نظم المعلومات المحاسبية، والضوابط والوسائل الملائمة لمواجهتها.
- تدريب العاملين على استخدام قنوات الاتصال المتاحة للتبليغ والتقرير عن الأعطال والاختراقات الأمنية الطارئة.

(1) Ahmad A. Abu-Musa, **Op.cit**, p4

- توعية العاملين بدورهم في حماية كلمات المرور الخاصة بهم. ب- مخاطر ناتجة عن تصرفات غير متعمدة:

مثل تصرفات يقوم بها الأشخاص نتيجة الجهل وعدم الخبرة الكافية كإدخالهم لبيانات بطريقة خاطئة بسبب عدم معرفتهم بطرق إدخالها أو السهو في عملية التسجيل" وتعتبر هذه المخاطر أقل ضرراً من المخاطر المقصودة وذلك لإمكانية إصلاحها.

### 2-3-4-4 من حيث الآثار الناتجة عنها

وهي كما يأتي: (1)

أ- مخاطر تنتج عنها أضرار مادية:

وهي المخاطر التي تؤدي إلى حدوث أضرار للنظام وأجهزة الكمبيوتر أو تدمير لوسائل تخزين البيانات والتي قد يكون سببها كوارث طبيعية لا علاقة للإنسان بها أو قد تكون بسبب البشر بطريقة متعمدة أو عفوية. ب- مخاطر فنية ومنطقية:

وهي المخاطر الناتجة عن أحداث قد تؤثر على البيانات وإمكانية الحصول عليها لوشخاص المخول لهم بذلك عند الحاجة لها أو إفشاء بيانات سرية لأشخاص غير مصرح لهم بمعرفتها وذلك من خلال تعطيل في ذاكرة الكمبيوتر أو إدخال فيروسات للكمبيوتر قد تفسد البيانات أو جزء منها وتلك المخاطر قد تؤثر على الموقف التنافسي للمنشأة.

### 2-3-4-5 من حيث علاقتها بمراحل النظام

ويمكن تقسيمها كما يأتي: (2)

أ- مخاطر المدخلات:

وهي المخاطر الناتجة عند عدم تسجيل البيانات في الوقت المناسب وبشكلها الصحيح، أو عدم نقل البيانات بدقة خلال خطوط الاتصال وتتمثل المخاطر المتعلقة بأمن

المدخلات إلى أربعة أقسام أساسية وهي :

- خلق بيانات غير سليمة:

(1) رائدة عطوي، مرجع سابق، ص 25.

(2) Ahmad A. Abu-Musa, Op.Cit, p5

ويتم ذلك من خلال خلق بيانات غير حقيقية ولكن بواسطة مستندات صحيحة يتم وضعها داخل مجموعة من العمليات دون أن يتم اكتشافها، ومثال ذلك استخدام أسماء وهمية لموظفين لا يعملون بالشركة وإدراج تلك الأسماء ضمن كشوف الرواتب وصرف رواتب شهرية لهم أو إدخال فواتير وهمية باسم أحد الموردين.

- تعديل أو تحريف بيانات المدخلات:

ويتم ذلك من خلال التلاعب في المدخلات والمستندات الأصلية بعد اعتمادها من قبل المسئول وقبل إدخالها إلى النظام، وذلك عن طريق تغيير في أرقام مبالغ بعض العمليات لصالح المحرف، أو تغيير بعض العملاء أو معدلات الفائدة.

- حذف بعض المدخلات:

ويحدث ذلك من خلال حذف أو استبعاد بعض البيانات قبل إدخالها إلى الحاسوب الآلي، وذلك إما بشكل متعمد ومقصود أو بشكل غير متعمد وغير مقصود، ومثال ذلك قيام الموظف المسئول عن المرتبات في المنشأة بتدمير مذكرات وتعديلات تفصيلات حساب البنك لحساب آخر خاص بالموظف المحرف.

- إدخال البيانات أكثر من مرة:

والمقصود بذلك قيام الموظف بتكرار إدخال البيانات إلى الحاسوب إما بطريقة مقصودة أو غير مقصودة، ويتم ذلك من خلال إدخال بيانات بعض المستندات أكثر من مرة إلى النظام قبل أوامر الدفع وذلك إما بعمل نسخ إضافية من المستندات الأصلية وتقديم كل من الصورة والأصل أو إعادة إدخال البيانات مرة أخرى إلى النظام.

ب- مخاطر تشغيل البيانات:

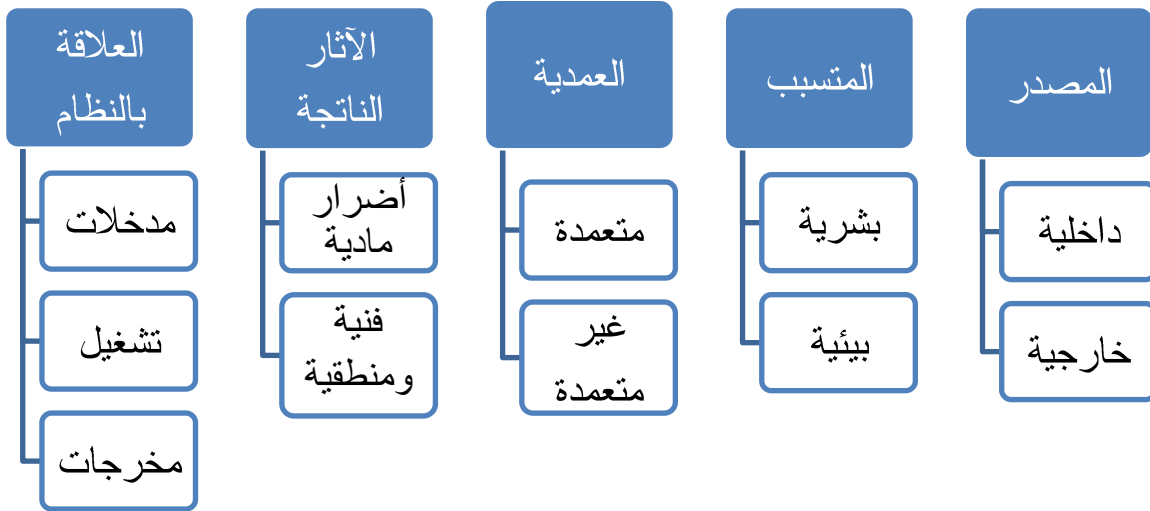
هي المخاطر المتعلقة بالبيانات المخزنة بذاكرة الحاسوب وبرامج تشغيل البيانات وتتمثل في الاستخدام غير المصرح به لنظام وبرنامج التشغيل وتحريف وتعديل البرامج أو عمل نسخ بطريقة غير قانونية أو سرقة بيانات من على الحاسب الآلي بإعطاء الموظف أوامر للبرنامج بأن لا يسجل أي قيود في السجلات المالية تتعلق بعمليات البيع الخاصة بعميل معين من أجل الاستفادة من مبلغ العملية لصالح المحرف نفسه.<sup>(1)</sup>

(1) حسام أحمد محمد العلمي، دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، غزة: الجامعة الإسلامية، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015 م)، ص 32.

### ج- مخاطر المخرجات:

ويقصد بها المخاطر المتعلقة بالمعلومات والتقارير التي يتم الحصول عليها بعد عملية تشغيل ومعالجة البيانات، وقد تحدث تلك المخاطر من خلال طمس أو تدمير بنود معينة من المخرجات أو خلق مخرجات زائفة وغير صحيحة أو سرقة مخرجات الحاسوب أو إساءة استخدامها أو عمل نسخ غير مصرح بها من المخرجات أو الكشف غير المسموح به للبيانات عن طريق عرضها على شاشات العرض أو طبعها على الورق أو طبع وتوزيع المعلومات بواسطة أشخاص غير مسموح لهم بذلك<sup>(1)</sup>، والشكل التالي يوضح تقسيمات مخاطر نظام المعلومات المحاسبي المحسوب:

#### شكل رقم (3-3-2) مصادر مخاطر نظام المعلومات المحاسبي المحسوب



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات الإطار النظري لمخاطر نظام المعلومات المحاسبي، 2018 م

### 5-3-2 مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحسوب

#### 1-5-3-2 مفهوم عناصر نظام المعلومات المحاسبي المحسوب:

في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية هناك " مجموعة من الأفراد البشرية والمادية التي يمكن أن يتكون منها نظام المعلومات المحاسبية وتعمل مع بعضها بصورة متناسقة ومترابطة ومتكاملة لتحقيق الأهداف العامة والفرعية التي تسعى النظام إلى تحقيقها"، وتتمثل الأجزاء البشرية بمجموعة الأفراد الذين يعملون

(1) Ahmad A. Abu-Musa, Op.Cit, p5

في إدارة نظام المعلومات المحاسبية ويقومون بتشغيل وإدارة الأجزاء المادية التي يمكن أن تتمثل بكل من الحاسبات الإلكترونية، برامج التشغيل، قاعدة البيانات. (1)

### 2-5-3-2 مكونات نظام المعلومات المحاسبية المحوسبة

تتمثل نظم المعلومات المحاسبي المحوسب في الآتي:

#### 2-5-3-2-1 مجموعة الأفراد (المورد البشري):

يشكل الأفراد أحد المكونات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية، حيث يقع على عاتقهم إدارة النظام من حيث إعداده وتصميمه ومن ثم تشغيله واستخراج المعلومات المطلوب تقديمها إلى الجهات التي يمكن أن تستفيد فيها، ويلاحظ أنه لا يمكن الإستغناء عن وجود مجموعة الأفراد ضمن عمل نظم المعلومات - بصورة عامة - ونظم المعلومات المحاسبية بصورة خاصة حتى عند استخدام الحاسبات الإلكترونية، فبالرغم من المزايا العديدة التي تتميز بها الحاسبات الإلكترونية فنحن نستطيع أداء أنواع متعددة من الواجبات والتغير من واجب إلى آخر ببساطة، ونستطيع أن ندرك العلاقات غير المحتملة والمشاكل المتوقعة المتعلقة بالحقائق غير المنطقية، والتمييز بين النماذج المتشابكة، ونصور الحلول، وان قوة شخصيتنا تمكنا من التفاعل بكفاءة مع غيرنا من بني الإنسان كالعملاء والمجهزين، وان الحاسبات في الناحية الأخرى، غير ذكية وغير مرنة، فهي تعمل فقط في الواجب المعين المكلفة واضحا وبيانات منظمة بعناية وهي تصبح عديمة الفائدة عندما به، وهي تتطلب أمرا تواجه ظروفًا غير متوقعة (أي لم يخطط لها ضمن البرامج). وكذلك فإن الإنسان له مزايا اقتصادية أكيدة، ليس فقط أن أجور نقل عن أسعار شراء أو نفقات إيجار عدد من الحاسبات، وإنما عند الأخذ بعين الاعتبار الحالات المعقدة والظروف الاستثنائية، أو عندما تكون حجوم المعاملات قليلة فإن كلفة استخدام العنصر البشري في مثل هذه الحالات تصبح اقل بكثير (2).

(1) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 18 .

(2) عصام الدين محمد متولي، مرجع سابق، ص 27 .

ونظراً لأهمية عنصر الأفراد ضمن إدارة عمل نظم المعلومات المحوسبة فإن نظام المعلومات الحاسب يمكن أن يشمل مجموعة من الأفراد تضم كلاً من: (1) أولاً: المحاسبين بكافة درجاتهم الوظيفية (مديري حسابات، محاسبية، معاوني محاسبية، كتاب حسابات )، والذين يقع على عاتقهم القيام بكافة الأعمال المحاسبية من تسجيل وتبويب وتلخيص وعرض للبيانات المحاسبية والمساعدة على برمجتها على المحاسبية الإلكترونية والتأكد من دقة ذلك بصورة دورية مستمرة.

ثانياً: محللو ومصممو نظام المعلومات المحاسبية، الذين يقع على عاتقهم القيام بعمليات تحليل وتصميم نظام المعلومات المحاسبية أو أي من أنظمة الفرعية عندما يستدعي الأمر ذلك .

ثالثاً: المحللون الماليون، الذين يقع على عاتقهم تحليل القوائم المالية الأساسية والإضافية التي ينتجها نظام المعلومات المحاسبية في الوحدة الاقتصادية، أو تحليل أي بيانات أخرى لها علاقة بعمل نظام المعلومات المحاسبية .

رابعاً: المبرمجون، الذين يقع على عاتقهم القيام بعمليات البرمجة التي يستلزمها عمل الحاسبات الإلكترونية .

خامساً: أي أفراد آخرين ضمن جهات لها علاقة بعمل نظام المعلومات المحاسبية في سبيل تبادل المعرفة ومحاولة الاستفادة منها بصورة متبادلة بين نظام المعلومات المحاسبية وأي نظم معلومات أخرى يمكن أن تتواجد ضمن الوحدة الاقتصادية أو خارجها . ويلاحظ من خلال مجموعة أفراد أعلاه، أنه لا يمكن الاستغناء عن وجود الأفراد ضمن مكونات نظام المعلومات المحاسبية حتى وإن تم استخدام الحاسبات القيام- بالعديد من الإلكترونية، حيث يلاحظ أنه لا يمكن للحاسبة الإلكترونية كآلة- الأعمال دون مساعدة مجموع من الأفراد فهم الذين يقومون بتغذية المحاسبة الإلكترونية بالبيانات اللازمة ومن ثم برمجتها بالبرامج اللازمة للتشغيل وكذلك تحديد نوعية المخرجات من حيث الشكل والمحتوى أيضاً، والشكل التالي يوضح مجموعة الأفراد بنظام المعلومات المحاسبي:

(1) قاسم الحبيطي، مرجع سابق، ص 15.

## شكل رقم (2-3-4) المورد البشري بنظام المعلومات المحاسبي المحوسب



المصدر: من إعداد الدارس من بيانات العرض النظري للمورد البشري بنظام المعلومات المحاسبي المحوسب، 2018 م.

### 2-2-5-3-2 الحاسبات الإلكترونية

#### 2-2-5-3-2 مفهوم ومراحل تطور الحاسبات الإلكترونية

الحاسب الإلكتروني هو: "آلة أو مجموع آلات الكترونية لها القابلية على التفاعل مع البيانات من حيث تلقيها وتخزينها ومعالجتها وإظهار نتائجها وذلك من خلال مجموع من المكونات المادية Hard ware والبرمجيات soft ware"<sup>(1)</sup>. وقد تطورت الحاسبات الإلكترونية خلال مراحل الأمن المختلفة والتي يمكن تلخيصها بأهم التطورات إطار الآتي:<sup>(2)</sup>

أ- في عام 1462 م قام باسكال Pascal باختراع آلة حاسبة ميكانيكية باستخدام منظومة من التروس لعمليات جمع والطرح، غير أن افتقار هذه الآلة للدقة المطلوبة في التنفيذ قد ساعد على اندثارها .

ب- في عام 1822 اختراع شارلز بيج Charles Babbage آلة تحليلية لحساب وطبع الجداول الرياضية، ولذلك يشار إليه بأنه مؤسس الحاسبات الرقمية الحديثة، حيث أنه أول من أشار إلى مبدأ البرنامج المخزون والذي يعني إدخال الأرقام

(1) هيثم حمود الشبلي، وآخرون، تطبيقات الحاسوب في إدارة الأعمال والتسويق، (عمان: المعز للنشر، 2009

م)، ص 14

(2) قاسم الحبيطي، مرجع سابق، ص 17 .

والتعليمات قبل إجراء العمليات الحسابية والتي كانت تتم بدون تدخل بشري لكن هذه الآلة لم تتطور إلى مجال التطبيق العملي .

ج- في عام 1906 اخترع أي دي فورست Lee de forest الصمام الثلاثي الإلكتروني الكترونيا بدلا من التنفيذ الميكانيكي، والذي فتح المجال أمام تنفيذ العمليات الحسابية وقد أسهم ذلك في تحقيق أزمنة معالجة البيانات من ثوان إلى ميلي ثانية .

د- في عام 1949 قام جون فون نيومان John von bubbage بتطويع فكرة البرنامج المخزون التي اقترحها Babbage في اختراع أول حاسب ذر برنامج مخزون في ذاكرته وأطلق عليه EDSAC، حيث تم برمجة الحاسب باستخدام لغة الآلة (الواحد والصفرة)، إلا أن حجم الحاسب كان كبيراً جداً وقدرته على المعالجة والتخزين ضئيلة للغاية .

هـ- في عام 1954 أنتجت أول حاسبة إلكترونية تعمل بالترانزستور ليحل محل الصمامات، وقد ساعد ذلك على تقليل حجم الحاسبات بدرجة كبيرة وأطلق على تلك الحاسب اسم Tradic .

و- في عام 1964 تم استخدام الدوائر المتكاملة التي تضم مجموعة من الترانزستورات والتي ساهمت في تقليل حجم الحاسبات بدرجة أكبر وزيادة السرعة حتى وصلت إلى نصف مليون عملية في الثانية، كما أنتج في هذه الفترة أيضاً أول تختص بالتطبيقات العملية والتجارية .

ز- في عام 1970 تم تطوير كثافة الدوائر المتكاملة من أسهم في تصنيع حاسبات صغيرة Micro computer بتكلفة قليلة تتناسب مع التطبيقات البسيطة.

ح- في عام 1980 وإلى وقتنا الحاضر تم تصنيع حاسبات عملاقة Super computer وتطويرها لكي تلائم التطبيقات الأكثر تعقيداً وتم فيها استخدام نظام المحاكاة (الذكاء الصناعي) .

## 2-2-2-5-3-2 مكونات الحاسبة الإلكترونية

تتكون الحاسبة الإلكترونية من عنصرين أساسيين هما: (1)

(1) محمد حسين فرج الطائي، المدخل إلى نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار الشروق للنشر والتوزيع، ٢٠٠٥

م)، ص 161 .



أولاً: المكونات المادية Hard ware

تمثل المكونات المادية مجموع الأجهزة الأساسية التي تُكوّن الحاسب وهي:

أ. وحدات الإدخال Input Units

وهي مجموعة الوحدات التي يمكن أن تستخدم في إدخال البيانات والبرامج والأوامر بالحاسب، ويمكن تقسيم وحدات الإدخال إلى وسائل إدخال مباشرة ووسائل إدخال غير مباشرة، حيث تمثل وسائل الإدخال المباشر وبالوسائل المرتبطة بجهاز الحاسب مباشرة ومن أمثلتها: لوحة المفاتيح Key board والقلم الضوئي List pen، أما وسائل الإدخال غير المباشر فهي الوسائل غير المرتبطة مباشرة بجهاز الحاسب ولكنها تمثل وحدة خزن floppy والأقراص المضغوطة عدة (ذاكرة ثانوية) ومن أمثلتها الأقراص المرنة Compact Disk disk وهما يعتبران ضمن الوسائل الحديثة.

ب. وحدة المعالجة المركزية Central Processing Unit وهي تشمل: (1)

- وحدة الحساب والمنطق Arithmetic & Logic Unit

وهي تختص بتنظيم العلاقة بين جميع وحدات الحاسب من خلال توجيه تنفيذ تدفق البيانات ومعالجتها وإخراجها.

- وحدة الذاكرة الرئيسية (وحدات الخزن الداخلية) Main Memory وهي تختص بحفظ البيانات الجاري معالجتها تمهيداً لتجهيزها إلى وحدة الحساب والمنطق لإجراء العمليات المطلوبة، كما نقوم باستقبال النتائج أيضاً وتجهيزها إلى وحدة الإخراج .

ج. وحدات الإخراج Output Units (2)

وهي مجموعة الوحدات التي يمكن من خلالها الإطلاع على النتائج المستخرجة نتيجة لعمليات التي أجريت على البيانات، وتتعدد وحدات الإخراج حسب رغبة المستخدم، إلا أن الوسائل الشائعة هي وسيلة العرض المرئي (الشاشات) Display، والطابعة الملخص بالحاسب Printer إضافة إلى وسائل أخرى عديدة .

(1) ظاهر شاهر يوسف القشّي، مدى فعالية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الإلكترونية، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2003)، ص 33 .

(2) محمد حسين، مرجع سابق، ص 162 .

د. وحدة الخزن المساعدة (الذاكرة الثانوية) Auxiliary Storage (1)

هي تستخدم لحفظ البيانات أو النتائج خارج الحاسب لفترة طويلة من الزمن أمثلتها الأشرطة المغناطيسية والأقراص المغناطيسية والأقراص المضغوطة.

ثانياً: البرمجيات soft ware (2)

وهي مجموعة البرامج التي تتعامل معها الحاسب الإلكترونية، حيث يمثل البرنامج مجموعة من الأوامر الإيعازات المتسلسلة والمقدمة إلى الحاسب بلغة وصيغة محددة مهمة معينة ومن أمثلة البرمجيات: البرامج التي ينفذها الحاسب(البرامج المعيارية)، البرامج الجاهزة (التطبيقات الجاهزة)، البرامج المساعدة، البرامج المترجمة، أنظمة تشغيل الأقراص.

### 2-3-5-3 برامج التشغيل (البرامج التطبيقية)

تمثل برامج التشغيل كافة البرامج التي يمكن الاستعانة بها في عمل نظام المعلومات الحاسب في الوحدة الاقتصادية والتي يتم من خلالها تنفيذ مجموعة من الأوامر والتعليمات التي يتم تغذية الحاسب بها لكي تتمكن من استقبال البيانات المختلفة وتوجيهها حسب العمليات المحاسبة اللازمة بهدف استخراج المعلومات المطلوبة، وتشمل برامج التشغيل التي يمكن استخدامها في مجالات عمل نظام المعلومات المحاسبية بدرجة أساسية كافة البرامج التطبيقية المحاسبية التي يمكن الاستعانة بها دون الحاجة إلى مبرمج لبرمجة العمليات المحاسبية واستخراج نتائجها، وهناك العديد من البرامج التطبيقية في مجال نظم المعلومات المحاسبية والتي تستخدم بشكل واسع وبكثرة، من أهمها الآتي: (3)

أولاً: برنامج المحاسب المثالي

تم إعداد برنامج المحاسب المثالي عام 1994 من قبل شركة ايدل سوفت ليمتد، ويتضمن دفتر يومية 65 قيد، حسابات إجمالية 83 حساب، الأستاذ العام 220 حساب، الأستاذ العام مدين 184 قيد، الأستاذ العام دائن 129 قيد، التصنيف العام 4 تصنيفات.

(1) ظاهر شاهر ، مرجع سابق، ص 34 .

(2) محمد حسين ، مرجع سابق، ص 163.

(3) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 19 .

ويستخدم البرنامج تحت برنامج النوافذ (windows) وهي من أقوى البرامج مزدوجاً فوق التطبيقية في استخدام الأنظمة المحاسبية.

ثانياً: نظام الآفاق المحاسبي:

أحد البرامج المنتشرة، إذ يعتبر واحد من أفضل البرامج المقدمة للشركة فهو نظام متعدد الاحتمالات التطبيقية، ومتعدد الاستخدام، وباللغة العربية والانجليزية، ويمكن أن يعمل ابتداء من المعالج 80386 وما فوق وبذاكرة أساسية 4 ميغا بايت فقط، ويعمل على شبكات (Windows 95-Dos) ويتألف البرنامج من أربعة أقسام هي المحاسبة، المخازن، الفواتير، الأنظمة الإدارية. كما أن له القابلية لإصدار التقارير الإحصائية المختلفة والمتنوعة.

ثالثاً: نظام جمشيد للمحاسبة:

يتميز برنامج جمشيد بتعدد الشركات مع حسابات متكاملة لكل شركة على حدة لما يصل إلى 99 شركة، متعدد المستخدمين، متعدد العملات، متعدد الدوائر ضمن الشركات الواحدة، متعدد المخازن مع إمكانية تعريف مخازن في المنطقة الحرة، متعدد المشاريع مع إمكانية توزيع الحركات المحاسبية على المشاريع من حيث المصاريف والدخل، ومتعدد الدفاتر مما يتيح فتح أكثر من تسلسل لدفاتر الحركات الفواتير (سندات القبض سندات الصرف ... الخ) كما وهو متعدد درجات الحماية من خلال كلمة السر مختلفة لكل مستخدم مع تحديد صلاحيات كل مستخدم، وأيضا متعدد التقارير ما يزيد على 180 منها.

رابعاً: المحاسبة "باستخدام الحاسوب" (Easy Soft)

يعتمد هذا البرنامج على الشمولية في المعلومات والمرونة الكافية في الاستخدام، ومزود بدليل استخدام باللغة العربية مشتملاً جميع الشاشات التوضيحية التي تظهر سهولة تصميم وتشغيل النظام، ويعمل مع أنظمة تجارية أخرى مثل نظام المستودعات أو المبيعات وغيرها، وتم تطويره بأخذ مزايا الأنظمة المتوفرة في واعتمد أسلوب سهل الترقيم، والحسابات ليعطي النظام إمكانات غير محدودة.

2-3-5-4 قاعدة البيانات المحاسبية

قاعدة البيانات المحاسبية هي "مجموعة من الملفات المرتبطة مع بعضها البعض بصورة منطقية ومخزونة بطريقة منظمة تسهل وصول البرامج التطبيقية إليها بهدف معالجة البيانات"<sup>(1)</sup>، ويمثل وجود قاعدة البيانات ضمن مكونات نظام المعلومات المحاسبية أمراً هاماً، حيث أن ذلك يساعد على تحقيق الفوائد الآتية:<sup>(2)</sup>

أ- تحتوي قاعدة البيانات المحاسبية على كافة البيانات التي لها علاقة بكافة أنشطة الوحدة الاقتصادية التي تقوم بها الإدارات والأقسام المختلفة فيها، مما يؤدي إلى سهولة الوصول إلى أي بيانات ينبغي معالجتها بصورة مباشرة وسريعة.

ب- إن وجود البيانات ضمن قاعدة البيانات بصورة موحدة (مركزية) سوف يؤدي إلى تقليل تكرار عملية حفظ البيانات (في حالة تعدد وجودها ضمن ملفات مستقلة)، الأمر الذي يساهم أيضاً في تخفيض تكاليف حفظ البيانات نظراً لعدم الحاجة إلى تكرار الملفات ذات البيانات المتشابهة .

ج- المساهمة في تحقيق حالة التكامل بين النظم الفرعية للمعلومات في الوحدة الاقتصادية عبر إمكانية إمداد وتبادل البيانات فيما بينها من خلال مصدر موحد متمثل بقاعدة البيانات الأمر الذي يساهم في تقليل الوقت والجهد المبذول في ذلك.

د- سهولة تجميع البيانات ومعالجتها من قبل المستخدمين (وخاصة من داخل الوحدة الاقتصادية) الأمر الذي يساهم في تقديم المعلومات (المخرجات) بسرعة، وبالتالي زيادة كفاءة القرارات التي يمكن أن تتخذ بناء عليها.

وهناك عدة طرق تستخدم لتنظيم قاعدة البيانات تعتبر جميعها في غاية الأهمية بالنسبة لنظم المعلومات المحاسبية حيث أنها تؤثر على طريقة تنظيم السجلات المحاسبية على ملفات الحاسب الإلكترونية، ومن ثم على كيفية استخدام بيانات هذه الملفات في إعداد التقارير المالية . وحيث أن قاعدة البيانات ليست إلا ملفات الحاسب الإلكترونية، التي تقلل من تكرار البيانات إلى أدنى حد ممكن، والتي يمكن الوصول إليها عبر شخص

(1) Bruce Johnson, **Professional Visual Studio® 2012**, (Indiana: John Wiley & Sons, Inc, 2013), p 501

(2) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 19 .

محدد أو أكثر، فإنه يمكن اتباع أي تنظيم للملفات التي تستخدم في إنشاء قاعدة البيانات وهناك أربعة أنواع لهيكل قاعدة البيانات في نظم المعلومات المحاسبية وهي: (1)

#### أولاً: ملفات السجلات المتماثلة Flat Files

يشمل هذا النوع من الملفات على سجلات الحاسب الإلكترونية المتماثلة الأهمية أو الاستخدام، مثال ذلك: الملفات المتتابعة بأسماء وعناوين المشتركين في المجالات والجرائد المخزنة على شريط ممغنط، أو ملف بطاقات مرضى طبيب أسنان .

#### ثانياً: الهيكل الشجري للبيانات Hierarchical Data Structure

يتم تنظيم البيانات المحاسبية في أغلب الأحيان في شكل شجري، فقد يكون عدداً من مراكز التسويق يضم كل منها عدداً من مندوبي الشركة على سبيل المثال- المبيعات ويقوم كل مندوب بخدمة عدد من العملاء ويقوم كل عميل بعقد عدة صفقات شراء يحتوي كل منها على عدد من السلع.

#### ثالثاً: الهيكل الشبكي للبيانات Network Data Structure

لا يمكن تنظيم كافة البيانات المحاسبية في شكل شجري، حيث غالباً ما تترابط مفردات البيانات داخل السجلات المحاسبية بصور مختلفة، وعليه لا يمكن تصوير تلك العلاقات في شكل شجري واحد، فعلى سبيل المثال، قد توجد هناك علاقة بين سجلات المخزون طبقاً لنوع المخزون (سلع جاهزة ومواد خام ) والمورد واستخدامات المواد الخام في عمليات الإنتاج (رموز مراكز الإنتاج ) وأماكن التخزين في المستودعات وهكذا، وذلك يوضح ارتباط البيانات الموجودة في سجلات المخزون ببعضها البعض بطرق متعددة، حيث لا توجد طريقة ميسرة لترتيب سجلات الملف على الاسطوانة أو الشريط الممغنط يمكنها أن تعكس كل هذه العلاقات.

#### رابعاً: الهيكل المترابط Relational Data Structure

يلزم الأمر قبل تصميم الهياكل الثلاثة السابقة لقاعدة البيانات ضرورة التنبؤ بنوع العلاقات بين مفردات البيانات المحاسبية، مثل العلاقة بين مفردات سجلات مخزون المواد الخام وسجلات مخزون المنتجات الجاهزة، في إعداد تقرير مالي أو إداري ما

(1) قاسم الحبيبي، زياد السقا، نفس المرجع، ص 19 .

مستقبلاً ، ومن مزايا استخدام قاعدة البيانات المترابطة أنها:

- تساعد في معالجة عدد مختلف من الملفات بأعلى كفاءة ممكنة مستقبلاً.
- تمكن من إنشاء فهرس إضافية لسد الحاجة إلى معالجة بيانات جديدة وتعتبر هاتان الميزتان لهما أهمية اقتصادية بالغة في تخفيض تكاليف معالجة البيانات المحاسبية بكفاءة عالية، وعلى الرغم من ذلك فإن هناك ثلاثة عيوب لاستخدام قاعدة البيانات المترابطة هي:

- يعتبر الفهرس جزءاً من الملف، ويُعد ويحفظ بصورة دائمة مع سجلات الملف نفسه.
  - قد يزيد حجم الفهارس في بعض الحالات عن حجم الملف نفسه.
  - يجب أن يتم بحث الفهرس بشكل متتابع قبل الوصول إلى سجلات الملف.
- والشكل التالي يوضح أنواع قاعدة البيانات:

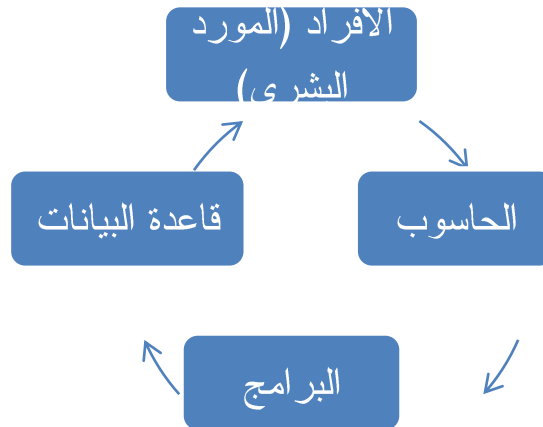
### شكل رقم (2-3-5) أنواع قاعدة البيانات



المصدر: إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لمكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، 2018 م

الشكل التالي يوضح مكونات نظام المعلومات المحاسبية المحوسبة:

شكل رقم (2-3-6) مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب



المصدر: إعداد الدارس من بيانات العرض النظري لمكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، 2018 م

## الفصل الثالث

# المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبيئة نظم

## المعلومات المحاسبية المحوسبة

يشتمل على ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) وبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

المبحث الثاني: طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب

المبحث الثالث: دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

## المبحث الأول

### المعايير الدولية للمراجعة الخارجية وبيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة 1-1-3 مقدمة عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية وبيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة

المعايير الدولية للمراجعة الخارجية تمثل المعايير التي يصدرها الإتحاد الدولي للمحاسبين، وقد اهتمت ببيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة، فقد كان غرض المعيار الدولي للمراجعة الخارجية رقم (ISA 401)\* هو وضع معايير وتوفير إرشادات للإجراءات التي يجب اتباعها عندما ينفذ المراجعة الخارجية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ولغرض المعايير الدولية للمراجعة الخارجية فإن بيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة توجد عندما تستخدم المنشأة الحاسوب، من أي نوع أو حجم، في معالجة المعلومات المالية ذات الأهمية لعملية المراجعة الخارجية، بغض النظر فيما إذا كان الحاسوب يشغل من قبل المنشأة أو من قبل طرف ثالث، وعليه فإن على المراجع الخارجي الأخذ بعين الاعتبار كيفية تأثير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على عملية المراجعة الخارجية<sup>(1)</sup> من حيث فقدان مسار المراجعة، الإنخفاض المحتمل في مستوى الرقابة، واحتمال التحريف الجوهرية<sup>(2)</sup> كما أن الهدف العام ونطاق عملية المراجعة الخارجية لا يتغيران في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ومع ذلك فإن استعمال الحاسوب سيؤدي إلى تغيير معالجات وحفظ وإبلاغ المعلومات المالية، ولكن قد يؤثر على النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبقة في المنشأة، وعليه فإن بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة قد تؤثر على:<sup>(3)</sup>

• الإجراءات التي يتبعها المراجع الخارجي في الحصول على فهم كاف للنظام

المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية.

\* تم إدماجه في معيار المراجعة الدولي (ISA 315)

(1) International Federation of Accountants, International Standards On Auditing And Quality Control,(New York: Ifac Publications,م 2004),P.373

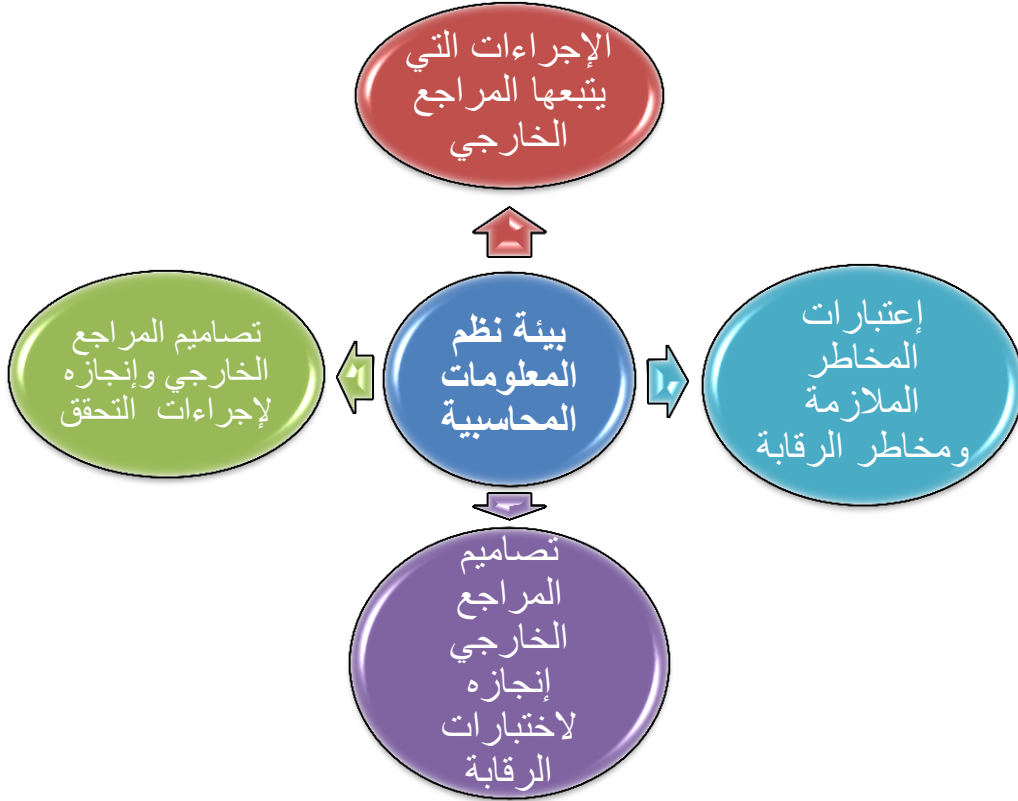
(2) ألفين أرينز، جيمس لوبيك، مرجع سابق، ص 689

(3) بشير عبد العظيم البنا، تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، ورقة علمية، 2012 م)، ص ص 442 - 452.



- إعتبرات المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة والتي من خلالها يتوصل المراجع الخارجي إلى تقدير المخاطر.
- التصاميم التي يضعها المراجع الخارجي وإنجازه لاختبارات الرقابة ولإجراءات التحقق المناسبة لتحقيق أهداف عملية المراجعة الخارجية.

شكل رقم (1-1-3) تأثيرات بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة المراجعة الخارجية



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 2-1-3 المهارة والكفاءة الواجب توفرها في المراجع الخارجي لنظام المعلومات

#### المحاسبية المحوسبة

تناولت المعايير الدولية للمراجعة الخارجية موضوع المهارة والكفاءة اللازم توافرها في المراجع الخارجي ليتمكن من الحكم المهني والذي عرفه المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع الخارجي، بأنه يعني "التطبيق الملائم للتدريب والمعرفة والخبرة، في سياق ما تقدمه المعايير الدولية للمراجعة الخارجية والقواعد الأخلاقية، لاتخاذ قرارات بشأن التصرفات المناسبة لظروف ارتباط المراجعة

للمعلومات المالية المستمدة من النظم المحاسبية للمنشآت<sup>(1)</sup>، وتتمثل الكفاءة المهنية في المعرفة الكافية والمتخصصة في مجالات المحاسبة والمراجعة، والمهارة في تطبيق تلك المعرفة في الحالات والظروف المختلفة، وكذلك السلوك الذي يكتسبه المراجع من التعليم والتدريب الكافي كالإستقلال<sup>(2)</sup> وكذلك من يعاونه في عملية المراجعة الخارجية ليقوم بتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، فقد نص المعيار الدولي للمراجعة (ISA 401) على أنه "على المراجع الخارجي يجب أن تكون لديه المعرفة الكافية لبيئة نظام المعلومات المحوسبة لغرض تخطيط وإدارة وإشراف ومتابعة العمل المؤدى، وعلى المراجع الخارجي النظر فيما إذا كانت هناك حاجة خلال عملية المراجعة الخارجية إلى المهارات المتخصصة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة"، وهؤلاء قد يحتاج إليهم لغرض: <sup>(3)</sup>

- الحصول على فهم كاف للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية والمتأثر ببيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- تحديد تأثير هذه البيئة على التقييمات العامة للمخاطر، وعلى المخاطر لمستوى رصيد الحساب ومستوى مجموعة المعاملات.
- تصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة المناسبة وإجراءات التحقق.

أما في حالة الحاجة إلى مهارات متخصصة، فإن المراجع الخارجي سوف يطلب مساعدة أحد المهنيين الحائزين لهذه المهارات، والذي قد يكون أحد موظفي المراجع الخارجي أو مهني خارجي. وفي حالة التخطيط لاستخدام هذا المهني، على المراجع الخارجي أن يحصل على أدلة اثبات كافية وملائمة بأن مثل هذا العمل مناسب لغرض

---

(1) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing,(Isa401) Auditing in Computerized Environment**,(New York: IFAC Publications,م2004),P. 125

(2) أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال، ( الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص ص 1445، 1446.

(3) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**,(New York: IFAC Publications,2004),P. 373

عملية المراجعة الخارجية ويتمشى مع المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) "إستخدام عمل خبير".<sup>(1)</sup>

شكل رقم (2-1-3) أغراض الإستعانة بالمتخصص الماهر في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 3-1-3 التخطيط في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

تمشياً مع المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، فإنه "يتوجب على المراجع الخارجي أن يختار أعضاء فريق مراجعة تتوفر فيهم مستويات وقدرات وكفاءة مناسبة، مع احتفاظهم بالإستقلالية"<sup>(2)</sup>، فوجود المراجع الخارجي في ظل البيئة المحوسبة ضروري للآتي:

أ- تزايد دوره ومسئولته في إعداد وتطوير نظم أكثر دقة من الناحية الرقابية.

ب- تأثير استخدام الحوسبة على وسائل إدخال البيانات، وإجراءات التشغيل والمعالجة، واختفاء مسار المراجعة الورقي، وسرعة إعداد التقارير.<sup>(3)</sup>

كما يشير المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على المنشأة وبيئتها، أنه على المراجع الخارجي أن يحصل على فهم كافٍ للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية ليستطيع التخطيط لعملية المراجعة الخارجية وتطوير مدخل فعال لكيفية إنجازه، فعند تخطيط أجزاء من عملية المراجعة الخارجية التي قد تكون متأثرة ببيئة أنظمة المعلومات المحوسبة للمنشأة التي على المراجع الخارجي أن يحصل على فهم

(1) بشير عبد العظيم البناء، تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، ورقة علمية، 2012 م)، ص ص 442 - 452.

(2) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**, (New York: IFAC Publications, 2005), P. 241

(3) شريف السكري، محمود أبو العلا، المراجعة وإجراءات تقييم نظم الرقابة الداخلية ومراجعة العمليات، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 1992 م)، ص 166.

لأهمية وتعقيد أنشطة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وأن المعلومات متيسرة لاستعمالها في عملية المراجعة الخارجية، وهذا الفهم يتضمن بعض أمور مثل: (1)

- أهمية وتعقيد معالجات الحاسوب في تطبيق كل حساب مهم، والأهمية تتصل بالأهمية النسبية لتأكيدات البيانات المالية المتأثرة بمعالجة الحاسوب، ومن الأمثلة التي قد يعتبر فيها التطبيق معقداً أن:

- يكون حجم المعاملات من الضخامة بحيث يصعب على المستخدمين للحاسوب صعوبة كبيرة في تشخيص الأخطاء وتصحيحها خلال التشغيل
- يقوم الحاسوب آلياً بتكوين معاملات أو قيود مهمة، وتحويلها مباشرة إلى استعمالات أخرى.

- يقوم الحاسوب بإنجاز عمليات حسابية معقدة لمعلومات مالية و-أو ينتج ذاتياً معاملات مهمة أو قيود، والتي لا يمكن (أو لا يتم) تصحيحها بشكل تلقائي
- يتم تبادل المعلومات إلكترونياً مع مؤسسات أخرى (كأنظمة تبادل المعلومات إلكترونياً) وبدون متابعة يدوية للتأكد من ملاءمتها ومعقوليتها

\* الهيكل التنظيمي لأنشطة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة للمنشأة، ومدى تركيز أو توزيع معالجات الحاسوب ضمن المنشأة، وخاصة تلك التي قد تؤثر على فصل الواجبات. (2)

\* مدى توفر المعلومات: إن أصول المستندات، وبعض ملفات الحاسوب والأموال الثبوتية الأخرى والتي يمكن أن تطلب من قبل المراجع الخارجي قد تكون موجودة لفترة قصيرة، أو موجودة فقط على هيئة مقروءة بآلة، كما أن مستعمل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة قد يعد تقارير داخلية والتي يمكن أن تكون مفيدة في إنجاز اختبارات التحقق وخصوصاً الإجراءات التحليلية، كما أن احتمال استعمال طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب قد يتيح الفرصة لزيادة الفعالية في إنجاز إجراءات المراجعة الخارجية، أو قد يمكن المراجع الخارجي من الإقتصاد في تطبيق إجراءات معينة على كامل مجتمع الحسابات أو المعاملات.

(1) IFAC, , ISA 401 Auditing in Computerized Environment, 1995, P. 125

(2) محمد عثمان البطمة، الرقابة الداخلية في نظم الحاسبات الآلية، (الرياض: دار المريخ، 1998 م)، ص 92.

\* بيئة المعلومات: عندما تكون نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة للمنشأة مهمة، على المراجع الخارجي أن يحصل أيضاً على فهم لبيئة هذه المعلومات، وفيما إذا كانت تؤثر على تقدير المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة<sup>(1)</sup>، وتتمثل طبيعة المخاطر والصفات المميزة للرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في الآتي:

- إفتقار آثار المعاملة: حيث أن بعض المعلومات التي تستخدم الحاسوب مصممة بحيث أن الأثر الكامل للمعاملة والمفيد لاغراض المراجعة الخارجية، قد يتواجد لفترة قصيرة أو على شكل مقروء على الحاسوب فقط وعندما يقوم نظام تطبيقي معقد بإنجاز عدد كبير من مراحل المعالجات، فقد لا يكون هناك اي أثر كامل، ووفقاً لذلك فإن الأخطاء الحاصلة داخل البرنامج التطبيقي قد يكون من الصعوبة اكتشافها في الوقت المناسب بواسطة إجراءات المستعمل اليدوية.<sup>(2)</sup>

- المعالجات المتماثلة للمعاملات: معالجات الحاسوب المتماثلة تعالج المعاملات المتشابهة بنفس الأوامر لذا فإن الأخطاء الكتابية في المعالجات اليدوية ستكون محذوفة عملياً، وبالعكس فإن أخطاء البرامج (أو الأخطاء المتماثلة الأخرى في الأجهزة أو البرمجيات) ستؤدي عادة إلى معالجة كافة المعاملات بشكل خاطئ.

- عدم الفصل بين الوظائف: قد تتمركز في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عدة إجراءات للرقابة والتي تنجز عادة في الأنظمة اليدوية بواسطة أشخاص متفرقين لذا فإن شخصاً واحداً ممن يمتلكون مدخلاً إلى برنامج الحاسوب والمعالجات والمعلومات قد يكون في وضع لإنجاز عدة وظائف متعارضة.<sup>(3)</sup>

- إيجاد أو تنفيذ المعاملات: أن نظم المعلومات المحاسبية قد تحتوي على إمكانية إيجاد أو تنفيذ أنواع معينة من المعاملات ذاتياً، وأن إقرار هذه المعاملات أو إجراءات قد لا توثق بنفس الطريقة التي توثق بها في الأنظمة اليدوية وإن مصادقة الإدارة على هذه

(1) IFAC, ISQCs, Op.cit, 2004, P.375

(2) قاسم الحبيطي، زياد السقا، مرجع سابق، ص 7.

(3) IFAC, ISQCs, Op.cit, 2005, P.377

المعاملات قد تكون ضمن موافقتها على تصميم أنظمة المعلومات المحوسبة والتعديلات التالية لها. (1)

- الإعتدال على نظم رقابية أخرى بواسطة معالجات الحاسوب قد تنتج معالجات الحاسوب تقارير ومخرجات أخرى والتي تستعمل في انجاز إجراءات الرقابة اليدوية، أن فاعلية إجراءات الرقابة اليدوية هذه يمكن أن تعتمد على فاعلية الضوابط بواسطة اكتمال ودقة معالجات الحاسوب وبدورها فإن فاعلية وثبات ضوابط معالجة المعاملة في تطبيقات الحاسوب غالباً ما تعتمد على فاعلية الضوابط العامة لنظم المعلومات الحوسبة. (2)

- احتمال استعمال طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب: أن مسألة معالجة وتحليل كميات كبيرة من المعلومات باستخدام الحاسوب قد توفر للمدقق فرصة استعمال طرق وأدوات عامة ومتخصصة بمساعدة الحاسوب في تنفيذ اختبارات المراجعة أن كلاً من المخاطر والرقابة الموضوعية كنتيجة للصفات المميزة للحوسبة لها تأثير محتمل على تقييم المراجع الخارجي للمخاطر وطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة. (3)

شكل رقم (3-1-3) متطلبات فهم المراجع الخارجي لبيئة نظم المعلومات المحاسبية الحوسبة



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

(1) عبد العزيز السيد مصطفى، أثر استخدام الحاسوب في التدقيق المالي، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، منشورات، د.ت)، ص 7.

(2) IFAC, ISQCs, Op.cit,2004,P.375

(3) هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، (عمان: دار وائل للنشر، 2006) ص 137.

### 3-1-4 تقدير المخاطر في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

تمشيا مع المعيار الدولي للمراجعة (ISA 400) تقييم المخاطر والرقابة الداخلية فإنه "على المراجع الخارجي أن يقوم بعمل تقييم للمخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة لتأكيدات البيانات المالية المهمة"<sup>(1)</sup>، وحسب إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 401) فقد يكون لكل من المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة تأثير شامل على حساب خاص عند وجود احتمال قوي لمعلومات خاطئة رئيسية كما يأتي:<sup>(2)</sup>

\* قد تنتج المخاطر من قصور في نشاطات شاملة لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة كتطوير وصيانة البرامج وأنظمة مساندة البرمجيات والتشغيل وتدابير الأمن الحقيقي لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والتحكم في حرية استعمال البرامج.

\* أن المخاطر قد تزيد من احتمال الأخطاء أو عمليات الغش في تطبيقات أو في قواعد محددة للمعلومات أو في الملفات الرئيسية أو في عمليات معالجة محددة.

### 3-1-5 إجراءات المراجعة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

على المراجع الخارجي مراعاة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند تصميم إجراءات المراجعة وذلك لتقليل مخاطر المراجعة الخارجية إلى المستوى الأدنى المقبول، وعند عموماً فإن أهداف المراجعة في حالة معالجة المعلومات المحاسبية يدوياً أو بواسطة الحاسوب لن تتأثر، بل طرق تطبيق إجراءات المراجعة لجميع الأدلة قد تتأثر بطرق معالجات الحاسوب<sup>(3)</sup>، ويستطيع المراجع الخارجي استعمال الإجراءات اليدوية للمراجعة أو طرق المراجعة بمساعدة الحاسوب أو استعمال الطريقتين معا لغرض الحصول على أدلة كافية ومع ذلك يصعب أو يستحيل على مراجع الأنظمة المحاسبية المحوسبة أن يحصل على معلومات معينة لفحصها أو للاستفسار عنها للتأكد منها بدون مساعده الحاسوب.<sup>(4)</sup>

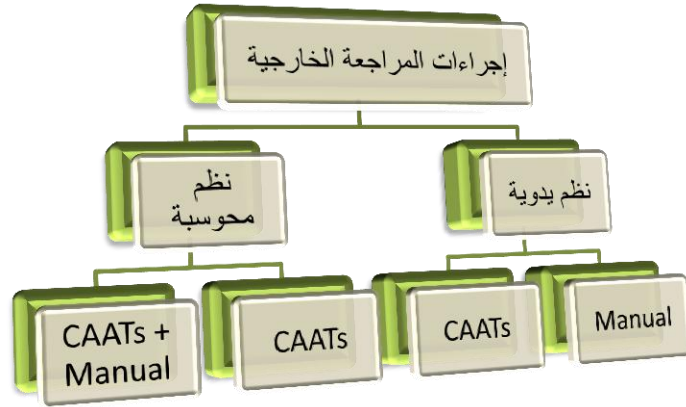
(1) IFAC, ISQCs,2004,Op.cit,P.358

(2) International Federation of Accountants, **International Standards On Auditing And Quality Control**,(New York: IFAC Publications,م 2003),P.284

(3) هادي التميمي، مرجع سابق، ص 137.

(4) International Federation of Accountants' **International Standards On Auditing** ,(New York: Ifac Publications,م 1995),P.113

شكل رقم (4-1-3) إجراءات المراجعة الخارجية بنظم المعلومات المحاسبية اليدوية والمحوسبة



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 3-1-6 تقدير المخاطر والضبط الداخلي بأنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة

#### 3-1-6-1 مقدمة عن بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عرّفها المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (401) المراجعة الخارجية في بيئة أنظمة المعلومات المحوسبة بأنها: "البيئة التي توجد عندما تستخدم المنشأة الحاسوب من أي نوع أو حجم، في حجم في معالجة المعلومات المالية ذات الأهمية لعملية المراجعة الخارجية، بغض النظر فيما إذا كان الحاسوب يشغل من قبل المنشأة أو من طرف ثالث".<sup>(1)</sup>

خواص بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة قد تختلف استناداً لدرجة الوصول إلى معالجات الطرف الثالث، وقد تم وضع سلسلة من البيانات الأولية لمهنة المراجعة الخارجية كإضافة إلى الفقرات المدرجة أدناه، هذه السلسلة تصف البيئات المختلفة لأنظمة المعلومات المحوسبة، وتأثيرها على النظام المحاسبي ونظام الضبط الداخلي وعلى إجراءات المراجعة الخارجية.

#### 3-1-6-2 الهيكل التنظيمي لبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة تقوم المنشأة بتشكيل هيكل تنظيمي وإجراءات، لغرض إدارة فعاليات بيئة الأنظمة المحاسبية المحوسبة، هذا ويتضمن الهيكل التنظيمي للبيئة المحوسبة الخواص التالية:

(1) IFAC, ISAQCs,2003,Op.cit,2004),P.754



أ. تركُّز الوظائف والمعرفة: بالرغم من أن معظم الأنظمة التي تستخدم طرق نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة تتضمن بعض العمليات اليدوية ولكن على العموم فإن عدد الأشخاص المشاركين في معالجة المعلومات المالية ينخفض بنسبة مهمة.<sup>(1)</sup>

ويجب أن تفصل المنشأة بين مسئوليات العاملين فيها حتى تقلل احتمال الغش والخطأ في البيانات المحاسبية بافتراض عدم تواطؤ الموظفين.<sup>(2)</sup>

ب. تركُّز البرامج والبيانات: أن المعاملات وبيانات الملف الرئيسي غالباً ما تتركز في صيغة قابلة للقراءة بالآلة إما في جهاز حاسوب واحد مركزي الموقع، أو في عدة أجهزة موزعة في كافة أرجاء المنشأة فإن من المرجح أن برامج الحاسوب، التي توفر إمكانية الوصول إلى هذه البيانات وتعديلها، سيتم تخزين في نفس المواقع التي تكون فيه البيانات. لذا فإنه في حالة غياب الضوابط المناسبة فإن هناك احتمالاً بزيادة الوصول غير المرخص إلى هذه البرامج والبيانات وتعديلها.<sup>(3)</sup>

### 3-6-1-3 طبيعة المعالجات في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

إن إستعمال الحاسوب قد ينتج عنه تصميم أنظمة توفر أدلة منظورة، أقل من تلك التي تستعمل الإجراءات اليدوية بالإضافة إلى ذلك فإن هذه الأنظمة قد تكون عرضة للوصول من قبل عدد كبير من الأشخاص<sup>(4)</sup>، وتتضمن خواص النظام الناتجة عن طبيعة معالجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ما يلي:

أ. غياب مستندات المدخلات<sup>(5)</sup> قد يتم إدخال البيانات مباشرة إلى نظام الحاسوب بدون مستندات ثبوتية وفي بعض أنظمة المعاملات المباشرة فإن الأدلة الكتابية بالمصادقة على إدخال بيانات منفرد (مثلاً الموافقة على أمر الإدخال) قد يستعاض عنه بإجراءات

(1) عبد العزيز السيد مصطفى، مرجع سابق، ص 7.

(2) وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1989 م) ص 374.

(3) IFAC, ISAQCs,2003,Op.cit,P. 692

(4)IFAC, ISAQCs,2004,Op.cit,P.755

(5) عصام الدين محمد متولي، عبد العزيز السيد مصطفى، نظم المحاسبة الإلكترونية، (الخرطوم: دار جامعة السودان المفتوحة للطباعة، 2009 م)، ص 148.

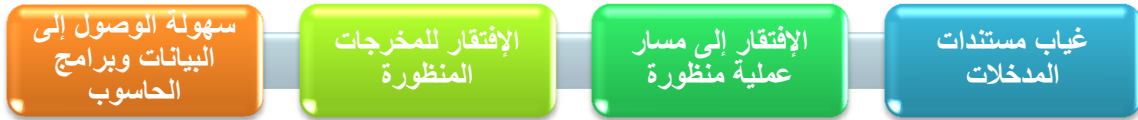
أخرى كضوابط التفويض التي تحتوي عليها برامج الحاسوب (مثل الموافقة على حدود الإئتمان).

ب. الإفتقار إلى مسار عملية منظورة<sup>(1)</sup> قد تكون بعض البيانات محفوظة في ملفات الحاسوب فقط وفي النظام اليدوي من الممكن إعتيادياً متابعة المعاملة خلال النظام بواسطة إختبار المستندات الأصلية والدفاتر المحاسبية والسجلات والملفات والتقارير، أما في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، فإن جزءاً من مسار العملية قد يكون في صيغة قابلة للقراءة بالالة وعلاوة على ذلك فقد تكون موجودة لفترة محدودة من الوقت.

ج. الإفتقار للمخرجات المنظورة<sup>(2)</sup> قد لا تكون بعض المعلمات أو نتائج المعالجات مطبوعة في النظام اليدوي وفي بعض نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة فإنه يمكن إختبار نتائج المعالجات بصرياً، أما في أنظمة المعلومات الأخرى التي تستعمل الحاسوب، فقد لا يتم طبع نتائج المعالجات، لذا ففقدان المخرجات المنظورة تنتج عنه حاجة للوصول لبيانات محفوظة بملفات قابلة للقراءة بالحاسوب فقط.

د. سهولة الوصول إلى البيانات وبرامج الحاسوب<sup>(3)</sup> إن البيانات وبرامج الحاسوب قد يتم الوصول إليها وتعديلها بواسطة الحاسوب أو من خلال إستعمال معدات الحاسوب في مواقع بعيدة وعليه، وفي حالة غياب ضوابط مناسبة، فإن هناك احتمالاً أكبر بإمكانية الوصول غير المرخص إلى البيانات والبرامج وتعديلها، من قبل أشخاص داخل أو خارج المنشأة. الشكل التالي تلك الخواص:

شكل رقم (3-1-5) خواص النظام الناتجة عن طبيعة معالجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

(1) ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 691.

(2) IFAC, ISAQCs,2003,P. 692

(3) ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص 691، 692.

### 3-1-6-4 التصميم والأوجه الإجرائية لبيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

إن تطوير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يُفضي إلى تصاميم وخواص إجرائية تختلف عن تلك الموجودة بالأنظمة اليدوية، وتصاميم وأوجه مختلفة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة الإجرائية تتضمن الآتي: (1)

أ. ثبات الأداء إذ تقوم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بإنجاز الوظائف كما تم برمجتها بالضبط ومن المحتمل أن تكون أكثر موثوقية من الأنظمة اليدوية.

ب. إجراءات الرقابة المبرمجة لأن طبيعة معالجات الحاسوب تسمح بتصميم إجراءات الضبط الداخلي في برامج الحاسوب.

ج. تحديث ملفات الحاسوب المتعدد أو ملفات قاعدة البيانات بمعاملة منفدة قد يؤدي إدخال منفرد إلى النظام المحاسبي إلى تحديث لكافة السجلات المرتبطة بالمعاملة.

د. معاملات مولدة من النظام قد تنشأ بغض المعاملات بواسطة نظام المعلومات المحوسبة نفسها ودون الحاجة لمستندات إدخال.

هـ. عدم حصانة وسائط تخزين البيانات والبرامج ومدى ثباتها أو قابليتها للنقل كالأقراص والأشرطة الممغنطة. الشكل التالي يوضح التصميم والأوجه:

شكل رقم (3-1-6) التصميم والأوجه الإجرائية المختلفة لنظم المعلومات

المحاسبية



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

(1) أمين السيد لطفي، مراجعة تكنولوجيا المعلومات، (القاهرة: د ن، 2002 م)، ص 11.

### 3-1-6-5 الضوابط الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

إن الضوابط الداخلية على معالجات الحاسوب والتي تساعد على تحقيق الأهداف العمومية للرقابة الداخلية تتضمن إجراءات يدوية وإجراءات مصممة في برامج الحاسوب وتشمل هذه الإجراءات اليدوية وبالحواسوب الضوابط العامة التي تؤثر على بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وتسمى الضوابط العامة، وضوابط خاصة على التطبيقات المحاسبية وتسمى الضوابط التطبيقية<sup>(1)</sup>، وتنقسم الضوابط إلى:

### 3-1-6-5-1 الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة: هي التي تؤثر

على بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة<sup>(2)</sup>، وتفاصيلها كالآتي:

أولاً: الغرض من الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

إن الغرض من الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة هو وضع إطار لرقابة كلية على نشاطات هذه الأنظمة وتوفير مستوي ثقة معقولة بأن الأهداف الكلية للرقابة الداخلية قد تحققت.<sup>(3)</sup>

ثانياً: مكونات الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

تتضمن الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة ما يأتي:<sup>(4)</sup>

أ. ضوابط التنظيم والإدارة:

وهي ضوابط مصممة لوضع إطار تنظيمي على نشاطات أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة<sup>(5)</sup> وتتضمن:

\* سياسات وإجراءات تتعلق بوظائف الرقابة.

(1) Graham W. Gosserat, Neil Rodda, **Modern Auditing**, (New York: John Wiley & Sons, 2008),P.233

(2) وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، 2010 م)، ص 198.

(3) رشا حمادة، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، (دمشق: جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد السادس والعشرون، العدد الأول، ورقة علمية، 2010 م)، ص 305 – 334.

(4) IFAC,ISQCs,2004,P. 757

(5) ستيفن أ. ماركوف، مارك ج سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2002 م)، ص 374.

\* فصلاً ملائماً للوظائف المتعارضة (مثل إعداد معاملات الإدخال والبرمجة، تشغيل الحاسوب).

ب. ضوابط تطوير وصيانة الأنظمة التطبيقية:<sup>(1)</sup>

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بأن الأنظمة يتم تطويرها والحفاظ عليها بطريقة مرخصة وكفاءة وهي أيضاً مصممة نموذجياً لوضع ضوابط علي:

\* إختبار وتحويل وتطبيق وتوثيق الأنظمة الجديدة أو المعدلة.

\* تغييرات على الأنظمة التطبيقية.

\* الوصول إلى الأنظمة الموثوقة.

\* إكتساب أنظمة تطبيقية من أطراف ثالثة.

ج. ضوابط تشغيل الحاسوب:

وهي ضوابط مصممة للرقابة على تشغيل الأنظمة وتوفير ثقة معقولة بأن:<sup>(2)</sup>

\* الأنظمة قد تم إستعمالها لأغراض مرخصة فقط.

\* الوصول إلى عمليات الحاسوب مقيد بالأشخاص المخولين.

\* البرامج المرخصة هي المستعملة فقط.

\* أخطاء المعالجات قد تم إكتشافها وتصحيحها.

د. ضوابط برمجيات الأنظمة:

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بأن برمجيات النظام قد تم إكتسابها أو

تطويرها بطريقة مرخصة وكفاءة وتتضمن:<sup>(3)</sup>

\* المصادقة والموافقة والإختبار والتطبيق والتوثيق لبرمجيات الأنظمة الجديدة

وللتعديلات على برمجيات الأنظمة الحالية.

\* تقييد الوصول إلى برمجيات الأنظمة والتوثيق للموظفين المخولين فقط.

هـ. ضوابط إدخال البيانات والبرامج:

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بأنه:

(1) Marshall Romney, Paul John, **Accounting Information Systems**, (N C: Pearson Prentice Hall , 2009),P.204

(2) رشا حمادة، مرجع سابق، ص ص 305 – 334.

(3) IFAC, **ISAQCs**,2003,Op.cit,P.695

\* قد تم وضع هيكلية للمصادقة على المعاملات التي يتم إدخالها في النظام  
\* وأن الوصول إلى البيانات والبرامج مقيد بالموظفين المخولين.  
و. إجراءات وقائية أخرى :

هنالك إجراءات وقائية أخرى لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والتي تسهم  
باستمرار المعالجات في هذه الأنظمة وقد تتضمن:<sup>(1)</sup>  
\* إسناداً من خارج الموقع للبيانات والبرامج.  
\* إجراءات الإستعادة لإستعمالها في حالة السرقة أو فقدان أو الإهلاك المقصود أو  
غير المقصود.

\* توفير معالجات خارج الموقع في حالة حدوث كارثة.

\* الضوابط التطبيقية في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

ثالثاً: فحص الضوابط العامة لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

على المراجع الخارجي دراسة كيفية تأثير هذه الضوابط العامة على تطبيقات نظم  
المعلومات المحاسبية المحوسبة والتي لها أهمية على عملية المراجعة الخارجية،  
ونموذجياً فإن الضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والمتعلقة ببعض  
أو كافة التطبيقات، هي ضوابط يعتمد بعضها على بعض وذلك لأن غالباً ما تكون  
ضرورية لفعالية الضوابط التطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، لذا فقد يكون  
أكثر فعالية أن يتم فحص تصميم الضوابط العامة قبل فحص الضوابط التطبيقية.<sup>(2)</sup>

**3-1-6-5-2 الضوابط التطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة**

هي التي تؤثر على بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وتفصيلها كالاتي:

أولاً: الغرض من الضوابط التطبيقية في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

إن الغرض من الضوابط التطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة هو وضع  
إجراءات رقابة محددة على التطبيقات المحاسبية لأجل توفير ثقة معقولة بأن كافة  
المعاملات قد تمت المصادقة عليها وتسجيلها، كما تمت معالجتها بالشكل الكامل  
والدقيق وفي الوقت المناسب.<sup>(3)</sup>

(1)IFAC,IAPSS 1008, 2003,Op.cit,P.691

(2)IFAC, ISAQCs,2004,Op.cit,P. 758

(3) James A Hall,Information Technology Auditing, (N C:South-West, 2010), P.24

ثانياً: مكونات الضوابط التطبيقية في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

تتضمن الضوابط التطبيقية في أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة ما يلي: (1)

أ. الضوابط على المدخلات:

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بان:

- \* المعاملات قد تمت المصادقة عليها بشكل مناسب قبل معالجتها بواسطة الحاسوب.
- \* المعاملات قد تمت تحويلها بدقة إلى صيغة قابلة للقراءة بالآلة، وتم تسجيلها في ملفات بيانات الحاسوب.
- \* عدم ضياع المعاملات أو إضافتها أو تكرارها أو تغييرها بشكل غير مناسب.
- \* المعاملات غير الصحيحة قد تم رفضها وتصحيحها، وفي حالة الضرورة إعادة إدخالها في الوقت المناسب.

ب. ضوابط على المعالجات وملفات بيانات الحاسوب:

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بان: (2)

- \* المعاملات بما فيها المعاملات المولدة من النظام قد تمت معالجتها بواسطة الحاسوب بالشكل المناسب.

\* عدم ضياع المعاملات أو إضافتها أو تكرارها أو تغييرها بشكل غير مناسب.

\* أخطاء المعالجات قد تم تحديدها وتصحيحها في الوقت المناسب.

ج. الضوابط على المخرجات:

وهي ضوابط مصممة لتوفير ثقة معقولة بأن: (3)

\* نتائج المعالجات كانت دقيقة.

\* الوصول إلى المخرجات مقيد بالموظفين المخولين فقط.

\* المخرجات قد تم تقديمها إلى الموظفين المخولين الملائمين في الوقت المناسب.

ثالثاً: فحص الضوابط التطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1008 تقدير المخاطر والضبط الداخلي في

نظم المعلومات المحوسبة، (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م)، ص، ص 435، 436.

(2) طارق مختار محمد علي، تحويل مصلحة الجمارك المصرية إلى مكاتب لا ورقية، (القاهرة: مصلحة الجمارك

المصرية، ورشة عمل، 2011 م)، ص 603.

(3) IFAC, ISQCs, 2004, Op.cit, P.759

يتم تنفيذ الضوابط على المدخلات والمعالجات وملفات البيانات والمخرجات من قبل موظفي نظم المعلومات المحوسبة، أو مستخدمي النظام، أو مجموعة سيطرة منفصلة، أو قد تُبرمج في البرمجيات التطبيقية وتتضمن الضوابط التطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والتي قد يرغب المراجع الخارجي باختبارها ما يلي:<sup>(1)</sup>

أ. ضوابط يدوية تمارس من قبل المستخدمين - في حالة كون الضوابط اليدوية التي تمارس من قبل مستخدمي النظام التطبيقي قابلة لتوفير ثقة معقولة بأن مخرجات النظام كاملة ودقيقة ومصادق عليها فقد يقرر المراجع الخارجي تحديد إختبارات الرقابة بالضوابط اليدوية فقط.

ب. معلومات منتجة من قبل الحاسوب أو تحويلها لبرامج الحاسوب، وذلك إضافة للضوابط اليدوية التي تمارس من قبل المستخدمين، فقد يمكن إختبار هذه الضوابط باختبار مخرجات النظام، إما باستعمال طرق يدوية أو طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.

ج. إجراءات الرقابة المبرمجة قد يرغب المراجع الخارجي في اختبار إجراءات الرقابة داخل البرنامج التطبيقي، أو دراسة إنجاز إختبارات الرقابة، باستعمال طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب، كاختبار البيانات أو إعادة معالجة البيانات العملية، أو في الحالات غير الاعتيادية، إختبار ترميز البرنامج التطبيقي.

### 3-5-6-1-3 تقييم الضوابط العامة والتطبيقية لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

قد يكون للضوابط العامة في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة تأثيراً شاملاً على معالجة البيانات في الأنظمة التطبيقية ووعدم فعاليتها تزيد من مخاطر وجود معلومات خاطئة قد تمر دون إكتشاف في البرامج التطبيقية، وعليه فضعف في الضوابط العامة قد يمنع اختبار بعض الضوابط التطبيقية ومع ذلك فإن الإجراءات اليدوية التي يمارسها المستعملون قد توفر رقابة فعالة على المستوي التطبيقي.<sup>(2)</sup>

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1008، مرجع سابق، ص 436.

(2) Christine Bellino, Jefferson Wells, **Auditing Application Control**,(N C :The Institute of Internal Auditing,2007),P,P 2,3



شكل رقم (7-1-3) الضوابط الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

## المبحث الثاني

### طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب

#### 1-2-3 مقدمة:

لا تختلف الأهداف العامة ونطاق المراجعة الخارجية عندما تُجرى عملية المراجعة الخارجية في بيئة أنظمة المعلومات المحوسبة عن المراجعة الخارجية في بيئة أنظمة المعلومات التقليدية، ومع ذلك فإن تطبيق إجراءات المراجعة الخارجية قد تتطلب قيام المراجع الخارجي بدراسة الطرق التي يمكن بواسطتها إستعمال الحاسوب كوسيلة للمراجعة الخارجية، وهذه الإستعمالات المختلفة للحاسوب تعرف بطرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب، وبعض أسباب إستعمالاتها هي: <sup>(1)</sup>

- عدم وجود مستندات الإدخال أو فقدان مسار مراجعة منظور.
- تطوير فاعلية وكفاءة إجراءات المراجعة الخارجية.

#### 2-2-3 طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب

هناك طريقتان من أكثر طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب شيوعاً وهما برمجة المراجعة الخارجية، والبيانات الإختيارية وتستعملان لأغراض المراجعة الخارجية ومع ذلك فإن الإرشادات التي يتضمنها هذا البيان تنطبق على كافة أنواع طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب وتفصيلاتهما كالآتي: <sup>(2)</sup>

#### 1-2-2-3 برمجة المراجعة الخارجية:

تتكون برمجة المراجعة الخارجية من برامج الحاسوب المستخدمة من قبل المراجع الخارجي كجزء من إجراءات مراجعته، لمعالجة بيانات ذات أهمية للمراجعة مأخوذة من النظام المحاسبي للمنشأة، وتتضمن برامج الرزم، البرامج المكتوبة لغرض، البرامج النفعية، وبغض النظر عن مصدر البرامج فإن على المراجع الخارجي أن يتثبت من صحتها لأغراض المراجعة الخارجية وقبل إستعمالها، وهذه البرامج هي: <sup>(3)</sup>

(1) IFAC, ISAQCs, 2004, Op.cit, P.762

(2) وليم توماس، امرسون هنكي، مرجع سابق، ص 466.

(3) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1009 المراجعة بالحاسوب، ( نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م)، ص 441.

أولاً: برامج الرزم:

هي برامج الحاسوب العامة المصممة لإجراء وظائف معالجة البيانات والتي تتضمن قراءة ملفات الحاسوب، وإختيار المعلومات، وإنجاز الإحتسابات، وخلق ملفات البيانات وطبع التقارير بالشكل المحدد من قبل المراجع الخارجي.

ثانياً: البرامج المكتوبة لغرض:

هي برامج الحاسوب المصممة لإجراء مهام المراجعة الخارجية في ظروف خاصة، هذه البرامج قد يتم إعدادها من قبل المراجع الخارجي أو المنشأة، أو من قبل مبرمج خارجي مكلف من قبل المراجع الخارجي، وقد يتم في بعض الحالات إستعمال برامج المنشأة الموجودة من قبل المراجع الخارجي بحالتها الأصلية أو المعدلة لأن ذلك قد يكون أكثر كفاءة من أن يتم القيام بتطوير برامج مستقلة.

ثالثاً: برامج نفعية:

تستعمل من قبل المنشأة لإجراء وظائف معالجة البيانات المشتركة مثل التصنيف، وخلق وطبع الملفات، أن هذه البرامج لا تصمم عادة لأغراض المراجعة الخارجية ولذا فإنها قد لا تحتوي على خواص كسجل العد الآلي والمجاميع الرقابية.

3-2-2-2-2 البيانات الإختبارية:

إن طريقة البيانات الإختبارية تستعمل لتنفيذ إجراءات المراجعة الخارجية وذلك بإدخال بيانات (مثلاً عينة من المعاملات) في نظام المنشأة ومقارنة النتائج المتحصلة مع نتائج مقررة سلفاً، والأمثلة على مثل هذه الإستعمالات هي: (1)

أولاً: بيانات إختبارية تستعمل لإختبار ضوابط خاصة في برامج الحاسوب مثل كلمات السر المباشرة وضوابط الوصول للبيانات.

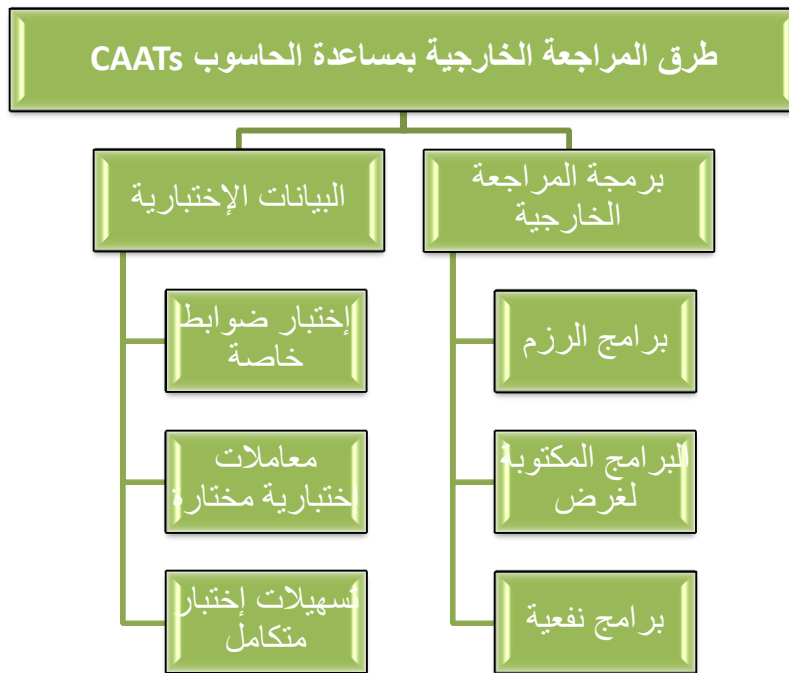
ثانياً: معاملات إختبارية مختارة من معاملات معالجة سابقاً أو مخلوقة من قبل المراجع الخارجي لإختبار خواص معالجات خاصة لنظام حاسوب المنشأة، وعموماً فإن مثل هذه المعاملات تعالج بشكل مستقل عن المعالجات العادية للمنشأة.

(1) وليم توماس، امرسون هنكي، مرجع سابق، ص 468.

ثالثاً: معالجات إختبارية تستعمل في تسهيلات إختبار متكامل، حيث يتم تأسيس وحدة " وهمية " (مثلاً قسم أو مُستخدم) ثم يتم ترحيل المعاملات إليها خلال دورة المعالجة العادية.

وعندما تتم معالجة البيانات الإختبارية مع المعالجة العادية للمنشأة يجب على المراجع الخارجي أن يتأكد من أن المعاملات الإختبارية قد تم حذفها من السجلات المحاسبية للمنشأة.

شكل رقم (1-2-3) طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 3-2-3 إستعمالات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب:

قد تستعمل طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب لإنجاز إجراءات مراجعة مختلفة من ضمنها ما يلي: <sup>(1)</sup>

أولاً: إختبارات مفصلة للمعاملات والأرصدة - مثلاً إستعمال برمجية المراجعة الخارجية لإختبار جميع أو عينة من المعاملات في ملف الحاسوب.

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1009 المراجعة بالحاسوب، مرجع سابق، ص 442.

ثانياً: إجراءات المعاينة التحليلية - مثلاً: إستعمال برمجية المراجعة الخارجية لتحديد أية تقلبات أو بنود غير إعتيادية.

ثالثاً: إختبارات الإلتزام بالضوابط العامة لأنظمة المعلومات المحوسبية - مثلاً: إستعمال البيانات الإختبارية لإختبار إجراءات الوصول إلى مكتبة البرامج.

رابعاً: إختبارات الإلتزام بالضوابط التطبيقية لأنظمة المعلومات المحوسبية - مثلاً: إستعمال البيانات الإختبارية لإختبار كيفية عمل إجراء مبرمج.

شكل رقم (2-2-3) إستعمالات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 3-2-4 إعتبرات عند إستخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب:

عند التخطيط لعملية المراجعة الخارجية، على المراجع الخارجي الأخذ بالإعتبار تركيبية مناسبة من طرق المراجعة الخارجية اليدوية وتلك التي تستعمل الحاسوب، ولغرض تحديد فيما إذا يتم إستخدام طرق بمساعدة الحاسوب فإن العوامل التي تؤخذ بعين الإعتبار هي: (1)

أولاً: المعرفة بالحاسوب وخبرة وتجربة المراجع الخارجي: يجب أن تتوفر في المراجع الخارجي ومساعديه مهارات العمل بيئة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، أو الإستفادة من عمل منجز بواسطة مراجعين آخرين أو خبراء يمتلكون مثل هذه المهارات، ويجب أن يمتلك المراجع الخارجي على وجه الخصوص معرفة بكيفية تخطيط وتنفيذ واستعمال نتائج الطريقة الخاصة بالمراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب التي اختارها.

(1) ألفين أرينز، جيمس لوبك، مرجع سابق، ص، ص 690، 691.

ثانياً: توفر طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب وتسهيلات الحاسوب الملائمة: دراسة مدى توفر طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب وتسهيلات الحاسوب الملائمة والأنظمة المحاسبية والملفات المحوسبة الضرورية، وقد يخطط المراجع الخارجي لإستعمال حاسوب آخر عندما يكون استعمال حاسب المنشأة غير إقتصادي أو لا يتوافق برنامج حزمة المراجع الخارجي مع حاسوب المنشأة.

ثالثاً: تعذر تطبيق الإختبارات اليدوية: تقوم عدة أنظمة محاسبية محوسبة بتنفيذ مهام لا تتوفر لها أدلة منظورة، في مثل هذه الظروف قد يكون من المتعذر على المراجع الخارجي أن ينجز إختباراته يدوياً، إن فقدان الأدلة المنظورة قد يحدث في مراحل مختلفة من عملية المعالجة المحاسبية، ومن أمثلتها: (1)

• قد لا يكون هناك وجود لمستندات الإدخال عند إدخال أوامر البيع مباشرة، إضافة لذلك فإن المعاملات المحاسبية كالخصم والفوائد قد تولد بواسطة برامج الحاسوب وبدون مصادقة منظورة للمعاملات المنفردة.

• قد لا ينتج النظام مسار مراجعة منظور لعمليات عولجت من قبل الحاسوب، أو أن إجراءات الرقابة المبرمجة قد توفر أدلة منظورة فقط حسب قاعدة الإستثناء، ولا يكون هناك دليلاً منظوراً بأن كل المعاملات قد تمت معالجتها.

• قد لا يقوم النظام بإنتاج تقارير للمخرجات، إضافة لذلك فإن التقرير قد يحتوي فقط على مجاميع مختصرة، بينما التفاصيل المؤيدة تبقى في ملفات الحاسوب.

رابعاً: الفعالية والكفاءة وهي أنه: (2)

أ- قد تتحسن فعالية إجراءات المراجعة الخارجية من خلال استخدام الحاسوب وذلك في الحصول على أدلة الإثبات وتقييمها، ومن أمثلتها:

(1) IFAC, ISAQCs, Op.cit, 2004, P.765

(2) عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال-المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، (الإسكندرية: منشورات كلية التجارة)، ص 269.

• قد يتم اختبار بعض المعاملات بفعالية أكبر وبنفس مستوى التكلفة من خلال إستعمال الحاسوب لفحص كافة المعاملات أو العدد الأكبر منها بدلاً من تلك التي يتم إختبارها بالطرق الأخرى.

• عند تطبيق إجراءات المعاينة التحليلية، فإن تفاصيل المعاملات أو الأرصدة التي يتم فحصها وطبع التقارير عن البنود غير العادية فيها قد تجري بصورة كفاءة عند استعمال الحاسوب بدلاً من استعمال الطرق اليدوية.

• إن إستعمال طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب قد تجعل الإجراءات الجوهرية الإضافية أكثر كفاءة من مجرد الإعتماد على الضوابط وإجراءات الإلتزام المتعلقة بها.

ب- تتضمن الأمور المتعلقة بالكفاءة والتي قد تحتاج إلى أن تراعى من قبل المراجع الخارجي ما يلي:<sup>(1)</sup>

• الوقت المحدد التخطيط وتصميم وتنفيذ وتقييم طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.

• المراجعة الفنية وعدد ساعات المساعدين.

• تصميم وطبع النماذج (مثل المصادقات).

• إدخال وتقييم المدخلات.

• توفيق الحاسوب.

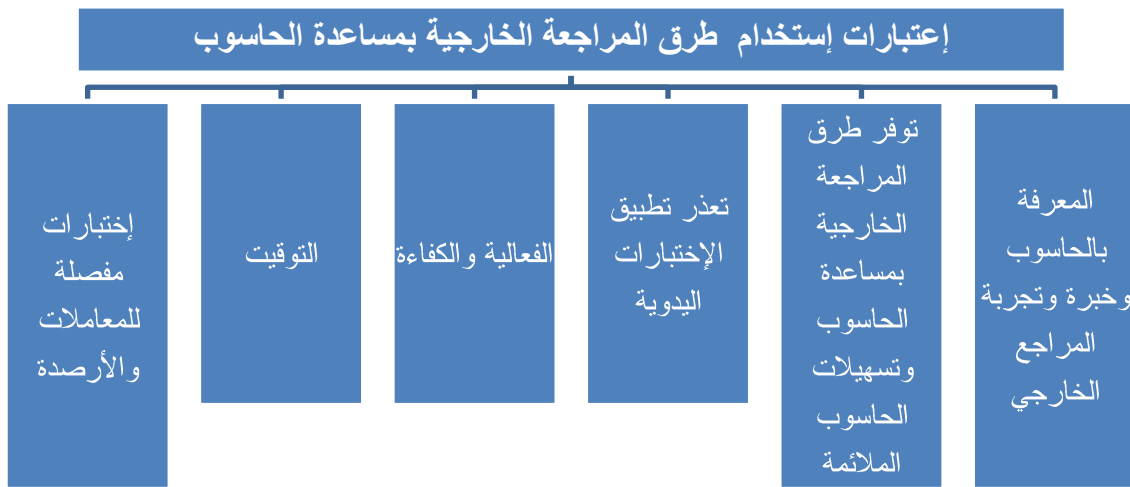
وعند تقييم فعالية وكفاءة طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب فإن المراجع الخارجي قد يراعي دورة حياة تطبيقات هذه الطرق أي أن التخطيط والتصميم والتطوير الأولي لطرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب تفيد عادة عمليات المراجعة الخارجية في الفترات اللاحقة.

---

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1009 المراجعة بالحاسوب، مرجع سابق، ص، ص 443-444.

خامساً: التوقيت: بعض ملفات الحاسوب كملفات المعاملات التفصيلية غالباً ما يتم الإحتفاظ بها لوقت قصير فقط وقد لا تكون متيسرة بصيغة قابلة للقراءة الآلية عندما يطلبها المراجع الخارجي لذا فإنه يحتاج إلى عمل ترتيبات للإبقاء على البيانات التي يتطلبها أو قد يحتاج إلى تعديل توقيت عمله الذي يتطلب هذه البيانات. في حالة كون الوقت المتاح لإنجاز عملية المراجعة الخارجية محدداً فقد يخطط المراجع الخارجي لاستخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب بسبب كونها تفي بمتطلبات وقته أفضل من أية إجراءات أخرى.<sup>(1)</sup>

شكل رقم (3-2-3) اعتبارات استخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

(1) IFAC, ISQCs,2003,Op.cit, P.703



### 3-2-5 تطبيق طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب

تتمثل الخطوات الرئيسية كما يظهر في الشكل الآتي:

شكل رقم (3-2-4) خطوات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب



المصدر: من إعداد الدارس من واقع البيانات النظرية عن المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، 2018 م.

### 3-2-6 السيطرة على تطبيق طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب

يجب أن يتم السيطرة على تطبيقها من قبل المراجع الخارجي، لكي يوفر ثقة معقولة بأن أهداف المراجعة الخارجية والمواصفات التفصيلية لطرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب قد تمت تليبيتها، وأن هذه الطرق لم يتم التلاعب بها من قبل موظفي المنشأة بشكل غير مناسب، وتعتمد الإجراءات المحددة للضورية للسيطرة على استخدام طرق المعالجة بمساعدة الحاسوب على التطبيق الخاص، وعند وضع رقابة المراجعة الخارجية فإن على المراجع الخارجي: (1)

أولاً: مراعاة الحاجة إلى:

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1009 المراجعة بالحاسوب، مرجع سابق، ص 445.

- أ- المصادقة على المواصفات الفنية وإجراء الفحوصات الفنية للعمل الذي يتضمن استخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.
- ب- فحص ضوابط المنشأة العامة لأنظمة المعلومات المحوسبة والتي قد تساهم في تكامل طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.
- ج. التأكد من الدمج المناسب للمخرجات من قبل المراجع الخارجي في عملية المراجعة الخارجية.
- ثانياً: أن يضمن في الإجراءات المنفذة للسيطرة على تطبيقات برمجيات المراجعة الخارجية ما يأتي:
- أ. المشاركة في تصميم وإختبار برامج الحاسوب.
- ب. مراجعة ترميز البرنامج للتأكد من مطابقته لمواصفات البرنامج التفصيلية.
- ج. الطلب من موظفي حاسوب المنشأة فحص تعليمات نظام التشغيل للتأكد من أن البرمجية سوف تشتغل على جهاز حاسوب المنشأة.
- د. تشغيل برمجية المراجعة الخارجية على ملفات إختبار صغيرة قبل تشغيلها على ملفات البيانات الرئيسية.
- هـ. التأكد من أن الملفات الصحيحة قد إستعملت مثلاً بمراجعتها بأدلة خارجية كالمجاميع الرقابية الموجودة لدى المستخدم.
- و. الحصول على أدلة بأن برمجية المراجعة الخارجية تؤدي وظيفتها كما هو مخطط لها، مثلاً فحص المخرجات ومعلومات الرقابة.
- ز. وضع تدابير حماية مناسبة للوقاية ضد التلاعب بملفات بيانات المنشأة.
- ثالثاً: أن يضمن في الإجراءات المنفذة للسيطرة على تطبيقات البيانات ما يأتي: <sup>(1)</sup>
- أ. السيطرة على تسلسل إخضاع البيانات الإختبارية عندما تمتد لعدة دورات معالجة.
- ب. إنجاز تشغيل إختباري يتضمن كمية صغيرة من البيانات الإختبارية قبل إخضاع البيانات الإختبارية للمراجعة الخارجية الرئيسية.

---

(1) IFAC, ISAQCs,2004,Op.cit, P.P 768, 769

ج. توقع نتائج البيانات الإختبارية ومقارنتها مع المخرجات الفعلية للبيانات الإختبارية وذلك للمعاملات المنفردة ولمجاميعها.

د. التأكد من أن الصيغة الحالية للبرامج قد استعملت لمعالجة الإختبارية.

هـ. الحصول على ثقة معقولة بأن البرامج المستخدمة لمعالجة البيانات الإختبارية قد تم إستعمالها من قبل المنشأة طوال فترة المراجعة الخارجية المعنية.

رابعاً: عند استخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب قد يتطلب المراجع الخارجي تعاون موظفي المنشأة من الذين لديهم معرفة واسعة بأجهزة الحاسوب في مثل هذه الظروف يجب أن يكون لدى المراجع الخارجي ثقة معقولة بأن موظفي المنشأة لم يقوموا بالتأثير بشكل غير مناسب على نتائج طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب بشكل غير مناسب.

### 3-2-7 التوثيق:

توثيق النظام هو الوصف الكتابي وخرائط التدفق والقوائم والمطبوعات ونماذج المستندات والتقارير وأي وسائل تعبير أخرى للتعريف بأهداف وملامح النظام<sup>(1)</sup>، يجب أن يكون مستوى أوراق العمل وإجراءات الإبقاء على طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب منسجم مع نظيره في عملية المراجعة الخارجية ككل وقد يكون من المناسب إبقاء الأوراق الفنية المتعلقة بإستخدام طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب منفصلة عن أوراق عمل المراجعة الخارجية الأخرى، كما يجب أن تحتوي أوراق المراجعة على توثيق كافٍ لوصف تطبيقات طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب مثل: <sup>(2)</sup>

أ. التخطيط:

- أهداف طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.
- طرق المراجعة الخارجية الخاصة بمساعدة الحاسوب التي ستستعمل.
- الضوابط التي ستُمارس.

(1) أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية- الإطار الفكري والنظم التطبيقية، (القاهرة: مكتبة ومطبعة الإشباع الفنية، 1997 م)، ص 374.

(2) IFAC, ISAQCs,2003,Op.cit, P.706

• الموظفين والتوقيت والتكلفة.

ب. التنفيذ:

- تجهيز طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب وإختبار الإجراءات والضوابط.
- تفاصيل الإختبارات المنجزة بواسطة طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب.
- تفاصيل المدخلات والمعالجات والمخرجات.
- المعلومات الفنية الملائمة حول النظام المحاسبي للمنشأة كتنظيم ملفات الحاسوب.

ج. أدلة الإثبات

- المخرجات المتوفرة.
- وصف لأعمال المراجعة الخارجية المنجزة على المخرجات.
- نتائج المراجعة الخارجية.

د. أمور أخرى:

- توصيات إلى إدارة المنشأة.
- إضافة إلى ذلك فقد يكون من المفيد توثيق مقترحات لإستعمال طرق المراجعة الخارجية بمساعدة الحاسوب في السنوات القادمة.

### المبحث الثالث

## دور المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

### 1-3-3 دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الهدف العام للمراجع الخارجي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

يمثل المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الهدف العام للمراجع الخارجي نقطة انطلاق المراجع الخارجي لأي عمل يريد القيام به.

إن الهدف الرئيسي للمراجع الخارجي هو إبداء رأي فني محايد في مدى سلامة الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى بيان نتيجة نشاط الوحدة ومركزها المالي في لحظة زمنية معينة، وهذا الهدف لا يتغير بتغير استخدام الحوسبة بدل النظام اليدوي، بل سيؤثر في نظام الرقابة الداخلية، وفي طبيعة مهمة المراجع الخارجي من حيث: (1) أولاً: دراسة النظام المحاسبي ومقوماته، والهيكل الإداري الموجود كأساس لعملية المراجعة.

ثانياً: إجراءات فحصه للرقابة الداخلية وتقييمه، وكيفية اختيار وتحديد حجم عينة الفحص.

ثالثاً: إعتبرات تقدير المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة.

يجب أن يحدد المراجع الخارجي الهدف من العمل الذي يقوم به، والإعتراف الصريح بأنه يقوم بعمله وفقاً لإرشادات المعايير الدولية للمراجعة الخارجية، وأن يحدد طبيعة ونطاق وتوقيت العمل، ويتيح أن يستعين بخبراء المهارات المتخصصة (خبير المراجع) وهو شخص مؤهل في مجال غير المحاسبة لا يملك المراجع الخارجي خبرة فيه، كمتخصصي الحاسوب مثلاً ليقوم خبير بالتأكد من مواصفات أجهزة وشبكات وبرامج نظم المعلومات المحوسبة لتقويمها؛ عندما لا يستطيع القيام بالتقويم بنفسه (2)،

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 401) المراجعة الخارجية في البيئة المحوسبة. (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م)، ص 125.

(2) بشير عبد العظيم البنا، تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، ورقة علمية، 2012 م)، ص ص 442 - 452.

ويعتبر بعض الكتاب أن المورد البشري يمثل أهم مكونات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وأن الإستغلال الأمثل للمورد البشري بنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يتم من خلال إعدادهم للعمل عبر تنمية مهاراتهم وخبراتهم.<sup>(1)</sup> على أن يُشرف المراجع الخارجي ويتابع العمل المؤدى ويدير عمل فريق المراجعة القائم بتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة والذي يخطط المراجع الخارجي لاختياره كفريق عمل مؤهل لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة باعتبار امتلاك المراجع الخارجي المعرفة الكافية للقيام بذلك، وأن يلتزم المراجع الخارجي بالمبادئ العامة للمراجعة الخارجية وأن يفحص توافق عمليات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة للمنشأة مع التشريعات والقوانين العامة السائدة<sup>(2)</sup>

وتتمثل أهداف مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في النقاط التالية:<sup>(3)</sup>

- 1- التأكد من فعالية الرقابة الداخلية للبيانات وأجهزة الحاسب الإلكتروني وشبكات توصيل الأجهزة من وصول غير المصرح لهم، للنسخ أو التعديل أو التدمير.
- 2- التأكد من أن امتلاك البرامج وتطويرها يتم بموجب تفويض الإدارة.
- 3- التأكد من أن أي تعديل للبرنامج يتم بموجب تفويض وموافقة الإدارة.
- 4- التأكد من أن معالجة العمليات المالية والملفات والتقارير وأي سجلات إلكترونية أخرى تتم بدقة وبشكل كامل.
- 5- التأكد من أن البيانات المصدرية التي بها أخطاء يتم تمييزها ثم معالجتها طبقاً لسياسات الإدارة.
- 6- التأكد من أن ملفات نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني تتميز بالدقة والإكتمال والسرية.

يتضح للباحث أن المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الهدف العام للمراجع الخارجي يمثل نقطة انطلاق المراجع الخارجي لأي عمل يريد القيام به، ويمثل مدخل الشرعية الدولية والقبول العام، فعندما يرغب المراجع الخارجي في تقويم نظم المعلومات

(1) محمد فريد الصحن، محمد سعيد المصري، إدارة الأعمال، (الإسكندرية: دار الجامعية، 1997 م)، ص 13

(2) IFAC, (ISA 200), 2015, Op.cit, P160

(3) Moscové Stephen, and others , **Core Concepts of Accounting Information Systems**, (New York: John Wiley & Sons, Inc ,Eight Edition, 2003),P.15.

المحاسبية المحوسبة فإنه يتطلب أن يحدد: أهداف التقييم، والإعتراف الصريح بقيامه بعمله وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة الخارجية، ومدى توافقه مع التشريعات والقوانين العامة السائدة، كما أُتيحت له فرصة أن يستعين بخبير متخصص بالحاسوب (خبير المراجع) إن لم تكن للمراجع الخارجي خبرة بالحاسوب، وأن يختار المتخصص- المتخصصين المؤهلين والأكفأ وفق شهاداتهم العلمية وخبراتهم السابقة، ليعملوا وفقاً لبرنامج بخطوات علمية بإرشادات المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

ومما سبق فإنه يمكن قياس دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من خلال تأثير الآتي:

- القيام بالعمل وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

- تحديد الهدف والنطاق والتوقيت والإجراءات.

- قياس مدى التوافق مع التشريعات والقوانين العامة السائدة.

- الإستعانة بخبير متخصص في مجال غير المحاسبة، كمثال خبير حاسوب.

### 3-3-2 دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) لمراجعة القوائم المالية في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

يتطلب أن يبذل المراجع الخارجي العناية المهنية المناسبة للجوانب المهمة عند قيامه بعمله، وأن يتعرف على المشاكل المحتملة ويحلها في وقتها، وأن ينظم العمل ويديره بصورة تُعين على تنفيذه بكفاءة وفعالية، وأن يختار المراجع الخارجي فريق عمل تتوفر فيه مستويات مناسبة من القدرات والكفاءة، وأن يتولى التوجيه والإشراف على فريق العمل ويفحص عمله، وكذلك يقوم بتنسيق العمل الذي قام به مراجعو المكونات والخبراء، ووضعاً في حسابه مدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الارتباطات السابقة بالعمل للعمل الحالي، بالإضافة لتوصيفه لطبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر، وأن يتصل المراجع الخارجي بالمراجع الخارجي السابق للمنشأة التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية، على أن يوثق بالإستراتيجية العامة وخطة المراجعة كل العمل الذي قام به شاملاً التغييرات<sup>(1)</sup>

(1) IFAC, ISA 300, 2017.Op.cit,P 267

ويرى أحد الكُتَّاب أن مرحلة تخطيط برنامج المراجعة يجب أن تتضمن أوراق عملها ووثائق كافية عن: (1)

أولاً: الأهداف، التكلفة، والوقت المتاح لعملية المراجعة.

ثانياً: نظم الرقابة والمتابعة التي سيقوم المراجع باتباعها خلال فترة المراجعة.

ثالثاً: تحديد الأسلوب المناسب - في ظل ظروف الوحدة كل الفحص - لعملية المراجعة وفي ضوء الأتعاب المتوقع الحصول عليها.

بينما قام باحث آخر بدراسة الكفاية والفعالية كمقاييس لتقييم أداء نظم المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب من خلال تقويم كفاية مرتكزات أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة ( النظام المحاسبي الحاسوبي، الأفراد العاملين، أجهزة الحاسوب، أساليب أمن البيانات) وتقويم فعالية المخرجات. (2)

يتضح الدارس أن إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية توجب على المراجع الخارجي بذل العناية المهنية المناسبة عند تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وأن يختار فريق عمل تتوفر فيه مستويات قدرات وكفاءة مناسبة، وأن يشرف ويوجه بنفسه، وأن يكتشف المشاكل المحتملة ويحلها في وقتها، معتمداً على خبرته السابقة وبعد اتصاله بالمراجع الخارجي السابق.

ومما سبق فإنه يمكن قياس دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من خلال تأثير الآتي:

- بذل العناية المهنية المناسبة.
- إختيار فريق العمل الذي تتوفر فيه مستويات قدرات وكفاءة مناسبة.
- الإشراف والتوجيه المباشر.
- إكتشاف وحل المشاكل المحتملة وقتياً.
- الخبرة السابقة.
- الإتصال بالمراجع الخارجي السابق.

(1) بشير عبد العظيم البناء، مرجع سابق، ص 445.

(2) ماجد عبد الحميد محمد، استخدام مفهومي الكفاية والفعالية في تقويم أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011)



### 3-3-3 دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف

#### الجوهري وتقديرها في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

يسعى المراجع الخارجي لفهم بيئة المنشأة، وأن يتحصل على فهم لطبيعة المنشأة، وكيفية اختيار السياسات المحاسبية وتطبيقاتها وتغييرها، وأهداف واستراتيجيات المنشأة وقياس وفحص الأداء المالي، ويتأكد من صحة ادعاء الإدارة حول دقة مصادر معلومات متابعة أنشطة المنشأة، ثم من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات، وأن يمارس الحكم المهني ليدرك المخاطر المهمة مُراعياً لمدى تعقُّد المعاملات.<sup>(1)</sup> وأن يراعي أن استخدام الرقابة الداخلية لأدوات تكنولوجيا المعلومات في تصميم وتشغيل النظام المحاسبي والبرامج الجاهزة والتجارة الإلكترونية أدى للإهتمام بالرقابة على أمن وسلامة البيانات، نظراً لعدم وجود سجلات مادية واختلاف أدلة المراجعة في النظم اليدوية عن النظم المحوسبة ما يؤدي للتلاعب بالبيانات دون ترك أثر، وصعوبة الإكتشاف<sup>(2)</sup>

نسبة لانتشار استخدام الحوسبة في كل مراحل العمليات المالية بالمؤسسات المتعاملة مع الجمهور مباشرة كالحكومة الإلكترونية ما يُحتمُّ استخدام الرقابة المحوسبة الفاعلة.<sup>(3)</sup> ونسبة لاستخدام الإدخال والتشغيل الإلكتروني ظهرت الحاجة لتطوير المراجعين الخارجيين من أساليب المراجعة الخارجية تمثيلاً مع تطوُّر بيئة المعالجة والتشغيل، على أن تكون لديهم القدرة والمعرفة على فهم كيفية المراجعة الخارجية في ظل الحوسبة.<sup>(4)</sup> فقد تغيرت نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة التقليدية من حيث مدخلاتها وتشغيلها ومخرجاتها بسبب تقنية المعلومات، ما جعل المحاسبة غير الورقية (الإلكترونية)

(1) IFAC, ISA 315, Op.cit, 2017, 280

(2) أماني هاشم السيد، دور المراجعة في فحص الضوابط الرقابية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الجمارك المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة المصرية، السنة الأولى، العدد الثاني، ورقة علمية، 2011 م) ص ص 473 - 529

(3) محمد ياسين الرحالة، فاعلية متطلبات الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات والوزارات الأردنية، (عمّان: جامعة آل البيت، كلية الإدارة، المجلة العربية، المجلد الثلاثون، العدد الثاني، ورقة علمية، 2010 م) ص ص 81 - 102

(4) اسكندر محمد نشوان، أثر استخدام التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (غزة: جامعة الأقصى، كلية الإدارة والتمويل، دراسة تطبيقية، 2010-2011 م) ص ص 312 - 337

عموماً عند الإدخال تأخذ شكل المدخلات الإلكترونية، أما الملفات فتُعامل كملفات إلكترونية، وكذلك المخرجات تأخذ شكل محتوى إلكتروني قابل للتحديث المستمر في كل لحظة، كما أن الحوسبة السحابية في مجال المحاسبة تتطلب أن تدفع الشركات للحواسيب التي تدعم هذا الإتجاه من التكنولوجيا للتطوير ودعم عمل البرمجيات والأجهزة والشبكة المتناسبة مع الحوسبة السحابية.<sup>(1)</sup> ويجب على المراجع الخارجي الحصول على فهم لنظام المعلومات ذو الصلة بالتقرير المالي والإتصال بما في ذلك آليات الأعمال ذات العلاقة وبما في ذلك المجالات الآتية:<sup>(2)</sup>

أ- فئات المعاملات التي تتضمنها عمليات المنشأة المهمة للقوائم المالية.

ب- الإجراءات في كل من نظم تقنية المعلومات والنظم اليدوية التي تم بها إنشاء المعاملات وتسجيلها ومعالجتها وتصحيحها عند الضرورة ونقلها إلى الأستاذ العام والتقرير عنها في القوائم المالية.

ج- السجلات المحاسبية ذات العلاقة والمعلومات المؤيدة والحسابات المحددة في القوائم المالية التي تستخدم في إنشاء وتسجيل ومعالجة والتقرير عن المعاملات. ويتضمن ذلك تصحيح المعلومات الخاطئة وكيفية نقل المعلومات إلى الأستاذ العام وهذه السجلات قد تكون يدوية أو في شكل إلكتروني.

د- كيف يستوعب نظام المعلومات الأحداث والظروف عدا المعاملات المهمة للقوائم.

هـ- آلية التقرير المالي المستخدمة في إعداد القوائم المالية للمنشأة بما في ذلك التقديرات المحاسبية المهمة والإفصاحات.

و- أدوات الرقابة المحيطة بقيود اليومية بما في ذلك قيود اليومية غير العادية المستخدمة لتسجيل المعاملات غير المتكررة وغير العادية أو التعديلات.

يجب علي المراجع أن يفهم كيف تُبلغ المنشأة الأدوار والمسؤوليات والأمور المهمة ذات العلاقة بالتقرير المالي بما في ذلك:<sup>(3)</sup>

أ- الإتصالات بين الإدارة والمكلفين بالحوكمة.

(1) Ivana Mamic , Ana olic, **Information Technology and Accounting Information System's Quality in Croatian Middle and Large Companies**,(Zagreb: University of Economics and Business, JIOS, vol Thirty seven, Second Number,2013), pp 117-126

(2) IFAC, ISA 315,Op.cit,2017, 280

(3) IFAC, ISA 315,Op.cit,2014,pp 299,300

ب- الإتصالات الخارجية مثل: الإتصالات مع السلطات التنظيمية  
يتضح للباحث أن شمول نظام المعلومات المحاسبي المحوسب يتطلب أن يفهم المراجع الخارجي  
جميع مكونات بيئة المنشأة، وطبيعة عملها، واستثماراتها وهياكل ملكيتها، والرقابة، والموظفين،  
السياسات المحاسبية، وكيفية تحديد السلطات والصلاحيات.  
ومما سبق فإنه يمكن قياس دور المعيار الدولي 315 في تقويم نظم المعلومات  
المحاسبية المحوسبة من خلال تأثير الآتي:

- بيئة المنشأة.

- طبيعة المنشأة..

- السياسات المحاسبية.

- هرم السلطات والصلاحيات.

### 3-3-4 دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة

يجب أن يوثق المراجع الخارجي كل استجاباته الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة،  
وأن يربط بين الإجراءات والمخاطر المقدرة عند مستوى الإقرار، وأن يستفسر عن  
النتائج المحتملة للانحرافات المكتشفة عن أدوات الرقابة المنفذة، وأن تغطي الإجراءات  
الأساسية والإضافية التي يقوم بها كل فترة تنفيذ المهمة، وأن يستخدم أدلة فترات سابقة  
ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة، كما يسعى للحصول على أكثر الأدلة إقناعاً  
كلما تزايد تقدير الخطر، وأن يتحصّل أدلة كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف  
الجوهري المقدرة، وأن يقوم بتصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف  
المقدرة، وأن يتأكد المراجع الخارجي من ثبات تطبيق الإجراءات بالتزامن مع  
استفساره عن فعاليتها<sup>(1)</sup>. وترى دراسة (AICPA-CICA) المشروع المشترك أن جميع  
الشركات التي تتعامل بالتجارة الإلكترونية وترغب في توكيل مراجع خارجي منهما  
سيقدمان له شرحاً للإجراءات اللازمة لضمان وحماية مدخلات ومخرجات نظام  
الشركة المحاسبي من المخاطر الإلكترونية.<sup>(2)</sup>

(1) IFAC, (ISA 330), Op.cit, 2017, 347

(2) AICPA, CICA, **Trust Services Principles and Criteria, Incorporating Sys**, (Zagreb: University of Economics and Business, JIOS, vol Thirty seven, Second Number, 2013), p.p 117-126

يتضح للباحث أن المعيار الدولي للمراجعة الخارجية 330 يركز على كيفية استجابة المراجع الخارجي وردة فعله وتصرفه تجاه مخاطر التحريف التي قام بتقديرها خلال عمله، وعليه ومما سبق فإنه يمكن قياس دور المعيار الدولي 330 في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من خلال تأثير الآتي:

- تصميم وتطبيق الاستجابات المناسبة.

- الثبات في تطبيق الإجراءات.

- ملائمة وفعالية التشغيل.

- الأدلة المقنعة.

- توثيق الاستجابات الشاملة.

### 3-3-5 دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) استخدام عمل خبير

فرضت البيئة المحوسبة لنظم المعلومات المحاسبية ضرورة أن يكون حكم المراجع المهني محكوماً بعدة اعتبارات منها مدى إلمامه بعلم ومهارات الحاسوب، وفهم البرمجة، ونوع جهاز الحاسوب والبرنامج الذي يستخدمه العميل، وأن تراعى ذات هذه الإعتبارات لمساعدتي المراجع، والمراجعين الداخليين<sup>(1)</sup>، أما إذا لم تتوفر هذه الإعتبارات في المراجع الخارجي أو أحد مساعديه فعليه أن يستعين بخبير في الحاسوب أو مهارات متخصصة أخرى، أي يطلب مساعدة أحد المهنيين الحائزين لهذه المهارات، والذي قد يكون أحد موظفي المراجع الخارجي أو مهني خارجي، وفي حالة التخطيط لاستخدام هذا المهني، على المراجع الخارجي أن يحصل على أدلة إثبات كافية وملائمة بأن مثل هذا العمل مناسب لغرض عملية المراجعة الخارجية.<sup>(2)</sup>

يتضح للباحث أن المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) يطلب من المراجع الخارجي الإستعانة بخبير متخصص بالحاسوب عندما لا تتوفر المهارات اللازمة لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في المراجع الخارجي لما لذلك من أثر جيد على مصداقية عملية التقويم.

(1) شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة في النظم الآلية، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2014، م) ص 69  
(2) IFAC, ISA 620, Op.cit, 2017, 699

وبعد اطلاع الدارس على العديد من الدراسات السابقة ومروره على العديد من مكاتب المراجعة الخارجية لاحظ عدم وجود برنامج حاسوبي لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ما جعله يقوم بتصميم برنامج حاسوبي مقترح لتقويم نظم المعلومات المحوسبة وفقاً لمتطلبات المعايير الدولية للمراجعة الخارجية.

## الفصل الرابع

### الدراسة الميدانية

تشتمل على ثلاثة مباحث هي:

المبحث الأول: إجراءات الدراسة الميدانية

المبحث الثاني: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الثالث: برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقويم

نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

## المبحث الأول إجراءات الدراسة الميدانية

### 1-1-4 مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في المراجعين الخارجيين بالسودان، الذين يعملون منهم بمكاتب المراجعة الخارجية وبيوان المراجعة القومي، الذين يحملون رخصة مزاولة المهنة والمسجلين للعام 2018 م، وقد بلغ عدد المراجعين الخارجيين حسب لائحة ترخيص مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة حتى أبريل 2018 م 231 مراجعاً خارجياً، وقد اختار منهم الدارس عينة عشوائية باستخدام معادلة ستيف ثامبسون:

$$n = \frac{N * p (1-p)}{[N-1 * \left(\frac{d^2}{z^2}\right) + p(1-p)]}$$

حيث: n =

n: حجم العينة = 153

N: حجم المجتمع = 231

z: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة 0.95. وتساوي 1.96

d: نسبة الخطأ، وتساوي 0.05.

p: نسبة توفر الخاصية = 0.50.

وقد بلغ عدد المراجعين الخارجيين حسب لائحة ترخيص مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة حتى أبريل 2018 م 231 مراجعاً خارجياً، وبلغ حجم العينة = 156

$$\frac{231 * 0.50 (1-0.50)}{[231-1 * \left(\frac{0.05^2}{1.96^2}\right) + 0.50 (1-0.50)]}$$

مراجعاً، كما في جدول رقم (1-1-4) الآتي:

### جدول رقم (1-1-4) أماكن وأعداد توزيع واسترداد الإستبانات

الرقم	الجهة	الإستبانات الموزعة	الإستبانات المستردة	النسبة المئوية	التالف	الصالحة	النسبة المئوية
1	مراجعين خارجيين بمكاتب المراجعة الخارجية	170	165	97%	4	161	95%
2	مراجعين خارجيين بديوان المراجعة القومي	20	15	75%	4	11	73%
	<b>الإجمالي</b>	<b>190</b>	<b>180</b>	<b>95%</b>	<b>8</b>	<b>172</b>	<b>96%</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

جدول رقم (4-1-1) يوضح قيام الدارس بتوزيع 190 إمتبانه، 170 منها على مكاتب المراجعة الخارجية، و20 إمتبانه وُزعت على ديوان المراجعة القومي، وقد تم استرداد 180 إمتبانه بنسبة 95%، و10 إمتبانات غير مستردة بنسبة 5%، و172 إمتبانه منها أي نسبة 91% صالحة للتحليل بعد استبعاد 8 إمتبانات غير مكتملة باعتبارها تالف بنسبة 4%.

#### 2-1-4 إجراءات الدراسة الميدانية:

#### 1-2-1-4 وصف وبناء أداة الدراسة:

اعتمدت الدراسة على الإمتبانه كأداة لجمع البيانات، ملحق رقم (1)، وقد قام الدارس بتصميمها بعد اطلاعه على الأدبيات السابقة بالموضوع حسب كل محاور من المحاور وذلك لقياس دور المعايير الدولية للمراجعة الخارجية في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وتم تقسيم الإمتبانه إلى قسمين:

#### القسم الأول: المتغيرات الشخصية:

وتمثلت في البيانات التعريفية الأساسية لأفراد العينة المبحوثة، وتمثلت في سبعة متغيرات هي: العمر، المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المؤهل المهني، المسمى الوظيفي، أعوام الخبرة، المعرفة بالحاسوب).

#### القسم الثاني: متغيرات الدراسة:

تناول هذا القسم المتغيرات الفنية للدراسة، حيث تم تقسيمها إلى ستة محاور، في 76 عبارة، وشملت المحاور الخمسة الأولى المتغيرات المستقلة 56 عبارة، مأخوذة من نصوص المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)، بينما المحور السادس 20 عبارة كانت للمتغير التابع من استقراء واقع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وهذه المحاور هي:

المحور الأول: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) بلغت عباراته 16 عبارة.

المحور الثاني: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) بلغت عباراته 10 عبارات.

المحور الثالث: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) بلغت عباراته 10 عبارات.

المحور الرابع: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) بلغت عباراته 10 عبارات.

المحور الخامس: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) بلغت عباراته 10 عبارات.



المحور السادس: تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بلغت عباراته 20 عبارة.

#### 4-2-1-2 مقياس أداة الدراسة:

تم استخدام مقياس ليكارت الخماسي، وبحسب طول الفئة بالمعادلة (ن-1/ن)، والمقياس كما يتضح بالجدول الآتي:

جدول رقم (4-1-2) مقياس مستوى الموافقة على محاور وعبارات الدراسة

التقدير	الوسط النسبي %	مدى الفئة	الوزن النسبي	مستوى الموافقة
درجة موافقة مرتفعة جداً	84 وأقل من 100	4.20 وحتى 5.00	5	أوافق بشدة
درجة موافقة مرتفعة	68 وأقل من 84	3.40 وأقل من 4.20	4	أوافق
درجة محايد	52 وأقل من 68	2.60 وأقل من 3.40	3	محايد
درجة موافقة منخفضة	36 وأقل من 52	1.80 وأقل من 2.60	2	لا أوافق
درجة موافقة منخفضة جداً	أقل من 36	أقل من 1.80	1	لا أوافق بشدة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-1-2) أعلاه يتم تقسيم درجة الموافقة حسب الوسط النسبي لكل مستوى حيث تتراوح بين درجة موافقة منخفضة جداً عندما تقل النسبة عن 36%، ودرجة موافقة منخفضة عندما تزيد عن 36% وتقل النسبة عن 52%، ودرجة موافقة متوسطة عندما تزيد عن 52% وتقل النسبة عن 68%، ودرجة موافقة مرتفعة عندما تزيد عن 68% تقل النسبة وتقل عن 84%، ودرجة موافقة مرتفعة جداً عندما تزيد عن 84% وحتى 100%.

#### 4-2-1-3 الصدق الظاهري لأداة الدراسة:

يبين اختبار الصدق الظاهري مدى ملاءمة وصلاحيّة الإستبانة لأغراض البحث، عبر عرضها على مجموعة من محكمّاء من ذوي الخبرة والكفاءة (ملحق رقم (2)) لإبداء آرائهم والتعليق على جميع محاور وعبارات الدراسة ومدى ملاءمتها لقياس ما وضعت لقياسه، وذلك لإدخال التعديلات التي يرونها ولتزيد من صدق الإستبانة، وقد قام الدارس بتجميع تعديلات المحكمّين والعمل بها، وإعادة صياغة الإستبانة على ضوء تلك الملاحظات والتعديلات كما تظهر الاستبانة بالملحق رقم (1).

#### 4-2-1-4 الثبات والصدق الإحصائي لأداة الدراسة:

الثبات يعني استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، وأن المقياس يعطي نفس النتائج باحتمال مساوٍ لقيمة المعامل إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة<sup>(1)</sup>، وكلما زادت درجة الثبات واستقرار الأداة كلما زادت الثقة فيه، واستخدم الدارس لحساب معامل الثبات طريقة معامل ألفا كرونباخ (Cronbach,s Alpha) ويأخذ قيمةً تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا انعدم ثبات البيانات فقيمة المعامل تساوي الصفر، وتساوي الواحد الصحيح عند الثبات التام، والزيادة في المعامل تزيد في مصداقية بيانات العينة وتمثيلها للمجتمع الدراسة، وانخفاض المعامل عن 60% يعني انخفاض الثبات الداخلي، واستخدم الدارس البرنامج الإحصائي SPSS لحساب معاملات الثبات بمعادلة ألف كرونباخ كما يظهر بالجدول (3-1-4):

جدول رقم (3-1-4) معامل الثبات لجميع محاور الدراسة

رقم المحور	إسم المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات	معامل الصدق
الأول	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	16	.88	.94
الثاني	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	10	.88	.94
الثالث	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)	10	.92	.96
الرابع	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)	10	.91	.95
الخامس	المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)	10	.78	.93
السادس	تقويم نظم المعلومات المحاسبية	20	.95	.97
	<b>معامل الثبات والصدق لكل متغيرات الدراسة بالإستبانة</b>	<b>76</b>	<b>.97</b>	<b>.99</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول رقم (3-1-4) أعلاه يتبين أن معامل الثبات لجميع محاور الدراسة يزيد عن 60% ما يعني توفر نسبة ثبات مرتفعة جداً بجميع محاور الدراسة، حيث بلغ

(1) عز عبد الفتاح، الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام spss، (القاهرة: دار النهضة العربية، 1981 م)،

معامل الثبات الكلي للإستبانة 97% وهو ثبات وصدق مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس محاور الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها مما يمكن من الاعتماد على الإجابات لتحقيق أهداف الدراسة و التحليل.

#### 4-1-2-5 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

أولاً: قام الدارس لمعالجة البيانات التي تم الحصول عليها من الدراسة الميدانية إحصائياً، باستخدام البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية، SPSS وقام الدارس بالآتي:  
- ترميز متغيرات الدراسة بطريقة واضحة، حتى لا يحدث خلط في دلالة الرموز المعطاة، وقام الدارس بتسجيل كل متغير والرمز الذي أعطى له في قائمة، لكي يتم الرجوع إليها عند الحاجة.

- إدخال بيانات استمارات الاستفتاء المصححة مسبقاً إلى الحاسب الآلي، وذلك بعد ترقيمها حتى يمكن الرجوع إليها للتأكد من بياناتها عند الحاجة لذلك.

- إجراء اختبار الثبات (Reliability Test) لأسئلة الإستبانة وذلك باستخدام كل من اختبار الصدق الظاهري، ومعامل ألفا كرونباخ (Cronbach,s Alpha) لقياس الاتساق الداخلي.

ثانياً: استخدم الدارس أساليب الإحصاء الوصفي التي تصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال:

- التوزيع التكراري لعبارات فقرات الإستبانة: يبين التوزيع التكراري لإجابات أفراد العينة على عبارات محاور الدراسة.

- المتوسط الموزون: يصف آراء أفراد العينة حول متغيرات الدراسة باعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، وهو أكثر عمومية من المتوسط الإعتيادي، حيث أن المتوسط الاعتيادي يعد حالة خاصة من المتوسط المرجح عندما ينظر إلى كافة المفردات بنفس الأهمية.

- الانحراف المعياري: يقيس مدى التشتت في آراء المستجيبين قياساً بالمتوسط المرجح.

ثالثاً: اختبار (كاي تربيع) لحساب الفروق بين عبارات محاور الدراسة، وحساب الدلالة الإحصائية.

رابعاً: إختبار الفرضيات باستخدام نموذج الإنحدار:

لاختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام نموذج الإنحدار واختبار الدلالة الإحصائية لفرضيات الدراسة وذلك كالآتي:

- معامل الإنحدار: يقيس مدى اعتماد المتغير التابع في تغيره بالتغير في المتغير المستقل.

- معامل التحديد ( $R^2$ ) للتعرف على قدرة النموذج على تفسير العلاقة بين المتغيرات فكلما اقتربت قيمته من الواحد الصحيح دل ذلك على جودة توفيق العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع وبالتالي تزداد القوة التفسيرية للمتغيرات المستقلة والعكس هو الصحيح فكلما اقتربت قيمته من الصفر دل ذلك على عدم جودة توفيق العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع.

- لقياس أثر العلاقة بين المتغيرات يتم مقارنه القيمة الاحتمالية (sig) مع مستوى المعنوية % 5، وقيمة (b) لمعرفة التغير في المتغير التابع.

## المبحث الثاني

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

#### 1-2-4 تحليل المتغيرات الشخصية لأفراد العينة:

تمثلت المتغيرات الشخصية لأفراد العينة في الآتي:

#### 1-1-2-4: العمر بالأعوام:

يوضح الجدول رقم (1-2-4) التالي إجابات العينة عن سؤالهم عن العمر بالأعوام:

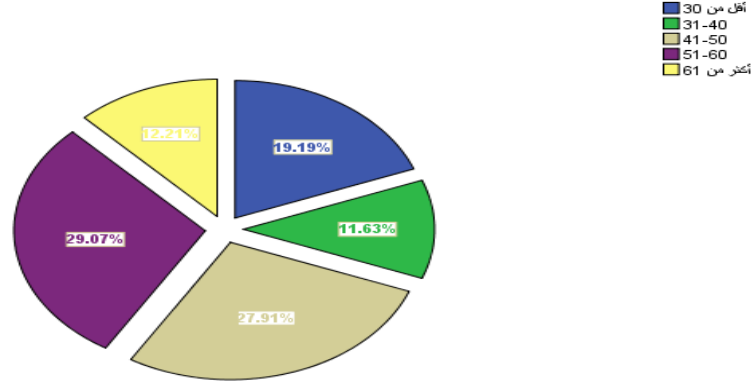
جدول رقم (1-2-4) توزيع العينة حسب العمر بالأعوام

النسبة التراكمية	النسبة المئوية	العدد	الفئة العمرية
19.2	19.2	33	أقل من 30
30.8	11.6	20	30-39
58.7	27.9	48	40-49
87.8	29.1	50	50-59
100	12.2	21	أكثر من 60
%	100	172	العينة المستجيبة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

يوضح الجدول رقم (1-2-4) أن أكبر الفئات عمراً كانت للفئة العمرية من (51 - 60 عام) بنسبة بلغت (29.1%) من إجمالي عينة الدراسة، تليها الفئة العمرية من (41 - 50 عام) بنسبة بلغت (27.9%) من إجمالي عينة الدراسة، تليها الفئة العمرية (أقل من 30 عام) بنسبة بلغت (19.2%) من إجمالي عينة الدراسة، ثم الفئة العمرية (أكثر من 61 عام) و(41 - 50 عام) بنسبة بلغت (12.2%) من إجمالي عينة الدراسة، وأخيراً الفئة العمرية (31 - 40 عام) بنسبة بلغت (11.6%) من إجمالي عينة الدراسة، ومما سبق يمكن للباحث أن يستنتج أن الفئات العمرية العليا وذات الخبرة هي الغالبة على أفراد العينة حيث توضح النسبة التراكمية أن من تتراوح أعمارهم ما بين (41 عام فأكثر) نسبة (78%) من إجمالي عينة الدراسة ما يعطي مؤشراً جيداً حيث أن هذه الفئات العمرية تتسم بالخبرة والنضج عند إجاباتهم، كما يظهر بالشكل رقم (1-2-4) أدناه ويعرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب العمر بالأعوام:

شكل رقم (1-2-4) توزيع العينة حسب العمر بالأعوام



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

2-1-2-4: المؤهل العلمي:

الجدول رقم (2-2-4) التالي يوضح إجابات العينة عن سؤالهم عن المؤهل العلمي:

جدول رقم (2-2-4) توزيع العينة حسب المؤهل العلمي

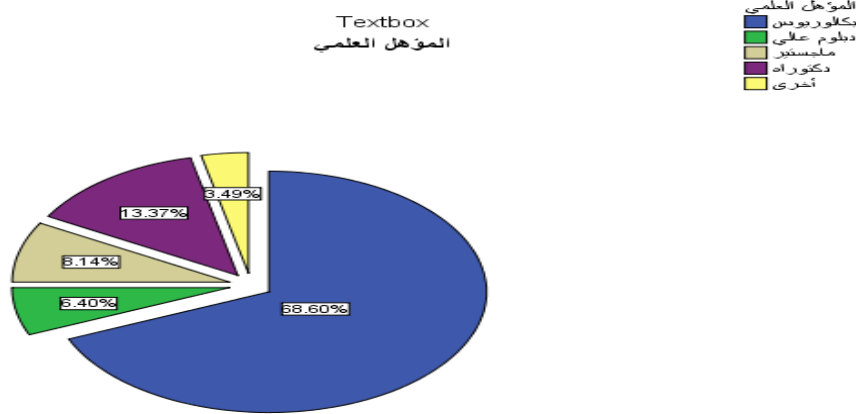
المؤهل العملي	العدد	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
بكالوريوس	118	68.6	68.6
دبلوم عالي	11	6.4	75.0
ماجستير	14	8.1	83.1
دكتوراه	23	13.4	96.5
أخرى	6	3.5	100
العينة المستجيبة	172	100	%

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

الجدول رقم (2-2-4) يوضح أن أكبر نسبة بلغت (68.6%) من إجمالي عينة الدراسة وهم الذين يحملون البكالوريوس، يليهم حملة الدكتوراه بنسبة بلغت (13.4%) من إجمالي عينة الدراسة، ثم حملة الماجستير بنسبة بلغت (8.1%) من إجمالي عينة الدراسة، ثم حملة الدبلوم العالي بنسبة بلغت (6.4%) من إجمالي عينة الدراسة، وأخيراً أخرى بنسبة بلغت (3.5%) من إجمالي عينة الدراسة، وعليه فإن أكثر أفراد العينة يحملون البكالوريوس بنسبة بلغت (68.6%)، بينما بلغت نسبة حملة الدرجات

فوق الجامعية (28%)، كما بالشكل رقم (4-2-2) الآتي:

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



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

3-1-2-4: التخصص العلمي:

يبين الجدول (4-2-3) التالي إجابات المبحوثين حسب متغير التخصص العلمي:

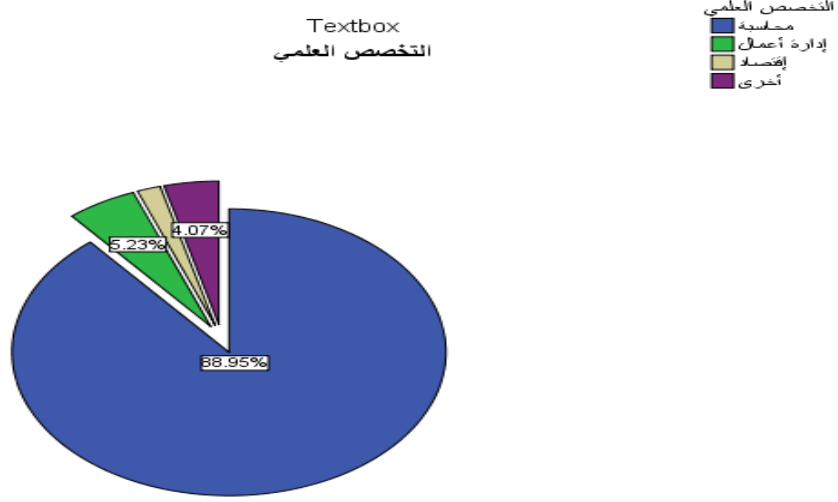
جدول رقم (4-2-3) توزيع العينة حسب التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
محاسبة	153	89.0	89.0
إدارة أعمال	9	5.20	94.2
إقتصاد	3	1.70	95.9
أخرى	7	4.10	100
<b>العينة المستجيبة</b>	<b>172</b>	<b>100</b>	<b>%</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

الجدول رقم (4-2-3) يوضح أن أكبر نسبة بلغت (89%) من إجمالي عينة الدراسة وهم المتخصصون بالمحاسبة، تليها الإدارة بنسبة بلغت (5.2%) من إجمالي عينة الدراسة، ثم التخصصات الأخرى بنسبة بلغت (4.1%) وأخيراً الإقتصاد بنسبة بلغت (1.7%) من إجمالي عينة الدراسة، وعليه فإن أكثر أفراد العينة يتخصصون بالمحاسبة بنسبة بلغت (89%)، ومنه يستنتج الدارس وجود تناسب بين العمل والتخصص بنسبة كبيرة، وشكل رقم (4-2-3) يعرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب التخصص العلمي:

### شكل رقم (4-2-3) توزيع العينة حسب التخصص العلمي



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

### 4-1-2-4: المؤهل المهني:

الجدول رقم (4-2-4) التالي يوضح إجابات المبحوثين حسب متغير المؤهل المهني:

### جدول رقم (4-2-4) توزيع العينة حسب المؤهل المهني

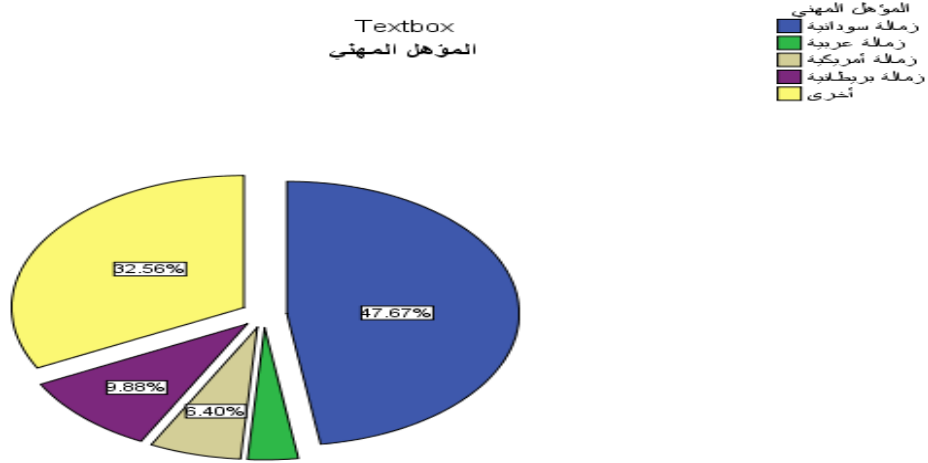
المؤهل المهني	العدد	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
زمالة سودانية	82	47.7	47.7
زمالة عربية	6	3.50	51.2
زمالة أمريكية	11	6.40	57.6
زمالة بريطانية	17	9.90	67.4
أخرى	56	32.6	100.0
<b>العينة المستجيبة</b>	<b>172</b>	<b>100.0</b>	<b>%</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

الجدول رقم (4-2-4) يوضح أن حملة الزمالة السودانية هم أصحاب أكبر نسبة من إجمالي عينة الدراسة، بنسبة بلغت (47.7%)، يليهم المجيبون بأخرى وبلغت نسبتهم (32.6%)، ثم حملة الزمالة البريطانية بنسبة (9.9%)، ثم حملة الزمالة الأمريكية بنسبة (6.4%)، ثم حملة الزمالة العربية بنسبة (3.5%)، وعليه فإن أكثر أفراد العينة يحملون الزمالة السودانية، وأن بنسبة بلغت (67.4%) من أفراد العينة يحملون زمالات (سودانية وعربية وبريطانية وأمريكية)، المتبقي يمثلون حملة الزمالات الأخرى، ومنه يستنتج الدارس وجود تناسب بين العمل والمؤهل المهني بنسبة كبيرة، والشكل رقم



(4-2-4) التالي يعرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل المهني:  
شكل رقم (4-2-4) توزيع العينة حسب المؤهل المهني



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

#### 4-2-1-5: المسمى الوظيفي:

الجدول رقم (5-2-4) التالي يوضح إجابات المبحوثين حسب متغير المسمى الوظيفي:

جدول رقم (5-2-4) توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي

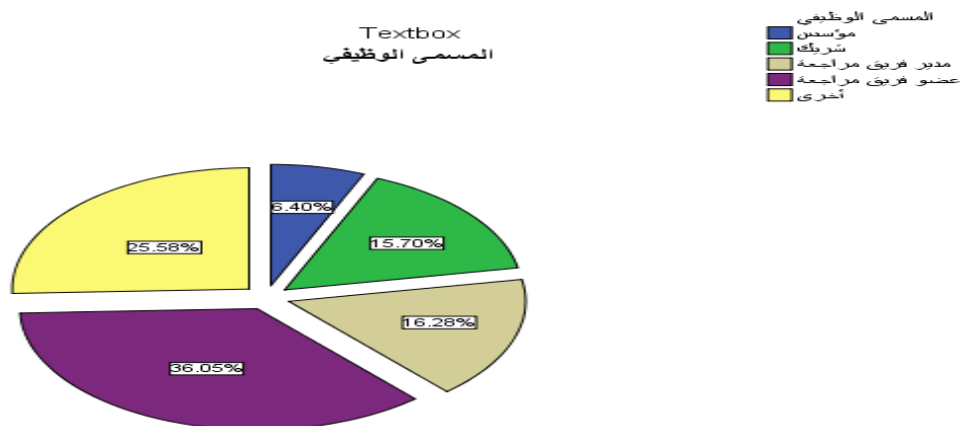
النسبة التراكمية	النسبة المئوية	العدد	المسمى الوظيفي
6.40	6.40	11	مؤسس
22.1	15.7	27	شريك
39.0	16.9	29	مدير فريق مراجعة
74.4	35.5	61	عضو فريق مراجعة
100.0	25.6	44	أخرى
%	<b>100.0</b>	<b>172</b>	<b>العينة المستجيبة</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

الجدول رقم (5-2-4) يوضح أن حَمَلَة المسمى الوظيفي (عضو فريق مراجعة) هم أصحاب أكبر نسبة من إجمالي عينة الدراسة، بنسبة بلغت (35.5%)، يليهم المجهبون بأخرى وبلغت نسبتهم (25.6%)، ثمّ (مدير فريق مراجعة) بنسبة (16.9%)، ثم (شريك) بنسبة (15.7%)، ثم (مؤسس) بنسبة (6.4%)، ويلاحظ الدارس أن نسبة (39%) من أفراد العينة يمثلون (مؤسس وشريك ومدير فريق مراجعة)، ويمثل

المتبقون (أعضاء فريق مراجعة) و(أخرى)، والشكل التالي رقم (4-2-5) التالي يعرض توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي:

شكل رقم (4-2-5) توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

#### 6-1-2-4: أعوام الخبرة:

الجدول رقم (4-2-6) يوضح إجابات المبحوثين حسب متغير المسمى أعوام الخبرة:

جدول رقم (4-2-6) توزيع العينة حسب أعوام الخبرة

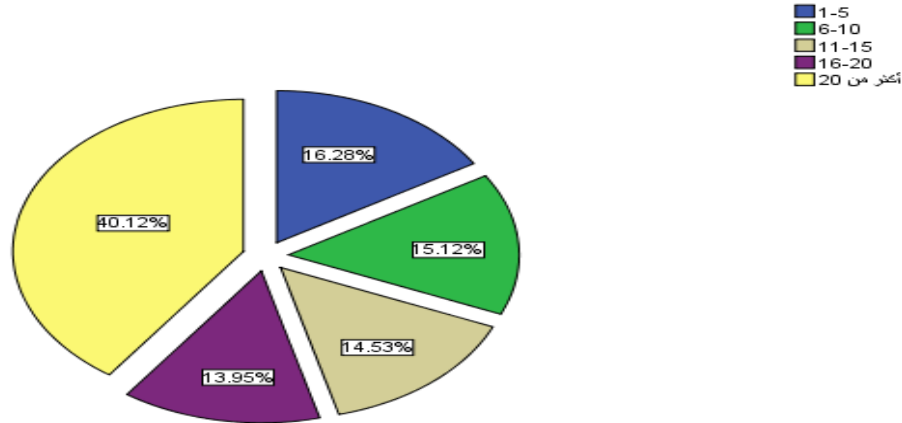
أعوام الخبرة	العدد	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
أقل من 5	25	16.3	16.3
5 وأقل من 10	26	15.1	31.4
10 وأقل من 15	25	14.5	45.9
15 وأقل من 20	24	14.0	59.9
أكثر من 20	69	40.1	100.0
<b>العينة المستجيبة</b>	<b>172</b>	<b>100.0</b>	<b>%</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

يوضح الجدول رقم (4-2-6) أن نسبة (40.1%) من أفراد العينة المبحوثة يتمتعون بخبرة تزيد عن 20 عاماً، وأن الذين خبرتهم (5 وأقل من 10) نسبتهم (15.1%)، بينما نسبة الذين تقل خبرتهم عن 5 أعوام (16.3%)، ونسبة الذين يتمتعون بخبرة (10 وأقل من 15) بنسبة (14.5%)، ثم الذين يتمتعون بخبرة (15 وأقل من 20) بنسبة (14%)، ويلاحظ الدارس أن نسبة أفراد العينة الذين يتمتعون بخبرة تزيد عن 10 أعوام يبلغ (68.6%) من أفراد العينة، يتمتع (15.1%) من المتبقين بخبرة بين (5-9) أعوام، ما

يعني توفر متغير الخبرة بنسبة كبيرة بين أفراد العينة، كما يظهر بالشكل رقم (4-2-2-6) التالي:

شكل رقم (4-2-6) توزيع العينة حسب أعوام الخبرة



المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

#### 7-1-2-4: المعرفة بالحاسوب:

جدول رقم (4-2-7) توزيع العينة حسب المعرفة بالحاسوب

المعرفة بالحاسوب	العدد	النسبة المئوية	النسبة التراكمية
معرفة قليلة	15	8.70	8.70
معرفة متوسطة	99	57.6	66.3
معرفة كبيرة	55	32.0	98.3
لا توجد معرفة	3	1.70	100.0
<b>العينة المستجيبة</b>	<b>172</b>	<b>100.0</b>	<b>%</b>

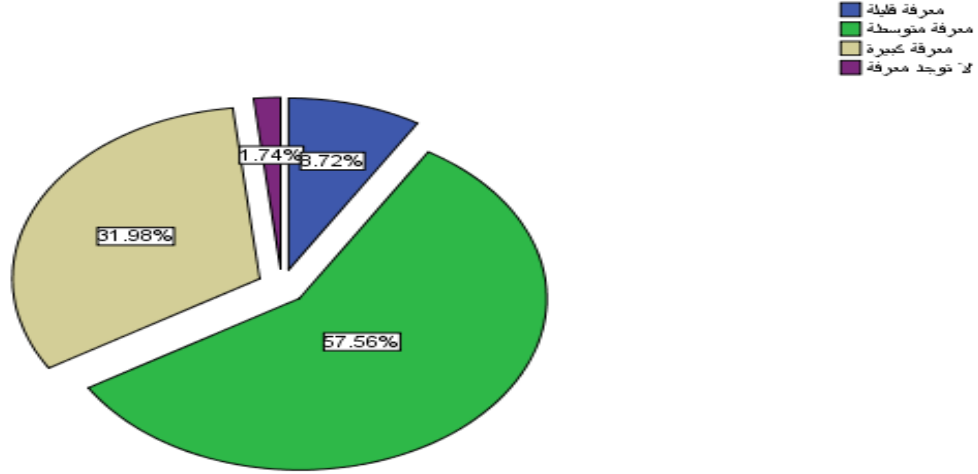
المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م

يوضح الجدول رقم (4-2-7) أن نسبة (57.6%) من أفراد العينة المبحوثة يتمتعون بمعرفة متوسطة بالحاسوب، ونسبة (32%) منهم يتمتعون بمعرفة كبيرة، بينما نسبة الذين لديهم قليلة بالحاسوب بلغت (8.7%)، أن نسبة (1.7%) من أفراد العينة لا توجد لديهم معرفة بالحاسوب، ويلاحظ الدارس أن نسبة أفراد العينة الذين يتمتعون بمعرفة بالحاسوب متوسطة وكبيرة تبلغ (89.6%) من أفراد العينة، ما يعني توفر متغير المعرفة بالحاسوب بنسبة كبيرة بين أفراد العينة، والشكل التالي رقم (4-2-7) يعرض

توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المعرفة بالحاسوب:

شكل رقم (4-2-7) توزيع العينة حسب متغير المعرفة بالحاسوب

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م



#### 4-2-2-2 التحليل الوصفي للمتغيرات الأساسية:

يشتمل هذا الجزء من الدراسة على تحليل محاور متغيرات الدراسة الأساسية عبر اتباع الخطوات الآتية:

4-2-2-1 التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs):

يتمثل المحور الأول في مستوى الموافقة على التزام المراجع الخارج في السودان بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)، ولمعرفة آراء المبحوثين حول المحور الأول تم إتباع الخطوات التالية:

4-2-2-1-1 التوزيع التكراري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs):

جدول رقم (4-2-8) التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبرة	
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
الأول	98	02	00	00	27	71	الإستقلالية	1
الأول	98	02	00	00	19	78	النزاهة	2
الرابع	92	02	00	06	20	72	العناية المهنية	3
الرابع	92	02	02	04	22	70	الكفاءة المهنية	4

5	السرية	78	20	00	00	02	98	الأول
6	السلوك المهني	80	16	02	00	02	96	الثاني
7	المعايير المهنية	76	17	06	00	00	94	الثالث
8	الإحتفاظ بنزعة الشك المهني	65	23	10	02	00	88	السابع
9	الوصول إلى جميع سجلات العملاء	44	35	10	08	30	79	الأخير
10	فحص توافق عمليات المنشأة مع الإطار المالي المعمول به	34	53	11	00	02	87	الثامن
11	المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء	48	39	06	04	02	87	الثامن
12	الوصول إلى جميع الذين يحددهم من العاملين بالمنشأة	39	48	11	02	00	87	الثامن
13	التأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهرى عند مستوى الإقرار	55	41	00	02	02	96	الثاني
14	التأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسؤولية عن الإدارة التقرير المالي	60	31	07	00	02	91	الخامس
15	التأكد من تحديد إطار التقرير المالي المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية	59	31	10	00	00	90	السادس
16	التأكد من كفاية وصلاحيات أدلة المراجعة	54	42	04	00	00	96	الثاني

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-8) يظهر أن استجابات العينة توضح وجود نسبة موافقة مرتفعة بخصوص التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)، وقد بينت نسب الموافقة ما يأتي:

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإستقلالية) و(النزاهة)

و(السرية) نسبة (98%) وترتيبها الأول من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(السلوك المهني) و(التأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهري عند مستوى الإقرار) و(التأكد من كفاية وصلاحيّة أدلة المراجعة) نسبة (96%) وجاءت في الترتيب الثاني من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (2%)، والمحايدين (2%)، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(المعايير المهنية) نسبة (94%) وجاءت في الترتيب الثالث من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (6%)، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(العناية المهنية) و(الكفاءة المهنية) نسبة (92%) وجاءت في الترتيب الرابع من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (2%)، (4%)، والمحايدين (6%)، (4%) على التوالي، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(التأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسؤولية عن الإدارة التقرير المالي) نسبة (91%) وجاءت في الترتيب الخامس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (2%)، والمحايدين (7%) ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(التأكد من تحديد إطار التقرير المالي المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية) نسبة (90%) وجاءت في الترتيب السادس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين وبلغت (10%)، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإحتفاظ بنزعة الشك المهني) نسبة (88%) وترتيبها السابع بنسب مستوى الموافقة، بينما نسبة غير الموافقين (2%)، والمحايدين (10%)، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(فحص توافق عمليات المنشأة

مع الإطار المالي المعمول به) و(المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء) و(الوصول إلى جميع الذين يحددهم من العاملين بالمنشأة) نسبة (87%) وجاءت في الترتيب الثامن من حيث نسبة مستوى الموافقة، وكانت النسبة المتبقية للمحايدين (11%)، (6%)، (2%) وغير الموافقين (2%)، (6%)، (2%) على التوالي، يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الوصول إلى جميع سجلات العملاء) نسبة (79%) وترتيبها الأخير من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (11%)، والمحايدين (10%)، ويعني مستوى موافقة مرتفع.

4-2-2-1-2 المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع والقيام بالمراجعة وفقاً للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs):  
جدول 4-2-9 المتوسط والانحراف المعياري لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة
1	السلوك المهني	4.72	0.72	الأول
2	النزاهة	4.72	0.70	الأول
3	السرية	4.71	0.7	الثاني
4	المعايير المهنية	4.70	0.58	الثالث
5	الاستقلالية	4.64	0.72	الرابع
6	العناية المهنية	4.59	0.81	الخامس
7	الكفاءة المهنية	4.55	0.85	السادس
8	الإحتفاظ بنزعة الشك المهني	4.52	0.75	السابع
9	التأكد من كفاية وصلاحيّة أدلة المراجعة	4.50	0.58	الثامن
10	التأكد من تحديد إطار التقرير المالي المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية	4.49	0.67	التاسع

11	التأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسئولية عن الإدارة التقرير المالي	4.47	0.82	العاشر
12	التأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهري عند مستوى الإقرار	4.44	0.81	حادي عشر
13	المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء	4.27	0.92	ثاني عشر
14	الوصول إلى جميع الذين يحددهم من العاملين بالمنشأة	4.23	0.74	ثالث عشر
15	فحص توافق عمليات المنشأة مع الإطار المالي المعمول به	4.16	00.8	رابع عشر
16	الوصول إلى جميع سجلات العملاء	4.10	1.04	الأخير
	المتوسط والإنحراف المعياري العام للالتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)	4.48	.58	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-9) يظهر وجود مستوى مرتفع من الإلتزام بممارسة المبادئ العامة للمراجعة حسب إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200)، ويظهر ذلك من قيمة متوسطات الإستجابات تراوحت بين (4.72- 4.55) حيث كانت قيمها جميعاً أعلى من قيمة المتوسط العام، والذي بلغت قيمته (4.48)، وبمقارنة متوسطات هذه العبارات بالوسط الفرضي (3)، وكذلك مقارنة بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي يلاحظ الدارس أنها جميعها تقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) أي مستوى موافقة مرتفع جداً. كما يظهر وجود مستوى مرتفع من الإلتزام بممارسة الجوانب الفنية في المراجعة الخارجية حسب إرشادات معيار المراجعة الدولي (ISA 200)، ولكن إذا ما قورنت بالمتوسط العام للمحور يظهر أن قيمة متوسطات العبارات من السابعة وحتى التاسعة قيمتها أعلى من قيمة المتوسط العام، والذي بلغت قيمته (4.48)، ومتوسط العبارات من العاشرة وحتى الثالثة عشر قيمتها أقل من المتوسط العام، لكن جميع هذه العبارات من السابعة وحتى الثالثة عشر بمقارنتها بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي يلاحظ الدارس أنها تقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) والتي تعني مستوى موافقة مرتفع جداً، بينما بلغ متوسط العبارتين الرابعة عشر والأخيرة



(4.16) و(4.10) وبانحراف معياري (0.80) و(1.04)، أي بالمستوى مرتفع، والمتوسط العام للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) بلغ (4.48)، بانحراف معياري (0.58). مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمقياس ليكارت الخماسي فإنه ضمن الفئة (4.20 – 5.00) وتعني موافقة مرتفعة جداً.

#### 3-1-2-2-4 اختبار كاي تربيع المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200):

##### جدول (10-2-4) اختبار كاي تربيع لعبارات المحور الأول (ISA 200)

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	قيمة كاي الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	الإستقلالية	125	2	5.99	.000	وجود فروق
2	النزاهة	165	2	5.99	.000	وجود فروق
3	العناية المهنية	200	3	7.81	.000	وجود فروق
4	الكفاءة المهنية	276	4	9.49	.000	وجود فروق
5	السرية	162	2	5.99	.000	وجود فروق
6	السلوك المهني	288	3	7.81	.000	وجود فروق
7	المعايير المهنية	145	2	5.99	.000	وجود فروق
8	الإحتفاظ بنزعة الشك المهني	155	3	7.81	.000	وجود فروق
9	الوصول إلى جميع سجلات العملاء	116	4	9.49	.000	وجود فروق
10	فحص توافق عمليات المنشأة مع الإطار المالي المعمول به	106	3	7.81	.000	وجود فروق
11	المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء	164	4	9.49	.000	وجود فروق

وجود فروق	.000	7.81	3	85	الوصول إلى جميع الذين يحددهم من العاملين بالمنشأة	12
وجود فروق	.000	9.49	4	205	التأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهرى عند مستوى الإقرار	13
وجود فروق	.000	7.81	3	138	التأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسئولية عن الإدارة التقرير المالى	14
وجود فروق	.000	5.99	2	57	التأكد من تحديد إطار التقرير المالى المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية	15
وجود فروق	.000	5.99	2	62	التأكد من كفاية وصلاحيه أدلة المراجعة	16

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-10) إختبار كاي تربيع لعبارات المحور الأول المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) يتضح الآتي:

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الأولى (125) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجى يلتزم بالاستقلالية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية (165) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجى يلتزم بالنزاهة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة (199.8) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة

مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بالعناية المهنية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة (276) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على بأن المراجع الخارجي يلتزم بالكفاءة المهنية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة (162) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالسرية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة (288) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بالسلوك المهني.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السابعة (145) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بالمعايير المهنية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثامنة (155) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يؤشر لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالإحتفاظ بنزعة الشك المهني.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة التاسعة (116) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بالوصول إلى جميع سجلات العملاء.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة العاشرة (106) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بفحص توافق عمليات المنشأة مع الإطار المالي المعمول به.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الحادية عشر (164) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالمتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية عشر (85) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالوصول إلى جميع الذين يحددونهم من العاملين بالمنشأة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة عشر (205) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، وذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط

العبرة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على عبارة أن المراجع الخارجي يلتزم بالتأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهرى عند مستوى الإقرار.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة عشر (138) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعنى وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالتأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسئولية عن الإدارة التقرير المالى.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة عشر (57) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعنى وجود الدلالة الإحصائية، ووجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً وبأن المراجع الخارجي يلتزم التأكد من تحديد إطار التقرير المالى المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة عشر (62) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعنى وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالتأكد من كفاية وصلاحيه أدلة المراجعة.

2-2-2-4 التحليل الوصفى للمعيار الدولى للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية:

1-2-2-2-4 التوزيع التكرارى لعبارات المعيار الدولى للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية:

جدول رقم (4-2-11) التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة  
(ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبرة	الرقم
		لاوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
الأول	96	00	00	04	35	60	وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة	1
الأول	96	00	00	04	34	62	التخطيط لعملية المراجعة	2
الخامس	86	00	04	10	34	52	توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ	3
السادس	84	20	20	12	43	41	توصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر	4
الثالث	91	00	00	09	47	44	الأنشطة المبدئية للإرتباط	5
الرابع	88	20	00	10	45	42	تطوير خطة المراجعة	6
الأخير	82	02	04	12	36	46	الإتصال بالسابق بالتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية	7
الرابع	88	00	00	12	38	50	أنشطة التخطيط	8
السادس	84	02	05	09	26	58	إشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الإرتباط في تخطيط المراجعة	9
الثاني	94	00	00	06	32	62	الإهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-11) يظهر أن استجابات العينة توضح وجود نسبة موافقة مرتفعة بخصوص التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، بينت نسب الموافقة ما يأتي:

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة) و(التخطيط لعملية المراجعة) نسبة (96%) وجاءت في الترتيب الأول من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت نسبة (4%) المتبقية للمحايدين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء) نسبة (96%) وجاءت في الترتيب الثاني بين نسب مستوى الموافقة، بينما نسبة (6%) المتبقية للمحايدين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الأنشطة المبدئية للإرتباط) نسبة (91%) وجاءت في الترتيب الثالث من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (9%) للمحايدين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تطوير خطة المراجعة) و(أنشطة التخطيط) نسبة (88%) وجاءت في الترتيب الرابع من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (10%)، (12%)، وغير الموافقين (2%)، (0%) على التوالي، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ) نسبة (86%) وترتيبها الخامس بنسب مستوى الموافقة، أما نسبة غير الموافقين (4%)، والمحايدين (10%) ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(توصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر) و(إشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الإرتباط في تخطيط المراجعة) نسبة (84%) وترتيبها السادس من حيث نسبة مستوى الموافقة، والنسبة المتبقية لغير الموافقين (4%)، والمحايدين (12%)، وتعني موافقة مرتفعة جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإلتصال بالمراجع السابق إلتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية) نسبة (82%) وجاءت في الترتيب الأخير من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (14%) وغير الموافقين (4%)، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً، مع امتناع وعدم موافقة (18%) من العينة على الإلتزام بالإلتصال بالمراجع السابق إلتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية.

4-2-2-2-2 المتوسط والإحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية:

جدول (4-2-12) المتوسط والإحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية

الرقم	العبارات	المتوسط	الإحراف المعياري	ترتيب العبارة
1	وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة	4.58	0.57	الأول
2	التخطيط لعملية المراجعة	4.56	0.57	الثاني
3	توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ	4.56	00.6	الثاني
4	توصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر	4.38	0.69	الثالث
5	الأشطة المبدئية للإرتباط	4.35	0.64	الرابع
6	تطوير خطة المراجعة	4.34	0.82	الخامس
7	الإلتصال بالمراجع السابق إلتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية	4.33	0.99	السادس
8	أنشطة التخطيط	4.33	0.66	السادس
9	إشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الإرتباط في تخطيط المراجعة	4.30	0.68	السابع
10	الإهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء	4.26	0.83	الأخير
	المتوسط والإحراف المعياري للإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300)	4.40	.50	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.



من الجدول (4-2-12) وعند مقارنة متوسطات هذه عبارات المحور الثاني بالوسط  
الفرضي (3) نجد أن متوسطات استجابات العينة توضح وجود مستوى مرتفع من  
الإلتزام بممارسة الجوانب الفنية في المراجعة الخارجية حسب إرشادات معيار  
المراجعة الدولي (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، حيث تصدر قائمة  
متوسط العبارات متوسط الإلتزام بعبارة وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة بمتوسط  
(4.58)، وانحراف معياري (.57)، وترتيبها الأول، تلتها في الترتيب الثاني من حيث  
متوسط نسبة الموافقة على الإلتزام بالعبارتين المتعلقةتين بالتخطيط لعملية المراجعة  
توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ بمتوسط (4.56) وانحراف معياري (.57). وانحراف  
معياري (.60)، وجاء بعده في الترتيب الثالث متوسط عبارة توصيف طبيعة وتوقيت  
ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر بمتوسط (4.38)، وانحراف معياري (.69)،  
ثم في الترتيب الرابع متوسط العبارة المتعلقة بالالتزام بالأنشطة المبدئية للإرتباط  
بمتوسط (4.38)، انحراف معياري (.69)، أما الترتيب الخامس فقد كان لمتوسط العبارة  
المتعلقة بالالتزام بتطوير خطة المراجعة بمتوسط (4.34)، وانحراف معياري (.82)، ثم  
جاء ترتيب متوسط العبارتين المتعلقة بالالتزام بالاتصال بالمراجع السابق إلتزاماً  
بالمطالبات الأخلاقية وأنشطة التخطيط، بمتوسط (4.33) وانحراف معياري (.99)  
و(.66) على التوالي، تلاها متوسط عبارة الإلتزام بإشراك كل الأعضاء الرئيسيين  
بفريق الإرتباط في تخطيط المراجعة وانحراف معياري (.68) بمتوسط (4.30)، وأخيراً  
ترتيب عبارة الإلتزام بالاهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة  
بالعملاء بمتوسط (4.26)، وانحراف معياري (.83)، وبعد تحليل كل العبارات يتضح  
أن قيمة متوسطات العبارات عند مقارنتها بفئات مقياس ليكارت الخماسي تقع ضمن  
الفئة (4.20 - 5.00) وتعني مستوى موافقة مرتفع جداً، كما أن المتوسط العام يوضح  
وجود مستوى مرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA  
300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، وقيمة المتوسط العام بلغت (4.40)، بانحراف  
معياري (.50) مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمستويات الموافقة بمقياس  
ليكارت الخماسي فإن المتوسط العام يقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) والتي تعني  
مستوى موافقة مرتفع جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بإرشادات المعيار الدولي

للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية.

3-2-2-2-4 اختبار كاي تربيع للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية:

جدول (4-2-13) اختبار كاي تربيع لعبارات المحور الثاني (ISA 300)

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	قيمة كاي الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	التخطيط لعملية المراجعة	82	2	5.99	.000	وجود فروق
2	وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة	87	2	5.99	.000	وجود فروق
3	تطوير خطة المراجعة	101	3	7.81	.000	وجود فروق
4	إشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الإرتباط في تخطيط المراجعة	23	2	5.99	.000	وجود فروق
5	الأنشطة المبدئية للإرتباط	47	2	5.99	.000	وجود فروق
6	أنشطة التخطيط	36	2	5.99	.000	وجود فروق
7	الإهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء	77	3	7.81	.000	وجود فروق
8	توصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر	38	2	5.99	.000	وجود فروق
9	الإتصال بالمراجع السابق إلتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية	185	4	9.49	.000	وجود فروق
10	توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ	82	2	5.99	.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-13) اختبار كاي تربيع لعبارات المحور الثاني المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) يتضح الآتي:

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الأولى (82) وهى أكبر من القيمة

الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالتخطيط لعملية المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية (87) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بوضع الإستراتيجية العامة للمراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة (101) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتطوير خطة المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة (23) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بإشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الارتباط في تخطيط المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة (47) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، بوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بالأنشطة المبدئية للارتباط.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة (36) وهى أكبر من القيمة

الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بأنشطة التخطيط.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السابعة (77) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالاهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثامنة (38) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يؤشر لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتوصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة التاسعة (185) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً أن المراجع الخارجي يلتزم بالاتصال بالمراجع السابق التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة العاشرة (82) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بتوثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ.

3-2-2-4 التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها:

1-3-2-2-4 التوزيع التكراري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315):

جدول رقم (4-2-14) التوزيع التكراري لنسب عبارات للمعيار الدولي للمراجعة (SA 315)

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبرة	الرقم
		لاوافق بشدة	لاوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
الرابع	88	02	06	04	40	48	تحمل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهرية	1
الثاني	92	02	02	04	39	53	تقدير مخاطر التحريف الجوهرية	2
الأخير	85	30	02	10	48	37	توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرية	3
الثالث	90	00	02	08	45	45	الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر	4
الثاني	29	02	00	06	48	44	الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات	5
الخامس	87	00	00	13	36	51	ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مراعاة مدى تعقد المعاملات	6
الثالث	90	00	00	08	44	45	إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة	7

الثاني	92	00	02	06	38	54	الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي	8
الأول	97	00	00	03	44	53	التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات	9
السادس	86	00	02	12	46	40	تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

الجدول (4-2-14) وتظهر استجابات العينة وجود نسبة موافقة مرتفعة حول التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها، كآتي:

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ (التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات) نسبة (97%) وترتيبها الأول بين نسب مستوى الموافقة، بينما نسبة (3%) المتبقية للمحايدين، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ (تقدير مخاطر التحريف الجوهرية)، و (الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات)، و (الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي) نسبة (92%) وجاءت في الترتيب الثاني بين نسب مستوى الموافقة، بينما توزعت النسبة المتبقية (4%) و (6%) و (6%) للمحايدين، و (4%) و (2%) و (2%) على التوالي لغير الموافقين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً على التزام المراجع الخارجي بالعبارات الثلاث.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ (الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر) نسبة (90%) وجاءت في الترتيب الثالث من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (8%) للمحايدين، وغير الموافقين (2%)، وهو مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ (تحمل مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية) نسبة (88%) وترتيبها الرابع في نسب مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (4%)، وغير الموافقين (8%)، وهو مستوى

موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مُراعاة مدى تعقُّد المعاملات) نسبة (87%) وجاءت في الترتيب الخامس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (13%) للمحايدين، والنسبة الأكبر تقع بمستوى الموافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة) نسبة (86%) وجاءت في الترتيب السادس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (2%)، والمحايدين (12%)، وتقع نسبة الموافقة ضمن مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى) نسبة (85%) وجاءت في الترتيب الأخير من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (10%) وغير الموافقين (5%)، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً، مع امتناع وعدم موافقة (15%) من العينة على الإلتزام بتوفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى.

#### 4-2-2-3-2 المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315):

##### جدول (4-2-15) المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة
1	تحمل مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى	4.49	0.57	الأول
2	تقدير مخاطر التحريف الجوهرى	4.44	0.71	الثاني
3	توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى	4.38	0.84	الثالث
4	الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر	4.38	0.64	الثالث
5	الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات	4.37	0.71	الرابع

6	ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مُراعاة مدى تعقُّد المعاملات	4.33	0.72	الخامس
7	إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة	4.30	0.79	السادس
8	الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي	4.24	0.75	السابع
9	التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات	4.24	0.97	السابع
10	تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة	4.16	0.87	الأخير
	<b>الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (SA 315)</b>	<b>4.33</b>	<b>.57</b>	<b>موافقة مرتفعة</b>

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-15) وعند مقارنة متوسطات عبارات المحور الثالث بالوسط الفرضي (3) نجد أن متوسطات استجابات العينة توضح وجود مستوى مرتفع جداً ومرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة ISA315 التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها، حيث جاءت قائمة متوسطات الإلتزام كالاتي:

تصدر قائمة متوسطات العبارات متوسط الإلتزام بعبارة (تحملُ مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية) بمتوسط (4.49)، وانحراف معياري (.57)، وترتيبها الأول، تلتها في الترتيب الثاني من حيث متوسط نسبة الموافقة على الإلتزام بـ(تقدير مخاطر التحريف الجوهرية) بمتوسط (4.44) وانحراف معياري (.71)، وجاء في الترتيب الثالث متوسط العبارتين (توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرية) و(تحملُ مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية) بمتوسط (4.38)، وانحراف معياري (.84) و(.64) على التوالي، ثم في الترتيب الرابع متوسط العبارة المتعلقة بـ(الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات) بمتوسط (4.37)، انحراف معياري (0.71)، أما الترتيب الخامس فقد كان لمتوسط العبارة المتعلقة بـ(ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مُراعاة مدى تعقُّد المعاملات)، بمتوسط (4.33)، وانحراف معياري (.72)، ثم جاء ترتيب متوسط العبارة (إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة)



بمتوسط (4.30) وانحراف معياري (0.79) سادساً، ثم سابعاً متوسط الإلتزام العبارتين (الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي) و(التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات بمتوسط (4.24)، وانحراف معياري (0.68)، وانحراف معياري (0.75) و(0.97) على التوالي، وأخيراً ترتيب عبارة الإلتزام بـ(تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة) بمتوسط (4.16)، وانحراف معياري و(0.87)، وبعد تحليل كل العبارات يتضح أن قيمة متوسطات العبارات عند مقارنتها بفئات مقياس ليكارت الخماسي تقع ضمن الفئة (4.20 – 5.00) وتعني مستوى موافقة مرتفع ومرتفع جداً على الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها، كما يتبين أن المتوسط العام لاستجابات العينة يوضح وجود مستوى مرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها، فقيمة المتوسط العام للمحور الثاني قد بلغت (4.33)، وانحراف معياري (0.50) مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي فإن المتوسط العام يقع ضمن الفئة (4.20 – 5.00) وهذا يعني وجود درجة موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها.

#### 4-2-3-3 اختبار كاي تربيع للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315):

جدول (4-2-16) اختبار كاي تربيع للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315)

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	قيمة كاي الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	تحمل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهرية	163	4	9.49	.000	وجود فروق
2	تقدير مخاطر التحريف الجوهرية	201	4	9.49	.000	وجود فروق
3	توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرية	157	4	9.49	.000	وجود فروق

وجود فروق	.000	7.81	3	112	الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر	4
وجود فروق	.000	7.81	3	118	الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات	5
وجود فروق	.000	5.99	2	36	ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مراعاة مدى تعقد المعاملات	6
وجود فروق	.000	5.99	2	401	إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة	7
وجود فروق	.000	7.81	3	130	الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي	8
وجود فروق	.000	5.99	2	71	التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات	9
وجود فروق	.000	7.81	3	92	تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-16) إختبار كاي تربيع لعبارات المحور الثالث المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) يتضح الآتي:

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الأولى (163) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتحمل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهرية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية (201) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بتقدير مخاطر التحريف الجوهرية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة (157) وهى أكبر من القيمة

الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتوفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرّة للتحريف الجوهري.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة (112) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة (118) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بالإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة (36) وهي أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مراعاة مدى تعقّد المعاملات.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السابعة (401) وهي أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية

بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم باعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثامنة (130) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يؤشر لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بالاستعانة بالمراجع الداخلي.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة التاسعة (71) وهي أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً أن المراجع الخارجي يلتزم بالتأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة العاشرة (92) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بتقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة.

4-2-2-4 التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة:

4-2-2-4-1 التوزيع التكراري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330):

جدول رقم (4-2-17) التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبارة	الرقم
		لأوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
الثالث	91	30	02	04	44	47	الحصول على أدلة إثبات	1

							كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهري المقدرة	
السادس	84	50	02	09	44	40	استخدام أدلة إثبات فترات سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة	2
الأول	94	20	02	02	40	45	الحصول على أكثر أدلة الإثبات إقناعاً كلما تزايد تقدير الخطر	3
الخامس	89	20	04	05	33	56	التأكد من ثبات تطبيق الإجراءات بفعالية	4
الرابع	90	20	00	08	37	53	توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة	5
السادس	48	10	02	13	47	37	الربط بين الإجراءات والمخاطر المقدرة عند مستوى الإقرار	6
الثاني	92	02	30	03	55	37	تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف المقدرة	7
الأخير	81	03	03	13	35	46	الإستفسار عن نتائج محتملة لانحرافات مقدرة	8
الرابع	90	20	02	06	51	39	تضمين الإجراءات الأساسية إجراءات ذات علاقة بإقفال قائمة مالية	9
السادس	84	02	02	12	37	47	تغطية الإجراءات الأساسية والإضافية كل فترة تنفيذ المهمة	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

جدول (4-2-17) يظهر وجود نسبة موافقة مرتفعة بخصوص التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة، وقد بينت نسب الموافقة من أعلى لأدنى كالآتي:

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الحصول على أكثر أدلة الإثبات إقناعاً كلما تزايد تقدير الخطر) نسبة (92%) وجاءت في الترتيب الأول من حيث نسبة مستوى الموافقة، أما نسبة المتبقية للمحايدين (2%)، و(4%) لغير الموافقين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف المقدرة)، نسبة (92%) وجاءت في الترتيب الثاني بين نسب مستوى الموافقة، بينما توزعت النسبة المتبقية (3%) للمحايدين، و(5%) على التوالي لغير الموافقين، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً على التزام المراجع الخارجي بالعبارات الثلاث.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهرية المقدرة) نسبة (91%) وجاءت في الترتيب الثالث من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (4%) للمحايدين، و(5%) لغير الموافقين، وهو مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة) و(تضمين الإجراءات الأساسية إجراءات ذات علاقة بإقفال قائمة مالية) نسبة (90%) وترتيبها الرابع من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (8%) و(6%)، و(2%) و(4%)، وتمثل مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(التأكد من ثبات تطبيق الإجراءات بفعالية) نسبة (89%) وترتيبها الخامس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (5%) للمحايدين، و(6%)، والنسبة الأكبر تقع بمستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(استخدام أدلة إثبات فترات

سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة) و(استخدام أدلة إثبات فترات سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة) (توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة) نسبة (84%) وترتيبها السادس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية لغير الموافقين (7%) و(4%)، (3%) والمحايدين (9%) و(12%) و(13%)، وتقع نسبة الموافقة ضمن مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإستفسار عن نتائج محتملة لانحرافات مقدرة) نسبة (83%) وترتيبها الأخير في نسب مستوى الموافقة، والنسبة المتبقية للمحايدين (13%) وغير الموافقين (6%)، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً، مع امتناع وعدم موافقة (19%) على الإلتزام بالإستفسار عن نتائج محتملة لانحرافات مقدرة للتحريف الجوهرى.

2-4-2-2-4 المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) استجابات المراجع للمخاطر المقدرة:

جدول (4-2-18) المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة
1	الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهرى المقدرة	4.48	0.66	الأول
2	استخدام أدلة إثبات فترات سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة	4.46	0.65	الثاني
3	الحصول على أكثر أدلة الإثبات إقناعاً كلما تزايد تقدير الخطر	4.45	0.77	الثالث
4	التأكد من ثبات تطبيق الإجراءات بفعالية	4.39	0.68	الرابع
5	توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة	4.31	0.77	الخامس
6	الربط بين الإجراءات والمخاطر المقدرة عند مستوى الإقرار	4.29	0.69	السادس
7	تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف المقدرة	4.28	0.73	السابع

8	الإستفسار عن نتائج محتملة لانحرافات مقدرة	4.27	0.75	الثامن
9	تضمنين الإجراءات الأساسية إجراءات ذات علاقة بإقفال قائمة مالية	4.23	0.92	التاسع
10	تغطية الإجراءات الأساسية والإضافية كل فترة تنفيذ المهمة	4.21	0.73	الأخير
الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330)				
		4.33	.57	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-18) وعند مقارنة متوسطات عبارات المحور الرابع بالوسط الفرضي (3) نجد أن متوسطات استجابات العينة توضح وجود مستوى مرتفع جداً ومرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار ISA 33، حيث تصدر حيث تصدر قائمة متوسطات الإلتزام متوسط الإلتزام بعبارة (الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهرية المقدرة) بمتوسط (4.48)، وانحراف معياري (.57)، وترتيبها الأول، تلتها في الترتيب الثاني من حيث متوسط نسبة الموافقة على الإلتزام بـ(استخدام أدلة إثبات فترات سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة) بمتوسط (4.46) وانحراف معياري (.71)، وجاء في الترتيب الثالث متوسط العبارتين (الحصول على أكثر أدلة الإثبات إقناعاً كلما تزايد تقدير الخطر) و(تحمل مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية) بمتوسط (4.45)، وانحراف معياري (.84) و(.64) على التوالي، ثم في الترتيب الرابع متوسط العبارة المتعلقة بـ(التأكد من ثبات تطبيق الإجراءات بفعالية) بمتوسط (4.39)، انحراف معياري (0.71)، أما الترتيب الخامس فقد كان لمتوسط العبارة المتعلقة بـ(توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرة)، بمتوسط (4.31)، وانحراف معياري (.77)، ثم جاء ترتيب متوسط العبارة (الربط بين الإجراءات والمخاطر المقدرة عند مستوى الإقرار) بمتوسط (4.29) وانحراف معياري (.69) سادساً، ثم سابعاً متوسط الإلتزام العبارة (تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف المقدرة) بمتوسط (4.28)، وانحراف معياري (.73)، ثم ثامناً متوسط الإلتزام العبارة (الإستفسار عن نتائج محتملة لانحرافات مقدرة) بمتوسط (4.27)، وانحراف معياري (.75)، ثم تاسعاً متوسط الإلتزام العبارة (تضمنين



الإجراءات الأساسية إجراءات ذات علاقة بإفقال قائمة مالية) بمتوسط (4.23)، وانحراف معياري (92)، وأخيراً ترتيب عبارة الإلتزام بـ(تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة) بمتوسط (4.21)، وانحراف معياري و(73)، وبعد تحليل كل العبارات يتضح أن قيمة متوسطات العبارات عند مقارنتها بفئات مقياس ليكارت الخماسي تقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) وتعني مستوى موافقة مرتفع ومرتفع جداً على الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة، كما أن المتوسط العام والانحراف المعياري العام للمحور الرابع (ISA 330) يوضح وجود مستوى مرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة، فقيمة المتوسط العام قد بلغت (4.33)، بانحراف معياري (57) مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي فإن المتوسط العام يقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) وهذا يعني وجود درجة موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة.

#### 4-2-2-3 اختبار كاي تربيع لعبارات المحور الرابع (ISA 330):

##### جدول (4-2-19) إختبار كاي تربيع لعبارات المحور الرابع (ISA 330)

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	قيمة كاي الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	تحمل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهرية	118	3	7.81	.000	وجود فروق
2	تقدير مخاطر التحريف الجوهرية	84	3	7.81	.000	وجود فروق
3	توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرية	137	3	7.81	.000	وجود فروق
4	الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر	124	3	7.81	.000	وجود فروق
5	الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات	47	2	5.99	.000	وجود فروق

وجود فروق	.000	7.81	3	85	6	ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مُراعاة مدى تعقُّد المعاملات
وجود فروق	.000	7.81	3	131	7	إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة
وجود فروق	.000	9.49	4	135	8	الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي
وجود فروق	.000	7.81	3	113	9	التأكد من كفاءة تحديد السلطات والمسئوليات
وجود فروق	.000	7.81	3	86	10	تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-19) إختبار كاي تربيع لعبارات المحور الرابع المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) يتضح الآتي:

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الأولى (118) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالتخطيط لعملية المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية (84) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بوضع الإستراتيجية العامة للمراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة (137) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتطوير خطة المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة (124) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بإشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الارتباط في تخطيط المراجعة.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة (47) وهى أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالأنشطة المبدئية للإرتباط.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة (85) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بأنشطة التخطيط.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السابعة (131) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالاهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثامنة (135) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يؤشر لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً

على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتوصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة التاسعة (113) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً أن المراجع الخارجي يلتزم بالاتصال بالمراجع السابق إلزاماً بالمتطلبات الأخلاقية.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة العاشرة (86) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بتوثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ.

4-2-2-5 التحليل الوصفي للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير:  
4-2-2-1 التوزيع التكراري لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير:

جدول رقم (4-2-20) التوزيع التكراري لنسب عبارات المعيار الدولي للمراجعة ISA 620

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبارة	الرقم
		لأوافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة		
الأخير	75	4	10	11	27	48	تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)	1
الرابع	91	1	2	6	27	64	اختبار كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة	2
السابع	81	1	6	12	47	34	تحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع	3
الخامس	84	0	8	8	45	39	تحديد طبيعة وإجراءات	4

							المراجعة وتوقيتها ومداهها	
السادس	83	3	5	9	45	38	اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع	5
الخامس	48	2	4	10	33	51	اختبار موضوعية خبير المراجع	6
الثالث	95	0	1	4	35	60	اختبار خبرة خبير المراجع	7
الثاني	98	1	0	1	32	66	الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع	8
الأول	99	0	1	0	37	62	قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات	9
الثاني	98	0	0	2	41	57	الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-20) يظهر أن استجابات العينة توضح وجود نسبة موافقة مرتفعة بخصوص التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، وقد بينت نسب الموافقة من أعلاها إلى الأدنى كما يأتي:

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات) نسبة (99%) وجاءت في الترتيب الأول من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت نسبة المتبقية (1%) لغير الموافقين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع) و(الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة)، نسبة (98%) وجاءت في الترتيب الثاني بين نسب مستوى الموافقة، بينما النسبة المتبقية (2%) للمحايدين، ما يعني مستوى موافقة مرتفع جداً على التزام المراجع الخارجي

بالعبارتين.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(اختبار خبرة خبير المراجع) نسبة (95%) وترتيبها الثالث من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (4%) للمحايدين، وغير الموافقين (1%)، أي مستوى موافقة مرتفع جداً

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(اختبار مدى كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة)، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (6%)، وغير الموافقين (3%)، وتمثل مستوى موافقة مرتفع جداً، وترتيبها الرابع.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهها) و(اختبار موضوعية خبير المراجع) نسبة (84%) وجاءت في الترتيب الخامس من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية (8%) و(10%) للمحايدين، وغير الموافقين (8%) و(6%) على التوالي، والنسبة الأكبر تقع بمستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع) نسبة (83%) وترتيبها السادس بين نسب مستوى الموافقة، أما نسبة غير الموافقين (9%) والمحايدين (8%)، وتقع نسبة الموافقة بمستوى موافقة مرتفع جداً.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع) نسبة (81%) وترتيبها السابع من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (21%) وغير الموافقين (7%)، ويعني مستوى موافقة مرتفع جداً، مع امتناع وعدم موافقة (19%) من العينة على الإلتزام بتحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع.

- بلغت نسبة الموافقين على التزام المراجع الخارجي بـ(تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)) نسبة (75%) وجاءت في الترتيب الأخير من حيث نسبة مستوى الموافقة، بينما كانت النسبة المتبقية للمحايدين (11%) وغير الموافقين (14%)، ويعني مستوى موافقة مرتفع، مع امتناع وعدم موافقة (24%) من العينة على الإلتزام بـ(تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير بمجال الحاسوب).

4-2-2-5-2 المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)

## الإستعانة بخبير:

جدول (4-2-21) المتوسط والانحراف المعياري للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)

الرقم	العبارات	المتوسط	الانحراف المعياري	ترتيب العبارة
1	اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع	4.48	0.70	الأول
2	الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع	4.46	0.58	الثاني
3	تحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهما	4.44	0.63	الثالث
4	اختبار خبرة خبير المراجع	4.43	0.63	الرابع
5	اختبار موضوعية خبير المراجع	4.38	0.74	الخامس
6	تحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع	4.36	0.77	السادس
7	اختبار مدى كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة	4.28	0.62	السابع
8	قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات	4.26	0.73	الثامن
9	تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)	4.19	0.91	التاسع
10	الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة	4.11	1.12	الأخير
	الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة ISA 620	4.32	.48	موافقة مرتفعة

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-21) يتضح أن متوسطات استجابات العينة توضح وجود مستوى مرتفع جداً ومرتفع من الإلتزام بممارسة إرشادات المعيار (ISA 620) الإستعانة بخبير، حيث تصدر حيث تصدر قائمة متوسطات الإلتزام متوسط الإلتزام بعبارة (اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع) بمتوسط (4.48)، وانحراف معياري (0.70)، وترتيبها الأول، تلتها في الترتيب الثاني من حيث متوسط نسبة الموافقة على الإلتزام بـ (الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع) بمتوسط (4.46) وانحراف معياري (0.58)، وجاء في الترتيب الثالث متوسط الإلتزام بالعبارة (تحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهما) بمتوسط (4.44)، وانحراف معياري (0.63)، ثم في الترتيب

الرابع متوسط العبارة المتعلقة بـ(اختبار خبرة خبير المراجع) بمتوسط (4.43)، انحراف معياري (0.63)، أما الترتيب الخامس فقد كان لمتوسط العبارة المتعلقة بـ(اختبار موضوعية خبير المراجع)، بمتوسط (4.38)، وانحراف معياري (0.74)، ثم جاء ترتيب متوسط العبارة (تحمّل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع) بمتوسط (4.36) وانحراف معياري (0.77) سادساً، ثم سابعاً متوسط الإلتزام العبارة (اختبار مدى كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة) بمتوسط (4.28)، وانحراف معياري (0.62)، ثم ثامناً متوسط الإلتزام العبارة (قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات) بمتوسط (4.26)، وانحراف معياري (0.73)، ثم تاسعاً متوسط الإلتزام العبارة (تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)) بمتوسط (4.23)، وانحراف معياري (0.92)، وأخيراً ترتيب عبارة الإلتزام بـ(الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة) بمتوسط (4.11)، وانحراف معياري (1.12)، وبتحليل كل العبارات يتضح أن معظم قيم متوسطاتها عند مقارنتها بفئات مقياس ليكارت الخماسي تقع ضمن الفئة (4.20 – 5.00) أي مستوى موافقة مرتفع ومرتفع جداً، عدا العبارتين التاسعة والأخيرة وتقعان ضمن الفئة مرتفع، ويعني الموافقة على الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، كما يتضح أن قيمة المتوسط العام قد بلغت (4.32)، بانحراف معياري (0.48) مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي فإنه يقع ضمن الفئة (4.20 – 5.00) ويعني وجود درجة موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير.

#### 4-2-2-3 اختبار كاي تربيع لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير:

جدول (4-2-22) اختبار كاي تربيع لعبارات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620)

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	قيمة كاي الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)	132	4	9.49	0.000	وجود فروق



وجود فروق	.000	5.99	2	49	اختبار مدى كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة	2
وجود فروق	.000	9.49	4	164	تحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع	3
وجود فروق	.000	7.81	3	139	تحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهها	4
وجود فروق	.000	7.81	3	118	اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع	5
وجود فروق	.000	9.49	4	175	اختبار موضوعية خبير المراجع	6
وجود فروق	.000	7.81	3	123	اختبار خبرة خبير المراجع	7
وجود فروق	.000	7.81	3	138	الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع	8
وجود فروق	.000	7.81	3	94	قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات	9
وجود فروق	.000	9.49	4	117	الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة	10

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

جدول (4-2-22) اختبار كاي تربيع لعبارات المحور الخامس المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) يوضح الآتي:

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الأولى (132) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ويشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير مجال الحاسوب).

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثانية (49) وهي أكبر من القيمة الجدولية (5.99)، ومستوى معنوية (.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود

الدلالة الإحصائية، ويشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم باختبار مدى كفاية عمل الخبير.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثالثة (164) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الرابعة (139) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بتحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهها.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الخامسة (118) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ويشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على أن المراجع الخارجي يلتزم باختبار كفاءة وقدرات الخبير.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السادسة (175) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم باختبار موضوعية الخبير.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة السابعة (123) وهي أكبر من القيمة

الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم باختبار خبرة خبير المراجع.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة الثامنة (138) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يؤشر لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة بأن المراجع الخارجي يلتزم بالإتفاق على العمل المحدد مع الخبير.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة التاسعة (94) وهي أكبر من القيمة الجدولية (7.81)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ما يشير لوجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً أن المراجع الخارجي يلتزم بقبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات.

- بلغت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة للعبارة العاشرة (117) وهي أكبر من القيمة الجدولية (9.49)، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ما يعني وجود الدلالة الإحصائية، وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بالإشارة إلى خبير المراجع في تقريره.

4-2-2-6 تحليل بيانات تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة (المتغير التابع)

4-2-2-6-1 التوزيع التكراري لعبارات تقويم نظم المعلومات المحاسبية

المحوسبة:

جدول رقم (4-2-23) التوزيع التكراري لنسب عبارات تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

الترتيب حسب النسبة	النسبة المئوية للموافقة	التوزيع حسب نسبة مستوى الموافقة %					العبارة	الرقم
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
الأخير	76	3	8	11	27	48	مستوى جودة البيانات	1

السادس	91	0	2	6	27	64	معايير اختيار المورد البشري	2
العاشر	81	0	6	12	47	34	مواصفات أجهزة الحاسوب وملحقاتها	3
التاسع	84	0	8	8	45	39	مواصفات الشبكات	4
التاسع	84	2	5	9	45	38	جودة البرامج	5
الخامس	83	2	4	10	33	51	التسجيل الصحيح للمعاملات	6
الثالث	95	0	0	4	35	60	الترحيل الصحيح للمعاملات	7
الثاني	98	0	0	1	32	66	التبويب الصحيح للمعاملات	8
الأول	99	0	0	0	37	62	التلخيص الصحيح للمعاملات	9
الثاني	98	0	0	2	41	57	تصحيح أخطاء التشغيل	10
الثاني	98	0	0	2	41	57	الإفصاح الشامل عن المعلومات	11
الرابع	94	0	0	6	42	52	موثوقية المعلومات	12
الخامس	93	0	0	4	38	55	ملاءمة المعلومات	13
السادس	91	0	0	5	33	59	قابلية المعلومات للقياس	14
الخامس	93	0	0	6	39	54	قابلية المعلومات للمقارنة	15
الخامس	93	0	0	6	45	48	أمن المدخلات	16
السابع	89	0	0	10	43	46	أمن المخرجات	17
الرابع	94	2	0	3	32	62	الرقابة الداخلية على المدخلات	18
السادس	91	2	2	2	38	52	الرقابة الداخلية على التشغيل	19

السادس	91	3	0	2	32	59	الرقابة الداخلية على المخرجات	20
--------	----	---	---	---	----	----	-------------------------------	----

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

الجدول (4-2-23) يعرض تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في عشرين عبارة تمثل كل خمسة عبارات منها ما يأتي: الأولى للمدخلات، والثانية التشغيل، والثالثة المخرجات، والأخيرة تمثل الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وقد بينت استجابات العينة وجود نسبة موافقة مرتفعة بخصوص التزام المراجع الخارجي بممارسة إرشادات تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وترتيبها من أعلاها إلى الأدنى كما يأتي:

- بلغت نسبة متوسط نسب الموافقين على عبارات القيام بالتأكد من تشغيل نظم المعلومات المحاسبية نسبة (95%) وجاءت في الترتيب الأول بين متوسطات نسب التوزيع التكراري لمحور تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- بلغت نسبة متوسط نسب الموافقين على عبارات القيام بالتأكد من مخرجات نظم المعلومات المحاسبية نسبة (94%) وجاءت في الترتيب الثاني بين نسب متوسطات نسب التوزيع التكراري لمحور تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- بلغت نسبة متوسط نسب الموافقين على عبارات القيام بالتأكد من الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية نسبة (92%) وجاءت في الترتيب الثالث بين نسب متوسطات نسب التوزيع التكراري لمحور تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- بلغت نسبة متوسط نسب الموافقين على عبارات القيام بالتأكد من مدخلات نظم المعلومات المحاسبية نسبة (83%) وجاءت في الترتيب الأخير بين متوسطات نسب التوزيع التكراري لمحور تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

4-2-2-6-2 الإحصاء الوصفي لعبارات المحور السادس تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

جدول رقم (4-2-24) المتوسط والانحراف المعياري لتقويم نظم المعلومات المحاسبية الحوسبية

الدرجة	الانحراف المعياري	المتوسط	العينة	المتغير التابع
موافقة مرتفعة جداً	.49	4.46	172	تقويم نظم المعلومات المحاسبية الحوسبية

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

الجدول (4-2-24) يبين أن المتوسط العام لاستجابات العينة يوضح وجود مستوى إلتزام مرتفع بممارسة إرشادات تقويم نظم المعلومات المحاسبية الحوسبية، فقيمة المتوسط العام للمحور الثاني قد بلغت (4.32)، بانحراف معياري (0.48). مقارنة بالوسط الفرضي (3)، ومقارنة بمستويات الموافقة بمقياس ليكارت الخماسي فإن المتوسط العام يقع ضمن الفئة (4.20 - 5.00) ويعني وجود درجة موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بإرشادات تقويم نظم المعلومات المحاسبية الحوسبية.

4-2-2-3 اختبار كاي تربيع لعبارات لاستجابات العينة حول المحور السادس  
تقويم نظم المعلومات المحاسبية الحوسبية:

جدول رقم (4-2-25) الوسط الحسابي والانحراف المعياري للمحور السادس

الرقم	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	مستوى المعنوية	الدلالة الإحصائية
1	مستوى جودة البيانات	169	3	0.00	وجود فروق
2	معايير اختيار المورد البشري	76	3	0.00	وجود فروق
3	مواصفات أجهزة الحاسوب وملحقاتها	82	3	0.00	وجود فروق
4	مواصفات الشبكات	144	4	0.00	وجود فروق
5	جودة البرامج	155	4	0.00	وجود فروق
6	التسجيل الصحيح للمعاملات	82	2	0.00	وجود فروق
7	الترحيل الصحيح للمعاملات	112	2	0.00	وجود فروق
8	التبويب الصحيح للمعاملات	11	1	0.00	وجود فروق
9	التلخيص الصحيح للمعاملات	85	2	0.00	وجود فروق

10	تصحيح أخطاء التشغيل	61	2	0.00	وجود فروق
11	الإفصاح الشامل عن المعلومات	66	2	0.00	وجود فروق
12	موثوقية المعلومات	71	2	0.00	وجود فروق
13	ملاءمة المعلومات	65	2	0.00	وجود فروق
14	قابلية المعلومات للقياس	59	2	0.00	وجود فروق
15	قابلية المعلومات للمقارنة	43	2	0.00	وجود فروق
16	أمن المدخلات	171	3	0.00	وجود فروق
17	أمن المخرجات	203	4	0.00	وجود فروق
18	الرقابة الداخلية على المدخلات	163	3	0.00	وجود فروق
19	الرقابة الداخلية على التشغيل	131	3	0.00	وجود فروق
20	الرقابة الداخلية على المخرجات	164	3	0.00	وجود فروق

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

من الجدول (4-2-25) إختبار كاي تربيع لعبارات المحور السادس تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يتضح أن قيمة كاي تربيع المحسوبة انحصرت بين القيمتين (11) و(203) والجدولية بين (3.84) و(9.49) وهما أقل من المحسوبة، ومستوى معنوية (0.000) عند استخدام مستوى دلالة (5%) ويعني وجود الدلالة الإحصائية، ويشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات العبارات والوسط الفرضي (3) لصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً بأن المراجع الخارجي يلتزم بالتأكد من متطلبات تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

#### 4-2-3 اختبار فرضيات الدراسة

لاستخدام نموذج الإنحدار الخطي البسيط قام الدارس بتحويل البيانات من لا معلمية إلى بيانات معلمية عبر حساب المتوسطات المرجحة لاستجابات كل فرد من أفراد العينة، ثم حساب نموذج الإنحدار الخطي البسيط من بيانات المتوسطات المرجحة، وذلك لاختبار تأثير المعيار الدولي للمراجعة الخارجية (المتغير المستقل) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة (المتغير التابع)، باستخدام الإنحدار الخطي البسيط وفقاً

للمنموذج:  $y = a + b x$ ، حيث أن:

Y المتغير التابع: تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

X المتغير المستقل: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)

A ثابت الإنحدار

B مقدار التأثير والتغير في المتغير التابع نتيجة تغير المتغير المستقل لوحدة

واحدة.

#### 1-3-2-4 إختبار الفرضية الأولى:

إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع تؤثر في

تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

جدول رقم (4-2-26) نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الأولى

المتغير المستقل	a	b	Adj R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup>	R	Sig
(ISA 200)	1.47	.67	.61	.62	.78	0.000

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

يتضح من الجدول (4-2-26) وجود أثر إيجابي لإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع على تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند مستوى دلالة (5%) ، حيث أظهرت قيم المعاملات أن قيمة معامل الارتباط بلغت (R=%78) ما يؤشر لوجود علاقة ارتباط طردية قوية بين المتغيرين، فيما بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup> = %62) أي أن الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) قد فسرت (%62) من التغيرات في المتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بأنها تعود إلى المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وحده مع ثبات بقية العوامل الأخرى، وأن (38%) من التغيرات في المتغير التابع تعود إلى عوامل أخرى، وتشير قيمة معامل الإنحدار (b) إلى مقدار التغير في العلاقة بين المتغيرين ويعني ذلك انه كلما زاد الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) بمقدار وحدة واحدة فإن ذلك يؤدي إلى تغيير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بنسبة (%67) من الوحدة،  $y = 1.47 + .67 x$ ، وتشير قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (0.000) أن نموذج الإنحدار ذو دلالة معنوية ويؤكد ذلك أنها أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة وهو (5%) وبهذه النتائج نتوصل إلى



أن للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع له تأثير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويتضح من الجدول (4-2-9) أن المتوسطات الحسابية لجميع العبارات التي تقيس المحور الأول بالدراسة تدل على أن مستوى الاستجابة مرتفعة حيث بلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.48) بانحراف معياري (58%)، كما اتضح من الجدول (4-2-10) وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً لجميع عبارات المحور الأول حيث بلغت قيمة متوسط مربع كاي المحسوب لإجمالي العبارات (153) وقيمتها الجدولية (7.81) بمستوى معنوية (0.000)، كما اتضح من خلال استخدام أسلوب تحليل الإنحدار من الجدول (4-2-26) وجود تأثير موجب ذو دلالة معنوية للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الفقرات أعلاه يتم قبول فرضية الدراسة الأولى.

#### 2-3-2-4 اختبار الفرضية الثانية:

إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

جدول رقم (4-2-27) نموذج الإنحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثانية

المتغير المستقل	a	b	Adj R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup>	R	Sig
(ISA 300)	2.41	.47	.22	.22	.47	0.000

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

يتضح من الجدول (4-2-27) وجود أثر إيجابي لإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية على تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند مستوى دلالة (5%)، حيث أظهرت قيم المعاملات أن قيمة معامل الارتباط بلغت (R= %47) ما يؤشر لوجود علاقة ارتباط طردية متوسطة بين المتغيرين، فيما بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup> = %22) أي أن الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) قد فسرت (22%) من التغيرات في المتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بأنها تعود إلى المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وحده مع ثبات بقية العوامل الأخرى، وأن (78%) من

التغيرات في المتغير التابع تعود لعوامل أخرى، وتشير قيمة معامل الانحدار (b) لمقدار التغير في العلاقة بين المتغيرين، ويعني أنه كلما زاد الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) بمقدار وحدة واحدة، سيؤدي إلى تغيير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بنسبة (47%) من الوحدة، بالمعادلة  $y = 2.41 +$   $0.47x$ ، وتشير قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (0.000) إلى أن نموذج الانحدار ذو دلالة معنوية ويؤكد ذلك أنها أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة وهو (5%)، وبهذه النتائج يتوصل الدارس إلى أن للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية له تأثير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويتضح من الجدول (4-2-12) أن المتوسطات الحسابية لجميع العبارات التي تقيس المحور الثاني بالدراسة تدل على أن مستوى الاستجابة مرتفعة، والمتوسط العام لجميع العبارات (4.40) بانحراف معياري (50%)، كما اتضح من الجدول (4-2-13) وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً لجميع عبارات المحور الثاني حيث بلغت قيمة متوسط مربع كاي المحسوب لإجمالي العبارات (76) وقيمتها الجدولية (14.7) بمستوى معنوية (0.000)، كما اتضح من خلال استخدام تحليل نموذج الانحدار من الجدول (4-2-27) وجود تأثير موجب ذو دلالة إحصائية للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) الأهداف العامة للمراجع في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضَّح في الفقرات أعلاه— يتم قبول فرضية الدراسة الثانية.

#### 4-3-3-2 اختبار الفرضية الثالثة:

إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

جدول رقم (4-2-28) نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الثالثة

المتغير المستقل	a	b	Adj R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup>	R	Sig
(ISA 315)	1.92	.59	.46	.46	.68	0.000

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

الجدول (4-2-28) يبيّن وجود أثر إيجابي لإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها على تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند مستوى دلالة (5%) حيث أظهرت قيم المعاملات أن قيمة معامل الارتباط (R) بلغت (68%) ما يؤشر لوجود علاقة ارتباط طردية متوسطة بين المتغيرين، فيما بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 46\%$ ) أي أن الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) قد فسرت (46%) من التغيرات في المتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بأنها تعود إلى المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وحده مع ثبات بقية العوامل الأخرى، وأن (54%) من التغيرات في المتغير التابع تعود إلى عوامل أخرى، وتشير قيمة معامل الإنحدار (b) إلى مقدار التغير في العلاقة بين المتغيرين، ويعني ذلك أنه كلما زاد الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) بمقدار وحدة واحدة، سيؤدي إلى تغيير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بنسبة (59%) من الوحدة، بالمعادلة  $y = 1.92 + .59 x$ ، وتشير قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (0.000) إلى أن نموذج الإنحدار ذو دلالة معنوية لأنها أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة وهو (5%) ، وبهذه النتائج يتوصل الدارس إلى أن للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرية وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها له تأثير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويتضح من الجدول (4-2-15) أن المتوسطات الحسابية لجميع العبارات التي تقيس المحور الثالث بالدراسة تدل على أن مستوى الاستجابة مرتفعة ومرتفعة جداً، والمتوسط العام لجميع العبارات (4.33) بانحراف معياري (57%)، كما اتضح من الجدول (4-2-16) وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً لجميع عبارات المحور الثالث حيث بلغت قيمة متوسط مربع كاي المحسوب لإجمالي العبارات (148) وقيمتها الجدولية (7.81) بمستوى معنوية (0.000)، كما اتضح من خلال استخدام تحليل نموذج الإنحدار من الجدول (4-2-28) وجود تأثير موجب ذو دلالة معنوية للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) الأهداف العامة للمراجع في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة،

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الفقرات أعلاه- يتم إثبات فرضية الدراسة الثالثة.

#### 4-3-2-4 اختبار الفرضية الرابعة:

إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

جدول رقم (4-2-29) نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الرابعة

Sig	R	R <sup>2</sup>	Adj R <sup>2</sup>	b	a	المتغير المستقل
0.000	2.8	.67	.67	.71	1.36	(ISA 330)

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

يتضح من الجدول (4-2-29) وجود أثر إيجابي لإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة على تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند مستوى دلالة (5%) ، وأظهرت قيم المعاملات أن قيمة معامل الارتباط بلغت (R= %82) ما يؤشر لوجود علاقة ارتباط طردية قوية جداً بين المتغيرين، أما بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup> =%67) أي أن الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) قد فسرت (67%) من التغيرات في المتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بأنها تعود إلى المعيار الدولي للمراجعة ISA330 وحده مع ثبات بقية العوامل الأخرى، وأن (33 %) من التغيرات في المتغير التابع تعود إلى عوامل أخرى، وتشير قيمة معامل الانحدار (b) إلى مقدار التغير في العلاقة بين المتغيرين، ويعني ذلك أنه كلما زاد الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) بمقدار وحدة واحدة، فإن ذلك سيؤدي إلى تغيير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بنسبة (71%) من الوحدة، ومعادلة الانحدار هي  $y = 1.36 + .71 x$ ، وتشير قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (0.000) إلى أن نموذج الانحدار ذو دلالة معنوية ويؤكد ذلك أنها أصغر من مستوى الدلالة المعتمد في الدراسة وهو (5%) ، وبهذه النتائج يتوصل الدارس إلى أن للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابات المراجع للمخاطر المقدرة، تأثير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويتضح من الجدول (4-2-18) أن المتوسطات الحسابية لجميع العبارات التي تقيس المحور الرابع بالدراسة تدل على أن مستوى الاستجابة مرتفعة

ومرتفعة جداً، وبلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.33) بانحراف معياري (57%)، كما اتضح من الجدول (4-2-19) وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً لجميع عبارات المحور الرابع حيث بلغت قيمة متوسط مربع كاي المحسوب لإجمالي العبارات (148) وقيمته الجدولية (7.81) بمستوى معنوية (0.000)، كما اتضح من خلال استخدام تحليل نموذج الانحدار من الجدول (4-2-29) وجود تأثير موجب ذو دلالة معنوية للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) الأهداف العامة للمراجع في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الفقرات أعلاه يتم قبول فرضية الدراسة الرابعة.

#### 4-3-2-5 اختبار الفرضية الخامسة:

إرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير تؤثر في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

#### جدول رقم (4-2-30) نموذج الانحدار الخطي البسيط لاختبار الفرضية الخامسة

المتغير المستقل	a	b	Adj R <sup>2</sup>	R <sup>2</sup>	R	Sig
ISA 620	1.58	.66	.43	.43	.66	0.000

المصدر: إعداد الدارس من بيانات الدراسة الميدانية، 2018 م.

يوضح جدول (4-2-30) وجود أثر إيجابي لإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير على تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة عند مستوى دلالة (5%) ، حيث أظهرت قيم المعاملات أن قيمة معامل الارتباط (R) بلغت (66%) ما يؤشر لوجود علاقة ارتباطية متوسطة بين المتغيرين، فيما بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2 = 43\%$ ) أي أن الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) قد فسرت (43%) من تغيّرات المتغير التابع تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بأنها تعود إلى المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وحده مع ثبات بقية العوامل الأخرى، وأن (57%) من التغيرات في المتغير التابع تعود إلى عوامل أخرى، وتشير قيمة معامل الانحدار (b) إلى مقدار التغير في العلاقة بين المتغيرين، ويعني ذلك أنه كلما زاد الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) بمقدار وحدة واحدة، فإن ذلك سيؤدي إلى تغيير إيجابي في تقويم نظم المعلومات

المحاسبية المحوسبة بنسبة (66%) من الوحدة بالمعادلة  $y = 1.58 + .66 x$ ، وتشير قيمة مستوى الدلالة الإحصائية (0.000) إلى أن النموذج ذو دلالة إحصائية لأنها أصغر من مستوى الدلالة المعتمد بالدراسة (5%)، ليتوصل الدارس إلى أن للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير تأثير إيجابي في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، ويتضح من الجدول (4-2-21) أن المتوسطات الحسابية لجميع العبارات التي تقيس المحور الخامس بالدراسة تدل على أن مستوى الاستجابة مرتفعة ومرتفعة جداً، وبلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.33) بانحراف معياري (57%)، كما اتضح من الجدول (4-2-22) وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً لجميع عبارات المحور الخامس حيث بلغت قيمة متوسط مربع كاي المحسوب لإجمالي العبارات (148) وقيمته الجدولية (7.81) بمستوى معنوية (0.000)، كما اتضح من خلال استخدام تحليل نموذج الإنحدار من الجدول (4-2-30) وجود تأثير موجب ذو دلالة معنوية للمعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الأهداف العامة للمراجع في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وبناء على نتائج التحليل يتم إثبات فرضية الدراسة.

- مناقشة أهم نتائج اختبار فرضيات الدراسة:

توصل الدارس من خلال الدراسة النظرية والميدانية إلى أنه:

- لا توجد منظمة مهنية مستقلة لإعداد وتدريب المهنيين، ووضع وإصدار المعايير، وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (إبراهيم عبدالهادي، 2000 م)<sup>(1)</sup> التي توصلت إلى أنه لا يوجد دور إرشادي للمنظمات المهنية بخصوص التوعية أو التأهيل أو إصدار المعايير الدولية للمراجعة (ISAs).

- وجود تأثير إيجابي للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وهذه النتيجة متفقة مع نتيجة دراسة (عقبة الرضا، 2008 م)<sup>(2)</sup>

(1) إبراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، تحديات المراجعة تجاه تنمية الصفقات الإلكترونية وتبادل البيانات إلكترونياً من خلال تأكيدات الثقة في المواقع لجمهور العملاء المتعاملين فيها، (القاهرة: جامعة القاهرة فرع بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الأول، مارس 2000 م)، ص ص 245 - 295.

(2) عقبة الرضا، تدقيق الحسابات في ظل نظم المعلومات المحاسبية، (دمشق: جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين السوريين، مارس 2008 م).

التي توصلت إلى أن للمراجع وظيفة استشارية وأن المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة تشمل فحص كافة مكونات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة من العاملين والأجهزة والبرامج وقواعد البيانات وتتكامل هذه المكونات مع بعضها لتحقيق من أجل تحقيق أهداف المراجعة.

- وكذلك مع استنتاجات الإتحاد الدولي للمحاسبين حول تطوّر الهدف الرئيسي للمراجع الخارجي بالإضافة لإبداءه رأي فني محايد في مدى سلامة الدفاتر والسجلات المحاسبية ومدى بيان نتيجة نشاط الوحدة ومركزها المالي في لحظة زمنية معينة، فإن هذا الهدف لا يتغير بتغيّر استخدام الحوسبة بدل النظام اليدوي، بل سيؤثر في نظام الرقابة الداخلية، وفي طبيعة مهمة المراجع الخارجي من حيث: (الإتحاد الدولي للمحاسبين، 2016 م)<sup>(1)</sup>

أولاً: دراسة النظام المحاسبي ومقوماته، والهيكل الإداري الموجود كأساس لعملية المراجعة.

ثانياً: إجراءات فحصه للرقابة الداخلية وتقييمه، وكيفية اختيار وتحديد حجم عينة الفحص.

ثالثاً: إعتبرات تقدير المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة.

---

(1) الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة الخارجية رقم 401 المراجعة الخارجية في البيئة المحوسبة، (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م)، ص 125.

### المبحث الثالث

برنامج (ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن) لتقويم نظام المعلومات المحاسبي  
المحوسب

#### 1-3-4 مقدمة عن البرنامج:

بعد اطلاع الدارس الميداني على أوضاع عدد من مكاتب المراجعة الخارجية لاحظ عدم وجود آلية محددة ومبنية على أسس ومعايير محلية أو دولية لتستخدم في تقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، ما جعل الدارس يقوم بتصميم هذا البرنامج لتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب باستخدام Microsoft Excel، وسيتم تطوير النسخة الثانية باستخدام لغة Visual Basic للحواسيب، ثم باستخدام لغة Android كتطبيق بالهواتف الذكية، لتسهيل عمل المراجع الخارجي في البيئة المحوسبة.

#### 2-3-4 مكونات البرنامج المقترح لتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:

يتكون البرنامج من 15 شاشة، ترتبط ببعضها بأسمهم تشير للمسار المرتبط بالشاشة المحددة، وهذه الشاشات هي:

#### 1-2-3-4 شاشة الصفحة الرئيسية:

تحتوي هذه الشاشة على الآتي:

أولاً: الدارس معد البرنامج.

ثانياً: إسم البرنامج.

ثالثاً: صورة شعار البرنامج.

رابعاً: زر الانتقال إلى شاشة مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

خامساً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات صفات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

سادساً: زر الانتقال إلى شاشة قيم تقديرات صفات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

سابعاً: زر الانتقال إلى شاشة مؤشر مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

ثامناً: زر الانتقال إلى شاشة المؤشر العام لتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.



تاسعاً: زر الانتقال إلى شاشة التقرير عن نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.  
والشكل التالي يوضح الشاشة الرئيسية:

شكل رقم (4-3-1) الشاشة الرئيسية لبرنامج تقييم نظام المعلومات المحوسب



المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 4-3-2-2 شاشة الإدخال:

يتم عبرها الدخول إلى شاشات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب بالضغط مرة واحدة على زر المكون المراد إدخال تقديرات صفاته منفرداً، بالإضافة لذلك تُمكن هذه الشاشة من الوصول إلى اختبار وجود مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، وتتكون شاشة المدخلات من الآتي:

أولاً: إسم الشاشة

ثانياً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات البيانات.

ثالثاً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات السجلات.

رابعاً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات المورد البشري.  
 خامساً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات الرقابة والضبط الداخلي.  
 سادساً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات البنية التحتية.  
 سابعاً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات البرامج.  
 ثامناً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات التشغيل.  
 تاسعاً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات المعلومات.  
 عاشراً: زر الانتقال إلى شاشة إدخال تقديرات وجود مكونات نظام المعلومات  
 المحاسبي المحوسب.

حادي عشر: سهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية.

الشكل التالي يوضح شاشة الإدخال:

شكل رقم (4-3-2) شاشة الإدخال



المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

### 4-3-2-3 شاشة مكونات نظام المعلومات المحاسبي

تمثل هذه الشاشة المجموعة الشاملة لكل مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، وتختبر توفر المكونات من عدمها، فتوفر المكوّن رمزه الرقم (1)، وعدم توفره رمزه الرقم (0)، وتتكون هذه الشاشة من:  
أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول أعمدته ترتبها على التوالي هي: (الرقم، المكونات، التقدير المتوقع، التقدير الفعلي، مؤشر توفر المكونات، ومؤشر التقويم)، حيث أنّ:  
أ- الرقم: يمثل عدد المكونات.

ب- المكونات: مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

ج- التقدير المتوقع: يعني توفر المكوّن بنظام المعلومات المحاسبي المحوسب، ورمزه الرقم (1).

د- التقدير الفعلي: يعني احتمال توفر أو عدم توفر المكوّن بنظام المعلومات المحاسبي المحوسب، ورمزه يحتل الرقم (1) إذا توفر، والرقم (0) عند عدم توفر المكوّن.  
هـ- مؤشر توفر المكونات: يمثل التحويل البرمجي لرموز التقدير الفعلي إلى نص بخيارين هما:

الأول: متوفر: عندما يكون رمز التقدير الفعلي الرقم (1).

الثاني: غير متوفر: عندما يكون رمز التقدير الفعلي الرقم (0).

و- مؤشر التقويم: يقوم بتقويم النظام من خلال توفر المكونات فقط، ويتم التقويم بمستويين:

المستوى الأول: مؤشر بسيط يتكون من ترتيبين فقط هما:

\* جيد: إذا توفرت جميع مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.

\* ضعيف: إذا لم يتوفر مكوّن أو أكثر من مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.

المستوى الثاني: مؤشر أكثر دقة ويتكون من عدة رتب هي:

\* جيد: إذا توفرت جميع مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.

\* ضعيف: إذا توفرت ستة من مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.

\* سيء : إذا توفرت أربعة من مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.  
 \* سيء جداً: إذا توفرت أقل من أربعة من مكونات النظام المحاسبي المحوسب الثمانية.

ز- سهم زر العودة إلى شاشة الصفحة الرئيسية.

ح- سهم زر العودة إلى شاشة الإدخال.

ط- مفاتيح الرموز.

والشكل التالي يوضح شاشة مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب  
 شكل رقم (4-3-3) شاشة مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

برنامج تقييم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب ٢٠١٨-٩-١٢ م

الرقم	مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب حسب المعايير الدولية للمراجعة الخارجية (١)	التقدير المتوقع	التقدير الفعلي	مؤشر التقييم
1	بيانات	1	1	متوفر
2	السجلات	1		غير متوفر
3	مورد بشري	1		غير متوفر
4	رقابة داخلية	1		غير متوفر
5	بنية تحتية (مكونات مادية وأجهزة الحاسوب)	1		غير متوفر
6	برامج تشغيل	1		غير متوفر
7	إجراءات التشغيل	1		غير متوفر
8	معلومات	1		غير متوفر
	إجمالي التقديرات	7	1	ضعيف
	المفتاح:			سيء جداً
0	عدم وجود البند أو الخاصية			
1	وجود البند أو الخاصية			

(١) المصدر:  
 أ: IFAC, ISA 315, 2017, P.332  
 ب: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، معيار المراجعة ٣١٥، ص ٦٤

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

4-2-3-4 شاشة تقييم البيانات:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في البيانات من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:  
الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:  
أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:  
أ- إرشادات ، خصائص تقويم البيانات.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقويم توفر خصائص البيانات.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقويم توافر خواص البيانات المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة) ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالبيانات من 10 خصائص تمثل إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-4) تقويم البيانات

الرقم	إرشادات تقويم البيانات	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقويم المستندات
1	الشرعية	1	1	متوفر
2	القانونية	1	1	متوفر
3	الثبات	1	1	متوفر
4	الصلاحية	1	1	متوفر
5	الاكتمال	1	1	متوفر
6	الدقة	1	1	متوفر
7	الحفظ الجيد	1	1	متوفر
8	البساطة وعدم التعقيد	1	1	متوفر
9	الوضوح	1	1	متوفر
10	التكلفة	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
	المفتاح:			جيد
0	عدم وجود البند أو الخاصية			
1	وجود البند أو الخاصية			

(1) المصدر: إعداد الباحث من المعايير الدولية للمراجعة الخارجية الآتية:  
أ- IFAC, ISA 200, 2017  
ب- IFAC, ISA 315, 2017  
ج- IFAC, ISA 330, 2017

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 4-3-2-5 شاشة تقييم السجلات:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في السجلات، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:

الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:

أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقييم السجلات.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقييم توفر خصائص السجلات.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقييم توافر خواص السجلات المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة) ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالسجلات من 10 خصائص تمثل إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-5) تقييم السجلات

الرقم	إرشادات تقييم السجلات	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقييم السجلات والملفات
1	الإكمال	1	1	متوفر
2	المعاملات صحيحة	1	1	متوفر
3	المعاملات مسجلة	1	1	متوفر
4	وصف وتصنيف كل المعاملات	1	1	متوفر
5	قياس القيمة النقدية لكل المعاملات	1	1	متوفر
6	تحديد الفترة التي حدثت فيها المعاملات	1	1	متوفر
7	ربط تسجيل المعاملات بالفترة المحاسبية	1	1	متوفر
8	التوثيق الجيد	1	1	متوفر
9	الحماية والتأمين الجيد	1	1	متوفر
10	العرض والإفصاح الشامل	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
	المفتاح:			جيد
0	عدم وجود البند أو الخاصية			
1	وجود البند أو الخاصية			

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

### 4-3-2-6 شاشة تقويم المورد البشري:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في المورد البشري، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:  
الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:  
أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقويم في المورد البشري.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقويم توفر خصائص في المورد البشري.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقويم توافر خواص في المورد البشري المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي

الدقة) ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالمورد البشري من 10

خصائص تمثل إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-6) تقويم المورد البشري

الرقم	إرشادات تقويم المورد البشري	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقويم المورد البشري
1	التأهيل العلمي	1	1	متوفر
2	التأهيل المهني	1	1	متوفر
3	المطلوبات الاخلاقية	1	1	متوفر
4	الخبرة	1	1	متوفر
5	المعرفة والمهارة بالحاسوب	1	1	متوفر
6	الكفاءة	1	1	متوفر
7	التفويض	1	1	متوفر
8	الموجهة	1	1	متوفر
9	معايير التحسين	1	1	متوفر
10	التدريب	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
	المفتاح:			جيد
	عدم وجود البند أو الخاصية			0
	وجود البند أو الخاصية			1

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 4-3-2-7 شاشة تقويم الرقابة والضبط الداخلي:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تبين مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في الرقابة والضبط الداخلي، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين: الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من: أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقويم الرقابة والضبط الداخلي.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقويم توفر خصائص الرقابة والضبط الداخلي.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقويم توافر خواص الرقابة والضبط الداخلي المطلوبة بمستويين ( بسيط

وعالي الدقة) ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالضبط الداخلي

من 10 خصائص تمثل إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-7) تقويم الرقابة والضبط الداخلي

الرقم	إرشادات تقويم الرقابة والضبط الداخلي	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقويم الرقابة والضبط الداخلي
1	الرقابة الداخلية لضبط رقابة نظم المعلومات المحاسبية متوفرة	1	1	متوفر
2	الرقابة الداخلية اللازمة لأنظم المعلومات المحاسبية متاحة	1	1	متوفر
3	القيام بالفحص المادي بالنظام	1	1	متوفر
4	إختيار وجود الأصول	1	1	متوفر
5	التقسيم الواضح لتواجبات والمسئوليات وترتيب المهام وحماية الأصول.	1	1	متوفر
6	عدم وجود ثغرات بسبب التقويض	1	1	متوفر
7	بناء الرقابة الداخلية تساعد على تحقيق الأهداف المحددة من المنشأة	1	1	متوفر
8	نظام الرقابة الداخلية يظل التوافق مع القوانين والتشريعات السائدة	1	1	متوفر
9	وجود ضوابط عامة على نظم المعلومات المحاسبية	1	1	متوفر
10	وجود ضوابط تطبيقية على نظم المعلومات المحاسبية	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
	المفتاح:			جيد
0	عدم وجود البند أو الخاصية			
1	وجود البند أو الخاصية			

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.



#### 4-3-2-8 شاشة تقييم البنية التحتية:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في أجهزة الحاسوب وملحقاتها، وفي الشبكات، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:

الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقييم الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقييم الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:

أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقييم البنية التحتية.

ب- التقييم الفعلي.

ج- التقييم المعياري.

د- مؤشر تقييم توفر خصائص البنية التحتية.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقييم توافر خواص البنية التحتية المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة)

ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالبنية التحتية من 10 خصائص

تمثل إجمالي خصائص التقييم المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-8) تقييم البنية التحتية

الرقم	إرشادات تقييم البنية التحتية	التقييم المعياري	التقييم الفعلي	مؤشر تقييم الأجهزة
1	الحاسوب وأجهزته الملحقة جيدة	1	1	متوفر
2	التحديث الدوري للحاسوب وأجهزته الملحقة	1	1	متوفر
3	الصيانة الدورية للحاسوب وأجهزته الملحقة	1	1	متوفر
4	سرعة الأداء	1	1	متوفر
5	السعة التخزينية كبيرة	1	1	متوفر
6	المعالجات سريعة	1	1	متوفر
7	جودة الشبكات	1	1	متوفر
8	الصيانة الدورية للشبكات	1	1	متوفر
9	بنية عمل الحواسيب والشبكات ملائمة	1	1	متوفر
10	تأمين وحماية الحواسيب والشبكات جيدة	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
المحتاج:				
0	عدم وجود البلد أو الخاصية			
1	وجود البلد أو الخاصية			

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 9-2-3-4 شاشة تقييم البرامج:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبين مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في البرامج من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:

الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:

أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقييم البرامج.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقييم توفر خصائص البرامج.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقييم توافر خواص البنية التحتية المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة)

ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالبرامج من 10 خصائص تمثل

إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

#### شكل رقم (9-3-4) تقييم البرامج

الرقم	إرشادات تقييم البرامج	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقييم البرامج
1	البرامج جيدة	1	1	متوفر
2	تحديث البرامج	1	1	متوفر
3	تطبيق المراجع	1	1	متوفر
4	بنات الأداء	1	1	متوفر
5	الرقابة المبرمجة	1	1	متوفر
6	تحديث ملفات الحاسوب	1	1	متوفر
7	تحديث قاعدة البيانات	1	1	متوفر
8	معاملات متولدة عن النظام	1	1	متوفر
9	حضانة وسائط تخزين البيانات	1	1	متوفر
10	تأمين البرامج	1	1	غير متوفر
	إجمالي التقديرات		9	ضعيف

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 4-3-2-10 شاشة تقييم التشغيل:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في التشغيل، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:

الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:

أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقييم التشغيل.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقييم توفر خصائص التشغيل.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقييم توافر خواص التشغيل المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة)

ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالتشغيل من 10 خصائص تمثل

إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-10) تقييم التشغيل

الرقم	إرشادات تقييم إجراءات التشغيل	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقييم المعالجة
1	إكمال وصحة قيود التسجيل بالسجلات والملفات	1	1	متوفر
2	سلامة الترحيل من قيود التسجيل	1	1	متوفر
3	سلامة الترحيل لكل الحسابات	1	1	متوفر
4	دقة واتزان التلخيص	1	1	متوفر
5	سلامة وحمول الترسبات الجردية	1	1	متوفر
6	إتمام المعالجات بالشكل المناسب	1	1	متوفر
7	عدم ضياع المعاملات بعد المعالجة	1	1	متوفر
8	عدم إضافة وتكرار معاملات المعالجة	1	1	متوفر
9	عدم تغيير شكل المعاملات بعد المعالجة	1	1	متوفر
10	تحديد أخطاء المعالجات وتصحيحها بالشكل المناسب	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد
	المفتاح:			جيد
0	عدم وجود البند أو الخاصية			
1	وجود البند أو الخاصية			

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

### 4-3-2-11 شاشة تقييم المخرجات:

تهدف هذه الشاشة إلى إدخال تقديرات تُبيِّن مدى توافر عشرة خصائص مرغوب توفرها في المخرجات ، من عدمها، ويتم الإدخال بإحدى طريقتين:

الأولى: الإدخال المباشر في عمود التقدير الفعلي، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها.

الثانية: الإدخال في عمود التقدير الفعلي باستخدام زر النموذج، (1) تعني توفر الخاصية، (0) تعني عدم توفرها، ويتم الانتقال داخل النطاق باستخدام مفتاح tab. وتتكون الشاشة من:

أولاً: إسم الشاشة.

ثانياً: جدول يتكون خمسة اعمدة، تسميتها كما يأتي:

أ- إرشادات - خصائص تقييم المخرجات.

ب- التقدير الفعلي.

ج- التقدير المعياري.

د- مؤشر تقييم توفر خصائص المخرجات.

هـ- أسهم الرجوع إلى الشاشة الرئيسية وشاشة الإدخال.

و- سهم الانتقال إلى مؤشر قيم المكونات.

ز- مؤشر تقييم توافر خواص التشغيل المطلوبة بمستويين ( بسيط وعالي الدقة) ويحسب على أساس إجمالي الخصائص المتوفرة فعلياً بالمخرجات من 10 خصائص تمثل إجمالي خصائص التقدير المعياري للبرنامج.

شكل رقم (4-3-11) تقييم المخرجات

الرقم	إرشادات تقييم المعلومات <sup>(1)</sup>	التقدير المعياري	التقدير الفعلي	مؤشر تقييم المخرجات
1	يتم إعداد القوائم المالية (في النواحي الجوهرية) طبقاً لظنار التقرير المالي المعمول به والتشريعات والقوانين السائدة	1	1	متوفر
2	يتم إعداد القوائم المالية والإبلاغ حسبها تنظيها المعايير الدولية للمراجعة الخارجية	1	1	متوفر
3	القوائم المالية قانونية وشرعية	1	1	متوفر
4	كل الأحداث والحقوق والالتزامات حدثت	1	1	متوفر
5	كل الأحداث والحقوق والالتزامات أفضح عنها	1	1	متوفر
6	كل الإيضاحات اللازم تضمينها بالقوائم المالية مكتملة	1	1	متوفر
7	المعلومات المالية معروضة وموصوفة بشكل ملائم	1	1	متوفر
8	المعلومات المالية قابلة للفهم والمقارنة	1	1	متوفر
9	المعلومات المالية والمعلومات الأخرى دقيقة وموثوقة	1	1	متوفر
10	المعلومات المالية أفضح عنها بعد التقييم المناسب	1	1	متوفر
	إجمالي التقديرات	10	10	جيد

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

4-3-2-12 شاشة حساب قيم تقديرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:  
تقوم هذا الشاشة بتحويل نص إسم كل صفة من الصفات إلى رقم بمتوالية حسابية أساسها 1 ، وحدها الأخير 10 صفات، ويتكرر هذا مع كل المكونات الثمانية ليكون مجموع تقديرات هذا المؤشر 80 صفة، أي أنه يختبر مدى توفر هذه الخصائص في مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب.

شكل رقم (4-3-12) قيم تقديرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب

مجموع تقديرات الصفات	تقييم المعلومات	تقييم المعالجة	تقييم البرامج	تقييم الأبنية التحتية	تقييم الرقابة	تقييم الموارد البشرية	تقييم السجلات	تقييم البيانات
79	10	10	9	10	10	10	10	10

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

4-3-2-13 شاشة مؤشر تقييم مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:  
يقوم هذا المؤشر بقياس مدى جودة وضعف مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب بناءً على تقديرات قيم مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب المحسوبة لكل مكون على حدة كما يظهر بالشاشة أعلاه، ويتكون المؤشر من ترتيبين لكل مكون، الأول جيد، والثاني، ضعيف.

شكل رقم (4-3-13) مؤشر تقييم المكونات

تقييم المعلومات	تقييم إجراءات التشغيل	تقييم البرامج	تقييم الأبنية التحتية	تقييم الأبنية والهيكل الداخلي	تقييم الموارد البشرية	تقييم السجلات	تقييم البيانات
جيد	جيد	ضعيف	جيد	جيد	جيد	جيد	جيد

المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

#### 4-3-2-14 شاشة المؤشر العام لتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب:

يقوم هذا المؤشر بقياس مدى جودة وضعف نظام المعلومات المحاسبي المحوسب بناءً على جودة أو ضعف مؤشرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب المحسوبة لكل مكون على حدة، كما يظهر بالشاشة أعلاه، ويتكون المؤشر من ترتيبين هما:

الأول: جيد: عندما تكون جميع مؤشرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب جيدة.

الثاني: ضعيف: عندما يكون أحد مؤشرات مكونات نظام المعلومات المحاسبي المحوسب ضعيفاً.

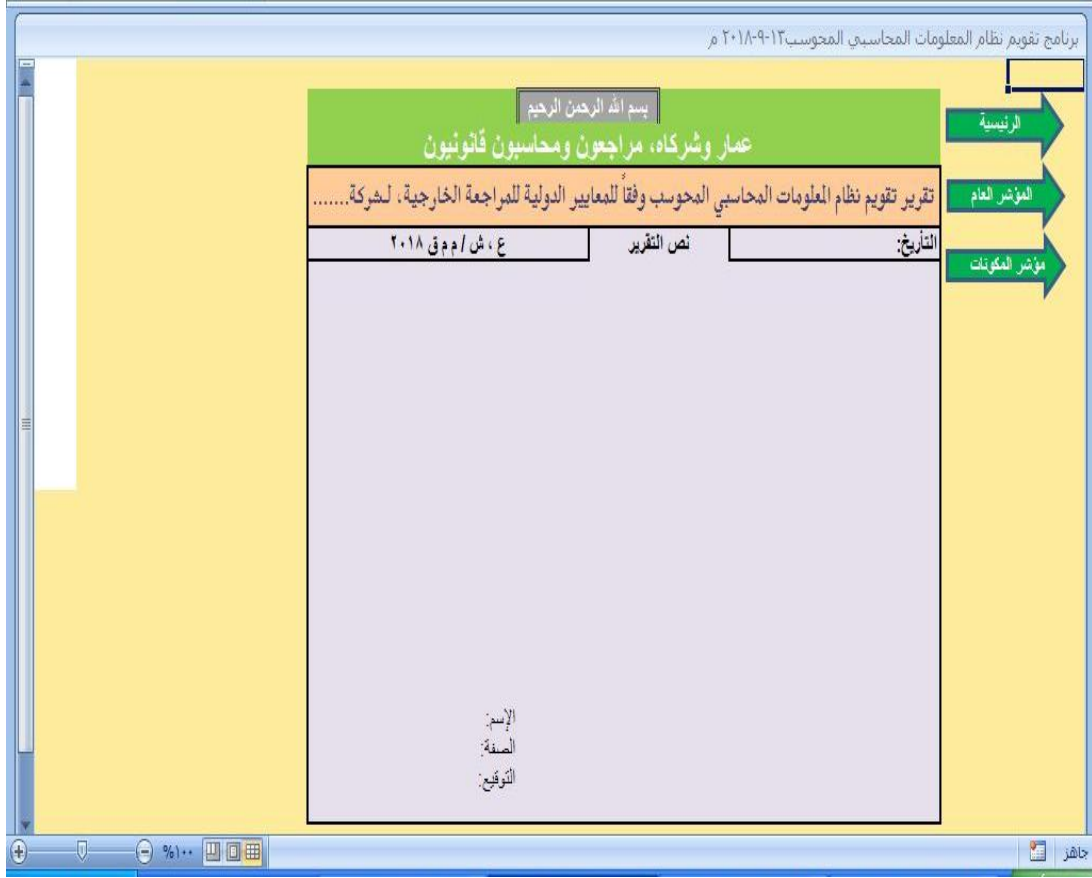
شكل رقم (4-3-14) مؤشر التقويم العام لنظام المعلومات المحاسبي المحوسب



المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

4-3-2-15 شاشة تقرير تقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب: تمثل آخر شاشات البرنامج، ويتم فيها كتابة التقرير عن حال نظام المعلومات المحاسبي المحوسب بعد التقويم، وقد تم ربطها بجميع الشاشات التي تسهل عملية قراءة المؤشرات وتحويلها إلى نص يمثل التقويم القائم على أسس ومؤشرات محسوبة بشكل علمي.

### شكل رقم (4-3-15) شاشة التقرير



المصدر: إعداد الدارس، 2018 م.

### 3-3-4 مزايا برنامج ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن لتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة

إن التطور التكنولوجي وتعقد العمليات وضخامتها وضرورة تطوير أدوات ووسائل المراجعة الخارجية لمواكبة سرعة تطور التكنولوجيا وزيادة مخاطر الأعمال، وعدم وجود آلية بمكاتب المراجعة الخارجية بالسودان لتقويم نظام المعلومات المحاسبي المحوسب، كل هذه الأسباب جعلت الدارس يقوم بتصميم برنامج لتقويم نظام المعلومات المحوسب بميزات تحمل خصائص ومواصفات عصر التكنولوجيا، ومن هذه الميزات:

- الإبتكار والتحديث في مجال المراجعة الخارجية، نسبة لعدم وجود آلية أو برنامج مماثل.

- إمكانية اختبار عدد كبير من الصفات تصل ل(80) صفة في النظام.

- السرعة في عملية التقويم حيث يتم التقويم بمجرد انتهاء زمن إدخال الصفات المرغوبة.
- المرونة وقابلية التطوير المستمر حيث يمكن اختبار عدد غير محدود الصفات.
- سهولة التعامل مع البرنامج.
- السرية والخصوصية من خلال استخدام أكثر من باسويرد وعلى عدة مستويات.
- إمكانية تغيير رموز الإدخال من قبل المراجع الخارجي بعد كل عملية ولكل عميل على حدة منعاً لتلاعب العملاء إذا أدركوا أو توقعوا الرموز الخاصة بالمراجعة الخارجية.



## الخاتمة

وتشتمل على:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

## أولاً: النتائج:

بعد استعراض الجوانب النظرية والميدانية توصل النتائج للنتائج الآتية:

### - نتائج الدراسة النظرية:

تمثلت نتائج الدراسة المستخلصة من الجوانب النظرية فيما يأتي:

1- وجود الممارسات المهنية التي تتسق مع إرشادات المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)

2- عدم وجود تبني رسمي للمعايير الدولية للمراجعة (ISAs)

3- عدم وجود منظمة مهنية مستقلة، لإعداد وتدريب المهنيين، ووضع وإصدار المعايير.

4- وجود جهات حكومية تضبط وتنظم العمل المهني.

5- حداثة تجربة التعامل مع الأنظمة المحاسبية المحوسبة وقلة خبرة تعامل المراجعين الخارجيين معها.

6- عدم وجود برامج مراجعة محوسبة ليستخدما المراجعون الخارجيون في عملهم.

7- عدم وجود برامج تقويم نظم معلومات محاسبية محوسبة.

8- عدم وجود برامج محوسبة لتقويم نظم الرقابة الداخلية.

9- الإعتماد على إجراءات المراجعة اليدوية في ظل التعامل مع أنظمة محاسبية محوسبة.

10- عدم وجود تنسيق بين مكاتب المراجعة الخارجية وبين الجهات المنظمة للمهنة في مجال حل المشاكل المهنية ووضع المعايير.

### - نتائج الدراسة الميدانية:

تمثلت نتائج الدراسة المستخلصة من الدراسة الميدانية فيما يأتي:

1- ثمانون بالمائة من المراجعين الخارجيين يزيد عمرهم عن ثلاثين عاماً.

2- ثمانية وستون بالمائة المراجعين الخارجيين يحملون درجة البكالوريوس.

3- تسعة وثمانون بالمائة المراجعين الخارجيين تخصصهم العلمي المحاسبة.

4- سبعة وستون بالمائة المراجعين الخارجيين مؤهلهم المهني الزمالة السودانية والعربية والأمريكية والبريطانية.

- 5- تسعة وثلاثون بالمائة المراجعين الخارجيين مساهم الوظيفي مؤسس وشريك ومدير فريق مراجعة.
- 6- تسعة وستون بالمائة المراجعين الخارجيين يتمتعون بخبرة تزيد عن عشر سنوات.
- 7- ثلثهم فقط يتمتعون المراجعين الخارجيين بخبرة كبيرة في الحاسوب.
- 8- وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وبين تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:
- 1-8 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وبين تقييم مدخلات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-8 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وبين تقييم تشغيل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 3-8 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وبين تقييم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 4-8 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) وبين تقييم الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 9- وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وبين تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:
- 1-9 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وبين تقييم مدخلات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-9 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وبين تقييم تشغيل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 3-9 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وبين تقييم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 4-9 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) وبين تقييم الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 10- وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وبين تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:

- 1-10 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وبين تقييم مدخلات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-10 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وبين تقييم تشغيل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 3-10 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وبين تقييم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 4-10 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) وبين تقييم الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 11- وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) وبين تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:
- 1-11 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) وبين تقييم مدخلات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-11 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) وبين تقييم تشغيل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-11 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) وبين تقييم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 4-11 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) وبين تقييم الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 12- وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وبين تقييم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:
- 1-12 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وبين تقييم مدخلات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 2-12 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وبين تقييم تشغيل نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 3-12 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وبين تقييم مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

- 12-4 وجود أثر إيجابي بين الإلتزام بإرشادات المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) وبين تقييم الأمن والرقابة الداخلية على نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 13- يهتم المراجعون الخارجيين بالإلتزام بالنواحي السلوكية أكثر من اهتمامهم بالجوانب الفنية للعمل.
- 14- إشارة لما ورد في (رابعاً - 1) يُفضّل المراجعون الخارجيين الإهتمام بسرية العمل أكثر من اهتمامهم بالوصول إلى جميع سجلات العملاء التي يطلبونها للحصول على أدلة الإثبات.
- 15- يزيد اهتمام المراجعين الخارجيين بوضع الإستراتيجية العامة والتخطيط لعملية المراجعة، والأنشطة المبدئية للإرتباط.
- 16- يزيد اهتمام المراجعين الخارجيين بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الإرتباطات السابقة بالعملاء للفترة الحالية.
- 17- يقل اهتمام المراجعين الخارجيين بتطوير خطة المراجعة، والإتصال بالمراجع السابق التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية.
- 18- يزيد اهتمام المراجعين الخارجيين بالتأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات، واعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة، والاستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي.
- 19- يقل اهتمام المراجعين الخارجيين بتحمّل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهرية، وتوفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرية، وتقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة.
- 20- يزيد اهتمام المراجعين الخارجيين بالإتفاق على العمل المحدد مع خبير الحاسوب، واختبار مدى كفاية عمله لغرض المراجعة، وقبول نتائجه واستنتاجاته في مجاله كأدلة إثبات، والإشارة إليه في تقرير المراجعة.
- 21- يقل اهتمام المراجعين الخارجيين بتحديد ما إذا كانوا سيستخدمون خبير الحاسوب، وكذلك تحمّلهم لمسئولية الرأي.
- 22- يتركز اهتمام المراجعين الخارجيين على تقويم ترحيل وتبويب وتسجيل وتلخيص المعاملات الصحيح.

- 23- يقل اهتمام المراجعين الخارجيين بتقويم جودة البرامج، ومواصفات أجهزة الحاسوب وملحقاتها، ومواصفات الشبكات.
- 24- معايير اختيار المورد البشري في آخر اهتمامات المراجعين الخارجيين عند تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- 25- عدم وجود برامج مراجعة محوسبة للقيام بمراجعة نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

## ثانياً: التوصيات

بناءً على النتائج النظرية والميدانية التي توصل إليها الدارس فإنه يُوصى بالآتي:

- 1- ضرورة وجود منظمة مهنية مستقلة، لإعداد وتدريب المهنيين، ووضع وإصدار المعايير المهنية.
- 2- المنظمة المهنية المستقلة (الموصى بها في 1) تتبنى رسمياً المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) بعد تكييفها مع البيئة المحلية.
- 3- تنسيق المنظمة المهنية المستقلة (الموصى بها في 1) مع الجهات الحكومية التي تضبط وتنظم العمل المهني، ومكاتب المراجعة الخارجية في مجال حل المشاكل المهنية ووضع المعايير.
- 4- التوسع في استخدام الأنظمة والبرامج المحوسبة من قِبَل المراجعين الخارجيين لمواكبة التطور المتسارع في بيئة الحوسبة والتلاعب المالي المحتمل، ولتخفيض التكاليف المادية وتكاليف الوقت.
- 5- التنسيق بين مكاتب المراجعة الخارجية وبين الجهات المنظمة للمهنة حالياً. في مجال حل المشاكل المهنية ووضع المعايير المهنية.
- 6- زيادة نسبة حَمَلَة مؤهلات الدراسات العليا بين المراجعين الخارجيين.
- 7- زيادة نسبة الذين يتمتعون بخبرة كبيرة في الحاسوب حالياً؛ من ثلاثين بالمائة إلى نسبة أعلى من الستين بالمائة كحد أدنى وذلك لمقابلة ازدياد مستويات الحوسبة بالمؤسسات والشركات، وبالتالي زيادة مستوى الخطر.
- 8- تدريس المهارات المتقدمة للحاسوب (التحليل والتصميم والبرمجة) ضمن مقررات المؤهلات المهنية والأكاديمية.
- 9- زيادة الاهتمام بالجوانب الفنية للعمل أسوةً باهتمامهم بالجوانب السلوكية.
- 10- ضرورة الوصول إلى جميع سجلات العملاء التي يطلبونها للحصول على أدلة الإثبات.
- 11- الإهتمام بتطوير خطة المراجعة.
- 12- الإلتزام بالاتصال بالمراجع السابق التزاماً بالمتطلبات الأخلاقية.

- 13- رفع مستوى الإهتمام بتحمّل مسؤولية التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى.
- 14- الإلتزام بتوفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدرة للتحريف الجوهرى.
- 15- الإهتمام بتقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة.
- 16- ضرورة زيادة مستوى التزام المراجعين الخارجيين بالاستعانة بخبير الحاسوب.
- 17- الإلتزام الواضح بتحمّل مسؤولية الرأي.
- 18- زيادة مستوى اهتمام المراجعين الخارجيين بتقويم جودة البرامج.
- 19- زيادة مستوى اهتمام المراجعين الخارجيين بتقويم مواصفات أجهزة الحاسوب وملحقاتها.
- 20- زيادة مستوى اهتمام المراجعين الخارجيين بتقويم مواصفات الشبكات.
- 21- رفع مستوى اهتمام المراجعين الخارجيين بمعايير اختيار المورد البشرى من آخر الاهتمامات عند تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة إلى الأولوية الأولى.
- 22- إدخال برامج المراجعة المحوسبة للقيام بمراجعة وتقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

#### الدراسات المستقبلية المقترحة الآتية:

- 1- دراسة مدى توافق الممارسات المهنية للمراجعين الخارجيين بالسودان مع المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) .
- 2- أثر المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) على الممارسات المهنية للمراجع الخارجى.
- 3- أثر المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) على الممارسات المهنية للمراجع الخارجى.
- 4- تبني المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) ودوره في تطوير أداء المراجعين الخارجيين.
- 5- تبني المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) ودوره في تطوير مهنة المراجعة الخارجية.
- 6- دور المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) كمقياس للإلتزام بالمتطلبات الأخلاقية للمراجعين الخارجيين.
- 7- المعيار الدولي للمراجعة ISA 300 وأثره في مواكبة تطورات التخطيط لمراجعة



أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة.

8- دور المعيار الدولي للمراجعة ISA 315 في تقدير مخاطر التحريف الجوهرى بالتقارير المالية لشركات التجارة الإلكترونية.

9- المعيار الدولي للمراجعة ISA 330 ودوره في تخفيض مخاطر التقارير المالية لأنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة.

10- دور المعيار الدولي للمراجعة ISA 620 في زيادة موثوقية تقارير نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة.

## المصادر والمراجع

## قائمة المصادر والمراجع

القرآن الكريم.

أولاً: المراجع العربية:

الكتب:

- السيد عبد المقصود دبيان، وآخرون، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: دن، 2005 م).
- إبراهيم الجزراوي وعامر الجناحي، أساسيات نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: دار اليازوردي العلمية للنشر والتوزيع، 2009 م).
- إبراهيم سلطان، نظم المعلومات الإدارية، مدخل إداري، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2000 م).
- إبراهيم مصطفى، المعجم الوسيط، (القاهرة: مطابع دار المعارف، 1980 م).
- ابن منظور، لسان العرب، الجزء الثالث، (بيروت: دار لسان العرب، د.ت).
- أحمد حسين علي حسين، نظام المعلومات المحاسبي، (الإسكندرية: مكتبة الإشعاع، 1997 م).
- أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية- الإطار الفكري والنظم التطبيقية، (القاهرة: مكتبة ومطبعة الإشباع الفنية، 1997 م).
- أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق والتأكد وفقاً للمعايير الدولية للتدقيق، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2015 م).
- أحمد فؤاد عبد الخالق، المحاسبة ونظم المعلومات، (القاهرة: دار الإنسان للتأليف والترجمة والنشر، 1975 م).
- أحمد مختار عمر، معجم اللغة العربية المعاصرة، (القاهرة: عالم الكتب للطباعة والنشر، 2008 م).
- أحمد نور، مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية، (بيروت: الدار الجامعية للطباعة والنشر، 1984 م).
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات

التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (عمان: طبعة 2010 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (عمان: طبعة 2010 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، ترجمة: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (عمان: طبعة 2010 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، معيار المراجعة الدولية (ISA 315) التعرف على مخاطر التحريف الجوهرى وتقديرها من خلال فهم بيئة المنشأة، ترجمة: الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين، (الرياض: 2017 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1008 تقدير المخاطر والضبط الداخلي في نظم المعلومات المحوسبة، (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، البيان الدولي للمراجعة الخارجية رقم 1009 المراجعة بالحاسوب، (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعايير الدولية للمراجعة ورقابة الجودة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين، (الرياض: 2017 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع، ترجمة: جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (عمان: طبعة 2010 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، (الرياض: 2017 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة القوائم المالية، (الرياض: 2015 م).

- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) التخطيط لمراجعة

- القوائم المالية، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين، (الرياض: 2017 م).
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين، (الرياض: 2017 م).
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، ترجمة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، (عمان: 2010 م).
- الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) إستجابة المراجع للمخاطر المقدرة، (الرياض: 2017 م)
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) الإستعانة بخبير، ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين، (الرياض: 2017 م).
- الإتحاد الدولي للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة الخارجية رقم 401 المراجعة الخارجية في البيئة المحوسبة، (نيويورك: منشورات الإتحاد الدولي للمحاسبين، 1998 م).
- السيد أمين أحمد لطفي، مراجعة وتطبيق نظم المعلومات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005 م).
- السيد عبد المقصود دبيان، وآخرون، نظم المعلومات المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004 م).
- ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة: محمد الديسطي، مراجعة: أحمد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2008 م).
- ألفين أرينز، جيمس لوبك، ترجمة: محمد محمد عبد القادر الديسطي، المراجعة مدخل متكامل، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2002 م).
- الهيئة السعودية للمحاسبين، المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) الأهداف العامة للمراجع المستقل والقيام بالمراجعة طبقاً لمعايير المراجعة، (الرياض: 2017 م)
- أمين السيد أحمد لطفي، التطورات الحديثة في المراجعة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007 م).
- أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة الدولية وعولمة أسواق رأس المال، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005 م).

- أمين السيد أحمد، نظرية المحاسبة من منظور التوافق الدولي، (القاهرة: الدار الجامعية النشر، 2005 م).
- إيمان فاضل السامرائي، وهيثم محمد الزغبى، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2004 م).
- بشير عبد العظيم البناء، تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، ورقة علمية، 2012 م).
- توفيق محمد عبد المحسن، تقويم الأداء، (القاهرة: دار النهضة العربية، 1999 م).
- ثابت عبد الرحمن إدريس، نظم المعلومات الإدارية في المنظمات المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003 م).
- ثناء علي القباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2003 م).
- ثناء محمد طعيمة، نظم المعلومات المحاسبية في تقييم المشروعات الإستثمارية، (بناها : منشورات جامعة بنها، 2002 م).
- جبران مسعود، معجم الدار، (بيروت: د. ن، 1990 م).
- حسين عيد، شحاتة السيد، المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007 م).
- خالد أمين عبد الله، تدقيق الحسابات، (القاهرة: الشركة العربية المتحدة للتسويق والتوريدات، 2014 م).
- رستم هشام مزيد، قانون العقوبات وتقنية المعلومات، (أسيوط: مطبعة الآلات الحديثة، 1992 م).
- ستيفن أ موسكوف، مارك ج سميكن، نظم المعلومات المحاسبية اتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (الرياض: دار المريخ للنشر، السعودية، 2002 م).
- ستيفن أ. ماركوف، مارك ج سميكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2002 م).
- شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة في النظم الآلية، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2014 م).

- شريف السكري، محمود أبو العلا، المراجعة وإجراءات تقييم نظم الرقابة الداخلية ومراجعة العمليات، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 1992 م).
- طارق طه، مقدمة نظم المعلومات الإدارية والحاسبات الآلية، (القاهرة: الجلال للطباعة، 2000 م).
- طه الطاهر وآخرون، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: مركز جامعة القاهرة، 1993 م).
- عادل طه فايد، نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: مكتبة عين شمس، 2000 م).
- عبد الرحمن الصباح، نظم المعلومات الإدارية، (عمان: دار زهران للنشر، 1998 م).
- عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (عمان: الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع، 2003 م).
- عبد العزيز السيد مصطفى، أثر استخدام الحاسوب في التدقيق المالي، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، منشورات، د.ت).
- عصام الدين محمد متولي، عبد العزيز السيد مصطفى، نظم المحاسبة الإلكترونية، (الخرطوم: دار جامعة السودان المفتوحة للطباعة، 2009 م).
- عصام الدين محمد متولي، نظم المعلومات المحاسبية، (صنعاء: مركز الكتاب الجامعي، 2015 م).
- عوض حاج علي وعوض الكريم محمد، تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم: جامعة النيلين، د.ت).
- غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر - الناحية النظرية، (عمان: دار المسيرة للنشر، 2006 م).
- فياض حمزة رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم: مطابع السودان للعملة، 2011 م).
- قاسم الحبيطي، زياد السقا، نظم المعلومات المحاسبية، (الموصل: وحدة الحداثة للطباعة، 2003 م).

- محمد المبروك أبوزيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: دار إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع، 2005 م).
- محمد عبده حافظ، محمد عبد الفتاح أحمد، الخطوات العملية لدراسة الجدوى الإقتصادية، (القاهرة: المكتب العربي للمعارف، 2009 م).
- محمد عثمان البطمة، الرقابة الداخلية في نظم الحاسبات الآلية، (الرياض: دار المريخ، 1998 م).
- محمد علي شهيب، نظم المعلومات لأغراض الإدارة في المنشآت الصناعية والخدمية، (القاهرة: دار الفكر العربي، 1981 م).
- محمد فريد الصحن، محمد سعيد المصري، إدارة الأعمال، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 1997 م).
- محمد كمال عطية، نظرية المحاسبة المالية في الفكر الإسلامي، (د.م: المؤسسة العلمية والعملية للبنوك الإسلامية، 1986 م).
- محمد يوسف حفناوي، نظام المعلومات المحاسبي، (عمان: دار وائل، 2001 م).
- منصور حامد محمود، وآخرون، أصول المحاسبة المالية في المشروع التجاري الفردي، (القاهرة: جامعة القاهرة، 2017 م).
- هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق، (عمان: دار وائل للنشر، 2006 م).
- وجدي حامد حجازي، المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر، 2010 م).
- وليم توماس، إميرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج، كمال الدين الدهراوي، المراجعة بين النظرية التطبيق، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1989 م).
- وليم توماس، إميرسون هنكي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، (الرياض: دار المريخ للنشر، 1989 م).
- ياسين أحمد عيسى، أصول المحاسبة الحديثة، الجزء الثالث، (عمان: دار الشوا للنشر والتوزيع، 2003 م).
- يوسف محمد جربوع، مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، (غزة: دن، 2002 م).



## الدوريات:

- إبراهيم عبد الحفيظ عبد الهادي، تحديات المراجعة تجاه تنمية الصفقات الإلكترونية وتبادل البيانات إلكترونياً من خلال تأكيدات الثقة في المواقع لجمهور العملاء المتعاملين فيها، (القاهرة: جامعة القاهرة فرع بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الأول، مارس 2000 م).
- اسكندر محمد نشوان، أثر استخدام التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية، (عين شمس: جامعة عين شمس، كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد الرابع، ديسمبر 2014 م).
- أماني هاشم السيد، دور المراجعة في فحص الضوابط الرقابية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الجمارك المصرية، (القاهرة: جامعة القاهرة، كلية التجارة، مجلة المحاسبة المصرية، السنة الأولى، العدد الثاني، ورقة علمية، 2011 م).
- أيمن محمد الشنطي، أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني، (غزة: مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد الحادي والعشرون، العدد الأول، يناير، 2013 م).
- بشير عبد العظيم البناء، تطوير أداء المراجع الخارجي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، (المنصورة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الثالث، ورقة علمية، 2012 م).
- رافت حسين الحناوي، الرؤية والتوحيد والتنميط في القياس المحاسبي وحاجة الدول النامية، للمعلومات المحاسبية، (أسيوط: جامعة أسيوط، كلية الدراسات التجارية، المجلة العلمية، العدد 10، 1985 م).
- رشا حمادة، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، (دمشق: جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد السادس والعشرون، العدد الأول، ورقة علمية، 2010 م).
- زياد هاشم، ناظم حسن، المعرفة التقنية ودورها في تطوير نظم المعلومات

- المحاسبية في ظل استخدام تقنيات المعلومات الحديثة، (عمان: جامعة الزيتونة، كلية الإقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم للمؤتمر العلمي السنوي الخامس، 2005 م).
- سارة محمد برمّة محمد، عبد الرحمن عادل خليل، أسعد مبارك حسين، دور المراجعة التحليلية في تحسين جودة تقارير المراجعة الخارجية؛ دراسة ميدانية على بنك السودان المركزي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الإقتصادية، المجلد السابع عشر، العدد الثاني، ورقة علمية، 2016 م).
- طارق مختار محمد علي، تحويل مصلحة الجمارك المصرية إلى مكاتب لاورقية، (القاهرة: مصلحة الجمارك المصرية، ورشة عمل، 2011 م).
- عارف عبد الكريم، تقدير المراجع لأخطار الرقابة في شركات التجارة الإلكترونية، (طنطا: جامعة طنطا، كلية التجارة، مجلة الدراسات التجارية والتمويل، العدد الثاني، 2000 م).
- عبد الوهاب نصر علي، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال - المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، (الإسكندرية: منشورات كلية التجارة).
- عقبة الرضا، تدقيق الحسابات في ظل نظم المعلومات المحاسبية، (دمشق: جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، الفعاليات العلمية لجمعية المحاسبين القانونيين السوريين، مارس 2008 م).
- محمد عبد الرحمن العابدي، نموذج مقترح لمراجعة الأنظمة المحاسبية الإلكترونية، (بورسعيد: جامعة بورسعيد، كلية التجارة، مجلة العلوم التجارية، العدد الأول، 2000 م).
- محمد ياسين الرحاحلة، فاعلية متطلبات الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات والوزارات الأردنية، (عمّان: جامعة آل البيت، كلية الإدارة، المجلة العربية، المجلد الثلاثون، العدد الثاني، ورقة علمية، 2010 م).
- فالح حسن القيسي، نظم الرقابة وأثرها على الأداء، (تونس: المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية، مجلة الرقابة المالية، العدد الثلاثون، 1997 م).
- الرسائل العلمية:

- إيتسام محمد صالح عبد الرحيم، أثر خصائص لجان المراجعة في جودة معلومات التقارير المالية المصرفية؛ دراسة ميدانية على عينة من المصارف السعودية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2016 م).
- الصادق محمد آدم علي، أثر التقنية على نظم المعلومات المحاسبية؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م).
- الفضل الطيب محمد الزين، دور محاسبة المسؤولية في تقويم أداء المنشآت، (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2004 م).
- القرشي أحمد ابراهيم جبريل، أثر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في أداء المراجعة الداخلية؛ دراسة ميدانية على بنك السودان المركزي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015 م).
- أمير ابراهيم يوسف، تقويم أداء الإدارة المالية باستخدام التحليل المالي بالتطبيق على الشركات الصناعية السودانية، (الخرطوم: جامعة النيلين، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011 م).
- إيمان لعماري، دور التدقيق في ظل المعالجة الإلكترونية لبيانات المحاسبية في تفعيل الرقابة الداخلية، (الشلف: جامعة حسيبة بن بوعلي، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2017 م).
- بابكر عثمان عمر سعد، أثر مخاطر المراجعة والأهمية النسبية على أداء المراجعة في السودان؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، أكاديمية السودان للعلوم المالية والمصرفية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008 م).
- بشير صالح محمد الخير، دور جودة المراجعة الخارجية في تحسين كفاءة المعلومات المحاسبية؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة والشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية

- الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، (2017 م).
- جهاد بدر قراقيش، دور تكنولوجيا المعلومات في رفع كفاءة نظم الرقابة الداخلية في الشركات الصناعية المساهمة الأردنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2004 م).
- درحمون هلال، المحاسبة التحليلية؛ نظام معلومات للتسيير ومساعد على اتخاذ القرار في المؤسسة الاقتصادية، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، رسالة دكتوراه منشورة على الموقع [www.fares-boubakou.edu.dz](http://www.fares-boubakou.edu.dz)، 2005 م).
- ظاهر شاهر يوسف القشي، مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الإلكترونية، (عمان: جامعة عمان العربية للدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2003 م).
- عبد السلام عبد الرحيم محمد همت، أثر نظم المعلومات المحاسبية في صنع القرارات الإدارية؛ دراسة حالة شركات بن زقر السعودية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، دكتوراه غير منشورة، 2011 م).
- عبد الكريم محمد علي الناصر، أثر تطبيق إدارة الجودة الشاملة على تحسين كفاءة أداء المراجعة الخارجية؛ دراسة ميدانية على شركات ومكاتب المراجعة الخارجية اليمنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م).
- عبد الله الطيب علي الياس، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية المحاسبية الإلكترونية؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).
- عبد الماجد محمد خيرى ابراهيم، أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على رفع كفاءة الأداء المالي، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، ماجستير غير منشورة، 2007 م).
- عثمان درار عثمان درار، أهمية تقويم النظام المحاسبي للمنظمات غير الربحية؛

دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010 م).

- علي محسن محسون باسردة، العوامل المحددة لموقف مراجع الحسابات الخارجية من اختيارات الإدارة للسياسات المحاسبية البديلة؛ دراسة ميدانية في بيئة المحاسبة والمراجعة في الجمهورية اليمنية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، دكتوراه غير منشورة، 2017 م).

- عماد صالح نعمة الحديثي، تقييم أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسات التي تستخدم الحاسوب، دراسة ميدانية على المؤسسات المالية والمصرفية في المملكة الأردنية الهاشمية، (عمان: الجامعة الأردنية، رسالة ماجستير غير منشورة، 1993 م).

- عيادي عبد القادر، دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في اتخاذ قرارات التمويل، (الشلف: رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة حسبية بن بو علي 2008 م).

- فاطمة عثمان بدر ابراهيم، دور المراجع الخارجي في تضيق فجوة التوقعات؛ دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).

- ماجد عبد الحميد محمد، استخدام مفهومي الكفاية والفعالية في تقييم أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب؛ دراسة ميدانية على الشركات التجارية اليمنية العاملة في مدينة تعز، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011 م).

- ماجد عبد الحميد محمد، استخدام مفهومي الكفاية والفعالية في تقييم أداء أنظمة المعلومات المحاسبية المعتمدة على الحاسب، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011 م).

- محمد أحمد بابكر الرضي، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وتأثيرها على ترشيد واتخاذ القرارات الإدارية؛ دراسة حالة إدارة الجمارك السودانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2011 م).

- محمد الإمام عبد الله أحمد، مسؤوليات المراجع الخارجي في التحقق من عدالة القوائم المالية وكشف الأخطاء والمخالفات؛ دراسة ميدانية على عينة من مكاتب

- المراجعة في السودان، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، دكتوراه غير منشورة، 2016 م).
- محمد حسن عبد الوهاب، أثر المراجعة الإلكترونية على جودة عملية المراجعة؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010 م).
- محمد عبد القادر محمد الفضل، أثر استخدام الحاسوب على كفاءة الرقابة الداخلية في الأنظمة المحاسبية المحوسبة، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، دكتوراه غير منشورة، 2009 م).
- محمود أحمد جبريل، دور معايير المحاسبة الدولية في ضبط الممارسات المحاسبية للشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2013 م).
- مصطفى حسن بسيوني، إطار ونطاق مسئولية مراجع الحسابات في ظل معايير المراجعة الدولية، (الخرطوم : جامعة النيلين، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2013 م).
- مصطفى حميدان حسن، مدى إلتزام مؤسسة المدى الصناعية الإدارية بتطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية إدارة الأعمال، رسالة دكتوراه غير منشورة، 2010 م).
- نجيب بن مسعود، مساهمة المراجعة الداخلية في تحسين نظام المعلومات المحاسبي، دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل - الجزائر (بسكرة: جامعة محمد خيضر، كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، رسالة ماجستير غير منشورة، 2015 م).
- نهاد إسماعيل النصري، أهمية تطوير إجراءات المراجعة في ظل النظم المالية المحوسبة؛ دراسة ميدانية، (الخرطوم: جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير غير منشورة، 2011 م).
- ياسر جاموس، مراجعة الأنظمة المحاسبية التي تعتمد على استخدام الحاسوب، (حلب: جامعة حلب، رسالة ماجستير غير منشورة، 1991 م).

**BOOKS:**

- Burch, John, G.Jr, Felixr Starter and Gary Grudnitski, **Information Systems: Theory and Practice**, (New York: John Wiley and Sons, Inc, 1979).
- Gelinas Ulric J, Sutton Steve G, **Accounting information System**,(USA: South Wisern, 2003).
- Graham W. Gosserat, Neil Rodda, **Modern Auditing**, (New York: John Wiley & Sons, 2008).
- IFAC, , **ISA401 Auditing in Computerized Environment**,1995
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control**,(New York: IFAC Publications,2003).
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control** ,(New York: IFAC Publications,1995).
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control**, (New York: IFAC Publications, 2014)
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing, ISA401 Auditing in Computerized Environment**, (New York: IFAC Publications, 2004).
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control, PART I** , (New York: IFAC Publications, 2015).
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control, PART I** , (New York: IFAC Publications, 2008)
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control** ,(New York: IFAC Publications, 2010).
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 200), Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements**,2017 م
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 200), Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements**,2015 م
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 200), Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements**,2012 م
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 200), Objective and General Principles Governing an Audit of Financial Statements**,2004,P117
- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing (ISA 300) Planning an Audit of Financial Statements**, 2017 م

- International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control, PART I**, 2015
  - International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control, Part I**, 2014
  - International Federation of Accountants, International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing and Quality Control, Part I**, 2012
  - International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing, The auditor's Response to Assessed Risks**, (New York: IFAC Publications, 2015).
  - International Federation of Accountants, **International Standard on Auditing ISA 620, Using an Expert**, 2017
  - James A Hall, **Accounting Information System**, (USA: south-west, 2011).
  - James A Hall, **ISQCs, Information Technology Auditing**, (N C:South-West Sengage Learning, 2010).
  - Joel E. Ross , **Modern Management And Information System**, (New York: pritice- Hall Company Inc1976).
  - Marshall Rommeny, Paul John, **Accounting Information Systems**, (N C: Pearson Prentice Hall , 2009).
  - Moscove Stephen, and others , **Core Concepts of Accounting Information Systems**, (New York: John Wiley & Sons, Inc ,Eight Edition, 2003).
- .(2017

#### **PERIODICALS:**

- Taposh Kumar Neogy, **Evaluation of Efficiency of Accounting Information Systems on Mobile Telecommunication Companies in Bangladesh**, paper, (Dacca: Journal of Global Disclosure of Economics and Business, No 1, 2014).
- Claudiu and others , **Integrated Approach Model of Risk, Control and Auditing of Accounting , Information Systems**, paper,(no city: Journal of Informatica Economica, No Four, 2013).
- Ivana Mamic , Ana olic, **Information Technology and Accounting Information System's Quality in Croatian Middle and Large Companies**,(Zagreb: University of Economics and Business, JIOS, vol Thirty seven, Second Number,2013).
- AICPA, CICA, **Trust Services Principles and Criteria, Incorporating Sys**, (Zagreb: University of Economics and Business, JIOS, vol Thirty seven, Second Number,2013).
- Mah'd al-jabali , Rami zeyad tawfeq, **The Relationship between the Information Systems of Accounting, Auditing, And How to Provide Reliable Information to Characterize the Service Auditor**, (Global Journal of Commerce & Management Perspective.,Vol.3(2):.95-101 (March–April,2014).



**OTHERs:**

- <http://www.almaany.com-ar-dict-ar> ()
- <http://www.accaglobal.com>

الملاحق

## ملحق رقم (1)

الإستبانة

جمهورية السودان

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

المحترم

السيد

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

### الموضوع: إستبانة إستبانة

بالإشارة للموضوع أعلاه يقوم الدارس بإعداد دراسة بعنوان: دور المعايير الدولية للمراجعة (ISAs) في تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة\_دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة الخارجية بالسودان، كأحد متطلبات الحصول على درجة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة والتمويل، فنرجو مساهماتكم بإبداء آرائكم على عبارات الإستبانة، ونحيطكم علماً بأن جميع البيانات التي سيتم الحصول عليها ستُعامل بسرية وستستخدم لغرض البحث العلمي فقط .

مع كل الشكر والتقدير

الدارس- ياسر محمد مصطفى عبدالله حسن

هاتف متحرك: 0911291284

0122107827

Email; [yassir140@gmail.com](mailto:yassir140@gmail.com)

سبتمبر 2018 م

## القسم الأول: البيانات الشخصية:

أرجو التكرم بوضع علامة (√) أمام ما يناسبك:

### 1- العمر بالأعوام:

- 2-1: 30 فأقل عام ( )      2-1: 31-40 عام ( )      3-1: 41-50 عام ( )  
4-1: 51-60 عام ( )      5-1: 61 عام فأكثر ( )

### 2- المؤهل العلمي:

- 1-2: بكالوريوس ( )      2-2: دبلوم عالي ( )      3-2: ماجستير ( )  
4-2: دكتوراه ( )      5-2: أخرى ( ) ، أذكرها .....

### 3- التخصص العلمي:

- 1-3: محاسبة ( )      2-3: نظم معلومات محاسبية ( )      3-3: إدارة أعمال ( )  
4-3: إقتصاد ( )      5-3: أخرى ( ) ، أذكرها .....

### 4- المؤهل المهني:

- 1-4: زمالة المحاسبين القانونيين السودانية ( )      2-4: زمالة المحاسبين القانونيين العربية ( )  
3-4: زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية ( )      4-4: زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية ( )  
5-4: أخرى ( ) ، أذكرها .....

### 5- المسمى الوظيفي :

- 1-5: مؤسس ( )      2-5: شريك ( )      3-5: مدير فريق مراجعة ( )  
4-5: عضو فريق مراجعة ( )      5-5: أخرى ( ) ، أذكرها .....

### 6- أعوام الخبرة :

- 1-6: 5 أعوام وأقل ( )      2-6: 6 وأقل من 10 أعوام ( )      3-6: 11 وأقل من 15 عام ( )  
4-6: 16 وأقل من 20 ( )      5-6: 20 فأكثر ( )

### 7- معرفتك بالحاسوب:

- 1-7: معرفة قليلة ( )      2-7: معرفة متوسطة ( )      3-7: معرفة كبيرة ( )  
4-7: لا توجد معرفة ( )

القسم الثاني: قياس متغيرات الدراسة

المتغير المستقل: المعايير الدولية للمراجعة (ISAs)

أرجو التكرم بوضع علامة (√) تحت مستوى الموافقة التي تراها مناسبة لكل عبارة:

المحور الأول: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 200) (الأهداف العامة للمراجع الخارجي):

الرقم	العبارات	مستوى الموافقة			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	الاستقلالية				
2	النزاهة				
3	العناية المهنية				
4	الكفاءة المهنية				
5	السرية				
6	السلوك المهني				
7	المعايير المهنية				
8	الإحتفاظ بنزعة الشك المهني				
9	الوصول إلى جميع سجلات العملاء				
10	فحص توافق عمليات المنشأة مع الإطار المالي المعمول به				
11	المتطلبات الأخلاقية ذات الصلة بارتباطات العملاء				
12	الوصول إلى جميع الذين يحدددهم من العاملين بالمنشأة				
13	التأكد من عدم وجود خطر تحريف جوهري عند مستوى الإقرار				
14	التأكد من وجود نظام أو لائحة تحدد مسئولية الإدارة التقرير المالي				
15	التأكد من تحديد إطار التقرير المالي المعمول به لشكل ومحتوى القوائم المالية				
16	التأكد من كفاية وصلاحيّة أدلة المراجعة				

المحور الثاني: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 300) (التخطيط لمراجعة القوائم المالية):

الرقم	العبارات	مستوى الموافقة			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
1	التخطيط لعملية المراجعة				
2	وضع الإستراتيجية العامة للمراجعة				
3	تطوير خطة المراجعة				
4	إشراك كل الأعضاء الرئيسيين بفريق الارتباط في تخطيط المراجعة				
5	الأنشطة المبدئية للارتباط				
6	أنشطة التخطيط				
7	الإهتمام بمدى ملائمة المعرفة المكتسبة من الارتباطات السابقة بالعملاء				
8	توصيف طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المخططة لتقدير الخطر				
9	الإتصال بالمراجع السابق إلتزاماً بالمتطلبات الأخلاقية				
10	توثيق كل العمل خلال فترة التنفيذ				

المحور الثالث: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 315) (التعرف على مخاطر التحريف الجوهري وتقديرها من خلال فهم المنشأة وبيئتها):

الرقم	العبارات					مستوى الموافقة			
	هل يلتزم المراجع الخارجي بـ:	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة			
1	تحمل مسؤولية التعرف مخاطر التحريف الجوهري								
2	تقدير مخاطر التحريف الجوهري								
3	توفير أساس لتصميم وتنفيذ استجابات للمخاطر المقدر للتحريف الجوهري								
4	الأنشطة ذات العلاقة بإجراءات تقدير الخطر								
5	الإستفسار من موظفي المنشأة عن مدى تطبيق أدوات رقابة تنفيذ الإجراءات								
6	ممارسة الحكم المهني لإدراك المخاطر المهمة مع مراعاة مدى تعقد المعاملات								
7	إعتبار عملية فهم المنشأة وبيئتها عملية مستمرة								
8	الإستعانة بمعلومات من المراجع الداخلي								
9	التأكد من كيفية تحديد السلطات والمسئوليات								
10	تقدير مدى تناسب آلية تقدير الخطر مع حال المنشأة								

المحور الرابع: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 330) (إستجابات المراجع للمخاطر المقدرّة):

الرقم	العبارات				مستوى الموافقة			
	هل يلتزم المراجع الخارجي بـ:	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا	لا أوافق بشدة	
1	التأكد من ثبات تطبيق الإجراءات بفعالية							
2	تصميم وتطبيق استجابات مناسبة لمخاطر التحريف المقدرّة							
3	الحصول على أدلة إثبات كافية ومناسبة بشأن مخاطر التحريف الجوهرية المقدرّة							
4	الحصول على أكثر أدلة الإثبات إقناعاً كلما تزايد تقدير الخطر							
5	استخدام أدلة إثبات فترات سابقة ملائمة تتعلق بفعالية تشغيل أدوات الرقابة							
6	تغطية الإجراءات الأساسية والإضافية كل فترة تنفيذ المهمة.							
7	الإستفسار عن النتائج المحتملة لانحرافات مكتشفة عن أدوات الرقابة المنفذة							
8	تضمين الإجراءات الأساسية إجراءات ذات علاقة بإقفال قائمة مالية							
9	الربط بين الإجراءات والمخاطر المقدرّة عند مستوى الإقرار							
10	توثيق الإستجابات الشاملة لمواجهة المخاطر المقدرّة							



المحور الخامس: المعيار الدولي للمراجعة (ISA 620) (إستخدام عمل خبير):

الرقم	العبارات				مستوى الموافقة			
	هل يلتزم المراجع الخارجي بـ:	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا بشدة	لا أوافق بشدة	
1	تحديد ما إذا كان سيستخدم خبير المراجع (خبير بمجال الحاسوب)							
2	اختبار مدى كفاية عمل خبير المراجع لغرض المراجعة							
3	تحمل مسؤولية الرأي حتى عندما تستعين بخبير المراجع							
4	تحديد طبيعة وإجراءات المراجعة وتوقيتها ومداهها							
5	اختبار كفاءة وقدرات خبير المراجع							
6	اختبار موضوعية خبير المراجع							
7	اختبار خبرة خبير المراجع							
8	الإتفاق على العمل المحدد مع خبير المراجع							
9	قبول نتائج واستنتاجات خبير المراجع في مجاله كأدلة إثبات							
10	الإشارة إلى خبير المراجع في تقرير المراجعة							

المحور السادس: تقويم نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:(المتغير التابع)

الرقم	العبارة	مستوى الموافقة			
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق بشدة
<b>أولاً: المدخلات:</b>					
1	مستوى جودة البيانات				
2	معايير اختيار المورد البشري				
3	مواصفات أجهزة الحاسوب وملحقاتها				
4	مواصفات الشبكات				
5	جودة البرامج				
<b>ثانياً: التشغيل</b>					
6	التسجيل الصحيح للمعاملات				
7	الترحيل الصحيح للمعاملات				
8	التبويب الصحيح للمعاملات				
9	التلخيص الصحيح للمعاملات				
10	تصحيح أخطاء التشغيل				
<b>ثالثاً: المخرجات</b>					
11	الإفصاح الشامل عن المعلومات				
12	موثوقية المعلومات				
13	ملاءمة المعلومات				
14	قابلية المعلومات للقياس				
15	قابلية المعلومات للمقارنة				
<b>رابعاً: الأمن والرقابة الداخلية</b>					
16	أمن المدخلات				
17	أمن المخرجات				
18	الرقابة الداخلية على المدخلات				
19	الرقابة الداخلية على التشغيل				
20	الرقابة الداخلية على المخرجات				

ملحق رقم (2)  
مُحكّم الإِسْتَبانة

الجامعة	الدرجة العلمية	الإِسْم	الرقم
جامعة النيلين	بروفيسور	صالح حامد محمد علي	1
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مشارك	بابكر ابراهيم الصديق	2
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مشارك	محمد الناير محمد النور	3
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مشارك	مصطفى نجم البشاري	4
جامعة النيلين	أستاذ مشارك	أسعد مبارك حسين	5
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مشارك	محمد علي أزرق	6
جامعة النيلين	أستاذ مشارك	ياسر تاج السر محمد سند	7
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مساعد	محمد الناير محمد خوجلي	8
جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا	أستاذ مساعد	فارس الطيب محمد	9
جامعة النيلين	أستاذ مساعد	حسن عوض حسن	10
جامعة النيلين	أستاذ مساعد	الزين عبدالله بابكر عبدالله	11