بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كليـة الدراســات العليا

دور المراجعة المستمرة في تحقيق جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً
(دراسـة حالـة على عينة من مكاتب المراجعة)

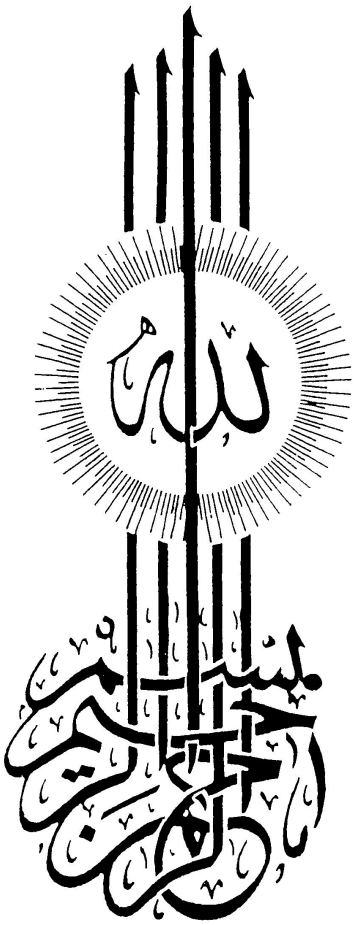
Role of Continuous Audit in Achieving the Quality of the Electronical Published Finical Reports
(A Case Study of on a Sample of Audit Offices)

بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل

إعداد الطالبة
هادية بشير خلف الله مدني

إشراف الدكتورة
تماضر الصادق بابكر محمد

2020م


بسم الله الرحمن الرحيم

الاستهلال

قَالَ ٱللَّهِ تَعَالَىٰ:

﴿ قُل لَّوۡ كَانَ ٱلۡبَحۡرُ مِدَادٗا لِّكَلِمَٰتِ رَبِّي لَنَفِدَ ٱلۡبَحۡرُ قَبۡلَ أَن تَنفَدَ كَلِمَٰتُ رَبِّي وَلَوۡ جِئۡنَا بِمِثۡلِهِۦ مَدَدٗا ١٠٩ ﴾

صدق الله العظيم

سورة الكهف، الآية (109)

الإهـــــداء

إلى معلم الناس حباً وشفاعة نبينا محمد (ﷺ)

إلى من نهلت من بحر حبها الذي لا ينضب فارتويت حتى استويت

أمي الغالية..

إلى بحر العطاء الذي تعهدني رعاية وهداية وصاغني معني سطور حياتي، والذي علمني الحياة غاية وأنه لا حياة بلا أمل

أبي العزيز..

إلى من منحوني الأمل وعلموني معنى البذل والعطاء وأعانوني

أبنائي وأخوتي وإخواني الأعزاء

إلى من تسع الأشياء بقدر وفاء وعرفان

إلى عزيز لديّ .. زوجي

الشكر والتقدير

قال تعالى: ﴿وَقُل رَّبِّ زِدْنِي عِلْمًا ﴿١١٤﴾﴾ الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، الحمد الذي هدانا لهذا لولا أن هدانا الله، وأصلى وأسلم على حبيبنا محمد (ﷺ).

الشكر إلى جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا لما أتاحته لي من فرصة الدراسة بها، وعظيم الشكر والتقدير إلى الدكتورة/ **تماضر الصادق بابكر محمد** التي تفضلت وتكرمت بالإشراف على هذا البحث

وشكري إلى البروفيسور/ **بابكر الصديق إبراهيم**، الذي بذل معي الجهد لإتمام هذه الدراسة. كما أتقدم بالشكر إلى أسرة مكتبة الدراسات العليا بجامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، وأسرة مكتبة جامعة النيلين، وأسرة مكتبة جامعة أم درمان الإسلامية.

كما أخص بالشكر الجزيل كل من الأساتذة الذين قاموا بتحكيم الاستبانة، كما أشكر جميع مكاتب المراجعة الذين قاموا بملء الاستبانة.

والشكر موصول إلى كل من قدم لي يد العون والمساعدة في سبيل إكمال هذه الدراسة.

المستخلص

تمثلت مشكلة الدراسة في حاجة التقارير المالية المنشورة الكترونياً لمزيد من قابلية الفهم وزيادة في الثقة والمصداقية، مستخدمين القوائم والتقارير المالية، هدفت الدراسة إلى التعرف على دور وفاعلية المراجعة المستمرة في تحقيق جودة ملائمة التقارير المالية وتعزيز مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية وقابلية فهم المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المنشورة الكترونياً، اختبرت الدراسة ثلاثة فروض، الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق جودة ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً، الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة في تحقيق الموثوقية والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً، الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق قابلية فهم المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المنشورة الكترونياً، اعتمدت الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي ومنهج التحليل الوصفي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: المراجعة المستمرة تزيد من ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً، وبإفصاح المعلومات المالية بالتوقيت المناسبة والفعالة يساعد على تصحيح الأخطاء بوقت كافي. وعلى ضوء النتائج خرجت الدراسة بالتوصيات التالية: ضرورة وجود مراجعة مستمرة لدورها الايجابي تجاه ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً، والتأكد من وصول المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، يمكن مستخدمي ومتخذي القرارات في الوقت المناسب.

Abstract

This study aimed to identify the role of continues audit ion realizing and enhance credibility of information accounting as well as the ability of understanding information included in electronic published financial reports. The problem of study indicated that the electronic published financial reports required more understanding for reliability and credibility by the users of financial statement and reports. The study tested three hypothesis as follows: the first hypothesis indicated a statistical significant relationship between the continuous audit and realizing suitable quality of electronic published financial reports; the second hypothesis stated a statistical significant relationship between the continuous audit and realizing reliability and credulity in the electronic published financial reports' and the third hypothesis assumed a statistical significant relationship between the continuous audit and realizing the ability of understanding information included in the electronic published financial reports. The researcher used the deductive, inductive and analytical descriptive method. The findings showed that the continuous audit would boost the electronic published financial reports relevancy; the disclosure of financial information effectively in the right time would be helpful to correct mistakes early in time. Accordingly, the recommendations pointed out that continuous audit process should be conducted because of its positive role in producing electronic published financial reports and ensure that the financial accounting information should be available for decision-makers and users of financial reports in the right time.

قائمة الموضوعات

عنوان الموضوع	رقم الصفحة
الاستهلال	أ
الإهداء	ب
الشكر والتقدير	ج
المستخلص	د
Abstract	هـ
قائمة الموضوعات	و
قائمة الجداول	ح
قائمة الأشكال	ي
المقدمة	
أولاً: الإطار المنهجي	1
ثانياً: الدراسات السابقة	6
الفصل الأول	
الإطار النظري للمراجعة المستمرة	
المبحث الأول: مفهوم وأهداف ومتطلبات المراجعة المستمرة	30
المبحث الثاني: مزايا المراجعة المستمرة	40
المبحث الثالث: العوامل والعناصر التي تؤثر على فعالية وجودة المراجعة المستمرة	56
الفصل الثاني	
الإطار النظري لجودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً	
المبحث الأول: مفهوم الجودة وأقسامها	71
المبحث الثاني: مفهوم وأهداف التقارير المالية المنشورة الكترونياً	82
المبحث الثالث: العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً	101
الفصل الثالث	
العلاقة بين المراجعة المستمرة وجودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً	
المبحث الأول: الثقة والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً ودورها في المراجعة المستمرة	114
المبحث الثاني: تطبيق نظم وإجراءات ومعايير المراجعة المستمرة	127

عنوان الموضوع	رقم الصفحة
المبحث الثالث: مفهوم ومزايا التشغيل الالكتروني للبيانات	140
الفصل الرابع	
الدراسة الميدانية	
المبحث الأول: نبذة تعريفية عن ديوان المراجع القومي	157
المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية للدراسة	159
المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات	170
الخاتمة	195
أولاً: النتائج	195
ثانيا: التوصيات	195
قائمة المصادر والمراجع	197
الملاحق	

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(1/2/4)	الاستبانات الموزعة والمعادة	160
(2/2/4)	مقياس درجة الموافقة	161
(3/2/4)	معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى بالمجموع الكلي	163
(4/2/4)	معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية بالمجموع الكلي	164
(5/2/4)	معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة المجموع الكلي	164
(6/2/4)	معامل ارتباط محاور الدراسة بالمجموع الكلي	165
(7/2/4)	نتائج اختبار الثبات لمحاور الدراسة	166
(8/2/4)	نتائج اختبار الفأ كرنباخ لمقياس محاور فروض الدراسة	167
(9/2/4)	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمقياس لمحاور فروض الدراسة	167
(10/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر	170
(11/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني	171
(12/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	172
(13/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي	173
(14/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة	174
(15/3/4)	التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الأولى	176
(16/3/4)	التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الأولى	178
(17/3/4)	اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الأولى	179
(18/3/4)	التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية	182
(19/3/4)	التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الثانية	184
(20/3/4)	اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الثانية	185
(21/3/4)	التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثالثة	188

رقم الجدول	عنوان الجدول	رقم الصفحة
(22/3/4)	التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الثالثة	190
(23/3/4)	اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الثالثة	191

قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل	رقم الصفحة
(1/1/2)	معايير جودة المعلومات المحاسبية	79
(1/1/3)	الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية	125
(2/2/3)	معايير المراجعة المتعارف عليها	133
(1/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة لمتغير العمر	170
(2/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني	171
(3/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي	172
(4/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة حسب المسمى الوظيفي	173
(5/3/4)	التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة	174

المقدمة

وتشمل الآتي:

أولاً: الإطار المنهجي

ثانياً: الدراسات السابقة

أولاً: الإطار المنهجي:

تمهيد:

يشهد العالم تغيرات كثيرة ومتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات، ترتب عليها تغيرات كثيرة في بيئة الأعمال، منها تزايد عدد العمليات المنجزة في أسرع وقت وظهور التقرير الفوري والاعتماد على التشغيل الالكتروني للبيانات، مما أوجد ضرورة حتمية بأن تصاغ المعلومات المحاسبية بطريقة الكترونية، وأدى ذلك إلى تغيير بيئة المراجعة وتزايد استخدام شبكة الانترنت التي تسمح بالتدفق السريع للبيانات والمعلومات، بدون قيود وتسهيل ونشر التقارير والقوائم المالية الكترونياً من خلال شبكة الانترنت، كما تختص المراجعة بشكل عام بالتحقق من البيانات المحاسبية، وتحديد مدى الدقة فيها وإمكانية الاعتماد على البيانات الواردة بالتقارير والقوائم المالية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات المعاصرة، هذه البيئة مصدر تهديد للمراجعة التقليدية.

التغيرات المتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات وفي المحاسبة وفي المراجعة، قد وضعت تحديات ومسؤوليات جديدة أمام المراجعين ولاشك أن تطبيق المراجعة المستمرة، أصبح ضرورة لا غني عنها لخدمة متخذي القرار، وأيضاً توفير الخدمات التأكد من دقة قياس عناصر التكلفة لكل نشاط بهدف تقييم أداء أنشطة مكتب المراجعة من خلال تقييم استغلالها الأمثل للموارد المستخدمة، ومن ثم تقييم استغلالها الأمثل للموارد المستخدمة.

مشكلة الدراسة:

نتيجة لزيادة تطور التكنولوجيا للمعلومات صارت عدة أشياء من الصعوبات التي تحكم عملية المراجعة، من خلال التقارير المالية المنشورة الكترونيا، والتي تعد خلاصة للجهد المحاسبي من الاعتبارات المتعلقة بالملائمة والمصداقية والموثوقية وقابلية الفهم الواردة في التقارير المالية لذا اختصت المشكلة بصياغة النقاط التالية:

1 – ازدياد عدم ثقة ومصداقية مستخدمي القوائم والتقارير المالية المنشورة الكترونياً في المعلومات المالية المقدمة لهم الكترونياً.

2 – حوجة التقارير المالية المنشورة الكترونياً لمزيد من الجودة والملائمة لحوجة جميع مستخدميها.

3 – حاجة التقارير المالية المنشورة الكترونياً لمزيد من السهولة والفهم لتلبية حاجات مستخدميها بسهولة ويسر.

أهمية الدراسة:

تبزر أهمية الدراسة في الأهمية العلمية والأهمية العملية وهي:

الأهمية العلمية: تأتي الأهمية العلمية لهذا البحث من خلال إيجاد إطار علمي فاعل يمكن لمراقب الحسابات استخدامه، لتحقيق جودة المعلومات التي تضمنها التقارير المالية المنشورة الكترونياً، وذلك من خلال الثقة في تلك التقارير وذلك من خلال التأكيد المستمر لدقة المعلومات التي تحتوي عليها وسلامتها.

الأهمية العملية: تنبع الأهمية العملية لهذه الدراسة من خلال ما توفره من إطار عمل المراجعة المستمرة الفعالة المعتمدة على تكامل جهود كل من المراجعين ومراقب الحسابات وأن تربط بين كل من أمان شبكة الانترنت وتحقيق سلامة نظام المعلومات المبني على الحسابات الالكترونية لدى منشأة الأعمال بنشر تقاريرها المالية عن مواقعها عبر شبكة الانترنت والمسؤولية الجديدة التي يتحملها مراقب الحسابات في القيام بتلك المراجعة، والتي تستلزم منه تطوير أدوات المراجعة لتحقيق جودة المراجعة.

أهداف الدراسة:

تسعي الدراسة بشكل رئيسي إلى معرفة دور المراجعة المستمرة في تحقيق الأهداف التالية:

أ/ التعرف على المراجعة المستمرة ودورها في تعزيز مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية، في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

ب/ التحقق من دور المراجعة المستمرة في تحقيق جودة وملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

ج/ التعرف على دور المراجعة المستمرة في تحقيق قابلية مقارنة المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

فرضيات الدراسة:

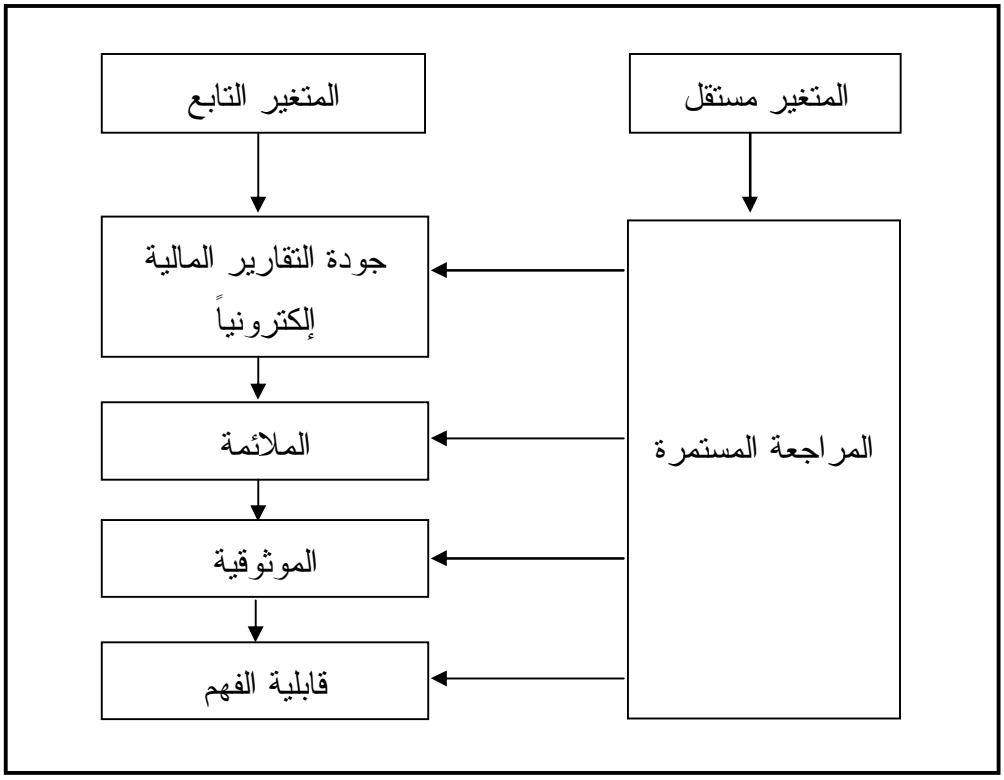
في ضوء طبيعة مشكلة الدراسة وتحقيقاً لأهدافها تمثلت فروض الدراسة في الآتي:

1 – توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

2 – توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة في تحقيق الموثوقية والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

3 – توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وقابلية مقارنة المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

نموذج الدراسة:



المصدر: إعداد الباحث، 2019م

منهج الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، لتحقيق أهداف الدراسة واختيار فروضه، حيث قام باستخدام المنهج الاستنباطي في إعداد الإطار النظري للدراسة وصياغة المشكلة وفروض الدراسة، من خلال مراجعة ما أمكن التوصل إليه من المراجع العلمية المتخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: مكاتب المراجعة.

الحدود الزمانية: 2019م.

الحدود البشرية: المراجعون بديوان المراجعة.

الحدود الموضوعية: المراجعة المستمرة، جودة التقارير المالية المنشورة إلكترونياً، ملائمة التقارير المنشورة إلكترونياً، قابلية مقارنة فهم المعلومات المالية.

مصطلحات الدراسة:

المراجعة المستمرة: تعرف بأنها عملية منظمة لتجميع الأدلة الالكترونية للمراجعة كأساس معقول لإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق التقارير والمعلومات المالية المعدة في ظل نظام محاسبي فوري غير ورقي. [1]

الجودة: يقصد بها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسئولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. [2]

الموثوقية: تكون للمعلومات المحاسبية صفة الموثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق، كما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه معقول. [3]

المصداقية: تعرف المصداقية مدي الأمانة التي تتمتع فيها المعلومات ودرجة الاعتماد عليها، وتحقق خاصية التمثيل الصادقة إذا تميزت المعلومات المحاسبية بالخصائص. [4]

الملائمة: الملاءئمة يقصد بها أدلة الإثبات قياس نوعية أدلة الإثبات ومدى صلتها بتوكيد خاص وموثوقيتها، حيث نجد أنه يجب أن ينظر إلى ملاءمة الدليل من حيث علاقته بهدف المراجعة لتكوين رأي فني حول عدالة القوائم المالية وإعداد التقارير، حيث أنها تعتبر دليلاً قوياً وملائماً. [5]

النشر الالكتروني: عرف النشر الالكتروني بأنه النشر والإفصاح الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال وقيام المنشأة بإنشاء موقع أو أكثر لها على الشبكة الدولية للمعلومات، كوسيلة نقل سريع بهدف توزيع ونشر مباشر وفوري للمعلومات المالية وغير المالية لقطاعات واسعة والمستخدمين المتصلين بالشبكة. [6]

---

[1] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية، (القاهرة: 2004م)، ص 74.

[2] كريمة كاظم جوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين، د. ت، ص 112.

[3] Framework for preparation and presentation of financial statement, paragraph 3, framework, 2000.

[4] خالد جمال الجعارات، وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات ذات الجودة العالية – دراسة نظرية تحليلية، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2012م)، ص 37.

[5] غسان فرح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة المن الناحية النظرية، (عمان: دار المسيرة، ط1، 2006م)، ص 177.

[6] صالح حامد محمد علي، مدى فعالية الإفصاح المحاسبي الالكتروني بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة والدراسات الاقتصادية والاجتماعية، المجلة العلمية، المجلد 2، العدد 4، 2014م)، ص 34.

هيكل الدراسة:

تشتمل الدراسة على مقدمة وأربعة فصول وخاتمة كانت كالآتي: الفصل الأول: الإطار النظري للمراجعة المستمرة، المبحث الأول: مفهوم وأهداف ومتطلبات المراجعة المستمرة، المبحث الثاني: مزايا المراجعة المستمرة، المبحث الثالث: العوامل التي تؤثر على فعالية المراجعة المستمرة.

الفصل الثاني: الإطار النظري للتقارير المنشورة الكترونياً، ويشتمل على ثلاثة مباحث المبحث الأول: المبحث الثاني: مفهوم الجودة وأقسامها، مفهوم وأقسام التقارير المالية، المبحث الثالث: العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً ويتضمن الإفصاح.

الفصل الثالث: العلاقة بين المراجعة المستمرة وجودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً، ويتضمن ثلاثة مباحث المبحث الأول: الثقة والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً ودورها في المراجعة المستمرة، المبحث الثاني: تطبيق نظم وإجراءات ومعايير المراجعة المستمرة، المبحث الثالث: مزايا التشغيل الالكتروني للبيانات.

الفصل الرابع: الدراسة الميدانية، واحتوي على مبحثين، المبحث الأول: نبذة تعريفية عن ديوان المراجع القومي، المبحث الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات.

بالإضافة إلى الخاتمة وتشمل على النتائج والتوصيات، ثم قائمة المصادر والمراجع وملاحق الدراسة.

ثانياً: الدراسات السابقة:

هنالك العديد من الدراسات التي تناولت موضوع المراجعة المستمرة منها:

1/ دراسة: طارق عبد العظيم يوسف الرشيدي، تطوير أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة لدعم قرارات المراجعة في ضوء متطلبات لبيئة الالكترونية المعاصرة، (2004م):[1]

تمثلت مشكلة الدراسة في التطورات التي حدثت في مجال تكنولوجيا المعلومات عن طبيعة البيئة التي تعمل فيها، مما ساهمت في تزايد استخدام شبكة الانترنت، والذي مكن من أتمنة نظم المعلومات المحاسبية في عمليات التسجيل والتخزين والتقرير عن البيانات والمعلومات في توقيت حقيقي مباشر، هدفت الدراسة بشكل عام إلى دراسة مفهوم وإطار المراجعة المستمرة لأحد المجالات التي تمثل تطوراً في المهنة وتلقي متطلبات ومستخدمي البيانات والمعلومات المحاسبية في الوقت الراهن، اهتمت الدراسة في تطبيق أنظمة المراجعة المباشرة والمستمرة لمنشأة الأعمال فقد قام معهد المحاسبيين القانونيين (AICPN) بدراسة التطورات التكنولوجية الاقتصادية الهامة التي تحدث تغيرات جوهرية عن مهنة المحاسبة والمراجعة، توصلت الدراسة إلى نتائج منها: أن تطبيق أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة، لا توجد فروق معنوية ذات دلالة إحصائية بنشأة أهمية الآثار المترتبة على تطبيق أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة على تدعيم قرارات المراجعة، كذلك لا توجد مسؤولية لمراجع الحسابات حول نشر القوائم المالية على شبكة الانترنت، أوصت الدراسة بـ: قيام المنظمات المهنية والتشريعية المسؤولة عن المهنة في المجتمعات المختلفة، بدور فعال في تنظيم أداء المراجع الخارجي لنظم المراجعة المباشرة المستمرة.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة مفهوم وإطار المراجعة المستمرة لأحد المجالات التي تمثل تطوراً في المهنة، وتلقي متطلبات ومستخدمي البيانات والمعلومات المحاسبية في الوقت الراهن، بينما هدفت دراستي إلى التعرف على المراجعة المستمرة ودورها في تعزيز مصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

---

[1] طارق عبد العظيم يوسف الرشيدي، **(تطوير أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة لدعم قرارات المراجعة في ضوء متطلبات لبيئة الالكترونية المعاصرة)**، مدرسة المحاسبة بمعهد الدلتا العالي للحسابات، المنصورة، 2004م.

2/ دراسة: بدر نبيه، دراسة اختبارية لتأثير المراجعة المستمرة على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الممتدة (2005م): [1]

تمثلت مشكلة الدارسة في تأثير المراجعة المستمرة على جودة ومصداقية المعلومات المنشورة الكترونياً، يتوقف على الكيفية التي تتعامل بها المراجعة المستمرة للمخاطر التي تواجها في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات المتقدمة لنشر التقارير المالية، هدفت الدراسة إلى تحديد مخاطر عملية المراجعة المستمرة المرتبطة باستخدام لغة (XBRT) في إعداد التقارير المستمرة ونشرها عبر شبكة الانترنت، وتحديد الآثار للمراجعة المستمرة على جودة مصداقية المعلومات المنشورة الكترونياً. اتبعت الدراسة منهج الاستواء في تحليل الدراسة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن المراجعة المستمرة تهدف إلى تقديم التأكيد المستمر في ظل التقرير المستمر عن إجراء اختبارات مأمونية النظام المعد للمعلومات كبديل للاختبارات الأساسية لمأمونية المعلومات ذاتها، تمثل المراجعة المستمرة على ضمان سلامة ومصداقية المعلومات المنشورة عبر شبكة الانترنت من خلال الاهتمام بأمن مواقع الشبكة، أوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات المهنية المحاسبية والجهات الحكومية المشرفة على أسواق المال لعقد المؤتمرات لتوعية المستثمرين وكافة أصحاب المصالح بأهمية وأهداف النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة التقارير الممتدة (XBRL)، كذلك ضرورة إتباع المنشأة للمبادئ والمعايير الخاصة بالنشر الالكتروني التي تصدرها المجامع العلمية والمهنية.

يلاحظ الباحث أن نتيجة الدراسة تمثلت في أن المراجعة المستمرة تهدف إلى تقديم التأكيد المستمر في ظل التقرير المستمر عند إجراء ختبارات مأمونية النظام المعد للمعلومات كبديل للاختبارات الأساسية كمأمونية المعلومات ذاتها، بينما توصل الباحث إلى أن المراجعة المستمرة تساعد في تحقيق فاعلية المعلومات على التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

3/ دراسة: شادي إبراهيم جوهر، دور المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات المنشورة الكترونياً لخدمة متخذي القرارات (2006م): [2]

تمثلت مشكلة الدراسة في أن تحسين المراجعة المستمرة لجودة المعلومات المنشورة، وأن تتعامل بها المراجعة المستمرة مع المخاطر والتحديات التي تواجهها في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات المتقدمة على مستويين رئيسيين هما: مستوى النظام المنتج للمعلومات، ومستوى شبكة الانترنت باعتبارها الوسيلة الأساسية التي تتيح النشر الالكتروني المستمر

---

[1] بدر نبيه،(**دراسة اختبارية لتأثير المراجعة المستمرة على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الممتدة)**، مجلة الدراسات التجارية العالية، 2005م.

[2] شادي إبراهيم جوهر، (**دور المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات المنشورة الكترونياً لخدمة متخذي القرارات)**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والمراجعة، جامعة عين شمس، 2006م.

للمعلومات، هدفت الدراسة إلى صياغة إطار فكري لعملية المراجعة المستمرة في ظل بيئة التقارير المعتمدة على شبكة الانترنت، بغرض تحسين جودة المعلومات المتضمنة في هذه التقارير. اتبعت الدراسة المنهج العلمي المعاصر القائم على المزج بين المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، وذلك من خلال الدراسة النظرية والميدانية، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين عينات الدراسة في الاتفاق حول دور المراجعة المستمرة في تقديم التأكيد الآتي للمعلومات المنشورة الكترونياً، كذلك أكدت على وجود تأثير جوهري للمراجعة المستمرة في جودة المعلومات المنشورة الكترونياً وفقاً للخصائص التالية: ملائمة المعلومات، إمكانية الاعتماد على المعلومات، زمنية المعلومات، أوصت الدراسة بضرورة اهتمام مكاتب المراجعة بتفعيل المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات المنشورة الكترونياً.

يرى الباحث أن هذه الدراسة توصي بضرورة اهتمام مكاتب المراجعة بتفعيل المراجعة المستمرة في تحسني جودة المعلومات المنشورة الكترونياً، بينما أوصت دراستي بتبني مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالمراجعة المستمرة.

4/ دراسة: سميح المهدي الشجات، منهجية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية (2010م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في تناول موضوع المراجعة المستمرة في ظل بيئة الأعمال الحديثة والتطور الحادث في تكنولوجيا المعلومات، والتحقق من مدى إمكانية تطبيق المراجعة المستمرة والعمل على معالجة الصعوبات التي تواجه التطبيق، هدفت الدراسة إلى التعرف على الظروف الملائمة لتطبيق المراجعة المستمرة، وتحديد صعوبات تطبيق المراجعة المستمرة وإمكانية التغلب عليها، وتحديد مدى قبول وواقعية المراجعة المستمرة، ووضع إطار لمنهجية المراجعة المستمرة الذي يحدد الدور الذي يلعبه كل من المراجع الداخلي والخارجي. استخدمت الدراسة المنهج الاستنباطي من خلال الاطلاع على أهم الدراسات والبحوث السابقة ذات الصلة، والمنهج الاستقرائي من خلال القيام بالدراسة الميدانية التي تهدف إلى تأكيد أو رفض فروض البحث، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: تطور تكنولوجيا المعلومات نتج عنه استخدام نظم المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، تعقد وتطور تكنولوجيا المعلومات في المنظمات يدفع المراجعين لاستخدام المراجعة المستمرة فأصبحت هناك حاجة ملحة لتطبيق المراجعة المستمرة التي تختلف عن المراجعة التقليدية بسبب الرغبة في تخفيف حدة المخاوف

---

[1] سميح المهدي الشجات، **(منهجية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية)**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة المنصورة، 2010م.

والأخطاء، أوصت الدراسة بضرورة تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، لأنها تساعد في تحقيق المخاطر التي تصاحب تكنولوجيا المعلومات. كما أنها تساعد توفير معلومات صنع بالجودة كونها أكثر ملائمة وموثوق فيها في الوقت المناسب.

وضحت هذه الدراسة عدة نتائج أهمها: تطور تكنولوجيا المعلومات نتج عنه استخدام نظم المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، بينما توصل الباحث إلى أن المراجعة المستمرة تساعد في تحقيق صدق معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

5/ دراسة: محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة المستمرة للتقارير المالية المنشورة الكترونياً (2010م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في تفعيل المراجعة المستمرة للتقارير المالية المنشورة الكترونياً، يتوقف على الكيفية التي تتعامل بها تلك المراجعة مع المخاطر والتحديات التي تواجهها في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات المتقدمة، هدفت الدراسة إلى اقتراح إطار لتفعيل المراجعة المستمرة للتقارير المالية، وذلك من خلال بيانات إجراءات هذه المراجعة، والتي قد تنتج من الدخول غير المصرح به غير هذه التقارير وتحريف محتوياتها، وعلى ذلك فإن الإطار المقترح يعمل على تحقيق الثقة بها، الأمر الذي يزيد من قيمتها لدى مستخدميها. اتبعت الدراسة منهج جمعت فيه بين المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي على أساس أن البحوث الاستقرائية تنتهي إلى صياغة فروض بحثية يتم اختبارها من خلال تطبيق المنهج الاستنباطي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أصبحت التقارير المالية المنشورة الكترونياً على شبكة الانترنت تمثل حد كبير لمراقبي الحسابات من جل حاجة مستخدمي تلك التقارير إلى إظهار الثقة على المعلومات التي يتضمنها، تحقيق المراجعة المستمرة الفعالة من مخاطر المعلومات الواردة بالتقارير المالية المنشورة الكترونياً على شبكة الانترنت، أوصت الدراسة بضرورة تفعيل أساليب وأدوات المراجعة المعتمدة على المحاسبة والاستفادة من إمكانياتها في تدعيم آلية عمل المراجعة المستمرة، كذلك تعميق ثقافة الاستفادة من شبكة الانترنت لدى منشأة الأعمال، وكذلك لدى مراقب الحسابات والمراجعين الداخليين كوسيط لتقديم المعلومات.

هدفت هذه الدراسة إلى اقتراح إطار تفعيل المراجعة المستمرة للتقارير المالية وذلك من خلال بيانات إجراءات هذه المراجعة، بينما هدفت دراستي إلى التعرف على دور

---

[1] محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، **(إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة المستمرة للتقارير المالية المنشورة الكترونياً)**، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2010م.

المراجعة المستمرة في تحقيق قابلية فهم المعلومات المتضمنة في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

6/ دراسة: غادة أحمد نبيل، تحسين فعالية المراجعة المستمرة باستخدام خدمات الثقة (2012م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في أن التغيرات المتلاحقة في تكنولوجيا المعلومات وفي المحاسبة والمراجعة، وضعت تحديات ومسؤوليات جديدة أمام المراجعين، مما جعل المراجعة التقليدية بصورتها الحالية والتي تقوم على التحقق من القوائم المالية التاريخية في نهاية العام لا تفي بحاجة متخذي القرارات ولا تلائم عصر المعلومات، هدفت الدراسة إلى التعرف على المراجعة المستمرة ودورها في تعزيز مصداقية المعلومات المحاسبية، توصيف وتوضيح دور المراجع الخارجي وأهم القضايا المرتبطة بهذه الخدمات لتحسين فعالية مراجعة التقارير المالية المنشورة الكترونياً، التعرف على كيفية قيام المراجع الخارجي بأداء تلك الخدمات عن طريق التأهيل العلمي والعملي للمراجع طبقاً لمبادئ ومعايير محددة. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، كما استخدمت أسلوب قوائم الاستبيان والمقابلات الشخصية، توصلت الدراسة إلى نتائج منها: أن المراجعة المستمرة تضمن تحسين ملائمة المعلومات المحاسبية، حيث تتيح المراجعة المستمرة للمعلومات والتقدير المالي قبل اكتمال المراجعة السنوية التقليدية، وبالتالي تكون تلك المعلومات ملائمة لاتخاذ القرارات في الوقت المناسب، كما تضمن تحسين خاصية إمكانية الاعتماد على المعلومات والمصداقية، أوصت الدراسة بتطوير معايير المراجعة الدولية وخاصة فيما يتعلق بالمعايير الدولية للخدمات المرتبطة، حيث يكون هنالك معايير مقترحة خاصة بخدمات الثقة يسترشد بها المراجعون عند أداء تلك الخدمات إلى مكاتب المراجعة العاملة في بيئة الأعمال المصرية.

يرى الباحث أن هذه الدراسة أوصت بتطوير معايير المراجعة الدولية فيما يتعلق بالمعايير الدولية للخدمات المرتبطة، بينما أوصت دراستي بالاهتمام بموثوقية التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

---

[1] غادة أحمد نبيل، (**تحسين فعالية المراجعة المستمرة باستخدام خدمات الثقة**)، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة مصر للعلوم والتكنولوجيا، 2012م.

7/ دراسة: أبو زاهر صونية، المراجعة المستمرة لحكومة الشركات في ظل التجارة الالكترونية (2013م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في ماهية المراجعة المستمرة في حوكمة الشركات في ظل التجارة الالكترونية، وكان من أهم هذه التغيرات ما يعرف بتكنولوجيا المعلومات والتجارة الالكترونية، هدفت الدراسة إلى بيان مدى ضرورة المراجعة المستمرة للمعلومات المنشورة وفي الوقت الافتراضي لمعرفة مدى تطبيق المؤسسات لحكومة أعمالها الالكترونية والتطرق لمفهوم المراجعة المستمرة كأداء ضرورية وأسلوب راقي يتماشي والواقع الافتراضي وإتمام الأعمال بصفة عامة والأعمال المحاسبية بصفة خاصة، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: ضمان مستمر عن موثوقية وسلامة المعلومات ودفع صفقات التجارة الالكترونية وذلك بالاتصال مع خدمات ضمان صدق الويب المصدق عليها من قبل المجمعين الأمريكي والكندي للمحاسبة القانونية، وضمان مستمرة عن أساليب الوقاية من نظم التجارة الالكترونية، وضمان مستمر عن معلومات مالية معينة مثل مستويات المخزون وأرصدة الحسابات المدينة وعمر الحسابات الدائنة وقيمتها والديون الأخرى، أوصت الدراسة بأهمية بتحديد مفهوم المراجعة المستمرة وضرورتها بعد التعرف إلى مفهوم ومبادئ الحوكمة أن يجب مراقبة مدى تطبيقها سواء في الوسط الحقيقي أو الافتراضي، ومفهوم التجارة الالكترونية أنها تعتبر الوسط الواجب رقابته ومعرفة مدى تطبيق المؤسسات للحوكمة في أعمالها الالكترونية.

يلاحظ الباحث أن هذه الدراسة أوصت بتحديد مفهوم المراجعة المستمرة وضرورتها، بينما أوصت دراستي بأثر المراجعة المستمرة على تقارير المراجعة الخارجية.

8/ دراسة: محمد جمال رويشد، مدى ملائمة المراجعة المستمرة في التحقيق من مصداقية التقارير المالية المنشورة الكترونياً وتأثيرها على استقلال مراجع الحسابات (2013م): [2]

تمثلت مشكلة الدراسة في عدة تساؤلات منها: لماذا لا تقوم مؤسسات المراجعة الحالية بتطبيق خدمات المراجعة المستمرة؟ ما هي العوامل التي تحول دون استعداد مراقب الحسابات إلى تطبيق مدخل المراجعة المستمرة ومدى انعكاس ذلك على استقلاليتهم؟، هدفت الدراسة إلى معرفة مدى ملائمة المراجعة المستمرة في التحقيق من مصداقية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً باستخدام لغة (XBRL)، وذلك لزيادة الثقة في معلومات تقارير الأعمال

---

[1] أبو زاهر صونية، **(المراجعة المستمرة لحكومة الشركات في ظل التجارة الالكترونية)**، كلية المعلومات الاقتصادية والتجارية وعلوم التشييد، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013م.

[2] محمد جمال رويشد، **(مدى ملائمة المراجعة المستمرة في التحقيق من مصداقية التقارير المالية المنشورة الكترونياً وتأثيرها على استقلال مراجع الحسابات)**، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2013م.

عن طريق التحول من المراجعة التقليدية للقوائم المالية إلى المراجعة المستمرة، فضلاً عن دراسة القضايا المرتبطة باستقلالية مراقب الحسابات في بيئة المراجعة المستمرة. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي وكذلك المنهج الاستنباطي، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: استخدام مدخل المراجعة المستمرة أصبح أمر ضروري لا غني عنه لمواجهة الآثار المهنية الجوهرية الناتجة عن تكنولوجيا المعلومات، والمخاطر التي تواجه مصداقية معلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً، أوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات المهنية والتشريعية المسؤولة عن مهنة المراجعة في مصر بإصدار معايير وإرشادات توضح آلية تقديم خدمات المراجعة المستمرة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، كذلك ضرورة اهتمام المعنيين بمهنة المراجعة في مصر بطرح برامج تدريبية توضح آلية تطبيق مدخل المراجعة المستمرة وليس فقد الاكتفاء بإصدار معايير وإرشادات تحكم تقديم هذه الخدمة.

هدفت الدراسة إلى معرفة ملائمة المراجعة المستمرة في التحقق من مصداقية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً، كما هدفت دراستي إلى التعرف على المراجعة المستمرة ودورها في تعزيز المصداقية وموثوقية المعلومات المحاسبية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

9/ دراسة: إبراهيم عبد المجيد علي، تأثير نوع المراجعة الداخلية على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية – دراسة تجريبية (2013م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في: هل يؤثر نوع المراجعة الداخلية "المراجعة المستمرة، المراجعة الدورية التقليدية" على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية؟، هدفت الدراسة إلى التعرف على تأثير تطبيق أسلوب المراجعة التقليدية من خلال المراجعة الداخلية على درجة اعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية في حالة الحصول على أنشطة المراجعة الداخلية من خلال الشركة مقارنة بالحصول على أنشطة المراجعة الداخلية من داخل الشركة، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: لا يوجد تأثير معنوي بداخل المراجعة التقليدية المطبق بواسطة المراجعة الداخلية عن العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية ودرجة اعتماد المراجع الخارجي على أنشطة المراجعة الداخلية، أوصت الدراسة بضرورة تبني وتطبيق مدخل المراجعة المستمرة بواسطة

---

[1] إبراهيم عبد المجيد علي، **(تأثير نوع المراجعة الداخلية على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية – دراسة تجريبية)**، مجلة علمية متخصصة محكمة، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، 2013م.

المراجعة الداخلية لزيادة كفاءة وفعالية وظيفة المراجعة الداخلية وتقديم المساعدة للأطراف ذات المصلحة، ضرورة دعم الإدارة لتطبيق المراجعة المستمرة وتوضيح قيمة المراجعة المستمرة بالنسبة للأطراف ذات المصلحة وأن فوائد المراجعة المستمرة قد تفوق تكاليف تطبيقها.

يلاحظ الباحث في هذه الدراسة أنها توصي بضرورة تبني وتطبيق مدخل المراجعة المستمرة بواسطة المراجعة الداخلية لزيادة الكفاءة والفعالية وفقاً للمراجعة الداخلية، كما أوصي الباحث بأثر المراجعة المستمرة على تقارير المراجعة الداخلية.

10/ دراسة: سيد أحمد عبد العاطي، محمد جمال روشيد، دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهمة المراجعة المستمرة وانعكاساتها على استقلال مراقب الحسابات الخارجي – دراسة تحليلية (2013م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في عدة تساؤلات منها: لماذا لا تقوم مؤسسات المراجعة الحالية بممارسة مهمة المراجعة المستمرة؟ ما هي الآثار المترتبة لتطبيق المراجعة المستمرة عن استقلال مراقب الحسابات الخارجي؟، هدفت الدراسة إلى بيان ماهية مدخل المراجعة المستمرة، والشروط والمتطلبات الأساسية اللازمة لممارسة مراقب الحسابات لمهمة المراجعة المستمرة، دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهنة المراجعة المستمرة. اتبعت الدراسة أسلوب منهج الدراسة نظرية التحليلية بالشكل الذي يتسق مع طبيعة وأهداف وحدود الدراسة، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: أهمية ممارسة مهمة المراجعة المستمرة في تحسين سلامة ومصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة (XBRL)، ضرورة تواجد مراقب الحسابات أثناء تصميم أنظمة المراجعة الحديثة التي تعتمد على الأنظمة الالكترونية المتكاملة، أوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات المهنية والتشريعية المسؤولة عن مهنة المراجعة في مصر بإصدار معايير وإرشادات توضح آلية تقديم خدمات المراجعة المستمرة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان ماهية المراجعة المستمرة والشروط والمتطلبات الأساسية اللازمة لممارسة مراقب الحسابات لمهمة المراجعة، بينما هدفت دراستي التحقق على دور المراجعة المستمرة في تحقيق جودة وملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

---

[1] سيد أحمد عبد العاطي، محمد جمال رويشد، (**دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهمة المراجعة المستمرة وانعكاساتها على استقلال مراقب الحسابات الخارجي – دراسة تحليلية، مجلة علمية**)، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2013م.

11/ دراسة: عبد الوهاب نصر علي، (2013م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة أهمية تطبيقات تكنولوجيا المعلومات التي تؤثر بالضرورة على النموذج التقليدي للتوكيد المهني، كذلك آليات دعم الدور التوكيدي لمراقب الحسابات في مواجهة ثورة وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات لدى عملائه في مصر، هدفت الدراسة إلى بلورة أهم مظاهر تطبيق تكنولوجيا المعلومات في بيئة الممارسة المهنية الآن في مصر، ودراسة وتحليل حتمية وكيفية تطوير الدور التوكيدي المهني التقليدي لمراقب الحسابات في مصر. اتبعت الدراسة المنهج المسحي التحليلي لوجهات النظر المهنية الرسمية وكذلك الأكاديمية، توصلت الدراسة إلى نتائج منها: أن تطبيقات (ITH) لدى الشركات خاصة ممارسة التجارة الالكترونية وتطبيقات نظم الالكترونية وأهمها نظم المعلومات المحاسبية الفورية خلفت طلباً عن مساحة أوسع وطور متطور للتوكيد المهني، أوصت الدراسة بضرورة تصميم وتشغيل وصيانة الموقع وتأمين الدخول إليه وإتمام المعاملات عبره بخصوصية وسرية لتلك المعلومات، أما في مجال التوكيد على الثقة في النظام يجب أن يشمل مزاعم الإدارة بشأن الخصوصية والتوافر والسرية.

يرى الباحث في هذه الدراسة أنها أوصت بضرورة تقييم وتشغيل وصيانة الموقع وتأمين الدخول إليه وإتمام المعلومات عبره بخصوصية وسرية لتلك المعلومات، بينما أوصت دراستي بتدريب وتأهيل المراجعين مهنياً وعملياً على إجراءات وأساليب المراجعة المستمرة.

12/ دراسة: محمد صالح هاشم، إطار مقترح لتحقيق تكاليف المراجعة المستمرة بالتكامل بين مدخلي التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت (TD-ABC) أو المراجعة الخالية من الفاقد (AUDIT) (2014م): [2]

تمثلت مشكلة الدراسة في كيفية توفير إطار تكاملي يستهدف تخفيض تكاليف المراجعة المستمرة بالاستفادة من مدخلي التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت (TD-ABC) ومدخل المراجعة الرشيدة (Lean audit approach) بما يدعم الإدارة الجيدة للتكلفة بمكتب المراجعة، هدفت الدراسة إلى تقديم إطار مقترح لتخفيض تكاليف المراجعة المستمرة بالتكامل بين مدخلي التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت (TD-ABC) والمراجعة الخالية من الفاقد (Lean audit approach)، وذلك لدراسة وتحليل مراحل تطبيق مدخل المراجعة

---

[1] عبد الوهاب نصر علي، (**الآثار الحتمية لنظم المعلومات المحاسبية الفورية على الدور التوكيدي لمراقب الحسابات**)، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2013م.

[2] محمد صالح هاشم، (**إطار مقترح لتحقيق تكاليف المراجعة المستمرة بالتكامل بين مدخلي التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت (TD-ABC) أو المراجعة الخالية من الفاقد AUDIT**)، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2014م.

المستمرة والتكاليف المرتبطة به. اتبعت الدراسة المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، توصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها: أن هناك محاولات متعددة وجادة من قبل القائمين على إدارة مكاتب المراجعة من أجل خفض تكاليف المراجعة لمواكبة بيئة الأعمال وزيادة حدة المنافسة، يساهم تطبيق التكلفة على أساس النشاط الموجه بالزمن بمكاتب المراجعة في توفير بيانات تفصيلية تساهم في تحسين تقديرات فريق المراجعة وتحسين الأداء بمكاتب المراجعة، أوصت الدراسة بأن هناك حاجة فعلية إلى إرساء التكامل بين المدخلين الذي يتضمن الخطوات الرئيسية لمدخل التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت ومدخل ترشيد الفاقد بحيث يمكن النظر إلى هذا التكامل على أنه إطار شامل يجمع من مزايا كل من المدخلين ويستهدف تخفيض التكلفة، والتحديد الواضح لمراقب الفاقد.

وضحت هذه الدراسة أنها توصلت إلى نتيجة أن هنالك محاولات متعددة من قبل القائمين على إدارة المكاتب من أجل خفض تكاليف المراجعة لمواكبة بيئة الأعمال وزيادة حدة المنافسة، كما توصلت دراستي إلى أن المراجعة المستمرة تساعد في خلو المعلومات المحاسبية من التحيز والأخطاء والغش والتلاعب.

13/ دراسة: حيدر مطلوب كوشان، أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية في المعلومات المالية (2015م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في محاولة الإجابة على عدة تساؤلات منها: إلى أي مدى يحتاج السوق إلى الأوراق المالية إلى المراجعة المستمرة؟ هل تم تطبيق خدمات المراجعة المستمرة في العراق؟ وإذا لم يتم تطبيقها حتى الآن فهل يمكن تطبيقها مستقبلاً؟، هدفت الدراسة إلى بيان أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية للمعلومات المحاسبية، وما يحدث من زيادة الثقة في معلومات تقارير الأعمال عن طريق التحويل من المراجعة التقليدية للتقارير المالية إلى المراجعة المستمرة. اتبعت الدراسة منهجية الجمع بين المنهج الاستقرائي والمنهج الاستنباطي، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: يساعد استخدام المراجعة المستمرة على خلق مزايا تنافسية لدى الشركات بتقديم معلومات ملائمة وموثوق فيها، وآنية تساعد متخذ القرار في الوصول إلى القرار الصائب والمناسب بأقل تكلفة وبأسرع وقت ممكن، أصبحت هناك حاجة ملحة لتطبيق المراجعة المستمرة في بيئة الأعمال المعاصرة بسبب تطور تكنولوجيا المعلومات ودخول خدمة الانترنت والتبادل الالكتروني عند اصغر الأعمال، أوصت الدراسة بضرورة تفعيل نظام المراجعة المستمرة من

---

[1] حيدر مطلوب كوشان، (**أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية في المعلومات المالية**)، رسالة موجه كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، 2015م.

قبل إدارة الشركات المساهمة والمدرجة في سوق الصرافة للأوراق المالية لمساعدتها في فهم بيئة التشغيل الالكتروني، وفي توضيح تأكيدات وقتية في نظم الرقابة ومخاطر الأعمال في هذه البيئة، لمواجهة كافة التطورات المستقبلية، ضرورة دعم وتفعيل أعمال المراجعة المستمرة من قبل إدارة المراجعة الداخلية (أو الرقابة الداخلية) في الشركة مع إعطاء استقلالية مناسبة لها.

يلاحظ الباحث أن هذه الدراسة أنها توصلت إلى نتائج منها: يساعد استخدام المراجعة المستمرة على خلق مزايا تنافسية لدى الشركات بتقديم معلومات ملائمة وموثوق بها، بينما توصلت دراستي إلى أن المراجعة المستمرة تساعد في ازدياد الثقة والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً.

14/ دراسة: صالح حامد محمد علي، ياسر تاج السر محمد سند، دور المراجعة المستمرة في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية (2015م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة أن المراجعة المستمرة تعد إحدى الوسائل المهمة في معالجة المخاطر المختلفة التي تواجه عمليات التشغيل الالكتروني للبيانات المالية، والذي أصبح يمثل تحدياً تجاه تحقيق الجودة في المعلومات التي ينتجها النظام المحاسب الالكتروني بالمصارف السودانية، هدفت الدراسة إلى التعرف على الإمكانات والاستعدادات اللازمة لدى المصارف السودانية في تفعيل متطلبات المراجعة المستمرة للحد من مخاطر تشغيل البيانات المالية الكترونياً، استطلاع وجهات نظر أفراد عينة الدراسة بقصد التعرف على آرائهم تجاه دور المراجعة المستمرة في الحد من مخاطر تشغيل البيانات المالية الكترونياً. اتبعت الدراسة المنهج الاستنباطي والمنهج التحليلي، توصلت الدراسة لنتائج عدة منها: أن مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية تعد واحدة من أكثر المخاطر التي تواجه المصارف، وقد ازدادت هذه المخاطر من خلال تزايد مستوى اعتماد المصارف على تكنولوجيا المعلومات في تقديم الخدمات المصرفي، إن نجاح المصارف السودانية في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية يتطلب تفعيل نظام المراجعة المستمرة لما لها من دور فاعل في هذا الاتجاه، أوصت الدراسة أنه على المصارف السودانية الاهتمام بتطبيق نظام المراجعة المستمرة للحد من المخاطر التي تواجه عمليات التشغيل الالكتروني للبيانات المالية.

يرى الباحث أن هذه الدراسة توصلت إلى أن مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية تعرض واحدة من أكثر المخاطر لتشغيل البيانات المالية الالكترونية، بينما دراستي

---

[1] صالح حامد محمد علي، ياسر تاج السر محمد سند، **(دور المراجعة المستمرة في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية)**، مجلة الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، جامعة القرآن الكريم والعلوم الإسلامية، 2015ك.

توصلت إلى أن المراجعة المستمرة تزيد من عدالة وموضوعية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

15/ دراسة آلاء عبد الواحد زنون، ممارسة المراجعة المستمر وفقاً لأنموذج القبول التكنولوجي – دراسة تحليلية لعينة من مكاتب المراجعة العراقية (2016م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في أنه ووفقاً لمتطلبات المرحلة في البيئة العراقية وبروز الحاجة لوضع التغيير وإدارته في الشركات ومكاتب المراجعة نحو إدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في أعمالها وأنشطتها، استجابت الدراسة في محاولة للكشف عن أهم العوامل التي تؤثر في تبني المراجعة المستمر في سياقه التكنولوجي بوصفه بؤرة التطور في مهنة المراجعة، هدفت الدراسة إلى التعرف على أهم العوامل المؤثرة في قبول الشركات أو مكاتب المراجعة في العراق لممارسة المراجعة المستمر لمجالات تطوير وتحسين مهنة المراجعة، مما يساعد على الاعتماد بالأساس على ما تنتجه تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من مميزات في تحسين أداء تلك المهنة. اتبعت الدراسة منهجية تعتمد على التأكيد الفكري لأبعاد وفلسفة المراجعة المستمر، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة أهمها: أن مفهوم المراجعة المستمر يعد من المفاهيم التي ليس فيها مناهج تطوير قائم على أساس ما توفره تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، من أهم التحديات التي تواجه عملية توظيف أنموذج القبول التكنولوجي في بول مفاهيم المراجعة تكفي في التحديد لأبعاد تلك المفاهيم في إطار التكنولوجيا، أوصت الدراسة بضرورة إيجاد تصور وفكر جديد وجذري للمعنيين بتطوير مهنة المراجعة وممارستها حول أهمية تفعيل احتضان بيئة التقارير المستمرة وبما يضمن المراجعة المستمر، الذي يقوم على إضافة جملة متزايدة إلى الخدمات المقدمة للمستفيدين منه في تلك البيئة للتشجيع على تبني المراجعة المستمر.

وضحت الدراسة أنها أوصت بضرورة إيجاد تصور وفكر جديد وجذري للمعنيين بتطوير مهنة المراجعة وممارستها حول أهمية تفعيل احتضان بيئة التقارير المستمرة، بينما أوصت دراستي بضرورة التزام المراجعين بآداب وأخلاقيات المهنة عند نشر التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

---

[1] آلاء عبد الواحد زنون، **(ممارسة التدقيق المستمر وفقاً لأنموذج القبول التكنولوجي – دراسة تحليلية لعينة من مكاتب التدقيق العراقية)**، قسم المحاسبة المالية وتدقيق الحسابات، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2016م.

16/ دراسة: فيان عبد الرحمن ياسين، خدمات التأكيد والتدقيق المستمر ومتطلبات تجسير فجوة التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية (2016م): [1]

تمثلت مشكلة الدراسة في أن ما تواجهه مهنة المراجعة من تحديات مستمرة لمواكبة التطورات السريعة في استخدام تكنولوجيا المعلومات ونظم الاتصال، ومنها التجارة عبر الانترنت والتي جعلت العالم نظام مفتوح لا حدود له، وما لهذا التطور من أثر على مهنة المراجعة في بيئة التجارة الالكترونية، هدفت الدراسة إلى إثبات الوجد الفعلي والحقيقي لوجوه التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية وسبيل تدعيم وتجسير هذه الفجوة من خلال دراسة وتحليل الخدمات الإضافية التي يمكن لمراقب الحسابات تقديمها في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات. اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، توصلت الدراسة إلى نتائج عدة منها: أن فجوة التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية أكثر تعقيداً من بيئة المراجعة التقليدية، لذا يجب مواجهتها بتقديم خدمات مهنية ملائمة لهذه المتطلبات، وكذلك المراجعة المستمرة التي تقدم تأكيد إضافي بتخلف سلامة المعاملات التجارية ومدى وجود إجراءات محدودة لحماية زائري مواقع التجارة الالكترونية، أوصت الدراسة أنه يجب أن يتمتع مراقب الحسابات بالاستقلال والنزاهة عند إدارة خدمات التأكيد والمراجعة المستمرة، ضرورة تطوير إمكانات وخبرات مراقب الحسابات والعناية بالتعليم المستمر والتواصل مع التطورات السريعة الهائلة في هذه البيئة ومواكبتها.

يلاحظ الباحث أن هذه الدراسة توصلت إلى نتيجة أن المراجعة المستمرة التي تقدم تأكيد إضافي بتخلف سلامة المعلومات التجارية، بينما توصلت دراستي إلى أن المراجعة المستمرة تساعد في زيادة وملائمة وفعالية التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

الدراسات الأجنبية:

1/ دراسة: Hala Ehab K (2016): [2]

هدفت هذه الدراسة إلى استكشاف تصورات مراجعي الحسابات تجاه الدور الذي يمكن أن تلعبه المراجعة المستمرة، في موازنة التحديات التي تواجه جودة المعلومات المالية التي يتم الإفصاح عنها عبر الانترنت، وذلك من خلال عينة من الأربعة شركات المراجعة الكبرى في مصر، تمثلت مشكلة الدراسة في أنه قد أثر التقدم السريع في تكنولوجيا المعلومات التي حدثت

---

[1] فيان عبد الرحمن ياسين، **(خدمات التأكيد والتدقيق المستمر ومتطلبات تجسير فجوة التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية)**، مجلة الإدارة والاقتصاد التقنية الإدارية، الجامعة المصرية، 2016م.

[2] Hala M. G. Amin, Ehab K. A. Mohamed, Auditors perceptions of the impact of continuous auditing on the quality of internet reported financial information in Egypt, Managerial Auditing Journal, Vol. 31, No. 1, 2016, p. 111 – 132.

في العقدين الأخيرين على بيئة الأعمال، وتشمل هذه التطورات استخدام الانترنت على نطاق واسع من قبل الشركات في الإفصاح عن معلوماتها المالية والإبلاغ عنها، ومع ذلك فإن الطبيعة غير المنظمة لبيئة إعداد التقارير المالية الحالية على الانترنت تخلق تحديات تؤثر بشكل كبير على جودة الإفصاح المالي للشركات، وبالتالي تقترح هذه الدراسة اعتماد ممارسات المراجعة المستمرة لتعويض التحديات التي تهدد جودة المعلومات المتولدة في بيئة IFRS حيث إلى استكشاف تصور المراجعين حول مدى قدرة السلطة التنفيذية على المساعدة في التعويض التحديات وتحسين جودة IRFI، ثانياً تدرس ما إذا كان نوع شركة المراجعة وخبرة المراجعين لهما تأثير كبير على التصور الخاص بالمدققين تجاه أهمية المراجعة المستمر في بيئة IFRS وكيف يمكن أن تساعد المراجعة المستمرة على تحسين جودة المعلومات التي يتم الإفصاح عنها، تمثلت أهمية الدراسة في أنها تزيد من إثراء الأدبيات المتنامية حول المراجعة المستمرة من خلال تقديم رؤى جديدة في سياقات مختلفة من خلال محاولة فحص إدراك المراجعين حول ضرورة المراجعة المستمرة في الأوضاع الاقتصادية والثقافية المختلفة لمصر، تم اختيار شركات المراجعة الأربعة الكبرى بالإضافة إلى شركات المراجعة المحلية الكبيرة الأخرى العاملة في السوق المصري عينة لهذه الدراسة، تم الاتصال بالمراجعين المشاركين أما من خلال استخدام رسائل البريد الالكتروني أو المكالمات الهاتفية أو الزيارات الشخصية، تم إجراء عملية جمع البيانات في ثمانية أسابيع متتالية من بداية مارس 2010م حتى نهاية ابريل 2010م، تم إنشاء اتصالات أولية مع اكبر ثماني شركات مراجعة تعمل في مصر وتم توزيع (115) استبياناً، قدمت سبع شركات تدقيق من الثمانية الذين تم الاتصال بهم ردوداً أدت إلى جميع (96) استبياناً بمعدل استجابة 82%.

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها أن غالبية مراجعي الحسابات في مصر يتفقون على أن تطبيق المراجعة المستمرة يمكن أن يقابل التحديات المرتبطة ببيئة التقارير المالية عبر الانترنت، وتكشف النتائج أيضاً عن وجود اختلافات كبيرة بين مراجعي الحسابات العاملين في شركات المراجعة الأربعة الكبرى، وبين العاملين في الشركات المحلية فيما يتعلق بتصورات تأثير المراجعة المستمرة معلى بعض جوانب توقيت المعلومات وأن نوع شركة المراجعة وخبرة المراجعين ليس لهما أي تأثير كبير على مفهوم المدققين، والاستثناء الوحيد هو أن مراجعي الحسابات من شركات المراجعة الأربعة الكبرى يقدرون بشكل كبير تأثير تنفيذ المراجعة المستمر على مدى ملاءمة المعلومات المبلغ عنها من حيث توفير معلومات أكثر دقة في الوقت المناسب.

أوصت الدراسة بضرورة تطبيق الدراسة في بلدان أخرى وأن تؤخذ نتائجها في الاعتبار عند إجراء البحوث المستقبلية في الدول الأخرى، وأن تنظر الدراسات المستقبلية

أيضاً في تأثير تطبيق المراجعة المستمرة على الخصائص النوعية الأخرى للمعلومات، سيكون من المفيد أيضاً التحقق من توقيت وطبيعة ومدى ونطاق المراجعة المستمرة، من المهم تحديد التواتر الأمثل للتقارير عبر الانترنت التي تخدم احتياجات المستخدمين بشكل أفضل، وأخيراً من الجدير بالتحقيق في تأثير تطبيق المراجعة المستمرة على استقلالية المراجع.

2/ دراسة: Kwanchanok & Others (2016) [1]:

هدفت الدراسة إلى دراسة تأثير تطوير المراجعة المستمرة على استمرارية الشركات من خلال استخدامها في أفضل ممارسات المراجعة، وجودة تقرير المراجع وفعالية المراجعة كمتغير وساطة في الشركات التايلاندية، تمثلت مشكلة الدراسة في أنه أصبح المراجعين المهنيون مهمون للترويج بشكل مباشر وغير مباشر لنمو الاقتصادات في البلدان ويلعب أداء المراجعة الخارجية دوراً رئيسياً في دعم المنظمة لتحقيق أهدافها، علاوة على ذلك فإن مسئولية المراجع هي إعلام الخصائص النوعية للمعلومات المالية بما في ذلك التوقيت، والدقة، والاعتمادية،ى والاكتمال والأهمية لأصحاب المصلحة لحمايتهم من الاحتيال المالي وتفوق المعلومات، في الوقت الحاضر فإن التغيرات المتزايدة في الاقتصاد العالمي، والتي هي تحرير التجارة والاستثمار وتحركات رأس المال وخاصة هجرة العمالة الماهرة، تقوم العديد من الدول في العالم بتكوين مجتمعات اقتصادية مثل الاتحاد الأوروبي والجماعة الاقتصادية في قارة آسيا، ونتيجة لذلك تحتاج مهنة المراجعة إلى تحسين معاييرها المهنية للخدمات عالية الجودة للتنافس مع المراجعين من الدول الأخرى في المنتدى الإقليمي والعالمي، علاوة على ذلك فإن تزايد تعقيد الأعمال يؤدي إلى واستخدام المراجع للحلول المبتكرة والمرنة وأحد هذه الأساليب هي المراجعة المستمرة لذلك تتناول هذه الدراسة تأثير المراجعة المستمرة على فرص بقاء الشركات على قيد الحياة وذلك من خلال تطبيق هذه الدراسة في الشركات التايلاندية. تمثلت أهمية الدراسة في أن نتائجها تساعد مراجعي الضرائب والهيئات التنظيمية والباحثين على فهم أفضل للتطورات الرئيسية لمفهوم المراجعة المستمر، لاسيما كيف يرتبط دور التطوير المستمر للمراجعة بالبقاء في مهنة المراجعة في سياق تايلاند، استخدمت الدراسة مسحاً بالبريد لاستبيان (164) مدققاً ضريبياً في تايلاند وتكون نموذج الدراسة من (164) مراجع ضرائب، تم الحصول على البيانات من قاعدة بيانات الانترنت لمدققي الضرائب في

---

[1] Kwanchanok, Phaprukbaramee, Continuous audit development and audit survival: Evidence from tax auditors in Thailand. The Business and Management Review, Vol. 7, N. 5, 2016, p. 487-502

تايلاند، إدارة الإيرادات وزارة المالية في 25 يونيو 2015م. في اختيار عينة من هذا البحث تم اختيار (400) من TAs بشكل منهجي عن طريق استخدام إجراء اخذ العينات العشوائي.

توصلت الدراسة إلى أن الكفاءة في تدقيق التعلم والقدرة على الابتكار المراجعة له الثر ايجابي على التوسط المتوارق والبقاء مراجعة الحسابات، إلى جانب ذلك أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية بين المتغير الوسيط وفرص استمرار المنظمة، نظراً لأن هذه الدراسة ركزت فقط على مراجعي الضرائب التايلاندية، فقد أوصت الدراسة بأنه ينبغي في البحوث المستقبلية تحسين العينة مثل CPAs، مراجعي الحسابات الداخلية، ومدققي الحسابات الحكوميين في تايلاند وبلدان أخرى إلى النتائج يمكن أن تعمم للممارسة، علاوة على ذلك يمكن للبحوث المستقبلية أن تدرس كيفية تأثير مراجعي الحسابات من خلفيات مختلفة في استخدام التكنولوجيا من خلال مقابلة متعمقة من أجل التحقق من تعميم الدراسة وزيادة موثوقيتها.

3/ دراسة: Tawei, Sebastian, Bastian (2017) [1]:

هدفت الدراسة إلى وضع إطار مفاهيمي جديد لمفهوم المراجعة المستمرة المتكاملة للتغلب على التحديات المحتملة التي تواجه المراجعين وتنفيذ الإطار المقترح من خلال تمكين التعاون بين المراجعين الداخلين والخارجين، وكذلك عن طريق إعادة ضبط أدوار الأطراف الرقابية، تمثلت مشكلة الدراسة في الحاجة القوية إلى تسليط الضوء على التحديات التي تواجه مهنة المراجعة واقتراح طريقة للتعامل مع هذه التحديات، وبناءً على ذلك تناقش هذه الدراسة ثلاثة تحديات رئيسية: منهجية المراجعة، والتعاون بين الأطراف الداخلية، ومراجعة الحسابات الخارجية، والدور الذي قام به المراجعون الداخليون، ثم اقتراح وتنفيذ نهج متكامل للمراجعة المستمرة ليلبي تحديات المراجعة على وجه الخصوص، تم اقتراح نهج المراجعة المستمرة المتكاملة على أساس منصة المراجعة المستمرة لتحسين كفاءة المرجعة من خلال تعزيز التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين وإعادة تعديل أدوار المراجعة الداخلية والخارجية، تمثلت أهمية الدراسة في أن الإطار المقترح يسمح لمراجعي الحسابات بالاستفادة من منافع تحول المنهجية بالإضافة إلى التضافر الإضافي فيما يتعلق بالتحديات التي يواجهها المدققون حالياً، وبالتالي الاستفادة من الإمكانات الكاملة غير المكتشفة من المراجعة المستمرة، ويمكن تكثيف التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين بشكل كبير مع التعاون المقترح، علاوة على ذلك فإن تعديل دور المدققين الداخليين يمكن أن يعزز قدراتهم فيما يتعلق بتقييم

---

[1] Tawei Wang, Sebastian Weins, Bastian Alm, An integrated continuous auditing approach, JournaL OF Emerging Technologies in Accounting, September 2017, Vo. 14., No. 2, pp. 47-57.

المخاطر، ويمكنهم تولي مسئوليات جديدة لمنصة المراجعة المستمرة كما سيؤدي تقاسم المهام بين المراجعين الداخليين والخارجيين إلى تمكين مراجعي الحسابات الخارجيين من التركيز على الأنشطة التي تضيف أعلى قيمة لأصحاب المصلحة بدلاً من المشاركة في نشاط المراجعة التشغيلي.

أظهرت نتائج الدراسة أن الأدوات التي سيحتاجها مراجعي الحسابات لأداء أنشطة المراجعة المستمرة أفضل من حيث تبادل المعلومات المتعلقة بالمراجعة، وأن الانخفاض المحتمل في تكاليف عمليات المراجعة الخارجية يمكن أن يساهم في إضفاء تكاليف تنفيذ عمليات المراجعة المستمرة المتكاملة، واظهر الدليل التجريبي أن استخدام تقنيات المراجعة بمساعدة الكمبيوتر أو المراجعة المستمرة، من قبل المراجعين الداخليين يمكن أن يؤدي إلى انخفاض رسوم المراجعة بسبب اعتماد المراجعين الخارجيين بشكل كبير عليهم.

أوصت الدراسة بأنه عندما يتم تطبيق عمليات المراجعة المستمرة يجب أن يقوم قسم المراجعة الداخلية بإشراك المدققين الخارجيين بشكل فعال لتمهيد الطريق لتعزيز أوجه التآزر والتعاون، كما يمكن أن تكون عملية المراجعة المستمرة المتكاملة بمثابة رؤية لإنشاء وتوفيق عمليات المراجعة المستمرة بين أطراف المراجعة من أجل فهم أفضل لكيفية تصميم التعاون بين المراجعين الداخليين والخارجيين في بيئة المراجعة المستمرة، سوف تكون هناك حاجة إلى أبحاث تجريبية مستقبلية لفهم ما إذا كان يمكن للمراجعين الخارجيين الاعتماد على المراجعة المستمرة من قبل مراجعين داخليين.

4/ دراسة: Hafnikam Fina & Others (2016) [1]:

هدفت الدراسة إلى معرفة أثر المراجعة المستمرة في تحسين مراقبة المخزون في مستشفى محلي في مدينة باندونغ بإندونيسيا، تمثلت مشكلة الدراسة في التحقق من مشكلة المخزون الفائض في المستشفى وتحديد القيمة المفرطة المحتملة لذلك التي يمكن تخفيضها في وحدة الصيدلة نسبة لأنه يحتاج إلى تقييم احتياجات الوفاء المريض في السلع الطبية في المستشفى وذلك باستخدام نموذج مراقبة المخزون الاحتمالي وتطبيق سياسة المراجعة المستمرة كنموذج يمكن الوصول إليه أكثر لوحدة الصيدلة في حالة المستشفى، أجري البحث باستخدام طريقتين: النوعية والكمية، تم استخدام الطريقة النوعية لاكتساب فهم المشكلة، وكشف اتجاهات الفكر والآراء، تم تنفيذ الطريقة النوعية من خلال مراقبة وحدة الصيدلية وإجراء مقابلات معها، بينما تم إجراء الوحدة الكمية عن طريق جمع وتحليل ومقارنة النتيجة،

[1] Hafnika, Fina & others, Improvement of inventory control using continuous review policy in A local Hospital at Bandung City, Indonesia, The Asian Journal of Technology Management, Bandung, Vol. 9, No. 2, 2016, pp. 109-119.

جمعت بيانات جرد الصيدليات والمعدات الطبية من يناير 2015 حتى مايو 2016م، تحتوي البيانات على معلومات عن (1.164) عقار، تم تحليل البيانات التي تم جمعها باستخدام تقنيات مراقبة المخزون على وجه التحديد باستخدام سياسة المراجعة المستمرة.

توصلت الدراسة إلى أنه باستخدام سياسة المراجعة الدورية التي كانت تستخدمها المستشفى أدت عملية الحساب إلى قيام المستشفى بإنفاق مخزون كبير بدلاً من استخدام سياسة المراجعة المستمرة. توصلت الدراسة أيضاً إلى أن المستشفى يحتمل أن يكون قادراً على تقليل ما يقرب من (830) مليون روبيه أو 57% من مستوى المخزون الزائد عن طريق استخدام سياسة المراجعة المستمرة كأساس لنظام حساب مراقبة المخزون.

أوصت الدراسة بأن سياسة المراجعة المستمرة تتطلب مراجعة المخزون باستمرار ووضع الأمر عندما تصل الكمية المتبقية إلى نقطاة معينة، أو نقطة إعادة الطلب في مجال مزودي خدمات الرعاية الصحية، يجب تطبيق أدوات إدارة المخزون بشكل منتظم للحصول على إدارة فعالة وفعالة للمزود، إلى جانب الإشراف عن كثب على الأصناف التي تنتمي إلى فئات مهمة، بالإضافة إلى ذلك يتيح نظام SCM المطور جيداً لمقدمي الرعاية الصحية تحسين مراقبة المخزون من المنتجات الصيدلانية، مما يؤدي إلى انخفاض إجمالي المخزون بأكثر من 30%.

5/ دراسة: Rutger, Hans (2016) [1]:

هدفت الدراسة إلى مواصلة تطوير وتقييم المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة للمؤسسات من خلال توفير إطار يتناول القيمة المضافة للضوابط الداخلية المعاد تصميمها في مجال تكنولوجيا المعلومات للعمليات التجارية المعتمدة من المنظمات، وذلك من خلال عينة بسيطة تمثلت في إحدى شركات تصنيع الأغذية والمشروبات في فرنسا وهي KPMG، تمثلت مشكلة الدراسة في أنه أدت التطورات في تكنولوجيا المعلومات والقوانين واللوائح الجديدة وظروف العمل المتغيرة بسرعة إلى الحاجة إلى ضوابط وضمانات أكثر دواماً واستمراراً من خلال ضوابط العمل الفعالة، وقد أتاحت تقنيات المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة ذلك من خلال الحصول على أدلة مراجعة في الوقت الحقيقي وتمكين المنظمات من مراجعة ما إذا كانت الضوابط والنظم تعمل على النحو المنشود وعلى أساس مستمر، وعلى الرغم من أن المنظمات تدرك فوائد المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة، إلا أن حالة التبني الحالية منخفضة نسبياً ليس اقلها لأن المنظمات تجد صعوبة في تحديد القيمة، لذا

[1] Rutger Van Hillo, Hans Weigand, Continuous auditing & continuous monitoring: Continuous value, Research challenges in information science (RCIS), 2016, IEEE Tenth International Conference on, p.1-11, Available at: 10.1109/RCIS.2016.7549279

تستخدم هذه الدراسة منهجاً للبحث في التصميم لوضع إطار يعالج القيمة المضافة للضوابط الداخلية المعاد تصميمها ضمن عمليات مؤسسات الأعمال التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات وذلك من خلال تقييم قيمة كل من المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة بالنسبة للمنظمات إلى ثلاثة مجالات وهي: التميز، الكفاءة، ضمان الجودة. تمثلت أهمية لدراسة في أنه هناك بعض المحاولات في البحوث السابقة حدد هؤلاء الباحثون فوائد ملموسة وغير ملموسة، لكنهم لم يطوروا منهجاً منظماً يحدد قيمة المراجعة والمراقبة المستمرة للمنظمات، وسوف تساهم هذه الدارسة في البحث العلمي في المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة من خلال اقتراح هذا الإطار المنهجي في شكل إطار تقييم كل من المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة، الذي يتناول القيمة المضافة للضوابط الداخلية المعاد تصميمها ضمن عمليات مؤسسات الأعمال التي تدعمها تكنولوجيا المعلومات، انم اختبار إطار التقييم بالنسبة للمراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة من خلال تقيم قيمة الضوابط المعاد تصميمها داخل منظمة حال تعمل في صناعة الأغذية والمشروبات في فرنسا، وأن اسم المنظمة والجهة المقابلة لم يتم الكشف عن هويتهما بسبب السرية.

توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات تجد صعوبة في تحديد فوائد المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة على الرغم من إدراكهم للفوائد المتصورة، لا يزال اعتماد تكنولوجيات المراجعة المستمرة والمراقبة المستمرة منخفضاً نسبياً، وأن الإطار التقييمي المقترح في هذه الدراسة يمكّن المؤسسات من تقييم قيمة الضوابط الداخلية التي يمكن إعادة تصميمها من خلال أساليب المراجعة والمراقبة المستمرة يمكن استخدامه سابقاً، حيث يمكن للإطار مساعدة المنظمات في مراجعة ما إذا كان عادة تصميم عنصر تحكم موجود من خلال المراجعة والمراقبة المستمرة جديراً بالاهتمام.

أوصت الدراسة بالمزيد من الدراسات المستقبلية من شأن إشراك عدد اكبر من المستجيبين بخلفيات أكثر تنوعاً أن يزيد من صحة إطار العمل وموثوقية نتائج الدراسة، وأن الإطار المقترح في هذه الدراسة يعتمد على قابلية التطبيق في بيئة عملية على ثلاثة ضوابط أعيد تصميمها داخل منظمة واحدة وهي منظمة لتصنيع الأغذية والمشروبات في فرنسا، لذلك يجب تطبيقه داخل المنظمات المختلفة بما في ذلك تطبيقه على نوع مختلف من الضوابط المؤسسية داخل المنظمات الأخرى

6/ دراسة: Joseph, Ahmed Adeshina & Others (2017) [1]:

هدفت الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة على جودة ونوعية التقارير المالية في الشركات النيجيرية المردة في البورصة، وذلك من خلال معرفة ممارسات حوكمة الشركات عليها، تمثلت مشكلة الدراسة في أن حوكمة الشركات هي آلية وعملية وممارسة الشركات التي تخضع للرقابة والسيطرة، وقد آثار المعدل الذي حدثت فيه فضائح محاسبية مؤخراً في المجتمع المالي الدولي انتقادات كثيرة بشأن جودة التقارير المالية، وقد أدت مشاركة شركات مثل "انرون" و"وورلدكوم" و"ماركوني" و"بارمالات" وما إلى ذلك في عمليات الاحتيال المحاسبية إلى إضعاف ثقة المستثمرين في نوعية التقارير المالية، وهناك حاجة إلى تحسين نوعية الإبلاغ المالي وتعزيز الرقابة على المديرين من خلال إنشاء هياكل للإدارة السليمة من أجل منع الفشل في الكشف المالي واليوم تصبح حوكمة الشركات عاملاً رئيسياً في تحديد نقاط القوة والضعف لدى الشركة، ومن أهم الوظائف التي تؤديها حوكمة الشركات ضمان جودة عملية إعداد التقارير المالية، تمثلت أهمية الدراسة في أنها تدرس دور حوكمة الشركات في ارتفاع جودة المالية في نيجيريا، وقد اكتسبت حوكمة الشركات مكانة بارزة بسبب فشل بعض الشركات الكبرى على الصعيد العالمي، وتقوم البلدان في جميع أنحاء العالم الآن بتطوير أنسب الحلول لمعالجة قضايا حوكمة الشركات، وتتمثل آليات الحوكمة بخصائص المجلس، ولجان المراجعة، واستقلالية المجلس، وحجمه ونموه، ومن ثم فإن الحصول على البيانات من التقارير السنوية من (40) شركة مدرجة في نيجيريا من 2006م إلى 2015م، استخدمت ثلاثة نماذج لقياس جودة التقارير المالية.

وتوصلت الدراسة إلى وجود علاقة ايجابية كبيرة بين خصائص مجلس الإدارة وجودة التقارير المالية في نيجيريا، كما تم العثور على علاقة ايجابية كبيرة بين لجان المراجعة وجودة التقارير المالية، ويعني ذلك أن المستوى العالي من استقلالية لجان مراجعة الحسابات يحسن جودة إعداد التقارير المالية، واظهرت أدلة النتائج وجود علاقة ايجابية هامة بين استقلالية المجلس ونوعية التقارير المالية، وهذا يدل على أن ارتفاع مستوى استقلالية المجلس، وارتفاع جودة التقارير المالية، وتبين نتيجة تحليل الانحدار المتعدد أن حجم المجلس يرتبط ارتباطاً ايجابياً بنوعية التقارير المالية، وكشفت الأدلة التجريبية أيضاً أن هناك علاقة ايجابية كبيرة بين النمو وجودة التقارير المالية في نيجيريا.

---

[1] Joseph Babatunde Akeju, Ahmed Adeshina Babatunde, Corporate governance and financial reporting quality in Nigeria, International Journal of Information Research and Review, Vol. 4, No. 2, February 2017, pp. 3749-3753.

أوصت الدراسة بضرورة تطبيق الحوكمة المؤسسية في الشركات النيجيرية لأنه يزيد من جودة التقارير المالية والاهتمام بمستوى خصائص المجلس، ولجان مراجعة الحسابات، واستقلالية المجلس، وحجم مجلس الإدارة والنمو لما له من أثر مباشر في ارتفاع جودة التقارير المالية في نيجيريا.

7/ دراسة: Jerubet, Chepng'eno (2017): [1]

هدفت الدراسة إلى تحديد آثار خصائص لجنة مراجعة الحسابات على نوعية وجودة التقارير المالية بني الشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية في كينيا، واسترشدت الدراسة بنظرية الوكالة، تمثلت مشكلة الدراسة في تحليل تأثير خصائص لجنة المراجعة على جودة التقارير المالية بين الشركات المدرجة في سوق نيروبي للأوراق المالية كينيا، تمثلت أهمية الدراسة في أن نتائجها ستكون ذات آثار على السياسات نظراً لأن الهيئات التنظيمية في جميع أنحاء كينيا تواصل تحديد وصقل الخصائص والسلوكيات المرغوبة للجان مراجعة الحسابات، ولذلك فإن نتائج الدراسة سوف تضمن المستقبل لمنصات التغييرات بشأن لجان المراجعة، وقد أجريت دراسة استقصائية لجميع الشركات، ولم يتم استخراج سوى (46) شركة لأنها كانت تعمل في عام 2014م، واستخدمت هذه الدراسة الثانوية التي جمعت باستخدام دليل تحليل الوثائق، تم البيانات التي تم جمعها باستخدام الطرق الإحصائية الوصفية والاستنتاجية.

وأشارت النتائج إلى أن حجم لجنة المراجعة له تأثير ايجابي وكبير على جودة التقارير المالية ومع ذلك أظهرت النتائج أن استقلالية لجنة المراجعة كان لها تأثير سلبي وجوهري على جودة التقارير المالية، وأشارت النتائج إلى أن الزيادة في حجم لجنة المراجعة يزيد من جودة التقارير المالية، ويعني ذلك أن زيادة حجم لجنة مراجعة الحسابات تمكن الأعضاء من توزيع عبء العمل وتكريس المزيد من الوقت والموارد للرصد، ووجدت هذه الدراسة أن خبرة لجنة المراجعة ليس لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية. وتتعارض هذه النتيجة مع الدراسات السابقة حيث وجد أن خبرة لجنة المراجعة لها تأثير كبير على جودة التقارير المالية. ويقدر ما توصلت الدراسة إلى وجود علاقة سلبية بين استقلالية لجنة المراجعة ونوعية التقارير المالية.

---

[1] Susan Jerubet, Winrose Chepng'eno, Effects of audit committee characteristics on quality of financial reporting among firms listed in Nairobi securities exchange Kenya, International Journal of Economics, Commerce and Management, United Kingdom, Vol. V., No. 1, January 2017, p. 553-568.

أوصت الدراسة أنه من الضروري للغاية أن يكون استقلال لجنة المراجعة كما هو مبين في الأدبيات السابقة، وهناك حاجة إلى إجراء دراسة أخرى تستفيد من مجموعة بيانات اكبر من أجل تقيين ما إذا كانت العلاقة السلبية بين استقلالية لجنة المراجعة ونوعية التقارير المالية صحيحة.

8/ دراسة: Johl, S. K., & Others (2017): [1]

هدفت الدراسة إلى اختبار تأثير وظيفة المراجعة الداخلية وآليات الحوكمة الداخلية على جودة التقارير المالية للشركة وعلى وجه التحديد تبحث هذه الدراسة في الارتباط بين مقاييس جودة الاتحاد الدولي للملاحة الجوية والمستحقات غير الطبيعية (كدليل لجودة التقارير المالية) وما إذا كان مجلس الإدارة يلعب دوراً في تخفيف العلاقة، تمثلت مشكلة الدراسة في دراسة العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية (ومكوناته) والمستحقات غير العادية، كونه وكيل لجودة التقارير المالية، كما تبذل الدراسة جهوداً لدراسة الدور المعتدل للمجلس في هذه العلاقة باستخدام مجموعة بيانات فريدة من الردود على الاستقصاء والبيانات الأرشيفية من دول نامية وهي ماليزيا، تمثلت أهمية الدراسة في أنه حتى الآن لا تزال الدراسات التجريبية التي تدرس دور المراجعة الداخلية في جودة التقارير المالية الخارجية وتحديداً في جودة التقارير المالية وإدارة الأرباح ضئيلة جداً وتقتصر إلى حد كبير على الولايات المتحدة الأمريكية، واستناداً إلى استعراض الدراسات الاستقصائية والدراسات التجريبية السابقة تبين أن الاتحاد الدولي للملاحة الجوية لديه القدرة على التأثير على نوعية حوكمة الشركات، وجودة الإبلاغ المالي، والأداء المالي، ومن حيث تقييم الصلة بين المراجعة الداخلية وجودة التقارير المالية، هناك القليل من البحوث التي أجريت في هذا الصدد ومن أجل ذلك تحاول الدراسة سد الفجوة في هذا المجال. استخدمت هذه الدراسة مجموعة بيانات فريدة من الردود الاستقصائية والبيانات الأرشيفية تم استخدام تحليل الانحدار لاختبار الفرضيات باستخدام بيانات فريدة من نوعها من (128) ملاحظة (64%) مدرجة في بورصة ماليزيا، والتي تم الحصول عليها من خلال استبيان للرؤساء التنفيذيين لمراجعة الحسابات (أو ما يعادلها) لعامي 2009م و2010م، توصلت الدراسة إلى أن جودة المراجعة ترتبط ارتباطاً ايجابياً بالمستحقات غير الطبيعية، مما يشير إلى انخفاض جودة التقارير المالية، مما يشير إلى انخفاض جودة التقارير المالية، على الرغم من أن نتائج الدراسة الأولية تظهر علاقة ايجابية غير متوقعة بين جودة المراجعة الداخلية والمستحقات غير العادية، فإن هذه العلاقات تتوقف على ما إذا كانت للشركات

---

[1] Johl, S. K., Subramaniam, N., Cooper, Internal audit function, board quality and financial reporting quality: evidence from Malaysia, Managerial Auditing Journal, 2013, Vol. 28, No. 9. p. 780-814.

تستعين بمصادر خارجية لأنشطة المراجعة الداخلي أو ما إذا كانت مرتبطة سياسياً، وفي التقديرات التي تستثني عمليات الاستعانة بمصادر خارجية والارتباطات السياسية، تبين هذه الدراسة أن العلاقة بين جودة المراجعة الداخلية والاستحقاقات غير الطبيعية سلبية، وعلى وجه الخصوص الاستقلالية التنظيمية للمراجعة الداخلية، وأنشطة المراجعة المالي، والاستثمارات ترتبط باستحقاقات غير عادية بعد ذلك عندما تتفاعل هذه الدراسة مع جودة المراجعة الداخلي، نجد هذه الورقة على الرغم من أن المتغيرات الأقل طلباً للجودة ومعاملات جودة المراجعة الداخلي ترتبط سلباً بمستحقات غير طبيعية، فإن متغير التفاعل بين هذين المتغيرين يرتبط ايجابياً بالمستحقات غير الطبيعية، وإمكانية وجود علاقة إحلال بين جودة المجلس وجودة المراجعة الداخلي، وبالرغم من النتائج التي توصل إليها الباحثين، إلا أنهم أوصوا بضرورة التوسع في دراسة خصائص المراجعة الداخلية والتي تلعب دوراً هاماً في عملية إعداد التقارير المالية، ومن المتوقع أن تقوم هذه النتائج بإبلاغ معهد المدققين الداخليين والهيئات الرقابية الأخرى عن دور المراجعة الداخلية وآليات الحوكمة في التقارير المالية، والتي بدورها يمكن أن تساعد في الإصلاحات التنظيمية والتغييرات وإبلاغ الشركات الماليزية المنقحة لحوكمة الشركات.

الفصل الأول

الإطار النظري للمراجعة المستمرة

المبحث الأول: مفهوم وأهداف ومتطلبات المراجعة المستمرة

المبحث الثاني: مزايا المراجعة المستمرة

المبحث الثالث: العوامل والعناصر التي تؤثر على فعالية وجودة المراجعة المستمرة

المبحث الأول

مفهوم وأهداف ومتطلبات المراجعة المستمرة

أولاً: مفهوم المراجعة المستمرة:

أدى ظهور التطورات التقنية الحديثة في تكنولوجيا المعلومات وأنشطة التجارة الالكترونية، ضرورة إيجاد تغيير جوهري في تنفيذ عملية المراجعة من مراجعة تقليدية يدوية، إلى مراجعة الكترونية تقوم أساسا على استخدام برامج الحاسب الآلي، وهو ما أدى إلى ظهور ما يعرف بالمراجعة المستمرة، وذلك توفير التأكيد والتحقق المستمر من جودة وصدق المعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً.

تعرف المحاسبة المستمرة بأنها عملية مراجعة الكترونية شاملة تمكن المراجعين من توفير أو تقديم درجة من الاطمئنان أو التأكيد حول المعلومات المستمرة بشكل آني أو بعد فترة وجيزة من الإفصاح عن تلك المعلومات.[1]

وتعرف أيضاً بأنها عملية منظمة لتجميع الأدلة الالكترونية للمراجعة كأساس معقول لإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق التقارير والمعلومات المالية المعدة في ظل نظام محاسبي فوري غير ورقي. [2]

مفهوم المراجعة المستمرة: بدأت الإشارة إلى المراجعة المستمرة في فكرة المراجعة منذ أكثر من عشرون عاماً مضت، وقد رأي (Keams, 1980) حينئذ أن هنالك مجموعة من العوامل تحبذ ضرورة اتجاه ممارسة المراجعة وتنفيذها صوب المراجعة المستمرة، وهذه العوامل هي:

أ/ تزايد اعتماد الشركات على نظم معلومات معقدة.

ب/ تزايد حجم البيانات التي يتم تشغيلها في هذه النظم بدرجة كبيرة.

ج/ تأكيد وتزايد الإدراك بمسئوليات الإدارة عن نظم الرقابة الداخلية.

د/ التطور في أدوات ووسائل المراجعة والتي تجعل من تنفيذ عملية المراجعة أمراً ممكن. [3]

كما يمكن تعريف المراجعة المستمرة بأنها هي مراجعة فورية مستمرة للنظم غير الورقية والتبادل الالكتروني للبيانات، وتساعد على تخفيض التكلفة من أداء الأعمال لمراجعة عن تمكين مراقب الحسابات من اختيار عينة كبيرة من المعاملات والبيانات بطريقة أكفأ وأسرع من أساليب المراجعة الأخرى، وهي أفضل المداخل لتخطيط وتنفيذ مراجعة

---

[1] Zabihollah Rezaec, Ahmed Sharbatoghlie Rick Eaelan Pater L, MC Micko, Contious auditing. Building auto-matel auditing capability, auditing: A journal of practice and theary, Vol. 21, No., 1, March 2002, p. 150.

[2] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية، (القاهرة: 2004م)، ص 74.

[3] د. عارف عبد الله عبد الكريم، إجراءات مراجعة المبيعات في شركة التجارة الالكترونية (جامعة القاهرة، 2002م)، ص 480.

مستمرة.[1] إن المراجعة المستمرة تشير إلى السرعة التي تقدم بها نتائج عملية المراجعة، والنتائج تقدم بتوقيت دقيق مباشر قد يكون مباشر بشكل مع انتهاء الأحداث المرتبطة بموضوع المراجعة أو بعد انتهائها بوقت قصير، وذلك من خلال وجود اتصال دائم ومباشر مع مراجع الحسابات أو نظام المراجعة المستخدم والنظم المحاسبية المؤتمنة التي يستخدمها العميل. [2]

أصبحت كإحدى المجالات التي تمثل تطور في المهنة وتلقي اهتمام المنظمات ومستخدمي البيانات والمعلومات المحاسبية في الوقت الراهن، إن المراجعة المستمرة لا تغير الهدف من عملية المراجعة بشكل عام، وإنما التغيير يكمن في أساليب المراجعة وتوسيع في صفة الخدمات التي تقدمها بالاعتماد على النظم الالكترونية، [3] كما عرفت المراجعة المستمرة أن مدى تأثيرها على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الممتدة XBRL في إعداد التقارير المستمرة ونشرها على شبكة الانترنت، كما تعمل على ضمان سلامة ومصداقية المعلومات المنشورة على شبكة الانترنت، وذلك من خلال الاهتمام بأن من مواقع الشبكة باعتبارها أحد العوامل المؤثرة على جودة المعلومات من خلال التأكيد المستمر لأمن المعلومات ودقتها وموثوقيتها، بالإضافة إلى ضمان تعزيز المراجعة المستمرة إشارة إلى بعض الأمور التي تدعم ذلك. [4]

إن المراجعة المستمرة هي مماثلة مع التطور الهائل في تكنولوجيا تشغيل البيانات والإفصاح عن المعلومات عبر الوسائل الالكترونية ومواكبة التطورات في البيئة الالكترونية.[5] ومن جهة أخرى المراجعة المستمرة تعمل على تقييم العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة في ظل بيئة التشغيل الالكتروني وذلك من خلال التعرف على المشاكل التي تواجه المراجع ومدى توافر الكوادر المؤهلة التي تستخدم الفحص اليدوي في مراجعة وتدقيق حسابات العملاء ويواجه مدققيها بعض الإشكاليات لعدم الخبرة الكافية. [6]

---

[1] أيمن محمد صبري، مراجعة حسابات في بيئة التجارة الالكترونية (القاهرة: 2010م)، ص ص 171-172.

[2] د. طارق عبد العظيم يوسف الرشيدي، تطوير أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة لدعم قرارات المراجعين في ضوء متطلبات البيئة الالكترونية المعاصرة، د. ن، (2004م)، ص 25.

[3] د. طارق عبد العظيم يوسف، تطوير أنظمة المراجعة المباشرة، مرجع سابق، المجلد الثالث، ص 28.

[4] د. بدرية نبيه، دراسة اختبارية لتأثير المراجعة المستمرة على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال XBRL، (مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بني سويف، العدد الثاني والثالث، 2005م)، ص 35.

[5] أ. بو زاهر صونيه، المراجعة المستمرة لحوكمة المؤسسات في ظل التجارة الالكترونية، (الجزائر: المركز الجامعي، ميلة، 2013م)، ص 254.

[6] د. محمد ذا النون عصفور، د. الصاوي هيثم ممدوح، تقييم العوامل المؤثرة في كفاءة التدقيق في ظل التشغيل الالكتروني، (مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، الجزء الأول، 2008م)، ص 15.

تعريف المراجعة المستمرة: مراجعة خارجية وخدمة تصديرية ثلاثة الأطراف بمعني أن الهدف المبدئي الأولى للمراجعة التقليدية ومباشر المراجعة المتعارف عليها لن يتغيران ولكن إجراءات المراجعة هي التي تتغير بعض الشئ وأنها بمثابة نوع أعلى للرقابة، تهدف إلى تقييم كفاءة وفعالية إجراءات الالتزام وذلك بشكل مباشر عن طريق البحث عن التوقيعات الالكترونية أو غير مباشر بواسطة الفحص الدقيق لإحداث محدودة. [1] كما يمكن تعريف المراجعة هي مراجعة خارجية يقوم بها المراجع الخارجي، وأن المعلومات والتقارير محل هذه المراجعة هي معلومات وتقارير مالية فورية يتم نشرها عبر شبكة الانترنت، كما أن أدلة الإثبات تحتاجها المراجعة المستمرة هي أدلة الكترونية غير ورقية ويقوم المراجعون بإصدار تقاريرهم بشكل فوري أو بعد فترة وجيزة من وقوع الأحداث. [2]

تعرف المراجعة المستمرة بأنها عملية نظامية لجمع أدلة المراجعة الالكترونية كأساس ملائم لتقديم رأي فني محايد عن عدالة عرض القوائم المالية المعدة في ظل نظام محاسب غير ورقي وفوري. [3] كما يمكن تعريفها تعتمد فكرة المراجعة المستمرة عن إدخال برامج صغيرة في النظام المحاسبي للعميل يقوم بالربط المباشر من شبكة الحاسب للمراجع والنظام المحاسب للعميل، وذلك حتى تتمكن هذه البرامج من تحديد العمليات الاستثنائية في معاملات العميل وبما يسمح لها بالمراقبة والمتابعة المستمرة. [4]

تعريف المراجعة المستمرة، تعتبر مدخلاً بديلاً للمدخل التقليدي للمراجعة بأخذ في الاعتبار آثار ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على مهنة المحاسبة، وتسعي إلى توفير تأكيد فوري على المعلومات والبيانات المالية المتاحة عبر مواقع الشركات. [5] كما تعرف المراجعة المستمر، قد يقوم بها المراجع الداخلي والخارجي وأن التكنولوجيا تعتبر المفتاح الذي يمكن من تطبيق هذا المدخل ومع مراجعة التقارير وأنها تتوقف على عدد من العوامل أهمها مدى الاستمرارية حدوث المعاملات ومدى استمرارية تنفيذ أو أداء الضوابط الرقابية،

---

[1] د. جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الالكترونية، (كلية التجارة، جامعة بني سويف، الإمارات: دار الكتاب الجامعي، 2004م)ص 421 .

[2] د. وائل حسين محمود، تطوير دور المراجعة للحد من الأزمات المالية، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، 2014م)، ص 122.

[3] د. صفاء محمد أحمد عمار، إطار مقترح نظم المعلومات المحاسبية لزيادة فعالية التقارير المالية المتداولة غير شبكة الاتصال الالكتروني، (المجلة العلمية لقطاع كلية التجارة، جامعة الأزهر، 2008م)، ص ص 491-492.

[4] د. عبد الحميد حميدة، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تقدير المخاطر اللازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الالكترونية، (مجلة الدراسات والسوق التجارية، جامعة الزقازيق ببنها، العدد الأول، 2002م)، ص ص 79-82.

[5] د. مني مغري محمد إبراهيم، إطار محاسبي مقترح لتطوير الإفصاح الالكتروني في ضوء حوكمة تكنولوجيا المعلومات، (جامعة بنها: 2012م)، ص 76 .

ومستوى مخاطر الأعمال أن يتم التعامل معها ومن ثم يتم التعامل معها الرقابة على الوجه المطلوب. [1]

تعريف المراجعة المستمرة، أن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في بيئة الأعمال الحديثة واستخدام نظم المعلومات المحاسبية مباشرة على كفاءة وفعالية أداء المنشأة من حيث تحقيق غايتها واستمرارية الميزة التنافسية، ودعم إستراتيجية الملائمة وتحسين الاتصالات لتدفق المعلومات،[2] المراجعة المستمرة المنهج أو الإطار الذي يمكن المراجعين "الخارجيين والداخليين" من تقديم نتائج مكتوبة عن عناصر محددة من خلال أحد أو سلسلة من التقارير التي تصدر باستمرار فوق وقوع الأحداث فوري، وما يحققه من منافع لمستخدمي تقارير المراجعة. [3] كما عرفت أن المراجعة المستمرة من أساليب مراجعة التشغيل الالكتروني للبيانات والتي تهدف إلى قياس ومراقبة كفاءة فعالية إجراءات الالتزام بنظم المحاسبة الفورية ذات الوقت الحقيقي كما تعمل على إيجاد مجالات التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية. [4] كما عرفت المراجعة المستمرة، أن استخدامها يقابل رد فعل سلبي من الإدارة حيث أن تصنيف المراجعة المستمرة قد يولد شهور لدى الإدارة بوجود إشراف مستمر ورقابة دائمة عليها. [5]

المراجعة المستمرة، أنها عملية منظمة يتم فحص العمليات والأدوات بطريقة منظمة أو غير منتظمة خلال فترة المناسبة، بما يمكن المراجعة الخارجية في تقديم تقارير المراجعة بصورة فورية. [6]

مفهوم المراجعة: هو عبارة عن الإطار أو المنهجية الكترونية منظمة تعتمد على استخدام أدوات وبرامج تكنولوجيا المعلومات مثل برامج المراجعة الجاهزة لتمكين المراجعين

---

[1] د. إبراهيم عبد المجيد علي، تأثير نوع المراجعة الداخلية على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية، (جامعة المنوفية، كلية التجارة: 2014م)، ص 413.

[2] د. غادة نبيل، تحسين فعالية المراجعة المستمرة باستخدام الثقافة، جامعة مصر للعلوم والتكنولوجيا، (المجلة العلمية، العدد الثالث، 2012م)، ص 110.

[3] د. عباس رضوان، د. صبري السجين، د.سميح الشجان، منهجية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، (جامعة المنصورة، كلية التجارة: 2010م)، ص 354.

[4] د. محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة المستمرة للتقارير المالية المنشورة الكترونياً، (جامعة عين شمس، كلية التجارة: 2013م)، ص 41.

[5] د. طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، (الدار الجامعية: جامعة عين شمس، كلية التجارة، 2006م)، ص 23.

[6] د. محمد صالح هاشم، إطار مقترح لتخفيض تكاليف المراجعة المستمرة بالتكامل بين مدخلي التكلفة والنشاط الموجة TP-ABC بالوقت والمراجعة الخالية من الفاقد، (جامعة القاهرة، كلية التجارة: 2014م)، ص 17.

المستقلين من تقديم تأكيد كتابي مستمر حول مصداقية المعلومات من خلال تحديد الاستثناءات والتقدير الفوري لها لصالح متخذي القرار. [1]

كما تم تعرفها أن المراجعة المستمرة خدمة تأكيدية فورية حيث أن الوقت بين وقوع الأحداث والتأكيد عليها وإصدار رأي مراقب الحسابات عن عدالة عرضها يكون يكاد معدوم، والمراجعة المستمرة تسعي إلى تحديد مدى كفاءة وفعالية نظم محاسبية فورية في إنتاج المعلومات الدقيقة في الوقت المناسب لمتخذي القرار وموثوق فيها كما تهدف إلى اكتشاف الأخطاء نفسها في الوقت المناسب. [2] عرفت المراجعة المستمرة، هي تلك المعلومات المالية والغير مالية المهمة لأغراض اتخاذ القرارات مثل التأكد من مدى فعالية تشغيل أساليب الرقابة على الأنظمة والبيانات وهو ما يتوافق مع الاتجاه السائد في المراجعة بشأن تقديم خدمات التأكيد. [3] تمثل المراجعة الخارجية حيث يقوم المراجع الخارجي للتأكد في المعلومات الواردة في القوائم المالية وإصدار تقارير مباشرة بعد فترة زمنية قصيرة من وقوع الأحداث وبشكل حتمي لتلبية حاجات مستخدمي القرارات وذلك عن طريق نشر التقارير على شبكة الانترنت ما استلزم إحداث تغير في بيئة التشغيل الالكتروني وبالتالي يؤدي إلى توقيت عملية المراجعة وطبيعة أدلتها. [4]

وعرفت أيضاً بأنها إحدى أنواع المراجعة التي تتم عن طريق الحاسب الالكتروني مباشر وتهدف إلى مراقبة وفحص وتحليل تدفق البيانات خلال النظام على نحو مستمر، وذلك باستخدام مجموعة من قواعد المعرفة الخاصة بالمراجعة والتي يتم إدماجها فبالنظام محل المراجعة. [5] حيث يتم تعريفها على أنها وسيلة يتخذها مراجع الحسابات لإجراء المعارضة على أساس مستمر، وهي يقدم باختيار العمليات على أساس معايير محدداً تحدد الأشياء الغريبة تعتبر مسئولية المراجع والمراجعة المستمرة تتعلق أكثر الوسائل اللازمة للمراجعة بصورة مستمرة سواء كان شهري أو سنوي. [6]

---

[1] د. محمد جمال رويشد، أحمد عبد العاطي، دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهنة المراجعة المستمرة وانعكاساتها على استغلال مراقب الحسابات الخارجي، (جامعة عين شمس، كلية التجارة: 2013م)، ص 37.

[2] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص ص 79-82.

[3] د. عبد الكريم إبراهيم أحمد، خدمات التأكد في المراجعة، (القاهرة: الدار الجامعية، 2002م)، ص 482.

[4] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية، (القاهرة: 2004م)، ص 74.

[5] محمد مصطفى أحمد الجبالي، الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل التغيرات التكنولوجيا في نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 1، 2002م)، ص 62.

[6] أماني هاشم السيد حسين، تفعيل دور المراجعة من مراجعة إطار من نظم المعلومات المحاسبة الالكترونية، (القاهرة: بجامعة عين شمي، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 1، 2005م)، ص 33.

تتطلب المراجعة المستمرة من المراجع أن يقوم بتحديد قيم خصائص الرقابة الداخلية للعميل ويترتب عليها الآتي:

1 – تحديد وتقييم مدى كفاءة هيكل الرقابة.

2 – تحديد مجموعة اختيارات المراجعة أثر تنظيم تنفيذها.

3 – الوصول إلى تقدير وتقيم مدى الالتزام بهذا الهيكل لنظرية الواقعية. [1]

من التعريفات السابقة يري الباحث تعريف المراجعة المستمرة هي عملية تشير إلى تقديم وتطوير تشغيل البيانات المحاسبية والإفصاح في المعلومات عبر الوسائل الالكترونية بنتائج دقيقة وفي فترة زمنية وجيزة كما تتضمن مصداقية البيانات والوثوق بها، كما تساعد مراقب الحسابات بتخفيض التكلفة في أداء الأعمال واختبار عدد كبير من المعاملات وأيضاً تعمل على المساعدة في التجارة الالكترونية وتدخل في أداء المراجع الداخلي والخارجي وأنها مراجعة فورية مستمرة للنظم غير ورقية وتعمل على وجود اتصال دائم ومباشر بين مراجع الحسابات أو نظام المراجعة المستمرة، والنظم المحاسبية المؤتمنة يستخدمها العميل، كما تعمل إلى تقسيم لعوامل مؤثرة في كفاءة المراجعة في ظل بيئة التشغيل الالكتروني من خلال التعرف على المشاكل التي تواجه المراجع.

ثانياً: أهداف المراجعة المستمرة:

اعتبار المراجعة المستمرة مدخلاً لتطوير الحسابات في شكلها التقليدي، فإن الهدف الأساسي من المراجعة المستمرة أن يبدي مراقب الحسابات رأياً فنياً محايداً يري مدى صدق المعلومات والتقارير المالية المنتجة في ظل نظام المعلومات المحاسبية الفورية غير ورقية وكذا منح الشركة ختم التصديق المستمر. [2]

من أهم الأهداف للمراجعة المستمرة:

1 – إضفاء الثقة على الإفصاح الفوري للشركات عبر شبكة الانترنت.

2 – مساعدة أصحاب المصالح في الشركة خاصة المساهمون وهيئة سوق المال في ممارسة الرقابة الفورية المستمرة على الشركات.

3 – مساعدة المراجعين في تحقيق تخفيض ملموس أو إلغاء الوقت الفاصل بين تاريخ حدوب العملية المالية بالنسبة للعميل. [3]

---

[1] آمال أحمد أحمد عوض، مصداقية المعلومات المحاسبة في إطار خدمات الثقة وأثرها على استقلال المراجع، (الإسكندرية: كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 42، العدد1، 2005م)، ص 513.

[2] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مرجع سابق، ص ص 95-96.

[3] يوسف على انرجي محمد، المراجعة المستمرة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ومخاطر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية، (جامعة النيلين: كلية التجارة، 2017م)، ص 29.

يري الباحث أن أهم أهداف المراجعة المستمرة تتمثل في الآتي:

1/ تعمل المراجعة المستمرة على مد المعلومات المحاسبية بصورة موثوق بها للعملاء بكفـــاءة وفعالية.

2/ كما تساهم في تركيز المراجعة وعملهم بصورة جيدة ومصداقية والحفاظ علـــى البيانـــات والمعلومات المحاسبية يمكن الاعتماد عليها.

3/ تساعد المراجعة المستمرة لأنها فورية وغير ورقية في تحقيق الوقت وتخفيض تكلفة الأداء وتمكين المراجع أو المراقب من مواجهة المعاملات بمقدار كبير.

ثالثاً: متطلبات المراجعة:

ومن أهداف ومتطلبات تنفيذ عملية المراجعة المستمرة الآتي:

1/ يتطلب القيام بالمراجعة المستمرة توفير بنية أساسية كتكنولوجيـــا المعلومـــات مـــع تنـــوع واختلاف أشكال الملفات والسجلات.

2/ عدم وضوح الفهم الكامل لنظام المحاسبة الالكترونية الذي يقوم المراجع بمراجعتـــه لـــذلك يجد صعوبة في الحصول على أدلة إثبات.

3/ أن تطبيق المراجعة المستمرة يقابل كثير من الاعتراضات من قبل المراجعين وذلك يتحقق من تزايد المسئولية القانونية للمراجع. [1]

كما من متطلبات المراجعة المستمرة:

1 – تضمن المراجعة المستمرة خصائص مكلفة بدرجة كبيرة لاستخراج ومعالجـــة وتخـــزين البيانات.

2 – البيانات الخاضعة لأعمال المراجعة المستمرة يجب أن تكون ناتجة مـــن نظـــم مؤتمنـــة ويمكن الثقة فيها.

3 – وجود اتصال فعال بين نظام مراقب الحسابات ونظام عميل المراجعة. [2]

مزايا المراجعة المستمرة:

إن المراجعة المستمرة تتميز بالآتي:

1/ أن المراجعة المستمرة مراجعة فورية مستمرة للنظم غير ورقيـــة والتبـــادل الالكترونـــي للبيانات.

2/ تساعد المراجعة المستمرة على تخفيض تكلفة أداء أعمال المراجعة وخاصة عـــن طريـــق تمكين المراقب الحسابات من اختبار كثير من المعاملات وتخفيض الوقت.

---

[1] د. غادة أحمد نبيل، مرجع سابق، ص 112.

[2] محمد جمال رويشد، د. سيد أحمد عبد العاطي، مرجع سابق.

3/ تؤدي إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية لأنها تسمح للمراقب الحسابات بأن يولي اهتماماً اكبر. [1]

من أهم مزايا المراجعة المستمرة:

1/ تتيح للمراجعين القيام بخدمات جديدة ومنح تقارير جدية لقضايا وخدمات.

2/ تؤدي المراجعة المستمرة إلى تخفيض حجم الانحرافات والأخطاء والتلاعب إلى اقل حد ممكن، وأنها مانعة لأي تغيير جوهري يحدث في عمليات التشغيل.

3/ أن المراجعة المستمرة مراجعة فورية مستمرة للنظم غير ورقية والتبادل الالكتروني للبيانات. [2]

4/ تساعد المراجعة المستمرة على تخفيض تكلفة أداء أعمال المراجعة.

5/ المراجعة المستمرة هي أفضل المداخل لتخطيط وتنفيذ برامج المراجعة المستمرة.

6/ تؤدي المراجعة المستمرة إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية لأنها تسمح لمراقب الحسابات بأن يولي اهتماماً اكبر. [3]

يري الباحث أن من مزايا المراجعة المستمرة أنها:

1 – تسمح للمراجعين ولمراقب الحسابات بأن يولي اهتمام اكبر وبالتالي تعمل على زيادة جودة المراجعة للتقارير المالية.

2 – تساهم على تخفيض حجم المخاطر من غش وأخطاء وتلاعب في عملياتها التشغيل إلى اقل حد ممكن.

3 – تساعد المراجعين بتوسيع في الخدمات وتخفيض الوقت إلى حد ما.

4 – يتضح مما سبق للباحث أن نطاق المراجعة المستمرة هي:

أ/ الاعتماد على التشغيل الالكتروني للمعلومات والبيانات المحاسبية.

ب/ عدم استخدام الأساليب والإجراءات والمستندات الورقية.

مراحل أو تسلسل المراجعة المستمرة: تتمثل مراحل المراجعة المستمرة في الآتي:

1 – تحديث قاعدة البيانات بالمعاملات والأحداث الاقتصادية المختلفة بمجرد حدوثها.

2 – المراجعة المستمرة للبيانات المحاسبية.

---

[1] د. محمد علي صياد، دور المراجع الخارجي في التأكيد على خدمات الثقة باستخدام مدخل المراجعة المستمرة، (طنطا: الجامعة العالمية، 2012م)، ص ص 506-507.

[2] عيد محمود حميدة، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تغير المخاطر اللازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الالكترونية، (بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 61، 2010م)، ص 87.

[3] شادي إبراهيم جوهر، دور المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات المنشورة الكترونياً لخدمة متخذي القرار، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م)، ص 61.

3 – إعداد قوائم مالية فورية.

4 – النشر المستمر للقوائم المالية والتي تتم مراجعتها بالصورة فورية. [1]

مجال المراجعة المستمرة: يشتمل مجال المراجعة على ما يلي:

1/ المعلومات والتقارير المالية الفورية سواء الخاصة بالمركز المالي أو الدخل أو التدفقات النقدية.

2/ الإيضاحات المتممة للمعلومات المالية الفورية.

3/ كافة المعلومات المالية الجوهرية التي يمكن أن ينتجها نظام المحاسبة الفورية وتم نشرها بصفة مستمرة وفورية من خلال الموقع على الانترنت. [2]

أساليب ومراحل عملية المراجعة المستمرة:

أصبحت أنظمة إدارة قواعد البيانات أمراً شائعاً للاستخدام في معالجة بيانات المنشأة حيث تحفظ البيانات بعدة نسخ في قاعدة البيانات بنفس الهيكلة أو البنية المنطقية، وقد يتم تشغيلها في نفس الوقت كثيراً من المواقع المختلفة، وتدعم هذه النظم التشغيل المباشر بالدفعات للبيانات. [3]

الأدوات والأساليب المستخدمة في عملية المراجعة:

تتعدد الأساليب المستخدمة للقيام بعملية المراقبة في ظل النظم المحاسبية:

1 – أسلوب البيانات الاختيارية، يستخدم للتأكد من كفاءة مدى الثقة في البرامج المختلفة المستخدمة في التشغيل.

2 – أسلوب الاختبار المتكامل، يعتبر امتداد لأسلوب البيانات الاختيارية وفي ظل هذا الأسلوب ينشئ المراجع وحدة وهمية. [4]

3 – أسلوب المحاكاة المتوازنة، وفي هذا الأسلوب يقوم المراجع بإدخال برنامج من تصميمه داخل نظام التشغيل الالكتروني للمنظمة. [5]

---

[1] د. عبد الله شعيل مشعان، دراسة تحليلية لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية، (جامعة الإسكندرية: مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، المجلد التاسع والثلاثون، العدد الأول، 2002م)، ص 358.

[2] د. سمير كامل، د. شحاتة علي شحاتة، الرقابة والمراجعة في نظم الحاسب الآلية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، 2014م)، ص83.

[3] صادق حامد مصطفي، ص 215.

[4] جلال الشافعي، التجارة الالكترونية والضرائب، (القاهرة: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، العدد 2، 2005م)، ص 99.

[5] عاصم محمد أحمد سرور، أدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الالكترونية، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة البحوث العلمية، المجلد 42، العدد 1، 2002م)، ص 525.

يري الباحث أن أساليب المراجعة المستمرة بها عدة أساليب منهـــا إدخـــال البيانـــات وحفظها بعدة نسخ وتم تشغيلها بالدفعات والتأكد من مدى الثقة والكفاءة داخل نظـــام التـــشغيل الالكتروني.

مقومات المراجعة المستمرة:

إن مقومات عملية المراجعة المستمرة تتمثل في:

1 – توفير بنية أساسية لتكنولوجيا المعلومات للوصول إلى البيانات وإمكانية استرجاعها مـــع اختلاف تنوع أشكال الملفات من خلال مواقع وشبكات معلومات مختلفة. [1]

2 – يجب أن يقوم المراجعون بتحديث وتحديد أساليب المراجعة التقليدية لمراجعة التغيـــرات التكنولوجية المتلاحقة وذلك بابتكار برامج ونماذج مراجع جديدة، هو إلمامهم التام بتكنولوجيـــا المعلومات وتطوراتها وانعكاساتها على مهنة المحاسبة والمراجعة. [2]

نطاق المراجعة المستمرة:

يمتد نطاق المراجعة المستمرة إلى مدى إجراءات المراجعة الأساسية سواء تحليلية أو تفعيلية التي يستخدمها مراقبو الحسابات لتجميع وتقيم الأدلة الكافية والملائمة، يستخدم مراقبـــو العمليات الأدوات والأساليب الالكترونية لتجميع وتقيم أدلة المراقبة الفورية المستمرة. [3]

يرى الباحث أن نطاق المراجعة المستمرة يتمثل في:

1/ عدم الاعتماد على المستندات الورقية.

2/ استخدام المراجعين لأساليب حديثة كتجميع وتقيم الأدلة.

3/ استخدام الإجراءات والأساليب الالكترونية الفورية. [4]

---

[1] نرو أحمد محمد، حسين أحمد عبيد، دراسات مقدمة في مواجهة الحسابات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2010م)، ص 319.

[2] جيهان عبد المعز جمال، مرجع سابق، ص 423.

[3] أحمد حسين حسين، خدمات ثقة المعلومات المحاسبية الالكترونية، (أسيوط: جامعة أسيوط، كلية التجارة، رسالة ماجـــستير غـــير منشورة، 2010م)، ص 36.

[4] يوسف علي الزين محمد، مرجع سابق، ص 32.

المبحث الثاني

مزايا المراجعة المستمرة

تواجه التقارير والقوائم المالية المنشورة على شبكة الانترنت العديد من التحديات والمشاكل المرتبطة بمدى الثقة والاعتماد على المعلومات والبيانات الواردة بتلك التقارير والقوائم المالية، أو ما يمكن استخدامها في اتخاذ القرارات.[1]

إن المراجعة المستمرة تواجه التحديات والمشاكل التي لا تلائم البيئة الجديدة لتكنولوجيا المعلومات، وتعتبر المراجعة المستمرة خدمة تأكيدية فورية، كما تسعى إلى تحديد مدى كفاءة وفعالية نظم المحاسبة الفورية لمتخذي القرارات وموثوق فيها، لذا إن المراجعة المستمرة ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتعمل على توفير فوري على المعلومات والبيانات المادية المتاحة عبر مواقع الشركات حتى يستطيع مستخدمو هذه المعلومات الاطمئنان، أي أن جميع التقارير والقوائم المالية على أمان وثقة.[2]

مع زيادة التقدم السريع في تكنولوجيا المعلومات، وزيادة الطلب على المعلومات، وتوصيل المعلومات في وقت حدوثها أو بشكل فوري والكتروني. أي أصحاب المصالح والمستخدمين لهذه التقارير، فقد تطلب ذلك من المراجعين ضرورة إيجاد وسائل جديدة للمتابعة والمراقبة المستمرة وتجميع وتحليل أدلة الإثبات. وقد أدى ذلك إلى زيادة الضغوط المستمرة على المراجعين لتحديث أساليب المراجعة التقليدية لمواجهة التغيرات التكنولوجية المتلاحقة في مجال المعلومات وتتمثل الغالبية العظمي لهذه الأساليب الجديدة التي يحتاج إليها المراجعين لتحديث أنفسهم في إنتاج وابتكار مجموعة من برامج المراجعة الجديدة، وكذلك نماذج جديدة لعملية المراجعة، وقد أدى ظهور التبادل الالكتروني للبيانات والانترنت إلى حدوث تغيرات جوهرية ومستمرة ومتلاحقة، عن الطرق والأساليب التي يتم بها تنفيذ الأعمال والاتصال، وطريقة توصيل المعلومات، وتحول المحاسبة من محاسبة تقليدية تقوم على توفير التقارير المالية على أساس زمني دوري وبعد فترة طويلة من حدوث العمليات، إلى عملية محاسبة فورية مباشرة لتقييم الأداء، وقد أدى ذلك إلى الضرورة الملحة إلى إجراء تفسير جوهري في تنفيذ عمليات المراجعة من مراجعة تقليدية يدوية إلى مراجعة الكترونية تقوم على أساس استخدام برامج الحاسب الآلي، وذلك أدى إلى ظهور الحاجة إلى ما يعرف بالمراجعة

---

[1] د. عبيد سعد المطيري، مرجع سابق، ص 34.

[2] د. منى مغربي محمد إبراهيم، إطار محاسبي مقترح لتطوير الإفصاح الالكتروني في ضوء حوكمة تكنولوجيا المعلومات، (جامعة بنها: كلية التجارة، 2012)، ص ص 74 – 75.

المستمرة، وذلك لتوفير التأكيد والتحقق المستمر من جودة أمانة المعلومات المعروضة في التقارير المالية المنشورة. [1]

تساعد المراجعة المستمرة على تخفيض تكلفة أداء أعمال المراجعة، إن المراجعة اليدوية أو المراجعة حول الحاسب غير مناسب في ظل نظم المحاسبة الفورية، حيث المستندات والمعاملات أما لم تعد موجودة بالمرة، أو يتم تخزينها الكترونياً. تؤدي المراجعة المستمرة إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية، لأنها تسمح لمراقب الحسابات بأن يولي اهتمامات اكبر لكل من طبيعة نشاط وأعمال وصناعة عملية من ناحية، وهيكل الرقابة الداخلية لديه من ناحية أخرى، المراجعة المستمرة لمواقع الشركات على الانترنت، باعتبارها أهم أدوات تكنولوجيا المعلومات استخداماً في توصيل المعلومات المحاسبية الفورية في المستقبل المنظور. [2]

يمكن التعرف على معوقات تطبيق المراجعة المستمرة، ينبغي تأهيل وتدريب مراجع الحسابات في مجالات تكنولوجيا المعلومات والمراجعة في بيئة التجارة الالكترونية وتحسين نظام المراجعة الداخلية لدى عملاء المراجعة وقيام مراجعة الحسابات بتوضيح منافع المراجعة المستمرة لعملاء والمراجعة، والحصول على تأييد الإدارة العليا ولجنة المراجعة بتطبيق المراجعة المستمرة. [3]

تعتبر المراجعة الخارجية بجميع مقوماتها بالنسبة للمؤسسات هي أحد الركائز الرئيسية التي تتأثر بدرجة كبيرة في تحسين جودة التقارير المالية: [4]

1 – تساعد المراجعة الخارجية على زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية، التي تخضع للمراجعة والتأكد من جودة المعلومات الواردة بها.

2 – الهدف الرئيسي من تكوين المراجعة هو القيام بالإشراف والمتابعة على كافة الأنشطة، ما يؤكد من زيادة موثوقية ومصداقية القوائم المالية، وتساعد المراجعة الخارجية على أداء عملية المراجعة بدون أي ضغوط.

---

[1] د. عادل عبد الرحمن أحمد محمد، دراسة تحليلية لأثر النشر الالكتروني للبيانات والتجارة الالكترونية على طبيعة عملية المراجعة ومسئولية المراجع، ، (جامعة القاهرة: مدرس المحاسبة بكلية التجارة، 2003م)، ص 94.

[2] بو زاهر صونية، المراجعة المستمرة لحوكمة المؤسسات في ظل التجارة الالكترونية، (جامعة الجزائر: المركز الجامعي، 2013م)، ص 258.

[3] محمد جمال رويشد، مرجع سابق، ص 24.

[4] أبو بكر زريق، تفعيل المراجعة الخارجية كأداة لتحسين جودة التقارير المالية، (جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم العلوم والتيسير، 2015/2014م)، ص ص 60-61.

3 – إن المراجعة الخارجية تساعد في تأكد من مدى التزام الشركات بقواعد الشفافية والإفصاح عن التقارير المالية، مما يساعد في تحسين أداء المؤسسة للحد من الفساد المالي والإداري.

هنالك مسئولية مشتركة ما بين المراجع الخارجي والمدقق الداخلي للحفاظ على جودة القوائم المالية في منع الغش والتلاعب: [1]

1/ المسئولية المهنية للمراجع للكشف عن مخاطر الغش.

2/ توضيح مخاطر الغش عند تقييم نظام الرقابة الداخلية.

3/ امتلاك المعرفة الجيدة الكافية للكشف عن الغش عند ظهوره.

4/ إذا كان نظام المراجعة الداخلي ذو فاعلية يجب أن يقيم المخاطر المحتملة لظهور الغش وكيفية تقييم الإدارة لهذه المخاطر.

5/ التواصل مع مجلس الإدارة واطلاعهم على مخاطر الغش وبرامج تخفيض الغش، إضافة إلى أية مؤشرات أخرى من التلاعب الفعلي.

إن تقرير المراجع الداخلي يتضمن المعلومات الآتية بتحديد المعلومات اللازمة لنظام الرقابة الداخلية: [2]

1/ هيكل تنظيمي كفء: إن وجود هيكل تنظيمي كفء يؤدي إلى نظام رقابة فعال كونه يحدد المسئوليات بدقة وتعتبر عملية فصل المسئوليات الوظيفية مهمة للحماية من الأخطار سواء كانت متعمدة أو غير متعمدة.

2/ نظام محاسبي سليم: هو وجود علاقة تكاميلية بين النظام المحاسبي لدى المنشأة ونظام الرقابة الداخلية يوفر نظام سليم للحماية اللازمة للأصول والسجلات من الضياع.

3/ الضبط الداخلي: يهدف لتدقيق العمليات المحاسبية والمالية وله أثر فعال في وجود نظام رقابة داخلية فعالة ويقوم الضبط بعدة أعمال تساعد في منع الغش والأخطاء واكتشافها.

4/ المتابعة والالتزام بنظام الرقابة الداخلية: تتمثل بوضع إجراءات من قبل المنشأة لتبين مدى التزام الموقعين بالمواصفات.

---

[1] جذوع يوسف محمود، محددات مراجعة القوائم المالية تحد كبير للمراجع الخارجي، دراسة تحليلية لآراء المراجعين القانونيين في فلسطين، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول لكلية التجارة بالجامعة الإسلامية، 2005م)، ص 21.

[2] المطارنة، مدخل إلى تدقيق الحسابات، (عمان: زمزم للنشر والتوزيع،ط1، 2013م)، ص 15 .

إن الدور الذي تقوم به الرقابة الداخلية يتمثل في: [1]

1 – كفاءة الموظفين: يعتمد نظام الرقابة الداخلية على كفاءة الموظفين ووضع الموظف المناسب في المكان المناسب، ويتم أخذ الموظفين ذوي الكفاءة والخبرة في نجاح وسير نظام الرقابة الداخلية.

2 – حماية الأصول: توفير الحماية اللازمة للأصول والسجلات من التلف والضياع والاختلاس، مما ينعكس على طبيعة المعلومات والتقارير ودرجة صحتها مع توفير سياسة سليمة للحماية.

والتحديات التي تتعلق بنشر القوائم المالية على الانترنت مما يؤدي إلى إضعاف الثقة في البيانات التالية، ومن هذه التحديات: [2]

1/ تعرض البيانات المالية المنشورة على الانترنت والمدققة للتلاعب والتغيير من قبل صاحب المنشأة.

2/ تعرض البيانات المالية المنشورة الكترونياً المدققة أو غير المدققة للتلاعب والتغيير من قبل أطراف أخرى بسبب عدم تأمين الموقع الالكتروني.

3/ لجوء الشركات إلى نشر قوائم مالية غير مدققة في مواقعها على الشبكة العالمية "الانترنت"، أو الربط بين بياناتها المالية المدققة أو غير مدققة على الانترنت مما قد يؤدي إلى تضليل المستخدمين.

أهمية توفير أساليب رقابة محكمة لضمان امن وسلامة معلومات مستفادة من تلك النظم التكنولوجية وعادة ما يتسبب في جرائم المعلومات وعدم توافر أساليب أمنية مناسبة، عدد من المسببات والصور التالية: [3]

1 – كافة عمليات الإلغاء أو التعديل التي تطرأ على بيانات المحاسبة أو على برامج التشغيل، مما يؤثر على نتائج التشغيل من المعلومات.

2 – حدوث سرقة في برامج تشغيل الحاسب وذلك بأخذ نسخ من البرامج التي تمتلكها الشركة ومسجلة على الحاسب، وهو الأمر الذي يضعف الميزة التنافسية وبالتالي يسمح للغير بمنافسة الشركة وإلى ضعف المقدرة التنافسية للتشغيل الالكتروني بصفة عامة.

3 – تدمير بعض بيانات وبرامج الحاسب التي تمثل حقيقة أحد عناصر أصول لمشروع والتي تحتاج إلى قدر مناسب من الحماية.

---

[1] الواردات، دليل التدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن TTA، (عمان: مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، ط1، 2014م)، ص 65.

[2] د. عبيد بن سعد المطيري، مرجع سابق، ص ص 204-205.

[3] د. محمد مصطفى أحمد الجبالي، مرجع سابق، ص 272.

4 – الاتصال غير الرسمي وغير المسموح به بيانات وملفات الحاسب المختلفة بواسطة أشخاص غير مسموح لهم بذلك.

إن المراجعة المستمرة هي الوسيلة المناسبة للكشف عن الأخطاء في التوقيت المناسب، فور وقوعها أو بعد فترة زمنية قصيرة، مما يمكن مراجع الحسابات من الانتهاء من عملية المراجعة وكتابة التقرير في أقصر وقت ممكن، وبالتالي تقصير دورة مراجعة الحسابات للكشف عن المخاطر في الوقت المناسب، لذا أهمية أداء مدخل المراجعة المستمرة لأجل إضفاء الثقة والمصداقية والسلامة في المعلومات التي تتضمنها تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً. [1]

في بيئة الأعمال الحديثة أصبح جودة المعلومات أمراً أساسياً لنجاح منظمات الأعمال، وحتى تكون المعلومات متمتعة بالجودة فلابد وأن تتمتع بالنزاهة أيضاً، لذا فإن مدخل المراجعة المستمرة يهدف إلى جمع أدلة مقنعة بشأن جودة ومصداقية نظم المحاسبة الفورية في إنتاج معلومات موثوق فيها، وذات معنى لمتخذي القرار وذلك لمساعدة مراجع الحسابات في تقديم تأكيد مستمر حول مصداقية معلومات تقارير الأعمال في ظل التطور الملحوظ لتكنولوجيا المعلومات والطلب المتزايد من أصحاب المصالح على معلومات مؤكدة في الوقت المناسب لاتخاذ القرارات. [2]

يقدم التقييم للرقابة تحليلاً مستقلاً للبيانات والمعاملات يمكن الاعتماد عليه من خلال اختبارات الرقابة، إن التقييم المستمر للرقابة يقدم العمليات التجارية على كفاءة وفعالية نظم الرقابة في التأكد من سرية وتوافر وسلامة وموثوقية البيانات.[3]

يتطلب من مراجع الحسابات استخدام المراجعة المستمرة في مراجعة المعلومات بشكل مستمر، لاكتشاف حالات الغش والأخطاء في تقارير الأعمال بغرض التحقق من مصداقيتها في الوقت المناسب، مما يساهم في تحسين عملية صنع القرار، لذا ينبغي على المستثمرين وأصحاب المصالح زيادة الثقة في استخدام المراجعة المستمرة في إنتاج معلومات تقارير الأعمال المشورة الكترونياً.[4]

---

[1] Sinnivas S., Accounting auditing through leveraging technology, "ISACA Journal of online, Vol. 2, 2006", p. 2.

[2] Rezaee, Z., Sharbatouglie, A, Elian and McMicke P. L. Couninois auditing building auto matel auditing capability "auditing a journal of practical theory, Vol., 21, ISS, 2002", p. 151.

[3] IIA,"M Countions auditing implication of assramce monitioning and risk assessment gbobal technology aduti guide OPPE, 2006" p. 22.

[4] Blundell A. W., Countious auditing technology and models "Master thesis faculty of engineering environment and information technology, Noson Mandel meroplign U.V., 207".

إن مدخل المراجعة المستمرة يمكن المراجع الحسابات من استخدام برامج المراجعة الجاهزة مثل أدوات وأساليب عملية المراجعة المساعدة المعتمدة على الحاسب الآلي بغرض تقييم خطر عملية المراجعة وتقييم نظم الرقابة المعتمدة عند تقييم المعاملات للكشف عن وجود الغش وأخطاء في تلك المعاملات والتحقق من سلامتها وتحديد الاستثناءات والعمليات غير العادية وإعداد التقارير عن أعمال المراجعة المستمرة. [1]

يجب على مراجع الحسابات التأكد من صحة وسلامة البيانات، وعليه فإنه يجب تقييم نظام المحاسبة الفورية المطبق في المنشأة محل المراجعة المستمرة للتأكد من سلامة البيانات المستخرجة من هذا النظام، حيث تعتبر سلامة البيانات أمر هام للتأكد من سلامة التطبيق السليم لتقنيات المراجعة المستمرة والتي تؤدي إلى تخفيض المخاطر عملية المراجعة إلى المستوى المقبول. [2]

الخطوات الأساسية لأداء مدخل المراجعة المستمرة في إدارة النتائج وإعداد تقرير المراجعة المستمرة، ذلك بعد إتمام اختبارات المراجعة يقوم المراجع الداخلي بإعادة فحص النتائج التي توصل إليها، لتحديد المشاكل الموجودة في المعاملات المالية فوجود فشل في اختبارات الرقابة للمعاملات دليل قصور في نظم الرقابة الداخلية وفي جميع نظام الرقابة المستمرة، إن النظام الجيد يساعد المراجع الداخلي على تقديم التأكيد المناسب للإدارة عن مدى ملائمة وكفاءة نظم الرقابة الداخلية ومدى الكفاءة في إدارة المخاطر. [3]

استخدام مدخل المراجعة المستمرة أصبح أمراً ضرورياً لا غني عنه في بيئة الأعمال الحديثة بهدف تحقيق المزيد من الدقة والمصداقية لمعلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً من خلال توفير التأكيدات اللازمة بشأن سلامته ومصداقية تلك المعلومات، ذلك لتلبية احتياجات المستخدمين في الحصول على معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب وموثوق فيها، ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات وذلك سوف يؤدي إلى الارتقاء بمستوى جودة ومصداقية النشر الالكتروني لتقارير الأعمال.

جوهر عملية المراجعة المستمرة يتمثل في عملية التقييم المستمر لفعالية هيكل الرقابة وللمخاطر، وذلك لتحديد الأخطاء والاستثناءات في المعاملات المالية فور حدوثها أو بعد فترة قصيرة فلابد من إجراء التقييم المستمر للخطر للحد من وجود معاملات مشكوك في صحتها أو الأخطاء أو التلاعب في المعاملات والمعلومات للتقارير المالية المنشورة الكترونياً. [4]

---

[1] Rezaee, 2002, p. 151.

[2] Codere D. "A coutious view of accounts, Internal auditor, Vol. 631551, 2006", p. 4-32.

[3] ITA, 2006, Codere, 2006.

[4] محمد جمال الرويشدي، مرجع سابق، ص ص 24-35.

السياسات والمبادئ المحاسبية حيث تعمل لجنة المراجعة بمثابة المراقب النهائي لعملية إعداد التقارير المالية للتحقق من خلوها من الأخطاء والانحرافات:[1]

1 – نظام الرقابة الداخلية ووضع تقرير مكتوب عن رأيها وتوصياتها.

2 – ملاحظة المراجع الخارجي على القوائم المالية ومتابعة ما تم بشأنها.

3 – دراسة القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الإدارة والإدلاء برأيها.

4 – خطة المراجعة مع المراجع الخارجي والإدلاء بملاحظتها عليها.

نظام المعلومات المحاسبية المصمم بطريقة جيدة يمكن للمنشأة أن تحقق من خلال: [2]

الرقابة الداخلية، أي أن نظام المعلومات المحاسبية ذو البنية الجيدة للرقابة الداخلية يستطيع حماية الأنظمة من المشاكل مثل الغش والخطأ وفشل البرامج والمعدات، وكذلك حمايتها من الكوارث الطبيعية والسياسية.

تحقق وطبيعة الرقابة عن البيانات[3]، حماية الأصول من الضياع والتأكد من تمام ودقة البيانات والتشغيل الصحيح لها، وتعد الإجراءات والأساليب المستخدمة في ظل نظام المعلومات المحاسبية المحوسبة لأغراض فرض الرقابة على البيانات مثل عمليات الفحص والاختبار للمدخلات ومراجعة البيانات بالحاسبة.

كما أن تطبيق نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في أي نظام يزيد من موثوقية المعلومات والتقارير المالية الصادرة عنها، وذلك من خلال إتباع الرقابة والضوابط العامة. [4]

إن إدارة الوحدة الخاضعة للتدقيق هي الجهة المسئولة عن إعداد الكشوفات المالية، ولكنها تهتم بعملية المراجعة للتأكد من إضفاء الثقة على تلك الكشوفات المدققة للأطراف ذات المصالح كافة لتتمكن من معرفة الوضع المالي للوحدة ومعرفة مواطن الضعف واحتمالات وجود فشل أو تعثر من أجل اتخاذ الإجراءات اللازمة لوقف التعثر وتصحيحه، لذا فإن مصلحة إدارة الوحدة الخاضعة للتدقيق أن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة. [5]

---

[1] سامح محمد رضا، موسوعة المراجعة المتقدمة، مراجعة استقصائية قضائية مراجعة الأداء البيئي، مراجعة حوكمة الشركات، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2011م)، ص 52.

[2] Stembart & Romney, Accounting information system "AIS and knowledge management, case study, 2006", p. 12

[3] محمد جمال الرويشدي، مرجع سابق، ص 35.

[4] ستريفت، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، تعريب كمال الدين سعيد، أحمد حامد، سلطان، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2005م)، ص 388.

[5] أحمد زيادة جمال إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من جهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق، (جامعة آل البيت: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال المحاسبية، 2003م)، ص 30.

تعمل المراجعة المستمرة على تحسين جودة عملية المراجعة نتيجة إتمامها في وقت أسرع واستخدامها مجموعة من الإجراءات الخاصة بالفحص التحليلي وتجميعها للبيانات الكترونياً وبصفة مستمرة واستخدامها علامات الإنذار والتي تمثل أداة رقابية هامة للمراجع مما يؤثر على جودة المحتوى الاختباري للتقارير المالية. [1]

1/ تتيح للمراجعين القيام بخدمات جديدة ومنح تقارير جديدة لقضايا وخدمات. [2]

2/ تعمل المراجعة المستمرة على التحقق من الإجراءات الرقابية المصممة ليتم تنقيتها بدقة مما يؤدي إلى صحة البيانات التي يتم إدخالها وخلوها من الأخطاء والتوقيت المناسب للإدخال والتشغيل لها ودقة التحديث.

3/ تؤدي المراجعة المستمرة إلى تخفيض حجم الانحرافات والأخطاء والتلاعب إلى اقل حد ممكن، وذلك بتجديدها بصفة مستمرة زمنياً أو عدد نقاط رقابية معينة واعتمادها على نظام الإنذارات التي تشير إلى وقوع الأخطاء والانحرافات جوهرية، وأنها تكون مانعة لأي تغيير جوهري يحدثه في عمليات التشغيل ومن ثم تؤدي إلى رقابة وأمن للبيانات الكترونياً.

4/ تؤدي المراجعة المستمرة إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية لأنها تسمح لمراقب الحسابات بأن يولي اهتماماً اكبر لكل من الإلمام بطبيعة نشاط وأعمال وصناعة عملية من ناحية وهيكل الرقابة الداخلية لديه من ناحية أخرى.

تساعد المراجعة المستمرة المراجع في زيادة معرفته بأعمال العميل ومجالات أعماله، مما يؤدي إلى زيادة معرفة المراجع بنوع المستندات الالكترونية والسجلات والبيانات واستراتيجيات العمل، وأنشطة الرقابة الداخلية التي يستخدمها العمل ومدى ملائكة كل ما سبق لنوع الصناعة التي ينتمي إليها العميل، وبالتالي تعتبر المراجعة المستمرة ملائمة ومعقولة، حيث قرر مكتب المراجعة أن المدخل الرئيسي لعملية المراجعة هو فهم استراتيجيات العميل، مما يساعد في فهم نظام الرقابة الداخلية وكذلك الحصول على أدلة عن مدى كفاية وكفاءة نظام الرقابة الداخلية للعميل وتحديد التوقعات المرتبطة بمدى وصدق وسلامة القوائم المالية.[3]

---

[1] عبد الوهاب، دارسة الآثار الالكترونية عهن نموذج الحسابات، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة التجارة للبحوث العلمية، العدد1، 2003)، ص 2.

[2] عبد حمود حميدة خلف، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في بيئة الكترونية، (بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العجج1، 2010م)، ص 87.

[3] إبراهيم عثمان شاهين، لمراجعة دراسات معاصرة وحالات عملية مدخل سلوكي، (القاهرة: الدار الجامعية، 2004م)، ص 96.

كما تتطلب المراجعة المستمرة من المراجع أن يقوم بتحديد وفهم خصائص الرقابة الداخلية للعميل والتي يترتب عليها تحقيق ما يلي: [1]

1 – تحدي وفهم مدى كفاءة هيكل الرقابة الداخلية للعميل.

2 – الوصول إلى تقدير مدى الالتزام بهذا الهيكل للرقابة الداخلية.

3 – تحديد مجموعة اختبارات المراجعة التي سيتم تنفيذها.

ويعتمد الوصول إلى إجراء الاختبارات الالكترونية لوسائل الرقابة الداخلية لمنع الغش أو التضليل في القوائم الالكترونية.

كما تساعد إجراءات وأساليب المراجعة المستمرة المراجع في تقييم وتحديد الأخطار المصاحبة لنظام الرقابة الداخلية وتنفيذ العديد من إجراءات المراجعة بشكل الكتروني التي تنتمي جميع البيانات وتوفير المعلومات لإجراء المراجعة التحليلية ووضع القوائم الخاصة بالمعلومات والحسابات، اختبار تفاصيل العمليات للإجراءات والاختبارات التحليلية للعمليات والحصول على أدلة إثبات قوية ومقنعة والتي تتميز بالجودة والنزاهة والكمال مع نظام المحاسبة الالكتروني للعميل لإنتاج تقارير مالية موثوق بها ويمكن الاعتماد عليها. [2]

وفي ظل المراجعة المستمرة يقوم المراجع بأداء الاختبارات التحليلية للعمليات بشكل تفصيلي للتحقق من وجود أي أخطاء أو إهمال أو مخالفات في تشغيل العمليات التي تعود في حالة وجودها، أي إنتاج تقارير مالية مضللة، كما يقوم المراجع باستخدام برامج متخصصة "برامج الرقابة" والتي يقوم المراجع من خلالها بتحديد وملائمة وسلامة إجراءات الرقابة المطبقة على العمليات لشرح طبيعة النشاط وشكله والتعديلات التي أجريت عليه والقيام بإبلاغ المراجع. [3]

من أساليب المراجعة المستمرة أسلوب الاختبار المتكامل ينشئ المراجع وحدة وهمية ويدخلها ضمن السجلات الرئيسية للشركة محل المراجعة، ويقوم المراجع بإدخال عمليات تلك الوحدة الوهمية ليتم تشغيلها مع العمليات الحقيقية في أوقات مختلفة في حالة وجود أية انحرافات عن نتائج مسبقة يشير ذلك إلى احتمال وجود تلاعب وغش في نظام الحاسب وهذا

---

[1] آمال محمد أحمد، مصداقية المعلومات المحاسبية في إطار خدمات الثقة وأثرها على استقلال المراجع، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد42، العدد1، 2005م)، ص 513.

[2] عاصم محمد سرور، أدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الالكترونية، دراسة تحليلية ميدانية، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة التجارة للبحوث العلمية، المجلد42، العدد1، 2005م)، ص 12.

[3] رأفت عبد المحسن عمر، مراجعة لجنة الإشراف على تكنولوجيا المعلومات لضمان فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2002م)، ص 76.

الأسلوب يتميز بأن عملية المراجعة تتم بصفة مستمرة طوال فترة المحاسبة وبنفس البرامج المستخدمة في عمليات التشغيل العادية. [1]

في ظل استخدام المراجعة المستمرة فإنه يمكن استخدام عدة طرق للمراجعة المستمرة عبر تدقيق المعلومات في نظام التداول الالكتروني للبيانات، وهي طريقة مؤشرات المراجعة المغطاة وهي برامج تجمع مع تطبيقات قواعد البيانات وتقوم بتنفيذ إجراءات المراجعة في توقيت التشغيل التطبيقات نفسه، وهذه الطريقة يمكنها استخراج والتقاط البيانات المهمة للمراجعة بشكل مستمر دون أن تأثر هذه البيانات بأي اختلال في النظام أو نزاهة وشفافية قاعدة البيانات، لأنها تلتقط وتجمع فوراً قبل أن تتعرض لتحريف أو تعديل، وهذا النوع من المراجعة يناسب مراجعة العمليات الروتينية للمبيعات ويمكن أن ينفذ بشكل جيد خلال تدقيق جيد خلال تدفق المعلومات عبر شبكات الاتصال بين قواعد البيانات المختلفة. [2]

إن عدم وجود نظام الرقابة الداخلية من قبل القائمين على عمل نظم المعلومات المحاسبية لتقليل مخاطر النشر الالكتروني للتقارير المالية والقوائم سوف يؤدي إلى إحداث العديد من الأضرار المالية والتشغيلية للبيانات والمعلومات القانونية التي تتعلق بالأضرار الناتجة عن الكوارث الطبيعية "الحريق، الفيضانات، الهزات الأرضية" أو نتيجة ارتكاب الأخطاء الإجرائية أثناء عمليات التشغيل للبيانات والمعلومات بما يمكن أن يسبب في شطب المهم منها أو فقدانه إضافة إلى إمكانية سرقة محتويات النظام من المعلومات دون أن تكون هنالك أي مسئولية قانونية يمكن أن تحدد على القائم بها وبما يعني أن وجود نظام للرقابة الداخلية يعتبر أمراً ضرورياً مهماً من خلال قدرته على تقليل هذه الأخطار. [3]

إن قابلية البيانات للقصص والتحقق يعطي للمراجع الثقة لإبداء رأيه حول سلامة القوائم المالية، وهذا مرتبط ببروز الحاجة إلى عملية المراجعة الخارجية.

كما خلو القوائم المالية والمعلومات من أية أخطاء تواطئيه هذا من مسئولية المراجع عن اكتشاف الأخطاء والتلاعب التي التواطؤ فيها. [4]

---

[1] سهير الطمنلي، الفحص الضريبي لصفقات التجارة الالكترونية والضوابط الالكترونية لعملياتها، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، 2004م)، ص 72.

[2] إبراهيم عثمان شاهين، مرجع سابق، ص 58.

[3] الطائي، نظم المعلومات الإدارية، (العراق: جامعة الموصل، دار الكتب للطباعة والنشر)، ص 228.

[4] عبد السلام عبد الله سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التيسير وعلوم التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية، 2010م)، ص 36.

كما وجود نظام سليم للرقابة الداخلية داخل المؤسسة يمكن من التقليل من حدوث الأخطاء والتلاعبات إن لم تقل نهائياً، كما يجعل المراجعة عملية من الضروري على المراجع بذل العناية المهنية لكشف الضعف في الإجراءات ونظام الرقابة الداخلية. [1]

تؤدي وظيفة المراجعة أو المراجعة دوراً مهماً في عملية الرقابة إذ أنها تعزز هذه العملية، وذلك بزيادة القدرة على المسألة إذ يقوم المراجعون من خلال الأنشطة التي ينفذونها بزيادة المصداقية، العدالة، تحسين سلوك العملين بالشركة وتقليل مخاطر الفساد الإداري والمالي، إذ أن كلاً من المراجعة الداخلي والخارجي يعد آلية مهمة من آليات المراقبة ضمن إطار هيكل الرقابة وبشكل خاص فيما يتصل بضمان دقة ونزاهة التقارير المالية ومنع واكتشاف الغش والتلاعب والتزوير. [2]

إن المراجعة الخارجي هو التحقق من العمليات والقيود بشكل مستمر، وذلك من أجل توفير عنصر لحماية الأصول بما يخدم المساهمين باعتبارهم وكيلاً عنهم، كما أن هدف تدقيق البيانات المالية هو تمكين المراجع من إبداء رأي بشأن ما إذا تم إعداد البيانات المالية من جميع النواحي الجوهرية حسب إطار مطبق لإعداد التقارير المالية وتدقيق البيانات هو عملية تأكيد أو أن البيانات المالية تمثل بعدالة المركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية. [3]

نظراً لطبيعة مهنة المراجع فإن الاستقلالية بالنسبة للمراجع لها تطبيق خاص ومميز، حيث أن للمراجع إمكانية الوصول والتعرف على معلومات مالية خاصة تتميز بقدر كافي من السرية والخصوصية في حين نجد أن التقديرات المعلنة من قبل الإدارة في القوائم المالية المنشورة تكتسب صفة العمومية ويبدي المراجع رأيه في حقيقة ومصداقية المعلومات المصدرة من خلال القوائم المالية المنشورة ويكون هذا الرأي له تأثير واضح على المال والأعمال المتعلقة بكل عميلة ومستخدمي القوائم المالية. [4]

---

[1] محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، الإطار النظري – المعايير والقواعد – مشاكل التطبيق العملي، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 2002م)، ص 33.

[2] Archanbeault, The relation between corporate governance strength and fraudulent financial reporting endence from SEC foreement cases USA practice-hall international, 2002, p. 8.

[3] فاطمة ناجي العبيدي، مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن، (جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2012م)، ص 42.

[4] A. Islam, School of accounting, Massey University Private BAG 726 well in GTON New Zealand SECT in 8-9, 2005.

إن مسئولية المراجع هي بالأساس تجاه مصلحة الملاك المباشرين والقائمين على العمل فقط، ولا هي أيضاً مسئولة عن التزام المراجع تجاه المعايير المهيأة التي ظهرت وتتعلق بإعداد وتدقيق القوائم المالية. [1]

ومن ناحية أخرى فإننا نلاحظ تزايد الاهتمام باستقلالية المراجع من قبل المنظمات المشرفة على المهنة، ففي بدايات 2006م ظهرت المطالبة بتقييم كفاءة جهاز الرقابة الداخلية على التقارير المالية لدي الشركة أو المنشأة التي يقوم المراجع بتدقيق حساباتها. [2]

كما تتبع أهمية المراجعة للتحديات من خلال المجالات التالية: [3]

1 – تقدير إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية.

2 – زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية.

3 – أداة تنافسية جيدة.

4 – تخفيض صراعات الوكالات.

5 – تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية.

كما أن وجود هيكل رقابة داخلية فعال قائم يعتبر من أهم المحددات المؤثرة على جودة المراجعة، وذلك من خلال كفاءة إدارة المراجعة الداخلية لاكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية.

وفقاً لطبيعة وأهداف ومجال المراجعة المستمرة إذا توصل مراقب الحسابات إلى وجود تحريفات جوهرية في المعاملات المالية الأساسية الهامة، أو في سجلات المعاملات، ولم يتم تصويبها من خلاله خطابه للإدارة أو لجنة المراجعة فإنه يتم منع الشركة ختم التصديق على هذه المعلومات وأياً كان التقرير فسوف يكون عادلاً، ولمن يرغب من مستخدمي الموقع الخاص بالشركة يمكن دخول مراقب الحسابات عن طريق الوسيط التكنولوجي المستقل. [4]

تتعرض المنظمات باستمرار للوقوع في أخطاء جوهرية أو حالات غش وتصرفات غير قانونية وغيرها من أوجه القصور المختلفة، والتي يمكن أن تؤدي إلى تعرض المنظمات إلى خسائر مالية وزيادة مستوى المخاطر إلا أن المنظمة تخسر 5% من إيراداتها السنوية

---

[1] Baker C.R Management strategy a large accounting 6th accounting review, July 2005, p. 86.

[2] PCAOB Press Release, May 2004.

[3] الأهدل عبد السلام سليمان قاسم، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، (مجلة كلية التجارة: قسم المحاسبة، 2008م)، ص 45.

[4] د. سمير كامل، د. شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة في نظم المحاسبة الآلية، (الإسكندرية: كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، 2014م)، ص 90.

نتيجة لحالات الغش، وأن المراجع الداخلي عليه مسئولية كبيرة تجاه قضية غش وأن الشركات تعتمد الآن بشكل كبير على المراجعين الداخليين في اكتشاف ومنع الغش، إن المراجعة الحديثة تتعامل مع البيانات الالكترونية. [1]

من متطلبات تنفيذ عملية المراجعة المستمرة إبداء رأي فيها محايد بشأن مدى صدق المعلومات والتقارير المالية المنتجة في ظل نظام معلومات محاسبي فوري ويحتم الشركة ختم التصديق المستمر، وذلك يؤدي إضفاء الثقة في الإفصاح الفوري عبر الانترنت، كما يحدد مدى كفاءة وفعالية نظم المحاسبة في حماية الأصول والحفاظ على البيانات وإنتاج معلومات مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها وموثوق فيها. [2]

وللدور المراجعة المستمرة دور في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني كما يلي: [3]

1/ يوجد دور هام للمراجعة المستمرة في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية للمصارف السودانية من خلال قيام المراجعة المستمرة بالإشراف والمتابعة المستمرة لعملية التشغيل الالكتروني للبيانات المالية.

2/ إن النجاح في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية يتطلب تفعيل نظام المراجعة المستمرة لما لها من دور فعال في هذا الاتجاه.

دور المراجعة المستمرة بهدف تأكيد وتدعيم سلامة ومصداقية المعلومات وذلك تأثيرها على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية على النحو التالي:[4]

1 – تهدف المراجعة المستمرة إلى تقديم التأكيد المستمر في ظل التقرير أعلى إجراء اختبارات مأمونية النظام المعد للمعلومات كبديل للاختبارات الأساسية لمأمونية المعلومات ذاتها وبالتالي فن النظام هو المعد للمعلومات وفي حالة نجاح النظام في توفير المعلومات بالشكل والتوقيت والمحتوى الذي يخدم رغبة أصحاب المصالح فإنه يمكن وصف النظام بالجودة.

2 – تؤدي المراجعة المستمرة للتقارير المستمرة والمعدة باستخدام لغة XBRL أي خفض الممارسات الشائعة والمتعلقة بإدارة الأرباح كما تزيد من مسائل إدارة المنشآت، وذلك من خلال تخفيض وقت الإدارة لإمكانية التلاعب بالمعلومات المقررة عنها، وذلك يرجع إلى أن

---

[1] Association of Certiflunece examiners ACFE Report to the ration on occupational fraud and abuse, global fraud study Austin TX, association available, 2010, p. 465.

[2] د. جيهان عبد المعز الجمال، مرجع سابق، ص 423.

[3] د. صالح حامد محمد علي، د. ياسر تاج السر محمد سند، دور المراجعة المستمرة في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية، (جامعة القرآن الكريم والعلوم الإسلامية، مجلة الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، 2015م)، ص 209.

[4] د. بدرية نبيه، دراسة اختبارية لتأثير المراجعة المستمرة على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الممتدة XBAL، (جامعة بني سويف: كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، 2005م)، ص 808.

تقديم التأكيد المستمر يعتمد على تقارير الاستثناء الآتية والتي تقدم تقريراً عن كل التغيرات في التقديرات والإفصاحات المحاسبية وفي هذه الحالة تكون الإدارة رافضة لنموذج التأكيد المستمر لأن محاولات إدارة الأرباح سوف يتم تحديدها بسرعة والنص عليها مباشرة من قبل المراجع الخارجي.

المراجعة المستمرة المباشرة تعمل على تحقيق مراجعة شاملة أو شبه شاملة لبيانات المنشأة، وهذا ما يساهم في تخفيض نسبة الأخطاء وزيادة الثقة في المعلومات المحاسبية، أما من حيث مدى ملاءمة هذه البيانات وتوقيتها الملائم أو السليم فإن هاتين الخاصيتين مرتبطتين مع بعضهما البعض فملاءمة المعلومات تتوقف على قدرة هذه المعلومات على التأثير على متخذي القرارات ومدة توافقهما مع احتياجاتهم وإذا لم يتم الإفصاح عن أو تقديم هذه المعلومات في توقيت ملائم فإنها تفقد جزءاً كبيراً من ملاءمتها، ولاشك أن المراجعة المستمرة المباشرة تساهم بشكل أساسي في التقرير المباشر عن نتائج المراجعة بتوقيت حقيقي وهذا ما يساهم في زيادة درجة ملاءمة المعلومات المحاسبية في توقيت ملائم. [1]

إن دور مسئولية المراجع عن المعلومات المالية المنشورة وغير المنشورة عبر الانترنت كالآتي: [2]

1/ على المراجع أن يتحقق من أن القوائم المالية التي تمت مراجعتها وتقرير المراجعة المنشورين على موقع العميل بدون تحريف أو تغيير ومطابقين للنسخ التي أقرها وعلى أسس مستمرة.

2/ يقوم المراجع بتقديم يؤكد فيه عدم إجراء أي تغيير على القوائم المالية المراجعة حتى تاريخ الانعقاد.

يمكن قياس أثر تطبيق المراجعة المستمرة على زيادة وكفاءة وفعالية المراجعة بـ:[3]

1 – زيادة جودة المراجعة المالية من خلال مراقبي الحسابات بالتركيز أكثر على فهم طبيعة نشاط العميل وهيكل الرقابة.

2 – تخفيض تكاليف المراجعة كما تعكس مراقبي الحسابات من الاختبار عنه اكبر من بيانات ومعاملات العميل بسرعة اكبر وكفاءة أفضل بالمقارنة بالاختبارات اليدوية للمراجعة حول الكمبيوتر.

---

[1] د. طارق عبد العال، مرجع سابق، ص 51.

[2] د. طارق عبد العظيم الرشيدي، تطوير أنظمة المراجعة المستمرة المباشرة لدعم قرارات المراجعة في ضوء متطلبات البيئة الالكترونية المعاصرة،(جامعة المنصورة: كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الثامن والعشرون، العدد3، 2002م)، ص ص43-44.

[3] د. عبد الوهاب نصر، مرجع سابق، ص 99.

3 – تخفيض مقدار الوقت وإمكانية تركزي مراقبي الحسابات في الفحص اليدوي للمعاملات وأرصدة الحسابات.

معيار الإشارة أي مقياس صدق القوائم المالية يناسب حالة المراجعة المستمرة فيما يلي: [1]

1/ لأن مراقبي الحسابات وإن كان لن يجمع دليل كاف وملائم بشأن التزام الإدارة بمعايير المحاسبة المصرية والقوانين واللوائح المسارية، إلا أنه سوف يشير إلى هذه المعايير عند تحديد ما إذا كانت المعلومات والتقارير المالية خالية من التحريفات الجوهرية.

2/ لأن مراقبي الحسابات يؤكد بشأن ما إذا كان هنالك استثناءات جوهرية من معاملات الشركة يجب فحصها فوراً أو في أي وقت لاحق.

وأيضاً من دور المراجعة المستمرة في تحدي الصعوبات التي تواجه التقارير المالية المنشورة الكترونياً، أن المراجعة المستمرة مراجعة فورية مستمرة للنظم غير الورقية والتبادل الالكتروني للبيانات، وتساعد على تخفيض تكلفة أداء أعمال المراجعة، كما تؤدي المراجعة المستمرة إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية لأنها تسمح لمراقب الحسابات بأن يولي اهتمام اكبر لكل من الإلمام بطبيعة نشاط وأعمال وصناعة عملية من ناحية وهيكل الرقابة الداخلية من ناحية أخرى.[2]

مجموعة التحديات التي ترجع إلى الخصائص التكنولوجية التي تتميز بها صفحة الويب:

تتميز بالعديد من الخصائص التكنولوجية التي أتاحت الفرصة للاستفادة من إمكانياتها في عرض القوائم المالية على الآخرين منها التلاعب في تقرير مراقبي الحسابات المرفق مع القوائم المنشورة الكترونياً، والذي قد يتعرض للتغير غير المرغوب فيه.

كما قيام بعض الشركات بإعداد تقرير مراقبي الحسابات وهو توقيع مزيف لمراقبي الحسابات أو للشركة تدقيق حقيقة أو وهمية. [3] ويمكن التغلب على هذه التحديات باستخدام الرقابة.

من المخاطر التي تواجهها المراجعة المستمرة الناتجة من التشغيل الالكتروني:

1 – مخاطر تتعلق باختفاء السجلات المادية.

2 – مخاطر تتعلق بسند المراجعة.

---

[1] د. عبد الوهاب نصر، مرجع سابق، ص 102.

[2] د. علي محمد العباد، دور المراجع الخارجي في التأكيد على خدمات الثقة باستخدام مدخل المراجعة المستمرة، (جامعة عمالية – فرع طنطا: 2012م، ص 497.

[3] المليجي هشام عواد، تقييم جودة التقارير المالية الالكترونية، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلة العلمية للدراسات التجارية، العدد الثالث والرابع، 2002م)، ص 89.

3 – مخاطر تتعلق بارتكاب الغش.

4 – مخاطر تتعلق بالفيروسات.

5 – مخاطر تتعلق بالعاملين بنظم المعلومات القائمة على استخدام الحاسب الالكتروني.

إن التشغيل الالكتروني للبيانات المالية لم يؤثر على أهداف المراجعة، وإنما أثر في الإجراءات المستخدمة في تنفيذ عملية المراجعة. [1]

يرى الباحث أن دور المراجعة المستمرة في التحديات والصعوبات التي تواجه التقارير المالية المنشورة الكترونياً دوراً هاماً وفعالاً، مما أدى إلى توفير الثقة والأمانة للعملاء ومتخذي القرارات وذلك من خلال الآتي:

1/ تقوم المراجعة المستمرة بالمتابعة الآنية والإشراف على المعاملات مما يخفض من التلاعب والغش.

2/ كما أن المراجعة المستمرة تمكن مراجع الحسابات بالقيام بالتقييم المستمر لتحديد المخاطر والأخطاء في المعاملات المالية فور حدوثها.

3/ كما تساعد المراجعة المستمرة على الثقة والمصداقية.

4/ وتلزم مراجع الحسابات بالأخطار عند وقوع الأخطاء والتلاعب والغش.

---

[1] الصادق محمد سالم، بابكر إبراهيم الصديق، جودة المراجعة الخارجية في ظل بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات المالية، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا: كلية الدراسات التجارية، مجلة العلوم الاقتصادية جامعة البحر الأحمر، 2014م)، ص 144.

المبحث الثالث

العوامل والعناصر التي تؤثر على فعالية وجودة المراجعة المستمرة

إن العوامل التي تؤثر تفعيل المراجعة كأداة للرقابة على جودة عملية المراجعة يتأثر بالعوامل التالية:[1]

1 – وجود المعاهد العلمية والمهنية المتخصصة في مجال المراجعة.

2 – وجود قوانين وقواعد منظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة.

3 – ثقافة المجتمع، كلما كان أفراد المجتمع تميل ثقافتهم إلى أهمية المحاسبين والمراجعين أكثر إلماماً بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني.

4 – الرقابة الذاتية لأعضاء مكتب المراجعة.

5 – التقدم التكنولوجي وتكنولوجيا المعلومات.

من العوامل التي تؤثر على استخدام المراجعة المستمرة المباشرة: [2]

1/ القطاع الصناعي، تؤثر طبيعة الأساليب والإجراءات المستخدمة في القطاع الصناعي على إمكانية استخدام المراجعة المباشرة المستمرة فيه، هذا النوع يتطلب وجود نظم محاسبية تعمل بدرجة عالية.

2/ المجال الوظيفي، هذا المجال يتوقف على التقنيات المستخدمة في إمكانية استخدام المراجعة المباشرة المستمرة.

3/ استخدام المراجعة المباشرة من المراجع الداخلي والخارجي، هنا يتم استخدام المراجعة المستمرة المباشرة من قبل المراجع الخارجي، أما المراجع الداخلي لديه معرفة أعمق بنظم المنشأة والشبكة الداخلية لعمل هذه النظم.

العوامل المؤثرة في جودة المراجعة المستمرة:

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة المراجعة من المقومات الأساسية التي يجب الاهتمام بها وهي: [3]

1 – العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بمكتب المراجعة.

2 – العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق العمل.

3 – العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بالمنشأة محل المراجعة.

---

[1] د. حسن شلقامي محمود، مقومات تفعيل مراجعة النظم كأداة للرقابة على جودة المراجعة، (جامعة بني سويف: كلية التجارة، مجلة المراجعة والمحاسبة)، ص ص 89-90.

[2] د. طارق عبد العظيم يوسف الرشيد، مرجع سابق، ص ص 42-43.

[3] جواهر السيس، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية، (جامعة الملك سعود: كلية إدارة الأعمال، 2011م)، ص 28.

أ/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بمكتب المراجعة:

1/ حجم مكتب العمل: توجد علاقة طردية بين حجم المكتب وجودة المراجعة.

2/ سمعة مكتب المراجعة: يقصد بسمعة مكتب المراجعة تداول اسم المكتب بين العملاء، وعلى أنه يقدم خدمات ذات جودة متميزة. [1]

وجود علاقة طردية بين سمعة المكتب وجودة المراجعة، كلما زادت سمعة مكتب المراجعة ذات معها جودة المراجعة. [2]

إن سمعة المكتب من أهم العوامل المؤثرة كذلك على قرار العميل في اختيار مكتب المراجعة. [3]

3/ الالتزام بالمعايير المتعارف عليها: تتطلب جودة المراجعة توافر عدد من العناصر من أهمها: التزام المراجعين بتنفيذ عملياتهم وفق معايير المراجعة وقواعد آداب السلوك المهني، خلال جميع مراحل عملية المراجعة لدورها في ضمان الحد الأدنى من جودة المراجعة، حيث التزام مراجعي الحسابات بتنفيذ عملياتهم وفق معايير المراجعة من خلال تكليف أشخاص حصلوا على تأهيل علمي وخبرة مهنية مناسبة، وتمتع المراجعين بالحياد أثناء تنفيذ عمليات المراجعة وبذل العناية المهنية الواجبة، والتخطيط الجيد لعملية المراجعة، ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وجمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة لتساهم في مجملها في زيادة مقدرة المراجعين على اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية وتمكن المراجعين من التقرير بشأن صدق وعدالة عرض القوائم المالية وسلامتها. [4]

4/ أتعاب عملية المراجعة: لا يوجد تأثير كبير لانخفاض أتعاب عملية المراجعة على جودة الأداء، حيث أظهرت الدراسات انخفاض الأتعاب يؤدي إلى عزوف المراجعين عن المهنة، وزيادة حدة المنافسة خصوصاً في المكاتب الكبيرة ولكن في المكاتب الصغيرة يكون انخفاض الأتعاب يؤدي إلى تأثير اكبر. [5]

---

[1] حسنين، وقطب، مرجع سابق، ص ص 355، 406.

[2] محمد، مفهوم جودة المراجعة، (الجمعية السعودية للمحاسبة: مجلة المحاسبة، 2000م)، ص ص 24، 27.

[3] النويجري النافعابي، جودة خدمة المراجعة، تحليل العوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، (كلية الاقتصاد والإدارة، مجلة الملك عبد العزيز، 2008م)، ص ص 219، 255.

[4] إجلال أحمد محمد صالح، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في اليمن، (جامعة الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، 2010م)، ص 35.

[5] العنفري، الشاطري، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز ، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد الأول، 2006م)، ص ص 97، 163.

ب/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق العمل:

1/ استقلال المراجع: إن أحد أسباب فشل المراجعة هو نقص استقلال المراجع، وذلك لأن المراجعين قد يكتشفون الخطأ الجوهري، والقوائم المالية المضللة، ولكنهم يفتقرون إلى النزاهة ونقص الاستقلال، نظراً لأهمية المراجعة فإن زيادة درجة استقلال المراجع تزيد من جودة المراجعة.[1]

2/ خبرة فريق المراجعة: تعد خبرة الفريق القائم على عملية المراجعة من أهم العناصر التي تؤثر على جودة المراجعة، كما أن الخبرة لفريق العمل من أهم العناصر التي حصلت على تأييد كبير من قبل المشاركين.[2]

ج/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بالمنشأة محل المراجعة:

1/ حجم المنشأة: كلما زاد حجم الشركة وتعقدت عملياتها كلما زاد الفصل بين الملكية والإدارة وزادت تكلفة الوكالة، وبالتالي يفترض أنه كلما زاد حجم الشركة زادت حاجتها إلى خدمة مراجعة ذات جودة عالية، وذلك لمحاولة طمأنة الملاك والدائنين بأن القوائم المالية تعكس فعلاً المركز المالي السليم للشركة. إذن هنالك علاقة ايجابية بين جودة المراجعة وحجم العميل وقدرته المالية.[3]

2/ هيكل الرقابة الداخلية: أوضح تقرير لجنة (COSP) أن هنالك خمسة مقومات مهمة للرقابة الداخلية وهي: بيئة الرقابة، تقييم المخاطر، أنشطة الرقابة، المعلومات والاتصال والمتابعة. إن وجود هيكل الرقابة فعال قائم على تلك العوامل يعتبر أهم المحددات المؤثرة على جودة المراجعة، وذلك من خلال كفاءة إدارة المراجعة الداخلية في اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية ومساعدة المراجعة على تحديد مدى وتوقيت إجراءات المراجعة اللازمة. [4]

العوامل المؤثرة في جودة المراجعة:

تناول تلك العوامل إلى مجموعات حسب الأطراف ذات العلاقة بعملية المراجعة، فمثلاً مجموعة تتمثل بالمراجع ومكتب المراجعة التي يعمل فيها، وأخرى تتعلق بمستخدمي التقارير المالية، وثالثة تتعلق بالمنظمات المهنية.

---

[1] جبران محمد علي، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في المكتب، (الرياض: جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة، 2010م).

[2] الجرد صالح أحمد فضل، الخصائص المحددة لجودة المراجعة الخارجية، (د، ن، 2005م)، ص 46.

[3] كمال الدين الدهراوي، مناهج البحث في مجال المحاسبة، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002م)، ص 32.

[4] الأهدل عبد السلام، مرجع سابق، ص 25.

العوامل المتعلقة بالمراجع:

1/ الكفاءة والتأهيل العلمي للمراجع: تؤكد معايير المراجعة العامة والخاصة بالتأهيل والأداء، على أهمية مهارة المراجع الشخصية، وهو أن يتطلب بأن يتوافر في المراجع قدر ملائم من التعليم الرسمي في المحاسبة والتدقيق. [1]

التأهيل العلمي هو أن يكون لدى المراجع تحصيلاً دراسياً جامعياً في المحاسبة والتدقيق، وكذلك الحصول على قدر كافٍ من جوانب المعرفة المرتبطة بالعلوم الأخرى التي تمكنه من إبداء الرأي وتقديم النصح فيما يعرض عليه خلال عملية المراجعة، فمثلاً على مدققي الحسابات أن يكون ملماً بالجوانب السلوكية والإدارة وغيرها مثل الاقتصاد والإحصاء.[2]

إن الشخص الذي يقوم بعملية المراجعة مهما كان كفء في المجالات المالية والأعمال لا يتمكن من إصدار الحكم الموضوعي. [3]

وذلك بعد توفير درجة عالية من الكفاءة العلمية عاملاً مهماً لجودة المراجعة وذلك خلال امتلاك تعليماً متخصصاً. [4]

2/ الخبرة المهنية للمراجع في مجال المراجعة: مهنة المراجعة كأي مهنة تحتاج إلى التمرن عن طريق الممارسة، بمعني أنه يجب على الشخص الذي يرغب في أن يكون مدققاً قضاء فترة من الزمن للممارسة العملية ومعرفة أصول المهنة كغيرها من المهن تحت إشراف شخص مهني ذو خبرة. [5]

يجب أن يتوافر لدى المراجع كفاءة يمكن اكتسابها من خلال الخبرة العملية تحت إشراف سليم. [6]

3/ المحافظة على سرية المعلومات التي يطلع عليها المراجع: يضع العميل أو المنشأة ثقتهم الكاملة بأمانة وموضوعية ونزاهة المراجع، وفي المقابل يجب على المراجع مبادلتهم نفس الشعور مع مراعاة مستخدمي القوائم المالية في المقام الأول وأثناء عملية المراجعة غالباً ما

---

[1] اريتز ولويك، المراجعة مدخل كامل، ترجمة محمد محمد عبد القادر، مراجعة أحمد حامد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2009م)، ص 43.

[2] غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، (عمان، الأردن: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الطبعة الثانية، 2009م)، ص 39.

[3] هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من ناحية النظرية والعلمية، (عمان، الأردن: دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2004م)، ص 30

[4] دحدوح والقاضي، حسين يوسف، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والإجراءات العملية، (عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الطبعة الأولى، 2009م)، ص 43.

[5] المطارنة، مرجع سابق، ص 39.

[6] لطفي، مرجع سابق، ص 31.

يصادف المراجع الكثير من المعلومات السرية والخاصة بالعميل أو المنشأة، فإفشاء المعلومات من قبل المراجع لا يسئ إليه فقط بل إلى المهنة لكل. [1]

لابد للمراجع من عدم إفشاء المعلومات والأسرار التي يطلع عليها من خلال عمله كمدقق إلا في المجالات التي يجيزها القانون والجهات التي يسمح بها أو حجب تقديم تلك المعلومات والأسرار إليها. [2]

يسعي المراجع إلى الكسب المادي في حالة إفشاء الأسرار المتعلقة بالمستندات والوثائق التي تتصف بالسرية، والتي من الممكن أن تؤدي إلى إيقاع الضرر على المنشأة نتيجة نشر هذه المعلومات، ولا يجب الخلط بين الإفصاح المطلوب وفقاً للمعايير وإفشاء الأسرار، إلا في حالة التعارض فإنه يجب تقديم الإفصاح. [3]

إذا قام المراجع بنشر المعلومات إلى أشخاص خارج المنشأة أو إلى العاملين بها ستتوتر العلاقة بالإدارة وستؤثر سلبياً عليها لذا يجب أن يتم تطبيق متطلبات السرية في الخدمات المؤداة كافة. [4]

4/ الموضوعية والحيادية عند الفحص والتقويم: يجب أن يكون المراجع مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها، ويجب أن يكون المراجع موضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة. [5]

يحب أن يبقي المراجع موضوعياً ومتجرداً من صراعات المصالح عند تنفيذ المسئوليات المهنية، وينبغي أن يتمتع المراجع بالحياد في الواقع والظاهر عند تقديم خدمة المراجعة وخدمات إبداء الرأي الأخرى. [6]

كما أن رأي المراجع يصبح بغير قيمة إذا لم يكن مستقلاً فعلياً وظاهرياً فالاستقلالية تعتبر العمود الفقري لمهنة المراجعة، كما أن عليه أن يكون موضوعياً وغير متحيزاً لأي جهة ولا يقوم بتغيير الحقائق أو يخضع لضغوط الآخرين، وأن التهديد للموضوعية ربما ناتج عن علاقات مالية مباشرة أو غير مباشرة أو من الخوف من فقدان عميل، علماً بأن المراجع يفقد موضوعيته عندما يكون طرفاً في قضية ضد عميل. [7]

---

[1] إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، (بنغازي، ليبيا: جامعة قاريونس، الطبعة الخامسة، 2005م)، ص 131.

[2] خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، (عمان، الأردن: دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2004م)، ص 113.

[3] المطارنة، مرجع سابق، ص 64.

[4] ايريتز ولويك، مرجع سابق، ص 127.

[5] الصحن والسوافيري، (2004م)، ص 220.

[6] دحدوح والقاضي، مرجع سابق، ص 81.

[7] التميمي، مرجع سابق، ص 65.

لم تحدد معايير المراجعة الدولية معياراً خالصاً لحياد واستقلال المراجع، وإنما غطت ذلك مجموعة من القواعد وردت ضمن مجموعة من المعايير تتلخص في أن على المراجع أن يتوخى العدالة، وأن يكون ذا استقامة وغير مرتبط بأية مصلحة تنال أمانته وتجرده. [1]

يؤكد كل من ميثاق السلوك المهني ونشرات معايير المراجعة على ضرورة وجود الحياد في المراجعة، ويعني ذلك وجود وجهة نظر غير متحيزة خلال أداء عملية المراجعة.[2]

5/ مقدار الجهد والوقت المبذول في عملية المراجعة: كلما كان الجهد المبذول يعبر عن عناية مهنية مناسبة لعملية المراجعة فإنه يؤثر بشكل ايجابي على جودة المراجعة، كما أن الوقت الذي يمضيه المراجع لانجاز عملية المراجعة في تجميع الأدلة المناسبة والملائمة وتقويمها بشكل موضوعي يجب أن يكون متناسباً وأهمية سرعة الانجاز في عملية المراجعة، لأن السرعة أحياناً تكون أمراً مهماً في حسم بعض القضايا، وبذلك يمكن القول بأن كفاءة المراجع في تقدير مسألة الوقت أمراً ضرورياً، أما جهده المبذول فيجب أن يكون أقصى ما يكون للتوصل إلى نتائج مقنعة بكفاية الأدلة لا إلى كمية الأدلة التي يجمعها المراجع لتدعيم رأيه وأن يحصل عليها بشكل مباشر وبالتوقيت الملائم. [3]

يتطلب من المراجع بذل العناية المهنية المعتادة في كافة جوانب المراجعة، ويعني ذلك أن المراجع مسئول مهنياً عن أداء عمله علة نحو جاد وحذر، ويشمل بذل العناية المهنية جوانب مثل: اكتمال أوراق العمل وكفاية أدلة المراجعة وموضوعية تقرير المراجع كما يجب أن يتجنب المراجع كمهني الإهمال. [4]

بما أن على المراجع التوصل إلى عناصر إثبات جديرة بالثقة عن طريق المعاينة والملاحظة والتحريات والمصادقات وغيرها، فإنه يمضي معظم وقته في الحصول على الأدلة والقرائن التي يستطيع أن يبني رأيه عليها، والتي يجب أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بموضوع المراجعة وأن الوسيلة المستعملة في جميع تلك الأدلة مناسبة. [5]

6/ الكفاءة المهنية للمدققين: يعتمد المدققون بشكل كبير على المعرفة والخبرة المهنية فضلاً عن التأهيل العلمي والعملي لغرض اكتشاف الأخطاء المادية في الكشوفات المالية. [6]

---

[1] لطفي، مرجع سابق، ص 40.

[2] ايريتز ولويك، مرجع سابق، ص 118.

[3] م.م.نوال حربي راضي، تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، (جامعة القادسية: كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2010م)، ص 8.

[4] ايريتز ولويك، مرجع سابق، ص 43.

[5] عبد الله، مرجع سابق، ص 80.

[6] Chan K.H. Lin, K.Z. & MO, P., Am emppirical study on the impact of calture on auditdetectal accounting ewers aduiting, A journal of practice theory, Vol. 22, No. 2, 2003, p. 285.

كما استخدام المدققون لتقنية المعلومات خلال السنوات الماضية الأخيرة لما توفره هذه التقنية من زيادة كفاءة المدققين، كما تؤدي إلى زيادة الرضا الوظيفي والأداء من خلال استبعاد بعض الخطوات الروتينية المملة وغير الفعالة في عملية المراجعة، وعليه فإن على المراجع أن يختار طاقة التقنيات والطرائق المدعومة بالحاسب لجعل المراجعة أكثر فاعلية وكفاءة بما يمكنه من البقاء على المستوى التنافسي. [1]

هنالك العديد من العوامل سواء الاقتصادية أو المحاسبية أدت إلى زيادة لجان المراجعة مثل: [2]

1 – التطور الكبير في الأنشطة الاقتصادية واتساعها.

2 – تعاظم أهمية شركات المساهمة.

3 – قيام الإدارة بممارسة ضغوط على المراجع الخارجي حول بعض المسائل.

4 – دور لجان المراجعة في الحد من حالات التلاعب وزيادة فعالية بيئة الرقابة الداخلية وتدعيم استقلال المراجع الخارجي.

5 – انتشار الدعاوى القضائية ضد المراجعين.

أهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة: [3]

1/ حجم منشأة المراجعة وتأثيرها على جودتها، يعتبر حجم مكتب المراجعة أحد الخصائص التي يتم كمن أساسها التمييز بين مكاتب المراجعة لعدة ضوابط واسعة، كما تقدم مكاتب المراجعة للعملاء.

2/ فشل المراجعة والدعاوى القضائية المرفوعة ضد مكتب المراجعة وأثرها على جودة المراجعة، وتتمثل أهمية هذا العامل بالنسبة لجودة المراجعة من حيث الأضرار يؤدي إلى فقدان العملاء ونتيجة لفقدان السمعة وأن هنالك علاقة عكسية كلما زادت جودة المراجعة، كلما قدر احتمال فشل عملية المراجعة وبالتالي يقلل احتمال رفع القضايا ضد المراجع والعكس صحيح.

3/ أثر الأتعاب والمنافسة في سوق المراجعة وجودتها، فوجود التنافس الشديد في سوق المراجعة يخلق دافعاً قوياً أمام المكاتب لأن تحافظ على مكانتها.

---

[1] Mason, S. Cartaney, Mc, & Shere M., Aduit alltomataions as control with in aduit finms, Accounting auditing, accountability, 2001, p. 92.

[2] محمد سامي راضي، موسوعة المراجعة المتقدمة – مراجعة قضائية – مراجعة الأداء البيئي – مراجعة حوكمة الشركات – جودة المراجعة، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م)، ص ص 451-452.

[3] أ. خليل عابي، محمد يعقوبي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية للحسابات، (جامعة الوادي: مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الثاني، العدد السابع، 2012م)، ص 206.

4/ التخصص الصناعي للمراجعة وأثرها على جودة المراجعة، في هذا العامل يتم تركيز كل معرفة المراجع المتخصص في الصناعة المخزنة بالأخطاء وعدمها والتي يكون استرجاعها من الذاكرة والمعرفة المخزنة تعتبر أساس لفهم السلوك واتخاذ القرار.

تتأثر جودة المراجع بعدة عوامل وهي كالآتي: [1]

1 – التقييد بآداب المهنة.

2 – التقييد والعمل حسب معايير المراجعة.

3 – التأهيل المهني للمراجع في عملية المراجعة وتدقيق الحسابات.

هذه العوامل باختصار هي أحد أهم العوامل المؤثرة في جودة عملية المراجعة وتدقيق الحسابات.

أيضاً من العوامل المؤثرة على جودة المراجعة: [2]

1/ البيئة التنظيمية لمهن المراجعة: هي:

أ/ بيئة تنظيمية خارجية تتمثل في الهيئات والمنظمات الرقابية على مهنة المراجع.

ب/ بيئة داخلية وهي تشكل هيكل ومستويات التنظيم الداخلي لشركات المراجعة أو مكاتب المراجعة.

2/ البيئة الاقتصادية: تتمثل في:

أ/ التضخم وأثره على جودة المراجعة.

ب/ الكساد والرواج وأثره في المراجعة.

ج/ حجم المنظمات.

د/ أتعاب المراجعة.

3/ البيئة السياسية التشريعية:

البيئة التشريعية:

أ/ قانون الضرائب.

ب/ قانون الاستثمار.

البيئة السياسية، تؤثر في المراجع من جيث جودتها ومخرجاتها فمثلاً اقتصاديات وفكر المجتمع الرأسمالي.

4/ البيئة الاجتماعية والثقافية: المراجعة والمحاسبة من المهن التي تتأثر بسلوك كل من مؤدي الخدمة ومستهلكها وتختلف باختلاف سلوك ونظرة المجتمع:

---

[1] ابن خلدون، العوامل المؤثرة في جودة عملية المراجعة وتدقيق الحسابات، (2007م)، ص 138.

[2] علاء أبو العلا، النت، (القاهرة: 2007م)، ص ص 54-55.

أ/ سلوك الأفراد وأخلاقيات المنشآت.

ب/ علاقة المراجع ببيئة الأعمال.

ج/ نظرة المجتمع للمهنة.

د/ المناخ الثقافي ودوره.

هـ/ المناخ التعليمي ودوره.

و/ المناخ الإعلامي.

العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

1/ أتعاب المراجع: عند البدء في مفاوضات تخص الخدمات المهنية أن يحدد المراجع للحسابات الأتعاب التي يراها مناسبة وحقيقة أن يحدد أحد المدققين أتعاباً اقل من آخر لا يعتبر بحد ذاته عملاً لا أخلاقياً ومع ذلك تؤثر مستوى الأتعاب المعروضة على الالتزام بالمبادئ الأساسية على سبيل المثال تهديد المصلحة الشخصية على الكفاءة المهنية والعناية اللازمة. [1]

2/ مؤهلات المراجع العلمية والعملية: ومن المؤهلات التي يشترط توافرها في مدقق الحسابات ما يلي: [2]

1/ أن يكون حاصلاً على المؤهلات الآتية:

أ/ شهادة الدبلوم العالي في تدقيق الحسابات.

ب/ شهادة البكالوريوس في المحاسبة من أحد الجامعات أو ما يعادلها.

2/ أن يكون في عمل مدلل حسابات نحن التمرين في ديوان الرقابة المالية.

3/ أن يؤدي اليمين أمام رقيب المحاسبين والمدققين.

3/ استقلال المراجع: يجب أن يكون مدقق الحسابات ذاتية شخصية تجعله لا يتأثر بالآخرين وأن يؤدي واجباته رغم أي ضغط يقع عليه ورغم التعارض بين مصالحه الشخصية وواجباته ولا يوجد اتفاق لمفهوم استقلال مدقق الحسابات ولكن يمكن التمييز بين مفهومين لاستقلال المراجع قامت بوضعهما هيئة الأوراق المالية.[3]

4/ عوامل تتعلق بمكتب المراجعة: كغيرها من المنشآت والمؤسسات فإن منشاة المراجعة يجب أن تدار بشكل سليم وأن يكون لها هيكل تنظيمي يوضح توزيع المسئوليات والصلاحيات ويختلف الهيكل التنظيمي من منشأة تدقيق إلى أخرى حسب حجم المكتب ونوع الملكية وطبيعة

---

[1] جمعة أحمد، المدخل إلى التدقيق والتأكيد للمعايير الدولي للتدقيق، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2012م)، ص 96.

[2] نواف الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2009م)، ص 69.

[3] المطارنة، مرجع سابق، ص 86.

العمل الذي يقوم به ويمكن أن يتم تقسيم مكتب المراجعة إلى قسم فني وإداري أو يقسم بشكل آخر بحيث يكون هنالك مجلس للشركات ويتم من بينهم المسئولية أمام الآخرين. [1]

5/ الكفاءة المهنية والعناية اللازمة: إن قاعدة الكفاءة المهنية والعناية اللازمة تفر الالتزامات التالية على المحاسبين المهنيين: [2]

أ/ المحافظة على المعرفة والمهارات الفنية بالمستوى المطلوب لضمان حصول العملاء وأصحاب العمل على الخدمة المهنية ذات الكفاءة العالية.

ب/ تأدية المهام بكل اجتهاد وعناية وفقاً للمعايير الفنية والمهنية المعمول بها عند تقييم الخدمات المهنية.

ج/ كما تتطلب الخدمة المهنية التي تستمر بالكفاءة ممارسة الحكم الصائب في تطبيق المعرفة والمهارات المهنية في أداء تلك الخدمة، ويمكن تقسيم الكفاءة المهنية إلى مرحلتين منفصلتين الأولى الحصول على الكفاءة المهنية والثانية المحافظة على الكفاءة المهنية.

6/ عوامل متعلقة بطريقة المراجعة: نظراً لإتمام عملية المراجعة من خلال فريق العمل ونتيجة لأن المسئولية الناجمة عن تقصير أحد أعضاء الفريق تتحملها منشأة المراجعة فإن انتقاء المدققين للعمل بمنشأة المراجعة يعتبر مطلباً حيوياً لضمان جودة أداء عملية المراجعة ونتيجة لأهمية كفاءة إجراءات تعين المدققين للعمل بمنشأة المراجعة اهتمت كثيراً بتعيين المدققين ولقد أشارت إصدارات المجتمع المحاسبي القانوني الأمريكي أن أهمية الإجراءات التي تتضمن اختيار مدققين أكفاء وذلك من خلال تخطيط احتياجات من المدققين مع تحديد المؤهلات المطلوبة لكل وظيفة لكل مستوى إداري في منشأة المراجعة. [3]

7/ خبرة مكاتب المراجعة بالصناعة التي ينتمي إليها العميل: مما لاشك فيه أن خبرة مكاتب المراجعة بالصناعة التي تنتمي إليها المنشأة محل المراجعة يزيد من احتمال خلو القوائم المالية التي تم تدقيقها من الأخطاء الجوهرية مما يعني ارتفاع جودة المراجعة. [4]

8/ مدى إدراك مدقق الحسابات لأهمية تحقيق الجودة في العملية التدقيقية: أي أن يدرك مدقق الحسابات بأن يتم أداء عملية المراجعة بالشكل المطلوب وبأعلى جودة ممكنة لأنه يتوقع

---

[1] الزينات علي، تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق، (عمان: دار وائل للطباعة والنشر، 2010م)، ص 155.

[2] جمعة، مرجع سابق، ص 83.

[3] نسرين قمر الدين، التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة التدقيق، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا: رسالة ماجستير، 2014م)، ص 118.

[4] مريم بوشتاق، دور مراقبي الحسابات في الارتقاء بجودة التدقيق، (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م)، ص 60.

المستخدمين الخارجين للقوائم المالية من مخرجات عملية المراجعة المتمثلة في تقرير المراجع الجودة التامة وأنهم يعتمدون في اتخاذ قراراتهم على هذا التقرير وأدائها بالجودة المطلوب يدعم سمعته وشهرته وموقفه التنافسي في مجال عمله.[1]

العوامل التي تؤثر على عملية المراجعة: [2]

1/ مجموعة من العوامل التنظيمية والمتمثلة بالتخطيط للعملية التدقيقية وتحديد إجراءات العمل التدقيقي وتحديد حجم العمل التدقيقي ومن ثم تحديد الوقت الملائم لإتمام العملية التدقيقية ومهارة المراجع في تحديد إبداء العمل والتدقيق وكيفية إنهاء المراجعة.

2/ مجموعة من العوامل السلوكية الواجب أن يحتويها المراجع والمتمثلة في أن يتمتع المراجع بدرجة عالية من الأمانة والاستقلالية وأن يكون صاحب مقدرة ذهنية عالية ومتقدة وأن يحرص مع الإدارة على توافر عوامل الجودة في العمل.

3/ مجموعة من العوامل الشخصية واجب توافرها في المراجع مثل: أن يكون ذا خبرة عالية وعلمية وأن لديه من التحصيل العلمي ما يؤهله على ممارسة المهنة وأن يكون المراجع حريصاً على مشاركته في الدورات التدريبية الخاصة بمهنة المراجع.

4/ مجموعة من الأساسيات العلمية لمهنة المراجعة مثل: الالتزام بتطبيق المبادئ المقبولة قبولاً عاماً، وبالأخص تطبيق مبدأ الموضوعية والالتزام بالمعايير المهنية للتدقيق وكيفية إعداد التقارير عن الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة في النشاط المهني، وكيفية الاعتماد على النظام الرقابي الداخلي وقابلية المراجع على اكتشاف الغش والتلاعب.

أما العوامل المؤثرة على جودة الأداء فإنها لابد أن تتوسع لتشمل نواحي خاصة بالمراجع ذاته، إذ أنه ومن وجهة النظر السلوكية حيث كان الاهتمام بالأطراف المختلفة التي تشكل بيئة المراجعة والتي يتكون من المدققين وكذلك معدي ومستخدمي القوائم المالية.

لابد لمراقب الحسابات لكي يضمن تحقيق درجة من جودة الأداء من الإيفاء بعض الالتزامات المطلوبة: [3]

1/ الالتزام بالنزاهة والموضوعية، إذ لا يجوز للمراجع القيام عمداً بتحريف الحقائق عند ممارسته مهنته.

2/ الالتزام بالمعايير المهنية العامة، وذلك من خلال بذل العناية المهنية الكافية.

---

[1] محمد جبران، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة، (جامعة البصرة: مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، 2010م)، ص 194.

[2] م. جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، دراسة ميدانية، (جامعة البصرة: كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، المجلد الخامس، 2012م)، ص ص 207-208.

[3] جربوع، مجلة المحاسبي، مرجع سابق، ص 122.

3/ الالتزام بالمسئوليات تجاه الزبائن، وذلك بالحفاظ على سرية العمل وعدم الإفشاء أي منها إلا بموافقة الزبون.

4/ الالتزام بالحياد والاستقلال، وذلك من خلال التعامل بعدالة مع جميع الأطراف المستفيدة من عملية المراجعة ودون التحيز لأي منها.

5/ كسب ثقة مستخدمي القوائم، والتي ينعكس أثرها على سمعة مراقب الحسابات وتعد ركناً أساسياً لبقائه واستمراره في العمل.

من العوامل الأساسية في نظام المراجعة المستمرة على شبكة الانترنت وتتمثل في الآتي: [1]

1 – إتاحة العميل البيانات المالية بشكل آني لمراجع الحسابات.

2 – أن تتوافر المأمونية والمصداقية لنظام العميل.

3 – وجود اتفاق على درجة عدم الالتزام ووقت التوقف المسموح به.

4 – توافر الخبرة والحافز لدي جميع الأطراف المشاركة في عملية المراجعة (العميل – المراجع – الطرف الثالث).

من ابرز عوامل المراجعة المستمرة: [2]

1/ ينبغي على المراجع كحد أدنى أن يقوم باختبار الضوابط والإجراءات المتبعة في عملية وضع العلامات للبيانات وفقاً للغة (XBRL).

2/ أن يحدد المراجع مدى ملائمة قاموس البيانات المستخدمة مع طبيعة نشاط المنشأة.

3/ ينبغي على المراجع في حالة إعداد التقارير المالية على أساس الوقت الحقيقي أو على أساس مستمر أن يقوم بتطبيق إجراءات المراجعة المستمرة.

ومن أهم عوامل المراجعة المستمرة: [3]

1 – تعرض نظم المعلومات إلى مجموعة من المخاطر المتزايدة الأمر الذي يتطلب إدارة المخاطر المتعلقة بنظم الرقابة الداخلية للمنشآت باعتبارها أمراً أساسياً في تدعيم سلامة المعلومات.

2 – يعتبر دور المراجعة المستمرة في تقديم التأكيد على المعلومات الآتية وذلك عند الحاجة إليها أو طلبها.

3 – اعتماد إدارة المنشآت وأصحاب المصالح في اتخاذ قراراتهم على المعلومات الناتجة بشكل آلي على الرغم من عدم وجود تأكيد مصاحب لهذه المعلومات.

---

[1] Wood roof & Searcy, Ibid, 2001.
[2] Trites, Ibid, 2002.
[3] Flower day & Salms, Ibid, 2005.

كما تعدد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة وهي: [1]

1/ حجم مكتب المراجعة.

2/ سمعة مكتب المراجعة.

3/ أتعاب عملية المراجعة.

4/ التزام مكتب المراجعة ومدى قوة نظام الرقابة الداخلي فيها.

العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة من منظور المراجع الخارجي: [2]

1 – أن جودة عملية المراجعة تعتمد في الغالب على مراجعي الحسابات وتنفيذ عملية المراجعة.

2 – الخبرة العملية من قبل فريق المراجع وعدم وجود المعرفة الكاملة عن نوعية الأعمال التجارية للعملاء.

3 – التدريب الغير كافي للمراجعين يؤثر على جودة المراجعة.

4 – تخطيط ومراجعة عملية المراجعة من قبل مساعدين له تأثير كبير على جودة وسلامة مراجعة الحسابات.

العوامل المؤثرة في جودة المراجعة تتمثل في ثلاثة مجموعات:

1/ حجم مكتب المراجعة، توجد علاقة طردية بين حجم المكتب وجودة المراجعة.[3]

2/ سمعة مكتب المراجعة، ويقصد به تداول اسم المكتب بين العملاء على أنه يقدم خدمات مميزة. إن سمعة المكتب من أهم العوامل المؤثرة كذلك على قرار العميل في اختبار مكتب المراجعة.

3/ الالتزام بالمعايير المتعارف عليها، تتطلب جودة المراجعة توافر عدد من العناصر من أهمها التزام المراجعين بتنفيذ عملياتهم وفق معايير المراجعة وقواعد الآداب السلوك المهني خلال جميع مراحل عملية المراجعة.

4/ أتعاب عملية المراجعة، لا يوجد تأثير كبير لانخفاض أتعاب المراجعة على جودة الأداء حيث أظهرت الدراسات إلى أن انخفاض الأتعاب يؤدي إلى عزوف المراجعين عن المهنة. [4]

---

[1] نور الجدعاني والفقري، حسام عبد المحسن، (تأثير حجم وسمعة مكتب المراجعة وطبيعة المنافسة بينهما على جودة أدائها المهني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، المجلد 23، العدد 2، 2009م)، ص 58.

[2] الجزولي، 2009م، ص 65.

[3] حسنين وقطب، دراسة تحليلية لعوامل ونماذج قياس جودة الرقابة الخارجية على الحسابات، (جامعة القاهرة: كلية التجارة، مجلية المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الستون، 2003م)، ص 205.

[4] د. عبد الوهاب نصري علي، د. شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية، (القاهرة: 2004م)، ص 74.

يرى الباحث من الدراسات السابقة أن هنالك مجموعة أو عدة من العوامل التي تـــؤثر على المراجعة المستمرة من الناحية الاقتصادية ومن الناحية الصناعية. أي من ناحية المراجع ومن العميل ومكتب المراجعة أولاً من ناحية المراجع وأن يكـــون لـــه خبـــرة عاليـــة وملـــم بمعلومات كافية تتزامن وتتيح له الفرصة في كفاءة القيام بعمله على أكمل الوجه وأن يكون له شهادات عالية في مجاله والتزامه بالمعايير المتعارف عليها، والتزام المراجع بـــآداب المهنـــة واستقلالية المراجع والتزام المراجع بالمحافظة على سرية المعلومات.

من جعة العميل أن توفر له الحافز للمشاركة في عملية المراجعـــة وأن تتـــوافر لـــه المأمونية والمصداقية وجود اتفاق على درجة الالتزام ووقت التوقف المـــسموح بـــه وإتاحـــة العميل للبيانات بشكل آني لمراجع الحسابات.

من ناحية مكتب المراجعة أولاً سمعة المكتب وحجم المكتب وأتعاب المراجع والرقابة الذاتية لأعضاء المكتب وخبرة مكاتب المراجعة.

الفصل الثاني

الإطار النظري لجودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

المبحث الأول: مفهوم الجودة وأقسامها

المبحث الثاني: مفهوم وأهداف التقارير المالية المنشورة الكترونياً

المبحث الثالث: العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

المبحث الأول

مفهوم الجودة وأقسامها

مفاهيم وخصائص جودة المعلومات المحاسبية:

1/ مفهوم جودة المعلومات المحاسبية:

يقصد بها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسئولين عن إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. [1]

تعني الجودة في التقارير المالية هو توفير معايير محاسبية يتم على أساسها إعداد تلك التقارير والقوائم المالية وتمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة.[2]

إن جودة المعلومات المحاسبية مهمتها تتحدد على ضوء توافر تلك الخصائص، فالخصائص النوعية التي قدمها مجلس المحاسبة المالية (FASB) عام 1980م تمثل معياراته لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية عموماً، وذلك لأن القاعدة الأساسية لتلك الخصائص تنطلق من تلك المعلومات لمستخدمي القرار وبالتالي تتلاءم مع اتجاه المنهج النفعي في عملية التقييم، فضلاً عن ملاءمتها لكافة الأطراف الداخلية والخارجية، تمثل حلقة وصل بين الحاجة إلى هذه المعلومات والمنفعة من استخدامها. [3]

مفهوم الجودة في المعلومات المحاسبية والتقارير المالية:

يقصد بها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تستخدمها المعلومات المحاسبية المفيدة، وعليه فإن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى الفكري المحاسبي، كما أن هذه الخصائص سوف تكون ذات فائدة كبيرة لكل من المسئولين عن وضع المعايير المناسبة، وكذلك المسئولين عن إعداد التقارير المالية في تقسيم نوعية المعلومات التي تنتج من تطبيق الطرق والأساليب البديلة، وترتيباً لما سبق يمكن القول أن الهدف الرئيسي من تحديد مجموعة الخصائص النوعية هو استخدامها كأساس لتقييم مستوى جودة المعلومات المحاسبية. [4]

---

[1] كريمة كاظم جوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين، ص 112.

[2] Nashwa, G, Aduit committee: The solution financial reporting the CPA Journal, December 2003, p. 6.

[3] زكي حمد، محمد نجيب، تحليل منفعة المعلومات المحاسبية البيئية لبناء مؤشرات الأداء والاستعراض في إطار التنمية المستدامة، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد الأول، 2001م)، ص 38.

[4] جربوع يوسف محمود، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق، 2000م)، ص 710.

ويقصد بمفهوم جودة المعلومات المحاسبية هو مصداقية المحاسبية وما تحققه من منفعة للمستخدمين ولتحقيق ذات أن تخلو من التحريف والتضليل وأن تعد في ضوء مجموعة من المعايير بما يحقق الهدف من استخدامها. [1]

كما تعني أن توفير المعلومات المحاسبية ليس هدفاً في حد ذاته، بل من الضروري أن تكون هذه المعلومات ذات محتوي إعلامي نافع يمكن الاستفادة منه من جانب مستخدمي المعلومات. [2] وكذلك تعتبر المعلومات المحاسبية بيانات وجدت للحصول على مؤشرات ذات معنى تستخدم كأساس في عملية اتخاذ القرارات، ويتعين التوازن في إعداد هذه المعلومات من حيث التفصيل أو الاختصار حتى تكون ذات منفعة لمتخذي القرار. [3]

كما أن المعلومات لا تنتج من خلال معالجة تشغيل البيانات المحاسبية فقط، بل أيضاً تحتاج إلى تحقيق شرطين مهمين:

1 – أن تكون المعلومات الناتجة يجب أن تقلل من درجة عدم التأكد لدى متخذي القرارات.

2 – يجب أن تزيد من معرفة متخذي القرارات والاستفادة منها. [4]

كما تستخدم جودة المعلومات المحاسبية في الحكم على جودة التقارير المالية في توفير معلومات محاسبية نافعة يمثل أحد أهم أهداف النظام المحاسبي. إن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية ترتبط بإنتاج المعلومات النافعة لاتخاذ القرارات، وفكرة منفعة المعلومات المحاسبية محور رئيسي من منظور المعايير المقترحة لجودة المعلومات المحاسبية. [5]

كما تحقق الجودة من خلال المعايير التالية:

أ/ معايير قانونية: تسعي العديد من المؤسسات المهنية في العديد من الدول لتطوير معايير لجودة التقارير المالية وتحقيق الإلزام بها من خلال سن تشريعات وقوانين وتوفير هيكل تنظيمي.

---

[1] محمد خليل، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث، العدد الثاني، 2003م)، ص 25.

[2] محي الدين حمزة، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية، (مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، 2007م)، ص 147.

[3] جمعة أحمد العبيد، عصام الزغبي اياد، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2007م)، ص 81.

[4] القاضي أبو زلطة، زياد محمود خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2000م)، ص 37.

[5] ديما رزق المحاميد، أثر متغيرات السوق في كثافة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي، (جامعة دمشق: كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2015م)، ص 49.

ب/ معايير رقابية: تهتم بفحص وتقييم مدى الالتزام بالسياسات والإجراءات التي من شأنها تسهيل عملية التخصيص لرفع كفاءة المنشأة.

ج/ معايير مهنية: لضبط أداء العملية المحاسبية مما أبرز معه مفهوم مساءلة الإدارة من قبل الملاك للاطمئنان على استثماراتهم.

د/ معايير فنية: تؤدي إلى تطوير مفهوم جودة المعلومات مما يعكس بدوره على جودة التقارير المالية. [1]

جودة التقارير المالية لها باع طويل في مجال الأعمال ولعدة قرون وارتباط هذا الانصهار من التلاعب بحسابات الشركات أو عدم الكشف عنه، مما أدى إلى خوف كثير من المستثمرين وأبدوا تساؤلاتهم حول مدى فعالية المعايير المحاسبية والإجراءات المطبقة. [2]

كما وصفت جودة نظم المعلومات المحاسبية المتمثلة بالقوائم المالية بالقدرة على تقديم المعلومات المفيدة وتمكين متخذ القرار من صنع القرارات الناجحة وهذا أيضاً ضرورة أن تتصف بالدقة والتوقيت الزمني والكمال والملائمة. [3]

يمكن تعريف جودة القوائم المالية بأنها تعبر بصورة حقيقة ووافية لواقع المؤسسة كونها خالية من الأخطاء والتحريف والغش، كما هي تعتبر الضوء الأخضر لمتخذي القرارات لما لها من تأثير في تحديد نتائج الإقرارات أو القرارات المتخذة. [4] كما تعد الجودة من المفاهيم الرائجة في عصرنا الحالي من أجل كسب رضا العميل، إن الجودة يرتبط مفهومها بالمؤسسات لأنها أول من اهتمت بتطبيقات وأساليب متطورة عديدة. [5]

وأيضاً يمكن تعريف الجودة هي الفلسفة التي تتبناها إدارة المنظمات وتقوم على إدارة التغيير والتحسين والتجديد المستمر لمجمل الأنشطة، كما تتضمن رضا زبائنها أو عملائها ويمكنها من مواجهة التحديات. [6]

الجودة هي أسلوب للقيام بالأعمال من أجل زيادة القدرة التنافسية للمنظمة من خلال التحسين المستمر لجودة منتجاتها وخدماتها، ويركز على التحسين المستمرة للعملية متمثلة في

---

[1] د. محمد شريف توفيق، مدى الحاجة لتنظيم التوزيع الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، مؤتمر التجارة الالكترونية – الآفاق والتحديات، 2006م)، ص ص 255-256.

[2] عيسي كامل، أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح، (جامعة الإسكندرية: مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 45، العدد 2، يوليو 2008م)، ص 45.

[3] البطاط، مرجع سابق، ص 16.

[4] بو خالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، (2013م)، ص 15.

[5] شكري جاسم، الجودة في المصارف التجارية: المفهوم والتطبيقات، (مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 2006م)، ص 142، 146.

[6] عواطف يونس إسماعيل، إدارة الجودة الشاملة وأثرها في رأس المال،(الموصل: مجلة تنمية الرافدين، 2010م)،ص ص 151، 176.

بلوغ الرضا للعميل من خلال نظام متكامل للأدوات والأساليب والتدريب. [1] إن جودة التقارير المالية هي التقارير الصادرة من الشركات المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضللة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياس لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير.[2]

الجودة هي أعلى أداء بكفاءة وفعالية لعملية المراجعة وكفاءة المعايير التدقيقية المتعارف عليها مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية. [3]

مفهوم الجودة:

تعرف الجودة بشكل عام على أنها عمل الشئ الصحيح بالطريقة الصحيحة، طبقاً لمجموعة من المعايير ويتم استخدامها في الأساليب الإحصائية لتقليل العيوب، وتعتبر ميزة تنافسية للمنظمة التي تطبقها. انتشر مفهوم الجودة بشكل لافت للانتباه وأصبح من سمات العصر الأساسية، والذي استخدامه في الكثير من جوانب الحياة. [4]

عرفت جودة التقارير المالية: بأنها مدى تقديم التقارير المالية لمعلومات حقيقية وعادلة حول الأداء الاقتصادي للشركة والوضع المالي بها. [5]

إن مفهوم الجودة في المعلومات المحاسبية يعني ما تتمتع به المعلومات من مصداقية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين وخلوها من التحريفات، وأن تمر في ضوء مجموعة من المعايير الفنية والقانونية والرقابية والمهنية، بما يساعد على تحقيق الأهداف من استخدامها. [6]

---

[1] محمد بن عبد العزيز الراشد، إدارة الجودة الشاملة، دراسة نظرية ونموذج مقترح لها في مكتبة الملك فهد الوطنية، (مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية: 2011م)، ص ص 1-3.

[2] محمد حامد السامرائي، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2016م)، ص 33.

[3] شول اسكندر محمود، علم تدفق الحسابات، (عمان: ط2، دار وائل للنشر، 2009م)، ص 27.

[4] نعمة حرب متابط، دراسة تحليلية بين التكوين الأخلاقي والسلوكي للمحاسب وجودة التقارير المالية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م)، ص 45.

[5] معتز عبد الحميد كيلان، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركة على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية الليبي، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2013م)، ص ص 1547 - 1548.

[6] دعاء عبد الوهاب عبد الله، إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العد3، السنة 16، 2012م)، ص ص 385 - 386.

تعني جودة التقارير بوجه عام أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش وموضوعة بواقعية دون تضخم، وتعني الجودة في هذا المجال مصداقية المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية وما تحققه من منفعة للمستخدمين. [1]

تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعى المؤسسات لتحقيقه، وتتوقف خاصية الكفاية في التقارير المالية على كمية المعلومات ونوعيتها ومدى استيعابها، بحيث تشبع هذه المعلومات مستخدميها وتعطي مردوداً على الجودة للمستفيدين منها. [2]

كما أنها تعني مدى تفصيل ووضوح المعلومات المحاسبية وتوافرها في الوقت المناسب، أنها مدى الالتزام بالنزاهة والشفافية عند التقدير عن الأداء المالي للشركة، ويعرفها من زاوية احتياجات المستخدمين بأنها توفير بيانات مالية مفيدة للمستخدمين لاتخاذ قرارات استثمارية. [3]

نقصد بمفاهيم جودة المعلومات هي تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المفيدة، هذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسئولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق الطرق والأساليب المحاسبية البديلة. [4]

كما تم تعريفها في اليابان بأن الجودة بمفهومها الشامل ظهرت عبر مراحل تطور أساسية هي:

1 – الفحص والتفتيش الشامل بالتركيز على المنتج.

2 – مراقبة المنتج ويقوم بالتركيز على العملية.

3 – تأكيد الجودة وتقوم بالتركيز على النظام.

4 – إدارة الجودة الشاملة وتقوم هذه المرحلة بالتركيز على الأفراد وجميع العمليات. [5]

---

[1] د. سمير العلمي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة جامعة بنها، السنة 31، العدد 1، مجلد2، 2011م)، ص 357.

[2] مدثر طه أبو الخير، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل الثقافية على جودة التقارير المالية، (جامعة طنطا: كلية التجارة، المجلة العلمية والتجارية والتمويل، العدد 12، 2007م)، ص 18.

[3] د. زكريا عبده السيد، أثر القدرة المالية لدى أعضاء ولجان المراجعة على جودة التقارير المالية، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 4، السنة 16، 2012م)، ص 246.

[4] زياد سليمان المطارنة، دور أخلاقيات مهنة التدقيق في اكتشاف أساليب المحاسبية الإبداعية واثر ذلك على جودة التقارير المالية، (عمان: جامعة الزيتونة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، المؤتمر العلمي الثاني بعنوان رأس المال البشري في اقتصاد المعرفة/ ابريل 2013م)، ص 360.

[5] حمود خضير، إدارة الجودة الشاملة، (ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2002م)، ص 40.

مفهوم الجودة أنها احتمالية شرط قيام المحاسب القانوني باكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره. [1]

كما أن مفهوم جودة المراجعة تهتم بمجموعات أساسية منها:

1/ معدو القوائم المالية.

2/ المستخدمون الخارجيين.

3/ المنظمون للمهنة مثل المحاكم الدستورية والتشريعية.

4/ أعضاء مهنة المحاسبة والمراجعة.

5/ أعضاء مكاتب المحاسبة. [2]

وعرفت الجمعية الأمريكية الجودة بأنها هي المجموع الكلي للمزايا والخصائص التي تؤثر في السلعة والخدمات على جميع الصفات والخصائص التي يتوقعها العميل. [3]

جودة المراجعة تعد السند الأساسي لثقة المستثمرين في المعلومات المالية وغير المالية، كما أنها تلعب دوراً تكميلياً في المساهمة في النمو الاقتصادي للمجتمع واستمراره المالي. [4]

لغرض فهم جودة المراجعة حاولت العديد من الدراسات كشف العلاقة بين جودة المراجعة وبعض العوامل التي تؤثر فيها، ويعد تحديد العوامل التي تؤثر في جودة المراجعة أمراً ذو أهمية خاصة في الوقت الحالي، وذلك بعد ظهور مشاكل مالية في عدد من كبرى المنشآت على مستوى العالم الأمر الذي ارتبط بمصداقية وجودة المراجعة الخارجي للحسابات. [5]

أما جودة المراقبة فتقاس بمدى الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها والخاصة بالتقرير. [6]

---

[1] حميدان محمد محمود، تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها – دراسة ميدانية، (جامعة اليرمك: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، 2002/2001م)، ص 97.

[2] محمد سامي حسن، نموذج مقترح لقياس وضبط جودة الأداء المهني في المراجعة – دراسة ميدانية، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، 2003م).

[3] أحمد زياد جمال، العوامل المؤثرة في جودة التدقيق من وجهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة التدقيق، (جامعة آل البيت: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، 2003م).

[4] Abu-Musa A, Auditing E. Business: New Challenges external auditors Journal of American of Business, Academy Cambridge, 2004.

[5] حسنين قطبي، دراسة تحليلية لعوامل ونموذج قياس جودة الرقابة الخارجية على الحسابات، (جامعة القاهرة: كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الستون، 2003م)، ص ص 355، 406.

[6] Kinshnan and Schauer Pual C., The differentiations of quality among auditors: evidence from the wote-for profit sector, auditing, Journal of Practice and group, 2000, p. 9:25.

كما عرفت جودة المراجعة بأنها تتمثل في الخصائص التي يتميز بها الـرأي المهنـي للمراجع يؤدي إلى إشباع احتياجات مستخدمي القوائم المالية، وذلك في حدود القيود العملية.[1]

خصائص جودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية:

من وجهة نظر المستخدم، المعلومات الجيدة هي المعلومات التي تجعله قـادراً علـى اتخاذ القرار السليم أو المفاضلة بين البدائل المختلفة واختيـار أفـضلها بأقـل درجـة مـن المخاطرة، وعليه لكي تكون المعلومات المحاسبية جيدة يجب أن تكـون واضـحة ومفهومـة وصالحة لأغراض اتخاذ القرار، ولكي تكون معلومات المحاسبة كذلك يجب أن يتـوفر فيهـا مجموعة من الخصائص. [2]

أهداف الجودة:

زيادة القدرة التنافسية للمنشأة، زيادة الإنتاجية للشركة ورفع كفـاءة العـاملين، زيـادة الربحية وتحسين اقتصاديات الشركة، تقدم أداءاً عالمياً لمنتجات وخـدمات الـشركة وتجنـب المخاطر والمعوقات التي قد تنفذ منها، وإرضاء الزبائن وكسب قدر من العملاء. [3]

فيما يخص جودة التقارير المالية أن الهدف الرئيسي من إعداد التقارير الماليـة هـو توفير المعلومات ذات جودة عالية لتلك التقارير تتعلـق بنـشاطات المؤسـسات الاقتـصادية والمالية وتفيد صناع القرار الاقتصادي. [4] إن الجودة التي توفر معلومات عالية في التقـارير المالية تشكل وتؤثر ايجابي على مقدمي رأس المال وغيرهم وتلعب دوراً مهمـاً فـي تحقيـق المصداقية في التقارير المالية وتساعد المستخدمين في اتخاذ القرارات الاستثمارية الخاصة.[5]

تعرف جودة التقارير بأنها الدقة في نقل المعلومـات المتعلقـة بعمليـات المؤسـسة والمتمثلة بالتدفقات النقدية المتوقعة من تلك العمليات ومدى اسـتفادة المـستثمرين مـن تلـك المعلومات. [6] كما هي الوجه الشفاف للتقارير المالية والذي يعكس قيمة عمل المنظمـة ممـا يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الرشيدة. [7]

---

[1] محمد فهيم أبو العز، مفهوم جودة المراجعة، (الجمعية السعودية للمحاسبة: مجلة المحاسبة، العدد الخامس، 2000م)، ص 24، 27.

[2] عصام محمد، جودة المعلومات المحاسبية وصلاحيتها لاتخاذ القرار، (مجلة المحاسب الفلسطيني: العدد 612، 2001م)، ص 45.

[3] الدعمي محسن، دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة، (مجلة دراسـات محاسـبية ومالية، 2012م)، ص ص 33، 70.

[4] Beest, Bratm Boelen, Quality of financial reporting, measuring qualitative characteristic working, 2009.

[5] Bagaere, The quality of published of accounting information, Russia Acta University, 2010.

[6] Biddle Hilary Verdi, How dose financial report quality late to investment efficiency, Journal of Accounting and Economics, 2009, p.112-131.

[7] رشا حمادة، قياس اقر الإفصاح الاختياري في جودة التقارير المالية، مرجع سابق، 2014م، ص ص 674، 698.

أهمية جودة المراجعة:

تتبع أهمية جودة المراجعة من خلال المجالات التالية:

1 – تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية.

2 – تخفيض صراعات الوكالة.

3 – أداة تنافسية جيدة.

4 – زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم.

5 – المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة. [1]

تكمن أهمية المراجعة من خلال المنتج النهائية لعملية المراجعة يتمثل في تقرير مراجع الحسابات والذي يعتمد عليه الكثير من المستخدمين الخارجيين في اتخاذ القرار ورسم السياسات، ومن هنا نجد أن جودة المراجعة مصلحة مشتركة لجميع الأطراف المستفيدة من عملية المراجعة. [2]

قياس جودة المعلومات المحاسبية:

نظراً لعدم وجود تعريف محدد لوجود المعلومات المحاسبية وذلك الاختلاف تبعاً لاختلاف وجهات وأهداف منتجين ومستخدمين المعلومات إلا أنه تحديد معايير عامة لقياس جودتها على النحو التالي: [3]

1 – الدقة كمقياس أحدث المعلومات المحاسبية، يمكن تمثيل المعلومات كل من الماضي والحاضر والمستقبل، فكلما زادت دقة المعلومات زادت جودتها وقيمتها في التعبير عن الحقائق التاريخية أو التوقعات المستقبلية.

2 – المنفعة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية، تتمثل في عنصرين: حجم المعلومات، وسهولة استخدامها. ويمكن للمنفعة أن تأخذ الصورة التالية:

أ/ المنفعة الشكلية: أي تطابق شكل المعلومات مع متطلبات اتخاذ القرار.

ب/ المنفعة الزمنية: توافر المعلومة لمتخذ القرار في الوقت المناسب.

ج/ المنفعة المكانية: أي الحصول عليها بسهولة.

د/ المنفعة التقييمية أو التصحيحية: أي قدرة المعلومة على تقييم وتصحيح نتائج تنفيذ القرار.

---

[1] الأهدل عبد السلام سليمان قاسم، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في جمهورية اليمن، (مجلة كلية التجارة، قسم المحاسبة، 2008م.

[2] Tayhar Glezen, Auditors legal liability towards the third party, auditing integrated concepts and procedures, sixth edition, 1984, p. 145: 151.

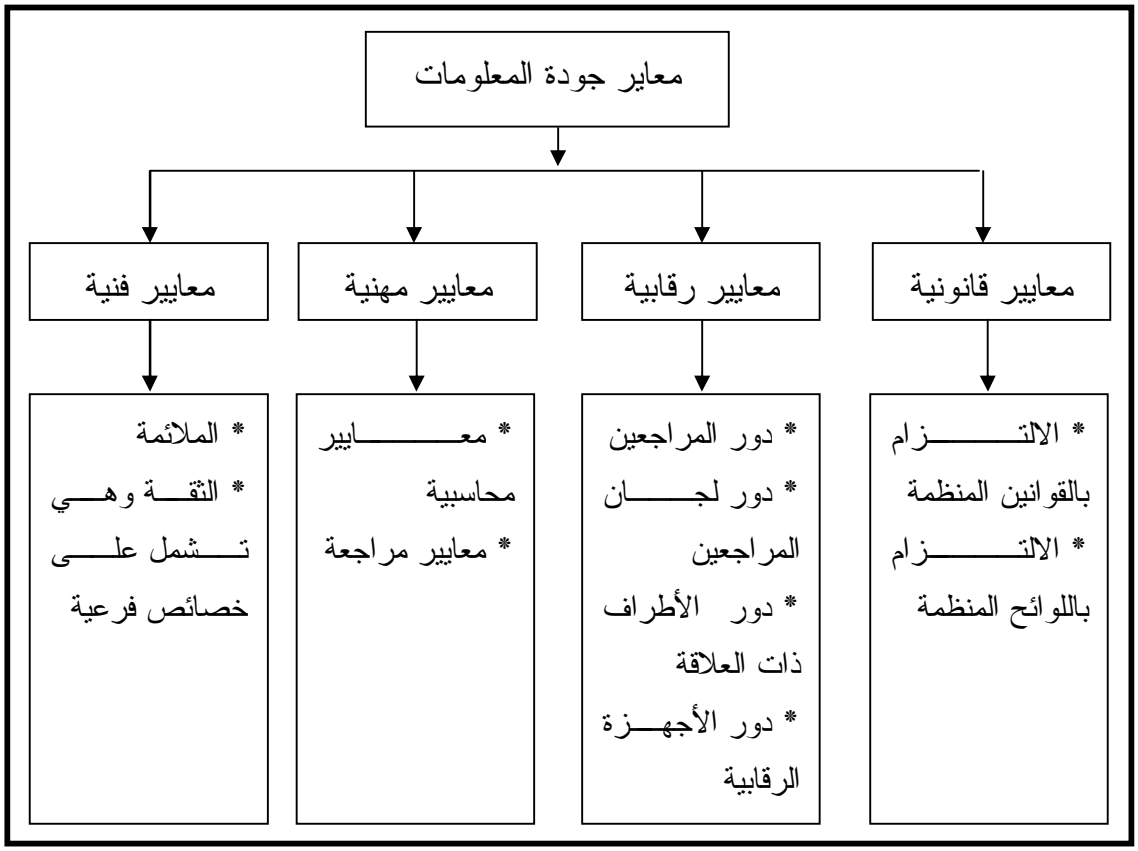
[3] مؤيد الفضل الساعدي، عبد الناصر إبراهيم نور، المحاسبة الإدارية، ط1، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م)، ص ص 305 – 306.

3 – الفاعلية كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية، تعبر الفاعلية عن مدى درجة تحقيق الوحدة الاقتصادية لأهدافها من خلال موارد محددة، ولذلك يمكن تعريف جودة المعلومات من زاوية الفاعلية بأنها مدى تحقيق المعلومات لأهداف الشركة أو متخذ القرار من خلال استخدام موارد محددة.

4 – التنبؤ كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية، يقصد بالتنبؤ الوسيلة التي يمكن بها استعمال معلومات الماضي والحاضر في توقع أحداث ونتائج المستقبل وأن هذه المعلومات تستخدم في التخطيط واتخاذ القرارات ومن ثم فإنه من المؤكد أن جودة المعلومات تتمثل في تحقيق حالة عدم التأكد.

5 – الكفاءة كمقياس لجودة المعلومات المحاسبية، يقصد بالكفاءة حسب استخدام الموارد إلى تحقيق أهداف الشركة بأقل استخدام ممكن للموارد وتطبيق مبدأ اقتصادية المعلومات الذي يستهدف تعظيم جودة المعلومات بأقل التكاليف الممكنة والتي لا يجب أن تزيد عن قيمة المعلومة.

شكل رقم (1/1/2) معايير جودة المعلومات المحاسبية



المصدر: محمد أحمد إبراهيم، دور حوكمة الشركات في جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سوق الأوراق المالية، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، 2008م، ص 23.

يرى الباحث أن معايير جودة المعلومات المحاسبية تنقسم إلى معايير قانونية، ورقابية، ومهنية، وفنية، وكل معيار من هذه المعايير ينقسم إلى مجموعة من العناصر.

أثر تصنيف نظم المعلومات المحاسبية على جودة التقارير المالية:

بما أن نظام المعلومات المحاسبية يتعامل مع العديد من البيانات التي تنشا في الوحدة الاقتصادية، والتي يتم الحصول عليها من خلال الأحداث الاقتصادية التي تقوم بها الوحدة الاقتصادية، وكذلك من خلال العلاقات المتعددة مع نظم المعلومات الفرعية الأخرى التي يمكن أن تتواجد في الوحدة الاقتصادية أصبح من الضروري اللجوء إلى استخدام الحاسوب ومحاولة الاستفادة من الخصائص العديدة التي يتمتع بها الحاسوب والذي من أهمها السرعة والدقة. [1]

تعتبر التقارير المالية أحد مقومات نظام المعلومات المحاسبية سواء كان النظام يدوي أو محوسب ولكن الاختلاف يكمن في سرعة إعداد تلك التقارير وسرعة عرضها ومراجعتها وتدقيقها وتصحيح الأخطاء عن وجدت بسرعة وكفاءة عالية. [2]

عن التطبيق السليم لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة يشكل المدخل الفعال لتحقيق جودة التقارير المالية والمعلومات الناتجة عنها حيث تعتبر جودة التقارير المالية أحد المعايير الأساسية التي يمكن استخدامها كمقياس لمدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المطبق وهنالك علاقة وثيقة الصلة بين فاعلية نظم المعلومات المحاسبية وجودة المعلومات المحاسبية في التقارير المالية وأن فاعلية هذه النظم تؤثر على درجة مستوى جودة المعلومات المحاسبية التي تتضمنها التقارير المالية. [3]

إن جودة التقارير هي تلك التقارير المالية التي تعكس نوعية المعلومات المالية بشكل كامل وشفاف بهدف عدم تضليل أو تشويه تلك المعلومات المقدمة إلى المستثمرين والتي تساعدهم في اتخاذ القرار. [4]

كما أنها – أي الجودة – تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية ذات المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وأن تحديد هذه الخصائص

---

[1] الحيطي والشفا وزياد، نظم المعلومات المحاسبية، (الموصل: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، 2003م)، ص 9.

[2] العيسي ياسين أحمد، أصول المحاسبة الحديثة، (عمان: دار الشروق، 2003م)، ص 210.

[3] أسامة كمال دهمان، فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق جودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2012م)، ص 34.

[4] Achim Chis, A. O., Financial accounting quality and defining catachrestic, SEA practical of science, 2014, pp. 93: 98.

يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي. [1]

أيضاً أن جودة التقارير المالية هي التقارير الصادرة من الشركة المساهمة والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضللة لتكون أكثر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياس لطبيعية العمل المنظم الذي يقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير. [2]

من ناحية الجودة فإن التقارير المالية لها عدة أشكال: [3]

1 – جودة صياغة التقرير: توصيف بيانات التقرير وبتطلب خاصية الوضوح.

2 – جودة محتوى التقرير: وجود القيم الصحيحة للبيانات وخلو التقرير من الأخطاء الجوهرية ويتطلب توافر ثلاثة خصائص: الشمول، والدقة، والاكتمال.

3 – جودة عرض التقرير: سهولة الحصول على التقرير في الوقت المناسب أو عرض المعلومات تحت عناوين متجانسة وتتطلب توافر أربع خصائص: الاتساق، والحياد، والتوقيت، والشفافية.

يرى أن الجودة في المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، تعني أن جودة المعلومات المحاسبية ترتبط بإنتاج المعلومات النافعة لاتخاذ القرارات، وتتصف المعلومات بالمصداقية، وتعمل بصورة حقيقية لواقع المنشأة وتكون خالية من الأخطاء، والغش، والتزوير، والتحريف، وتعتبر الضوء الأخضر للمسئولين في إعداد التقارير المالية.

---

[1] أبو بكر عوض الله جعفر، أهمية جودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، (مجلة علوم التقانة، 2012م)، ص ص 112، 125.

[2] محمد حامد مجيد، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2006م)، ص 33.

[3] عبد الفتاح سعيد توفيق أحمد، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، (مصر: جامعة الزقاويق، 2013م)، ص 88.

المبحث الثاني

مفهوم وأهداف التقارير المالية المنشورة الكترونياً

تمثل التقارير المالية المنشورة الكترونياً، تطورات الإفصاح الذي تمثله منشآت الأعمال يتطلب النشر الالكتروني للتقارير المالية قيام المنشأة بإنشاء موقع لها على شبكة الانترنت، كوسيط نقل سريع بهدف توزيع ونشر مباشر "فوري" لمعلومات مالية وغير مالية تتعلق بأداء المنشأة، ومن مقومات النشر الالكتروني في توافر ما يلي: [1]

1 – بيانات ومعلومات وصفية غير مالية.

2 – بيانات ومعلومات مالية.

أولاً: مفهوم التشغيل الالكتروني:

إن تشغيل البيانات الكترونياً بصورة عامة يقصد به معالجة أو تشغيل تلك الإجراءات الواجب تنفيذها لتحويل المدخلات ممثلة البيانات الخام، أي منتج نهائي هو المعلومات. [2]

تم تصنيف التقارير المالية المنشورة على الانترنت من وجهة نظر مجلس معايير المحاسبة المالية إلى قسمين: [3]

1/ المستوى المعلوماتي المنشور في موقع الشركة، يقصد به نوعية المالية وغير المالية المنشورة.

2/ طريقة عرض المعلومات، ويقصد الوسائل المستخدمة في نشر المعلومات المالية وغير المالية.

كما تساهم التقارير المالية في قياس نتائج الأنشطة والمشاريع التي يقوم بها مختلف الوحدات والإفصاح عن الأهداف، وهذا بدوره يساعد متخذي القرارات في الاستفادة منها في أغراض الرقابة والتخطيط ورسم سياسات لتقييم الأداء على مختلف المستويات.

التقارير المالية هي المادة الأساسية للتحليل المالي وهي مصدراً مهماً من مصادر المعلومات، التي يلجأ إليه ويعتمد عليها متخذو القرارات، وهي الإطار العام والأوسع يضم القوائم المالية والمعلومات غير المالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم. [4]

وتتمثل أهمية التقارير المالية والإفصاح لأنها تعتبر منتج رئيسي لنظم لمعلومات المحاسبية، وأحد المدخلات المؤثرة في اتخاذ القرار ويجب توفيرها بما يتلاءم مع التطور

---

[1] د. محمد شريف توفيق، مدى الحاجة لتنظيم التوزيع الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، مؤتمر التجارة الالكترونية – الآفاق والتحديات، 2006م)، ص ص 255-256.

[2] محمد محمود السجاعي، تحليل وتعميم النظم المحاسبية، (المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 60.

[3] هلالي محمد، المحاسبة الحكومية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2002م)، ص 296.

[4] د. مؤيد خنفار، المدونة المحاسبية، (جامعة الملك عبد العزيز، 2011م)، ص 254 .

المستمر الجاري لتقنيات المعلومات، لذلك يعد إعداد التقارير المالية دوراً هاماً في نوعية وموثوقية المعلومات المالية. [1]

ويمكن تعريف القوائم المالية بأنها تلك الكشوفات المالية التي يجب أن تعرض بصفة وافية الوضعية المالية، وكل تغيير يطرأ على حالته المالية، كما تضبط تحت مسئولية المدين، كما توفر الكشوفات المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية السابقة وتجدر الإشارة إلى إلزامية عرض الكشوف المالية بالعملة الوطنية. [2] وتلعب القوائم تلعب دوراً حيوياً في بيئة الأعمال، وذلك لاعتماد العديد من الأطراف عليها في اتخاذ العديد من القرارات ومع تحول بيئة عرض القوائم من الصورة الورقية إلى العرض الالكتروني، ظهرت العديد من القضايا والتحديات التي انعكست بدرجة كبيرة على مصداقية القوائم المالية وإمكانية الاعتماد عليها.[3]

مفهوم القوائم المالية:

تعتبر القوائم المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية، وتعتبر القوائم المالية حجر الزاوية التي تقوم عليها عملية اتخاذ القرارات، وكما تعتبر ملخصاتها للعمليات والأحداث المالية وتأثيرها على أصول والتزامات المؤسسة وحقوق ملكيتها. [4]

كما تؤدي القوائم المالية دوراً هاماً من الضروري أن تتصف بالشمولية والدقة عند التعبير عن الأنشطة، إضافة إلى الوضوح والبساطة والثبات في استخدام المصطلحات والطرق والإجراءات والسياسات والمبادئ المحاسبية خلال الفترات المحاسبية المختلفة. [5]

---

[1] د. ناظم حسن رشيد، دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الالكترونية، (جامعة تكريت: كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد7، العدد3، 2011م)، ص 72.

[2] أمين سيد أحمد لطفي، مرجع سابق، ص 50.

[3] د. بابكر إبراهيم محمود، م. م. نضال عزيز مهدي، دور ومسئولية مراقب الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية، (الجامعة المستنصرية: كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2009م)، ص 13.

[4] خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، (عمان: إثراء للنشر والتوزيع، ط1، 2008م)، ص 94.

[5] بالرقي التيجاني، شرشافة الياس، مدى ملاءمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة للتطبيق في بيئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، (الجزائر: الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المنشآت الصغيرة والمتوسطة، يومي 5-6 مارس 2013م)، ص 104.

عرفت التقارير المالية بأنها مجموعة من العناصر المختلفة، هدفها النهائي توفير المعلومات التي هي جزء رئيسي من التقارير المالية،[1] كما تم تعريفها بأنها بيانات ومعلومات نسب مالية تعد على فترات، قد تكون سنوية وربع سنوية يتم عرضها عبر مواقعهم الالكترونية. [2]

تعرف التقارير المالية الالكترونية أنها مجموعة من البيانات والمعلومات المالية التي تنشر على الانترنت، حتى يستفيد اكبر قدر من المستفيدين وتكون فتراتها مختلفة. [3] كما تعرف التقارير المالية أنها تتسم من شفافية وإفصاح جيد عن المعلومات التي تعكس حقيقة المركز المالي والأرباح المحققة والمتوقعة بما يتفق مع أهداف واحتياجات المستفيدين الحاليين والمرتقبين وغيرهم لترشيد قراراتهم الاستثمارية. [4]

كما عرفها سامي مجدي محمد، أنها توافر معايير محاسبة يتم على أساسها إعداد التقارير المالية والتي تمكن المستخدمين من اتخاذ القرارات الرشيدة. [5]

كما عرفه آخر: هي توفير المعلومات الملائمة للفئات التي تستخدم البيانات المحاسبية في اتخاذ قرارات اقتصادية تتعلق بالمنشأة مصدرة البيانات، كما تهيئ لهؤلاء المستخدمين بعض المؤشرات المالية التي تمكنهم من التنبؤ ببعض التغيرات الرئيسية لتلك المنشأة' [6] كما يعرف إفصاح التقارير المالية أحد الأركان الرئيسية للإعلام المحاسبي، ويعني تزويد المستفيدين بالمعلومات لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية، وتمثل معلومات جوهرية تؤثر على القرارات التي يتخذها الواعي لتلك القرارات. [7]

وعرف أيضاً الإفصاح في التقارير المالية على أنه عرض للمعلومات المهمة للمستخدمين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح

---

[1] د. أنعام محسن حسن، أثر اقتصاد المعرفة في نظام التقرير المالي، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، الملتقي الدولي حول المعرفة: الركيزة الجديدة والتحدي التنافسي للمؤسسات الاقتصادية، 2005م)، ص 119.

[2] د. عبد الرحمن عبد الفتاح محمد، أثر تطبيقات حوكمة تكنولوجيا المعلومات عن جودة التقارير الالكترونية بالشركات المساهمة السعودية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 36، العدد 4، 2012م)، ص 66.

[3] يوسف علي الزين، مرجع سابق، ص 74.

[4] نهلة محمد إبراهيم، تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، 2008م)، ص 182.

[5] سامي مجدي محمد، دور لجان المراجعة في حكومة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، المؤتمر الخامس بعنوان حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والاقتصادية – الجزء الأول، 2005م)، ص 122.

[6] وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، (الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007م)، ص 367.

[7] حنان رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (عمان: ط1، دار النشر، 2003م)، ص 73.

في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته، [1] كما تعتبر القوائم المالية الوسيلة الرئيسية التي يتم من خلالها توصيل المعلومات إلى الأطراف الخارجية، وبالتالي تزودهم القوائم المالية بمعلومات ضرورية تصف بالثقة والوقتية "الوقت المناسب" والملاءمة لأغراض التقرير المالي والمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، [2] أصبحت التقارير المالية المنشورة والإفصاح عن السياسات والمعلومات الواردة بها، تؤثر على متخذي القرارات المالية والاقتصادية. [3]

يقول عن التقارير المالية: هي ليست هدفاً في حد ذاتها، ولكنها تمثل الوسيلة الأساسية لتقديم البيانات المالية المناسبة وتحويلها إلى معلومات لاستخدامها في اتخاذ القرارات المالية المناسبة حتى يكون لدى المستثمرون الحاليون والمستبقون والمقرضون صورة واضحة عن الأوضاع المالية للشركات. [4]

يمكن تعريف جودة التقارير المالية أنها تصدر بصورة حقيقية وواقية لواقع الشركة كونها خالية حتى من الأخطاء والتحريف والتزوير والغش، ومعدة دون تضخيم وبواقعية صادقة لبنود حسابات بهذه القوائم، وتمثل الضوء الأخضر لمتخذي القرارات لما لها من تأثير في تحديد نتائج الإجراءات أو القرارات المتخذة. [5]

تعرف جودة التقارير المالية أنها الوجه الشفاف للتقارير أو القوائم المالية، والذي يعكس طبيعة عمل المنظمة مما يمكن المستثمرين من اتخاذ القرارات الرشيدة. [6]

كما تعرف التقارير المالية أنها تلك الخصائص الرئيسية التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية المنفعة لكافة الأطراف التي تستخدم المعلومات وأن تحديد هذه الخصائص يعتبر حلقة وصل ضرورية بين مرحلة تحديد الأهداف وبين المقومات الأخرى للإطار الفكري المحاسبي. [7]

---

[1] الخطيب خالد، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم 1، (مجلة جامعة دمشق: المجلد 18، العدد 2، 2002م)، ص 145.

[2] رضوان العناتي، إيهاب نظمي، رأفت سلامة، أحمد كليونة، مبادئ المحاسبة وتطبيقها، (عمان: دار وائل للنشر، ط1، ج1، 2011م)، ص 303.

[3] أبو طالب يحيي محمد، نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، (الأردن: د. ن، 2005م)، ص 15.

[4] طارق عبد العال حماد، أسس الإعداد والعرض والتحليل، (مصر: الدار الجامعية، 2000م)، ص 20.

[5] بو خالفة، (جامعة البصرة: مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، 2013م)، ص 15.

[6] رشا حمادة، قياس أثر الإفصاح الاقتصادي في جودة التقارير المالية، (المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2014م)، ص ص 674، 698.

[7] أبو بكر عوض الله جعفر الحسين، أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، (مجلة العلوم والتقانة: 2012م)، ص 112، 125.

هي التقارير المالية الصادرة من الشركات المساهمة، والتي تعبر عن صدق المعلومات الخاصة بكافة الأنشطة، التي تقوم بها الشركات في البنود المعروضة في تلك التقارير وبعدها عن التحيز وغير مضللة ليكون اكبر فائدة لمتخذي القرارات الاستثمارية ومقياساً لطبيعة العمل المنظم الذي تقوم به المنشأة وكفاءة ومهنية القائمين بإعداد تلك التقارير.[1] عرفت التقارير المالية بأنها المعلومات التي تتولد عن النظام المحاسبي في المشروع، بهدف مساعدة المستويات الإدارية المتعددة في اختيار الأهداف، ووضع الخطط الكفيلة بتحقيق هذه الأهداف، وكذلك تقييم أداء الأنشطة المختلفة. [2]

عرفت التقارير المالية بأنها الوسيلة الرئيسية التي تستخدم في توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية، وتشتمل على قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية وقائمة التغير في حقوق الملكية. [3]

تعتبر التقارير المالية المصدر الرئيسي في الحصول على المعلومات للأطراف المتعددة، مثل: المستثمرين الحاليين، والمحتملين، ومؤسسات الإقراض، والهيئات الحكومية والضريبية، وأصحاب المصالح، وهي تعتبر محوراً هاماً من محاور تنشيط وفاعلية أسواق الأوراق المالية وتوفر المعلومات للتعرف على المركز المالي وما حققته الشركة من نتائج. [4]

تعريف آخر، التقرير هو الوسيلة الطبيعية للاتصال ونقل البيانات المتعلقة بأوجه النشاط بصفة دورية، إلى المستويات الإدارية المختلفة حتى تستطيع أن تتخذ القرارات اللازمة وفرض الرقابة على العمليات والموجودات، كما يمكننا من تدارك الأخطاء. [5]

ويرى آخر أن التقارير المالية تعتبر مخرجات للنظام المحاسبي والتي عن طريقها يتم عرض وتوصيل المعلومات الاقتصادية من المنشأة إلى المستفيدين من هذه المعلومات، للمساعدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة، كما تعتبر القوائم المالية أهم هذه التقارير.[6]

---

[1] محمد حامد السامرائي، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، (جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2016م)، ص 33.

[2] أحمد رجب عبد العال، المحاسبة الإدارية والأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية: مؤسسة جامعة الإسكندرية للنشر، 1984م)، ص 431.

[3] محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)، ص 6.

[4] إقبال توفيق عبد المحسن، الإفصاح الاختياري ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية في السوق المالي السعودي، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثالث، 2009م)، ص 105.

[5] محمد جودة عبد الفتاح، إطار مقترح لتطوير نظام المحاسبة الحكومية في مصر لخدمة تقييم الأداء الحكومي، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م)، ص 4.

[6] محمد حامد تمراز، حمدي محمود فادوس، مقدمة في القوائم المالية، (عمان: حصاد لنشر وتوزيع الكتاب الجامعي، 2002م)، ص 7

كما عرفت بأنها نتائج النظام المحاسبي ويجب أن يحتوي على بيانات صحيحة وتحقيق وملائمة للغرض ومعدة في الوقت المناسب. [1]

عرفت التقارير المالية أنها الوسيلة الرئيسية التي تستخدم في توصيل المعلومات المالية للأطراف الخارجية، وتشتمل على قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة التدفقات النقدية، وقائمة التغير في حقوق الملكية. [2]

عرفت القوائم المالية بأنها تلك القوائم التي تم إعدادها بصورة منتظمة ودورية من الحسابات وهي توفر الحد الأدنى من المعلومات التي يمكن أن تحقق أهداف المحاسبة المالية وتشمل الملحقات كتقرير التحليل المالي والمؤشرات الأخرى أو التقارير الداخلية التي تعد من الإنتاج والتوزيع وهي تحقق أهداف المحاسبة الإدارية.[3]

وعرف البعض بأن التقارير المالية هي المنتج النهائي الذي يصدر في نهاية المؤسسة حيث ينظر إلى المعلومات الواردة فيها بأنها تقيس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية في نهاية السنة أو الفترة المالية للنظام المحاسبي ويشتمل على المعلومات المالية وغير المالية والتي تعتبر إحدى وسائل توصيل المعلومات للأطراف ذات العلاقة. [4]

الفرق بين التقارير المالية والقوائم المالية تعتبر التقارير المالية والمنشورة ومن قبل المؤسسات من أهم مصادر المعلومات التي يلجأ إليها متخذو القرار وهي عبارة عن الإطار العام والأوسع الذي يضم القوائم المالية والمعلومات الغير مالية التي لا يمكن الإفصاح عنها في القوائم المالية، كما تحتوي هذه التقارير على تقرير مجلس الإدارة تقرير المراجع الخارجي للحسابات بالإضافة إلى الإيضاحات والتفصيلات المكملة للقوائم المالية. [5]

يرى الباحث أن مفهوم التقارير المالية هو الصورة الحقيقية التي تتميز بالإفصاح والشفافية لتزويد متخذي القرارات المالية والاقتصادية بالمعلومات المهمة، التي تتصف بالثقة والمصداقية والوقتية "الوقت المناسب"، للتعرف على المركز المالي وما حققته أي شركة أو منشأة من نتائج.

---

[1] يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م)، ص 164.

[2] محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)، ص 7.

[3] د. الهادي آدم محمد إبراهيم، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: مطبعة جي تاون، 2006م)، ص 109.

[4] http://www.cma.org.sa/cmaae/zip.fin/abdulatedfbashe.

[5] د. مؤيد راضي خضر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، (عمان: دار المسيرة، 2011م)، ص 28

ثانياً: أهداف التقارير المالية:

يرى أحد الباحثين أن أهداف التقارير المالية هي: [1]

1 – تقييم أداء المنشأة ومدى تحقيقها لأهدافها وذلك على مستوى الإدارة.

2 – تقييم الأداء للإدارة وكفاءتها والتحقق من إمكانية وخبرات المدراء.

3 – اشتمال التقارير المالية المنشورة على معلومات مفيدة ع درجة المخاطر لمتخذي القرارات الاستثمارية.

4 – تقدير درجة السيولة التي تتمتع بها المنشأة حالياً ومستقبلاً.

5 – القدرة على التنبؤ باحتمالات نجاح ومدى قدرتها على إرجاء التوزيعات للأرباح.

6 – استخلاص بعض المقاييس المحاسبية التي تعبر عن درجة المخاطر من خلال المعلومات المحاسبية لمدة فترات المقارنة.

فهي تشتق من احتياجات المستخدمين الخارجيين من المعلومات المحاسبية، وهي غالباً تسمي "قوائم مالية ذات غرض عام" نظراً لأنها تعد لخدمة جميع المستخدمين الخارجيين، وهو الأمر الذي يصعب من مهمة وضع أهداف واضحة للتقارير المالية، فلا شك أن هذه المهمة قد تكون أيسر فيما لو كان لكل المستخدمين الخارجيين نفس الاهتمامات والمصالح، وإن كان ذلك غير ممكن من الناحية العملية. [2]

أهداف التقارير المالية التي وضعها المعهد الأمريكي للمحاسبيين القانونيين، قد حدد مجموعة من الأهداف منها: [3]

1/ إن من أهداف التقارير المالية هدف خدمة هؤلاء المستثمرين الذين تتوفر إليهم سلطة محددة أو مصادر محددة للحصول على المعلومات، ويعتمدون على القوائم المالية كمصدر رئيسي لتقديم النشاط الاقتصادي للمشاريع.

2/ تقديم قائمة بالتقديرات المالية المتصلة بالمستقبل مما يؤدي إلى زيادة قدرة المستخدمين القوائم المالية التنبؤ وتقييم للأحداث المتوقعة.

3/ من أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة في الحكم على قوة الإدارة.

4/ أن الهدف الأساسي من التقارير المالية هو التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

---

[1] دعاء عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 166.

[2] مصطفى نبيل علي الشامي0.، دراسة وتحليل نفعية المعلومات كمحتوى إعلامي للتقارير والقوائم المالية المحاسبية في سوق الأعمال الاستثمارية، (جامعة المنصورة: كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد الأول، 2002م)، ص ص 158-160.

[3] آمال محمد محمد عوض، دراسة واختبار مدى تأثير التحقق المحاسبي في معايير المحاسبة المصرية عن جودة التقارير المالية للشركات المسجلة بالبورصة المصرية، (المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة: العدد الثاني، 2010م)، ص 92.

5/ عن من أهداف التقارير المالية تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين الدائنين من أجل التنبؤ بالمقارنة.

أهداف التقارير المالية وفقاً لمجلس معايير المحاسبة الأمريكي: [1]

1 – توفير المعلومات التي تفيد في ترشيد القرارات الاستثمارية والائتمانية وغيرها من القرارات المماثلة.

2 – توفير المعلومات المتعلقة بموارد الشركة والتزاماتها والتغيرات التي طرأت على هذه الموارد والالتزامات.

3 – معلومات تفيد في كيفية حصول المنظمة على النقدية وكيفية إنفاقها وحصول المنظمة على موارد نقدية سائلة أخرى وكيفية إنفاقها.

4 – توفير المعلومات التي تفيد في التقرير عن مسئولية الإدارة وتقييم كفاءتها.

ومن الأهداف: [2]

1 – تركيز الاهتمام على فئة المستثمرين والدائنين الحاليين والمرتقبين باعتبار أن تلك الفئات تمثل الشكل الغالب لقرائها.

2 – تركيز الاهتمام على دور المعلومات في تقدير حجم وتوقيت درجة المخاطرة المحيطة بالتدفقات النقدية المستقبلية التي تخلقها المنشأة.

3 – الاعتماد بأن مقاييس التغيير في الموارد والالتزامات المتعلقة بقياس الدخل الدوري للمنشأة بواسطة قائمة الدخل المعدة.

4 – أن التركيز على خاصية المعلومات في تقديم أساس للتنبؤ بالتدفقات المستقبلية لا يعني أن المحاسبة المالية عليها أن تقدم تنبؤات مباشرة للقراء.

أيضاً من الأهداف: [3]

1/ توفير المعلومات الموثوق بها عن الأحداث والموارد والالتزامات الاقتصادية لمنشآت الأعمال.

2/ الإفصاح عن المعلومات الأخرى الملائمة لاحتياجات مستخدمي القوائم المالية.

3/ توفير الاحتياجات الأخرى من المعلومات عن التغيرات في الموارد والالتزامات الاقتصادية.

---

[1] نهلة محمد السيد إبراهيم، تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، (جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008م)، ص ص 66-67.

[2] حنان رضوان، مدخلا النظرية المحاسبية الإطار الفكري – التطبيقات العملية، (عمان: دار وائل للنشر، 2005م)، ص 61.

[3] أمين لطفي، نظرية المحاسبة منظور التوافق الدولي، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 216.

4/ مساعدة المستثمرين والدائنين في تقييم صافي التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة المرتبطة بالتدقيق.

أهداف التقارير المالية: [1]

1 – المساعدة في إعداد تقديرات الموازنة العامة للفترات المقبلة.

2 – تقييم الوضع المالي ونتائج العمليات، ومدى كفاءة وفاعلية الإدارة في استخدام الموارد وتنفيذ البرامج.

3 – توفير فكرة سليمة حول العمليات المالية ومساعدة مستخدميها على التنبؤ.

4 – تقديم المعلومات الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية.

أهداف القوائم المالية: هدفها توفير المعلومات المفيدة عن: [2]

أ/ الوضع المالي، كتقييم قدرة المؤسسة على توليد النقد والنقد المعادل، وكذلك الاستحقاق وضمان تنفيذها.

ب/ الأداء، لتصميم التغيرات المحتملة وفي والموارد الاقتصادية والقادرة على التحكم في المستقبل.

كما أورد من الأهداف: [3]

1/ خدمة البيانات بتوصيلها عن الخدمات المقدمة للمواطنين في السنة الحالية لتقيميها بطريقة صحيحة.

2/ إظهار المركز المالي للوحدات المحاسبية.

3/ خدمة أغراض التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات ورسم السياسات.

4/ توفير المعلومات التي تساعد على عمليات التحويل المالي والإداري والاقتصادي.

وتتكون أهداف التقارير المالية مما يلي: [4]

1 – التزويد بالمعلومات لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

2 – تزويد المستخدمين بالمعلومات للتنبؤ والمقارنة وتقييم المقدرة الكسبية للمشروع.

3 – تقديم معلومات مفيدة في الحكم على مقدرة الإدارة في استخدام موارد المشروع لتحقيق هدفه الأساسي.

---

[1] وشاح محمود، الإطار العام لتقويم والنظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م)، ص 81.

[2] Sami Bouassila: Cadre de preparation d, et ats financias, i eats financier individuelle le referential tunisien mai 2009

[3] هلالي، مرجع سابق، ص 296.

[4] حنان حلوة، محمد رضوان، نظرية المحاسبة، (الأردن: مديرية الكتب والمطبوعات الجامعية)، ص ص 267-268.

4 – تقديم معلومات واقعية وتفسيرية عن العمليات والأحداث الأخرى المفيدة في التنبؤ والمقارنة ويجب الإفصاح عن الفروض الأساسية المعتمدة في موضوعات التفسير والتقسيم أو التنبؤ أو التقدير.

5 – خدمة هؤلاء المستخدمين الذين تتوفر لديهم سلعة محدودة أو إمكانية محدودة أو مصادر محدودة للحصول على المعلومات والذين يعتمدون على التقارير المالية كمصدر رئيسي لتقييم النشاط الاقتصادي للمنشأة.

6 – تقديم معلومات مفيدة للمستثمرين والدائنين من أجل التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية من حيث المبلغ والتوقيت ونسبية عدم التأكد.

أهداف القوائم المالية والتقارير المالية المنشورة الكترونياً:

إن الهدف الأساسي للتقارير والقوائم المالية هو توفير المعلومات اللازمة لمستخدميها حتى تمكنها من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية بطريقة رشيدة وهذه المعلومات تتعلق بإيضاح المركز المالي للمنشأة أو الشركة وبيان نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة، وكذلك تساعد مستخدمي القوائم والتقارير المالية في تحديد وكمية وتوقيت التدفقات النقدية حتى تحقق المعلومات المحاسبية الأهداف المرجوة منها لابد من خصائص معينة ويعود ذلك إلى أن هناك مجالات واسعة للمفاضلة أو الاختيار بين طرق وأساليب القياس والإفصاح المحاسبي لذلك لابد من اختيار المعلومات المحاسبية التي تكون أكثر فائدة في مجالات اتخاذ القرار. [1]

وأشارت معايير المحاسبية الدولية إلى أن أهداف القوائم المالية ليست أهداف جامدة وإنما تتأثر بعدد من العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية لتناسب مع المجتمع الذي تعد فيه هذه القوائم، وفي ضوء ذلك حددت عدد من أهداف القوائم المالية أهمها ما يلي: [2]

1/ توفير معلومات تلائم المستثمرين الحاليين والدائنين لاستخدامها في اتخاذ القرارات الاستثمارية ومنح القروض المالية ومن الضروري أن تكون القوائم المالية مفهومة بالنسبة للمستثمرين والدائنين الذين يكون لديهم إلماماً معقولاً بالأنشطة الاقتصادية والتجارية والمحاسبة المالية.

2/ تزويد المعلومات المفيدة للمستثمرين والدائنين لأغراض التنبؤ والمقارنة وتقييم التدفقات النقدية المتوقعة من حيث المبلغ والتوقيت وحالة عدم التأكد المتعلقة بهذه التدفقات "قائمة التدفقات المالية"، وذلك من خلال دراسة وتقويم درجة سيولة الوحدة الاقتصادية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها سواء كانت قصيرة أم طويلة الأجل.

---

[1] د. الهادي آدم محمد إبراهيم، مرجع سابق، ص 63.

[2] عبد ربه محمد، محمد محمود، طريقك إلى البورصة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، جامعة عين شمس، 2000م)، ص 132.

3/ يجب أن نوضح طريقة الحصول على الموارد وكيفية استخدامها في شكل أصول مختلفة وأية معلومات تفيد في تقييم الأداء والتنبؤ بالأرباح في المستقبل.

4/ يجب أن نوضح كل ما يتعلق بحقوق الملكية وحقوق الغير وأي التزامات أخرى بالإضافة إلى أثر العمليات والأحداث الاقتصادية على هذه الحقوق "قائمة المركز المالي".

تسعي التقارير المالية للأهداف التالية: [1]

1 – القياس النقدي لدخل المنشآت، المهمة الأساسية للتقارير المالية عي القياس الدوري لدخل المنشأة أن المعلومات التي تتعلق بقدرة المنشأة التاريخية على تحقيق الدخل وتحويله إلى تدفق نقدي تفيد المستفيدين من التقارير المالية عند تقييم أداء المنشآت في المستقبل.

2 – تقديم معلومات تساعد في تقييم قدرة المنشآت على توليد التدفق النقدي، إن قدرة المنشآت على توليد تدفق نقدي يعتمد على قدرتها في تحقيق الدخل الكافي في المستقبل فسيرغب المستفيدين من التقارير المالية في الحصول على معلومات تمكنهم من تقييم قدرة المنشأة على تحقيق الدخل وتحويله إلى تدفق نقدي في المستقبل.

يرى البعض فوائد التقارير المالية تتمثل في الآتي: [2]

1/ المساهمة في أداء الأنشطة الإدارية بفاعلية تتمثل في الآتي:

أ/ التخطيط، التخطيط الجيد يقوم على اكبر قدر من البيانات والمعلومات مما يساعد الإدارة على إصدار خطط موضوعية وعملية وقابل للتنفيذ والإنتاج.

ب/ التوجيه والإشراف، يزودا المسئولين بمعلومات عن سير العمل وأي مشكلات أو معلومات تظهر أثناء تنفيذ العمل.

ج/ المتابعة والتقييم، التقارير المالية تعرض معلومات عن انجازات وأداء الأفراد وتحديد الانحرافات وتحليلها وتقدم معلومات عن كيفية تفاديها مستقبلاً.

د/ الرقابة، لكي تتمكن الإدارة من إجراء المقارنات لإتمام عملية الرقابة فإنه يلزمها معلومات في شكل تقارير عن الانجازات التي تمت.

2/ تبادل المعلومات، تعتبر وسيلة لتبادل المعلمات بين الوحدات والأنشطة المختلفة داخل المنشأة مما يؤثر على خطط ويراجع هذه الوحدات ويساعد على تحقيق الأهداف.

3/ تقارير المعلومات المرجعية، التقارير دائماً يتم الرجوع إليها، تساعد هذه المعلومات في تدريب الموظفين الجدد.

---

[1] د. محمد قاسم شلتون، المدخل الاقتصادي لتحرير القوائم المالية، (الرياض: مطابع النشر العلمي، 2001م)، ص 290.

[2] عبد القادر محمد عبد القادر، مهارات كتابة وإعداد التقارير، (القاهرة: الدار الجامعية، 2009م)، ص ص 39 – 40.

فوائد التقارير المالية: يمكن صياغتها كالآتي: [1]

1 – الإجابة لتساؤلات عن وضع المنشأة المعينة.

2 – تمكن من عملية إجراء المقارنات بين أداء المنشآت المختلفة أو المنشأة الواحدة عبر الفترات الزمنية.

3 – إبراء ذمة إدارة المنشأة ومجلس الإدارة والملاك عن إدارة موار المنشأة.

يرى الباحث من أهداف التقارير المالية:

1/ تزود وتفصح التقارير المالية معلومات رشيدة للمستثمرين والمستخدمين للتنبؤ والمقارنة والتقييم.

2/ توفير المعلومات والبيانات التي تعمل على القدرة في التحليل المالي والإداري والاقتصادي.

3/ تقديم قائمة المركز المالي لإظهار تقييم قدرة المؤسسة للتغيرات المحتملة في الموارد الاقتصادية للتحكم في المستقبل.

4/ كما تساعد في تقديم معلومات صالحة ومفيدة تساعد الإدارة في استخدام الموارد لتحقيق الهدف الأساسي.

أقسام وأنواع التقارير المالية:

يمكن تقسيم التقارير المالية التي تعدها وزارة المالية إلى: [2]

1 – التقارير الدورية: يمكن تصنيف هذه التقارير إلى تقارير دورية شهرية، وتقارير دورية ربع سنوية وتقارير سنوية.

2 – التقارير على حسب الطلب: استناداً لإجراء بعض المقابلات مع بعض المسئولين عن ملف التقارير المالية.

أنواع القوائم المالية:

تمثل القوائم المالية المنشورة مجموعة من البيانات المالية الأساسية وتصنف إلى عدة قوائم منها: [3]

1/ قائمة المركز المالي "الميزانية العمومية"، يتم إعدادها نهاية الفترة المالية للمنشأة لتوضح المركز المالي.

---

[1] د. أمير عثمان بخيت، الآليات المحاسبية في إطار الحوكمة ودورها في زيادة جودة القياس والإفصاح المحاسبي للبيانات في القوائم المالية، (امدرمان: جامعة امدرمان الإسلامية، 2018م)، ص 204.

[2] د. أمير عثمان بخيت، مرجع سابق، ص 205.

[3] محمد مطر، المحاسبة المالية ومشاكل القياس والإفصاح والتحليل، (عمان: ط3، دار حنين للنشر والتوزيع، 2002م)، ص 309.

2/ قائمة الدخل "قائمة الأرباح والخسائر"، يتم من خلالها معرفة نتيجة أعمال الشركة من ربح أو خسارة لفترة معينة.

3/ قائمة الأرباح المحتجزة، تمثل تسوية لرصيد الأرباح المحتجزة.

4/ قائمة التغير في حقوق الملكية، يتم فيها الإفصاح عن التغيرات المختلفة في حقوق الملكية.

5/ قائمة التدفق النقدي، يتم إعدادها لمعرفة التغيرات التي تحدث في النقدية خلال فترة مالية.

أنواع التقارير المالية:

تعتبر التقارير المالية بمثابة توضيح لمركز المؤسسة المالي للاستفادة منه من قبل المستخدمين، وتصنف إلى عدة قوائم منها: [1]

1 – الميزانية: تعرض الميزانية صورة للمركز المالي للمؤسسة من ممتلكاتها "الأصول" والتزاماتها "الخصوم".

2 – قائمة الدخل: تعطي صورة واضحة عن المؤسسة خلال فترة مالية لتبين نتيجة الربح والخسارة.

3 – قائمة التغيرات في حقوق الملكية: هي القائمة التي تعطي التغيرات في حقوق الملكية، أي تغيرات قد تطرأ على بنود رأس المال وحقوق المساهمين.

4 – قائمة التدفقات النقدية: تعرض هذه القائمة التدفقات النقدية الداخلة للمؤسسة والتدفقات النقدية الخارجة.

أنواع التقارير المالية:

إن المخرجات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبية عبارة عن مجموعة من القوائم المالية وأهمها ما يلي: قائمة المركز المالي، قائمة الدخل، التدفق النقدي، حقوق الملكية. [2]

1 – قائمة المركز المالي: عبارة عن ملخص يشمل الأرصدة الدائنة والأرصدة المدينة توضع أصول وخصوم المؤسسة في تاريخ معين. [3]

2 – قائمة الدخل: عبارة عن قائمة تعرض في نهاية في فترة معينة نتيجة أعمال تلك الفترة من ربح وخسارة. [4]

3 – قائمة التغير في حقوق الملكية.

4 – قائمة التدفق النقدي.

---

[1] القوائم المالية، (الكويت: إضاءات نشر توعوية، يصدرها معهد الدراسات المصرفية، السلسلة الخامسة، العدد9، 2013م)، ص ص 86-87.

[2] حنان حلوة وآخرون، أسس المحاسبة المالية، (عمان: دار حامد للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 89.

[3] هاشم أحمد عطية، دراسات في المحاسبة التكاليف الإدارية، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2000م)، ص 43.

[4] طارق عبد العال، التقارير المالية، (الأردن: ط1، الدار الجامعية، 2005م)، ص 119.

5 – قائمة الملاحق.

أما من ناحية النوع في التقارير المالية تتخذ عدة أشكال: [1]

1/ قائمة المركز المالية "الميزانية العمومية"، هي عبارة عن جدول موجز أساسي يوضح الوضع المالي للمنشأة.

2/ قائمة الدخل "حساب الربح والخسارة"، هي قائمة تبين نتائج الأعمال خلال فترة زمنية معينة.

3/ قائمة التدفقات النقدية، هي قائمة توضح كافة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة للشركة خلال فترة زمنية معينة.

4/ قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

5/ الإيضاحات المرفقة مع التقارير المالية.

أهداف التقارير المالية وفقاً للمقياس القومي الأمريكي للمحاسبة الحكومية:[2]

معلومات تفيد في كيفية حصول المنظمة على النقدية وكيفية إنفاقها، وأيضاً كيفية حصول المنظمة على موارد نقدية سائلة أخرى وكيفية إنفاقها، وبمعنى آخر من أين أتت تلك الأموال وفيما أنفقت ومن أين حصلت على القروض وكيف سيتم سدادها، كما يجب أن تتضمن تلك التقارير أية معلومات تتعلق بأية عوامل أخرى من شأنها أن تؤثر على السيولة في تلك المنظمات.

من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وحدد فيه نوعية تلك المعلومات التي يجب أن تتضمنها التقارير المالية على النحو التالي: [3]

1/ يجب أن توفر التقارير المالية معلومات تكون مفيدة لكل من المستثمر والدائنين الحاليين والمحتملين ومستخدمي المعلومات الأخرى في اتخاذ القرارات السليمة المتعلقة بالاستثمار أو الاقتراض.

2/ يجب أن توفر التقارير المالية معلومات عن كيفية حصول المنشأة على النقدية وكيفية استخدامها وعن الإقراض وكيفية سداد القروض.

---

[1] حسن محمد العربي، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، (بسكرة:الجزائر،جامعة محمد خيضر، 2014م)، ص 13

[2] صالح سيلمان عيد، إطار محاسبي وتقويم الأداء الحكومي، (جامعة حلوان: كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 2001م)، ص 200.

[3] المرجع السابق، ص 201.

أنواع من الرأي في تقارير المراجعة هي: [1]

1 – الرأي النظيف "غير متحفظ" يتم استخدام هذا النوع من التقرير إذا توافرت الشروط التالية:

أ/ يتضمن القوائم "المركز المالي، قائمة الدخل، قائمة الأرباح، قائمة التدفقات النقدية بالقوائم المالية".

ب/ يتم إعداد القوائم المالية بما يتفق مع مبادئ المحاسبة المعتمدة ويعني ذلك أن يكون هنالك قدراً من الإفصاح المناسب في الملاحظات المرفقة وباقي الجوانب للقوائم المالية.

2 – الرأي المتحفظ، أي يكون هنالك لا يتمكن المراجع من إبداء رأي نظيف لدى وجود حالات عدم اتفاق الإدارة حول القوائم المالية.

3 – الرأي السالب "المعارض"، يتم عندما يعتقد المراجع أن القوائم المالية كوحدة تتسم بالتحريف أو التضليل وأنها لا تعبر بعدالة عن كل من المركز المالي.

4 – الامتناع عن إبداء الرأي.

يتم إصدار تقرير يمتنع فيه المراجع عن إبداء رأيه في حالة عدم قدرته على إعطاء رأي بصدق القوائم المالية.

العناصر الأساسية للتقرير:

يجب أن يتضمن التقرير عدد من العناصر المكونة وهي كالآتي:[2]

1/ الجهة التي يوجه إليها التقرير: يجب أن يوجه تقرير المراجع حسبما تتطلبه ظروف العملية، وعادة ما يوجه تقرير المراجع حول البيانات المالية ذات الغرض العام أي المساهمين أو المكلفين برقابة المؤسسة الذين يتم مراجعة بياناتهم المالية.

2/ الفقرة التمهيدية: يجب أن يحدد تقرير المراجع القوائم المالية للمؤسسة الخاضعة للمراجعة كما يجب أن يتضمن بياناً بأن إعداد القوائم المالية من مسئولية الإدارة.

3/ مسئولية الإدارة عن البيانات المالية: يجب أن يبين رأي المراجع أن الإدارة مسئولة عن الإعداد والعرض العادل للبيانات حسب إطار إعداد التقارير المالية المطبق.

4/ رأي المراجع: أن ينص تقرير المراجع بشكل واضح على رأي المراجع فيما إذا كانت القوائم المالية توضح أو تعبر بصورة حقيقية وعادلة مرفقاً لإطار التقارير المالية.

---

[1] سماهر هيثم عبد القادر الخليل، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية: دراسة تحليلية لعينة من القوائم المالية المدققة والمقدمة للسلطة المالية، (جامعة بغداد: المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، 2006م)، ص 202.

[2] عزة الأزهر،تقارير مراجعة القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، (البليدة: جامعة سعد دحلب، الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجع، 13-14 ديسمبر 2011م).

مجموعة التقارير المالية:

وهي المنتج النهائي للمحاسبة وتنقسم إلى قسمين: [1]

أ/ تقارير داخلية.

ب/ تقارير خارجية.

وقد تكون هذه التقارير تاريخية أو جارية أو مستقبلية.

أهمية إعداد ونشر المعلومات والمسئولية عن القوائم المالية: [2]

أهمية إعداد ونشر المعلومات، تحتل القوائم المالية مرتبة مهمة من بين مصادر المعلومات نظراً لتحقيقه الأمور التالية:

أ/ تعد من مصادر المعلومات الأساسية لاتخاذ القرارات الرشيدة.

ب/ تجعل التعامل في السوق المالي أكثر عدالة لأنها توفر فرصاً متكافئة للمستثمرين في الحصول على المعلومات.

ج/ تتصف بتنوع المعلومات التي تتضمنها سواء كانت محاسبية أو إدارية والتي تساعد في توضيح نشاطات الوحدات الاقتصادية المختلفة.

د/ تعد من العوامل الأساسية في تحديد اتجاه الأسعار والأسهم في السوق المالي.

هـ/ توفر مناخاً استثمارياً ملائماً وتزيد من فرصة نمو وازدهار واستمرارية السوق المالي والذي بدوره يؤثر على نمو وازدهار الاقتصاد ككل.

أهمية مراجعة القوائم المالية: [3]

ترجع أهمية فحص ومراجعة القوائم والتقارير إلى ما يلي:

أ/ تعتبر هذه القوائم والتقارير "الحسابات الختامية والميزانية" الأداة الرئيسية لإظهار نتيجة النشاط والمركز المالي للمؤسسة.

ب/ توضح وتظهر هذه القوائم خاصة قائمة الدخل نتيجة النشاط من أرباح وخسائر وبالتالي تحديد مدى إمكانية توزيع الأرباح على المساهمين وغيرهم.

ج/ تحظى هذه القوائم والتقرير باهتمام الأطراف المتعددة من مستخدميها في مجالات مختلفة.

د/ تعتبر القوائم والتقارير المالية وسيلة الاتصال الرئيسية للمؤسسة بالبيئة الخارجية.

هـ/تصلح هذه القوائم والتقارير في مجال المقارنات لنفس المؤسسة لعدد من السنوات المتتالية التي تفيد في اتخاذ العديد من القرارات مستخدمو القوائم المالية واحتياجاتهم من المعلومات.

---

[1] سليمان مصطفى الدلاهمة، (أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، (عمان: ط1، الوراق للنشر والتوزيع، 2008م)، ص94.

[2] سامر هيثم عبد القادر خليل، مرجع سابق، ص 106.

[3] محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، مرجع سابق، ص 592.

تتسع فئات مستخدمي القوائم المالية لتشمل جميع من لهم مصلحة بالمؤسسة وأهم هذه الفئات ما يلي: [1]

1 – المستثمرون الحاليين والمحتملين، أهم المعلومات التي تحتاجها هذه الفئة تساعد المستثمر في تحديد مستوى توزيعات الأرباح الماضية والحالية والمستقبلية.

2 – الموظفون، يحتاج الموظف إلى معلومات تتعلق بمدى الأمان الوظيفي ومدى التحسن وتساعد في تعزيز مطالب الموظفين بتحسين أوضاعهم الوظيفية.

3 – الموردين والدائنين التجاريين، تحتاج هذه الفئة إلى معلومات تساعد في تقاريرها إذا كانت الشركة ستكون جيدة قادرة على سداد ديونها.

4 – العملاء، يحتاج إلى معلومات تساعد في التنبؤ بوضع الشركة المستقبلي وقدرتها على الاستمرار في عملية الإنتاج وبيع سلعها.

5 – المقرضين، بحاجة إلى معلومات تساعد في تقدير قدرة المؤسسة المقرضة على توفير النقدية اللازمة لسداد أصل القرض والفوائد المستحقة في الوقت المناسب.

6 – الحكومة ودوائرها المختلفة والجهات المنظمة لأعمال المؤسسات، تحتاج معلومات تساعدها في التأكد من مدى التزام المؤسسة بالقوانين.

7 – الجمهور، بحاجة إلى معلومات التي تخص الأطراف السابقة، كما قد يحتاج الجمهور إلى معلومات خاصة إضافية.

عناصر القوائم المالية وأساليب قياسها:

توصف عناصر القوائم المالية على أنها خلاصة العمليات المالية: [2]

1/ عناصر القوائم المالية: تنقسم إلى قسمين رئيسيين: عناصر متعلقة بالمركز المالي، عناصر متعلقة بالأداء.

عناصر متعلقة بالمركز المالي:

الأصول، عبارة عن مورد تحت سيطرة الوحدة الاقتصادية، الالتزامات، عبارة عن تعهد مالي للوحدة الاقتصادية، حقوق الملكية، صافقي الأصول.

عناصر متعلقة بالأداء:

الدخل، المصاريف.

---

[1] محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية، (عمان: دار وائل للنشر، 2008م)، ص 6.

[2] مشعال حمود سالم العزالة، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجية الأردنيين، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير، 2011م)، ص 28.

2/ أساليب قياس عناصر الأداء: التكلفة التاريخية، صافي القيمة القابلة للتحقق، القيمة التجارية، القيمة الحالية.

أنواع التقارير المالية:

تصنف التقارير المالية وفق عدد من المعايير كما يلي: [1]

1/ من حيث الوظائف الإدارية: تقارير تخطيطية، تقارير رقابية، تقارير تشغيلية.

2/ من حيث درجة التفصيل: معلومات موجزة، معلومات تفصيلية.

3/ من حيث اتجاه سير التقارير: تقارير عمودية، تقارير أفقية.

4/ من حيث الدورية: تقارير فورية، تقارير حسب الطلب، تقارير دورية.

تصنف التقارير من حيث الغرض كالآتي: [2]

1 – تقارير الوكالة، من أمثلتها التقرير السنوي للمنشأة.

2 – تقارير الالتزام القانونية، من أمثلتها القوائم المالية المنشورة.

كما يمكن تصنيف التقارير على غرار تصنيف المعلومات المحاسبية التي تحتويها تصنيفاً للمعلومات المحاسبية وفق معايير عدة وهي: [3]

1/ من حيث دلالتها: معلومات تاريخية، معلومات حالية، معلومات مستقبلية.

2/ من حيث مصدرها: معلومات داخلية، معلومات خارجية.

3/ من حيث متطلباتها العملية: معلومات إقرائية، معلومات إجرائية.

4/ من حيث ارتباطها بالزمن: معلومات جامدة، معلومات ديناميكية.

الخصائص النوعية للقوائم المالية هي الصفات التي تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستفيدين أن الخصائص النوعية الأساسية هي: القابلية للفهم والملاءمة والموثوقية والقابلية للمقارنة. [4]

---

[1] قاسم عبد الرزاق محمد، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004م)، ص 125.

[2] ياسر صادق مطيع، طارق أبو عقاب، عبد الله أحمد الشوابكة، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2007م)، ص ص 57 -0 59.

[3] الشيخ عبد الرزاق حسن، دور الحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م)، ص ص 37-38.

[4] علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية – إطار فكري وتحليلي وتطبيقي، (غزة: مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م)، ص 111.

عناصر القوائم المالية الختامية: [1]

1 – العناصر المتعلقة بقياس المركز المالي هي الأصول والالتزامات "الخصوم" وحقوق الملكية "قائمة المركز المالي".

2 – العناصر المتعلقة مباشرة بقياس الأداء وهي: الإيرادات والمصروفات "قائمة الدخل".

3 – العناصر المتعلقة بقياس المتغيرات في حقوق الملكية تعتمد أيضاً على عناصر وقائمة المركز المالي "قائمة متغيرات في حقوق الملكية".

4 – العناصر المتعلقة بقائمة التدفقات النقدية تعتمد على عناصر من قائمة الدخل وقائمة المركز المالي في صورة خيارات نقدية.

يرى الباحث أن التقارير المالية لها عدة أنواع هي:

1/ قائمة المركز المالي "الميزانية العمومية"، هي عبارة عن جدول به الجانب الأيمن يمثل الأصول "الالتزامات" والجانب الأيسر يمثل الخصوم "حقوق الملكية".

2/ قائمة الدخل، هي قائمة تبين أو تظهر نتائج الأعمال خلال فترة زمنية معينة، أي لها جانبان الجانب الأيمن يمثل المصروفات والجانب الأيسر يمثل الإيرادات، وأيضاً يسمي حساب الربح والخسارة.

3/ قائمة التغيرات في حقوق الملكية أي رأس المال والمساهمين.

4/ قائمة التدفقات النقدية، أي النقدية الداخلة والنقدية الخارجة.

5/ قائمة الملاحق، هي الإيضاحات المرفقة مع التقارير المالية.

---

[1] يحيي محمد أبو طالب، نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، (القاهرة: 2005م)، ص 182.

المبحث الثالث

العوامل التي تؤثر على جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

تعتبر العوامل المؤثرة في جودة التقارير المالية هدفها الرئيسي أن تسعي الشركات في تحقيق الجودة في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي، يمكن بيانها فيما يلي: يستند النظام المحاسبي في أساس وظائفه على مجموعة من العناصر والمقومات التي تتمثل في مجموعة الأدوات والإجراءات المستخدمة وتتضمن هذه:

1 – مقومات مادية: تتضمن جميع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة المحاسبية اليدوية والآلية التي تستخدم في إنتاج المعلومات المحاسبية.

2 – مقومات بشرية: تتمثل في مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظام المحاسبي والعاملين به.

3 – مقومات مالية: تشمل كافة الأموال المتاحة للنظام.

4 – قاعدة البيانات: تحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانات الضرورية. [1]

تعتبر العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية من المقومات الأساسية التي يجب الاهتمام بها منها ما يلي:

1/ هنالك عوامل ممكن تساعد على التلاعب في القوائم المالية وهو ما يطلق عليه مثلث الغش، رؤوس هذا المثلث تتمثل بالضغط والمصداقية والفرص وهذه العوامل ممكن أن تظهر في ظل الاقتصاد الجيد أو السيئ وهذا يعني الخطأ أو الغش ممكن أن يكون في الأوقات الجيدة أو السيئة. [2]

العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية:

توجد عوامل عديدة تؤثر على جودة التقارير المالية أهمها:

1/ الإدارة.

2/ لجان المراجعة.

3/ المراجع الداخلي.

4/ المراجع الخارجي.

5/ النظم القانونية.

6/ المعايير المحاسبية.

---

[1] ماجدة إسماعيل، أثر تطبيق قواعد الحوكمة في الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، 2009م)، ص 55.

[2] مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، (جامعة البصرة، 2008م)، ص 37.

1/ الإدارة:

تعرف الإدارة الكثير عن المنشأة من واقع معايشتها اليومية، إن الإدارة تستطيع أن تزيد من منفعة المعلومات المالية عن طريق تحديد الأحداث والظروف وشرح تأثيراتها المالية للمنشأة. [1]

2/ لجان المراجعة:

تؤدي لجان المراجعة حيوياً في ضمان جودة القوائم والتقارير المالية المنشورة وتضفي عليها مزيداً من الثقة والموضوعية كونها النقطة المركزية في تطوير القوائم المالية.[2]

3/ المراجع الداخلي:

أن المراجعين الداخلين يلعبون دوراً هاماً في تفعيل الرقابة المالية والإدارية وتحسين بيئة إعداد التقارير المالية في المنشأة. [3]

4/ المراجع الخارجي:

حيث تعمل على إضفاء الثقة في القوائم المالية من خلال إبداء رأي فني محايد في مدى عدالة القوائم المالية ومدى تعبيرها بوضوح عن المركز المالي. [4]

ومن العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية منها:

1 – الموضوعية والحيادية عند الفحص والتدقيق وتقييم الأداء المالي والإداري.

2 – الخبرة العلمية والكفاءة للمدققين في مجال المراجعة.

3 – تطبيق المبادئ والمعايير والتعليمات والقوانين النافذة.

4 – التدريب المستمر الذي يتاح للمراجعين من خلال الدورات التدريبية. [5]

وهنالك العديد من المفاهيم للإفصاح التي تحدد حسب القدر الملائم من المعلومات التي يتم الإفصاح عنها.

الإفصاح الكامل: هنالك إجماع عام في المحاسبة بأن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية ينبغي أن يكون كاملاً شاملاً ومناسباً وعادلاً ويتطلب الإفصاح الكامل أن تصمم وتعد القوائم المالية

---

[1] طارق عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، ج1، 2003م)، ص 205.

[2] مجدي مليجي، مرجع سابق، ص 5.

[3] محمد عبد الفتاح محمد، إطار مقترح لتطوير دور المراجعة الداخلية في تفعيل إدارة المخاطر المعرفية، (مجلة علمية للاقتصاد والإدارة)، ص ص 906 - 907.

[4] نجوي محمود أبو جبل، إطار مقترح لتحسين استخدام آليات المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في بيئة الأعمال المصرية، (جامعة طنطا: كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2008م)، ص ص 72-75.

[5] م.ج. نوال خربي راضي، تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق، (جامعة القادسية: كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2015م)، ص ص 19-20.

ذات الغرض العام بشكل يعكس بدقة جميع الأحداث والخصائص المالية الجوهرية التي أثـرت على الشركة. [1]

الإفصاح الاختياري: يتوافر للمديرين معلومات عن الأداء المالي والمستقبلي لمنشأتهم أكثر من غيرهم من الخارج، وقد أفادت عدة دراسات أن لدى هـؤلاء المـديرين الحـوافز للإفـصاح الاختياري عن هذه المعلومات، ومن الحوافز انخفاض تكلفة معاملات تبـادل الأوراق الماليـة للمنشأة، وزيادة اهتمام المحللين الماليين والمستثمرين وزيادة السيولة وانخفـاض تكلفـة رأس المال. [2]

العوامل المؤثرة على جودة المراجعة:

1/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة مرتبطة بتمكين المراجعة.

2/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة مرتبطة بفريق عمل المراجعة.

3/ العوامل المؤثرة على جودة المراجعة مرتبطة بالمنشأة محل المراجعة. [3]

العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية بالتقارير المحاسبية:

تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي التي تسعي الشركات لتحقيقها، لكن هنـاك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات للنظـام المحاسبي يمكن بيانها فيما يلي: [4]

1 – المقومات المادية: وتتكون من جمع المكونات المادية مثل الأدوات والأجهزة والمحاسـبة اليدوية والآلية التي يتم استخدامها في إنتاج المعلومات المحاسبية.

2 – المقومات البشرية: وتتمثل مجموعة الأشخاص القائمين على تشغيل النظـام المحاسـبي والعاملين فيه.

3 – المقومات المالية: وتشمل كافة الأموال المتاحة للنظام والتي يستخدمها للقيام بوظائفه.

4 – قاعدة البيانات: وتحتوي على مجموعة من الإجراءات التطبيقية والبيانـات الـضرورية اللازمة لتشغيل النظام وتحقيق أهدافه.

يرى أن العوامل المؤثرة على جودة التقارير المالية كثيرة وعديدة أهمها:

1 – الإدارة.

2 – المراجعين.

3 – المبادئ والمعايير المحاسبية.

---

[1] حنان رضوان حلو، مرجع سابق، ص 24.

[2] Choi Fofrosk, A. Meek, International Accounting, 2004, p 55.

[3] حسنين قطب، مرجع سابق، ص 355.

[4] حسن القاضي، المحاسبة الدولية، (عمان: الدار العلمية ودار الثقافة، 2000م)، ص 30.

4 – النظم القانونية.

5 – الموضوعية والحيادية.

1/ الإدارة: هي التي تكن ملمة بمعلومات المنشأة من خلال الأحداث التي تحدث يومياً مما يؤدي إلى الإدارة أن تستطيع من تحديد المنفعة من المعلومات المالية وتوصيلها إلى المنشأة بتقدير صعابها.

2/ المراجعين: الخبرة والتدريب المستمر في مجال المراجعة.

3/ الالتزام بالمبادئ والمعايير المحاسبية مما يؤثر إلى رفع مستوى المراجعة.

4/ النظم القانونية: إتباع القوانين الملمة بالمعلومات المحاسبية.

5/ الموضوعية والحيادية: تعد المراجعة والتقييم للأداء المالي والكفاءة المالية التي يستفيد منها.

ماهية الإفصاح في التقارير المالية:

قد تزامن زيادة الاهتمام بالإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية المنشورة بالتحول الذي حدث لوظيفة المحاسبة وذلك بتحول المعرفة المحاسبية من مدخل الملكية أي ما يعرف بمدخل المستخدمين. [1]

كما أشار إلى أن الإفصاح يمر بثلاث مراحل فالمرحلة الأولى عندما كانت المنشآت في معظمها فردية وشركات أشخاص حيث كانت المعلومات المحاسبية من الأسرار الشخصية التي لا يجوز الإفصاح عنها، أما المرحلة الثانية فبدأت عندما تزايدت شركات الأشخاص وتزايد حجمها وحينها أصبح الإفصاح اختياراً يستهدف تقنين العلاقة بين الملاك، أما المرحلة الثالثة كانت ظهور الشركات المساهمة حيث انفصلت الملكية عن الإدارة واعتماد الشركات في تمويلها على الجمهور عندئذ أصبح الإفصاح المحاسبي إجباري. [2]

الإفصاح في التقارير المالية من حيث تزويد جميع الفئات بالمعلومات التي تعد مفيدة في اتخاذ القرارات الرشيدة، حيث عرف الإفصاح المحاسبي بأنه يرتكز على ضرورة إظهار القوائم المالية للمعلومات الرئيسية ذات الأهمية النسبية بصورة صحيحة ودقيقة، بحيث تخدم جميع المستفيدين منها وتعينهم على اتخاذ القرارات الرشيدة. [3]

---

[1] وليد ناجي الحيالي، مرجع سابق، ص 368.

[2] وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة، 2002م)، ص 26.

[3] عبد الله خالد أمين، الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية، (مجلة القانون العربي، العدد92، تشرين الأول 1995م)، ص 38.

أصبحت شبكة الانترنت واحدة من أكثر مصادر المعلومات استخداماً والعديد من الشركات الآن تفصح عن كل معلوماتها المالية أو جزء منها على مواقعها الخاصة بها. [1]

منذ بداية التسعينات من القرن الماضي أصبح الانترنت وسيلة رئيسية لنشر تقارير الشركات للمستخدمين لهذه المعلومات. [2]

كما أن استخدام مواقع الشركات للإفصاح عن المعلومات المالية والتجارية للشركات ما يسمي بالإفصاح عبر الانترنت. [3]

الإفصاح على الانترنت هو إفصاح الشركات عن المعلومات المالية وغير المالية والمعلومات الأخرى التي تخص الشركة وتحديث هذه المعلومات أولاً بأول على موقعها على الانترنت. [4]

ومنها ما تناول الإفصاح في التقرير من حيث أنه عرض المعلومات المهمة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته، ويعرف الإفصاح أيضاً بأنه إعلام مستخدمي التقارير المالية بكل ما يساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة سواء كانت قرارات استثمارية أو منح قروض أو تتعلق بتحديد العبء الضريبي لكل شركة من المؤسسات المساهمة. [5]

كما عرفه آخر هو توفير المعلومات وكشفها التي تهم المستثمرين، هذه المعلومات التي تتضمنها البيانات المالية وتقارير مفتشي الحسابات والتي تؤثر على سعر الورقة المالية والكشف يكون عام من خلال الصحف اليومية وبصورة دورية مرتبطة بالسنة المالية. [6]

الإفصاح المحاسبي يعني ضرورة احتواء القوائم المالية باعتباره أداة المحاسبة في توصيل المعلومات لمستخدميها على جميع المعلومات المعدة وفقاً لمبادئ المحاسبة المقبولة

---

[1] غزاي سبيل طيري، العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، (جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2012م)، ص 23.

[2] Almilia and Bidisusettpy, Corporate internet reporting of bunding industry and Lg firms: An Indonesia example, the 1st parphyang international accounting and business, Banding, 2008, p.13.

[3] Hind and Rich, Financial reporting on he internet evidence from the fortune 100 management accounting quartery Vol 11, No. 2, 2010, p. 11.

[4] Hunter and Smith, Impact of internet financial reporting on emerging markets Journal of international business, 2009, pp. 21-40.

[5] خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، (مجلة جامعة دمشق، المجلد 18، العدد2، 2002م)، ص 145.

[6] قانون هيئة الأسواق المالية رقم (2) لعام 2005م.

التي تساعد في تخفيض حالة عدم التأكد، ومن ثم اتخاذ القرارات السليمة وواضحة وغير مضللة، بحيث أي حذف أو استبعاد لبعض المعلومات من شأنه تضليل متخذي القرارات. [1]

أصبح عرض تقارير الشركات على الانترنت الوسيلة الرئيسية للإفصاح عن المعلومات المالية والتقارير لهذه الشركات، بالرغم من ذلك فإن معظم الشركات لا تبذل جهداً كبيراً لتقديم هذه المعلومات على مواقعها على شبكة الانترنت وهنالك إمكانية للحصول على حجم اكبر بكثير من البيانات من أي وقت مضي، وهو يسمح للمستخدمين بتحميل الملفات ومعالجتها لتتناسب مع اختيارهم.[2]

إن مستوى الإفصاح على هذه المواقع قد ازداد في السنوات الأخيرة وهنالك احتمالية بأن الانترنت قد أصبح مصدر رئيسي للمستخدمين والباحثين عن التقارير المالية للشركات، وأن الشركات تستثمر موارد كبيرة في تطوير مواقعها على شبكة الانترنت وللتوصل إلى طرق مبتكرة لتقديم المعلومات المالية. [3]

الإفصاح المحاسبي الالكتروني أنه نشر القوائم المالية والإيضاحات والهوامش وتقارير المدققين الخارجيين وتقارير الإدارة وأية تقارير أخرى مهمة لفهم محتويات القوائم المالية على الشبكة الدولية للمعلومات (الانترنت) وهذه القوائم والتقارير قد تكون فصلية سنوية كما أن بعض البيانات المالية والوصفية يتم الإفصاح عنها آنياً. [4]

الإفصاح الالكتروني هو نشر مخرجات المحاسبة الالكترونية على شبكة الانترنت مع اختلاف المصطلحات المتعلقة بالإفصاح الالكتروني، ذهب البعض في اتجاه تحديد خصائص معينة يجب توافرها في الوحدة المحاسبية حتى تكون مطبقة للإفصاح الالكتروني. [5]

الإفصاح في التقارير المالية:

يستخدم لفظ الإفصاح في مجال المحاسبة لكي يشير بصفة عامة إلى تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة الاقتصادية، والتي يفترض أن تؤثر على قرارات المستخدم الواعي للتقارير المالية. [6]

---

[1] رزق المحاميد ديما، أثر متغيرات السوق في كثافة وجودة الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي، (جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2015م)، ص 48.

[2] Jeffery Canada's, Electronic reporting receive failing grades, CMA management, 2008, p. 30-34.

[3] Wagen Hofer A. Economic consequences of internet financial reporting, Schmlen business review, Vol, 55, 2003,p. 262.

[4] الزماط، مرجع سابق، ص 11.

[5] محمود ومهدي كبر إبراهيم ونضال عزيز، دور مسئولية مراقبي الشركات في العراق، 2009م، ص 37.

[6] أمين سيد لطفي، نظرية المحاسبة – منظور التوافق الدولي، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 55.

يلعب مفهوم الإفصاح المناسب دوراً مركزياً مهماً سواء في نظرية المحاسبة أو في الممارسات المحاسبية ولقي هذا المفهوم اهتماماً كبيراً من قبل المجامع المهنية المحاسبية وإدارات أسواق المال العالمية. [1]

الإفصاح عن المعلومات:

يعني الإفصاح إتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الخصائص المالية المهمة التي تعتمد عليها الأطراف المهمة بالمشروع. [2]

يعني الإفصاح إتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الخصائص المالية المهمة التي تعتمد عليها الأطراف المهمة بالمشروع ذات العلاقة بالشركة، فالإفصاح ليس مجرد توفير البيانات والمعلومات والسماح بالاطلاع عليها. [3]

يقصد بالإفصاح إتباع سياسة الوضوح الكامل وإظهار جميع الحقائق المالية الهامة التي تعتمد عليها الأطراف ذات العلاقة بالمنشأة أو الشركة، فالإفصاح ليس مجرد توفير بيانات والمعلومات والسماح بالاطلاع عليها تقتضي بالشفافية بل يجب على المنشأة أو الشركة أن تتعهد بتقديم تلك المعلومات وتوصيلها بصفة دورية للمساهمين وكافة الجمهور ليستفيد منها المستثمرين المحتملين ويعد الإفصاح الكافي من أهم المبادئ الرئيسية لإعداد القوائم المالية. [4]

إن الإفصاح المحاسبي له مجموعة كبيرة من الأهمية يمكن تلخيصها في الآتي: [5]

1 – تخفيض وقت وتكاليف الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بالنسبة للوحدة الاقتصادية.

2 – يساعد على تخفيض عدم التأكد بما يتعلق بالاستثمار.

3 – إتاحة المعلومات المحاسبية لعدد كبير من المستخدمين للمعلومات المحاسبية مقارنة بالإفصاح التقليدي.

4 – المساهمة في تحديد الأسعار المناسبة للسعر في الأسواق المالية.

5 – توفير المعلومات التي يمكن أن تساعد المستخدمين للمعلومات المالية في اتخاذ القرار السليم.

---

[1] السيوطي مطر، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، (عمان: دار وائل، 2008م)، ص 86.

[2] طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2005م)، ص 49.

[3] عوض الله صفوت عبد السلام، الشفافية والإفصاح على مدى كفاءة سوق رأس المال مع التطبيق على سوق الكويت للأوراق المالية، (جامعة الإمارات العربية المتحدة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي السنوي، 2006م)، ص 5.

[4] مصطفى حسن السعدي، قوى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات، (الإمارات العربية: بحث مقدم للمؤتمر الدولي بعنوان: مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة، 2007م)، ص ص 7-8.

[5] د. إبراهيم طه عبد الوهاب، تطوير أداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، (فلادليفيا: جامعة فلادليفيا، المؤتمر العلمي الرابع، استراتيجيات الأعمال لمراجعة تحديات العولمة، 4-8 نوفمبر 2005م)، ص 17.

يعد الإفصاح المحاسبي الالكتروني شرطاً أساسياً لتأسيس وإدارة أسواق مال كفوءة وغالباً ما تشرف على مثل هذه الأسواق هيئات مهنية أو شبكة حكومية تلزم الشركات العاملة في تلك الأسواق بإتباع القواعد الأساسية التي تحددها المهنة. [1]

الإفصاح الكافي والمناسب: ضرورة إشارة المراجع في تقريره عن أي معلومات مالية لازمة وهامة بالنسبة لصدق وعدالة عرض القوائم المالية وعلى المراجع أن يأخذ بعين الاعتبار النواحي التالية: [2]

1 – الهدف الأساسي للإفصاح تحقيق المصلحة العامة لجميع مستخدمي القوائم المالية.

2 – إذا قرر المراجع أن الإفصاح غير كافي وغير مناسب أو أن القوائم لا تتفق والمبادئ المحاسبية والمتعارف عليها فليس له صلاحية إجبار العميل على تعديل القوائم لتعكس الإفصاح المناسب.

3 – يستطيع المراجع التحكم في محتوى تقرير المراجعة وبالتالي تضمين هذا التقرير بالإفصاح الضروري.

لقد تباينت مفاهيم الإفصاح المحاسبي نتيجة لاختلاف وجهات نظر أصحاب المصلحة للهدف من الإفصاح وحيت يمكن أن نعرف الإفصاح بالتعاريف التالية:[3]

الإفصاح المحاسبي هو عبارة عن عملية إظهار وتقديم المعلومات الخاصة بالوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية.

الإفصاح المحاسبي هو عملية إظهار المعلومات المالية سواء كانت كمية أو وصفية في القوائم المالية أو الهوامش والملاحظات والجداول المكملة في الوقت المناسب، مما يجعل القوائم المالية غير مضللة وملائمة لمستخدمي القوائم المالية من الأطراف الخارجية والتي ليس لها سلطة الاطلاع على دفاتر وسجلات الشركة.

الإفصاح المحاسبي يعني شمول التقارير على جميع المعلومات اللازمة والضرورية لإعطاء مستخدمي هذه التقارير صورة واضحة وصحيحة عن الوحدة المحاسبية.

---

[1] د. محمد الأمين تاج الأصفياء، حسن البصري، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: منشورات جامعة السودان المفتوحة، 2008م)، ص 244.

[2] محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، الإطار النظري المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 2002م)، ص 350.

[3] رولا كاسر لايف، القائمة والإفصاح في القوائم المالية في المصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة تشرين، سوريا، 2007م، ص ص 44 – 45.

بيّن أحد الكتاب بأن الإفصاح عبارة عن إظهار للمعلومات المالية سواء كانت كمية وصعبة في القوائم المالية وفي الهوامش والملاحظات والجداول المكملة، مما يجعل من القوائم المالية غير مضللة وملائمة للمستخدمين بغرض تمكينهم من اتخاذ قرارات رشيدة. [1]

كما عرفه على أنه عملية إظهار وتقديم المعلومات الضرورية من الوحدات الاقتصادية للأطراف التي لها مصالح حالية أو مستقبلية بتلك الوحدات الاقتصادية، وهذا العمل أيضاً يعرض المعلومات بالقوائم المالية والتقارير المالية بلغة مفهومة للقارئ الواعي دون لبس أو تضليل. [2]

وفي تعريف آخر عرف الإفصاح المحاسبي على أنه إظهار كل المعلومات التي قد تؤثر في موقف متخذ القرار المتعلق بالوحدة المحاسبية، وهذا يعني أن تظهر المعلومات في القوائم المالية المحاسبية بلغة مفهومة للقارئ دون لبس أو تضليل. [3]

يرى أن الإفصاح في التقارير المالية هو عرض وإظهار وتوفير وتزويد عن المعلومات المالية التي تم كشفها في القوائم المالية إلى عدد من المستخدمين ومتخذي القرار التي توضح الحقائق المالية المهمة بدون فش وتلاعب أي أن تكون معلومات سليمة يستفاد منها.

أهمية الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية ترجع إلى ثلاثة عوامل أساسي هي: [4]

1/ أنها تفصح عن متغيرات ذات اهتمام مباشر للعديد من الإجراءات.

2/ تعتبر القوائم المالية أكثر مصادر المعلومات اعتمادية مما يمكن الاعتماد عليها.

3/ تكلفة الحصول على المعلومات بالقوائم المالية رخيصة جداً، حيث تكلفة إعداد تقارير خاصة لمستخدمين مختلفين يمكن أن تحقق العوائد المتوقعة من ورائها.

كما تظهر أهمية الإفصاح لكل من الأطراف التالية: [5]

1 – بالنسبة للمستثمرين: تتجلي أهمية الاستثمار في تحفيز اهتمامه بالأوراق المالية انطلاقاً من المعلومات المنشورة من خلال القوائم المالية والتقارير المالية التي تعدها إدارة الشركة، مما يضمن له بناء توقعات العائد الذي يمكن أن تدره عليه هذه الأوراق.

---

[1] يوسف عوض العادلي آخرون، مقدمة في المحاسبة المالية، (الكويت: دار السلاسل للطباعة والنشر، 2000م)، ص 119.

[2] محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: اتراك للطباعة والنشر، 2005م)، ص 577.

[3] د. محمد حسن الشاهد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك والمعايير الدولية، (منشورات اتحاد المصارف العربية، 2000م)، ص 429.

[4] محمد مبروك، مرجع سابق، ص 580.

[5] سوق المال، الإفصاح (6)، ورقة مرجعية حول أساسيات وإجراءات الإفصاح (أ) جويلية، 2002م، عن موقع:
www.alwatan.com

أهداف الإفصاح المحاسبي:

يهدف الإفصاح المحاسبي إلى ما يلي: [1]

1/ بيان المعلومات المفيدة للذين يقومون بتوفير الموارد المالية حاضر وفي المستقبل وذلك لترشيد قرار على تخصيص الموارد في الشركات.

2/ ضمان تفسير المعلومات والبيانات المالية الوارد في تلك البيانات أي مستخدميها وتوضيحها.

3/ إزالة الفروض وتجنب التضليل في نص المعلومات المحاسبية ومساعدة متخذي القرارات في قرارات سلمية مبنية عن معلومات دقيقة.

4/ أن الإفصاح يحقق الكفاءة المعلوماتية في اتخاذ القرار الكفء وتوضيح درجة عاطفية من التأكد.

أهمية الإفصاح:

تعود أهمية الإفصاح المحاسبي كمبدأ ثابت في إعداد القوائم المالية أي كونه أحد الأسس الرئيسية التي يرتكز عليها المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) وتدعو هذه المبادئ إلى الإفصاح الكامل عن جمع المعلومات المحاسبية "المالية" وغيرها من المعلومات الهامة ذات العلاقة بنشاط المؤسسة الواردة في بياناتها المالية وذلك لصالح مستخدمي المعلومات الآخرين، كما يستمد الإفصاح المحاسبي أهميته من تنوع وتعدد الجهات المستفيدة من هذه المعلومات، وهذا بالإضافة أي الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل هذه الجهات بناء على هذه المعلومات، ولذلك فإن الإفصاح غير الكامل أو غير الدقيق يؤدي إلى تشويه القرارات التي تتخذها هذه الجهات، الأمر الذي من شأنه أن يكون آثار سلبية. [2]

كما يشير أهمية أخرى للإفصاح المحاسبي في التقارير المالية وهي:

1 – أن الإفصاح المحاسبي يؤدي لجذب المستثمرين مما يؤدي إلى زيادة دعم التداول.

2 – الإفصاح يعمل على زيادة درجة الاعتماد على التقارير المالية، مما يساعد ذلك بعملية اتخاذ القرارات المالية.

3 – الإفصاح يؤدي لتخفيف درجة المخاطر.

---

[1] مؤيد الساعدي، فاعلية الإفصاح في تقليل الفساد المالي والإداري، (المؤتمر الدولي الأول بكلية الاقتصاد والتجحارة وعلوم التسيير ، المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، 2012م)، ص 9.

[2] لطيف زيود وآخرون، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفعالة معيار المحاسبي الدولي، (مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية لمجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 28، العدد 2، سوريا، 2006م)، ص 202.

المزايا التي يتمتع بها الإفصاح الالكتروني: [1]

1/ إمكانية الوصول إلى اكبر قاعدة من المستثمرين والعملاء في العالم.

2/ تمكن من الربط بين أجزاء أو عناصر المعلومات الملائمة للتقرير المالي بشكل يؤدي إلى إيجاد نظام يمكن من تجميع البيانات لأغراض إعداد التقارير المالية بكفاءة وفاعلية.

3/ تتضمن هذه التكنولوجيا إمكانية عرض البيانات المالية بشكل يسمح بإمكانية إجراء المقارنات عمودياً وأفقياً.

4/ تخفيض تكاليف إعداد ونشر القوائم المالية.

5/ توصيل المعلومات في وقت ملائم وسريع.

يتم الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية والقوائم المالية على شبكة الانترنت من خلال مجموعة من الأساليب لها لكي توضح بعض انجازاتها ونجاحاتها في نشاطها الاقتصادي والمالي أن العرض على مواقعها على شبكة المعلومات يوضح أكثر للمستخدم الانجازات التي تحققت وبصورة مرئية وهو ما يساهم في تحقيق مزيد من ثقة المستخدمين في الوحدة الاقتصادية. [2]

مميزات الإفصاح الالكتروني: [3]

1 – عرض التقارير على الانترنت يمكن أن يخفض تكلفة التقارير الورقية.

2 – الإفصاح الالكتروني يمكن أن يصل إلى مستخدمين غير محددين أكثر مما يصل إليه الإفصاح التقليدي.

3 – سرعة العرض والتحديث السريع للمعلومات والبيانات المنشورة من قبل المنشأة.

4 – يمكن الإفصاح الالكتروني مستخدمي البيانات من حفظ "تحميل" المعلومات إلى حساباتهم الشخصية لإجراء التحليلات الخاصة بهم في وقت لاحق.

5 – يسمح الإفصاح الالكتروني لمتخذي القرار بالوصول إلى بيانات محددة لمختلف البدائل وكلك معالجات تلك البيانات باستخدام الحاسوب كما تسمح بالبحث السريع عن بيانات وتفاصيل محددة منها.

---

[1] الصرايرة وخالد، النشر الالكتروني وأثره على المكتبات ومراكز المعلومات، (عمان: دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، ط1، 2008م)، ص 42.

[2] عبد الوهاب، مرجع سابق، ص 14.

[3] محمد زيدان إبراهيم والي، دور الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تخفيض المخاطر في ظل ظروف عدم التأكد لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية، (الفكر المحاسبي، مصر، كج17، عدد خاص، 2013م)، ص 74.

المقياس المستخدم لتقييم جودة خدمات تدقيق الحسابات على حسب وجهات نظر مختلفة كما يلي: [1]

1/ استخدام العلاقة بين حجم مكتب المراجعة وجودة عملية المراجعة، هنالك علاقة طردية بين حجم مكتب المراجعة ودرجة جودة المراجعة.

2/ قياس الجودة من خلال العلاقة بين حجم المنشأة محل المراجعة ومركزها المالي "العميل متلقي الخدمة" من ناحية، وجودة المراجعة من ناحية أخرى.

3/ وفي إطار الانتقادات الشديدة والضغوط التي تعرضت لها مهنة المراجعة في الولايات المتحدة قام بعض الباحثين باستخدام العلاقة بين عدد الدعاوي قيد مكتب المراجعة ومستوى جودة المراجعة.

4/ استخدام العلاقة بين جودة المراجعة وبين اكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب.

5/ استخدام تأثير المنافسة بين مكاتب المراجعة وبين وجودة المراجعة.

يرى أن مزايا الإفصاح الالكتروني هي:

1 – يساهم في خف تكاليف النشر.

2 – يساعد على توصيل المعلومات والبيانات في وقت سريع وملائم.

3 – توصيل المعلومات إلى المستثمرين والمستخدمين وتحميلها لأغراض المقارنة.

4 – يعمل على عر وإيضاح البيانات والتقارير المالية.

5 – كما يسمح للمستخدمين ومتخذي القرارات للوصول لبيانات محددة لمختلف البدائل.

---

[1] إياد حسنت حسين أبو هين، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات في وجهة نظرمدققي الحسابات في فلسطين، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2005م)، ص 60.

الفصل الثالث

للعلاقة بين المراجعة المستمرة

وجودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

المبحث الأول: الثقة والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً ودورها في المراجعة المستمرة

المبحث الثاني: تطبيق نظم وإجراءات ومعايير المراجعة المستمرة

المبحث الثالث: مفهوم ومزايا التشغيل الالكتروني للبيانات

المبحث الأول

الثقة والمصداقية في التقارير المالية المنشورة الكترونياً ودورها في المراجعة

تعتبر الموثوقية والمصداقية في القوائم المالية هي أحد الخصائص الأساسية للقوائم المالية، وأيضاً هي أحد معايير الاعتراف والقياس لتلك القوائم حسب تعريف لجنة معايير المحاسبة الدولية.

تم تعريف الموثوقية أو المصداقية على أنها: "عبارة عن الإجراءات الواجب إتباعها لجعل المعلومات موثوقاً بها من قبل أصحاب المصالح بشكل عام ومتخذي القرار بشكل خاص، وإقناعهم بنجاحها، كما أن خاصية المصداقية تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها، إن درجة الوثوق بالمعلومات تعد انعكاساً واضحاً للأدلة الموضوعية أو طرق قياس سليمة التي بنيت عليها تلك المعلومات".[1]

الموثوقية والمصداقية تتمتع بصفتها المعاملات والأحداث الأخرى التي يفترض أن المعلومات تغطيها، ينبغي أن تعالج محاسبياً وتقدم طبقاً لدورها وواقعها الاقتصادي، وليس بشكلها القانوني، فقط ينبغي على هدى القوائم المالية أثناء تعاملهم مع ظروف عدم التأكد أن يمارسوا الاجتهاد أو درجة ما من الحرص أو الحيطة والحذر. [2]

المصداقية تعمي قدرة المعلومات المحاسبية على خلق الاطمئنان لدى مستخدم المعلومات المحاسبية، وتتطلب هذه الخاصية القدرة على التمثيل، الحياد، قابلية التحقق أو الموضوعية. [3]

خاصية الموثوقية: [4]

تعني الموثوقية على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدمي هذه المعلومات بأقل درجة ممكنة من الخوف بحيث يمكن الاعتماد عليها وخاصية الوثوق بالمعلومات هي مكملة لخاصية الملاءمة، ولكي تكون المعلومة مفيدة بحيث أن يكون موثوق بها ويعتمد عليها وتمتلك المعلومات خاصية الموثوقية إذا كانت خالية من الأخطاء أو التحيز

---

[1] القشي، مدي فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتقليدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية ، (أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2003م)، ص 76.

[2] طارق حماد، موسوعة معايير المحاسبة – شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، ج1، ط1، 2004م)، ص 166.

[3] د. رضا إبراهيم صالح، أثر توجه معايير المحاسبية نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية، (مجلة كلية التجارة للبحوث والتجارة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مجلد 46، العدد 2، 2006م)، ص 43

[4] معايير المحاسبة الدولية، 2011م، ص 33.

وتمثل بأمانة ما تقتضي تمثيله أو يتوقع بشكل معقول أن تمثله التمثيل الصادق، الحياد، الاكتمال.

الموثوقية: [1]

ويقصد بالموثوقية أن تصلح المعلومة كأساس يمكن لمتخذ القرار الاعتماد عليها بالقيود، فهي تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها وتكون هذه الخاصية من ثلاث خصائص هي:

1 – قابلية التحقق: أن تكون المعلومة قابلة للتحقق من جهة وتعني المفهوم وجود درجة عالية من الاتفاق.

2 – الحياد وعدم التحيز: أي عدم التأثير على عملية الحصول على المعلومات وعدم تهيئتها بصورة مقصودة يمكن أن تخدم مستخدم دون آخر.

3 – الصدق في التقيد: يقصد وجود عالية من التطابق بين المقاييس "المعلومات" وبين الظواهر المراد نشر التقرير عنها.

تعني المصداقية والموثوقية في القوائم إمكانية الاعتماد عليها من قبل المستفيدين وخاصة متخذي القرارات، بحيث تتوفر ثلاثة خصائص:

1/ صدق المعلومات تمثيل ظاهرة موضوع البحث، أي يجب أن تكون طبيعة العملية المالية مطابقة مع أرقام المعلومات المقدمة.

2/ الحياد، أي الخلو من التحيز لمصلحة فئة على حساب فئة أخرى، لا تغلب مصلحة فئة على أخرى.

3/ الموضوعية أو قابلية التحقق، أي القياس عندما يتم إعادة عملية القياس من قبل المحاسب أو المراجع آخر يتم توصيل نفس النتيجة. [2]

أيضاً تعني المصداقية هي المصادقات التي تعتبر بصفة عامة وسيلة من الوسائل التي تستخدم للتحقق من وجود ملكية وقيم، يعني عناصر الأصول والالتزامات المرتبطة من أطراف خارج المؤسسة موضوع المراجعة. [3]

---

[1] مطر، السويطي، موسى، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس والعرض والإفصاح، (ط2، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2008م)، ص 333.

[2] حنان رضوان، البداوي نزار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية، (عمان: إثراء للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 24.

[3] أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى التدقيق الحديث، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2005م)، ص 177.

المصداقية:

تتمثل بفهم العاملين قوة الإبداع لدي الشركة فعندما يـــرون بـــأن الإدارة ذات أخـــلاق عالية فعندما تتوفر هذه الأمور فسيكون من الصعوبة أن تتضمن القوائم المالية نوع من الغش والتلاعب، وحيث أن المنظور الأخلاقي للمحاسبية الإبداعية هو أساس لا يمكن تجاهله. [1]

الموثوقية من أجل حصول نظام رقابة داخلية فعال وموثوق به لابد من تحديد نطـــاق وطبيعة عمليات المراجعة فهذا يعني المحافظة على أموال الشركة أو المنشأة ومعرفة كفـــاءة استخدامها، أي ترتبط تلك الأموال بالاستقرار وتطور المنشأة. [2]

الملاءمة والموثوقية:

تفاعل أو تداخل الخاصيتين ينتج عن أن المعلومـــات المحاســـبية يجـــب أن تتعـــرف لقابليتها للمقارنة وما يتطلب ذلك من توافر خاصية الثبات والقابلية المقارنة. [3]

المصداقية "الموثوقية" هي التأكيد بأن المعلومات خالية من الأخطاء والتحيـــز بدرجـــة معقولة وأنها تمثل بصدق ما تزعم تمثيله، أي أنها تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتمـــاد عليها. [4]

الملائمة يقصد بها وجود علاقة وثيقة بين المعلومات المحاسبية والهدف من إفصاحها، أي قدرة المعلومات المحاسبية على مساعدة المستفيدين الخارجيين الذين يمتلكون جـــزء مـــن حقوق الملكية من الشركة، من اتخاذ القرارات المتعلقة بالاحتفاظ بالعلاقة الحالية بالـــشركة أو تقصيرها. [5]

أن تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن تكون مؤثرة في القرار، فـــإذا كانـــت معلومات معينة غير مؤثرة في القرار فإنها ليست ملائمة بالنسبة لهذا القرار.[6]

الملائمة هي أن تكون المعلومات ملائمة لاحتياجات المستخدمين من أجل صنع القرار خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث في الماضي والحاضر أو الأحداث المستقبلية مـــن أجـــل

---

[1] Centiv Job for audit quality, detening and financial reporting fraud, a plate formation, 2010, p. 6.

[2] غسان فلاح المطارنة، مدخل إلى تدقيق الحسابات المعاصر، (عمان: زمزم للنشر والتوزيع، 2013م)، ص 202.

[3] القاضي وأبو زلطة وزياد عبد الكريم، محمود خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنـــشر والتوزيع، 2010م)، ص 376.

[4] حنان رضوان مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري – التطبيقات العملية، (ط1، عمان: دار وائل للنشر، 2005م)، ص 75

[5] العايز الشوبكي حمدان، علي بد الله، يونس عليان، يوسف شيبان، (أثر نظم قواعد حوكمة الشركات على جودة التقارير ، (مجلـــة التفتيش، 2013م)، ص 96.

[6] سالم أحمد، بدر الدين فاروق أحمد، نصر الدين حامد، الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفـــع كفـــاءة تحقيـــق ورقابـــة المؤسسات المالية، (مجلة العلوم الاقتصادية، 2013م)، ص 84.

صنع القرار من خلال مساعدتهم على تقييم الأحداث في الماضي والحاضر أو الأحداث المستقبلية. [1]

كما تلعب الثقة والمصداقية في الآتي: أن ضعف الثقة ونقص المصداقية يأتي من قصور المراجع والشك المهني والمشاكل في القوائم المالية، وهذا الأمر ينتج ظهور حالات الإفلاس والفشل المالي في هذه الدولة. [2]

الموثوقية تلعب لجان المراجعة دوراً مهماً في تحسين جودة المراجعة الذي من شأنه يزيد الثقة ما بين المستثمرين والشركة. [3]

المصداقية أنها المعلومات التي تعكس طبيعة المؤسسة للصدق وتمثل بأمانة ما تريد تمثيله وبعيدة عن التحيز والأخطاء ليتم الاعتماد عليها من قبل المستخدمين. [4]

المصداقية تتسم بأنها خالية من الأخطاء وبعيدة عن التحيز لأنها تتمثل بأمانة ما تريد أن تمثيله يعتمد عليها المستثمرون في اتخاذ القرار، أن تكون المعلومات دقيقة وممثلة لصدق لما يجب بها أن تمثله وبعيدة عن أي تحيز. [5]

المصداقية يقصد بها توافق المعلومات المحاسبية مع الأحداث الاقتصادية التي تعبر عنها بكل صدق وأمانة. [6]

تتميز المعلومات المحاسبية بخاصية الصدق ويشترط أن تتوفر فيها الخصائص الآتية:[7]

1 – المصداقية، ونقصد بها توافق المعلومات المحاسبية مع الأحداث الاقتصادية التي تعبر عنها بكل أمانة وصدق.

2 – الحياد، هي أن تكون المعلومات التي تتضمنها التقارير المالية موثوقة ومحايدة وخالية من التحيز.

---

[1] Mirza, Orrell Holt, G. J. IFR, Practical implementation guide and wast book, second edition, Hoboken, New Jersey, Published Simultan eously in Canada, 2008.

[2] سامي مجدي محمد، (دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية)، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 2009م، ص 42.

[3] كلتوم حفيظ هاجر، (المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية)، جامعة محمد اوحاج، الجزائر، 2014م، ص 25.

[4] Cheung Evan Y Wrights, An historical review of quality in financial in Australia pacific accounting, review, 22/2/2010, p. 147.

[5] Achim Chis, Financial accounting quality and its defining characteristic. SEA-practical application science, 2014, p. 93.

[6] علي حامدي، (أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية)، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011م، 55.

[7] المرجع السابق، ص 56.

3 – القابلية على التحقق، الوصول إلى نفس المعلومات من قبل جهات أخرى مستقلة بشرط استخدام نفس الطرق والأساليب للقياس التي تم الاعتماد عليها.

4 – الاكتمال، هي أن تكون المعلومات الواردة في التقارير المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة وأن حذف بعض المعلومات يجعلها خاطئة ومضللة وبالتالي تصبح تلك التقارير غير موثوقة وغير ملائمة.

إن الملائمة والتمثيل الصادق هما الصفات الأساسية التي تجعل المعلومات المحاسبية مفيدة لصنع القرار. [1] وأيضاً المصداقية تهدف إلى إضفاء الصدق المستمر على الإفصاح الفوري للشركات عبر الانترنت. [2]

تهدف إلى إنتاج معلومات مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها وموثوق بها وتحديد مدى كفاءة وفعالية نظم المحاسبة الفورية والحفاظ على موضوعية البيانات. [3]

الملاءئمة يقصد بها أدلة الإثبات قياس نوعية أدلة الإثبات ومدى صلتها بتوكيد خاص وموثوقيتها، حيث نجد أنه يجب أن ينظر إلى ملاءمة الدليل من حيث علاقته بهدف المراجعة لتكوين رأي فني حول عدالة القوائم المالية وإعداد التقارير، حيث أنها تعتبر دليلاً قوياً وملائماً. [4]

يرى FASB أي أن الملائمة "الموثوقية" والمصداقية هما الخاصيتان الأساسيتان اللتان تجعلان المعلومات المحاسبية مفيدة لاتخاذ القرار وأن الخواص التي تفرق المعلومات الأفضل "الأكثر إفادة" عن المعلومات الأدنى "الأقل إفادة" هما الملاءمة والمصداقية مع بعض الخواص الأخرى المتفرعة منها. [5]

الموثوقية تكون للمعلومات المحاسبية صفة الموثوقية عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين كمعلومات تعبر بصدق، كما يقصد أن تعبر عنه أو من المتوقع أن تعبر عنه معقول. [6]

---

[1] Lehting Jaqonge, Kariuk Instirtutional investors perception on quality of financial reporting in Kenya, international Journal Humanities and social science, 2013,

[2] د. نصر الدين، د. شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006-2007م)، ص ص 268-269.

[3] د. نصر الدين، موسوعة المراجعة الحديثة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركة في بيئة الأعمال الغربية والدولية المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2009م)، ص 265.

[4] غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 177.

[5] خليل الرفاعي، نضال الرمح، محمود جلال، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين – دراسة حالة سوق عمان المالي، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، كلية العلوم الإدارية، 2009م)، ص 8.

[6] Framework for preparation and presentation of financial statement, paragraph 3, framework, 2000.

الموثوقية تتكون من ثلاثة أجزاء التحقق، والصدق في التعبير، والحياد. [1] الموثوقية تكون المعلومات صادقة خالية من الأخطاء يثق فيها مستخدموها وتكون المعلومات مادية إذا تم تحضيرها حسب المبادئ التالية: [2]

1 – البحث الصورة الصادقة.

2 – التغلب للحقيقة الاقتصادية عن الجانب القانوني.

3 – الحياد.

4 – الحيطة والحذر.

5 – الشمولية.

يرى مجلس معايير المحاسبة الدولية أن خاصية الموثوقية تتحقق من خلال الخصائص النوعية التالية: [3]

التمثيل الصادق، الجوهر فوق الشكل، الحياد، الحيطة والحذر، الاكتمال. الخصائص النوعية للقوائم المالية: الخصائص النوعية هي صفات تجعل المعلومات الظاهرة في القوائم المالية مفيدة للمستفيدين، أن الخصائص النوعية الأساسية الأربعة هي: قابلية للفهم، والملائمة، والموثوقية، والقابلية للمقارنة. [4]

كما تعتبر المصادقات من أهم وأقوى أدلة الإثبات التي يعتمد عليها المراجع، حيث تتولى المؤسسة إعدادها وإرسالها على أن يكون الفرد على مكتب المراجع وتوجد ثلاثة أنواع من المصادقات:

1/ مصادقات ايجابية.

2/ مصادقات سلبية.

3/ مصادقات عمياء. [5]

---

[1] The FASB's concept framework, chapter used 2000.

[2] سعد بو راوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري IFS & ILAS (الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17-18/2010م)، ص 67.

[3] محمد أبو نصار، جمعة حيمدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية، (عمان: دار وائل للنشر، 2008م)، ص 38.

[4] شاهين علي عبد الله، الفطرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي، (غزة: مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م)، ص 11.

[5] محمد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، (ط1، مصر: المكتب الجامعي الحديث، 2007م، ص 279.

وتعتمد تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً على فهم المحاسبة الفورية للتأكيد على عدالة عرض ومصداقية تلك التقارير، وذلك يكمن الصول أن المراجعة المستمرة تمر من خلال مكونات نظم المحاسبة الفورية. [1]

الموثوقية:

عرفت لجنة المعايير المحاسبية إمكانية الاعتماد على المعلومات المالية "الموثوقية" من قبل مستخدميها بأقل درجة حقوق ويتحقق ذلك بتوافر "صدق التمثيل، وقابلية التحقق والحياد"، وترى لجنة المعايير المحاسبية أن خاصية الوثوق بالمعلومة المكملة لخاصية الملائمة ولتكون المعلومات مفيدة فإن المعلومات يجب أن تكون موثوقة ويعتمد عليها. [2]

من أجل تحقيق صفة الاعتماد والموثوقية في المعلومات المحاسبية يجب أن تتوافر الصفات النوعية الفرعية التالية:

1/ قابلية التحقق: تعني هذه الخاصية ضرورة أن تتصف المعلومات بالموضوعية بحيث يمكن التحقق منها وأن تكون غير متحيزة وتعبر بصدق وأمانة عن الأحداث الاقتصادية للوحدة. [3]

2/ الموضوعية: بمعنى عدم التحيز أي إعداد المعلومات بشكل محايد، وليس لغرض إظهارها بشكل يتلائم مع ما ترغب به أحد الأطراف المستخدمة للمعلومات. [4]

3/ صدق العرض: حيث التمثيل الصادق هو العنصر الأكثر أهمية الذي يتعلق بمسألة التطابق وإن التمثيل الصادق تعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها. [5]

4/ القابلية للمقارنة: تحديد عند إمكانية مقارنتها مع المعلومات المتشابهة عن البيانات. [6]

5/ الأهمية النسبية: لقد عرفت الأهمية النسبية من قبل مجلس معايير المحاسبة المالية على أنها مقدار الإغفال والتحريف في المعلومات المحاسبية. [7]

---

[1] العنيزي عبد الله شعيل مستعان، دراسة تحليل لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد التاسع والثلاثون، 2002م)، ص 358.

[2] أحمد سعيد، المنتدى الإعلامي للمعلومات المحاسبية – رؤية مقترح لدعم مقدرتها التسيرية في سوق الأوراق المالية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 2، 2003م)، ص 12.

[3] محمد داؤد، أهمية الخصائص النوعية للمعلومات في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، (كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، 2002م)، ص 12.

[4] حسياني عبد الحميد، أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبية والمعلومات المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات، (كلية التجارة، جامعة الجزائر، 2010م)، ص 120.

[5] محمد سليم وهبة، البيانات المالية ومعايير المحاسبة الدولية، (بيروت: مجلة المحاسب المجاز، العدد 23، 2005م)، ص 17.

[6] الهام محمد أحمد سحلول، دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات، (كلية التجارة، جامعة عين شمس، 3 مايو 2008م)، ص 77.

[7] المرجع السابق، ص 92.

ويجب على المعلومات أن تتصف بالمصداقية والموثوقية أن تتوفر فيها الآتي: [1]

1 – تعتبر بصدق وأمانة عن الأحداث الاقتصادية للمنشأة.

2 – أن لا تعكس رغبة أي طرف من الأطراف المستفيدة من المنشأة بقدر ما أنها تعكس الواقع الحقيقي.

3 – أن تتميز بالدقة وعدم الاختلاف من فترة إلى أخرى حتى يسهل مقارنتها.

4 – أن تكون ذات مغزى ومفيدة للمستخدم.

تعني الثقة في النظام وإضفاء التأكيد من الإدارة والعلاء والموردين والهيئات يتضمن كافة الشمول والأساليب التي تضمن أن كل عملية إرسال البيانات تتم بشكل دقيق وتحقق وتأكد على النظام في المعلومات الالكترونية الموثوق فيها، وكما تتضمن كافة الأساليب التي تساعد في اكتشاف الأخطاء في الوقت المناسب. [2]

ملائمة التقارير لاحتياجات المستويات الإدارية:

بما أن التقارير توجه للمستويات الإدارية المختلفة وتقاس فعاليتها وفقاً لاحتياجات كل مستوى من هذه المستويات من المعلومات، لهذا يجب أن تتناسب التقارير مع احتياجات المستوى الإداري الذي يستخدمها وكلها خالية من التفاصيل غير الضرورية وغير المناسبة، كلما كانت أكثر فعالية. [3]

كما أنها تعرف المصداقية مدي الأمانة التي تتمتع فيها المعلومات ودرجة الاعتماد عليها، وتحقق خاصية التمثيل الصادقة إذا تميزت المعلومات المحاسبية بالخصائص. [4]

أصدرت العديد من مجالس معايير المحاسبة المتخصصة وأهمها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB ومجلس المعايير الدولية وIASB معايير خاصة تدعم المواصفات النوعية للمعلومات المحاسبية تساهم في توفير الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية، لكي تكون هذه المعلومات مفيدة لمستخدميها، وقد حاولت مؤسسات خصائص لجودة المعلومات. [5]

---

[1] انتصار حسين علي عبد الله، لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية، (جامعة الرباط، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، 2016م)، ص 148.

[2] د. ناظم حسن رشيد، مرجع سابق، ص 195.

[3] أحمد الحمادي، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبي، (مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضرة، بسكرة، العدد1، 2001م)، ص 62.

[4] خالد جمال الجعارات، وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات ذات الجودة العالية – دراسة نظرية تحليلية، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2012م)، ص 37.

[5] أسامة عمر جعارة، المعلومات المتعلقة بمعايير محاسبة القيم العادلة، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، جامعة الزرقاء، الأردن، العدد 29، 2012م)، ص 194.

نص مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي FASB على ضرورة توفير ميزتين بالمعلومات هما: الملائمة والموثوقية. [1] مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB أو لجنة معايير المحاسبة الدولية سابقاً جاء في الإطار الفكري الصادر عام 1989م محدداً خصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في أربعة خصائص أساسية: القابلية للفهم، الملائمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة. [2] الملائمة حسب FASB لكي تكون المعلومات المحاسبية ملائمة يجب أن تكون المعلومات قادرة على إحداث فرقاً في القرار، من خلال مساعدة المستخدمين لتشكيل التوقعات حول نتائج الأحداث في الماضي والحاضر والمستقبل. [3]

وعادة ما يمكن المعلومات المحاسبية الملائمة من: [4]

1/ تكوين توقعات عن النتائج التي سوف تترتب على الأحداث الماضية والحاضرة أو المستقبلية.

2/ تقدير التوقعات الحالية أو إحداث تغير في هذه التوقعات وهذا يعني أن المعلومات الملائمة تؤدي إلى تغيير درجة التأكد بالنسبة للقرار محل الدراسة.

3/ تحسين قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل وتقدير وتصحيح التوقعات السابقة والحالية.

4/ تقديم نتائج القرارات التي بنيت على هذه القرارات.

الملائمة يقصد بها أن تكون المعلومات المحاسبية ذات صلة أو ارتباط بالقرار المزمع اتخاذه، أي أنها تؤثر على القرار المتخذ من جانب مستخدم المعلومات، فالمعلومات غير المؤثرة تمثل حشواً لا طائل منه، وينبغي استبعادها.[5] الملائمة إذا كانت المعلومات تسمح للمستخدمين بالتقييم بشكل صحيح الماضي والحاضر والمستقبل، دون القيد إغفالها إذا كانت تؤثر سلباً على القرارات المتخذة من قبل المستخدم. [6]

---

[1] يوسف محمود جربوع، مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية والقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين، (مجلة الجامعة الإسلامية، غزة، العدد2، 007م)، ص 521.

[2] ندي الحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، (الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية الجزائر، العدد9، 2013م)، ص 35.

[3] رضا إبراهيم صالح، مرجع سابق، ص 34.

[4] بو عشة مبارك، بشوشة هبة، دور جودة المعلومات المحاسبية في إدارة الأوجه المالية العالمية، (المؤتمر العلمي الدولي السابع، تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على منظمات الأعمال، التحديات – الفرص – الآفاق، جامعة الزرقاء، الأردن، نوفمبر 2009م)، ص 32.

[5] حنان رضوان حلوة، مرجع سابق، ص 31.

[6] Guydjongous Fiabilite de L' information comptabe Et gouvernance de enterprise une hnalys de L audi legal an les enterprise camopoumais collegue international la gouvernance couelles pratiaues promdivoir pour develppoment economique DE L'a frique 13 November 2007, li lle France.

أيضاً تتطلب عملية المراجعة جمع أدلة الإثبات الكافية والملائمة والتي تتمثل أساساً في إبداء رأيه في كافة القرارات التي يصل إليها المراجع تكون مبررة فقط إذا كان يدعمها دليل إثبات معقول وملائم وصدق عرض المعلومات.[1] تتطلب العناية المهنية من مراجع الحسابات الخارجي وضع خطة وبرنامج ملائمين لتنفيذ عملية المراجع والإشراف التام على المساعدين، وذلك عن طريق متابعة تقدمهم في أداء المهام المفوض لهم. [2]

الثقة هي من الأهداف العامة للمراجعة أي أن الرقابة الداخلية للنظام تعني الثقة المستمرة عن طبيعة معالجة العمليات المالية وبالتالي تكون البيانات صحيحة ودقيقة وكاملة وآمنة. [3] كما يمكن الاعتماد على إضفاء الثقة والمراجعة على ملائمة السجلات والبيانات الالكترونية إلى زيادة جودة عملية المراجعة المستمرة من خلال التركيز على فهم طبيعة نشاط العميل. [4] إن الحصول على البيانات الملائمة والسليمة هو المنعطف الأهم في تنفيذ المراجعة المستمرة ولذلك يجب على مراجع الحسابات أن يكون قادر من الوصول إلى البيانات في ظل تكنولوجيا المعلومات. [5]

المصداقية تتطلب من مراجع الحسابات استخدام المراجعة المستمرة في مراجعة المعلومات بشكل مستمر مما يساهم في تحسين عملية صنع القرار، لذا ينبغي على المستثمرين وأصحاب لمصالح زيادة الثقة في استخدام المراجعة المستمرة في إنتاج معلومات نتائج الأعمال المنشورة الكترونياً. [6]

أهم الإجراءات المقترحة لإضفاء المصداقية للبيانات ما يلي: [7]

1/ وضع الشركات لعلامات الكترونية تخبر المستخدم عند الانتقال من القوائم المالية الملحقة إلى القوائم غير المدققة وعند الخروج عن نطاق القوائم المالية.

---

[1] ظاهر القشي، مدي مدققي الحسابات الخارجيين في تدقيق حسابات الشركات الأجنبية المتعاملة في التجارة الالكترونية، المؤتمر العلمي الدور الثاني حول الأعمال الالكترونية والتحول في منظمات الأعمال، (جامعة الزرقاء، 14-17 مارس 2011م)، ص 80.

[2] عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية الاقتصادية، (مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، باتنة، 2009م)، ص 33.

[3] محمد وضاح، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، ص 9.

[4] Razaee et al., Z. Sharbatouglie A Elam R and mcmicke, counrttincous auditing building aittomtable auditing capability , auditing a journal or practice and theory, Vol. 16, March 2002, p. 51.

[5] LLA Lamp J. C. R & Cost effective countious assurance, internal auditing, Vol. 21, Issue 4, Jul/Aug. 2006, p. 188.

[6] Blun lell A. W. continuous auditing technologies and model, Master thesis, Faculty of Engineering the built environment and information technology Nelson Mandela Metropolitan University, 2007, p. 88.

[7] أبو العزم، مصداقية المعلومات المالية على الانترنت وحدود مسئولية المراجع، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، العدد1، 2001م، ص 26.

2/ وضع عبارات تصف التنسيق المتبع في عرض المعلومات وتبين كيف يتم تحديثها.
3/ قيام بعض الشركات بإضافة برامج ذكية في موقع الشركة لتسهل للمستخدم الحصول على المعلومة الدقيقة والملائمة له.
4/ استخدام بعض الشركات للوسائل الرقابية لأمن المعلومات وحماية تقرير المراجع مثل مراقبة موقع الشركة بشكل دوري من قبل المراجع لضمان مصداقية البيانات الواردة فيه.
5/ أن يتضمن العقد بين المراجع والعميل على ما إذا كان العميل ينوي نشر التقارير المالية على الانترنت وتحديد عناوين المواقع التي سيتم فيها النشر.

المؤشرات التي تم على أساسها تقييم وقياس الجودة والمصداقية في التقارير المالية لبيان ما مدي نوعية البيانات ودرجة موثوقيتها كالآتي: [1]

1 – الدعاوى القضائية المقدمة من قبل حملة الأسهم ضد مجلس الإدارة.
2 – الدعاوى القضائية المقدمة من قبل هيئة صرف المال بسبب مخالفة مجلس الإدارة لمعايير العرض والإفصاح.
3 – معدل التغيير الحاصل للمدققين الخارجيين نتيجة للخلاف حول السياسات المحاسبية المتبعة من قبل المنشأة.
4 – طبيعة الملاحظات التي يتقدم بها المراجع الخارجي على التقارير المالية السنوية والدورية للمنشآت.

عدم ملائمة المراجعة التقليدية للقوائم المالية في بيئة الأعمال الحديثة، واتجاه عديد من منظمات الأعمال إلى استخدام نظم المحاسبية الفورية والتقارير المالية الالكترونية لأن معظم أدلة المراجعة موجودة في شكل الكتروني مما يتطلب مراجعة الحسابات استخدام المراجعة المستمرة الالكترونية للتحقق من مصداقية معلومات تقارير الأعمال المنشورة الكترونياً. [2]

الملائمة تربط بين عناصر المعلومات للتقرير المالي والإفصاح الالكتروني بشكل يؤدي إلى نظام يمكن من تجمع البيانات لأغراض إعداد التقارير المالية بكفاءة وفاعلية. [3]

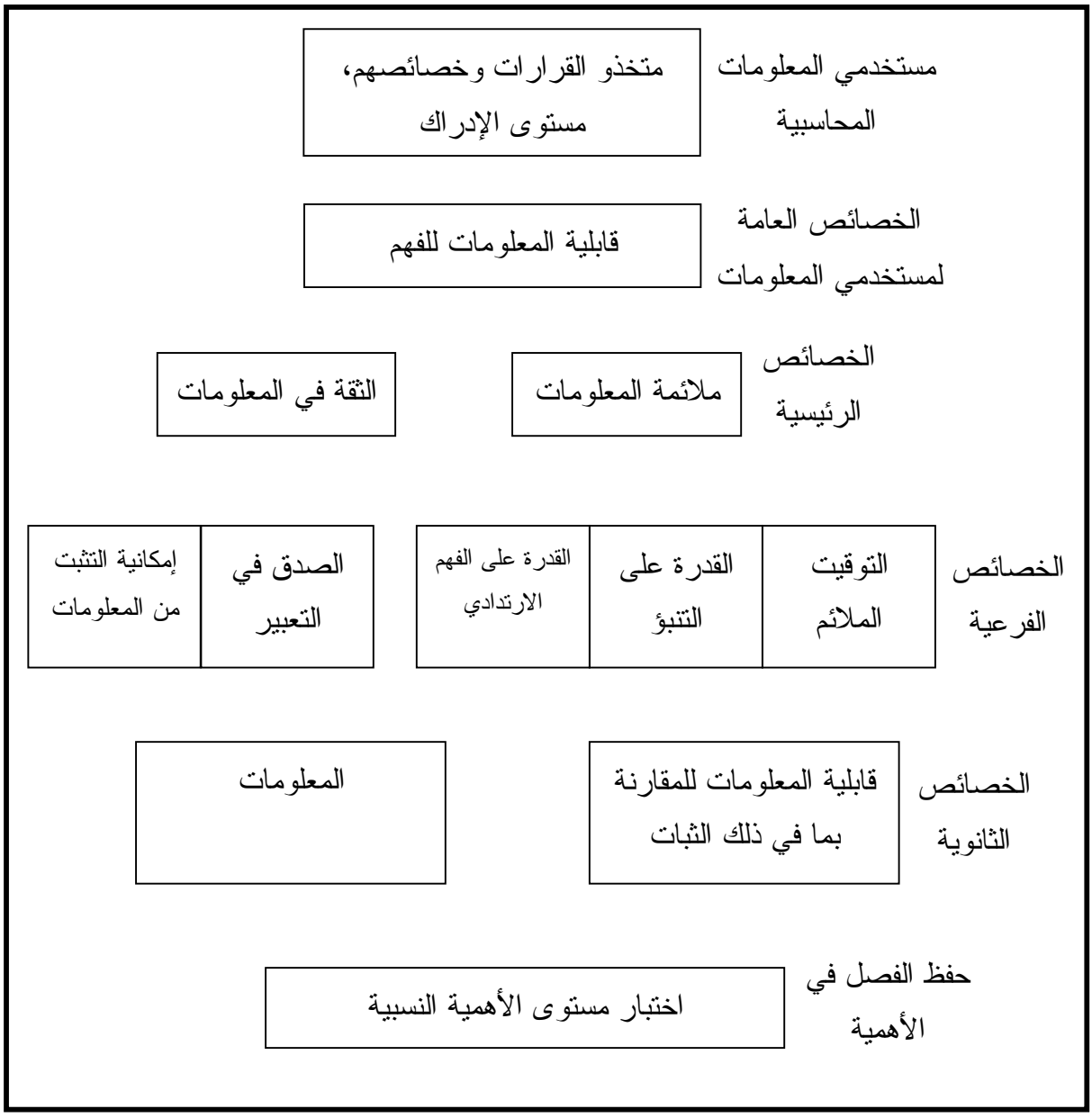
---

[1] مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد 46، 2009م)، ص 146.

[2] محمد جمال رويشيد، مرجع سابق، ص 53.

[3] الصرايرة، مرجع سابق، ص 42.

شكل رقم (1/1/3) الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



Source: FASB statement of financial accounting concept No. 2. (SFAC, No, 2) Qualities characteristics for accounting.

يرى الباحث أن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية تتمثل في مستخدمي المعلومات المحاسبية، والخصائص العامة لمستخدمي المعلومات، والخصائص الرئيسية، والخصائص الفرعية، والخصائص الثانوية، وحفظ الفصل في الأهمية

مفهوم الثقة:

يمكن الاعتماد عليها للمعلومات المحاسبية إذا وجد متخذ القرار أنها تعكس الظـــروف الاقتصادية والأجدى أن تعبر عنا، وتتوافر خاصية إمكانية الاعتماد على المعلومـــات عنـــدما تكون خالية من الأخطاء والتحيز ومعروضة بأمانة وأن تكون هذه المعلومات قابلة للتحقيـــق، ولكي تكتسب المعلومات المحاسبية الثقة من جانب المستخدمين يجب أن توافر هذه المعلومات المحاسبية أمانة التعبير، الحيادية قابلة للتحقيق والكمال. [1]

عرف مجلس معايير المحاسبة الأمريكي (FASB) الثقة بأنها توافر درجة معتدلة من الاطمئنان في التقارير المالية، والتأكد بأن هذه المعلومات تم الاعتماد على الأسس والمبـــادئ المتعارف عليها وأن هذه المعلومات تم عرضها بشكل جيد، أما مجلـــس معـــايير المحاســـبة الدولية عرف الثقة في المعلومات المحاسبية بأنها المعلومات التي تفيـــد مـــستخدمي ويمكنهـــا الاعتماد عليها وتتصف المعلومات بالثقة متى كانت خالية من الأخطاء الجوهرية. [2]

الموثوقية للمعلومات تعدد بمقدار المعلومات التي تم نشرها في التقارير المالية الخالية من الأخطاء والتحيز في العرض، التصور الصادق للأحداث والعمليات الاقتـــصادية وتمثـــل خاصية الموثوقية في المعلومات المحاسبية ضرورة ملحة للأفراد الذين لديهم الوقت والقـــدرة الكافية لتقيم محتويات التقارير المالية واختيار المعلومات المفيدة لهم. [3]

يري الباحث في المصداقية والموثوقية والملائمة أن: المصداقية هي التي تخلق الأمان والطمأنينة للمستخدمين والمستثمرين في اتخاذ قراراتهم بأن المعلومات أو البيانات المحاســـبية يعتمد عيها غير قابلة للتغيير أي خالية من الغش والأخطاء والتلاعب، أي منظور أخلاقي.

الموثوقية والملائمة مكملان لبعض أي أن تعلق بأمان المعلومات والاعتمـــاد عليهـــا وإمكانية الوصول إلى المعلومات وتوفرها واستخدامها في الو1قت الملائم والموثوقية يجب أن تكون خالية من الأخطاء والتحيز وتمثل الأمانة.

الملائمة تؤثر على القرارات والتي تكون المعلومـــات ملائمـــة يلـــزم تـــوافر فيهـــا الخصائص التالية: النوعية الملائمة، والقدرة على التنبؤ، والقدرة على التقييم.

---

[1] محمد عبد ربه محمد، طريقك إلى البورصة، مرجع سابق، ص 138.

[2] د. الهادي آدم محمد إبراهيم، نظرية المحاسبة، مرجع سابق، ص 64.

[3] دونالد كيسوة، ميدي بجاتن، المحاسبة المتوسطة، تعريب أحمد حامد دجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2005م)، ص 70.

المبحث الثاني

تطبيق نظم وإجراءات ومعايير المراجعة المستمرة

إن التغيرات الناتجة عن تطبيق نظام المعلومات المحاسبي الفوري والمتمثل بصورة أساسية في تحول أغلب المعلومات المحاسبية في صورة الكترونية، بدلاً من الصورة الورقية تتطلب بالضرورة حدوث تغيرات ملموسة في إجراءات المراجعة، بحيث تحل المراجعة المستمرة الالكترونية محل المراجعة المستمرة التقليدية، للقوائم المالية التي تعتمد على المستندات الورقية. ومن هنا تظهر أهمية استخدام مدخل المراجعة المستمرة محل المراجعة التقليدية للقوائم المالية. [1]

إجراءات المحاسبة الآلية: يقوم مراقب الحسابات بفحص إجراءات المراجعة الآلية للتعرف على أنواع المراجعة والاختبارات الآلية المستخدمة في نظم عملية المراجعة، بالإضافة للتعرف على كافة العمليات التجارية وأنظمة المعلومات المطبقة في المراجعة المستمرة. [2]

المراجعة المستمرة هي أفضل المداخل للتخطيط وتنفيذ برنامج مراجعة لمواقع منظمات الأعمال باعتبارها أهم أدوات تكنولوجيا المعلومات استخداماً في توصيل المعلومات المحاسبية الفورية في المستقبل. [3] تتضمن المراجعة المستمرة العديد من النماذج التي تمكن من أداء الإجراءات التحليلية مثل تدفق الأموال وغيرها. [4]

تتمثل إجراءات المراجعة في حالة التشغيل الالكتروني للبيانات في ما يلي: [5]

1/ المراجعة حول الحاسب الالكتروني: إذ يتم التأكد من صحة البيانات الداخلة بمراجعتها على المستندات، وكذلك تدقيق المعلومات الخارجة للتأكد من السلامة والموضوعية.

2/ المراجعة داخل الحاسب الالكتروني: إذ يتم التأكد من صحة التشغيل الداخلي في ضوء البرنامج المعد، وذلك عن طريق المقارنة بين التشغيل اليدوي والتشغيل الالكتروني للبيانات أو تشغيل نفس البيانات باستخدام برنامج كمبيوتر آخر وإجراء المقارنة.

3/ المراجعة باستخدام الحاسب الالكتروني: بتنفيذ بعض عمليات المراجعة منها ما يلي:

---

[1] عبد الله شعيل العتيبي، دراسة تحليلية لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، العدد الأول، المجلد التاسع والثلاثون، 2002م)، ص 56.

[2] Chan and Vasav hely, International Journal of Accounting Information System, Vol. 12, June 2011, p. 157.

[3] أحمد محمد نور، حسين أحمد عيد، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، (الدار الجامعة: الإسكندرية، 2007م)، ص 333.

[4] Wanery and Smith, Continuous an effective tool for international auditors internal auditing, Vol.21, 2006, p. 3.

[5] سمير أبو غاية، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة للأنظمة الالكترونية للمعلومات، (القاهرة: مركز توزيع الكتب، تجارة الأزهر، 2009م)، ص 137.

أ/ التحقق من صحة العمليات الحسابية.

ب/ استخدام إمكانيات الحاسب الالكتروني في إعداد القوائم والتقارير المالية على فترات قصيرة.

ج/ الاستفادة من التغذية العكسية للمعلومات.

د/ استخراج الأرصدة الشاذة وتحليل بعض الأرصدة مثل المتحركة والبطيئة والساكنة.

هـ/ تحليل الأرصدة التي تزيد أو تقل عن أرقام محددة لإعطائها المزيد من الفحص.

المعايير والإرشادات الصادرة من الجهات المهنية لرقابة جودة عملية المراجعة:

1/ إرشادات صادرة المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) لرقابة جودة عملية المراجعة:

اصدر هذا المعهد عام 1979م أول برنامج لمعايير الرقابة على الأداء المهني، وتم تطويره عام 1991م والذي يتضمن عناصر متعلقة بالاستقلالية والاسترشاد بآراء الخبراء والفحص الدوري لبرنامج المراجعة ورقابة جودة الأداء قبول عملاء جدد والاستمرار في العلاقة مع العملاء الحاليين. [1]

عند تشغيل مكاتب المراجعة أو المراجع لدى المعهد الأمريكي للمحاسبة القانونية فإنه يتعين عليه ضرورة مراعاة معايير رقابة الجودة الصادرة من المعهد في هذا الشأن، بحيث يتم إجراء فحص متعمق لأدائه المهني في مجال أعمال المحاسبة والمراجعة كل ثلاث سنوات على أن يبدأ أول فحص وتقييم خلال ثمانية أشهر من التسجيل لدى اللجنة المختصة بالتقييم.[2]

من أهم الإجراءات التي تتضمن الالتزام بالعنصر الرقابي إبلاغ أفراد المكتب من جميع المستويات بالسياسات والإجراءات المتعلقة بالاستقلالية والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني، وذلك من خلال التأكيد على الاستقلال الذهني في برامج التدريس وفي الإشراف ومتابعة عمليات المراجعة، وكذلك مراقبة الالتزام بالسياسات والإجراءات المتعلقة بالاستقلالية والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني. [3]

---

[1] محمد أحمد، أشرف محمد الهادي، قياس جودة الخدمات للمراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة، دراسة نظرية تطبيقية، (جامعة الأزهر: مجلة مركز صالح كامل الاقتصادي الإسلامي، العدد 12، 2000م)، ص 77.

[2] أحمد سباي قطب، طارق محمد حسنين، (نحو إطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة مراجعة الحسابات، د. ت)، ص 37

[3] طارق حماد، موسوعة معايير المراجعة، شرح معايير المراجعة الدولية والأمريكية والعربية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م)، ص 109.

معايير المراجعة المتعارف عليها:

نص المجمع الأمريكي للمحاسبيين القانونيين على معايير المراجعة المتعارف عليها في المجموعات التالية: [1]

1/ المعايير العامة:

أ/ يجب أن يقوم بالفحص وباقي الإجراءات الأخرى أشخاص على درجة كافية من التأهيل العلمي والمهني في مجال خدمات المراجعة.

ب/ يجب على المراجع أن يكون مستقلاً في شخصيته وتفكيره وكل ما يتعلق بإجراءات العمل.

ج/ يجب على المراجع أن يبذل العناية المهنية المعقولة عند القيام بالفحص وباقي الخطوات الأخرى، وكذلك عند إعداد تقرير إبداء الرأي.

2/ معايير العمل الميداني:

أ/ يجب أن تخطط خطوات العمل الميداني تخطيطاً مناسباً كافياً أن يتم الإشراف على أعمال المساعدين إن وجدوا بطريقة مناسبة وفعالة.

ب/ يجب دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية بشكل مفصل وواف حتى يمكن تقدير الاعتماد عليه وتحديد نوعية الاختيارات اللازمة عند تطبيق إجراءات المراجعة.

ج/ يجب الحصول على أدلة وبراهين كافية عن طريق الفحص والملاحظة الشخصية والاستفسارات والمصادقات بغرض تكوين أساس مناسب لإبداء الرأي على المعلومات المالية الخاضعة لعملية المراجعة.

3/ معايير المراجعة الدولية ذات الصلة بتكنولوجيا المعلومات:

ونتيجة التوسع في استخدام تكنولوجيا المعلومات وتأكيدها عند تدقيق البيانات المالية، فقد اصدر مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي من بيانات ممارسة المراجعة الدولية عام 1987م ثم قام بتعديلها عام 2001م ثم قام بسحبها عام 2004م ولم يصدر بديلاً عنها حتى عام 2008م، إلا أنه عاد وأشار إليها في معظم فقرات معيار المراجعة الدولي (315) المعدل 2008م الموسوم: فهم المنشأة وبيئتها ومخاطر الأخطار الجوهرية فيها. [2]

---

[1] جواهر التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2006م)، ص ص 37-38

[2] أحمد حلمي، تطور معايير التدقيق والتأكيد الدولية وقواعد وأخلاقيات المهنة، (عمان: دار صفاء، 2009م)، ص 15 .

معايير المراجعة الدولي (ISA 401): [1]

يتمثل المعيار (401) "المراجعة في ظل بيئة نظم المعلومات الالكترونية" هو المعيار الرئيسي المرتبط بتكنولوجيا المعلومات.

1/ هدف المعيار: يهدف هذا المعيار إلى توفير الإجراءات التي يجب إتباعها عند تنفيذ عملية المراجعة على المؤسسة ذات التشغيل الالكتروني لبياناتها المالية.

2/ مبادئ المعيار الدولي (401):

المبدأ الأول: يجب على المراجع "المراجع" أن يحدد نظام المعلومات الالكترونية في عملية المراجعة.

المبدأ الثاني: يجب على المراجع أن تكون لديه المعرفة التامة بنظم المعلومات الالكترونية، وذلك لتخطيط ومراقبة وفحص العمل المنفذ.

المبدأ الثالث: يجب على المراجع أن يحدد إمكانية الاستعانة بخبير ذو مهارات في نظم المعلومات الالكترونية عند تنفيذ عملية المراجعة.

المبدأ الرابع: الحصول على أدلة المراجعة الكافية والملائمة عند الاستعانة بالخبير خلال مرحلة التخطيط.

المبدأ الخامس: الحصول على الفهم الكامل عن أنشطة نظم المعلومات الالكترونية والتحقق من تأثير البيئة على تقييم المراجع للمخاطر الحتمية ومخاطر الرقابة.

المبدأ السادس: الحصول على الفهم الكافي لبيئة نظم المعلومات الالكترونية والتحقق من مدى توافر البيانات لاستخدامها في عملية المراجعة.

المبدأ السابع: تصميم إجراءات المراجعة بالاعتماد على نظم المعلومات الالكترونية وذلك لتخفيض خطر المراجعة إلى أدنى مستوى القبول.

إجراءات وأدلة المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني:

أولاً: الكفاءة والمهارة:

ينبغي على المراجع الخارجي عند قيامه بالتدقيق في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات الأخذ بتوصية مجمع المحاسبين القانونيين الذي أوصى بأن يكون لدى المراجع الكفاءة التالية:[2]

أ/ معرفة أساسية بنظم الكمبيوتر ومكوناتها ووظائفها وإمكانياتها التشغيلية.

---

[1] رانية فيصل الخرام، سمية جابر الغرير، دور ديوان المحاسبة في مواكبة التطورات في عملية التدقيق وذلك من خلال استخدام .الحاسب الآلي، (بحث مشارك في المسابقة التاسعة للبحوث على مستوى قطاعات ديوان المحاسبة، الكويت، أكتوبر 2008م)، ص ص 24 – 25.

[2] محمد فضل مسعد، خالد راغب، مرجع سابق، ص 276.

ب/ المقدرة على تصميم وعمل خرائط تدفق النظم المتطورة نسبياً وتحليلها للتعرف على مواطن قوة أو ضعف النظام.

ج/ خبرة عامة بلغات البرمجة تسمح للمراجع بكتابة برامج بسيطة.

د/ الإلمام بأساليب المراجعة باستخدام الكمبيوتر.

لا ينبغي على المراجع الخارجي أن يكون محللاً للنظام أو معداً للبرامج أو مهندساً، بل يجب أن تتوفر لديه الخبرة والمهارة الكافية للفهم والإلمام بنظام التشغيل الالكتروني.

ثانياً: إجراءات المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني:

تختلف إجراءات المراجعة التي يستخدمها المراجع في ظل النظام اليدوي عن تلك التي يستخدمها في ظل النظم الالكترونية وذلك للآتي: [1]

أ/ تتميز معالجة البيانات الكترونياً بالسرعة والدقة العالية مما يؤدي إلى انخفاض احتمال الأخطاء والإهمال أو عدم التركيز والإرهاق.

ب/ لا تتوفر أدلة مستندية يمكن قراءتها للتحقق من تنفيذ بعض الإجراءات الرقابية المستخدمة في نظم الالكترونية.

ج/ يكون حدوث الخطأ واختفائها مرتفعاً في نظم المعلومات الالكترونية في حالة قلة الموظفين المختصين بوظائف البيانات والعمليات الالكترونية.

تقسيم إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات: [2]

1/ المراجعة المبدئي: يقوم المراجع بهذه الخطوة بهدف فهم تدفق العمليات خلال النظام المحاسبي، تحديد مدى الاعتماد على الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية وفهم هيكله الأساسي للرقابة الداخلية.

2/ اختبارات الالتزام: يعتمد المراجع على المعلومات التي تحصل عليها في المرحلة الأولى لتنفيذ هذه المرحلة من عملية المراجعة، والتي يقوم فيها المراجع بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية بهدف التعرف على نقاط الضعف، ومن ثم تحديد إمكانية الاعتماد عليه والتي أساسها يتحدد حجم الاختبارات التفصيلية.

3/ الاختبارات التفصيلية: بعد التحقق من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة والثقة بها يبدأ المراجع بالمرحلة الأخيرة للتدقيق وهي إجراء الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات. [3]

---

[1] أحمد حلمي جمعة، التدقيق والتأكيد الحديث، (عمان: دار صفا، 2009م)، ص 345.

[2] كمال خليفة أبو زيد وآخرون،دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية،(دار المطبوعات الجامعية:2008م)،ص ص345-346

[3] محمد لمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، (جامعة الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، 2008/2007م)، ص 177.

معايير المراجعة الخارجية في بيئة تكنولوجيا المعلومات: [1]

أولاً: المعايير العامة: هذه المعايير ترتبط بشخصية المراجع:

1/ معايير التأهيل العلمي والتدريب العملي: يتطلب اجتياز المراجع برنامج تأهيل وتدريب تركز على الإلمام بمفاهيم الحاسبات والبرمجة وتنظيم وحفظ الملفات وتنظيم العمل في إدارة الحاسب وتكنولوجيا المعلومات وكيفية تجهيز وإدارات البيانات وتشغيلها على الحساب ونشرها على شبكة الانترنت في حالة الإفصاح الفوري وتحليل وتصدير النتائج.

2/ معايير الاستقلال والحياد: أن يتمتع المراجع بالاستقلال المادي والذهني عند أدائه لكافة مهام المراجعة في ظل بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات، شأنه في ذلك عند مراجعة نظم التشغيل اليدوي للبيانات.

3/ معايير بذل العناية المهنية الكافية: يطالب فريق المراجعة ببذل العناية الكافية ومهنية اكبر خاصة عند أداء عملية المراجعة أو تطبيق معايير العمل الميداني في البيئة الالكترونية مع الإشراف المستمر على برامج التعليم المستمر للمراجعين خاصة أخلاق المهنة في البيئة الحديثة المعقدة لمهنة المراجعة.

ثانياً: معايير العمل الميداني:

تصميم وأداء إجراءات المراجعة المستمرة:

بعد أن ينتهي مراقب الحسابات من تخطيط أعمال المراجعة المستمرة وهؤلاء أي برنامج لأعمال المراجعة التنفيذية، فإنه سوف يبدأ في أداء هذه الإجراءات لجمع الدليل الكافي والملائم بشأن مدى كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبية الفورية في إنتاج وعرض المعلومات الفورية المباشرة وتحديد ما إذا كانت هنالك استثناءات جوهرية في هذه المعلومات.

تتم إجراءات المراجعة المستمرة على النحو التالي: [2]

1 – مرجع جمع البيانات.

2 – مرحلة تحليل البيانات.

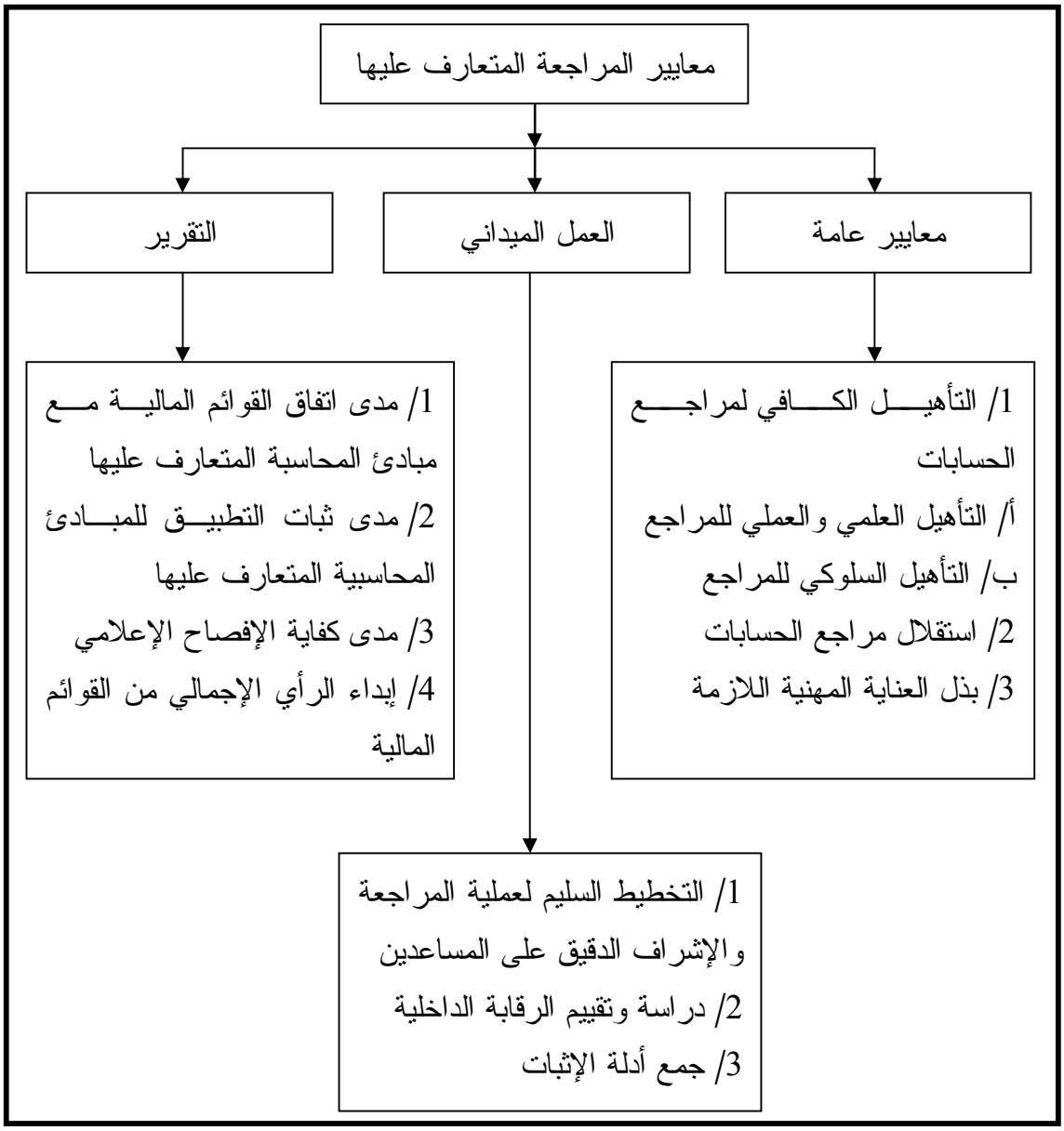
3 – مرحلة عرض البيانات.

---

[1] سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة، 1999م)، ص 222.

[2] د. عبد الوهاب نصر، شحاتة حسن شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 112.

شكل رقم (2/2/3) معايير المراجعة المتعارف عليها



المصدر: محمد وضاح الزين، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، ص 130.

يرى الباحث أن معايير المراجعة المتعارف عليها تنقسم إلى معايير عامة، والعمل الميداني، والتقرير، وكل معيار من هذه المعايير ينقسم إلى مجموعة من العناصر.

ثالثاً: معايير التقدير باختلاف طريقة تشغيل العميل لنظامه المحاسبي وتوصيل المعلومات المحاسبية:

إجراءات المراجعة في ظل المعالجة الآلية للبيانات المحاسبية:

بقصد بإجراءات المراجعة تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة، حيث يتم توضيح هذه الإجراءات ف برنامج المراجعة. إن

المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن تشمل جميع معوقات نظـــام المعلومـــات المحاسبية في أداء معظم مهام المراجعة مثل العاملين والأجهزة والبرمجيات وقواعد البيانات، ولابد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية، وذلك نظراً للأسباب لعدم توفر الأدلة المستندية الورقيـــة الملموســـة ممـــا يضطر المراجع إلى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كليـــاً أو جزئيـــاً والالتـــزام بالإجراءات الرقابية، وتتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالمية مما يؤدي إلى انخفاض احتمال حدوث أخطاء الإهمال. [1]

كما يمكن تقسيم الإجراءات في ظل المعالجة الآلية للمعلومات إلى المراجعة المبدئية، واختبارات الالتزام، واختبارات تفصيلية. [2]

هناك العديد من معايير المراجعة تتمثل في: [3]

1/ المعايير العامة: تتكون من ثلاثة معايير خاص بالتأهيل والتدريب والاستقلال وبذل العناية المهنية في الآتي:

أ/ معايير التأهيل والتدريب: يجب على مراقب الحسابات أن يجتاز برنامجاً تدريبياً فـــي هـــذا المجال تحت جمعية المحاسبين والمراجعين وأن له ســـبق فـــي دراســـة وتـــدريب اســـتخدام تكنولوجيا المعلومات في المحاسبة والمراجعة.

ب/ معايير الاستقلال والحياد: يجوز للمراجع الجمع بين المراجعة المستمرة وخدمـــة التوكيـــد المهني على الثقة في موقع الشركة على الانترنت.

ج/ معايير بذل العناية المهنية الكافية: أن يكون المراجع مسئول عن اكتشاف الغش الالكتروني وعن المنصرفات غير القانونية من جانب عملية ومسئول أخلاقياً مـــن حقـــه فـــي الـــدخول باستمرار على قواعد بيانات العميل.

2/ معايير العمل الميداني: تتكون من ثلاثة معايير خاصة بالتخطيط وتقسيم العمل والإشراف:

أ/ معايير جمع الأدلة الكافية والملائمة.

ب/ معايير تقييم مبدئي في إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية.

ج/ معايير تحقيق وتقسيم العمل والإشراف على المساعدين.

---

[1] http://ww.google.dzttq=ltnny-shr.imrjh-isthqy/iktrwny.pptx.24/6/2016.

[2] لطيفة فرجاني، مرجع متاح على: www.kantakji.com/media/2468/207/.doc.4/2/2016

[3] عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الحسابات في بيئة التجارة الالكترونية وانهيار أسواق المال، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، موسوعة المراجعة الخارجية، 2009م)، ص 98.

3/ معايير التقرير:

قواعد وإجراءات المراجعة الخارجي:

1 – أهداف وأنواع المراجعة الخارجي: تمثلت في المراجعة القانوني، والتدقيق التعاقدي، والتدقيق القضائي.

2 – قواعد المراجعة الخارجي: تشمل قواعد عامة، وقواعد العمل الميداني، وقواعد إعداد التقرير.

3 – إجراءات المراجعة الخارجي: تمثلت في الملاحظة، والفحص، والاستفسار، والاختصاص، والتحليل، والتحقق، والمقارنة.

4 – مسئوليات المراجع الخارجي: تشمل المسئولية التأديبية، والمسئولية المدنية، والمسئولية الجنائية.

5 – آداب وقواعد السلوك المهني: تمثلت في استقلالية المراجع وحياده في تعامله مع العميل، والعلاقة بين المراجع والعميل علاقة سرية في حصوله على المعلومات، لا يعطي المراجع أي معلومات إلا بموافقة العميل وإقراره، وعدم اللجوء إلى المنازعات والتنافسية بين المدققين. [1]

معايير المراجعة الخارجية:

تشمل المعايير الشخصية "العامة"، ومعايير العمل الميداني، ومعايير إعداد التقرير. [2]

1/ معايير الشخصية (العامة): تتكون من ثلاثة معايير:[3]

أ/ التأهيل العلمي والعملي: يجب أن يكون الشخص القائم بالمراجعة حائز على التدريب التقني الملائم والكفاءة اللازمة في الحسابات الآلية من خبراته بطريقة مستمرة.

ب/ الاستقلال القائم على النزاهة في العمل: فعلى المراجع للحسابات أن يلتزم دائماً بالتفكير المستقل في جميع الأمور المكلف بها.

ج/ العناية المهنية الملائمة: يقصد بها بذل العناية المهنية المناسبة والالتزام بالسلوك المهني في أداء المراجع لعملية المراجعة وفي إعداده للتقرير.

2/ معايير العمل الميداني: تتمثل في:

أ/ التخطيط والإشراف: يجب على المراجع وضع مخطط شامل والإشراف بالدقة.

ب/ دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية: يجب على المراجع تقييم شامل يعتمد عليه.

---

[1] أ. ن. عبد الصمد، محاضرات مقياس التدقيق والمراجعة الداخلية، محاضرة رقم 2، ص 817.

[2] منصور أحمد البدري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في المراجعة، (مصر: الدار الجامعية، 2003م)، ص ص 14 – 15.

[3] عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، (مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، 2009م)، ص 33.

ج/ أدلة قرائن الإثبات: التوصل إلى عناصر الإثبات بالثقة لإبداء رأي فني محايد.
د/ الأدلة الداخلية: مثل دفاتر الحسابات والشيكات ومستندات العميل.
هـ/ الأدلة الخارجية: تشمل الأدلة والقرائن الخارجية، المصادقات بالعملاء والموردين ونتائج الاطلاع.

3/ معايير إعداد التقرير: تشمل أربعة معايير:

أ/ احترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
ب/ إثبات تطبيق المبادئ المحاسبية.
ج/ كفاية المعلومات.
د/ إبداء رأي.

معايير وإجراءات المراجعة الداخلي:

هناك عدة معايير وإجراءات للتدقيق الداخلي تمثلت في الآتي: [1]

أ/ معايير المراجعة الداخلي: تنقسم معايير المراجعة الداخلي إلى خمسة أقسام أساسية تغطي مختلف الجوانب للتدقيق الداخلي في أي تنظيم، وتتمثل في:

1 – استقلالية المراجع الداخلي: يجب على المراجع الداخلي أن يكون مستقلاً عن الأنشطة التي يقوم بتدقيقها وموضوعياً في أدائه لأعمال المراجعة.

2 – العناية المهنية:

أ/ تأهيله المهني للمراجع عن طريق التعليم المستمر.
ب/ توافر المهارات الخاصة بالتعامل مع الأفراد والأصول الضرورية لأداء أعماله.
ج/ الالتزام بالمعايير المهنية للسلوك وبذل العناية المهنية.

3 – نطاق العمل: تقييم مدى كفاءة استخدام الأصول وتدقيق العمليات.

4 – أداء أعمال المراجعة: أي الحصول على معلومات كافية في الأنشطة وتحديد الموارد اللازمة لأداء عملية المراجعة.

5 – إدارة قسم المراجعة الداخلي: أن تتماشي جميع أعمال المراجعة مع معايير الممارسة المهنية للتدقيق الداخلي وتحقيق أعمال المراجعة الانحرافي العامة.

ب/ إجراءات المراجعة الداخلي: هنالك عناصر مشتركة في أداء عملية المراجعة هي:

1 – التحقيق: يهدف إلى التأكد من مدى صحة العمليات الحسابية وجمع الأدلة إثر تثبت صدق وأمانة البيانات المحاسبية.

2 – التحليل: يقصد به الفحص الانتقادي للسياسات الإدارية وإجراءات الرقابة.

---

[1] أ. ن. عبد الصمد، مرجع سابق، ص ص 20 – 21.

3 – الالتزام: يقصد به الالتزام بالسياسات الإدارية وأداء العمليات وفقاً للطرق والنظم والقرارات الإدارية.

4 – التقييم: وهو التقرير الشخصي الوافي عن مدى كفاية وفعالية واقتصادية السياسات والإجراءات.

5 – التقرير: يبرز التقرير الذي يقدمه المراجع المشكلة وأهمية وطريقة معالجتها وما توصل إليه من نتائج وتوصيات ويفضل عرض التقرير على المسئول.

المعايير العامة:

يمكن تحقيقها واستيفاؤها عند أداء مهمة المراجعة، لذا بني مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين معايير ثلاثة: [1]

1/ التأهيل العلمي والعملي: حيث يجب أن يتم فحص القوائم المالية وإجراءات المراجعة من قبل أشخاص لديهم التأهيل العلمي والعملي كمراجعين.

2/ الاستقلال "الاتجاه الفعلي المحايد": يجب أن يكون لدى المراجع اتجاه فكري وعقلي محايد ومستقل في كل الأمور المتعلقة بعملية المراجعة.

3/ العناية المهنية الواجبة: يجب أن يبذل المراجع العناية المهنية الواجبة والمعقولة عند أدائه لمهمة المراجعة وإعداد التقرير.

معايير إعداد التقرير (قواعد وضع التقرير):

من المهم توفير كافة المعلومات اللازمة بهذا التقرير بقدر الإمكان، كما أنه يجب أيضاً أن يكون واضحاً ومختصراً، بالإضافة إلى كونه متطابقاً مع النموذج الذي يتبع عادة بمهمة المراجعة وتحقيقها، كذلك حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أربعة معايير تحكم إعداد التقرير وهي: [2]

1/ إعداد القوائم المالية طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها: يتطلب إعداد تقدير ضرورة تبيان التقرير، وهذا يعني ضمنياً أن المبادئ المحاسبية المتعارف عليها تمثل معياراً يقاس عليه أو يحكم به صدق وعدالة القوائم المالية.

2/ ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية: فائدته تكمن في إعطاء التأكيد الكافي لمقارنة القوائم المالية للمؤسسة من بيئة إلى أخرى.

---

[1] بطرس ميالة، العوامل المؤثرة في مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجع الخارجي، (دمشق: مجلة الاقتصاد والمجتمع، العدد 6، 2010م)، ص 128.

[2] وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة النظرية والتطبيق، ترجمة وتعريب أحمد حامد حاج، كمال الدين سعيد سلطان، (الرياض: المعهد العلمي، دار المريخ، 2006م)، ص 61.

3/ الإفصاح المناسب: يتطلب ضرورة إفصاح المراجع بتقرير المراجعة عن أي معلومات مالية تعد ضرورياً لصدق وعدالة العرض، وذلك ما إذا كانت هذه المعلومات أغفلت أو حذفت من القوائم أو الملاحظات الملحقة بها بواسطة معديها، أي أن الإفصاح معترض ما لا يشير تقرير المراجعة إلى خلاف ذلك.

4/ إبداء الرأي: يتطلب أن يصدر المراجع تقرير يبين فيه رأيه الفني المحايد المستقل حول صحة القوائم المالية، ويكون هذا التقرير خالياً من التحفظات.

معايير العمل الميداني (قواعد تنفيذ مهمة المراجعة):

تعتبر معايير العمل الميداني بمثابة الإرشادات اللازمة لقيام المراجع بإجراءات عملية الفحص مثل جمع الأدلة والقرائن، وتتمثل معايير العمل الميداني في ثلاثة معايير هي: [1]

1/ الإشراف والتخطيط: نجد أن تخطيط مهمة المراجعة يتضمن تحديد الإستراتيجية الشاملة للمهمة المتوقعة، أما الإشراف ويتضمن توجيه المساعدين القائمين على تنفيذه وتحقيق أهداف الفحص وقد زادت أهمية معيار الإشراف والتخطيط في الوقت الحاضر بسبب:

أ/ أن المراجع يعتمد بدرجة اكبر في الوقت الحالي على نظام الرقابة عند قيامه بعملية المراجعة.

ب/ الاعتماد المتزايد على استخدام طرق المعاينة الإحصائية.

ج/ تغيير أساليب ومفاهيم المراجعة كما كانت عليه مثل استخدام المراجعة المستمرة.

د/ بسبب التغيير في نظم تشغيل البيانات المستخدمة في المؤسسات محل المراجعة.

2/ تقييم نظام الرقابة الداخلية: تتطلب معايير المراجعة العامة من المراجع تقييم لنظام المراجعة الداخلية، هذا التقييم يهدف لتحقيق هدفين: [2]

أ/ تقييم المخاطر الكلية في المؤسسة أو إجراءات محددة لمعالجة المخاطر أو تدفق العمليات.

ب/ تحديد الضوابط الرئيسية التي يمكن أن تدعم عملية المراجعة المؤسسية.

3/ كفاية الأدلة: يجب التوصل إلى عناصر إثبات جديرة بالثقة عن طريق المعاينة والملاحظة والتحريات والمصادقات وغيرها، تقسم هذه الأدلة والقرائن بوجه عام على فئتين: داخلية وخارجية.

---

[1] غسان فرح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة المن الناحية النظرية، (عمان: دار المسيرة، ط1، 2006م)، ص 42.

[2] Huques Anget Christian Bauduanitan Thellissen, Audit comptable audit for matique, 3rd edition, Antaprise deboeclc, Paris, 2004, p. 129.

يجب أن تكون الأدلة التي يقوم بجمعها المراجع ملائمة، من حيث أن تكون مرتبطة ارتباطاً وثيقاً بموضوع المراجعة وكافية من حيث جمع كل البيانات المتعلقة بموضوع الفحص. [1]

يرى الباحث أن إجراءات المراجعة المستمرة كما يلي: يقوم المراجع بجمع المعلومات والبيانات للتقارير المالية، كما يقوم بتحليلها إلى بيانات، كذلك يساعد المراجع متخذي القرارات بعرض البيانات والإفصاح عنها.

أما معايير المراجعة المستمرة فهي:

1/ معايير عامة.

2/ معايير ميدانية.

3/ معايير التقرير.

1/ المعايير العامة: أن يكون مراجع الحسابات مؤهل تأهيل تام علمي وعملي وسلوكي، الحيادية والاستقلالية لمراجع الحسابات، بذل العناية المهنية اللازمة.

2/ معايير ميدانية: التنظيم والإشراف للمساعدين والتخطيط السليم، تحليل ودراسة وتقييم الرقابة، جمع الأدلة وتحليل البيانات.

3/ معايير التقرير: القوائم المالية تلائم مبادئ المحاسبة المتعارف عليها، الإفصاح الوافي، اتخاذ القرار من إجمالي القوائم المالية.

---

[1] جواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، دور المراجعة في استراتيجيات التأهيل الإداري، (المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: ط3، 2006م)، ص 52.

المبحث الثالث

مفهوم ومزايا التشغيل الالكتروني للبيانات

إن النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية يمثل أحد أساليب الإفصاح المحاسبي، الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل الأعمال التي قامت بها الشركات لتلبية حاجات مستخدمي القوائم المالية والتقارير المحاسبية من البيانات والمعلومات المحاسبية. [1]

أولاً: مفهوم مراجعة نظم معالجة البيانات الكترونياً:

يقصد بها عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المراجع في التخطيط والرقابة وتوثيق الأعمال. [2] كما تعرف أنها عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسوب يساهم في حماية أصول المؤسسة ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفاعلية ويستخدم مواردها بكفاءة. [3]

مفهوم التشغيل الالكتروني للبيانات:

إن تشغيل البيانات الكترونياً بصورة عامة يقصد بها تلك المراحل الإجرائية التي تتولى تحويل البيانات الخام الأولية إلى معلومات جاهزة للاستخدام في موقف معين. [4]

المحاسبة الالكترونية يقصد بها استخدام الكمبيوتر والبرامج المحاسبية لتنفيذ وظائف النظام المحاسبي بدءاً بالمدخلات المتمثل بالقيود المحاسبية للعمليات المختلفة مروراً بعملية تشغيل هذه المدخلات لاستكمال مراحل الدورة المحاسبية وانتهاءاً بمخرجات النظام المحاسبي المتمثلة بالقوائم والتقارير المالية. [5]

ومن استخدامات النشر الالكتروني: [6]

1/ أن استخدام شبكة الانترنت للنشر الالكتروني للبيانات المحاسبية يمثل مطلباً هاماً في الوقت الحاضر نظراً لأن استخدامها في عمل نظم المعلومات المحاسبية سوف يتركز بدرجة عالية في تبادل البيانات والمعلومات سواء داخل الشركة نفسها أو مع شركات أخرى.

---

[1] د. نظام حسن رشيد، دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة للبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الالكترونية، مرجع سابق، ص 195.

[2] أيمن محمد نور، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية: العدد السابع والعشرون، 2011م)، ص 338.

[3] نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 175.

[4] محمد محمود السجاعي، تحليل وتصميم النظم المحاسبية، (المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2010م)، ص 90.

[5] Anony Mous, 2005, p. 62.

[6] د. ناظم حسن رشيد، مرجع سابق، ص 182.

2/ أن النشر الالكتروني يعني استخدامات وسائل تقنيات المعلومات والاتصالات لأغراض نشر وتوزيع التقارير المالية والقوائم المالية وتوصيلها إلى كل محتاجيها.

3/ أن النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية يمثل أحد الأساليب للإفصاح المحاسبي بالاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الشركة أي الجهات المستفيدة.

4/ يتيح استخدام النشر الالكتروني البيانات الملائمة لمتخذي القرارات من خلال التحديث المستمر لمحتويات الموقع، فضلاً عن تحقيق خاصية التوقيت الملائم لها.

5/ يتيح النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية الإفصاح الكافي وفي أي وقت متعدد والذي لا يتيحه الإفصاح بالطريقة التقليدية.

6/ ضرورة العمل على تحقيق أمن المعلومات التي يتم نشرها وذلك من خلال ضرورة العمل على تحقيق أمن الانترنت.

7/ أن نشر البيانات المحاسبية عبر الانترنت سيحقق الكثير من الفوائد أهمها اتصال بعدد لا نهائي من مستخدمي المعلومات المحاسبية وتخفيض التكاليف لنشر المعلومات وتسهيل عملية التخزين وحفظ واسترجاع المعلومات وتحليلها بواسطة متخذي القرارات.

كما يعني المفهوم العام للمعالجة أو التشغيل تلك الإجراءات أو الخطوات الواجب تنفيذها لتحويل المدخلات ممثلة البيانات الخام أي منتج نهائي هو المعلومات. [1]

أما التشغيل الالكتروني للبيانات فقد تم تعريفه على أنه هو الذي يعتمد على الحاسب الآلي في جميع مراحل عملية التشغيل للبيانات سواء عملية الإدخال أو في مرحلة التشغيل أو في مرحلة المخرجات. [2]

يقصد بالنشر الالكتروني للقوائم المالية بأنها قيام الوحدة الاقتصادية بإنشاء مواقع لها على الشبكات الدولية للمعلومات، بهدف تحقيق نشر سريع وفوري لمعلومات مالية وغير مالية عديدة على قطاعات واسعة. [3]

---

[1] نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم، نظم المعلومات المحاسبة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2011م)، ص 21.

[2] محمد اسحق عبد الرحمن، دور التشغيل الالكتروني للبيانات في الرقابة الداخلية وتقويم الأداء، (جامعة امدرمان الإسلامية: كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2010م)، ص 64.

[3] السقا وزياد وآخرون، الدور المحاسبي في تقليل مخاطر النشر الالكتروني للتقارير المالية، (المؤتمر الدولي العلمي السنوي الخامس، www.yaacause.com، 2010م)، ص 5.

ومن فوائد الانترنت: [1]

1 – تخفيض التكلفة كتكلفة الطباعة والتشغيل.

2 – توفير الوقت والجهد.

3 – تنظيم تبادل المعلومات والخدمات الإدارية عن طريق نماذج معيارية متفق عليها.

4 – تسمح بتحميل الملفات.

يقصد بالنشر الالكتروني للقوائم المالية بأنها قيام الوحدة الاقتصادية بإنشاء مواقع لها على الشبكات الدولية للمعلومات، بهدف تحقيق نشر سريع وفوري لمعلومات مالية وغير مالية عديدة على قطاعات واسعة من المستخدمين المتصلين بالشبكة. [2]

إن النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية يمثل أحد أساليب الإفصاح، الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية أي الجهات ذات العلاقة ونتيجة التقدم المستمر في تقنية الويب تدرجت اللغة المستخدمة من قطاع الأعمال الالكتروني حتى تبادل البيانات الالكترونية حتى وصلت لغة التقارير المالية الالكترونية الموسعة على اللغة العالمية للتقدير المالي لإعداد نظمها المالية ومن ثم نشر تقارير على الانترنت. [3]

مفهوم النشر الالكتروني: عرف النشر الالكتروني بأنه النشر والإفصاح الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال وقيام المنشأة بإنشاء موقع أو أكثر لها على الشبكة الدولية للمعلومات، كوسيلة نقل سريع بهدف توزيع ونشر مباشر وفوري للمعلومات المالية وغير المالية لقطاعات واسعة والمستخدمين المتصلين بالشبكة. [4] قد تم تعريف النشر الالكتروني بأنه أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل وتقنيات الاتصال الحديثة في توصيل النتائج للأعمال التي بها الشركة لتلبية حاجات مستخدمي التقارير والقوائم المحاسبية من البيانات والمعلومات. [5]

---

[1] الهام بدوية، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، (جامعة بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، 2014-2015م)، ص 22.

[2] توفيق، مدى الحاجة لتنظيم النشر الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي وأساليب التشغيل المحاسبية في عمليات التجارة الالكترونية، (جامعة الإسكندرية: مؤتمر التجارة الالكترونية الآفاق والتحديات، كلية التجارة، 2002م)، ص 255.

[3] لطفي، مرجع سابق، ص 34.

[4] صالح حامد محمد علي، مدى فعالية الإفصاح المحاسبي الالكتروني بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة والدراسات الاقتصادية والاجتماعية، المجلة العلمية، المجلد 2، العدد 4، 2014م)، ص 34.

[5] د. أمال محمد محمد عوض، تحليل أثر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية باستخدام الأجهزة الذكية على قرارات المستثمرين في البورصة المصرية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية الدراسات والبحوث، مجلة علمية تصدرها كلية التجارة، العدد 2، المجلد 2، 2012م)، ص ص 56-57.

كما عرفت أيضاً بأنها محتوى التقارير المالية المنشورة الالكترونية تفاوتت كثيراً من حيث نوعية هذه المعلومات المفصح عنها، كما هو أسلوب عرضها في الموقع الالكتروني وبالتالي يمثل الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية أحد أسلوب الإفصاح المحاسبي. [1]

تعريف النشر الالكتروني عرض المعلومات المهمة للمستثمرين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل وقدرته على سداد التزاماته. [2]

كما عرفت بأنها إعلام مستخدمي التقارير المالية بشكل ما يساعدهم على اتخاذ قراراتهم الاقتصادية الرشيدة سواء كانت قرارات استثمارية أم منح وقروض بتحديد العبء الضريبي كل شركة من الشركات المساهمة. [3]

تعريف النشر الالكتروني بأنه ذلك الأسلوب الذي يسمح بنشر المعلومات المالية وغير المالية بصورة واسعة تسمح للمشروع بالتنبؤ بالأرباح المستقبلية تساعد مستخدمي القرارات باتخاذ القرارات الرشيدة والمناسبة. [4]

تعريف تكنولوجيا المعلومات: هي البحث عن أفضل الوسائل لتسهيل الحصول على المعلومات وتبادلها وجعلها متاحة لطالبيها بسرعة وفاعلية. [5]

كما يساهم استخدام النظم الآلية في تشغيل البيانات المحاسبية والتقرير عن نتائجها في تحسين جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات، نظراً لأن استخدام النظم المحاسبية الآلية يساهم في تسهيل العمليات المالية وتشغيلها وحفظها والتقرير عن نتائجها مما يزيد مقدرة المنشأة على موافاة المراجع بمعلومات مالية خلال فترة زمنية مناسبة وبدقة عالية، وتتضمن النظم المحاسبية الآلية إجراءات رقابية دقيقة لضمان سلامة تسجيل العمليات المالية وتنظيمها وحفظها. [6]

---

[1] د. عبد الرحمن حسن عبد الفتاح محمد، الإطار المفاهيمي للإفصاح الالكتروني، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 2، المجلد 3، ابريل 2013م)، ص 24.

[2] د. عبد الله بتن شعيل العتيبي، نحو إطار مقترح لإعداد معيار محاسبي سعودي لتنظيم نشر التقارير المالية عبر الانترنت، (أسيوط: جامعة أسيوط، كلية التجارة، المجلة العربية لكلية التجارة، العدد 38، 2002م)، ص 63.

[3] د. زيادة هاشم السقا، النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية على حوكمة الشركات، (طرابلس: المؤتمر العلمي الأول للإدارة الالكترونية في المجتمع الجماهيري خلال الفترة من 1 – 4 يونيو 2010م)، ص 53.

[4] يوسف علي زيد يوسف، المراجعة المستمرة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ومخاطر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية، (جامعة النيلين: كلية التجارة، 2017م)، ص 47.

[5] حسن جعفر الطائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، (عمان: دار البداية، 2013م)، ص 38.

[6] الجلال أحمد محمد صالح، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات في اليمن، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة جامعية، 2010م)، ص 67.

تعريف تكنولوجيا المعلومات: هي علم معالجة مختلف أنواع المعلومات عبر وسائل حديثة، خاصة الحواسيب واستخدامها للمساعدة في إيصال المعارف الإنسانية والاجتماعية والعلمية المتعددة كما هو جديد أو مكتشف أو مخترع من قبل العلماء والمكتشفين عبر العصور المختلفة وتعاملت هذه المستجدات مع مختلف أنواع المعلومات المكتوبة والمطبوعة والمسموعة والمرئية والالكترونية والليزرية، وتبلور مصطلح تكنولوجيا المعلومات بظهور الحواسيب الالكترونية بمختلف أنواعها وأجيالها وتسهيلاتها في خزن واسترجاع المعلومات.[1]

حتى تواكب تكنولوجيا المعلومات يجب أن تحتوي البرامج المحاسبية على ما يلي: [2]

1 – توفير الحماية للمعلومات والبيانات.

2 – تسهيل مواكب التكنولوجيا لمتطلبات الإدارة.

3 – تحديد إدارة أمن البيانات.

4 – تحديد مسئولية مستخدم البيانات.

5 – توفير الأمن المادي للمعلومات، تحديد أعداد المستخدمين ووضع كلمات سر بحيث تكون طويلة ومعقدة مع تغييرها المستمر.

إن المهمة والتطورات الهائلة في عالم التكنولوجيا للمعلومات وما نتج عنها من سهولة في تخزين المعلومات والتعامل معها حتى أصبحت قواعد البيانات الالكترونية مليئة بكم هائل من المعلومات والبيانات من خلال أجهزة الاتصال المتطورة، الأمر الذي سهل عملية التبادل للمعلومات وتوفيرها في أي جزء من أجزاء العالم فكان ذلك لاستخدام الحاسوب والبرمجيات وشبكات الاتصال أثر على المحاسبة والمراجعة. [3]

في ظل اقتصاد المعرفة اتجهت العديد من الشركات إلى نشر البيانات والمعلومات المالية وغير المالية من خلال مواقعها على الانترنت وتحقق الشركات التي تنشر هذه البيانات والمعلومات على شبكة الانترنت علاقات أفضل مع أصحاب المصالح المرتبطين بالشركة مثل المستثمرين والمساهمين والموردين والعملاء، كما أنها تخفض من تكاليف الاتصالات المطلوبة للاستفسار عن هذه المعلومات. [4]

---

[1] عامر إبراهيم قنديليجي، إيمان الفاضل السامرائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، (عمان: دار الوراق، 2009م)، ص 38.

[2] عطا أحمد سليم، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع، 2009م)، ص 146.

[3] نعيم دهمش، عفاف اسحق، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، 2005م)، ص 7.

[4] عبد المنعم، اقتصاد المعرفة وأثره على الممارسات المحاسبية وتدقيق الحسابات، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، 2005م)، ص 9.

يعرف النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية قيام الشركة بنشر كل أو بعض البيانات والمعلومات المالية غير المالية المتعلقة بها في موقعها الالكتروني. [1]

ويتضمن: [2]

1 – استخدام الحاسوب لتسهيل إنتاج المواد التقليدية.

2 – استخدام وسائط تخزين الكترونية.

3 – استخدام الحاسوب ونظم الاتصالات لتوزيع المعلومات الكترونياً عن بعد.

ويطلق على النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية في أدبيات المحاسبة العديد من التسميات مثل النشر الالكتروني للمعلومات المحاسبية، الإفصاح الالكتروني للبيانات المالية، الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية، التوزيع الالكتروني للتقارير المالية، النشر الالكتروني للتقارير المالية، والتقرير المالي الرقمي وغيرها.

يتفاوت محتوى التقارير المالية المنشورة على الانترنت تفاوتاً واضحاً من حيث نوعية المعلومات، وكذلك أسلوب عرضها في الموقع، هذا التنوع في المعلومات المفصح عنها على مواقع الشركات يشتمل على سبيل المثال تصورات مادية بها أو ملخص للبيانات الموجودة تصورات متابعة للتقرير المالي المطبوع، أو القوائم المالية الكاملة ولكن بدون تفسيرات أو إيضاحات ملحقة بها أو إضافة بيانات جديدة غير متوافرة في التقرير الورقي مثل النسب المالي والإحصاءات والمبيعات الشهرية والأسبوعية وآخر سعر للأسهم وتقارير المحللين والإفصاح عن المعلومات المالية بأشكال مختلفة مثل استخدام مبادئ محاسبة لدول أخرى أو استخدام عملات نقدية أخرى، وكذلك إرفاق تقرير المراجع الخارجي. [3]

ويشير النشر الالكتروني للبيانات المحاسبية يعني قيام الشركة بإنشاء موقع أو أكثر على شبكة المعلومات الدولية ونشر المعلومات التي ترى الشركة أنها تغطي قطاعات واسعة من مستخدمي الشبكة. ويعد النشر الكترونياً للبيانات المحاسبية قيام الشركة بنشر مجموعة كاملة من القوائم المالية السنوية أو تقارير مالية دورية أو ربط هذه القوائم بموقع رسمي أو كل ما سبق. [4]

---

[1] Oy Dere at. el., Laswad, F. & Fisher R., Determinant of internet financial reporting by New Zealand companies, Journal of International Financial Reporting Management and Accounting, 2003, p. 27

[2] http://informmatics.gov.sa.

[3] د. عبد الله بن شعيل العتيبي، مرجع سابق، ص 35.

[4] Debrency et. al., Financial reporting in XBRL on the size EDGAR system: A critique & evolution, Journal of information systems, 2006, p. 196.

وتتفاوت مواقع الشركات أيضاً في وسائل وإمكانيات وفي المعلومات المالية وسائل معقدة للنشر، ومن المعلومات التي يجب نشرها من خلال المواقع على الانترنت: [1]

1 – بيانات ومعلومات مالية، مثل: التقارير المالية السنوية والربع سنوية والنسب المالية ووضع المخزون وتقرير مدقق الحسابات وبيانات مقارنة مع المنافسين.

2 – بيانات ومعلومات وصفية وغير مالية، مثل: وصف المنتجات والخدمات التي تقدمها الشركة وعدد العاملين بها وتشكيل مجلس الإدارة ووسائل الاتصال بها.

3 – أدوات على الموقع تتيح للمستخدم إجراء عمليات معينة مع الشركة صاحبة الموقع كخدمات التجارة الالكترونية.

ويعتبر النشر الالكتروني للقوائم المالية أنه يوفر التكلفة والسرعة والتوقيت الملائم في الحصول على المعلومات، وبالتالي زيادة المنفعة وحرية الحصول على المعلومات فإنه لا زال يعمل مصحوباً ببعض التحديات، فمع ظهور النشر الالكتروني للقوائم المالية أصبحت مهنة المراجعة والمحاسبة مطالبة أن تستجيب وتكيف ممارستها ومعاييرها التقليدية لرغبة ومطلب الشركات وأسواق المال. [2]

مفهوم تكنولوجيا المعلومات مصطلح معروف هي كل أداة حاسوبية "مكونات الحاسوب، البرمجيات، قواعد البيانات، الشبكات" يستخدمها الأفراد في عملهم مع المعلومات لدعم أنشطة معالجة البيانات في المؤسسة. [3]

وهذا يعني أن مفهوم التكنولوجيا للمعلومات يتضمن التقنيات والوسائل سواء كانت مرئية أو سمعية أو مكتوبة التي من خلالها يتم جمع المعلومات وتخزينها وبثها وتناقلها واسترجاعها والتي تعمل على تسجيل العمليات للمستقبل سواء كانت منظمة أو أفراد. [4]

يرى الباحث أن مفهوم النشر الالكتروني للقوائم المالية وأثره لكافة ودقة البيانات يساهم ويوفر النشر الالكتروني من التكلفة والسرعة في التوقيت الملائم، كما يعمل على الإفصاح بدقة على البيانات والمعلومات والحصول عليها وتشرها وتوزيعها الفوري للاستفادة منها، وبالتالي إلى زيادة المنفعة بها وعرض المعلومات للمستثمرين، كما سهل تبادل المعلومات والتنبؤ بالمقدرة على تحقيق الاستفادة.

---

[1] Fitzsimons, A, and Shoaf V., FASB Studies the American Institute of Certified Public Accountants Inc. online available

[2] د. عبيد بن سعد المطيري، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة، (جامعة الأزهر: المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد 28، 2003م)، ص ص 204 – 205.

[3] ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2002م)، ص 11.

[4] فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية منظور إداري، (عمان: دار الحامد، 2003م)، ص 37.

مزايا التشغيل الالكتروني للبيانات:

يحقق التشغيل الالكتروني للبيانات العديد من المزايا أهمها ما يلي: [1]

1 – تحسين الوقتية: أي توفير المعلومات في الوقت المناسب وزيادة الدقة في المعلومات.

2 – تحسين وتسهيل التحليل الإضافي للمعلومات.

3 – تخفيض الخطر الذي يحيط بإجراء الرقابة.

4 – تحسين إمكانية الفصل المناسب بين المهام عن طريق تنفيذ رقابة آمنة.

5 – الإمكانية الضخمة لتخزين البيانات في صورة ملفات الكترونية تغني عن الكثير من الملفات والسجلات اليومية.

6 – إمكانية الاستفادة بالحاسب الآلي في تحقيق الرقابة الذاتية على كل عمليات التشغيل اليومية.

المزايا الناتجة من التشغيل الالكتروني في المراجعة: [2]

1/ ضمان اكتشاف الأمور الشاذة وتقليل احتمال التلاعب بالحاسب الآلي.

2/ استخدام أساليب أفضل لجمع الأدلة والقرائن.

3/ معالجة مشكلات فقدان الدليل المستندي وعدم توفر معيار المراجعة.

4/ تسهيل مراجعة أعمال المراجعين من قبل الشركاء والمديرين.

5/ تحسين جودة عملية المراجعة بشكل عام.

كما يسهم النشر الالكتروني في تحقيق العديد من المزايا يمكن تلخيصها في الآتي: [3]

1 – تسهيل إجراء المقارنات بين البيانات التي تحتويها المعلومات المنشورة على الشبكة سواء بيانات متوفرة أو البيانات التي تحتويها التقارير المالية المنشورة على الشبكة.

2 – إمكانية التحقق للتغذية العكسية بصورة فورية.

3 – تحقيق خاصية من الحيادية في توصيل البيانات والمعلومات التي تحتويها التقارير والقوائم المالية.

4 – لاتصال شبكة الانترنت التي تساهم في تأمين الاتصال السريع من قبل الجهات المستخدمة ومعرفة ردود أفعالها ونتائج القرارات المختلفة.

---

[1] محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الحديثة، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2013م)، ص ص 96-97.

[2] الصادق محمد سالم الطيب، وبابكر إبراهيم الصديق، جودة المراجعة الخارجية في ظل بيئة التشغيل الالكتروني لبيانات المالية، (كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة البحر الأحمر، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية، 2014م)، ص ص 143-144.

[3] د. عبد الرحمن عبد الفتاح محمد، أثر تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة التقارير الالكترونية بالشركة المسلحة بالسعودية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 36، العدد 4، 2012م)، ص 66.

من مزايا النشر الالكتروني عرض التقارير المالية وإيضاحاتها المتممة وتقرير مراقب الحسابات مباشرة على صفحات الويب مع إمكانية حصول المستخدمين من الشبكة على التقارير المطلوبة في صورة إنزال ملفات حاسب عادية. [1]

خصائص التكنولوجيا: [2]

1 – التكنولوجيا علم المستقبل له أصوله وأهدافه ونظرياته.

2 – التكنولوجيا علم تطبيقي يسعي لتطبيق المعرفة.

3 – هي عملية تشمل المدخلات وعمليات المخرجات.

4 – هي عملية متطورة ذاتياً تستمر العمليات للمراجعة والتعديل والتحسين.

5 – هي عملية ديناميكية بين مكوناتها.

6 – تهدف للوصول إلى حل المشكلات.

7 – التكنولوجيا تمس حياة الإنسان.

أهم الأسباب لاستخدام تكنولوجيا البرامج المحوسبة هي التحديات التي تواجه نظام الرقابة الداخلية في ظل التطورات التكنولوجية والتي تشتمل: [3]

1/ زيادة الطاقة في العمل وتخفيض التكلفة.

2/ عدم القدرة على الاستجابة السريعة لمتطلبات الإدارة بسرعة كافية.

3/ تحديد ثبات مراجعة الأعمال المحاسبية في المؤسسة.

4/ موافقة توقعات الإدارة.

5/ تدريب الكادر للحصول على الخبرة الكافية.

فوائد الانترنت: [4]

1 – تخفيض التكلفة كتكلفة الطباعة والنقل.

2 – توفير الوقت والجهد.

3 – تنظيم تبادل المعلومات والخدمات الإدارية عن طريق نماذج معيارية متفق عليها.

4 – تسمح بتحميل الملفات.

---

[1] د. صالح حامد محمد علي، مرجع سابق، ص 37.

[2] نصيرة بوجمعة سوري، عقود نقل التكنولوجيا في مجال التبادل الدولي، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية)، ص 18.

[3] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص 146.

[4] الهام بروية، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، (الجزائر: جامعة بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، رسالى دكتوراه في العلوم التجارية، 2015/2014م)، ص 22.

إن استخدام تقنيات المعلومات في عمل نظم المعلومات المحاسبية سوف يفرض على القائمين على عمل نظم المعلومات المحاسبية، وخاصة المحاسبين ضرورة تزويدهم بالمهارات الفنية والعملية الخاصة بتقنيات المعلومات المتطورة والحديثة: [1]

1/ التعرف على وسائل تقنيات المعلومات وأنواعها وما يمكن الاستفادة في عمل نظم المعلومات المحاسبية.

2/ التعرف على كيفية استخدام تقنيات المعلومات وتشغيلها وإمكانية صيانتها.

3/ التعرف على مجالات التأثير التي تحدثها عملية استخدام تقنيات المعلومات على نظم المعلومات المحاسبية.

ومن مجالات التأثير في تقنيات المعلومات على نظم المعلومات المحاسبية:[2]

1 – التأثير على مكونات نظام المعلومات المحاسبية.

2 – التأثير على المنهج المحاسبي والعملية المحاسبية.

3 – التأثير على مقومات نظام المعلومات المحاسبية.

4 – التعرف على الدور الجديد للمحاسب في ظل استخدام تقنيات المعلومات في الوحدة الاقتصادية.

كما تمتاز النظم الآلية إمكانية تطويرها مما يوفر معلومات مالية تلبي حاجات متزايدة لمستخدمي القوائم المالية، بالإضافة إلى أن استخدام النظم المحاسبية الآلية يحسن من أداء مراجعي الحسابات من خلال استخدام الحسابات الآلية في تنفيذ اختبارات المراجعة والتي تسهل مهمة المراجع عند اختيار عينة الفحص أثناء تنفيذ اختبارات المراجعة مما يزيد من مقدرة المراجع من اكتشاف العمليات المالية المسجلة بالتكرار والعمليات المالية المرحلة بالخطأ، كما تمكن المراجع من الحصول على بعض التقارير التي تمكنه من المقارنات بين تقارير المراجعة الشهرية أو النصف سنوية، كما تزيد من مقدرة المراجعة على تقييم احتمالات احتواء القوائم المالية على أخطاء وتحريفات جوهرية في القوائم المالية.[3]

من فوائد مزايا الانترنت: [4]

1/ قابلية التوسع أو التقلص في الشبكة حسب حاجة المؤسسة.

---

[1] أبو ذر دهمش، إدارة المعرفة بين تكنولوجيا المعلومات والتأهيل المحاسبي، (الأردن: جامعة الزيتونة الأردنية، المؤتمر العلمي السنوي الدولي الرابع، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية، 2004م)، ص 10.

[2] يحيي حميدان والشحاتة، تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها على العملية المحاسبية، (عمان: الأمانة العامة لمؤسسات الربيع،، مجلة الرابطة، المجلد الخامس، العدد الأول، 2001م)، ص 3.

[3] الجلال، مرجع سابق، ص 155.

[4] http://www.youtube.com/watch?toeqgblico.e03.0562d5a10:10.

2/ تكلفة إنشائها منخفضة وسهلة الاستخدام.

3/ تقليص نفقات توزيع المعلومات.

خصائص تكنولوجيا المعلومات: منها: [1]

1 – تظهر تكنولوجيا المعلومات بزيادة حاجة المجتمع للمعلومات.

2 – يعتمد العمل في عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات.

3 – العمليات والمعالجات الخاصة بالعمل في عصر المعلومات تؤدي إلى زيادة الإنتاج.

4 – يعتمد النجاح في عصر المعلومات على تأثير نوع التكنولوجيا المستخدمة.

5 – تخدم تكنولوجيا المعلومات في عصر المعلومات الإنتاج والخدمات.

6 – استخدام تكنولوجيا المعلومات يخفض التكلفة ويعمل على تقليص المكان والوقت والمسافة وتحقيق اكبر قدرة من الموثوقية.

ويتميز الحاسوب بعدة خصائص منها: [2]

1/ الدقة في أداء العمليات.

2/ المرونة في تأدية العديد من الأعمال وعجم الاقتصار على أداء عمل واحد فقط.

3/ السرعة العالية التي تساعد على توفير الوقت في أداء العمليات.

4/ السعة الكبيرة في تخزين البيانات والسرعة واسترجاعها عند الطلب.

5/ قابلية التوسع والنمو في ذاكرته الأصلية والذاكرات الأصلية التي تلحق به وإضافة ملحقات مساعدة.

أيضاً من ميزاته: [3]

1 – تقديم الاستشارة والنصيحة الملائمة المبنية على الخبرة المتراكمة فيه.

2 – قادر على تبرير استفساراته وتفسير النتائج التي توصل إليها.

مزايا تكنولوجيا المعلومات: أصبحت تكنولوجيا المعلومات جزءً مهماً في عمليات الأعمال فأصبح الاعتماد على هذه التقنية شئ أساسي في الإدارة والأعمال مما أدى إلى استخدامها بكثرة وذلك بسبب الخصائص التي تتمتع بها هذه التقنية: [4]

---

[1] عطا الله أحمد سويلم الحسبان، مرجع سابق، ص ص 91-92.

[2] عزيزة عبد الرحمن العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية – دراسة ميدانية على الأكاديمية الدولية الاسترالية، 2016م، ص 25.

[3] سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، (الإسكندرية: الدارة الجامعية الجديدة)، ص 207.

[4] علي وشحاتة عبد الوهاب وشحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال – الواقع والمستقبل، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م)، ص 248.

1/ الوقتية، أي توفير المعلومات في الوقت المناسب.

2/ تحسين وتسهل فهم وتحليل المعلومات.

3/ تخفيض الخطر الذي يحيط بإجراءات الرقابة.

4/ تحقيق الرقابة الذاتية على كل العمليات اليومية.

5/ إجراء حسابات معقدة وإمكانية تشغيل قدر هائل من المعاملات في وقت قصير وتكلفة اقل وانعدام الأخطاء التشغيلية والحسابية.

6/ إمكانية الفصل المناسب بين المهام، أي تحديد مهام كل مستخدم وكل حسب صلاحياته.

كما تتسم تكنولوجيا المعلومات بسرعة إنجاز المهام التي من الممكن أن تستغرق سنين لإنجازها يدوياً، بالإضافة إلى الدقة العالية ففي العمليات الحسابية تتم بدقة متناهية، ومن الممكن تنفيذها مراراً وتكراراً دون ملل، كما أن هذه التقنية استطاعت تخزين كم هائل من المعلومات في مساحة قصيرة جداً بالمقارنة مع العمل اليدوي الذي يحتاج إلى مستودعات عديدة لتخزين حجم المعلومات الذي تم تخزينه من خلال تكنولوجيا المعلومات. [1]

يرى الباحث أن من مزايا النشر الالكتروني:

1 – يساهم في تحليل المعلومات وتبادلها.

2 – يقلل من التلاعب والخطأ والغش.

3 – الاستفادة من قلة التكاليف.

4 – كما يعمل على إعطاء المعلومات في الوقت المناسب والملائم.

5 – إمكانية الفصل بين المهام.

من أهم الوسائل لتحقيق المراجعة المستندية الالكترونية: [2]

1/ برامج المراجعة العامة: تتميز بالمرونة والقدرة على التعامل مع كميات متنوعة من البيانات والملفات في النظام الالكتروني، ويمكن لهذه البرامج من فحص السجلات المحاسبية الالكترونية، بالإضافة إلى اختبار الدقة في العمليات المحاسبية.

2/ برامج المراجعة الخاصة: برامج تصمم خصيصاً لواسطة المراجع أو العميل نفسه بهدف مراجعة وفحص البيانات الكترونياً في منظمة معينة وتقوم بفحص بيانات معينة داخل النظام المحاسبي الالكتروني، وهذه البرامج تصلح لتطبيق وحدة اقتصادية معينة.

---

[1] أكاديمية الفيصل العالمية، أساسيات تكنولوجيا المعلومات، (الرياض: زمزم ناشرون وموزعون، 2009م)، ص 23.

[2] نبيل فهمي سلامة، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والمراجعة، (بورسعيد: مكتبة الجلاء، 2009م)، ص 83.

3/ المراجعة المتوازية والمتزامنة: يعمل هذا الأسلوب على إدخال برامج مراجعة من تصميم المراجع نفسه ويتم إردافه بنظام المعلومات الفوري للوحدة الاقتصادية ويقوم البرنامج بتشغيل وفحص الوحدات الاقتصادية. [1]

أثر التشغيل الالكتروني للبيانات على أساليب المراجعة: [2]

1 – التحليل باستخدام الأساليب الإحصائية العادية والمتطورة والتي يتعذر استخدامها في ظل التشغيل اليدوي.

2 – استخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في اختبار العينات وتقويمها.

3 – أسلوب الضبط والتحكيم الذاتي للتأكد من صحة البيانات والمعالجات المحاسبية وموضوعية المعلومات الخارجة.

4 – تصميم برامج الحاسوب لإبراز الأرقام الشاذة في البيانات والمعلومات لإعطائها المزيد من الاهتمام والتركيز وجمع مزيد من الإيضاحات حوله.

5 – أسلوب العرض والإفصاح البياني في إعداد القوائم والتقارير المختلفة.

6 – أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات ودوره في التصويب والتطوير إلى الأفضل.

انعكاس التشغيل الالكتروني للبيانات المالية على المحاسبة والمراجعة ساعد استخدام الحاسب الآلي على تطوير طريقة إعداد الدليل المحاسبي، فضلاً على المحافظة على سرية البيانات أو الحسابات المسجلة وكذلك دقة تصنيف الحسابات.[3]

أساليب ومهارات مراجعة النظم الالكترونية:

1/ أساليب مراجعة النظم الالكترونية:

لأغراض جمع أدلة إثبات المراجعة في ظل التطور واستخدام الحاسب الآلي يجب على المراجع أن يختار بين ثلاثة بدائل لجمع أدلة الإثبات وهي:

1/ البديل الأول المراجعة حول الحاسب الآلي: حيث يقوم بعمل اختباراته على عينة من المستندات الأصلية وإعادة قيمة بعض العناصر والقوائم المالية ومقارنة هذه القيم مع مزاعم الشركة المتمثلة في أرصدة القوائم المالية تحت المراجعة للتأكد من صحة إثبات العمليات المالية بالدفاتر.

2/ المراجعة من خلال الحاسب الآلي: حيث يتم تقييم أساليب الرقابة التي تتضمنها برامج الحاسب الالكتروني وله عدة أساليب:

---

[1] محمد صالح هاشم، مرجع سابق، ص 88.

[2] حسين شحاتة، أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت، كتاب الكتروني، (القاهرة: 2006م)، ص ص 11-12.

[3] عبد الوهاب إبراهيم شحاتة، تطوير دور وأداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، (فلاديفيا: كلية العلوم الإدارية والمالية، 2005م)، ص 385.

أ/ مجموعة حالات الاختبارية.

ب/ طريقة المحاكاة المتوازية.

ج/ شبكة الاختبارات المتكاملة.

3/ المراجعة بواسطة الحاسب الآلي: بعد الانتهاء من تقييم نظام الرقابة الداخلية يتم استخدام الحاسب الآلي ذاته في قراءة واختبار ومعالجة عينة من البيانات المخزنة بلغة الآلة على سجلات الحاسب، فبدلاً من الاقتصار على فحص ومراجعة أساليب الرقابة الالكترونية التي تتضمنها برامج الحاسب، يتم استخدام الحاسب نفسه كأداة لجمع أدلة الإثبات وهذا أفضل البدائل، إذ أنه يعتمد على دقة سرعة الحاسب الآلي، أما البديل الأول فهو غير كفء لأنه يتجاهل نظام الرقابة الداخلية بينما البديل الثاني يؤدي إلى نتائج غير كاملة لأنه لا يتحقق من صحة وشرعية القوائم المالية. [1]

هنالك ثلاث مراحل لتطوير النشر الالكتروني: [2]

المرحلة الأولى: وجود شبكة الانترنت.

المرحلة الثانية: استخدام الانترنت كوسيط لاتصال المعلومات المالية.

المرحلة الثالثة: عينة بالاستفادة القصوى من تقنيات الانترنت والتي تشمل العروض ذات الوسائط المتعددة، التسجيل بالأسهم من خلال الانترنت، التجارة الالكترونية ولغة XBRL الموحدة لصياغة التقارير المالية.

هنالك مجموعة من الأساليب يتم الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية على شبكة الانترنت أهمها الجداول الالكترونية وبرنامج العرض الحركي، فضلاً عن قيام بعض الوحدات الاقتصادية بإضافة مقاطع فيديو لتوضيح بعض إنجازاتها المالية والاقتصادية مما يزيد من ثقة المستخدمين. [3]

---

[1] الصادق محمد سالم الطيب، بابكر إبراهيم الصديق، مرجع سابق، ص ص 144-145.

[2] آمال عبد الهادي فودة، التقارير المالية والإفصاح على شبكة الانترنت الواقع والطموح، (الندوة الثانية عشر، مجلة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، م21، 2009م)، ص 6.

[3] الصادق، الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً، (جامعة الإسكندرية: مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 2010م)، ص 2.

مميزات الأنظمة المحاسبية الالكترونية: [1]

1/ تحقيق السرعة والدقة في العمليات المحاسبية وتحقيق الرقابة الداخلية بكفاءة وفعالية.

2/ يتوافر فيها الملائمة والثقة والاعتمادية والقابلية للمقارنة بين تكلفة الإنتاج للمعلومات والمنفعة المتوقعة للحصول عليها منها وذلك ما يعرف بمعايير جودة المعلومات، كما أوضحتها هيئة المحاسبة والمراجعة لدول مجلس التعاون العربي.

3/ تحديث البيانات المحاسبية نظراً لأن الفورية في الحصول على المعلومات تتيح قدر كبير منها مما يؤدي إلى سرعة استخراج التصاريح المطلوبة دون التحقق من صحة أرقامها مثل أرقام حسابات المدينين والتي تشملها العمليات، ويتم ذلك في مستويات عالية من الثقة بين المعلومات وكمخرجات للنظام مع إمكانية وضع الخطط والموازنات.

من أسباب النشر الالكتروني "نشر المعلومات على الانترنت":[2]

1 – الحصول على الميزة التنافسية والإستراتيجية.

2 – سرعة توصيل المعلومات إلى المساهمين والموردين لتلبية احتياجاتهم من المعلومات ولجعلهم على اتصال دائم مع المشروع.

3 – دعم القائمين على تقييم أداء المشروعات على المستوى القومي وربما أيضا بهدف تدعيم وتوفير المعلومات المناسبة لمراجعي الحسابات لسرعة الانتهاء من عملية المراجعة، مما يؤدي إلى التخلص من مشكلة تأثير عملية المراجعة وربما لتقدير السلامة المالية لتلك المشروعات عندما يطلب منهم تقرير في شكل خدمات مراجعة خاصة.

يرى الباحث أن مراحل تطوير النشر الالكتروني كالآتي:

1/ المرحلة الأولى: شبكة الانترنت، أن تكون متواجدة وعلى اتصال دائم.

2/ المرحلة الثانية: تشغيل الانترنت حتى يكون ذا اتصال بالمعلومات المالية.

3/ المرحلة الثالثة: الاستفادة من تقنية الاتصالات التي تشمل صياغة التقارير المالية وتسجيل الأسهم والتجارة الالكترونية.

---

[1] د. أماني هاشم السيد حسن هاشم، تفعيل دور المراجعة في مواجهة أخطار أمن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، (جامعة عين شمس: المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، العدد الأول، 2005م)، ص 167.

[2] د. محمد مصطفى أحمد الحيالي، الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل المقدرات التكنولوجية ونظم المعلومات المحاسبة، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الأول، 2002م)، ص 305.

كما أن أساليب وأسباب النشر الالكتروني هي:

من أسبابه:

1/ أن النشر الالكتروني من أسباب يساعد المساهمين والموردين للحصول علـــى المعلومـــات لتلبية حاجتهم.

2/ يخلق من روح التنافس.

3/ توفير المعلومات المناسبة لمراجعين الحسابات في الوقت المناسب.

ومن أساليب النشر الالكتروني:

1 – أسلوب الإحصائية العادي والمتطور.

2 – أسلوب التنبؤ والتحكم.

3 – أساليب مراجعة الحاسب الالكتروني.

الفصل الرابع

الدراسة الميدانية

المبحث الأول: نبذة تعريفية عن ديوان المراجع القومي

المبحث الثاني: الإجراءات المنهجية

المبحث الثالث: تحليل البيانات واختبار الفرضيات

المبحث الأول

نبذة تعريفية عن ديوان المراجع القومي

يتولي المراجع ممارسة اختصاصات وسلطات الديوان المنصوص عليها في هذا القانون بما في ذلك رئاسة الديوان وفروعه والإشراف الفني والإداري والمالي، ويري حسن سير الأداء في ويجوز للديوان أن فروع في الولايات وتكون الديوان من:

1 – المراجع العام.

2 – نواب المراجع العام.

3 – قطاعات وإدارات عامة وإدارات أقسام.

4 – أجهزة المراجعة بالولايات.

أولاً: اختصاصات المراجع:

يتولي الديوان وضع معايير المراجعة في السودان والرقابة على الأداء المالي وإتاحة الأجهزة الخاضعة للمراجعة بما في ذلك تحصيل الإيرادات والإنفاق وفقاً للموازنات المعتمدة من المجلس الوطني والمجالس التشريعية الولائية، كما يخضع بمراجعة القوائم المالية الخاضعة للمراجعة والتأكد من وجود نظم رقابة داخلية ومدى حقيقتها وتقييم فعاليتها وتحديد نقاط ضعفها والقيام بمراجعة الأداء وفحص النظم بغرض توفير التقويم الموضوعي لسلطات الديوان، يقوم الديوان في أي وقت بإخطار أي من الأجهزة الخاضعة للمراجعة بصورة للسلطة المختصة والنيابة بتقرير عن أي تصرف أو أي إجراء مالي أو إداري مخالف للقوانين واللوائح والنظم المالية لاتخاذ الإجراءات القانونية اللازمة فإذا لم يقم الجهاز هلال شهر من تاريخ الإخطار تقوم النيابة بناء على الصورة المرسلة لها باتخاذ الإجراءات القانونية ضد المتهمين ورئيس الجهاز الخاضع للمراجعة المعنون له التقرير وفقاً لأحكام هذا القانون.

يقوم ديوان المراجعة القومي بمراجعة الأداء والصرف والإيرادات والالتزام للدوائر الحكومية حسب القانون المنظم لذلك، ويعتبر الديوان عين الشعب على الحكومة. الديوان الذي تأسس قبل الاستقلال بمكتب مراجعة لمراجع أداء مشروع الجزيرة حتى صدر قانون عام 1933م بإنشاء مصلحة المراجعة ويرأسها المراجع العام إلى أن صدر قانون جديد عام 1970م حدد واجبات وسلطات واختصاص الديوان من الناحية القانونية والمهنية ومواكبة التطور الإداري والاقتصادي، ثم قانون 1986م وأخيراً المادة رقم (205) التي يستمد منها الديوان سلطاته وصلاحياته من دستور السودان الانتقالي لعام 2005م.

ثانياً: مهام الديوان:

تتمثل في المراجعة المالية الإيرادات ومصروفات ومراجعة الالتزام بالمعايير والمرجعيات والقوانين المالية والأخلاقية والمهنية التي تحكم الجهة المراجعة، كذلك مراجعة الأداء للمنشأة ومتابعة تنفيذ المشاريع حسب الفترة الزمنية والتكلفة المحددة لها ومراجعة الطاقة والموارد الطبيعية من التلوث في الصحة والحياة والإنتاج، كذلك مراجعة نظم المعلومات التي أصبحت من أهم الوسائل الحديثة لحفظ وسلامة البيانات وزيادة الإنتاج وتوفير الوقت والجهد، وكذلك المراجعة الهجائية في الفحص والتحقق في وجود دعاوي احتيال والتأكد من صحة الأدلة وفحص ما يتعلق بالمؤشرات التي تدل على احتيال وفساد.

ثالثاً: رؤية الديوان:

تتمثل في الفاعلية للكفاءة ورفع درجة الشفافية وفاعلية المسئولية العامة يتم اتخاذ القرارات وتحسين الإنتاج.

ديوان المراجعة القومي عليه مسئولية كبيرة وأمامه تحدي صعب ليصل إلى الحقيقة وكشف المستور بشكل شفافية والمطالبة باتخاذ أشد العقوبات حتى يحفظ للدولة نزاهتها وكرامتها وللمواطن حقه للوطن وللوطن سلامته وللجهاز دوره المناط.

المبحث الثاني

الإجراءات المنهجية للدراسة

يشتمل هذا المبحث على إجراءات الدراسة الميدانية والتي تتمثل في منهج الدراسة وأسلوب جمع البيانات ومعالجتها إحصائياً وتفسيرها، وإجراء اختبارات الثبات والصدق للتأكد من صلاحيتها بالإضافة إلى وصف لمجتمع وعينة الدراسة والأساليب الإحصائية التي تم بموجبها تحليل البيانات واستخراج النتائج وذلك على النحو التالي:

أولاً منهج الدراسة :

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الظاهرة كما توجد في الواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها تعبيراً كيفياً وكمياً، فالتعبير الكيفي يصف لنا الظاهرة ويوضح خصائصها ، أما التعبير الكمي فيعطينا وصفا" رقميا" يوضح مقدار هذه الظاهرة أو حجمها ودرجات ارتباطها مع الظواهر الأخرى بالإضافة إلى ذلك فإن استخدام المنهج الوصفي التحليلي يتلاءم وطبيعة المشكلة موضوع الدراسة والتي تلقى الضوء على جوانبها المختلفة عند طريق السرد والتحليل المركز، والفهم العميق لظروفها ،ولجمع المعلومات التي تزيد من توضيح أبعادها المختلفة. ويعتبر هذا المنهج من أكثر المناهج استخداما" في العلوم الاجتماعية والإنسانية، ويمتاز عن بقية المناهج بتتبعه للظاهرة المدروسة عن طريق جمع كبير من المعلومات تتعلق بالظاهرة حيث يتمكن من دراسة أبعادها المختلفة وأسبابها وتطوراتها والعلاقات بداخلها، كما يمكن من وضع مقترحات وحلول مع اختبار لمدى صحتها من أجل الوصول إلى نتائج"[1].

ثانياً: مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب المراجعة وسوق الأوراق المالية بولاية الخرطوم.و تمَّ اختيار مفردات عينة الدراسة من مجتمع الموضح في الفقرة السابقة عن طريق أسلوب العينة القصديَّة أو العمدية " والتي تعني اختيار عدد من الحالات أو الأفراد على أساس أنهم يحققون غرضا أو بعض أغراض الدراسة "(2) حيث تم توزيع عدد (150) استمارة بنسبة (27.5%) من مجتمع الدراسة الموضح في الفقرة السابقة وتم استرجاع عدد (120) استمارة بنسبة استرجاع بلغت (80%). وفيما يلي جدول يوضح توزيع عينة الدراسة:

---

[1] جودت عزت عطوي، (أساليب البحث العلمي)، الطبعة الأولى، بغداد، 2001م، ص ص 123-124.

[2] المرجع السابق، ص ص 123-124.

جدول (1/2/4) الاستبانات الموزعة والمعادة

البيان	العدد	النسبة
الاستبانات الموزعة	150	%100
الاستبانات التي تم إرجاعها	120	%80
الاستبانات التي لم يتم إرجاعها	30	%20
الاستبانات غير صالحة للتحليل	0	%0
الاستبانات الصالحة للتحليل	128	%80

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2019م.

ثالثاً: وصف أداة الدراسة:

تعد الاستبانة أكثر المصادر الأولية للحصول على البيانات وتعرف بأنها أداة ذات أبعاد وبنود تستخدم للحصول على المعلومات من الوحدات المبحوثة ، وأتبعت الباحث الخطوات التالية لبناء الاستبانة:

1/ الاطلاع على الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة والاستفادة منها في بناء الاستبانة وصياغة فقراتها.

2/ تحديد الأبعاد الرئيسية التي شملتها فروض الدراسة .

3/ تحديد الفقرات التي تقع تحت كل بعد .

4/ تم عرض الأداة على المشرف والأخذ بمقترحاته وتعديلاته الأولية.

5/ تم عرض أداة الدراسة على المحكمين من الأكاديميين المختصين ، وفي ضوء أراء المحكمين تم تعديل بعض لفقرات من حيث الحذف والإضافة لتستقر الاستبانة في صورتها النهائية. واشتملت الاستبانة على قسمين:

القسم الأول:

يحتوى على عدد (5) فقرات تناولت السمات الشخصية لعينة الدراسة والمتمثلة في:

1/ العمر.

2/ المؤهل العلمي.

3/ المسمى الوظيفي.

4/التخصص العلمي.

5/ سنوات الخبرة.

القسم الثاني:

يشتمل على فروض الدراسة الأساسية يتكون من ثلاثة محاور وعدد (15) عبارة. وذلك على النحو التالي:

المحور الأول: يقيس: فرضية الدراسة الأولى (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً) ويشتمل على عدد (5) عبارات.

المحور الثاني: يقيس: فرضية الدراسة الثانية (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً) ويشتمل على عدد (5) عبارات.

المحور الثالث: يقيس: فرضية الدراسة الثالثة (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم) ويشتمل على عدد (5) عبارات.

رابعاً: مقياس الدراسة

تم قياس درجة الاستجابات حسب مقياس ليكرت الخماسى (Likart Scale)، والذي يتراوح من لا أوافق بشدة" إلى اوافق بشدة، حيث تم اعطاء الاجابة خمسة خيارات كمقياس رقمى من (1–5) حيث يعبر الرقم (1) الاجابة بدرجة منخفضة جداً والرقم (5) الاجابة بدرجة موافقة مرتفعة جداً كما هو موضح في الجدول التالى:

جدول (2/2/4) مقياس درجة الموافقة

درجة الموافقة	الوزن النسبي	النسبة المئوية	الدلالة الإحصائية
أوافق بشدة	5	اكبر من80%	درجة موافقة مرتفعة جداً
أوافق	4	70–80%	درجة موافقة مرتفعة
محايد	3	50–69%	درجة موافقة متوسطة
لأوافق	2	20–49%	درجة موافقة منخفضة
لأوافق بشدة	1	أقل من 20%	درجة موافقة منخفضة جداً

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية 2019م.

وعليه فإن الوسط الفرضي للدراسة كالآتي:

الدرجة الكلية للمقياس هي مجموع الأوزان على عددها(5+4+3+2+1)/ 5.=(5/15) =3).

وهو يمثل الوسط الفرضي للدراسة ، وعليه كلما ذاد متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل ذلك على موافقة أفراد العينة على العبارة ، أما إذا انخفض متوسط العبارة عن الوسط الفرضي (3) دل ذلك على عدم موافقة أفراد العينة على العبارة. وعليه وتكون الفقرة ايجابية

بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للفقرة اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي اكبر من 60%). وفى المقابل تكون الفقرة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للفقرة اقل من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي أقل من 60%).

خامساً: تقييم أدوات القياس:

وللتأكد من صلاحية أداة الدراسة تم استخدام كل من اختبارات الصدق والثبات وذلك على النحو التالي:

1/ صدق أداة الدراسة

يقصد بصدق أو صلاحية أداة القياس أنها قدرة الأداء على قياس ما صممت من أجله وبناء على نظرية القياس الصحيح تعنى الصلاحية التامة خلو الأداة من أخطاء القياس سواء كانت عشوائية أو منتظمة ، كما يقصد بالصدق شمول الاستقصاء لكل العناصر التي يجب أن تدخل في التحليل من ناحية ، ووضوح فقراتها من ناحية أخرى بحيث تكون مفهومة لكل من يستخدمها. وقد اعتمدت الدراسة في قياس صدق أداة الدراسة على كل من :

أ) اختبار صدق محتوى المقياس

ويقصد به مدى تمثيل الفقرات التي تتضمنها الأداة للبعد الذي تقيسه ، ومدى تمثيل الأبعاد للسمة المراد قياسها وهو غالبا" ما يسمى بصدق المحكمين . وحتى يتم التحقق من صدق محتوى أداة الدراسة تم عرضها على مجموعة من المحكمين والخبراء المختصين في الدراسات المحاسبية بلغ عددهم (5) من المحكمين من الأكاديميين المختصين في مجال موضوع الدراسة كما هو موضح في الملحق(1)، وقد طلب من المحكمين إبداء أرائهم حول أداة الدراسة ومدى صلاحية الفقرات وشموليتها وتنوع محتواها وتقويم مستوى الصياغة اللغوية أو أية ملاحظات يرونها مناسبة فيما يتعلق بالتعديل أو التغيير أو الحذف.وبعد أن تم استرجاع الاستبيان من جميع الخبراء تم تحليل استجاباتهم والأخذ بملاحظاتهم وإجراء التعديلات التي اقترحت عليه، مثل تعديل محتوى بعض الفقرات ، وتعديل بعض الفقرات لتصبح أكثر ملائمة ، وحذف بعض الفقرات التي لم يتفق عليها 80% من المحكمين وبالتالي أصبحت الاستبانة تتمتع بالصدق الظاهري وبذلك تمَّ تصميم الاستبانة في صورتها النهائية (انظر ملحق).

ب) صدق الاتساق الداخلي:

يتم فيه إيجاد قوة الارتباط بين درجات عبارات الأداة ودرجات أبعادها التي تنتمي لها وقد تم حساب الاتساق الداخلي للأداة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات البعد والدرجة الكلية له كما هو موضح في الجداول التالية:

1/صدق الاتساق الداخلي لعبارات فرضية الدراسة الأولى:

فيما يلي جدول يوضح معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى والدرجة الكلية للبعد:

جدول (3/2/4) معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الأولى بالمجموع الكلي

م	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب	0.87	0.000
2	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين	0.75	0.000
3	المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية	0.83	0.000
4	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات	0.82	0.000
5	تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"	0.84	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

ويتضح من الجدول (3/2/4) أعلاه أن معاملات الارتباط لجميع عبارات الفرضية الأولى دالة عند مستوى معنوية 5% حيث بلغت قيم مستوى المعنوية أقل من 0.05 وبذلك يعتبر البعد صادقا" لما وضع لقياسه.

2/ صدق الاتساق الداخلي لعبارات فرضية الدراسة الثانية:

فيما يلي جدول يوضح معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية والدرجة الكلية للبعد:

جدول (4/2/4) معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثانية بالمجموع الكلي

م	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً	0.78	0.000
2	تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب	0.75	0.000
3	تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب	0.80	0.000
4	تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية	0.72	0.000
5	تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية	0.85	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

ويتضح من الجدول (4/2/4) أعلاه أن معاملات الارتباط لجميع فقرات الفرضية الثانية دالة عند مستوى معنوية 5% حيث بلغت قيم مستوى المعنوية أقل من 0.05 وبذلك يعتبر البعد صادقا" لما وضع لقياسه.

3/ صدق الاتساق الداخلي لعبارات فرضية الدراسة الثالثة:

فيما يلي جدول يوضح معاملات الارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة والدرجة الكلية للبعد:

جدول (5/2/4) معامل ارتباط بين كل عبارة من عبارات الفرضية الثالثة المجموع الكلي

م	العبارة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية	0.76	0.000
2	تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية	0.81	0.000
3	تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية	0.77	0.000
4	تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية	0.88	0.000
5	وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف	0.79	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

ويتضح من الجدول (5/2/4) أعلاه أن معاملات الارتباط لجميع عبارات الفرضية الثالثة دالة عند مستوى معنوية 5% حيث بلغت قيم مستوى المعنوية أقل من 0.05 وبذلك يعتبر البعد صادقا" لما وضع لقياسه.

ج) الصدق البنائي:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها ويبين مدى ارتباط كل بعد من أبعاد الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الأداة ووفقا" لهذه الطريقة سيتم اختبار الثبات عن طريق تقدير معاملات الارتباط لجميع محاور الدراسة بالمجموع الكلى حيث تم تقدير قيم معامل الارتباط لجميع محاور بالمجموع الكلي,وفيما يلي جدول يوضح نتائج الاختبار:

جدول (6/2/4) معامل ارتباط محاور الدراسة بالمجموع الكلي

م	محاور فروض الدراسة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة
1	الفرضية الأولى	0.88	0.000
2	الفرضية الثانية	0.80	0.000
3	الفرضية الثالثة	0.84	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

يتضح من الجدول أن جميع محاور الدراسة لها علاقة ارتباط إيجابية وذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة (0.05) بالمجموع الكلي للمحور الذي تنتمي إليه. وبذلك تعتبر جميع أبعاد الأداة تقيس ما وضعت لقياسه.

(2) اختبار الثبات:

يقصد بالثبات هو أي أن المقياس يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة)[1]. في نفس الظروف والشروط وبالتالي فهو يؤدى إلى الحصول على نفس النتائج أو نتائج متوافقة في كل مرة يتم فيها إعادة القياس. أو بعبارة أخرى أن ثبات الاستبانة يعنى الاستقرار قي نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها عدة مرات خلال فترات زمنية معينة وبالتالي كلما زادت درجة الثبات واستقرار الأداة كلما زادت الثقة فيه، وقد قامت الباحث بحساب معامل ثبات الاختبار باستخدام كل من طريقة التجزئة النصفية، وطريقة التباين، وذلك كما يلي:

---

[1] د. عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، الطبعة الأولى ، 1981)ص 560.

(ب) طريقة التجزئة النصفية:

حيث يتم تجزئة فقرات الاستبانة إلى الأسئلة ذات الأرقام الفردية والأسئلة ذات الأرقام الزوجية ثم استخدام درجات النصفين، في حساب معامل الارتباط بينهما، فنتج معامل ثبات نصف الاختبار(ر ½)، ويلي ذلك استخدام معادلة سبيرمان براون Spearman Brown لحساب معامل .وفيما بلى جدول يوضح نتائج الاختبار.

جدول (7/2/4) نتائج اختبار الثبات لمحاور الدراسة

المحور	عدد الفقرات	معامل الارتباط	مستوى المعنوية
1/ الفرضية الأولى	5	0.89	0.000
2/ الفرضية الثانية	5	0.80	0.000
3/ الفرضية الثالثة	5	0.78	0.000

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

يتضح من الجدول (7/2/4) أعلاه ارتفاع معامل الثبات لجميع محاور الدراسة حيث بلغ معامل الثبات لمحور (فرضية الدراسة الأولى) (0.89) ولمحور(فرضية الدراسة الثانية) (0.80) ولمحور (فرضية الدراسة الثالثة) (0.78) وعليه يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لفقراتها مما يمكننا من الاعتماد على هذه الإجابات في تحقيق أهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

(ب) طريقة التباين باستخدام معادلة الفأ كرونباخ Cronbach Alpha:

وقد تم استخدام في هذه الدراسة معامل إلفا كرونباخ" (Cronbach,s Alpha)، والذي يأخذ قيماً تتراوح بين الصفر والواحد صحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساويةً للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام في البيانات فإن قيمة المعامل تساوي الواحد صحيح. أي أن زيادة معامل إلفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة. كما أن انخفاض القيمة عن (0.60) دليل على انخفاض الثبات الداخلي، وفيما يلي نتائج اختبار الثبات لمحاور فروض الدراسة:

جدول (8/2/4) نتائج اختبار الفأ كرنباخ لمقياس محاور فروض الدراسة

محاور فروض الدراسة	عدد العبارات	الفأ كرنباخ
1/ الفرضية الأولى	5	0.84
2/ الفرضية الثانية	5	0.80
3/ الفرضية الثالثة	5	0.87
إجمالي العبارات	15	0.88

المصدر : إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية 2019م.

من الجدول (8/2/4) أعلاه نتائج اختبار الثبات أن قيم الفأ كرنباخ لجميع محاور فروض الدراسة اكبر من (60%) وتعنى هذه القيم توافر درجة عالية من الثبات الداخلي لجميع الفقرات سواء كان ذلك لكل فقرة على حدا أو على مستوى جميع المحاور حيث بلغت قيمة الفأ كرنباخ للمقياس الكلى (0.88) وهو ثبات مرتفع ومن ثم يمكن القول بان المقاييس التي اعتمدت عليها الدراسة لقياس محاور فروض الدراسة تتمتع بالثبات الداخلي لعباراتها.

خامساً اختبار التوزيع الطبيعي للبيانات

يهدف هذا الاختبار لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا وهو يعتبر اختبار ضروري لاختيار الاختبار المناسب لاختبار فروض الدراسة . حيث نجد إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي فإن الاختبارات المعلمية(اختيارT) تعتبر مناسبة ،أم إذا كانت البيانات لأتتبع التوزيع الطبيعي فإن الاختبارات اللامعلمية (كاي تربيع) تعتبر مناسبة لاختبار فروض الدراسة. وهذا الشرط يعتبر من الشروط الهامة في الاختبارات الإحصائية المعلمية وبدون تحقيق هذا الشرط لا يمكن تطبيق الاختبار من الناحية العملية ،إذا تجاهلنا ذلك الشرط وطبقنا الاختبار تكون النتائج غير منطقية وخاطئة وبالتالي كل الاستنتاجات المترتبة على الاختبار تكون بعيدة عن الصحة.وللتأكد من أن البيانات تتوزع حسب التوزيع الطبيعي تم استخدام اختبار Kolmograv–Smirov: وفيما يلي نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمحاور فروض الدراسة:

جدول (9/2/4) نتائج اختبار التوزيع الطبيعي لمقياس لمحاور فروض الدراسة

المحاور	قيمةZ	مستوى المعنوية
1/ الفرضية الأولى	0.789	0.000
2/ الفرضية الثانية	0.674	0.000
3/ الفرضية الثالثة	0.876	0.000

المصدر : إعداد الباحث من بيانات التحليل الإحصائي 2019م.

من الجدول (9/2/4) أعلاه نتائج اختبار التوزيع الطبيعي أن قيمه مستوى الدلالة المعنوية لجميع محاور فروض الدراسة أقل من (5%) وتعنى هذه القيم عدم توفر خاصية التوزيع الطبيعي لبيانات فروض الدراسة ولذلك لا يمكن استخدام الاختبارات المعلمية وعليه يتم استخدام الاختبارات اللامعلمية (اختبار كاي تربيع) لاختبار دلالة الفروق لفرضيات الدراسة.

سادساً: الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

تم تفريغ وتحليل الاستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي وتمَّ استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

1/ أساليب وصف أدوات البحث وقياس الصدق والثبات:

إجراء اختبار الصدق والثبات لأداة الدراسة وذلك باستخدام " كل من:

- اختبار الصدق الظاهري.- صدق الاتساق الداخلي.- الصدق البنائي.-/ معامل الارتباط .
- معامل إلفا كرنباخ" (Cronbach,s Alpha).

2/ أساليب وصف العينة: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال

أ/ التوزيع التكراري لعبارات فقرات الاستبانة:

وذلك من خلال التكرارات(Frequencies) لوصف عينة الدراسة بالنسبة للعبارات ومعرفة درجة تواجد كل مفردة في العينة.

- النسب المئوية (Percentage) لوصف عينة الدراسة للعبارات ومعرفة نسبة تواجد كل مفردة في العينة.

- الرسوم البيانية (Charts). لوصف عينة الدراسة للبيانات العامة وإضافة المزيد من التوضيح في وصف خصائص العينة.

ب/ الوسط الحسابي(Mean):

تم اعتماد هذا الأسلوب الإحصائي لمعرفة القيمة الوسطى التي يعطيها أفراد العينة لكل لفقرات.

ج/ الانحراف المعياري (standard Deviation):

تم استخدام هذا المقياس لمعرفة مدى التشتت في أراء المستجيبين قياساً بالوسط الحسابي.

3/ اختبار (كاي تربيع)

وتم استخدام هدا الاختبار لاختبار دلالة الفروق ومستوى الدلالة الإحصائية لفقرات فرضيات الدراسة عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك أنة إذا كانت قيمة (كاي تربع) المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5% يرفض فرض العدم وهذا يعنى (وجود فروق ذات

دلالة معنوية وتكون الفقرة ايجابية). أما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية اكبر من 5% فذلك معناه قبول فرض العدم وبالتالي عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية .

وتم تقدير قيم مربع كاي بالمعادلة الموضحة أدناه:

$$\chi^2 = \sum_{j=1}^{c} \sum_{i=1}^{r} \frac{(E_{ij} - O_{ij})^2}{E_{ij}}$$

حيث ان :

Eij التكرار المتوقع: .

Oij التكرار المشاهد: .

كما يتم الحصول على درجة الحرية وهي (عدد الإجابات في السؤال −1) ، ولمعرفة هل هنالك فروق ذات دلالة إحصائية بين الإجابات المتوقعة والمشاهدة لكل عبارة على حدة تتم مقارنة قيمة اختبار مربع كاي المحسوبة بالجدولية فإذا كانت قيمة الاختبار المحسوبة اكبر من الجدولية دل ذلك على وجود فروق بين المتوقع والمشاهد ، كما أن القيمة الاحتمالية (P value) بصورة مباشرة تحدد ما إذا كانت الفروق ذات دلالة إحصائية وذلك بمقارنة القيمة الاحتمالية بمستوى معنوية (0.05) حيث أن القيمة الاحتمالية تمثل قيمة الخطأ المسموح به في نتائج الاختبار بمعنى أننا نثق في صحة إجابتنا بنسبة (95%) ، فإذا كانت القيمة الاحتمالية اقل من (0.05) فهذا يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين التكرارات المشاهدة والمتوقعة .

المبحث الثالث

تحليل البيانات واختبار الفرضيات

عرض وتحليل بيانات الدراسة الأولية

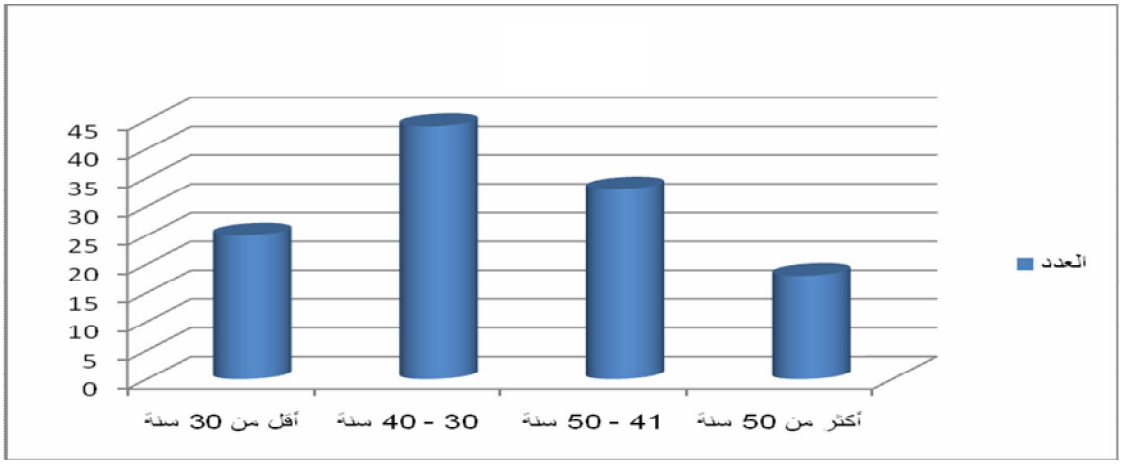
1/ توزيع إفراد العينة حسب العمر

جدول (10/3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير العمر

العمر	العدد	النسبة%
أقل من 30 سنة	25	20.8
30 – 40 سنة	44	36.7
41 – 50 سنة	33	27.5
أكثر من 50 سنة	18	15
المجموع	120	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

شكل (1/3/4) التوزيع التكراري لمتغير العمر



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول(10/3/4) والشكل رقم (1/3/4) أن غالبية إفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين (30 وأقل من 40 سنة) حيث بلغت نسبتهم (36.7%) ثم في المرتبة الثانية الذين تتراوح أعمارهم ما بين (41–50 سنة) بنسبة (27.5%) ثم في المرتبة الثالثة الذين تتراوح أعمارهم ما بين (أقل من 30 سنة) بنسبة (20.8%). أما المرتبة الأخيرة الذين تتراوح أعمارهم ما بين (أكثر من 50 سنة) بنسبة(15%) . ويتضح من ذلك أن النسبة الكبرى تزيد أعمارهم عن 30 سنة وارتفاع هذه النسبة تدل على جودة العينة وقدرة أفرادها على فهم عبارات الاستبانة والإجابة عليها.

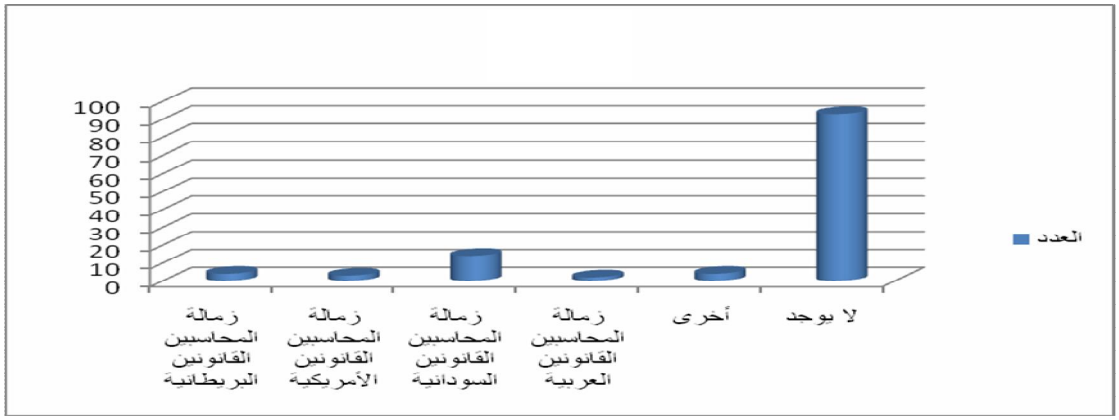
2/ توزيع إفراد العينة حسب المؤهل المهني:

جدول (11/3/4) يوضح التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل المهني

المؤهل المهني	العدد	النسبة %
زمالة المحاسبين القانونيين البريطانية	4	3.3
زمالة المحاسبين القانونيين الأمريكية	3	2.5
زمالة المحاسبين القانونيين السودانية	14	11.7
زمالة المحاسبين القانونيين العربية	2	1.7
أخرى	4	3.3
لا يوجد	93	77.5
المجموع	120	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

شكل (2/3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المؤهل المهني



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول رقم (11/3/4) والشكل رقم (4/3/4) أن أفراد العينة الذين يحملون مؤهلات مهنية بلغت نسبتهم في العينة (22.5%) منهم نسبة (5.8%) من حملة الزمالة البريطانية والأمريكية ونسبة (13.4%) من حملة الزمالة السودانية والعربية، بينما بلغت نسبة الذين لا يحملون مؤهلات مهنيه (77.5%).

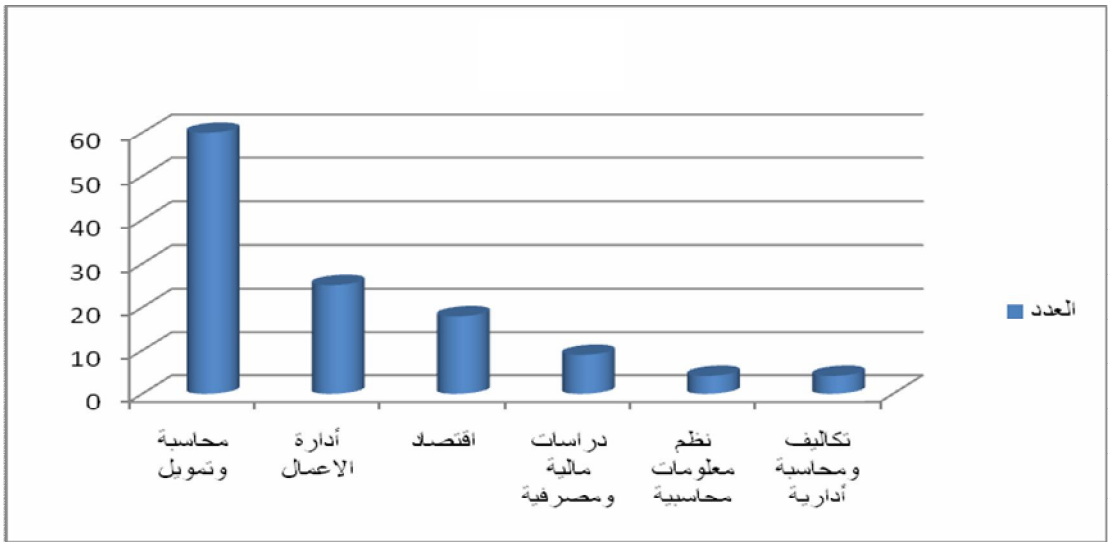
3/ توزيع إفراد العينة حسب التخصص العلمي

جدول (12/3/4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

التخصص العلمي	العدد	النسبة %
محاسبة وتمويل	60	50
أدارة الأعمال	25	20.8
اقتصاد	18	15
دراسات مالية ومصرفية	9	7.5
نظم معلومات محاسبية	4	3.3
تكاليف ومحاسبة أدارية	4	3.3
المجموع	120	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

شكل (3/3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير التخصص العلمي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول رقم (12/3/4) والشكل رقم (3/3/4) أن غالبية إفراد العينة من تخصص المحاسبة (محاسبة وتمويل،نظم معلومات محاسبية،تكاليف ومحاسبة إدارية) حيث بلغت نسبتهم (56.6%) بينما بلغت نسبة أفراد العينة من تخصص أدارة الأعمال (20.8%) أما أفراد العينة من تخصص الاقتصاد والدراسات المصرفية فقد بلغت نسبتهم (22.5%). ويتضح من ذلكن النسبة الكبرى من أفراد العينة من التخصصات ذات الصلة بموضوع الدراسة وهذه دلالة على مدى إلمام أفراد العينة المبحوثة بطبيعة تخصص موضوع الدراسة الأمر الذي يساعدهم في الإجابة بشكل علمي على محاور أسئلة الاستبانة.

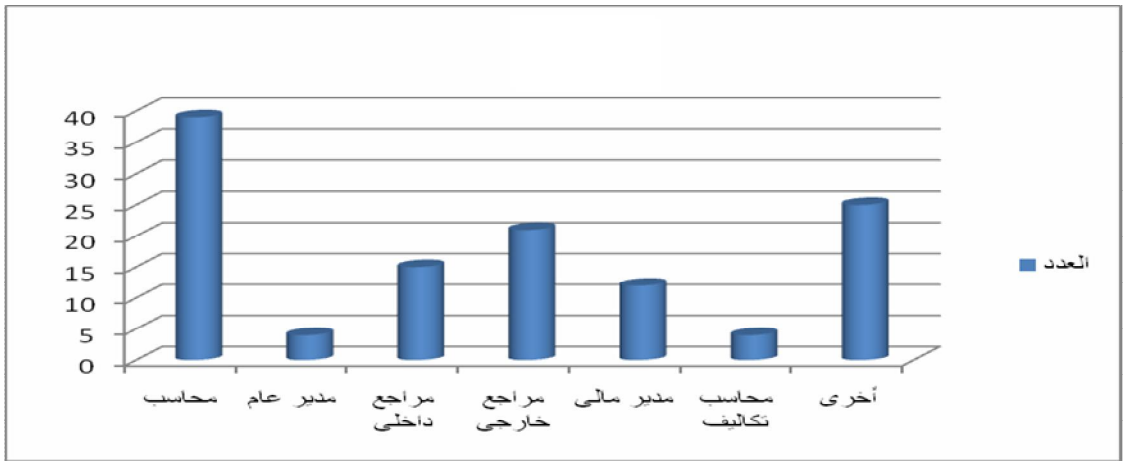
4/ توزيع إفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

جدول (13/3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	العدد	النسبة%
محاسب	39	32.5
مدير عام	4	3.3
مراجع داخلي	15	12.5
مراجع خارجي	21	17.5
مدير مالي	12	10
محاسب تكاليف	4	3.3
أخرى	25	20.8
المجموع	120	%100

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

شكل (4/3/4) توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول(13/3/4) والشكل (4/3/4) أعلاه أن نسبة أفراد عينة الدراسة من المراجعين(خارجي ، داخلي) (30%) بينما بلغت نسبة المحاسبين(محاسب، محاسب تكاليف) (35.8%) أما أفراد العينة من المدراء(مدير عام ، مدير مالي) فقد بلغت نسبتهم (13.3%). كما تضمنت العينة نسبة (20.8%) من المسميات الوظيفية الأخرى.

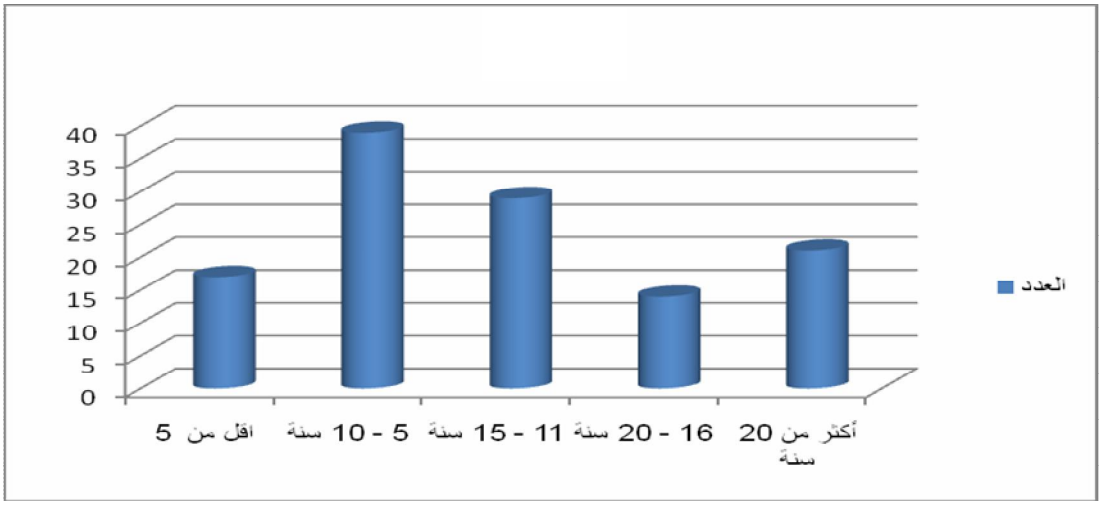
5/ توزيع إفراد العينة حسب سنوات ألخبره

جدول (3/4 /14) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	العدد	النسبة%
اقل من 5	17	14.2
5 – 10 سنة	39	32.5
11 – 15 سنة	29	24.2
16 – 20 سنة	14	11.7
أكثر من 20 سنة	21	17.5
المجموع	120	100%

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

شكل (5/3/4) التوزيع التكراري لأفراد العينة وفق متغير سنوات الخبرة



المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول(3/4 /14) والشكل (5/3/4) أعلاه أن غالبية أفراد عينة الدراسة تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (5–10 سنة) حيث بلغت نسبتهم (32.5%) من إفراد العينة الكلية ثم في المرتبة الثانية الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (11 –15 سنة) بنسبة (24.2%) ثم في المرتبة الثالثة أفراد العينة ما بين (20 سنة فأكثر) بنسبة (17.5%) ثم أخيرا" الذين تتراوح سنوات خبرتهم ما بين (16–20 سنة) بنسبة (11.7%).

تحليل ومناقشة الفرضيات

يشتمل هذا الجزء من الدراسة تحليل البيانات الأساسية ومناقشة فرضيات الدراسة وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية:

1/ التوزيع التكراري لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات فرضيات الدراسة وذلك من خلال تلخيص البيانات في جداول والتي توضح التكرارات والنسب المئوية لفقرات فرضيات الدراسة.

2/ التحليل الإحصائي لعبارات محاور فرضيات الدراسة حيث يتم حساب كل من الوسط الحسابي والانحراف المعياري ويتم مقارنة الوسط الحسابي للفقرة بالوسط الفرضي للدراسة والبالغ قيمته (3) والذي تم تقديره (مجموع درجات أوزان المقياس(أوافق بشدة ، أوافق ، أوافق محايد ، لا أوافق ، لا أوافق بشدة) على مكونات المقياس (5+4+3+2+1)/ 5=(5/15) =3). حيث تتحقق الموافقة على الفقرات إذا كان الوسط الحسابي للفقرة اكبر من الوسط الفرضي (3)، وتتحقق عدم الموافقة إذا كان الوسط الحسابي أقل من الوسط الفرضي.

3/ اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق، وتم استخدام هذا الاختبار لاختبار الدلالة الإحصائية للفروق عند مستوى معنوية 5% ويعنى ذلك أنة إذا كانت قيمة (كاي تربيع) المحسوبة عند مستوى معنوية اقل من 5% تعنى وجود فروق ذات دلالة معنوية وتكون الفقرة ايجابية. أما إذا كانت قيمة (كاي تربيع) عند مستوى معنوية اكبر من (5%) فذلك معناه عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية وتكون الفقرة سلبية .

تحليل بيانات فرضية الدراسة الأولى: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً)

ولمعرفة أراء أفراد عينة الدراسة حول العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً تم إتباع الخطوات التالية:

أولاً: التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الأولى:

وفيما يلي جدول يوضح التوزيع التكراري للعبارات التي تقيس العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

جدول (15/3/4) التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الأولى

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1/ تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب	65	54.2	46	38.3	8	6.7	1	0.8	0	0
2/ تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين	51	42.5	58	48.3	10	8.3	1	0.8	0	0
3/ المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية	44	36.7	55	45.8	17	14.2	3	2.5	1	0.8
4/تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات	50	41.7	55	45.8	13	10.8	2	1.2	0	0
5/تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"	45	37.5	53	44.2	15	12.5	7	5.8	0	0
إجمالي العبارات	255	42.5	267	44.5	63	10.5	14	2.3	1	0.2

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (15/3/4) أن نسبة (87%) من أفراد عينة البحث يوافقون على إجمالي الفقرات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً) بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (2.5%)، أما أفراد العينة الذين

لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10.5%). وفيما يلي التوزيع التكراري على مستوى الفقرات:

1. يتبين من العبارة رقم (1) أن نسبة (92.5%) من أفراد عينة البحث يوافقون على أن المراجعة المستمرة تساهم في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0.8) أما إفراد العينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (6.7%).

2. يتبين من العبارة رقم (2) أن نسبة (90.8%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تعمل على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0.8%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (8.3%).

3.يتبين من العبارة رقم (3) أن نسبة (82.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3.3%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (14.2%).

4. يتبين من العبارة رقم (4) أن نسبة (87.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تعمل على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات ، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (1.7%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10.8%).

5. يتبين من العبارة رقم (5) أن نسبة (81.7%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تساهم في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (5.8%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (12.5%).

الإحصاء الوصفي لعبارات فرضية الدراسة الأولى

فيما يلي جدول يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية للفقرات وترتيبها وفقا" لإجابات أفراد عينة الدراسة وتكون العبارة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي اكبر من(60%). وفى المقابل تكون العبارة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اقل من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي أقل من (60%). وفيما يلي التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور الفرضية الأولى.

جدول (16/3/4): التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الأولى

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي%	مستوى الاستجابة	الترتيب
1	تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب	4.46	0.659	89.2%	مرتفعة جداً	1
2	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين	4.33	0.663	86.6%	مرتفعة جداً	2
3	المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية	4.15	0.816	83.0%	مرتفعة جداً	4
4	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات	4.28	0.721	85.6%	مرتفعة جداً	3
5	تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"	4.13	0.849	82.6%	مرتفعة جداً	5
	جميع العبارات	4.27	0.741	85.4%	مرتفعة جداً	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (3/4 /16) ما يلي:

1/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي العبارات التي تقيس العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً بمستوى استجابة مرتفعة جداً حيث حققت جميع الفقرات متوسطا" عام مقداره (4.27) وبانحراف معياري (0.741) وأهمية نسبية (85.4%).

2/ ويلاحظ من الجدول أن العبارة (تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب) جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة (4.46) بانحراف معياري (0.659) وبأهمية نسبية مرتفعة جداً بلغت (89.2%).

تليها في المرتبة الثانية العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين) بمتوسط حسابي (4.33) وانحراف معياري (0.663) وبأهمية نسبية (86.6%).

3/ أما المرتبة الأخيرة فقد جاءت العبارة (تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية") حيث بلغ متوسطها (4.13) وبانحراف معياري (0.849) وأهمية نسبية بلغت (82.6%).

اختبار (كاي تربيع): لعبارات الفرضية الأولى

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق. وفيما يلي جدول يوضح نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للعبارات التي تقيس محور الفرضية الأولى.

جدول (17/3/4) اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الأولى

م	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	القيمة الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة
1	تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب	93.5	3	7.81	0.000	وجود فروق
2	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين	82.2	3	7.81	0.000	وجود فروق
3	المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية	99.1	4	9.48	0.000	وجود فروق
4	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات	69.9	3	7.81	0.000	وجود فروق
5	تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"	50.2	3	7.81	0.000	وجود فروق
	جميع العبارات	78.9	4	9.48	0.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول (4/ 3 /17) ما يلي:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الأولى (93.5) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.46) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثانية (82.2) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.33) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثالثة (99.1) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.15) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الرابعة (69.9) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.28) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات).

5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة (50.2) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.13) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية").

6. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع العبارات (78.9) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي العبارات (4.27) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على إجمالي العبارات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً).

مناقشة الفرضية الأولى:

يتضح من الجدول (15/3/4) معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الأولى حيث يلاحظ أن إجابتهم في جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي حيث بلغت نسبة الموافقة الإجمالية من التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الأولى (87%) وهذه النسبة تدل على الموافقة على محتوي ومضمون الفرضية بمستوى

استجابة مرتفعة جداً ومما سبق نستنتج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

كما يلاحظ من الجدول (16/3/4) أن الوسط الحسابي لجميع عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للدراسة والمقدر حسب مقياس ليكرت الخامسى بالرقم(3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية حيث بلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.27) بانحراف معياري (0.741) وأهمية نسبية مرتفعة جداً مقدارها (85.3)% ، ومما سبق يتضح أن غالبية إفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

كما يلاحظ في الجدول (17/3/4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية وذلك من خلال اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لدلالة الفروق لجميع عبارات محور الفرضية (78.9) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في العبارات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الأولى والتي نصت (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة لمستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً) في جميع العبارات بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثانية: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً)

ولمعرفة أراء أفراد عينة الدراسة حول العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً تم إتباع الخطوات التالية:

أولا" التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الثانية:

وفيما يلي جدول يوضح التوزيع التكراري للعبارات التي تقيس العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً

جدول (18/3/4) التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1/تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً	38	31.7	48	40	29	24.2	5	4.2	0	0
2/تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب	36	30	58	48.3	22	18.3	4	3.3	0	0
3/تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب	64	53.3	42	35	13	10.8	1	0.8	0	0
4/تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية	44	36.7	50	41.7	19	15.8	7	5.8	0	0
5/تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية	54	45	53	44.2	9	7.5	2	1.7	2	1.7
إجمالي العبارات	236	39.3	251	41.8	92	15.3	19	3.3	2	0.3

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (18/3/4) أن نسبة (81.1%) من أفراد عينة البحث يوافقون على إجمالي العبارات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً) بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3.6%)، أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (15.3%). وفيما يلي التوزيع التكراري على مستوى العبارات:

1. يتبين من العبارة رقم (1) أن نسبة (71.7%) من أفراد عينة البحث يوافقون على أن المراجعة المستمرة تقوم على تناوب الأعمال دورياً بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (4.2%) أما إفراد العينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (24.2%).

2. يتبين من العبارة رقم (2) أن نسبة (78.3)% من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تلتزم بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (3.3%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (18.3%).

3.يتبين من العبارة رقم (3) أن نسبة (88.3%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تعمل على التأكد من خلو العمليات من التلاعب ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0.8%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10.8%).

4. يتبين من العبارة رقم (4) أن نسبة (78.4%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تقوم بممارسة الأعمال بكل استقلالية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (5.8%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (15.8%).

5. يتبين من العبارة رقم (5) أن نسبة (89.2%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تعمل على مراجعة السياسات المحاسبية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (3.4%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (7.5%).

الإحصاء الوصفي لعبارات فرضية الدراسة الثانية

فيما يلي جدول يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية للعبارات وترتيبها وفقا" لإجابات أفراد عينة الدراسة وتكون العبارة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي اكبر من (60%). وفى المقابل تكون العبارة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اقل من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي أقل من (60%). وفيما يلي التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور الفرضية الثانية.

جدول (19/3/4):التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الثانية

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي%	مستوى الاستجابة	الترتيب
1	تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً	3.99	0.855	79.8%	مرتفعة	5
2	تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب	4.05	0.786	81.0%	مرتفعة جداً	4
3	تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب	4.40	0.715	88.0%	مرتفعة جداً	1
4	تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية	4.09	0.869	81.8%	مرتفعة جداً	3
5	تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية	4.29	0.813	85.8%	مرتفعة جداً	2
	جميع العبارات	4.16	0.807	83.2%	مرتفعة جداً	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (3/4 /19) ما يلي:

1/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي العبارات التي تقيس العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً بمستوى استجابة مرتفعة حيث حققت جميع الفقرات متوسطا" عام مقداره (4.16) وبانحراف معياري (0.807) وأهمية نسبية (83.2%).

2/ ويلاحظ من الجدول أن العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب) جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة (4.40) بانحراف معياري (0.715) وبأهمية نسبية مرتفعة جداً بلغت (88%).

تليها في المرتبة الثانية العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية) بمتوسط حسابي (4.29) وانحراف معياري (0.813) وبأهمية نسبية (85.8%).

3/ أما المرتبة الأخيرة فقد جاءت العبارة (تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً) حيث بلغ متوسطها (3.99) وبانحراف معياري (0.855) وأهمية نسبية بلغت (79.8%) .

اختبار (كاي تربيع): لعبارات الفرضية الثانية

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق. وفيما يلي جدول يوضح نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للعبارات التي تقيس محور الفرضية الثانية.

جدول (20/3/4) اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الثانية

م	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	القيمة الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة
1	تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً	33.8	3	7.81	0.000	وجود فروق
2	تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب	52.0	3	7.81	0.000	وجود فروق
3	تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب	81.0	3	7.81	0.000	وجود فروق
4	تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية	41.5	3	7.81	0.000	وجود فروق
5	تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية	122.2	4	9.48	0.000	وجود فروق
	جميع العبارات	66.1	4	9.48	0.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول (4/3 /20) ما يلي:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الأولى (33.8) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (3.99) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة على العبارة (تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثانية (52.0) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.05) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثالثة (81.0) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.40) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الرابعة (41.5) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.09) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية).

5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة (122.2) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.29) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية).

6. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع العبارات (66.1) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي العبارات (4.16) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على إجمالي العبارات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً).

مناقشة الفرضية الثانية:

يتضح من الجدول (18/3/4) معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الثانية حيث يلاحظ أن إجابتهم في جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي حيث بلغت نسبة الموافقة الإجمالية من التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثانية (81.1%) وهذه النسبة تدل على الموافقة على محتوي ومضمون الفرضية بمستوى استجابة مرتفعة جداً ومما سبق نستنتج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً.

كما يلاحظ من الجدول (19/3/4) أن الوسط الحسابي لجميع عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للدراسة والمقدر حسب مقياس ليكرت الخامسى بالرقم (3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية حيث بلغ المتوسط العام لجميع الفقرات (4.16) بانحراف معياري (0.665) وأهمية نسبية مرتفعة جداً مقدارها (83.2)% ، ومما سبق يتضح أن غالبية إفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً.

كما يلاحظ في الجدول (20/3/4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية وذلك من خلال اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لدلالة الفروق لجميع عبارات محور الفرضية (66.1) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في العبارات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثانية والتي نصت (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة لمستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً) في جميع العبارات بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

تحليل بيانات فرضية الدراسة الثالثة: (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم)

ولمعرفة أراء أفراد عينة الدراسة حول العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم تم إتباع الخطوات التالية:

أولاً: التوزيع التكراري لفقرات فرضية الدراسة الثالثة:

وفيما يلي جدول يوضح التوزيع التكراري للعبارات التي تقيس العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم

جدول (21/3/4) التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثالثة

العبارات	أوافق بشدة		أوافق		محايد		لا أوافق		لا أوافق بشدة	
	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة	عدد	نسبة
1/تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية	41	34.2	51	42.5	20	16.7	7	5.8	1	0.8
2/تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية	48	40	57	47.5	14	11.7	1	0.8	0	0
3/تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية	58	48.3	48	40	12	10	1	0.8	1	0.8
4/تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية	53	44.2	57	47.5	8	6.7	2	1.7	0	0
5/وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف	50	41.7	53	44.2	14	11.7	2	1.7	1	0.8
إجمالي العبارات	250	41.7	266	44.3	68	11.3	13	2.2	3	0.5

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (21/3/4) أن نسبة (86%) من أفراد عينة البحث يوافقون على إجمالي الفقرات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم) بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (2.7%) أما أفراد العينة الذين لم يبدو إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.3%). و فيما يلي التوزيع التكراري على مستوى الفقرات:

1. يتبين من العبارة رقم (1) أن نسبة (76.7%) من أفراد عينة البحث يوافقون على أن المراجعة المستمرة تعمل على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (6.6%) أما إفراد العينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (16.7%).

2. يتبين من العبارة رقم (2) أن نسبة (87.5%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تلتزم بتطبيق المعايير المهنية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (0.8%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.7%).

3.يتبين من العبارة رقم (3) أن نسبة (88.3%) من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تحقق سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقين على ذلك (1.6%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (10%).

4. يتبين من العبارة رقم (4) أن نسبة (91.7)% من أفراد العينة يوافقون على أن المراجعة المستمرة تهتم بفعالية المعلومات المحاسبية ، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (1.7%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (8.7%).

5. يتبين من الفقرة رقم (5) أن نسبة (85.9%) من أفراد العينة يوافقون على وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف ، بينما بلغت نسبة غير الموافقون على ذلك (2.5%) أما إفراد عينة البحث والذين لا يبدون إجابات محددة فقد بلغت نسبتهم (11.7%).

الإحصاء الوصفي لعبارات فرضية الدراسة الثالثة

فيما يلي جدول يوضح المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والأهمية النسبية للفقرات وترتيبها وفقا" لإجابات أفراد عينة الدراسة وتكون العبارة ايجابية بمعنى أن أفراد العينة يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي اكبر من (60%). وفى المقابل تكون العبارة سلبية بمعنى أفراد العينة لا يوافقون على محتواها إذا كان الوسط الحسابي للعبارة اقل من الوسط الفرضي للدراسة (3) (الوزن النسبي أقل من (60%). وفيما يلي التحليل الإحصائي الوصفي لعبارات محور الفرضية الثالثة.

جدول (22/3/4):التحليل الإحصائي الوصفى لعبارات محور الفرضية الثالثة

م	العبارات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي%	مستوى الاستجابة	الترتيب
1	تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية	4.03	0.906	80.6%	مرتفعة جداً	5
2	تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية	4.27	0.694	85.4%	مرتفعة جداً	3
3	تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية	4.34	0.761	86.8%	مرتفعة جداً	2
4	تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية	4.35	0.679	87.0%	مرتفعة جداً	1
5	وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف	4.24	0.789	84.8%	مرتفعة جداً	4
	جميع العبارات	4.25	0.765	84.9%	مرتفعة جداً	

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يلاحظ من الجدول (3/4 /22) ما يلي:

1/ المتوسط الحسابي لجميع العبارات اكبر من الوسط الفرضي للدراسة (3) وأكبر من الوزن النسبي (60%) وهذه النتيجة تدل على موافقة أفراد عينة الدراسة على إجمالي العبارات التي تقيس بمستوى استجابة مرتفعة جداً حيث حققت جميع الفقرات متوسطا" عام مقداره (4.25) وبانحراف معياري (0.765) وأهمية نسبية (84.9%).

2/ ويلاحظ من الجدول أن العبارة (تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية) جاءت في المرتبة الأولى من حيث الأهمية النسبية حيث بلغ متوسط إجابات أفراد عينة الدراسة على العبارة (4.35) بانحراف معياري (0.679) وبأهمية نسبية مرتفعة جداً بلغت (87%).

تليها في المرتبة الثانية العبارة (تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية) بمتوسط حسابي (4.34) وانحراف معياري (0.761) وبأهمية نسبية (86.8%).

3/ أما المرتبة الأخيرة فقد جاءت العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية) حيث بلغ متوسطها (4.03) وبانحراف معياري (0.906) وأهمية نسبية بلغت (80.6%).

اختبار (كاي تربيع): لعبارات الفرضية الثالثة

ولاختبار وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين أعداد الموافقين وغير الموافقين للنتائج أعلاه تم استخدام اختبار (كاي تربيع) لدلالة الفروق. وفيما يلي جدول يوضح نتائج اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق للعبارات التي تقيس محور الفرضية الثالثة.

جدول (23/3/4)اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق لعبارات محور فرضية الدراسة الثالثة

م	العبارات	قيمة كاي تربيع	درجات الحرية	القيمة الجدولية	مستوى المعنوية	الدلالة
1	تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية	77.2	4	9.48	0.000	وجود فروق
2	تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية	71.6	3	7.81	0.000	وجود فروق
3	تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية	122.3	4	9.48	0.000	وجود فروق
4	تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية	89.2	3	7.81	0.000	وجود فروق
5	وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف	109.6	4	9.48	0.000	وجود فروق
	جميع العبارات	93.9	4	9.48	0.000	وجود فروق

المصدر: إعداد الباحث من بيانات الدراسة الميدانية، 2019م.

يتضح من الجدول (4/3 /23) ما يلي:

1. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الأولى (77.2) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.03) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية).

2. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثانية (71.6) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين

متوسط العبارة (4.27) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية).

3. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الثالثة (99.1) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.15) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جدا على العبارة (تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية).

4. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة الرابعة (41.5) وهى أكبر من القيمة الجدولية (7.81) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.09) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية).

5. بلغت قيمة (كاي تربيع) للعبارة العبارة (109.6) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5%وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط العبارة (4.24) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على العبارة (وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف).

6. بلغت قيمة (كاي تربيع) لجميع العبارات (93.9) وهى أكبر من القيمة الجدولية (9.48) عند مستوى دلالة معنوية 5% وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسط إجمالي العبارات (4.25) والوسط الفرضي للدراسة (3) ولصالح الموافقين بمستوى موافقة مرتفعة جداً على إجمالي العبارات التي تقيس (العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم).

مناقشة الفرضية الثالثة:

يتضح من الجدول (21/3/4) معظم أفراد عينة الدراسة يوافقون على جميع العبارات التي تعبر عن فرضية الدراسة الثالثة حيث يلاحظ أن إجابتهم في جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي حيث بلغت نسبة الموافقة الإجمالية من التوزيع التكراري لعبارات الفرضية الثالثة (86%) وهذه النسبة تدل على الموافقة على محتوي ومضمون الفرضية بمستوى استجابة مرتفعة جداً ومما سبق نستنتج أن غالبية أفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم.

كما يلاحظ من الجدول (22/3/4) أن الوسط الحسابي لجميع عبارات الفرضية أكبر من الوسط الحسابي الفرضي للدراسة والمقدر حسب مقياس ليكرت الخامسى بالرقم(3) وهذا يشير إلى أن اتجاه أفراد عينة الدراسة نحو هذه جميع العبارات تسير في الاتجاه الإيجابي أي

يعني موافقة أفراد عينة الدراسة على جميع عبارات الفرضية حيث بلغ المتوسط العام لجميع العبارات (4.25) بانحراف معياري (0.765) وأهمية نسبية مرتفعة جداً مقدارها (84.9%)، ومما سبق يتضح أن غالبية إفراد عينة الدراسة يوافقون على العلاقة بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم.

كما يلاحظ في الجدول (23/3/4) وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع عبارات الفرضية وذلك من خلال اختبار كاي تربيع لدلالة الفروق حيث بلغت قيمة (كاي تربيع) لدلالة الفروق لجميع عبارات محور الفرضية (93.9) بمستوى معنوية (0.000) وهذه القيمة أقل من مستوى المعنوية (0.05) وعليه فإن ذلك يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية على إجابات أفراد العينة ولصالح الموافقين بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

وبناء على نتائج التحليل الإحصائي الموضحة في العبارات السابقة يتم قبول فرضية الدراسة الثالثة والتي نصت (توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة لمستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم) في جميع الفقرات بمستوى استجابة مرتفعة جداً.

الخاتمة

وتشمل الآتي:

أولاً: النتائج

ثانياً: التوصيات

الخاتمة

من خلال الدراسة النظرية والميدانية توصل الباحث إلى النتائج الآتية:

أولاً: النتائج:

1/ التأهيل المهني والعملي للمراجعين الذين يقومون بعملية المراجعة المستمرة تزيد من ملائمة التقارير المالية المنشورة

2/ تساعد المراجعة المستمرة في زيادة الثقة والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً

3/ تساعد المراجعة المستمرة في زيادة فعالية وملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً

4/ المراجعة المستمرة تساعد في قابلية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم

5/ المراجعة المستمرة تساعد في تحقيق قابلية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً

6/ المراجعة المستمرة تزيد من عدالة وموضوعية معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً

7/ المراجعة المستمرة تساعد في تحقيق صدق معلومات التقارير المالية المنشورة الكترونياً

8/ المراجعة المستمرة تساعد في خلو المعلومات المحاسبية من التحيز والأخطاء والتلاعب

ثانياً: التوصيات:

عل ضوء النتائج السابقة يوصي الباحث بالآتي:

1/ الاهتمام بملائمة التقارير المالية المنشورة إلكترونياً.

2/ تدريب وتأهيل المراجعين مهنياً وعملياً على إجراءات وأساليب المراجعة المستمرة.

3/ الاهتمام بموثوقية التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

4/ الالتزام بنشر التقارير المالية المنشورة الكترونياً حتى متاحة للمستخدمين.

5/ ضرورة التزام المراجعين بآداب وأخلاقيات المهنة عند نشر التقارير المالية المنشورة الكترونياً.

6/ ضرورة تبني مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان للمراجعة المستمرة.

7/ مقترحات لبحوث مستقبلية:

أ/ دور المراجعة المستمرة في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

ب/ دور المراجعة المستمرة في رفع وكفاءة وفعالية الأداء المالي والإداري للوحدات الحكومية.

ج/ أثر المراجعة المستمرة على تقارير المراجعة الخارجية.

المصادر والمراجع

قائمة المصادر والمراجع

القرآن الكريم.

أولاً: المراجع باللغة العربية:

1/ الكتب:

إبراهيم عبد المجيد علي، تأثير نوع المراجعة الداخلية على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية، (جامعة المنوفية، كلية التجارة: 2014م).

إبراهيم عثمان شاهين، لمراجعة دراسات معاصرة وحالات عملية مدخل سلوكي، (القاهرة: الدار الجامعية، 2004م).

ابن خلدون، العوامل المؤثرة في جودة عملية المراجعة وتدقيق الحسابات، (2007م).

أبو بكر زريق، تفعيل المراجعة الخارجية كأداة لتحسين جودة التقارير المالية، (جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، قسم العلوم والتيسير، 2015/2014م).

أبو زاهر صونية، المراجعة المستمرة لحكومة الشركات في ظل التجارة الالكترونية، كلية المعلومات الاقتصادية والتجارية وعلوم التشييد، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2013م.

أبو طالب يحيي محمد، نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، (الأردن: 2005م).

إجلال أحمد محمد صالح، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في اليمن، (جامعة الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية، 2010م).

أحمد حلمي جمعة، المراجعة والتأكيد الحديث، (عمان: دار صفا، 2009م).

أحمد حلمي جمعة، المدخل إلى المراجعة الحديث، (عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2005م).

أحمد حلمي جمعة، تطور معايير المراجعة والتأكيد الدولية وقواعد وأخلاقيات المهنة، (عمان: دار صفاء، 2009م).

أحمد رجب عبد العال، المحاسبة الإدارية والأدوات التحليلية والاتجاهات السلوكية، (الإسكندرية: مؤسسة جامعة الإسكندرية للنشر، 1984م).

أحمد سباي قطب، طارق محمد حسنين، نحو إطار للعوامل والمتغيرات المؤثرة في قياس جودة مراجعة الحسابات.

أحمد محمد نور، حسين أحمد عيد، شحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، (الدار الجامعة: الإسكندرية، 2007م).

إدريس عبد السلام اشتيوي، المراجعة معايير وإجراءات، (بنغازي، ليبيا: جامعة قاريونس، الطبعة الخامسة، 2005م).
ارينز ولويك، المراجعة مدخل كامل، ترجمة محمد محمد عبد القادر، مراجعة أحمد حامد حجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2009م).
أسامة كمال دهمان، فاعلية نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق جودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2012م).
أكاديمية الفيصل العالمية، أساسيات تكنولوجيا المعلومات، (الرياض: زمزم ناشرون وموزعون، 2009م).
آلاء عبد الواحد زنون، ممارسة المراجعة المستمر وفقاً لأنموذج القبول التكنولوجي – دراسة تحليلية لعينة من مكاتب المراجعة العراقية، قسم المحاسبة المالية وتدقيق الحسابات، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل، 2016م.
الأهدل عبد السلام سليمان قاسم، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، (مجلة كلية التجارة: قسم المحاسبة، 2008م).
الجرد صالح أحمد فضل، الخصائص المحددة لجودة المراجعة الخارجية، (2005م).
الحيطي والشفا وزياد، نظم المعلومات المحاسبية، (الموصل: وحدة الحدباء للطباعة والنشر، 2003م).
الزينات علي، تدقيق الحسابات في ضوء معايير المراجعة الدولية والأنظمة والقوانين المحلية نظرية وتطبيق، (عمان: دار وائل للطباعة والنشر، 2010م).
السيوطي مطر، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية، (عمان: دار وائل، 2008م).
الصرايرة وخالد، النشر الالكتروني وأثره على المكتبات ومراكز المعلومات، (عمان: دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، ط1، 2008م).
الطائي، نظم المعلومات الإدارية، (العراق: جامعة الموصل، دار الكتب للطباعة والنشر).
العيسي ياسين أحمد، أصول المحاسبة الحديثة، (عمان: دار الشروق، 2003م).
القاضي وأبو زلطة وزياد عبد الكريم، محمود خليل، تصميم نظم المعلومات الإدارية والمحاسبية، (عمان: مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2010م).
المطارنة، مدخل إلى تدقيق الحسابات، (عمان: زمزم للنشر والتوزيع،ط1، 2013م).
الهادي آدم محمد إبراهيم، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: مطبعة جي تاون، 2006م).
الهام محمد أحمد سحلول، دور لجان المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات، (كلية التجارة، جامعة عين شمس، 3 مايو 2008م).

الواردات، دليل المراجعة الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن TTA، (عمان: مؤسسة الرواق للنشر والتوزيع، ط1، 2014م).
أمين سيد لطفي، نظرية المحاسبة – منظور التوافق الدولي، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م).
أنعام محسن حسن، أثر اقتصاد المعرفة في نظام التقرير المالي، (الجزائر: جامعة محمد خيضر، الملتقي الدولي حول المعرفة: الركيزة الجديدة والتحدي التنافسي للمؤسسات الاقتصادية، 2005م.
إياد حسنت حسين أبو هين، العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات في وجهة نظرمدققي الحسابات في فلسطين، (غزة: الجامعة الإسلامية، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، 2005م).
أيمن محمد صبري، مراجعة حسابات في بيئة التجارة الالكترونية (القاهرة: 2010م).
بو زاهر صونيه، المراجعة المستمرة لحوكمة المؤسسات في ظل التجارة الالكترونية، (الجزائر: المركز الجامعي، ميلة، 2013م).
ثناء علي قباني، نظم المعلومات المحاسبية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2002م).
جبران محمد علي، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في المكتب، (الرياض: جامعة الملك سعود، كلية إدارة الأعمال، قسم المحاسبة، 2010م).
جربوع يوسف محمود، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق، 2000م).
جمعة أحمد العبيد، عصام الزغبي اياد، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، (عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2007م).
جمعة أحمد، المدخل إلى المراجعة والتأكيد للمعايير الدولي للتدقيق، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2012م).
جواهر التهامي، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، 2006م).
جواهر السيص، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية، (جامعة الملك سعود: كلية إدارة الأعمال، 2011م).
جواهر محمد التهامي، صديقي مسعود، دور المراجعة في استراتيجيات التأهيل الإداري، (المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: ط3، 2006م).
جودت عزت عطوي: أساليب البحث العلمي، الدار العربية للنشر، الطبعة الأولى ، 2001م.

جيهان عبد المعز الجمال، المراجعة في البيئة الالكترونية، (كلية التجارة، جامعة بني سويف، الإمارات: دار الكتاب الجامعي، 2004م).
حسن القاضي، المحاسبة الدولية، (عمان: الدار العلمية ودار الثقافة، 2000م).
حسن جعفر الطائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، (عمان: دار البداية، 2013م).
حسن محمد العربي، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، (بسكرة: الجزائر، جامعة محمد خيضر، 2014م).
حسياني عبد الحميد، أهمية الانتقال للمعايير الدولية للمحاسبية والمعلومات المالية كإطار لتفعيل حوكمة الشركات، (كلية التجارة، جامعة الجزائر، 2010م).
حسين شحاتة، أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت، كتاب الكتروني، (القاهرة: 2006م).
حمود خضير، إدارة الجودة الشاملة، (ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2002م).
حميدان محمد محمود، تقييم جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها – دراسة ميدانية، (جامعة اليرمك: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، قسم المحاسبة، 2002/2001م).
حنان حلوة وآخرون، أسس المحاسبة المالية، (عمان: دار حامد للنشر والتوزيع، 2004م).
حنان رضوان مدخل النظرية المحاسبية الإطار الفكري – التطبيقات العملية، (ط1، عمان: دار وائل للنشر، 2005م).
حنان رضوان، البداوي نزار، مبادئ المحاسبة المالية القياس والإفصاح في القوائم المالية، (عمان: إثراء للنشر والتوزيع، 2009م).
حنان رضوان، بدائل القياس المحاسبي المعاصر، (عمان: ط1، دار النشر، 2003م).
خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات من الناحية النظرية، (عمان، الأردن: دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2004م).
خالد جمال الجعارات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، (عمان: إثراء للنشر والتوزيع، ط1، 2008م).
دحدوح والقاضي، حسين يوسف، مراجعة الحسابات المتقدمة، الإطار النظري والإجراءات العملية، (عمان، الأردن: دار الثقافة للنشر والتوزيع، الجزء الأول، الطبعة الأولى، 2009م).
دونالد كيسوة، ميدي بجاتن، المحاسبة المتوسطة، تعريب أحمد حامد دجاج، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2005م).
رشا حمادة، قياس أثر الإفصاح الاقتصادي في جودة التقارير المالية، (المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، 2014م).

رضوان العناتي، إيهاب نظمي، رأفت سلامة، أحمد كليونة، مبادئ المحاسبة وتطبيقها، (عمان: دار وائل للنشر، ط1، ج1، 2011م).
سامح محمد رضا، موسوعة المراجعة المتقدمة، مراجعة استقصائية قضائية مراجعة الأداء البيئي، مراجعة حوكمة الشركات، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2011م).
ستريفت، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات مفاهيم وتطبيقات، تعريب كمال الدين سعيد، أحمد حامد، سلطان، (الرياض: دار المريخ للنشر، 2005م).
سعد بو راوي، الأسس والمبادئ المحاسبية في النظام المحاسبي والمالي الجزائري مع الإشارة إلى حالات التقارب مع الإطار الفكري IFS & ILAS (الملتقى الدولي الأول حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17-18/2010م).
سليمان مصطفى الدلاهمة، (أساسيات نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات، (عمان: ط1، الوراق للنشر والتوزيع، 2008م).
سمير أبو غاية، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة للأنظمة الالكترونية للمعلومات، (القاهرة: مركز توزيع الكتب، تجارة الأزهر، 2009م).
سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، (الإسكندرية: الدارة الجامعية الجديدة).
سمير كامل، د. شحاتة السيد شحاتة، الرقابة والمراجعة في نظم المحاسبة الآلية، (الإسكندرية: كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، 2014م).
شاهين علي عبد الله، الفطرية المحاسبية إطار فكري تحليلي وتطبيقي، (غزة: مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م).
شوقي عزمي محمود حسين، الاستثمار في الأوراق المالية والقيمة والتنمية الاقتصادية في السودان، (الخرطوم: الشركة القومية للمعاملات المالية، 2005م).
شول اسكندر محمود، علم تدفق الحسابات، (عمان: ط2، دار وائل للنشر، 2009م).
طارق حماد، موسوعة معايير المحاسبة – شرح معايير المحاسبة الدولية والمقارنة مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، ج1، ط1، 2004م).
طارق عبد العال حماد، أسس الإعداد والعرض والتحليل، (مصر: الدار الجامعية، 2000م).
طارق عبد العال حماد، التقارير المالية أسس الإعداد والعرض والتحليل، (الدار الجامعية: جامعة عين شمس، كلية التجارة، 2006م).
طارق عبد العال، التقارير المالية، (الأردن: ط1، الدار الجامعية، 2005م).

طارق عبد العظيم يوسف الرشيدي، تطوير أنظمة المراجعة المباشرة المستمرة لدعم قرارات المراجعة في ضوء متطلبات لبيئة الالكترونية المعاصرة، مدرسة المحاسبة بمعهد الدلتا العالي للحسابات، المنصورة، 2004م.

عارف عبد الله عبد الكريم، إجراءات مراجعة المبيعات في شركة التجارة الالكترونية (جامعة القاهرة، 2002م).

عامر إبراهيم قنديليجي، إيمان الفاضل السامرائي، تكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها، (عمان: دار الوراق، 2009م).

عباس رضوان، د. صبري السجين، د.سميح الشجان، منهجية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، (جامعة المنصورة، كلية التجارة: 2010م).

عبد الصمد، محاضرات مقياس المراجعة والمراجعة الداخلية، محاضرة رقم 2.

عبد الفتاح سعيد توفيق أحمد، علاقة خصائص لجان المراجعة بجودة التقارير المالية، (مصر: جامعة الزقاويق، 2013م).

عبد القادر محمد عبد القادر، مهارات كتابة وإعداد التقارير، (القاهرة: الدار الجامعية، 2009م).

عبد الكريم إبراهيم أحمد، خدمات التأكد في المراجعة، (القاهرة: الدار الجامعية، 2002م).

عبد الوهاب إبراهيم شحاتة، تطوير دور وأداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، (فلاديفيا: كلية العلوم الإدارية والمالية، 2005م).

عبد الوهاب نصر علي، الآثار الحتمية لنظم المعلومات المحاسبية الفورية على الدور التوكيدي لمراقب الحسابات، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، 2013م.

عبد الوهاب نصر علي، مراجعة الحسابات في بيئة التجارة الالكترونية وانهيار أسواق المال، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، موسوعة المراجعة الخارجية، 2009م).

عبد الوهاب نصر، شحاتة حسن شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م).

عبد ربه محمد، محمد محمود، طريقك إلى البورصة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، جامعة عين شمس، 2000م).

عز عبد الفتاح، مقدمة في الإحصاء الوصفي والاستدلالي باستخدام SPSS ، (القاهرة: دار النهضة العربية ، الطبعة الأولى ، 1981).

عزة الأزهر، تقارير مراجعة القوائم المالية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية، (البليدة: جامعة سعد دحلب، الملتقي الدولي حول النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة والمعايير الدولية للمراجع، 13-14 ديسمبر 2011م).

عزيزة عبد الرحمن العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية – دراسة ميدانية على الأكاديمية الدولية الاسترالية، 2016م.

عصام محمد، جودة المعلومات المحاسبية وصلاحيتها لاتخاذ القرار، (مجلة المحاسب الفلسطيني: العدد 612، 2001م).

عطا أحمد سليم، الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: دار الراية للنشر والتوزيع، 2009م).

علاء أبو العلا، النت، (القاهرة: 2007م).

علي عبد الله شاهين، النظرية المحاسبية – إطار فكري وتحليلي وتطبيقي، (غزة: مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م).

علي محمد العباد، دور المراجع الخارجي في التأكيد على خدمات الثقة باستخدام مدخل المراجعة المستمرة، (جامعة عمالية – فرع طنطا: 2012م.

علي وشحاتة عبد الوهاب وشحاتة، الرقابة والمراجعة الداخلية الحديثة في بيئة تكنولوجيا المعلومات وعولمة أسواق المال – الواقع والمستقبل، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م).

غسان فرح المطارنة، مدخل إلى تدقيق الحسابات المعاصرة المن الناحية النظرية، (عمان: دار المسيرة، ط1، 2006م).

فاطمة ناجي العبيدي، مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية المراجعة في الأردن، (جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2012م).

فايز جمعة النجار، نظم المعلومات الإدارية منظور إداري، (عمان: دار الحامد، 2003م).

قاسم عبد الرزاق محمد، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: ط1، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2004م).

قانون هيئة الأسواق المالية رقم (2) لعام 2005م.

كريمة كاظم جوهر، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، دراسة تحليلية لوجهات نظر المحاسبين والمدققين.

كلتوم حفيظ هاجر، المراجعة الداخلية كآلية لتفعيل مبادئ حوكمة المؤسسات في المؤسسات الاقتصادية، جامعة محمد اوحاج، الجزائر، 2014م.

كمال الدين الدهراوي، مناهج البحث في مجال المحاسبة، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2002م).
كمال خليفة أبو زيد وآخرون، دراسات في المراجعة الخارجية للقوائم المالية،(دار المطبوعات الجامعية: 2008م).
ماجدة إسماعيل، أثر تطبيق قواعد الحوكمة في الإفصاح المحاسبي وجودة التقارير المالية، (غزة: الجامعة الإسلامية، 2009م).
محمد أبو نصار، جمعة حيمدات، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية، الجوانب النظرية والعملية، (عمان: دار وائل للنشر، 2008م) .
محمد الأمين تاج الأصفياء، حسن البصري، نظرية المحاسبة، (الخرطوم: منشورات جامعة السودان المفتوحة، 2008م).
محمد السيد سرايا وآخرون، الرقابة والمراجعة الحديثة، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي، 2013م).
محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق، الإطار النظري المعايير والقواعد، مشاكل التطبيق العملي، (الإسكندرية: دار المعرفة الجامعية، 2002م).
محمد المبروك أبو زيد، المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية، (القاهرة: اتراك للطباعة والنشر، 2005م).
محمد جبران، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، دراسة ميدانية في الكليات والمراكز البحثية في جامعة البصرة، (جامعة البصرة: مجلة كلية الإدارة والاقتصاد، 2010م).
محمد جمال رويشد، أحمد عبد العاطي، دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهنة المراجعة المستمرة وانعكاساتها على استغلال مراقب الحسابات الخارجي، (جامعة عين شمس، كلية التجارة: 2013م).
محمد حامد السامرائي، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2016م).
محمد حامد تمراز، حمدي محمود فادوس، مقدمة في القوائم المالية، (عمان: حصاد لنشر وتوزيع الكتاب الجامعي، 2002م).
محمد حامد مجيد، أثر نظام الرقابة الداخلية على جودة التقارير المالية، (عمان: جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2006م).
محمد حسن الشاهد، قواعد إعداد وتصوير القوائم المالية للبنوك والمعايير الدولية، (منشورات اتحاد المصارف العربية، 2000م).

محمد داؤد، أهمية الخصائص النوعية للمعلومات في تحديد الدخل الخاضع للضريبة، (كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة البصرة، 2002م).
محمد زيدان إبراهيم والي، دور الإفصاح المحاسبي الالكتروني في تخفيض المخاطر في ظل ظروف عدم التأكد لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية، (الفكر المحاسبي، مصر، مج17، عدد خاص، 2013م).
محمد سامي حسن، نموذج مقترح لقياس وضبط جودة الأداء المهني في المراجعة – دراسة ميدانية، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، قسم المحاسبة والمراجعة، 2003م).
محمد سامي راضي، موسوعة المراجعة المتقدمة – مراجعة قضائية – مراجعة الأداء البيئي – مراجعة حوكمة الشركات – جودة المراجعة، (الإسكندرية: دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، 2011م).
محمد صالح هاشم، إطار مقترح لتحقيق تكاليف المراجعة المستمرة بالتكامل بين مدخلي التكلفة على أساس النشاط الموجه بالوقت (TD-ABC) أو المراجعة الخالية من الفاقد (AUDIT)، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2014م.
محمد عبد الفتاح محمد عبد الفتاح، إطار مقترح لتحقيق فعالية المراجعة المستمرة للتقارير المالية المنشورة الكترونياً، (جامعة عين شمس، كلية التجارة: 2013م).
محمد علي صياد، دور المراجع الخارجي في التأكيد على خدمات الثقة باستخدام مدخل المراجعة المستمرة، (طنطا: الجامعة العالمية، 2012م).
محمد قاسم شلتون، المدخل الاقتصادي لتحرير القوائم المالية، (الرياض: مطابع النشر العلمي، 2001م).
محمد محمود السجاعي، تحليل وتعميم النظم المحاسبية، (المنصورة: المكتبة العصرية للنشر والتوزيع، 2010م).
محمد مطر، المحاسبة المالية ومشاكل القياس والإفصاح والتحليل، (عمان: ط3، دار حنين للنشر والتوزيع، 2002م).
محمد وضاح، المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية.
محمد، مفهوم جودة المراجعة، (الجمعية السعودية للمحاسبة: مجلة المحاسبة، 2000م).
محمود سامي راضي، المحاسبة المتوسطة، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2004م).
محمود ومهدي كبر إبراهيم ونضال عزيز، دور مسئولية مراقبي الشركات في العراق، 2009م.
مطر، السويطي، موسى، التأصيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات: القياس والعرض والإفصاح، (ط2، عمان: دار وائل للنشر والتوزيع، 2008م).

معايير المحاسبة الدولية، 2011م.
منصور أحمد البدري وآخرون، الاتجاهات الحديثة في المراجعة، (مصر: الدار الجامعية، 2003م).
منى مغربي محمد إبراهيم، إطار محاسبي مقترح لتطوير الإفصاح الالكتروني في ضوء حوكمة تكنولوجيا المعلومات، (جامعة بنها: كلية التجارة، 2012).
مؤيد الساعدي، فاعلية الإفصاح في تقليل الفساد المالي والإداري، (المؤتمر الدولي الأول بكلية الاقتصاد والتجارة وعلوم التسيير ، المحاسبة والمراجعة في بيئة الأعمال الدولية، المسيلة، 2012م).
مؤيد الفضل الساعدي، عبد الناصر إبراهيم نور، المحاسبة الإدارية، ط1، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع، 2002م).
مؤيد خنفار، المدونة المحاسبية، (جامعة الملك عبد العزيز، 2011م).
مؤيد راضي خضر، غسان فلاح المطارنة، تحليل القوائم المالية، (عمان: دار المسيرة، 2011م).
نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006م).
نبيل فهمي سلامة، الاتجاهات الحديثة في المحاسبة والمراجعة، (بورسعيد: مكتبة الجلاء، 2009م).
نرو أحمد محمد، حسين أحمد عبيد، دراسات مقدمة في مواجهة الحسابات، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2010م).
نسرين قمر الدين، التأهيل المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة المراجعة، (جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا: رسالة ماجستير، 2014م).
نصر الدين، د. شحاتة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية والدولية، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2006-2007م).
نصر الدين، موسوعة المراجعة الحديثة، مراجعة الحسابات وحوكمة الشركة في بيئة الأعمال الغربية والدولية المعاصرة، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة للنشر، 2009م).
نصيرة بوجمعة سوري، عقود نقل التكنولوجيا في مجال التبادل الدولي، (الجزائر: ديوان المطبوعات الجامعية).
نضال محمود الرمحي، زياد عبد الحليم، نظم المعلومات المحاسبة، (عمان: دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، 2011م).

نظام حسن رشيد، دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة للبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الالكترونية.
نواف الرماحي، مراجعة المعاملات المالية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، ط1، 2009م).
نوال حربي راضي، تحليل العوامل المؤثرة في جودة المراجعة، (جامعة القادسية: كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2010م).
نور الجدعاني والفقري، حسام عبد المحسن، تأثير حجم وسمعة مكتب المراجعة وطبيعة المنافسة بينهما على جودة أدائها المهني، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، المجلد 23، العدد 2، 2009م).
هادي التميمي، مدخل إلى المراجعة من ناحية النظرية والعلمية، (عمان، الأردن: دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2004م).
هاشم أحمد عطية، دراسات في المحاسبة التكاليف الإدارية، (الإسكندرية: الدار الجامعية للنشر والتوزيع، 2000م).
هلالي محمد، المحاسبة الحكومية، (عمان: دار الصفاء للنشر والتوزيع، 2002م).
وائل حسين محمود، تطوير دور المراجعة للحد من الأزمات المالية، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، 2014م).
وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، (الإسكندرية: الدار الجامعية الجديدة، 2002م).
وليد ناجي الحيالي، نظرية المحاسبة، (الدنمارك: منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة، 2007م).
وليم توماس، امرسون هنكي، المراجعة النظرية والتطبيق، ترجمة وتعريب أحمد حامد حاج، كمال الدين سعيد سلطان، (الرياض: المعهد العلمي، دار المريخ، 2006م).
ياسر صادق مطيع، طارق أبو عقاب، عبد الله أحمد الشوابكة، نظم المعلومات المحاسبية، (عمان: ط1، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 2007م).
يحيي محمد أبو طالب، نظرية المحاسبة والمعايير المحاسبية، (القاهرة: 2005م).
يوسف على انرجي محمد، المراجعة المستمرة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ومخاطر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية، (جامعة النيلين: كلية التجارة، 2017م).

يوسف علي زيد يوسف، المراجعة المستمرة ودورها في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية ومخاطر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية، (جامعة النيلين: كلية التجارة، 2017م).

يوسف عوض العادلي آخرون، مقدمة في المحاسبة المالية، (الكويت: دار السلاسل للطباعة والنشر، 2000م).

يوسف محمد جربوع، نظرية المحاسبة، (عمان: مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، 2001م).

2/ التقارير والدوريات:

إبراهيم طه عبد الوهاب، تطوير أداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والتقارير المنشورة على شبكة المعلومات العالمية، (فلادليفيا: جامعة فلادليفيا، المؤتمر العلمي الرابع، استراتيجيات الأعمال لمراجعة تحديات العولمة، 4-8 نوفمبر 2005م).

إبراهيم عبد المجيد علي، تأثير نوع المراجعة الداخلية على العلاقة بين مصدر أنشطة المراجعة الداخلية واعتماد المراجع الخارجي على عمل المراجعة الداخلية – دراسة تجريبية، مجلة علمية متخصصة محكمة، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة المنوفية، 2013م.

إبراهيم محمد الطاهرة، إطالة على سوق الخرطوم للأوراق المالي، مجلة بورصة الخرطوم، سوق الخرطوم للأوراق المالية، العدد السادس، أغسطس 2011م.

أبو العزم، مصداقية المعلومات المالية على الانترنت وحدود مسئولية المراجع، مجلة البحوث المحاسبية، الجمعية السعودية للمحاسبة، العدد1، 2001م.

أبو بكر عوض الله جعفر الحسين، أهمية وجودة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، (مجلة العلوم والتقانة: 2012م).

أبو ذر دهمش، إدارة المعرفة بين تكنولوجيا المعلومات والتأهيل المحاسبي، (الأردن: جامعة الزيتونة الأردنية، المؤتمر العلمي السنوي الدولي الرابع، كلية الاقتصاد والعلوم التجارية، 2004م).

أحمد الحمادي، طبيعة وأهمية نظام المعلومات المحاسبي، (مجلة العلوم الإنسانية، جامعة محمد خيضرة، بسكرة، العدد1، 2001م).

أحمد سعيد، المنتدى الإعلامي للمعلومات المحاسبية – رؤية مقترح لدعم مقدرتها التسيرية في سوق الأوراق المالية، (المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد 2، 2003م).

أسامة عمر جعارة، المعلومات المتعلقة بمعايير محاسبة القيم العادلة، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، جامعة الزرقاء، الأردن، العدد 29، 2012م).

إقبال توفيق عبد المحسن، الإفصاح الاختياري ودوره في ترشيد القرارات الاستثمارية في السوق المالي السعودي، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد الثالث، 2009م).

التقرير السنوي، سوق الخرطوم للأوراق المالية، 2008م.

الخطيب خالد، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم 1، (مجلة جامعة دمشق: المجلد 18، العدد 2، 2002م).

الدعمي محسن، دور إدارة الجودة الشاملة في تحقيق الميزة التنافسية المستدامة، (مجلة دراسات محاسبية ومالية، 2012م).

الصادق محمد سالم الطيب، وبابكر إبراهيم الصديق، جودة المراجعة الخارجية في ظل بيئة التشغيل الالكتروني لبيانات المالية، (كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة البحر الأحمر، كلية الدراسات التجارية، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، مجلة العلوم الاقتصادية، 2014م).

الصادق، الانعكاسات الدولية لاستخدام لغة تقارير الأعمال الموسعة XBRL على بناء التصنيف المصري للمعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً، (جامعة الإسكندرية: مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، 2010م).

العايز الشوبكي حمدان، علي عبد الله، يونس عليان، يوسف شيبان، (أثر نظم قواعد حوكمة الشركات على جودة التقارير ، (مجلة التفتيش، 2013م).

العنفري، الشاطري، انخفاض مستوى أتعاب المراجعة وآثاره على جودة الأداء المهني، (الرياض: جامعة الملك عبد العزيز ، مجلة الاقتصاد والإدارة، العدد الأول، 2006م).

العنيزي عبد الله شعيل مستعان، دراسة تحليل لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، العدد الأول، المجلد التاسع والثلاثون، 2002م).

القوائم المالية، (الكويت: إضاءات نشر توعوية، يصدرها معهد الدراسات المصرفية، السلسلة الخامسة، العدد9، 2013م).

المليجي هشام عواد، تقييم جودة التقارير المالية الالكترونية، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، المجلية العلمية للدراسات التجارية، العدد الثالث والرابع، 2002م).

النويجري النافعابي، جودة خدمة المراجعة، تحليل العوامل المؤثرة فيها من وجهة نظر المراجعين، (كلية الاقتصاد والإدارة، مجلة الملك عبد العزيز، 2008م).

آمال أحمد أحمد عوض، مصداقية المعلومات المحاسبة في إطار خدمات الثقة وأثرها على استقلال المراجع، (الإسكندرية: كلية التجارة، مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 42، العدد1، 2005م).

آمال عبد الهادي فودة، التقارير المالية والإفصاح على شبكة الانترنت الواقع والطموح، (الندوة الثانية عشر، مجلة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والإدارة، م21، 2009م).

أمال محمد محمد عوض، تحليل أثر الإفصاح الالكتروني للتقارير المالية باستخدام الأجهزة الذكية على قرارات المستثمرين في البورصة المصرية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية الدراسات والبحوث، مجلة علمية تصدرها كلية التجارة، العدد 2، المجلد 2، 2012م).

آمال محمد محمد عوض، دراسة واختبار مدى تأثير التحقق المحاسبي في معايير المحاسبة المصرية عن جودة التقارير المالية للشركات المسجلة بالبورصة المصرية، (المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة: العدد الثاني، 2010م).

أماني هاشم السيد حسن هاشم، تفعيل دور المراجعة في مواجهة أخطار أمن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، (جامعة عين شمس: المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة، العدد الأول، 2005م).

أيمن محمد نور، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية: العدد السابع والعشرون، 2011م).

بالرقي التيجاني، شرشافة الياس، مدى ملاءمة متطلبات معيار الإبلاغ المالي الدولي الخاص بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة للتطبيق في بيئة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الجزائرية، (الجزائر: الملتقي الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المنشآت الصغيرة والمتوسطة، يومي 5-6 مارس 2013م).

بدرية نبيه، دراسة اختبارية لتأثير المراجعة المستمرة على مصداقية النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة تقارير الأعمال الممتدة XBAL، (جامعة بني سويف: كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، 2005م).

بطرس ميالة، العوامل المؤثرة في مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجع الخارجي، (دمشق: مجلة الاقتصاد والمجتمع، العدد 6، 2010م).

بو خالفة، دور المراجعة الخارجية في تحسين جودة القوائم المالية، جامعة البصرة: مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، 2013م.

بو عشة مبارك، بشوشة هبة، دور جودة المعلومات المحاسبية في إدارة الأوجه المالية العالمية، (المؤتمر العلمي الدولي السابع، تداعيات الأزمة الاقتصادية العالمية على

منظمات الأعمال، التحديات – الفرص – الآفاق، جامعة الزرقاء، الأردن، نوفمبر 2009م).
توفيق، مدى الحاجة لتنظيم النشر الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي وأساليب التشغيل المحاسبية في عمليات التجارة الالكترونية، (جامعة الإسكندرية: مؤتمر التجارة الالكترونية الآفاق والتحديات، كلية التجارة، 2002م).
جربوع يوسف محمود، محددات مراجعة القوائم المالية تحد كبير للمراجع الخارجي، دراسة تحليلية لآراء المراجعين القانونيين في فلسطين، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول لكلية التجارة بالجامعة الإسلامية، 2005م).
جلال الشافعي، التجارة الالكترونية والضرائب، (القاهرة: جامعة الزقازيق، كلية التجارة، مجلة البحوث التجارية، العدد 2، 2005م).
جمانة حنظل التميمي، العوامل المؤثرة في جودة العملية التدقيقية، دراسة ميدانية، (جامعة البصرة: كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، المجلد الخامس، 2012م).
حسن شلقامي محمود، مقومات تفعيل مراجعة النظم كأداة للرقابة على جودة المراجعة، (جامعة بني سويف: كلية التجارة، مجلة المراجعة والمحاسبة).
حسنين قطبي، دراسة تحليلية لعوامل ونموذج قياس جودة الرقابة الخارجية على الحسابات، (جامعة القاهرة: كلية التجارة، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، العدد الستون، 2003م).
خالد الخطيب، الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المساهمة العامة في ظل معيار المحاسبة الدولي رقم (1)، (مجلة جامعة دمشق، المجلد 18، العدد2، 2002م).
خالد جمال الجعارات، وضع نموذج مقترح لخصائص المعلومات ذات الجودة العالية – دراسة نظرية تحليلية، (مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، 2012م).
خليل الرفاعي، نضال الرمح، محمود جلال، أثر استخدام الحاسوب على خصائص المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المستثمرين – دراسة حالة سوق عمان المالي، (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السابع، كلية العلوم الإدارية، 2009م).
خليل عابي، محمد يعقوبي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية للحسابات، (جامعة الوادي: مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، المجلد الثاني، العدد السابع، 2012م).
دعاء عبد الوهاب عبد الله، إطار مقترح لتحقيق الجودة في التقارير المالية من خلال تفعيل هيكل الرقابة الداخلية طبقاً للمتطلبات الحديثة، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العد3، السنة 16، 2012م).

ديما رزق المحاميد، أثر متغيرات السوق في كثافة وجود الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي، (جامعة دمشق: كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2015م).

رانية فيصل الخرام، سمية جابر الغرير، دور ديوان المحاسبة في مواكبة التطورات في عملية المراجعة وذلك من خلال استخدام .الحاسب الآلي، (بحث مشارك في المسابقة التاسعة للبحوث على مستوى قطاعات ديوان المحاسبة، الكويت، أكتوبر 2008م).

رضا إبراهيم صالح، أثر توجه معايير المحاسبية نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في ظل الأزمة المالية العالمية، (مجلة كلية التجارة للبحوث والتجارة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مجلد 46، العدد 2، 2006م).

زكريا عبده السيد، أثر القدرة المالية لدى أعضاء ولجان المراجعة على جودة التقارير المالية، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، مجلة الفكر المحاسبي، العدد 4، السنة 16، 2012م).

زكي حمد، محمد نجيب، تحليل منفعة المعلومات المحاسبية البيئية لبناء مؤشرات الأداء والاستعراض في إطار التنمية المستدامة، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد الأول، 2001م).

زياد سليمان المطارنة، دور أخلاقيات مهنة المراجعة في اكتشاف أساليب المحاسبية الإبداعية واثر ذلك على جودة التقارير المالية، (عمان: جامعة الزيتونة، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، المؤتمر العلمي الثاني بعنوان دور رأس المال البشري في اقتصاد المعرفة/ ابريل 2013م).

زيادة هاشم السقا، النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية على حوكمة الشركات، (طرابلس: المؤتمر العلمي الأول للإدارة الالكترونية في المجتمع الجماهيري خلال الفترة من 1 – 4 يونيو 2010م).

سالم أحمد، بدر الدين فاروق أحمد، نصر الدين حامد، دور الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية في رفع كفاءة تحقيق ورقابة المؤسسات المالية، (مجلة العلوم الاقتصادية، 2013م).

سامي مجدي محمد، دور لجان المراجعة في حكومة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، المؤتمر الخامس بعنوان حوكمة الشركات وأبعادها المحاسبية والاقتصادية – الجزء الأول، 2005م).

سمير العلمي، دور الحاكمية المؤسسية في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية للتقارير المالية، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة جامعة بنها، السنة 31، العدد 1، مجلد2، 2011م).

سهير الطمنلي، الفحص الضريبي لصفقات التجارة الالكترونية والضوابط الالكترونية لعملياتها، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، 2004م).

سوق المال، الإفصاح (6)، ورقة مرجعية حول أساسيات وإجراءات الإفصاح (أ) جويلية، 2002م.

سيد أحمد عبد العاطي، محمد جمال رويشد، دواعي ومبررات الطلب على ممارسة مهمة المراجعة المستمرة وانعكاساتها على استقلال مراقب الحسابات الخارجي – دراسة تحليلية، مجلة علمية، كلية التجارة، جامعة عين شمس، 2013م.

شكري جاسم، الجودة في المصارف التجارية: المفهوم والتطبيقات، (مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، 2006م).

صالح حامد محمد علي، د. ياسر تاج السر محمد سند، دور المراجعة المستمرة في الحد من مخاطر التشغيل الالكتروني للبيانات المالية، (جامعة القرآن الكريم والعلوم الإسلامية، مجلة الاقتصاد والعلوم الاجتماعية، 2015م).

صالح حامد محمد علي، مدى فعالية الإفصاح المحاسبي الالكتروني بسوق الخرطوم للأوراق المالية، (الخرطوم: جامعة النيلين، كلية التجارة والدراسات الاقتصادية والاجتماعية، المجلة العلمية، المجلد 2، العدد 4، 2014م).

صالح سيلمان عيد، إطار محاسبي وتقويم الأداء الحكومي، (جامعة حلوان: كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، 2001م).

صفاء محمد أحمد عمار، إطار مقترح نظم المعلومات المحاسبية لزيادة فعالية التقارير المالية المتداولة غير شبكة الاتصال الالكتروني، المجلة العلمية لقطاع كلية التجارة، جامعة الأزهر، 2008م.

طارق عبد العظيم الرشيدي، تطوير أنظمة المراجعة المستمرة المباشرة لدعم قرارات المراجعة في ضوء متطلبات البيئة الالكترونية المعاصرة،(جامعة المنصورة: كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد الثامن والعشرون، العدد3، 2002م).

ظاهر القشي، مدي مدققي الحسابات الخارجيين في تدقيق حسابات الشركات الأجنبية المتعاملة في التجارة الالكترونية، المؤتمر العلمي الدور الثاني حول الأعمال الالكترونية والتحول في منظمات الأعمال، (جامعة الزرقاء، 14-17 مارس 2011م).

عاصم محمد أحمد سرور، أدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الالكترونية، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة البحوث العلمية، المجلد 42، العدد 1، 2002م).

عاصم محمد سرور، أدلة الإثبات في ظل مراجعة أنشطة التجارة الالكترونية، دراسة تحليلية ميدانية، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة التجارة للبحوث العلمية، المجلد42، العدد1، 2005م).

عبد الحميد حميدة، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تقدير المخاطر اللازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الالكترونية، مجلة الدراسات والسوق التجارية، جامعة الزقازيق ببنها، العدد الأول، 2002م.

عبد الرحمن حسن عبد الفتاح محمد، الإطار المفاهيمي للإفصاح الالكتروني، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 2، المجلد 3، ابريل 2013م).

عبد الرحمن عبد الفتاح محمد، أثر تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة التقارير الالكترونية بالشركة المسلحة بالسعودية، (القاهرة: جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، المجلد 36، العدد 4، 2012م).

عبد الله خالد أمين، الإفصاح ودوره في تنشيط التداول في أسواق رأس المال العربية، (مجلة القانون العربي، العدد92، تشرين الأول 1995م).

عبد الله شعيل العتيبي، دراسة تحليلية لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، مجلة كلية التجارة والبحوث العلمية، العدد الأول، المجلد التاسع والثلاثون، 2002م).

عبد الله شعيل العتيبي، نحو إطار مقترح لإعداد معيار محاسبي سعودي لتنظيم نشر التقارير المالية عبر الانترنت، (أسيوط: جامعة أسيوط، كلية التجارة، المجلة العربية لكلية التجارة، العدد 38، 2002م).

عبد المنعم، اقتصاد المعرفة وأثره على الممارسات المحاسبية وتدقيق الحسابات، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، 2005م).

عبد الوهاب، دارسة الآثار الالكترونية عهن نموذج الحسابات، (الإسكندرية: جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، مجلة التجارة للبحوث العلمية، العدد1، 2003).

عبد حمود حميدة خلف، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تقدير المخاطر الملازمة لمراجعة القوائم المالية في بيئة الكترونية، (بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد1، 2010م).

عبيد بن سعد المطيري، التحديات التي تواجه مهنة المحاسبة والمراجعة، (جامعة الأزهر: المجلة العلمية لكلية التجارة، العدد 28، 2003م).
عواطف يونس إسماعيل، إدارة الجودة الشاملة وأثرها في رأس المال، (الموصل: مجلة تنمية الرافدين، 2010م).
عوض الله صفوت عبد السلام، الشفافية والإفصاح على مدى كفاءة سوق رأس المال مع التطبيق على سوق الكويت للأوراق المالية، (جامعة الإمارات العربية المتحدة، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي السنوي، 2006م).
عيد محمود حميدة، أثر الإفصاح الالكتروني للمعلومات المحاسبية على تغير المخاطر اللازمة لمراجعة القوائم المالية في ظل البيئة الالكترونية، (بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث التجارية، العدد 61، 2010م).
عيسي كامل، أثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات إدارة الأرباح، (جامعة الإسكندرية: مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، المجلد 45، العدد 2، يوليو 2008م).
غادة أحمد نبيل، تحسين فعالية المراجعة المستمرة باستخدام خدمات الثقة، (جامعة مصر للعلوم والتكنولوجيا، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد الثالث، 2012م).
غزاي سبيل طيري، العوامل المؤثرة في مستوى الإفصاح عن المعلومات المالية على الانترنت في القوائم المالية الصادرة عن الشركات المساهمة العامة الكويتية، (جامعة الشرق الأوسط: كلية الأعمال، قسم المحاسبة، 2012م).
فيان عبد الرحمن ياسين، خدمات التأكيد والتدقيق المستمر ومتطلبات تجسير فجوة التوقعات في بيئة التجارة الالكترونية، مجلة الإدارة والاقتصاد التقنية الإدارية، الجامعة المصرية، 2016م.
لطيف زيود وآخرون، الإفصاح المحاسبي في القوائم المالية للمصارف وفعالة معيار المحاسبي الدولي، (مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية لمجلة العلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد رقم 28، العدد 2، سوريا، 2006م).
مجدي محمد سامي، دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات وأثرها على جودة القوائم المالية المنشورة في بيئة الأعمال المصرية، (مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية، العدد 46، 2009م).
مجلة دورية نصف سنوية تصدر عن كلية الإدارة والاقتصاد، (جامعة البصرة، 2008م).
محمد أحمد، أشرف محمد الهادي، قياس جودة الخدمات للمراجعة باستخدام نموذج قياس الجودة، دراسة نظرية تطبيقية، (جامعة الأزهر: مجلة مركز صالح كامل الاقتصادي الإسلامي، العدد 12، 2000م).

محمد بن عبد العزيز الراشد، إدارة الجودة الشاملة، دراسة نظرية ونموذج مقترح لها في مكتبة الملك فهد الوطنية، (مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية: 2011م).
محمد خليل، دور المحاسب الإداري في إطار حوكمة الشركات، (جامعة بنها: كلية التجارة، مجلة الدراسات والبحوث، العدد الثاني، 2003م).
محمد ذا النون عصفور، د. الصاوي هيثم ممدوح، تقييم العوامل المؤثرة في كفاءة المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، الجزء الأول، 2008م.
محمد سليم وهبة، البيانات المالية ومعايير المحاسبة الدولية، (بيروت: مجلة المحاسب المجاز، العدد 23، 2005م).
محمد شريف توفيق، مدى الحاجة لتنظيم التوزيع الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق على القطاع المصرفي، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، مؤتمر التجارة الالكترونية – الآفاق والتحديات، 2006م).
محمد فهيم أبو العز، مفهوم جودة المراجعة، (الجمعية السعودية للمحاسبة: مجلة المحاسبة، العدد الخامس، 2000م).
محمد مصطفى أحمد الجبالي، الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل التغيرات التكنولوجيا في نظم المعلومات المحاسبية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، العدد 1، 2002م).
محي الدين حمزة، دور المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات الاستثمار في سوق عمان للأوراق المالية، (مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 23، 2007م).
مدثر طه أبو الخير، أثر معايير المحاسبة الدولية والعوامل الثقافية على جودة التقارير المالية، (جامعة طنطا: كلية التجارة، المجلة العلمية والتجارية والتمويل، العدد 12، 2007م).
مصطفى حسن السعدي، قوى ارتباط الشفافية والإفصاح بالتقارير المالية وحوكمة الشركات، (الإمارات العربية المتحدة: بحث مقدم للمؤتمر الدولي بعنوان: مهنة المحاسبة والمراجعة والتحديات المعاصرة، 2007م).
مصطفى نبيل علي الشامي، دراسة وتحليل المعلومات كمحتوى إعلامي للتقارير والقوائم المالية المحاسبية في سوق الأعمال الاستثمارية، (جامعة المنصورة: كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد الأول، 2002م).
معتز عبد الحميد كيلان، أثر تطبيق مبادئ حوكمة الشركات على جودة التقارير المالية المنشورة للشركات المسجلة بسوق الأوراق المالية الليبي، (جامعة عين شمس: كلية التجارة، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، المجلد الثاني، العدد الثاني، 2013م).

ناظم حسن رشيد، دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت في بيئة التجارة الالكترونية، (جامعة تكريت: كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد7، العدد3، 2011م).

ندي الحاج، مقارنة جودة المعلومات المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، (الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية الجزائر، العدد9، 2013م).

نعيم دهمش، عفاف اسحق، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، (عمان: جامعة الزيتونة الأردنية، كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، بحث مقدم ضمن فعاليات المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس تحت شعار: اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، 2005م).

يحيي حميدان والشحاتة، تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها على العملية المحاسبية، (عمان: الأمانة العامة لمؤسسات الربيع،، مجلة الرابطة، المجلد الخامس، العدد الأول، 2001م).

يوسف محمود جربوع، مجالات مساهمة المعلومات المحاسبية والقوائم المالية في تحسين القرارات الإدارية للشركات المساهمة العامة في فلسطين، (مجلة الجامعة الإسلامية، غزة، العدد2، 2007م).

3/ الرسائل الجامعية:

أحمد حسين حسين، خدمات ثقة المعلومات المحاسبية الالكترونية، (اسيوط: جامعة اسيوط، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2010م).

أحمد زيادة جمال إبراهيم، العوامل المؤثرة في جودة المراجعة من جهة نظر الفئات ذات العلاقة ببيئة المراجعة، (جامعة آل البيت: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارة، رسالة ماجستير في إدارة الأعمال المحاسبية، 2003م).

الجلال أحمد محمد صالح، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات في اليمن، (جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة جامعية، 2010م).

الشيخ عبد الرزاق حسن، دور الحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية وانعكاساتها على سعر السهم، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م).

القشي، مدي فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتقليدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية ، (أطروحة دكتوراه غير منشورة، جامعة عمان العربية للدراسات العليا، 2003م).

الهام بدوية، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على المراجعة المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، (جامعة بسكرة: كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، رسالة دكتوراه في العلوم التجارية، 2014-2015م).

أمير عثمان بخيت، الآليات المحاسبية في إطار الحوكمة ودورها في زيادة جودة القياس والإفصاح المحاسبي للبيانات في القوائم المالية، (امدرمان: جامعة امدرمان الإسلامية، 2018م).

انتصار حسين علي عبد الله، لجان المراجعة في ظل حوكمة الشركات وأثرها على جودة التقارير المالية، (جامعة الرباط، كلية الدراسات العليا والبحث العلمي، 2016م).

بابكر إبراهيم محمود، م. م. نضال عزيز مهدي، دور ومسئولية مراقب الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية، (الجامعة المستنصرية: كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، 2009م).

حيدر مطلوب كوشان، أثر تطبيق المراجعة المستمرة على مستوى الخصائص النوعية الرئيسية في المعلومات المالية، رسالة موجه كجزء من متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، 2015م.

رأفت عبد المحسن عمر، مراجعة لجنة الإشراف على تكنولوجيا المعلومات لضمان فعالية أنظمة الرقابة الداخلية، (القاهرة: جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة، 2002م).

رزق المحاميد ديما، أثر متغيرات السوق في كثافة وجودة الإفصاح في التقارير المالية المنشورة لتلبية متطلبات كفاءة السوق المالي، (جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، 2015م).

رولا كاسر لايف، القائمة والإفصاح في القوائم المالية في المصارف ودورها في ترشيد قرارات الاستثمار، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة تشرين، سوريا، 2007م.

سماهر هيثم عبد القادر الخليل، دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالقوائم المالية لدى السلطة المالية: دراسة تحليلية لعينة من القوائم المالية المدققة والمقدمة للسلطة المالية، (جامعة بغداد: المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، 2006م).

سميح المهدي الشجات، منهجية تطبيق المراجعة المستمرة في ظل أنظمة المعالجة الفورية للبيانات المحاسبية، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، جامعة المنصورة، 2010م.

شادي إبراهيم جوهر، دور المراجعة المستمرة في تحسين جودة المعلومات المنشورة الكترونياً لخدمة متخذي القرارات، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والمراجعة، جامعة عين شمس، 2006م.

عبد السلام عبد الله سعيد، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، (الجزائر: جامعة الجزائر، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التيسير وعلوم التجارة، رسالة ماجستير غير منشورة في العلوم التجارية، 2010م).

علي حامدي، أثر جودة المعلومات المحاسبية على صنع القرار في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2011م.

عمر ديلمي، أثر المراجعة الخارجية على مصداقية المعلومات المحاسبية بالمؤسسة الاقتصادية، (مذكرة ماجستير، تخصص محاسبة، 2009م).

محمد اسحق عبد الرحمن، دور التشغيل الالكتروني للبيانات في الرقابة الداخلية وتقويم الأداء، (جامعة امدرمان الإسلامية: كلية الدراسات العليا، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2010م).

محمد جمال رويشد، مدى ملائمة المراجعة المستمرة في التحقيق من مصداقية التقارير المالية المنشورة الكترونياً وتأثيرها على استقلال مراجع الحسابات، رسالة مقدمة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2013م.

محمد جودة عبد الفتاح، إطار مقترح لتطوير نظام المحاسبة الحكومية في مصر لخدمة تقييم الأداء الحكومي، (جامعة حلوان: كلية التجارة وإدارة الأعمال، رسالة ماجستير غير منشورة، 2001م).

محمد لمين عبادي، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، (جامعة الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، مذكرة ماجستير، 2008/2007م).

مريم بوشتاق، دور مراقبي الحسابات في الارتقاء بجودة المراجعة، (الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية: جامعة محمد خيضر بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2012م).

مشعال حمود سالم العزالة، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجية الأردنيين، (الأردن: جامعة الشرق الأوسط، رسالة ماجستير، 2011م).

نجوي محمود أبو جبل، إطار مقترح لتحسين استخدام آليات المراجعة في تفعيل حوكمة الشركات في بيئة الأعمال المصرية، (جامعة طنطا: كلية التجارة، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، 2008م).

نعمة حرب متابط، دراسة تحليلية بين التكوين الأخلاقي والسلوكي للمحاسب وجودة التقارير المالية، (جامعة الإسكندرية: كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2006م).

نهلة محمد السيد إبراهيم، تأثير جودة التقارير المالية على قرارات الاستثمار في الأوراق المالية، (جامعة عين شمس، كلية التجارة، رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، 2008م).

وشاح محمود، الإطار العام لتقويم والنظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني، (غزة: الجامعة الإسلامية، رسالة ماجستير غير منشورة، 2008م).

ثانياً: المراجع الأجنبية والانترنت:

Abu-Musa A, Auditing E. Business: New Challenges external auditors Journal of American of Business, Academy Cambridge, 2004.

Achim Chis, A. O., Financial accounting quality and defining catachrestic, SEA practical of science, 2014.

Almilia and Bidisusettpy, Corporate internet reporting of bunding industry and Lg firms: An Indonesia example, the 1st parphyang international accounting and business, Banding, 2008.

Anony Mous, 2005.

Archanbeault, The relation between corporate governance strength and fraudulent financial reporting endence from SEC foreement cases USA practice-hall international, 2002.

Association of Certiflunece examiners ACFE Report to the ration on occupational fraud and abuse, global fraud study Austin TX, association available, 2010.

Bagaere, The quality of published of accounting information, Russia Acta University, 2010.

Baker C.R Management strategy a large accounting 6th accounting review, July 2005.

Beest, Bratm Boelen, Quality of financial reporting, measuring qualitative characteristic working, 2009.

Biddle Hilary Verdi, How dose financial report quality late to investment efficiency, Journal of Accounting and Economics, 2009.

Blundell A. W., Countious auditing technology and models "Master thesis faculty of engineering environment and information technology, Noson Mandel meroplign U.V., 207".

Centiv Job for audit quality, detening and financial reporting fraud, a plate formation, 2010.
Chan and Vasav hely, International Journal of Accounting Information System, Vol. 12, June 2011.
Chan K.H. Lin, K.Z. & MO, P., Am emppirical study on the impact of calture on auditdetectal accounting ewers aduiting, A journal of practice theory, Vol. 22, No. 2, 2003.
Cheung Evan Y Wrights, An historical review of quality in financial in Australia pacific accounting, review, 22/2/2010.
Choi Fofrosk, A. Meek, International Accounting, 2004.
Codere D. "A coutious view of accounts, Internal auditor, Vol. 631551, 2006".
Debrency et. al., Financial reporting in XBRL on the size EDGAR system: A critique & evolution, Journal of information systems, 2006.
Fitzsimons, A, and Shoaf V., FASB Studies the American Institute of Certified Public Accountants Inc. online available
Framework for preparation and presentation of financial statement, paragraph 3, framework, 2000.
Guydjongous Fiabilite de L' information comptabe Et gouvernance de enterprise une hnalys de L audi legal an les enterprise camopoumais collegue international la gouvernance couelles pratiaues promdivoir pour develppoment economique DE L'a frique 13 November 2007, li lle France.
Hafnika, Fina & others, Improvement of inventory control using continuous review policy in A local Hospital at Bandung City, Indonesia, The Asian Journal of Technology Management, Bandung, Vol. 9, No. 2, 2016.
Hala M. G. Amin, Ehab K. A. Mohamed, Auditors perceptions of the impact of continuous auditing on the quality of internet reported financial information in Egypt, Managerial Auditing Journal, Vol. 31, No. 1, 2016.
Hind and Rich, Financial reporting on he internet evidence from the fortune 100 management accounting quartery Vol 11, No. 2, 2010.
http://informmatics.gov.sa.
http://ww.google.dzttq=ltnny-shr.imrjh-isthqy/iktrwny.pptx. 24/6/2016.
http://www.cma.org.sa/cmaae/zip.fin/abdulatedfbashe.
http://www.youtube.com/watch?toeqgblico.e03.0562d5a10:10.
Hunter and Smith, Impact of internet financial reporting on emerging markets Journal of international business, 2009.
Huques Anget Christian Bauduanitan Thellissen, Audit comptable audit for matique, 3rd edition, Antaprise deboeclc, Paris, 2004.
IIA,"M Countions auditing implication of assramce monitioning and risk assessment gbobal technology aduti guide OPPE, 2006".

Islam, School of accounting, Massey University Private BAG 726 well in GTON New Zealand SECT in 8-9, 2005.

ITA, 2006, Codere, 2006.

Jeffery Canada's, Electronic reporting receive failing grades, CMA management, 2008.

Johl, S. K., Subramaniam, N., Cooper, Internal audit function, board quality and financial reporting quality: evidence from Malaysia, Managerial Auditing Journal, 2013, Vol. 28, No. 9.

Joseph Babatunde Akeju, Ahmed Adeshina Babatunde, Corporate governance and financial reporting quality in Nigeria, International Journal of Information Research and Review, Vol. 4, No. 2, February 2017.

Kinshnan and Schauer Pual C., The differentiations of quality among auditors: evidence from the wote-for profit sector, auditing, Journal of Practice and group, 2000.

Kwanchanok, Phaprukbaramee, Continuous audit development and audit survival: Evidence from tax auditors in Thailand. The Business and Management Review, Vol. 7, N. 5, 2016.

Lehting Jaqonge, Kariuk Instirtutional investors perception on quality of financial reporting in Kenya, international Journal Humanities and social science, 2013.

LLA Lamp J. C. R & Cost effective countious assurance, internal auditing, Vol. 21, Issue 4, Jul/Aug. 2006.

Mason, S. Cartaney, Mc, & Shere M., Aduit alltomataions as control with in aduit finms, Accounting auditing, accountability, 2001.

Mirza, Orrell Holt, G. J. IFR, Practical implementation guide and wast book, second edition, Hoboken, New Jersey, Published Simultan eously in Canada, 2008.

Nashwa, G, Aduit committee: The solution financial reporting the CPA Journal, December 2003.

Oy Dere at. el., Laswad, F. & Fisher R., Determinant of internet financial reporting by New Zealand companies, Journal of International Financial Reporting Management and Accounting, 2003.

PCAOB Press Release, May 2004.

Razaee et al., Z. Sharbatouglie A Elam R and mcmicke, counrttincous auditing building aittomtable auditing capability , auditing a journal or practice and theory, Vol. 16, March 2002.

Rezaee, Z., Sharbatouglie, A, Elian and McMicke P. L. Couninois auditing building auto matel auditing capability "auditing a journal of practical theory, Vol., 21, ISS, 2002".

Rutger Van Hillo, Hans Weigand, Continuous auting & continuous monitoring: Continuous value, Research challenges in information science (RCIS), 2016, IEEE Tenth International Conference on, p.1-11, Available at: 10.1109/RCIS.2016.7549279

Sami Bouassila: Cadre de preparation d, et ats financias, i eats financier individuelle le referential tunisien mai 2009

Sinnivas S., Accounting auditing through leveraging technology, "ISACA Journal of online, Vol. 2, 2006".

Stembart & Romney, Accounting information system "AIS and knowledge management, case study, 2006".

Susan Jerubet, Winrose Chepng'eno, Effects of audit committee characteristics on quality of financial reporting among firms listed in Nairobi securities exchange Kenya, International Journal of Economics, Commerce and Management, United Kingdom, Vol. V., No. 1, January 2017.

Tawei Wang, Sebastian Weins, Bastian Alm, An integrated continuous auditing approach, JournaL OF Emerging Technologies in Accounting, September 2017, Vo. 14., No. 2.

Tayhar Glezen, Auditors legal liability towards the third party, auditing integrated concepts and procedures, sixth edition, 1984.

The FASB's concept framework, chapter used 2000.

Trites, Ibid, 2002.

Wagen Hofer A. Economic consequences of internet financial reporting, Schmlen business review, Vol, 55, 2003.

Wanery and Smith, Continuous an effective tool for international auditors internal auditing, Vol.21, 2006.

Wood roof & Searcy, Ibid, 2001.

www.alwatan.com

www.kantakji.com/media/2468/207/.doc.4/2/2016

Zabihollah Rezaec, Ahmed Sharbatoghlie Rick Eaelan Pater L, MC Micko, Contious auditing. Building auto-matel auditing capability, auditing: A journal of practice and theary, Vol. 21, No., 1, March 2002.

الملاحـــــــق

ملحق رقم (1)

بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا

كلية الدراسات العليا

السيد/ .....

المحترم

السلام عليكم ورحمة الله وبركاته

الموضوع: استبانة

تمثل هذه الاستبانة جزء من الدراسة الميدانية التي يجريها للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل بعنوان: (دور المراجعة المستمرة في تحقيق جودة التقارير المالية المنشورة الكترونياً) دراسة ميدانية على عينة من مكاتب المراجعة بولاية الخرطوم.

نرجو منكم شاكرين تعاونكم في ملء هذه الاستبانة، علماً بأن الدراسة ذات طابع بحثي، وأن جميع البيانات التي يتم الحصول عليها ستعامل بسرية كاملة، وسوف تستخدم فقط لغرض البحث العلمي.

ولكم جزيل الشكر والتقدير،،،

هادية بشير خلف الله مدني

أولاً: البيانات الشخصية:

الرجاء وضع علامة (✓) أمام الإجابة التي تراها مناسبة:

1/ العمر:

أ/ اقل من 30 سنة ☐ ب/ 31 – 40 سنة ☐ ج/ 41 – 50 سنة ☐

د/ أكثر من 50 سنة ☐

2/ المؤهل العلمي:

أ/ زمالة سودانية ☐ ب/ زمالة عربية ☐ ج/ زمالة أمريكية ☐

د/ زمالة بريطانية ☐ هـ/ زمالة أخرى ☐ و/ لا توجد زمالة ☐

3/ التخصص العلمي:

أ/ محاسبة وتمويل ☐ ب/ إدارة أعمال ☐ ج/ اقتصاد ☐

د/ دراسات مالية ومصرفية ☐ هـ/ نظم معلومات محاسبية ☐

تكاليف ومحاسبة إدارية ☐

4/ المركز الوظيفي:

أ/ محاسب ☐ ب/ مدير عام ☐ ج/ مراجع داخلي ☐

د/ مراجع خارجي ☐ هـ/ مدير مالي ☐ و/ محاسبة وتكاليف ☐

هـ/ أخرى ☐ تذكر .....

5/ سنوات الخبرة:

أ/ اقل من 5 سنة ☐ ب/ 5 – 10 سنة ☐ ج/ 11 – 15 سنة ☐

د/ 16 – 20 سنة ☐ هـ/ أكثر من 20 سنة ☐

ثانياً: عبارات الفرضيات:

الرجاء وضع علامة (✓) أمام مستوى الموافقة المناسب:

الفرضية الأولى: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق ملائمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً:

م	العبارات	مستوى الموافقة				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تساهم المراجعة المستمرة في الحصول على المعلومات في الوقت المناسب					
2	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات محاسبية فعالة على المستخدمين					
3	المعلومات التي توفرها المراجعة المستمرة تعمل على ترشيد القدرات الاستثمارية					
4	تعمل المراجعة المستمرة على تقديم معلومات تتصف بالمرونة لمساعدة متخذي القرارات					
5	تساهم المراجعة المستمرة في عمل تغذية عكسية للمعلومات المحاسبية "التأكيدية"					

الفرضية الثانية: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وتحقيق الموثوقية والمصداقية للتقارير المالية المنشورة الكترونياً:

م	العبارات	مستوى الموافقة				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تقوم المراجعة المستمرة على تناوب الأعمال دورياً					
2	تلتزم المراجعة المستمرة بالقواعد الموضوعة داخل المكاتب					
3	تعمل المراجعة المستمرة على التأكد من خلو العمليات من التلاعب					
4	تقوم المراجعة المستمرة بممارسة الأعمال بكل استقلالية					
5	تعمل المراجعة المستمرة على مراجعة السياسات المحاسبية					

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المراجعة المستمرة وقابلية المعلومات في التقارير المالية المنشورة الكترونياً للفهم:

م	العبارات	مستوى الموافقة				
		أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	تعمل المراجعة المستمرة على مراعاة فروق مستخدمي المعلومات المحاسبية					
2	تلتزم المراجعة المستمرة بتطبيق المعايير المهنية					
3	تحقق المراجعة المستمرة سهولة الحصول على المعلومات المحاسبية					
4	تهتم المراجعة المستمرة بفعالية المعلومات المحاسبية					
5	وجود المراجعة المستمرة كأداة لتحقيق الأهداف					

ملحق رقم (2)
محكمو الاستبانة

م	الاسم	الرتبة العلمية	الجامعة
1	أ. د. بابكر إبراهيم الصديق	بروفيسور	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
2	د. خالد شعيب حسين	أستاذ مساعد	كلية شرق النيل الجامعية
3	د. محمد الناير محمدين	أستاذ مساعد	جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا
4	د. أمير عثمان بخيت	أستاذ مساعد	كلية الخرطوم التطبيقية
5	د. الأمين محمد آدم	أستاذ مساعد	جامعة نيالا
6	د. سهير عوض قنديل	أستاذ مساعد	كلية الخرطوم التطبيقية