

مدي إدراك واستخدام المراجعين الخارجيين للمراجعة الإلكترونية "دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة بمنطقة طرابلس"

محمد بلقاسم علي الزعماطي
المعهد العالي للعلوم والتقنية – ككلة

عبد الواحد علي أحمد
المعهد العالي للعلوم والتقنية - الأصابعه
elbsheeri@gmail.com

ملخص الدراسة:

هدفت الدراسة إلي معرفة ادراك واستخدام المراجعين الخارجيين في منطقة طرابلس للمراجعة الإلكترونية، وتوصلت الدراسة إلي أن: المراجعين الخارجيين في ليبيا يدركون أهمية المراجعة الإلكترونية، كذلك فأنهم يستخدمون إجراءات المراجعة الإلكترونية عند قيامهم بعملية المراجعة، وتوصلت الدراسة أيضا إلى تحقيق إجراءات المراجعة الإلكترونية العديد من المزايا والأهداف و منها تخفيض زمن عملية المراجعة كما تساعد في اكتشاف التلاعب بسرعة وسهولة . يستخدم المراجعون الخارجيون في ليبيا المراجعة الإلكترونية في التحقق من ملائمة تصميم نظام الرقابة الداخلية. كما خرجت الدراسة بمجموعة من التوصيات بناء على النتائج السابقة ومن أهمها: قيام الجهات المسؤولة والمشرفة على المهنة وخصوصا نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين بتنظيم ورش عمل أو دورات للمراجعين حول المراجعة الإلكترونية. وأن يقوم المراجعون بالتأكد على أن تكون البيانات والمعلومات والأنظمة المحاسبية معدة وفق الأصول العلمية والعملية المتعارف عليها ليسهل إجراء عملية المراجعة الإلكترونية. ويجب السعي نحو تطبيق إجراءات المراجعة الإلكترونية من قبل كافة الشركات الليبية .وسعيا نحو زيادة الفائدة البحثية لهذه الدراسة نوصى بإجراء دراسة مكملة لها لتعرف على :-الصعوبات التي تواجه تطبيق إجراءات المراجعة الإلكترونية.

الكلمات المفتاحية : المراجعة ،المراجعة الإلكترونية ، المراجعة حول الحاسب ،المراجعة من خلال الحاسب ،المراجعة باستخدام الحاسب ، ،المراجعين الخارجيين

Abstract

The study aimed to recognize the extent of awareness and use of

external auditors the Tripoli region for electronic auditing. The study concluded that ;the external auditors in Libya are aware of the importance electronic auditing. as well as they use electronic audit procedures when they carry out the auditing process . The study also found that many electronic auditing procedures have been achieved . Among the advantages and objectives. Including reducing the time of the auditing process. as well as helping to discover fraud quickly and easily . External auditors in Libya use electronic auditing to verify the suitability of the design of the internal control system . The study also came out with a set of recommendations based on the previous results .the most important results are :The responsible authorities and supervisors of the profession. especially the Union of Accountants and auditors .to organize workshops or sessions for auditors on electronic auditing . and that the auditors emphasize that the data. Information and accounting systems are prepared according to scientific and practical principles .in order to facilitate the conduct of the electronic review process .we must strive to apply the electronic auditing procedures by all Libyan companies. in order to enhance the research benefit of this study .we recommend conducting a complementary study to identify; the difficulties facing the application of electronic review procedures .

المقدمة :

نظرا للتطورات المعاصرة التي حدثت في بيئة المال والأعمال، والتوسع في حجم ونطاق عمل الشركات بشتى أنواعها، الأمر الذي أدى إلى ظهور نظم محاسبية تواكب هذا التطور، حيث أصبحت معظم الشركات تستخدم تكنولوجيا المعلومات في العمليات والنظم المحاسبية وخاصة في المصارف التجارية والشركات الكبرى. ونظرا لانتشار ظاهرة استخدام الحاسب الآلي في شتى مجالات الحياة وخصوصا في مجالتنا العملية والمحاسبية منها، إذ أن العديد من الشركات تستخدم الكمبيوتر في معالجتها لبياناتها المحاسبية، لهذا كان من الضروري أن يكون هناك أجهزة رقابية قادرة على التدقيق والمراجعة على العمليات التي تم معالجتها إلكترونيا. (التميمي، 2005:152)

وعليه فإن استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال مراجعة الحسابات يعتبر من القضايا المعاصرة التي انبثقت عن إدراك مراجعي الحسابات لأهمية مثل هذا الاستخدام، وأدى تطور تكنولوجيا المعلومات إلى ازدياد حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن وتقدم للنظام بشكل كبير مما عقد عملية التحكم والسيطرة عليها. إن مواكبة مهنة المراجعة للتطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات يعد امراً حتمياً لاستمرارها في تقديمها لخدماتها المميزة في حقل الأعمال ، فيعتبر البعض بأن عمل المراجعين أصبح مقتصرًا على الإجراءات الروتينية وبالتالي فإن مكاتب وشركات المراجعة قد تبدو عاجزة عن تطلعات الفئات المختلفة التي تعتمد على تقرير مراجع الحسابات ، وبالتالي فإن تفهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة يعتبر إضافة نوعية لا بد منها تضاف إلى مراجعة الأنظمة المحوسبة وتساعد في تحسين صورة المراجعين والمهنة بالإضافة إلى تحسين كفاءة وفاعلية عملية المراجعة. (ابوعطيوي، 2012:2) .

وبالتالي فإن مكاتب المراجعة أصبحت تواجه أعباء كبيرة ومتزايدة ويات واجب عليها أن تتكيف مع هذه التقنية الجديدة للتشغيل ومجالات إستخدامها فأصبح على المراجع أن يدرك في ظل التشغيل الإلكتروني المكونات المادية للحاسوب والبرامج ونظم التشغيل الإلكتروني بالقدر الذي يمكنه من تخطيط عملية المراجعة وتفهم آثار مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات.

مشكلة الدراسة:

يعد المحور الأساسي لعملية المراجعة هو إبداء الرأي الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية، وذلك من خلال تحديد حجم ونوعية الأدلة ومقارنتها مع المعايير، ونظراً للتطورات المعاصرة والمتمثلة في استخدام التكنولوجيا في أغلب ميادين الحياة بما فيها العمليات المحاسبية حيث تستخدم أغلب الشركات نظم المحاسبة الإلكترونية أو ما تسمى بالمحاسبة المحوسبة وبالتالي فإن عملية المراجعة لا بد أن تواكب هذا التطور حتى تؤدي إلى تحقيق النتائج المطلوب منها الأمر الذي أدى إلى ظهور ما يسمى بالمراجعة الإلكترونية، وعليه فإن إدراك التحسينات التي تدخلها تكنولوجيا المعلومات

على كافة أنواع المنشآت وعلى نظام الرقابة الداخلية لا يكاد يخفى على أحد، ولكن بالرغم من التحسينات فإنه لا بد من الأخذ بعين الاعتبار وجود عدة أنواع من المخاطر التي تواجه المراجع عند مراجعة الأنظمة الحاسوبية ومنها؛ الحاجة إلى فهم كيف يعمل النظام وكيف ينتج المعلومات المحاسبية وما هي الرقابة الداخلية التي تعمل في النظام، وهذا يتطلب أن يكون المراجع على قدر من التأهيل الذي يمكنه من القيام بذلك، وخاصة في حالة وجود أنظمة محوسبة معقدة تتطلب مهارة عالية من قبل المراجع، وهذا ما يضع مكاتب المحاسبة والمراجعة في ليبيا أمام تحدي شركات المراجعة العالمية المتطورة من جهة، ومدى إمكانية مواكبة هذا التطور واستخدام المراجعة الإلكترونية والصعوبات التي تكتنفه من جهة أخرى، وعليه يمكن عرض مشكلة الدراسة من خلال التساؤل التالي:

- ما مدى ادراك وإمكانية استخدام المراجعة الإلكترونية من قبل مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية في منطقة طرابلس؟

مجلة دراسات الإنسان والمجتمع

Human and Community Studies Journal

أهمية الدراسة:

شهد العالم تطوراً ملحوظاً وسريعاً في دنيا المال والأعمال لجميع القطاعات الاقتصادية في الجوانب التكنولوجية، وخاصة بعد ظهور أجيال المستقبل الجديد والمتمثل في (أجيال الكمبيوتر والإنترنت)، حيث تم استخدام الكمبيوتر في جميع المجالات المختلفة في الحياة العلمية والعملية الأمر الذي أدى لمواكبة جميع الشركات الخدمية والإنتاجية لهذا التطور وذلك باستخدام الكمبيوتر والاعتماد عليه في مجال عملها وخصوصاً بعد انتشار ظاهرة معالجة البيانات إلكترونياً، وبالتالي بات على المراجع أن يتقن كيفية القيام بعملية المراجعة على البيانات المحاسبية التي تم معالجتها إلكترونياً من قبل الشركات.

أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- (1) التعرف على مدى إمكانية وقدرة مراجعي الحسابات لمواكبة التطور وذلك من خلال استخدام المراجعة الإلكترونية عند مراجعة الشركات.
- (2) الوقوف على أهم المشاكل والصعوبات التي تواجه المراجعين الخارجيين عند استخدامهم لعملية المراجعة الإلكترونية وما هي الحلول التي قد تزيل أو تقلل من هذه الصعوبات.

فرضيات الدراسة :-

لتحقيق الهدف من الدراسة والمتمثل في اختبار مدى إدراك واستخدام المراجعين الخارجيين لإجراءات المراجعة الإلكترونية اعتمدت الدراسة على اختبار الفرضيات التالية :-

- 1- لا يدرك المراجعون الخارجيين في ليبيا أهمية إجراءات المراجعة الإلكترونية .
- 2- لا يستخدم المراجعون الخارجيين في ليبيا إجراءات المراجعة الإلكترونية عند قيامهم بعملية المراجعة .

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع

منهجية الدراسة:

لغرض تحقيق أهداف الدراسة تم استخدام الأسلوب الوصفي التحليلي حيث قام الباحثان بزيارة ميدانية إلى مكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية في منطقة طرابلس. ومن خلال ما تقدم يمكن تقسيم المنهجية الى قسمين :-

- 1-الإطار النظري: يتناول أهم الأفكار التي تطرقت إليها الدراسات السابقة والاستنتاجات التي تم استخلاصها من الأسلوب الوصفي التحليلي بما ينصب في حيثيات الدراسة ..
- 2-الإطار العملي: استند علي الدراسة الميدانية والأسلوب الإحصائي الذي استند علي استمارة الاستبيان التي تم توزيعها تم توزيعها علي مكاتب المراجعة (عينة البحث) المعنية حيث استخلصت منها البيانات والنتائج ذات الصلة.
- الدراسات السابقة:

- 1-دراسة الهنيني (2011) بعنوان : دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن "دراسة ميدانية علي شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن".

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي الى تعرف علي دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات المراجعة في الأردن من وجهة نظر المراجع الخارجي ،ولتحقيق ذلك قامت الباحثة بتوزيع عدد (120) استبانة علي عينة الدراسة خضع منها (93) استبانة للتحليل الإحصائي وتوصلت الدراسة الى وجود إدراك لدي مراجعي الحسابات في الأردن لأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية ،كما أنها تساعد علي تحسين جودة مرحلة التخطيط لعملية المراجعة وتحسين الإجراءات التحليلية، كما يحسن من جودة أداء أعمال المراجعة وتوثيقها ، كما توصلت الدراسة الى وجود صعوبات تواجه استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات المراجعة ،وقد أوصت الباحثة بضرورة قيام المنظمات المحاسبية المعنية بإجراء دورات تدريبية عملية لتمكين وتوعية المراجعين بأهمية الاستخدام الفعلي لتكنولوجيا المعلومات في عمليات المراجعة ،وتدريبهم علي كيفية استخدامها .

2- دراسة العرود وآخرون (2011) بعنوان: " تأثير تطبيق مدققي الحسابات لأساليب تكنولوجيا المعلومات على إتمام عملية التدقيق الإلكتروني في الأردن " .

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير تطبيق مراجعي الحسابات لتكنولوجيا المعلومات على إتمام عملية المراجعة الإلكترونية في الأردن، ولتحقيق أهداف الدراسة تم توزيع عدد (150) استبانة على عينة من المراجعين الخارجيين في الأردن وتم استخدام التحليل الإحصائي الوصفي لاستخراج المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والنسب المئوية وتكراراتها وأيضا استخدام تحليل الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن مستوى استخدام المراجعين لأساليب تكنولوجيا المعلومات وإتمام عملية المراجعة كانت متوسطة، يوجد أثر لتطبيق أساليب تكنولوجيا المعلومات مجتمعة على إتمام عملية المراجعة.

وقد أوصت الدراسة إلى بضرورة تطوير آليات ووسائل المراجعة الإلكترونية وإعداد التقرير الإلكتروني والحرص على استخدام برامج حاسوبية متطورة لدى مكاتب المراجعة في الأردن لما لها من أثر إيجابي في سرعة المراجعة الإلكترونية وسلامة البيانات المالية.

3- دراسة سمور، نبيل إبراهيم (2014) بعنوان: دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق "دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة الإلكترونية في تحسين جودة خدمات المراجعة في فلسطين واتبعت هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، ولجمع البيانات قام الباحث بتصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة، وتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة لمجموعة من النتائج من أهمها: إن استخدام التدقيق الإلكتروني في مرحلة تخطيط عملية المراجعة الإلكترونية يؤدي إلى تحسين جودة خدمة المراجعة وفهم خدمة الرقابة الداخلية، كما أن استخدام المراجعة الإلكترونية في تنفيذ إجراءات المراجعة التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، بالإضافة إلى مرحلة استكمال المراجعة وإصدار تقرير المراجع أيضا يؤدي إلى تحسين جودة خدمة المراجعة، وأوصت الدراسة بمجموعة من التوصيات أهمها: زيادة فعالية الجانب الرقابي المفروض من قبل هيئة سوق رأس المال الفلسطينية على الشركات المساهمة العامة في مجال التعاقد مع شركات مراجعة تستخدم وسائل وأدوات المراجعة الإلكترونية، وضرورة إعادة النظر في القوانين المنظمة للمهنة وتعديلها ووضع نصوص قانونية تساعد مكاتب مراجعة الحسابات والمراجعين بكيفية مراجعة نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية بشكل سليم يواكب عملية التقدم في كل من تكنولوجيا المعلومات ومهنة المراجعة، بالإضافة إلى وضع وصياغة معايير لتنظيم عملية المراجعة بما يضمن تنفيذ عملية المراجعة الإلكترونية بكفاءة وفعالية، كما أوصت بمنح مزايا مادية ومعنوية للمراجعين الذين يستخدمون المراجعة الإلكترونية في أداء عملهم.

4- دراسة المطيري (2013) بعنوان: " أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة المراجعة وما هي معوقات استخدامها وذلك من وجهة نظر مراجعي الحسابات العاملين في مكاتب المراجعة المرخص لهم بمزاولة المهنة في دولة الكويت، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بتوزيع استبانة على عينة الدراسة والبالغ عددها (125) مدققا، وتم

استخدام الأسلوب الوصفي التحليلي لتحليل البيانات، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: انه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكنولوجيا المعلومات (التقنيات الحاسوبية، الخبرة العلمية والعملية، وتطوير المهارات) في ضبط جودة المراجعة لدى مكاتب المراجعة الكويتية من وجهة نظر مراجعي الحسابات في دولة الكويت. وقد خلصت هذه الدراسة بعدة توصيات أهمها: ضرورة العمل على استخدام تكنولوجيا المعلومات لأثرها الواضح في ضبط جودة المراجعة لدى مكاتب المراجعة الكويتية، تشجيع مكاتب المراجعة العاملة في دولة الكويت على تدريب كوادرها على استخدام برامج المراجعة الإلكترونية (CAAT) خصوصا عند مراجعة حسابات العملاء الذين يستخدمون النظم المحاسبية المحوسبة .

5- دراسة شكر، طلال حمدون وعلام محمد حمدان (2007) بعنوان: " التدقيق الالكتروني وأثره على جودة الأدلة. دراسة على مكاتب التدقيق الفلسطينية.

هدفت الدراسة إلى معرفة المجالات التي يستخدم فيها مراجعو الحسابات الخارجيين تكنولوجيا المعلومات وتقويم مدى الاستخدام له في مختلف مجالات وأنشطة المراجعة من حيث التخطيط، والرقابة، والتوثيق، وأثر المراجعة الإلكترونية على جودة الأدلة. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة هي: أن استخدام المراجعة الإلكترونية من قبل المراجعين الفلسطينيين في عملية التخطيط، والرقابة، والتوثيق، يصل إلى حد فوق المتوسط بنسبة (60%)، كما أن استخدام المراجعة الإلكترونية يساعد في تحسين جودة أدلة التدقيق. ومن أهم التوصيات التي توصلت إليها الدراسة ضرورة قيام الجهات المنظمة للمهنة بمتابعة استخدام مكاتب المراجعة لأسلوب المراجعة الإلكترونية وذلك من خلال سن التشريعات والرقابة على الجودة.

ومن خلال الدراسات السابقة يتبين لنا أن جميعها تتفق في أهمية استخدام التكنولوجيا في عملية المراجعة الخارجية لما لها من مزايا في مواكبة التطور وخاصة في ظل استخدام أنظمة المحاسبة الإلكترونية أو ما يعرف (بالمحاسبة المحوسبة)، كما أن هناك بعض المعوقات في تطبيق عملية المراجعة الإلكترونية ، وقبل التحليل وإجراء الدراسة الميدانية سنقوم بشكل موجز بعرض مفهوم المراجعة الإلكترونية ، وأهم مداخل تطبيقه.

- مفهوم مراجعة الحسابات:

تُعرّف (جمعية المحاسبة الأمريكية) المراجعة بشكل عام بأنها: "عملية منتظمة وموضوعية للحصول على أدلة الإثبات وتقييمها فيما يتعلق بحقائق حول وقائع وأحداث اقتصادية، وذلك للتحقق من درجة التطابق بين تلك الحقائق والمعايير المحددة، وإيصال النتائج إلى مستخدمي المعلومات المهتمين بذلك التحقق". (الصبان ،إبراهيم، 2012:11).

أما المراجعة الإلكترونية فهي: "عملية جمع وتقييم لتحديد ما إذا كان استخدام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المنشأة، ويؤيد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية، ويستخدم مواردها بكفاءة". (ابولحية، 2015: 34).

كما عرّفت المراجعة الإلكترونية بأنها "عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المراجع في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال المراجعة".

(شكر، وحمدان، 2007 : 84)

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع

- مداخل المراجعة الإلكترونية:

أوضح كلا من (شكر، وحمدان، 2007) بأن هناك ثلاث مداخل مختلفة لمدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية مراجعة الحسابات وتتمثل هذه المداخل في:

1. المراجعة حول الحاسب وهي ابسط أنواع المداخل.
2. المراجعة خلال الحاسب.
3. المراجعة باستخدام الحاسب وهي أكثر المداخل عمقا وتركيزاً.

اولا : المراجعة حول الحاسب:-

تقوم المراجعة حول الحاسب علي اهتمام ومراجعة المراجع للمدخلات والمخرجات فقط دون النظر الى ما يجري داخل الحاسب من عمليات تشغيل البيانات ، وبافتراض إن أنظمة الرقابة علي التشغيل فعالة ويعد هذا الأسلوب من ابسط الأساليب الإلكترونية ولا يحتاج لتكاليف عالية كما انه لا يحتاج إلي خبرات ومهارات عالية بالحاسب، إلا انه لا يعد فعالا في ظل ازدياد اعتماد المنشآت علي استخدام الأنظمة المحوسبة ،وتعدد طرق تشغيل ومعالجة البيانات ،وتنوع طرق الاحتيال ، وعدم مقدرة هذا الأسلوب علي ضبطها (ابوعطوي، 2012 : 36).

هذا وحتى يتمكن المراجع من القيام بعملية المراجعة حول الجهاز الإلكتروني يجب أن تكون جميع المستندات الأصلية التي يرى ضرورة الحصول عليها وجميع تقارير المخرجات في صورة مفصلة ومقروءة له، وبصفة عامة يمكن استخدام مدخل المراجعة حول الحاسب إذا توفرت الشروط الآتية:

(1) أن يتم الاحتفاظ بالمستندات الأصلية لمدة كافية، هذا وبالنسبة للمستندات التي تنشأ داخل المشروع يجب ألا تكون بلغة الآلة.

(2) أن يتم ترتيب وحفظ المستندات بصورة سليمة تمكن المراجع من إيجاد المستندات التي يرى ضرورة الحصول عليها للقيام بعملية المراجعة.

(3) أن تكون المخرجات مفصلة بدرجة كافية تمكن المراجع من تتبع عملية معينة من بدايتها إلى نهايتها.

إن عدم توفر أحد شروط مدخل المراجعة حول الحاسب يجعل عملية المراجعة صعبة إن لم تكن مستحيلة. وفي هذه الحالة يجب على المراجع إتباع مدخل المراجعة من خلال الحاسب بشرط أن تتوافر فيه شروط المقدرة والتدريب اللازمة لإتباع هذا المدخل وإلا يجب عليه أن يتنحى عن عملية المراجعة. (ابولحية، 2015 : 37).

ثانيا: المراجعة من خلال الحاسب:-

يقصد بالمراجعة من خلال الحاسب أن الحاسب وبرامج الحاسب سوف ينظر لها كهدف للمراجعة، بمعنى أن المراجع يركز على الحاسب وبرامجه مباشرة وليس فحص نتائج التشغيل مثل المخرجات أو الملفات، وفي ظل المراجعة من خلال الحاسب يكون هدف المراجع أداء اختبارات مدى الالتزام والاختبارات الجوهرية على الحاسب وبرامج الحاسب، سواء كانت برامج تشغيل الحاسب أو برامج التطبيق . وتعني كذلك تتبع خطوات المراجعة من خلال الحاسب في مرحلة عمليات الحاسب الداخلية لمعالجة البيانات المحاسبية إلكترونيا وذلك بهدف فحص أساليب الرقابة على معالجة البيانات والتحقق من صحة أدائها محاسبيا. (ابولحية، 2015 : 37).

إن مدخل مراجعة الحسابات من خلال الحاسب يقوم على أساس أنه إذا كانت المدخلات صحيحة وكانت عملية تشغيلها صحيحة، فإن المخرجات تكون بالضرورة صحيحة، ونتج هذا المفهوم بسبب تركيز المراجعين على بيانات المدخلات وعمليات

معالجتها عند إتباع هذا المدخل، وتوجد عدة أساليب لاستخدام الحاسوب أو تكنولوجيا المعلومات بمعنى أوسع في عملية مراجعة الحسابات منها:

1. أسلوب البيانات الإختبارية.

2. أسلوب شبكة الاختبارات المتكاملة.

3. أسلوب المحاكاة المتوازية.

ثالثا: المراجعة باستخدام الحاسب:-

هذا المدخل يتعلق باستخدام المراجع للحاسب في عملية المراجعة في بيئة أنظمة تكنولوجيا المعلومات، حيث يمكن استخدام البرامج الحاسوبية في عمليات المراجعة المختلفة وفي كافة مراحل عملية المراجعة سواء كان ذلك في التخطيط أو تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات التفصيلية، وتستخدم هذه البرامج في عملية التخطيط والتوثيق وتحديد أحجام العينات واختيار مفرداتها وتقييم نتائجها. وهناك مجموعة من البرامج التي تستخدم لهذه الغايات كبرامج المراجعة الخاصة وبرامج المراجعة العامة. (الذنيبات، 2006:321).

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع
Human and Community Studies Journal

منهجية الدراسة:

1- مجتمع الدراسة :

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين الخارجيين المرخص لهم بمزاولة مهنة المراجعة في منطقة طرابلس. وقد تم اختيار مجتمع الدراسة من هذه المنطقة نظرا لكونها منطقة الباحثين الأمر الذي يجعل من السهل الوصول الى المراجعين فيها . وقد وجد الباحثان ان عدد من المراجعين لا توجد لهم مكاتب يزاولون أعمالهم من خلالها الأمر الذي شكل صعوبة في الوصول إلى البعض الآخر منهم . وقد وزع عدد (20) استبيانات على عينة عشوائية من مجتمع الدراسة، وقد تم قبول جميع الاستبيانات للتحليل، حيث أصبح عدد الاستبيانات المستخدمة في التحليل في هذه الدراسة (20) استبيانات ،

2- أداة جمع البيانات :

اعتمدت هذه الدراسة على صحيفة استبيان تم توزيعها على عينة من المراجعين في منطقة طرابلس بلغت (20) مرجعا استردت بالكامل.

3- ثبات صحيفة الاستبيان:

للتأكد من ثبات صحيفة الاستبيان لجأ الباحثان إلى استخراج معامل الثبات طبقاً لـ (Alpha Cronbach) للتسق الداخلي، وقد بلغت نسبة الثبات لكافة فقرات الاستبيان 98% وهي نسبة ممتازة جداً وقوية كونها أعلى من النسبة المقبولة وهي 60%.

4- الأساليب الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات :

تم استخدام أسلوب الإحصاء الوصفي في تجميع إجابات المشاركين في الدراسة على أسئلة الاستبيان، واحتساب النسب المئوية والمتوسط الحسابي لها، وللحصول على معلومات أكثر دقة، فقد طلب من كل مشارك اختيار إجابة واحدة فقط من الاختيارات المتاحة، وذلك وفقاً لمقياس "ليكرت" ذو الخمس درجات، وهذه الدرجات هي:

جدول رقم (1) توزيع الدرجات على إجابات المشاركين

مستوى القياس	موافق	موافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
الدرجة	1	2	3	4	5

وبذلك فإن المتوسط الحسابي لخيارات الإجابة يساوي 3 درجات، وهذا يعني أنه كلما قل المتوسط الحسابي لإجابات المراجعين الخارجيين عن 3 درجات كلما دل ذلك على ان المشاركين يدركون أهمية إجراءات المراجعة الالكترونية ويستخدمونها عند قيامهم بمراجعة الحسابات والعكس صحيح . ولاختبار صحة فرضيات الدراسة من عدمها وللإجابة على تساؤلاتها وتحقيقاً لأهدافها ، استخدمت الأساليب الإحصائية الملائمة لتحليل البيانات التي جمعت من خلال الاستبيان ، وذلك بالاعتماد على البرنامج الإحصائي (SPSS) وتمثلت الأساليب الإحصائية في :

- أ- التكرارات حيث استخدمت للمعلومات العامة عن العينة ، المؤهل العلمي ، والخبرة العلمية ، وعدد الشركات التي قام المراجع بمراجعتها .
- ب- مقاييس النزعة المركزية، ومقاييس التشتت من خلال المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال على حده ولأسئلة الخاصة بكل فرضية.

ج - اختبار (one sample test) لاختبار فرضيات الدراسة.

5- تحليل البيانات:

بعد تحليل بيانات عينة الدراسة اتضح أنها تتسم بالخصائص التالية:

1- المؤهل العلمي :

يوضح الجدول رقم (2) توزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي أن معظم أفراد العينة حاصلين على درجة بكالوريوس، حيث بلغ عددهم (12) بنسبة 60%، ثم يليهم الحاصلين على درجة الماجستير حيث بلغ عددهم (5) بنسبة 25% وهذه المؤشرات تدل على توفر التأهيل العلمي المناسب مما يضيفي الثقة في البيانات التي تم الحصول عليها، والدكتوراه بلغ عددهم (1) بنسبة 10%. أما المؤهل العلمي دبلوم عالي فكان 10%، والدبلوم المتوسط فلا يوجد أي فرد من أفراد العينة يحمل هذا المؤهل بنسبة 0%.

جدول رقم (2) توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي.

المؤهل العلمي	العدد	النسبة المئوية
دكتوراه	1	5%
ماجستير	5	25%
بكالوريوس	12	60%
دبلوم عالي	2	10%
دبلوم متوسط	0	0%
المجموع	20	100%

3- الخبرة العملية:

يوضح الجدول رقم (3) توزيع المشاركين حسب سنوات خبرتهم، وتبين أن حوالي 20% من المشاركين لديهم خبرة تقل عن خمس سنوات، في حين بلغت نسبة من لديهم سنوات خبرة أكثر من خمس سنوات 40% وبلغت نسبة من لديهم خبرة أكثر من عشر سنوات 40%، ومن 15 سنة فأكثر بنسبة 40% وتدل هذه النسب بأن المشاركين لديهم خبرة جيدة في مجال المراجعة الالكترونية مما يمكنهم من حسن أداء مهامهم.

جدول رقم (3) توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة.

النسبة %	العدد	سنوات الخبرة
20%	4	أقل من 5 سنوات
40%	8	من 5 إلى أقل من 10 سنوات
0%	0	من 10 سنوات الي أقل من 15 سنة
40%	8	من 15 سنة فأكثر
100%	20	المجموع

4- عدد الدورات التدريبية في مجال المراجعة.

يوضح الجدول رقم (4)، والذي يوزع أفراد العينة حسب عدد الدورات التدريبية في مجال المراجعة الالكترونية. ويبين الجدول ان عدد المراجعين الذين لم يتلقوا أي دورات عددهم 10 بنسبة 50% وهذا يدل علي ان نصف المراجعين لم يتلقوا أي دورات ، ثم من تلقوا دورات تدريبية اقل من 3 دورات كان عددهم 5 بنسبة 25% ، ويليهم من تلقى 5 دورات حيث بلغ عددهم (4) بنسبة 20%.

جدول رقم (4) توزيع أفراد العينة حسب عدد الدورات التدريبية في مجال المراجعة الالكترونية.

النسبة %	العدد	عدد الدورات التدريبية
50%	10	لا يوجد
25%	5	اقل من 3 دورات
5%	1	من 3 دورات الي 5 دورات
20%	4	من 5 دورات فأكثر
100%	20	المجموع

5- عدد الشركات التي قام المراجع بمراجعتها.

يوضح الجدول رقم (5)، والذي يوزع أفراد العينة حسب عدد الشركات التي قام المراجع بمراجعتها خلال سنوات عمله كمراجع ويبين الجدول أن عدد المراجعين الذين قاموا بمراجعة عدد اقل من 4 شركات هم الأقل حيث بلغ عددهم (5) بنسبة 25% ويليهم

من قام بمراجعتهم اقل من 8 شركات حيث بلغ عددهم (7) بنسبة 35% ثم من قام بمراجعة اقل من 12 شركة وبلغ عددهم (8) بنسبة 40% وهذا يدل علي أن اعلي نسبة هم من قاموا بمراجعة شركات أكثر .

جدول رقم (5) توزيع أفراد العينة حسب عدد المؤسسات التي قام المراجع بمراجعتها.

النسبة %	العدد	عدد المؤسسات التي قام بمراجعتها
25%	5	أقل من 4 شركات
35%	7	اقل من 8 شركات
40%	3	اقل من 12 شركة
100%	20	المجموع

اختبار الفرضيات:

سيتم في هذا الجانب عرض لنتائج التحليل الإحصائي للبيانات والتي تتمثل في المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل فقرة من فقرات الاستبيان على حده . والمتوسطات والانحرافات المعيارية لكل فرضية من فرضيات الدراسة .
1- الفرضية الأولى:- لا يدرك المراجعون الخارجيين في ليبيا أهمية المراجعة الالكترونية .

يوضح الجدول رقم (6) درجة إدراك أفراد العينة لأهمية المراجعة الالكترونية والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري الخاص بكل درجة منها .
جدول رقم (6) نتائج التحليل المتعلقة بمدى إدراك المشاركين لأهمية الفحص التحليلي

رقم السؤال	الفقرات	المتوسط	الانحراف المعياري
1	تساعد المراجعة الالكترونية في التحقق من تصنيف وترحيل وتلخيص العمليات والأحداث المالية.	1.95	0.510
2	تساعد المراجعة الالكترونية في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالشركة محل	2.10	0.553

		المراجعة .	
0.759	1.95	تساعد المراجعة الالكترونية في التحقق من وجود وحدوث واكتمال العملية المالية عند تنفيذ الاختبارات المرحلية للعمليات.	3
0.834	2.20	تساعد المراجعة الالكترونية في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من اجل التحقق من دقة الأرصدة.	4
0.394	1.95	تساعد المراجعة الالكترونية في التحقق من موثوقية او ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المراجع.	5
0.649	2.00	تساعد المراجعة الالكترونية في إعداد التقرير وإصداره في المدى الزمني الملائم.	6
0.801	1.70	تساعد المراجعة الالكترونية في انجاز برنامج المراجعة بوقت قصير.	7
0.795	2.00	تساعد المراجعة الالكترونية في إعداد وتقديم الملاحظات والتوصيات التي سيتم تقديمها للإدارة.	8
0.945	1.95	تساعد المراجعة الالكترونية في الوصول إلى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية المراجعة بشكل دقيق .	9
0.923	2.30	تساعد المراجعة الالكترونية في تخفيض تكاليف إتمام عملية المراجعة.	10
0.7163	2.01		الإجمالي

عند تناول نتائج أسئلة هذا الفرضية مجتمعة -الأسئلة التي تهدف إلى التعرف على مدى ادراك المراجعين الخارجيين لأهمية المراجعة الالكترونية - نلاحظ أن قيم المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين تراوحت بين (1.70 - 2.30). كما بلغ الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة (0.7163) وهذا يدل على وجود نوع من الانسجام في إجابات المشاركين عن أسئلة الاستبيان، وعموماً بلغت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي للأسئلة مجتمعة (2.01) وبالتالي فمن الطبيعي أن يكون الوسط الحسابي

للأسئلة مجتمعه أقل من متوسط أداة القياس ، مما يعنى ان المراجعين في ليبيا يدركون أهمية إجراءات المراجعة الالكترونية عملية المراجعة .

اختبار الفرضية:

فرضية العدم (الفرضية الصفرية): "لا يدرك المراجعين الخارجيين أهمية المراجعة الالكترونية"

الفرضية البديلة: " يدرك المراجعين الخارجيين أهمية المراجعة الالكترونية "

وقد تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار One Sample T-test وكان الإختبار كما في الجدول رقم (7) .

جدول رقم (7) نتائج اختبار الفرضية

نتيجة الفرضية العدمية	SigS	Tالجدولية	Tالمحسوبة
رفض	صفر	1.729	6.177

مجلة دراسات الإنسان و المجتمع

نلاحظ من الجدول رقم (7) أن قيمة T المحسوبة 6.177 أكبر من قيمتها الجدولية وبما أن قاعدة القرار هي العدم إذا كانت القيمة المحسوبة اقل من القيمة الجدولية ورفض الفرضية العدم إذا كانت القيمة المحسوبة اكبر من القيمة الجدولية ، فإننا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة عند مستوي دلالة 5%. مما يعنى ان المراجعين الخارجيين يدركون أهمية المراجعة الالكترونية .

2- الفرضية الثانية:-

لا يستخدم المراجعون الخارجيين في ليبيا إجراءات المراجعة الالكترونية عند قيامهم بعملية المراجعة . يوضح الجدول رقم 8 درجة استخدام أفراد العينة لإجراءات المراجعة الالكترونية عند القيام بعملية المراجعة والوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل درجة.

جدول رقم (8) نتائج التحليل المتعلقة بمدى استخدام المشاركين إجراءات المراجعة الإلكترونية

رقم	الفقرات	المتوسط	الانحراف المعياري
1	إعداد البرنامج الزمني لعملية المراجعة.	2.30	0.923
2	تصميم إستراتيجية المراجعة الشاملة وبرنامج المراجعة التفصيلي.	2.75	1.070
3	التحقق من ملائمة تصميم الرقابة الداخلية.	2.60	1.095
4	تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالشركة محل المراجعة.	2.75	1.020
5	تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من أجل التحقق من وجود الأرصدة.	2.55	1.146
6	جمع المعلومات لتقدير مخاطر الاحتيال.	2.80	1.152
7	تقدير الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة المقبولة والخطر الطبيعي.	2.85	1.387
8	تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة.	2.60	1.188
9	الإفصاح عن الأحداث اللاحقة.	2.45	1.276
10	تقييم مدي كفاية الإفصاح في التقرير.	2.25	1.118
الإجمالي		2.59	1.1375

عند تناول نتائج أسئلة هذا المحور مجتمعة -الأسئلة التي تهدف إلى التعرف على مدي استخدام المراجعين الخارجيين للمراجعة الإلكترونية نلاحظ أن قيم المتوسط الحسابي لإجابات المشاركين تراوحت بين (2.25 - 2.85). كما بلغ الانحراف المعياري للأسئلة مجتمعة (1.1375) وهذا يدل على وجود نوع من الانسجام في إجابات المشاركين عن أسئلة الاستبيان، وعموماً بلغت قيمة المتوسط الحسابي الإجمالي للأسئلة مجتمعة (2.59) وبالتالي فمن الطبيعي ان يكون الوسط الحسابي للأسئلة مجتمعه أقل

من متوسط أداة القياس ، مما يعنى ان المراجعين في ليبيا يستخدمون إجراءات المراجعة الالكترونية عملية المراجعة .

اختبار الفرضية:

فرضية العدم (الفرضية الصفرية): "لا يستخدم المراجعين الخارجيين المراجعة الإلكترونية"

الفرضية البديلة: "يستخدم المراجعين الخارجيين المراجعة الإلكترونية"

وقد تم اختبار هذه الفرضية باستخدام اختبار One Sample T-test وكان الاختبار كما في الجدول رقم (9) .

جدول رقم (9) نتائج اختبار الفرضية

T المحسوبة	T الجدولية	SigS	نتيجة الفرضية العدمية
9.2701	1.729	صفر	رفض

نلاحظ من الجدول رقم (9) أن قيمة T المحسوبة 10.202 أكبر من قيمتها الجدولية وبما إن قاعدة القرار هي العدم إذا كانت القيمة المحسوبة اقل من القيمة الجدولية و رفض الفرضية العدم إذا كانت القيمة المحسوبة اكبر من القيمة الجدولية، فإننا نرفض الفرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة عند مستوي دلالة 5%. مما يعنى انه يستخدم المراجعين الخارجيين المراجعة الالكترونية

النتائج والتوصيات:

أولاً: النتائج: توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية :

1- يدرك المراجعون الخارجيين أهمية إجراءات المراجعة الالكترونية واستخدامها عند قيامهم بعملهم وخصوصا .

2- تحقق إجراءات المراجعة الالكترونية العديد من المزايا والأهداف و منها تخفيض زمن عملية المراجعة كما تساعد في اكتشاف التلاعب بسرعة وسهولة

3- يستخدم المراجعون الخارجيين في ليبيا المراجعة الالكترونية في التحقق من ملائمة تصميم نظام الرقابة الداخلية .

4- يوجد دور كبير للمراجعة الالكترونية في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالشركة محل المراجعة .

ثانياً: التوصيات:

بناءً على النتائج السابقة يوصي الباحثان بما يلي:

1- قيام الجهات المسؤولة والمشرفة على المهنة وخصوصاً نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين بتنظيم ورش عمل أو دورات للمراجعين حول المراجعة الالكترونية .

2- أن يقوم المراجعون بالتأكد على أن تكون البيانات والمعلومات والأنظمة المحاسبية معدة وفق الأصول العلمية والعملية المتعارف عليها ليسهل إجراء عملية المراجعة الالكترونية .

3- يجب السعي نحو تطبيق إجراءات المراجعة الالكترونية من قبل كافة الشركات الليبية .

4- سعياً نحو زيادة الفائدة البحثية لهذه الدراسة نوصى بإجراء دراسة مكتملة لها لتعرف على :-الصعوبات التي تواجه تطبيق إجراءات المراجعة الالكترونية.

المراجع :

1. ابوعطوي، رائدة إبراهيم، (2012)، " أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي " دراسة تطبيقية لمكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، (رسالة ماجستير)، الجامعة الإسلامية غزة.

2. ابولحية، أحمد فريد، (2015)، " مدى كفاءة مهارات مدقق الحسابات الخارجي في جمع وتقييم أدلة الإثبات في ظل بيئة أنظمة المعلومات المحاسبية المحوسبة " دراسة تطبيقية على المدققين الممارسين للمهنة في قطاع غزة، (رسالة ماجستير)، الجامعة الإسلامية، غزة.

3. الذنبيات، علي عبدالقادر، (2006)، " تدقيق الحسابات في ضوء معايير التدقيق الدولية والأنظمة والقوانين المحلية - نظرية وتطبيق "، بدون دار نشر، الطبعة الأولى، عمان.

4. التميمي ، جمانة حنظل، (2005)، " التدقيق في ظل البيئة الالكترونية " دراسة تحليلية في عينة من الشركات والدوائر الحكومية العراقية، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 15، جامعة البصرة.
5. الصبان، محمد سمير، وإبراهيم حسن إبراهيم، (2012)، " أصول المراجعة الخارجية : المفاهيم العلمية والإجراءات العملية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر.
6. العرود، شاهر، وآخرون (2011)، " تأثير تطبيق مدقي الحسابات لأساليب تكنولوجيا المعلومات على إتمام عملية التدقيق الالكتروني في الأردن "مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين، جامعة القاهرة، العدد78.
7. المطيري، فيصل، (2013)،"أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدقي الحسابات في دولة الكويت"، (رسالة ماجستير) جامعة الشرق الأوسط.
8. الهنيني، إيمان،(2011) "دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن" دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مجلة جامعة النجاح، مجلد 25، العدد 8.
9. سمور، نبيل إبراهيم، (2014)، "دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق" دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة، (رسالة ماجستير)، الجامعة الإسلامية غزة.
10. شكر، طلال حمدون، وعلام محمد حمدان، (2007)، التدقيق الإلكتروني وأثره على جودة الأدلة "دراسة ميدانية لكبرى مكاتب التدقيق في فلسطين، المجلة الأردنية للعلوم التطبيقية، المجلد 10، العدد 2.