

دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية/بحث تطبيقي

The role of the external auditor in reviewing internal control in electronic accounting systems/Applied research

Moyasser Menazel Aljboul¹Narmeen Youssef abdel Megid²

Received

27/11/2022

Accepted

22/2/2023

Published

30/3/2023

Abstract:

This study aimed to identify the role of the external auditor in reviewing internal control in electronic accounting systems. To achieve the objective of the study, the descriptive analytical approach was followed. The study sample consisted of (62) external auditors in the Kingdom of Saudi Arabia. The result shows that there is a high and strong level of agreement among the sample members about the role of the external auditor in the internal control review. The agreement of the participants on the importance of electronic accounting systems in the internal audit is high. The study also concluded that there is a statistically significant impact on the role of the external auditor in reviewing internal control in electronic accounting systems and that the external auditor has a great role and importance that contributes to the review of internal control in electronic accounting systems, with a rate of 59.9%. Also, there is a statistically significant impact on the role of the external auditor (reliance on understanding and documenting internal control, relying on internal control risk assessment, and relying on design and implementation of internal control) in electronic accounting systems.

The study recommended that the external auditor should use his personal judgment and exercise professional scepticism in evaluating the internal control review in electronic accounting systems, and the need to increase interest in developing effective internal control systems for computerized accounting systems, which are characterized by providing the appropriate security for the systems so that the systems can provide information characterized by reliability from in order to make decisions, these systems must be integrated with other administrative and organizational systems in the organization.

Keywords: external auditor, internal control review, electronic accounting systems.

المستخلص:

هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية. ولتحقيق هدف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي وقد تكونت عينة الدراسة من (62) من المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية. ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة وجود مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية. واتفاق المشاركين على أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية بشكل مرتفع.

1- Associate Professor, Department of accounting-College of business administration - Taif university- Saudi Arabia , Majboul@tu.edu.sa .

2- Lecturer, The higher institute of managerial Sciences 6th of October- Egypt - Department of accounting- College of business .

كما وتوصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل وجود النظم المحاسبية الإلكترونية، وأن للمراجع الخارجي دور كبير يساهم في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 59.9%، ووجود أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في كل من (الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية، والاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية، والاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية) في ظل وجود النظم المحاسبية الإلكترونية. وقد أوصت الدراسة بضرورة أن يقوم المراجع الخارجي باستخدام حكمه وتقديره الشخصي وممارسة الشك المهني في تقييم مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وضرورة زيادة الاهتمام بتطوير أنظمة رقابة داخلية فعالة لأنظمة المحاسبة المحوسبة والتي تتميز بتوفير الأمان المناسب للأنظمة بحيث يمكن للأنظمة توفير معلومات تتميز بالاعتمادية من أجل اتخاذ القرارات ويجب أن تكون هذه الأنظمة تتكامل مع الأنظمة الإدارية والتنظيمية الأخرى في المنظمة.

الكلمات المفتاحية: المراجع الخارجي، مراجعة الرقابة الداخلية، النظم المحاسبية الإلكترونية.

المقدمة:

شهدت وظيفة المراجعة الداخلية والخارجية تطوراً واضحاً في الآونة الأخيرة واتسع مجال عملها، وتزايد اعتراف الإدارات العليا في الشركات بأهميتها نظراً لما تقدمه من تقييم حول مدى التزام الإدارة بتطبيق القواعد والقوانين المحاسبية المعمول بها. ومما يجدر الإشارة إليه أن اهتمام المراجع الخارجي بوظيفة المراجعة الداخلية ارتفع نظراً لوجود تشابه في بعض الأساليب والإجراءات المستخدمة من قبل كل من وظيفة المراجعة الداخلية والخارجية ، وذلك يعود إلى سبب إمكانية توفير التغطية المناسبة لعملية المراجعة الخارجية وتقادي الجهود المكررة . وقد قامت العديد من المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المراجعة بإصدار معايير يتم من خلالها تنظيم العلاقة بين المراجع الداخلي والخارجي ، فعلى سبيل المثال قامت لجنة معايير المراجعة الأمريكية المنبثقة عن (AICPA) بإصدار نشرة (SAS NO 65) التي تتعلق بالتقييم الذي يجريه المراجع الخارجي لوظيفة المراجعة الداخلية وذلك بهدف الاستفادة منها في تقليل حجم الاختبارات وتقليص زمنها. كما أصدرت لجنة المعايير التابعة (IFAC) معيار (ISA NO 60) الذي ينص على ضرورة الأخذ في الاعتبار أنشطة المراجعة الداخلية وانعكاساتها على إجراءات المراجعة التي يقوم بها (سويسبي، 2011).

كما وتعد مهنة المراجعة الخارجية نشاط مستقل من خارج الشركة يقوم بها شخص يسمى بالمراجع الخارجي، وذلك بهدف تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف مواطن القوة والضعف فيها ومن ثم إلقاء الضوء من خلال عملية المراجعة على نقاط الضعف وتلافي نقاط القوة ، ويبقى هدف المراجع من هذه الدراسة هو تقييم نظام الرقابة الداخلية وتحديد فعاليته وذلك من خلال الاعتماد على أدلة إثبات وإتباع إجراءات عملية المراجعة ، وعليه فأن عمل المراجع هو بمثابة الضمان لسلامة وشرعية القوائم المالية من خلال التقارير المالية التي يقوم بإعدادها وعليه فقد أصبحت المراجعة تلعب دوراً هاماً نظراً لمساهمتها في تحقق التقدم والنمو لكافة المؤسسات كما ساعدتها على تبني أنظمة رقابية قوية وفعالة تتابع من خلالها سير أنشطتها ومتابعة أداء المؤسسة في شتى المجالات (لعواد، 2019). بالإضافة إلى ذلك فأن التقدم العلمي في مجال تكنولوجيا المعلومات وظهور أجهزة الحاسوب أدى إلى ظهور العديد من أنظمة التشغيل الإلكترونية للبيانات المحاسبية والتي تميزت بالدقة والسرعة في تشغيل وتخزين واستدعاء البيانات المحاسبية وتقديمها في الوقت الملائم لاستخدامها في ترشيد واتخاذ القرارات. كما وساعدت نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية بتقديم بصورة إيجابية من خلال المعلومات المفيدة التي تقدمها في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات عبر أفراد وجهات داخل المنشأة وخارجها، ولكي تحقق هذه المعلومات فوائدها لا بد من أن تكون دقيقة وملائمة وأن تقدم في الوقت المناسب وهذا يعني ضرورة الأخذ بأحداث تقنية مناسبة للمعلومات لذا تستخدم المنشآت نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تشغيل بياناتها، وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل وتداول تلك البيانات وهذا بدوره يؤثر على عملية المراجعة حيث نشأت الحاجة للمراجعة الآلية من أجل زيادة درجة الموثوقية في البيانات التي تجعلها أساساً يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات (حاج بوررقه، 2017). وعليه فقد جاءت فكرة هذه الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

المبحث الأول: منهجية الدراسة

أولاً : مشكلة الدراسة وتساؤلاتها : يتميز العصر الحالي بأنه عصر المعلوماتية، إذ أن الحصول على المعلومات هي أساس إنجاز الأعمال بكل دقة وفاعلية، وأن التطور السريع في مجال تكنولوجيا المعلومات والانتشار الواسع للنظم والبرامج مع ازدياد حجم البيانات التي يجب أن تعالج وتخزن، كما ويتميز العصر الحالي بأن في شكل معلومات التي يتم تقديمها للشركات بأن تكون هذه المعلومات ذات جودة ملائمة وفي التوقيت المناسب، وعليه فقد أدى تعقيد عملية التحكم بتلك البيانات والمعلومات والسيطرة عليها باستخدام الأساليب التقليدية ولذلك لجأت العديد من الشركات إلى استخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. ومع انتشار تطبيقات تكنولوجيا المعلومات في مختلف المجالات وعلى كافة المستويات، بالإضافة إلى رغبة الشركات في مواكبة التطورات التقنية وتطبيق أحدث النظم والبرامج الإلكترونية، وعليه فقد أصبح استخدام نظم المعلومات الإلكترونية عنصراً أساسياً في الشركات لدعم أنشطتها من أجل تحقيق أهدافها، وهذا بدوره دفع معظم المنظمات إلى تصميم أنظمة معلومات محاسبية بمواصفات محددة من أجل السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية في تلك الشركات، وضمان موثوقية كبيرة لها (أبو شيبية والقطيمي، 2017).

ومما يجدر الإشارة إليه إن هذا التقدم التكنولوجي الهائل قد يحمل العديد من المخاطر التي تتعلق بأمن وتكامل النظم المحاسبية الإلكترونية في مراجعة الرقابة الداخلية. وعليه ستجيب الدراسة عن التساؤل التالي: ما هو دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟ وينبثق عن هذا السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية:

1- ما هو دور وأهمية المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟

2- ما هو دور وأهمية المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟

3- ما هو دور وأهمية المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟

ثانياً - أهمية الدراسة : تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تقوم على استقراء وتشخيص دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية ، بحيث تعد المراجعة عملية منتظمة تقوم بها الشركات بهدف الحصول على الأدلة المرتبطة بالعناصر الدالة على أحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية من أجل التأكد من درجة ارتباط هذه العناصر للمعايير الموضوعية ، ومن ثم توصيل نتائجها إلى الجهات المعنية ، وعليه فإن المراجعة عملية انتقادية للقوائم المالية النهائية والتحقق من مدى مطابقة عناصر هذه القوائم للواقع الفعلي، وهذه العملية تمكن المراجع من أن يبدي رأياً فنياً محايداً حول مدى مصداقية القوائم المالية ودرجة التزام المؤسسة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وعليه تتمثل أهمية الدراسة في شقين:

الأهمية العلمية :

1- جاءت أهمية هذه الدراسة من أهمية معرفة دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، ولذلك تعد هذه الدراسة إضافة جديدة لمكتبة الدراسات والأدبيات التي تتعلق بهذا الموضوع.

2- كما وأن تناول دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية سيساهم في تقديم العديد من التوصيات والمقترحات التي تساعد في سهولة اتخاذ القرارات لدى المراجع الخارجي.

الأهمية العملية :

1- أن نتائج الدراسة ستوفر لمتخذي القرار الباحثين والمهتمين بالدراسات المعلوماتية والتحليلية معلومات مهمة عن دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما وستقدم مساعدة للمسؤولين والمعينين وصناع القرارات للتعرف على دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وبالتالي تساعدهم في اتخاذ الإجراءات المناسبة من أجل تقييم الوضع المحاسبي لدى الشركات.

2- كما ويؤمل أن يستفاد من نتائج هذه الدراسة في بعض الدراسات والأبحاث اللاحقة والتي من الممكن أن تتناول نفس الموضوع في أبعاد مختلفة، وأن تسهم نتائج هذه الدراسة في الخروج بتوصيات تبين دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

ثالثاً : أهداف الدراسة : تهدف الدراسة الحالية إلى تحقيق الهدف الرئيسي التالي :

التعرف على دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل وجود النظم المحاسبية الإلكترونية. وينبثق عن هذا الهدف الرئيسي الأهداف الفرعية التالية:

1- التعرف على دور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2- التعرف على دور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

3- التعرف على دور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

رابعاً : فرضيات الدراسة : ولتحقيق أهداف الدراسة في التعرف على دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل وجود النظم المحاسبية الإلكترونية فقد تم صياغة الفرضية الرئيسية التالية:

الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية. وينبثق عن هذه الفرضية الرئيسية الفرضيات الفرعية التالية :

1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

خامساً : منهج الدراسة : استخدمت الدراسة الحالية المنهج الوصفي التحليلي نظراً لطبيعة الدراسة ومدى ملاءمة هذا المنهج لها، إذ ستدرس دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية ، ويتميز المنهج الوصفي التحليلي بعدة مميزات أهمها: أنه يدرس واقع الظاهرة ويصف خصائصها بدقة، ويعبر عنها بشكل كمي وكيفي؛ حتى يتسنى للباحثون من التعرف مدى انتشار الظاهرة ودرجة ارتباطها مع متغيرات الدراسة، وبالتالي مساعدتهم في الوصول إلى استنتاجات تساعدهم على فهم الواقع وتطويره (الجدلي، 2011). ويقتضي استخدام المنهج الوصفي مراعاة عدة أمور تتمثل بما يلي :

1- جمع كافة المعلومات والبيانات المتوفرة والضرورية لفهم مشكلة الدراسة وتفسيرها، وهذا يتطلب استخدام المصادر الثانوية من كتب ومقالات وغيرها، أو استخدام المصادر الأولية مثل المقابلات أو الاستبيان أو الملاحظة إن لزم الأمر.

2- أن تتوفر لدى الباحث القدرة لاستخدام أدوات القياس والتحليل المناسبة عند استخدام الأسلوب الكمي في تحليل البيانات ، وتعتبر القدرة على استخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية المناسبة في التحليل من أهم المهارات المطلوبة لذلك.

سادساً : مصادر جمع البيانات والمعلومات : استخدمت الدراسة الحالية مصدرين أساسيين للمعلومات وهما :

1- **المصادر الثانوية:** من خلال مراجعة الكتب والدوريات والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والأبحاث والمقالات والدراسات التي تناولت موضوع الدراسة.

2- **المصادر الأولية:** وهي المصادر التي ستحصل الدراسة من خلالها على المعلومات عن طريق معالجة الجوانب التحليلية للدراسة، بحيث يتم جمع البيانات الأولية للدراسة من خلال الاستبانة التي تم تصميمها لهذا الغرض، وقد تكونت الاستبانة التي أعدت أداة رئيسة لهذه الدراسة من ثلاثة أقسام: القسم الأول: المتغيرات الديموغرافية، وهي: الجنس، العمر، سنوات الخبرة. والقسم الثاني: يمثل مجموعة العوامل المتعلقة بمعرفة معرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية، أما القسم الثالث فيتضمن مجموعة من العبارات تهدف إلى معرفة دور النظم المحاسبية الإلكترونية وتم تصميمهما بالاعتماد على الدراسات السابقة.

سابعاً: حدود الدراسة : تخضع الدراسة إلى الحدود الآتية :

1- **حدود موضوعية:** تقتصر الحدود الموضوعية للبحث على متغيرات الدراسة والتي تهدف إلى التعرف على دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2- الحدود الزمنية: تتحصر إجراء هذه الدراسة في العام 2022.

3- الحدود البشرية: سيتم تطبيق هذه الدراسة على عينة عشوائية من المراجعين الخارجيين.

المبحث الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة

أولاً: الإطار النظري : تساعد الرقابة الداخلية على فهم المخاطر والتخفيف من حدتها، فعادة ما يتم إنشاء الرقابة الداخلية على أساس نهج موجهة نحو المخاطر لضمان أن المؤسسة تركز على المجالات عالية المخاطر، ومن جهة أخرى فإن تقييم المخاطر، وهو خطوة أولى ضرورية، يوفر الأساس لوضع الرقابة الداخلية، كما وتساعد الرقابة الداخلية على معالجة تأكيدات البيانات المالية؛ إذ يتمثل أحد أغراض الرقابة الداخلية في حماية أصول المنظمة وبالتالي معالجة تأكيدات البيانات المالية (الوجود والحقوق والاكتمال والدقة)، كما الرقابة الداخلية على منع واكتشاف الاحتيال من خلال الفصل بين الواجبات، وتقاسم المسؤوليات في عملية رئيسية بحيث لا ينبغي لأي فرد أداء وظيفتين من الوظائف الثلاث: الحضانة والتسجيل والتقويض، فعندما يتم فصل المسؤوليات الثلاث بشكل صحيح، يمكن منع الاحتيال أو اكتشافه بشكل فعال، وهناك رقابة داخلية مألوفة أخرى لمنع الاحتيال وهي تقييد الوصول إلى الأفراد المصرح لهم فقط ، مثل منع الأفراد غير المصرح لهم من الوصول إلى المستودع وسرقة المخزون لإعادة البيع، وقد يتضمن محتوى الوصول الآخر السماح لموظفي المحاسبة فقط بالوصول إلى أنظمة المحاسبة (Chalmers, Hay & Khlif, 2019). كما وتساعد الرقابة الداخلية على منع الأخطاء في البيانات المالية والتحريف فيها، فمثلا تعتبر التسوية إجراء هاماً للرقابة الداخلية في المحاسبة ويمكن أن تضمن صحة أرصدة الحسابات في الميزانية العمومية لمنع الأخطاء في البيانات المالية، وتساعد التسوية أيضاً الإدارة والمستخدمين الآخرين على اكتشاف الأخطاء وفهم عمليات المنظمة، وتساعد الرقابة الداخلية على تأسيس ممارسات الشركة او المؤسسة؛ فإذا لم يكن لدى دليل موثق على الرقابة الداخلية ، فلا يمكنك إثبات وجود الرقابة الداخلية فيها، لذلك تمتلك معظم المؤسسات وثائق خاصة برقابتها الداخلية ، مثل المخططات الانسيابية و / أو السرد ، لأن التوثيق مهم لتوصيل الرقابة الداخلية مع المراجعين الخارجيين وداخل المؤسسة يمكن استخدام وثائق الجودة لتدريب الموظفين الجدد، واتباع وثائق الرقابة الداخلية ، يحصل الموظفون على فهم أفضل لعمليات الشركة وممارساتها ، مما يساعد على إنشاء ممارسات الشركة (Abdusalomova, 2020). ويعتبر التدقيق الخارجي من أهم العمليات التي تساهم في تحقيق معلومات محاسبية موثوقة والتي تنتج معلومات دقيقة وموثوقة من خلال استخدام أدوات الضوابط للأنشطة المختلفة في المؤسسة، ويقوم المدققون الخارجيون بنفس الشيء الذي يقوم به المدققين الداخليين، لكنهم سيكونون المزودين النهائيين في اختبار سلامة مراقبة الأمن في الشركة، وعادةً ما يكون المدققون الداخليون هم الفرق التي تساعد في إجراء ممارسة تجريبية على مدار العام، لذلك يمكن لفرق الدعم تحديد نقاط الضعف في التحكم الخاصة بهم ووضع التخفيف قبل جولة نتائج تقرير التدقيق الخارجي النهائي وإكمالها بالكامل، وعادة ما يتم مشاركة تقرير نتائج التدقيق الخارجي النهائي للسنة مع الإدارة التنفيذية، وإذا تم اكتشاف أي نقاط ضعف أمنية خطيرة، فعادة ما يطلب من الشركة الإبلاغ عن هذه النتائج في التقرير المالي السنوي للمساهم على أنها "ضعف جوهري"، ولا يمكن لمثل هذه النتائج أن تعرض سمعة الشركة ونزاهتها للخطر فقط لمساهميها والجمهور، بل تكلف الشركة أيضاً ملايين الدولارات من خلال التحكم في أضرار ثقة العملاء (AI- Dalabih, 2018). ويمكن أن يتداخل الكثير من العمل الذي تؤديه وظيفة التدقيق الداخلي للشركة مع العمل الذي يقوم به المدقق الخارجي، وتحديدًا في المجالات التي تتعامل مع تقييم عمليات الرقابة، فمن المحتمل أنه عند تنفيذ العمل التفصيلي لتقييم ومراجعة إطار الرقابة الداخلية للشركة، يؤدي التدقيق الداخلي إجراءات بشأن الضوابط المالية ذات الصلة بالتدقيق الخارجي، وعليه قد يتمكن المراجع الخارجي بدلاً من تكرار هذه الإجراءات، من الاعتماد على العمل الذي يقوم به المدقق الداخلي . كما وأن مسؤولية المدقق في اكتشاف التحريفات الناتجة عن أعمال غير قانونية والإبلاغ عنها لها تأثير مباشر ومادي على تحديد البيانات المالية والمبالغ هي نفسها الخاصة بالتحريفات الناتجة عن الخطأ أو الاحتيال، كما وأن دور المدقق الخارجي في العملية الإشرافية يتطلب معايير مثل الاستقلال والموضوعية والنزاهة المراد تحقيقها، وعند مقارنة عمل المدقق الخارجي والداخلي فإن كلاهما لديه نفس الوظائف

المتعلقة بالتحقق من البيانات المالية، وهي تخدم مصالح معينة، حيث يعمل المدقق الداخلي على حماية الاستقرار المالي ومصالح المستثمرين، بينما يعمل المراجع الخارجي على حماية المصالح الخاصة لمساهمي الشركة (Al-Dalabih, 2018). أما عن مساهمة المراجعين الخارجيين في نظام الرقابة الداخلية فيعتبر دور المدققين الخارجيين مهماً ليس فقط لإصدار الشهادات للحسابات ولكن أيضاً كدعم احترافي لوظيفة التدقيق الداخلي للشركة، فعادةً ما يكون المدققون الخارجيون محاسبين عامين معتمدين (محاسبون قانونيون معتمدون) يتم تعيينهم من قبل الإدارة العليا لأداء مهام المراجعة المستقلة، كما يتم تفويض المدققين الخارجيين من قبل مراقبي البنوك والسلطات التنظيمية الأخرى الذين يقومون بوظيفة مدققين مستقلين، ويتضمن الوصف الأوسع لمهمتهم بتقييم أعمال المدققين الداخليين وإصدار الشهادات لها، ومراجعة سجلات الشركة والإجراءات الحسابية، وتقييم الإجراءات المحاسبية لأسباب الامتثال، وتحليل التقارير المالية والافصاحات، واختبار الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات، وأخيراً تقييم الضوابط الداخلية ومدى كفايتها في ظل ظروف الإجهاد (Gal & Akisik, 2020).

ومن ناحية أخرى فقد مكنت التطورات في مجال تكنولوجيا المعلومات الشركات من استخدام أجهزة الكمبيوتر لتنفيذ أنشطتها التي تم إجراؤها يدوياً في السابق، ويتم تنفيذ أنظمة المحاسبة التي تم إجراؤها يدوياً باستخدام أجهزة الكمبيوتر، ولكن مع كل مزايا برامج المحاسبة المحوسبة، يحتاج أصحاب الأعمال إلى إدراك أن المشاكل تنشأ لأسباب متنوعة، حيث يؤدي الاعتماد على أجهزة الكمبيوتر أحياناً إلى مشاكل أكبر.

وتشير المحاسبة الإلكترونية (أو المحاسبة عبر الإنترنت) إلى تطبيق لتقنيات الإنترنت والإنترنت لوظيفة محاسبة الأعمال، على غرار البريد الإلكتروني باعتباره نسخة إلكترونية من البريد التقليدي، فإن المحاسبة الإلكترونية هي "التمكين الإلكتروني" للمحاسبة القانونية والعمليات المحاسبية التي يمكن تتبعها والتي كانت تقليدية يدوية وورقية، وتتضمن المحاسبة الإلكترونية أداء وظائف محاسبية منتظمة، وبحوث محاسبية، وتدريب وتعليم في مجال المحاسبة من خلال أدوات محاسبية متنوعة قائمة على الإنترنت أو الكمبيوتر، مثل مجموعات الأدوات الرقمية، وموارد الإنترنت المختلفة، والمواد الدولية المستندة إلى الويب، وقواعد بيانات المؤسسات والشركات، التي تعتمد على الإنترنت وروابط الويب وبرامج المحاسبة القائمة على الإنترنت وأدوات جداول البيانات المالية الإلكترونية لتوفير اتخاذ قرارات فعال، وتعتمد المحاسبة الإلكترونية (عبر الإنترنت) من خلال تطبيق ويب عادةً على نهج بسيط للرسوم الشهرية والإدارة الصفريّة لمساعدة الشركات على التركيز على الأنشطة الأساسية وتجنب التكاليف المخفية المرتبطة ببرامج المحاسبة التقليدية مثل التثبيت والترقيات وتبادل ملفات البيانات والنسخ الاحتياطي والكوارث التعافي (Topor et al., 2021).

وقد اهتمت المنظمات المهنية الدولية بتوفير الأسس والمبادئ التوجيهية للتدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات، وخاصة الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، الذي أصدر مجموعة من المعايير وبيانات المراجعة الدولية، بعضها له علاقة مباشرة بالمراجعة بموجب تقنية المعلومات، مثل بيان المراجعة الدولية رقم 1009، وISA 401، وغيرها تتضمن بشكل غير مباشر موضوع تدقيق تكنولوجيا المعلومات، مثل بيان المراجعة الدولية رقم 1002 و1008 ومعيار التدقيق الدولي رقم 402 (Al-Dalabih, 2018). كما وأن المدقق لا يمكنه أداء مهمته في تدقيق عمليات المحاسبة الإلكترونية دون استخدام الكمبيوتر للأسباب التالية (Al-Dalabih, 2018):

1- التطوير المستمر لوظائف وإجراءات المراجعة نتيجة للتشغيل الإلكتروني لبيانات المحاسبة.

2- توفير الوقت اللازم لأداء عملية التدقيق بسبب تأثير التدقيق على المركز المالي للعديد من المؤسسات.

ثانياً : الدراسات السابقة : تم في هذا الجزء تناول الدراسات السابقة التي تناولت متغيرات الدراسة بحيث تم ترتيبها من الأحدث إلى الأقدم.

دراسة لعود (2019) وهي دراسة بعنوان " دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب GMS لولاية - بسكرة - " وهدفت الدراسة إلى معرفة دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك على اعتبار أن المراجع الخارجي له أثر كبير على نظام الرقابة الداخلية وذلك عبر فحص البيانات والسجلات المحاسبية بهدف الوصول إلى رأي فني محايد حول جودة المعلومة المحاسبية وإعطاء صورة عن القوائم المالية التي تم إعدادها من قبل الشركة المعنية

بعملية المراجعة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج التحليلي من خلال مراجعة القوائم المالية للشركة وخلصت الدراسة مجموعة من النتائج أهمها أنه لا بد من تبني المراجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية خصوصاً وانعدام المراجعة الداخلية بالشركة، كما أشارت نتائج الدراسة إلى أن المراجعة الخارجية يعتبر المنتج النهائي للعمل الميداني للمراجع الخارجي كما يمثل الرأي الفني المحاييد حول فعالية نظام الرقابة الداخلية و مصداقية القوائم المالية.

أما دراسة حمودة وآخرون (2018) وهي دراسة بعنوان " دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية: دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني" فقد هدفت إلى تحديد الإجراءات التنفيذية واللوائح والتعليمات بطريقة تضمن انسياب العمل والمحافظة على مستوى الأداء الجاري. ولتحقيق أهداف الدراسة تم اتباع المنهج الوصفي التحليلي. ومن أهم النتائج التي توصلت لها الدراسة أن مؤسسات التعليم العالي التقني والفني لا تستعين بخبراء متخصصين من خارج المؤسسة عند إعداد خطط وسياسات. والعمل داخل المؤسسة غير روتيني ولا يتم وضع خطة مسبقة، وأخيراً أشارت النتائج إلى عدم مراعاة المؤهل العلمي للموظفين، مما يؤثر على عدم تقديم العمل بشكل جيد وبالكفاءة.

وهدف دراسة (Al-Dalabih, 2018) وهي دراسة بعنوان " دور المراجع الخارجي في حماية المعلومات المالية المدرجة في القوائم المالية للشركات الصناعية الأردنية"، إلى التعرف على دور المدقق الخارجي في حماية المعلومات المالية المدرجة في القوائم المالية في الشركات الصناعية الأردنية، وتكونت عينة الدراسة من 68 مدقق حسابات يعملون في شركات صناعية أردنية، وتم تصميم استبيان وتوزيعها عليهم، وتم تحليل الاستبيانات باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، وكشفت نتائج الدراسة أن المراجع الخارجي يستخدم تقنية المعلومات في فحص المعلومات المالية المدرجة في القوائم المالية، كما تبين أن المدقق الخارجي حريص على التأكد من مصداقية البيانات المالية للشركة. وأوصت الدراسة بأن يكون المدقق الخارجي في الشركات الصناعية الأردنية أكثر اهتماماً بتحديث النظام المالي الإلكتروني للشركة .

وهدف دراسة (Lutui & Ahokovi, 2018) وهي دراسة بعنوان " أهمية نظام الرقابة الداخلية الجيد في نظام المعلومات المحاسبية المحوسب"، إلى التعرف على أهمية الرقابة الداخلية في نظام المعلومات المحاسبية المحوسب، حيث تتعلق أهداف الرقابة الداخلية بموثوقية التقارير المالية، وردود الفعل في الوقت المناسب على تحقيق الأهداف التشغيلية أو الاستراتيجية، والامتثال للقوانين واللوائح، وأكدت نتائج الدراسة أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً مهماً في منع الاحتيال واكتشافه، وأنه بموجب قانون Sarbanes-Oxley، يتعين على الشركات إجراء تقييم لمخاطر الاحتيال وتقييم الضوابط ذات الصلة، ويتضمن هذا عادةً تحديد السيناريوهات التي يمكن أن تحدث فيها السرقة أو الخسارة وتحديد ما إذا كانت إجراءات الرقابة الحالية تدير المخاطر بفعالية إلى مستوى مقبول، ويمكن تقييم الضوابط وتحسينها لجعل العمليات التجارية تعمل بشكل أكثر فاعلية وكفاءة، وأكدت نتائج الدراسة أنه يمكن أن تؤدي أتمتة عناصر التحكم اليدوية بطبيعتها إلى توفير التكاليف وتحسين معالجة المعاملات كما وأكدت النتائج أن نظام الرقابة الداخلية مجرد وسيلة لمنع الاحتيال والامتثال للقوانين واللوائح، فقد تضيع فرصة مهمة. يمكن أيضاً استخدام الضوابط الداخلية لتحسين الأعمال بشكل منهجي، لا سيما فيما يتعلق بالفعالية والكفاءة.

أما دراسة (Ghanim & Al Fatlawi, 2018) وهي دراسة بعنوان " دور نظام التدقيق الداخلي والرقابة الداخلية في جودة الأداء المالي في القطاع المصرفي"، فقد هدفت هذه الدراسة التجريبية إلى فحص وتحليل تأثير التدقيق الداخلي وأنظمة الرقابة الداخلية على منع الاحتيال المحاسبي في القطاع المصرفي، وقد حصلت هذه الدراسة على بياناتها من البيانات الأولية، وكانت عينة هذه الدراسة التجريبية عبارة عن موظف يعمل في أكبر ثلاثة بنوك في إندونيسيا، ولديه خبرة عملية لا تقل عن سنتين، واستخدمت الدراسة تحليل الانحدار الخطي المتعدد كاختبار فرضية، وأظهرت نتائج الدراسة التجريبية أن التدقيق الداخلي كان له تأثير إيجابي كبير على منع الاحتيال المحاسبي في القطاع المصرفي، كما وأظهرت النتائج أنه كان لنظام الرقابة الداخلية تأثير إيجابي كبير على منع الاحتيال المحاسبي في القطاع المصرفي.

وهدف دراسة (حاج بوررقة، 2017) وهي دراسة بعنوان " المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية" إلى معرفة دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على المراجعة وتحديد مشاكل ومخاطر التي يسببها نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية

على المراجعة. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج التحليلي تكون مجتمع الدراسة من محافظي الحسابات والمحاسبين والأساتذة الجامعيين وقد اعتمدنا في التحليل على برنامج spss23 و Excel، وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج أهمها أن المراجعة الإلكترونية تؤدي إلى تحسين إجراءات وأساليب المراجعة، وأشارت النتائج إلى أن استخدام المراجعة الإلكترونية تساعد في توفير القوائم المالية في الوقت المناسب.

ثالثاً: التعقيب على الدراسات السابقة : تناولت الدراسات السابقة والتي تتعلق دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية أثر هذه المتغيرات على متغيرات متنوعة، وتختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في تناولها لموضوع دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل وجود النظم المحاسبية الإلكترونية إذ تتميز هذه الدراسة بأنها تستهدف البحث في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما وتتميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة بتناولها للمنهج الوصفي الإحصائي من خلال تحليل البيانات عبر برنامج ال SPSS .

المبحث الثالث: الجانب العملي للدراسة

أولاً: مجتمع وعينة الدراسة : يشمل مجتمع الدراسة المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية، وتتكون عينة الدراسة من المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية. إذ قامت الباحثة بتوزيع (70) استبيان على عينة الدراسة، وتم استرجاع (67) استبانة، وقد تكونت عينة الدراسة في شكلها النهائي الصالح للتحليل من (62) من المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية. والجدول رقم (1) يوضح خصائص أفراد عينة الدراسة .

الجدول (1): خصائص أفراد عينة الدراسة

الرقم	المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية%
1	العمر	19 - 24 سنة	13	21.0%
		25 - 30 سنة	33	53.2%
		أكثر من 30 سنة	16	25.8%
2	الجنس	ذكر	56	90.3%
		أنثى	6	9.7%
3	الخبرة	أقل من خمس سنوات	15	24.2%
		من 5 إلى 10 سنوات	27	43.5%
		من 11 إلى 15 سنة	16	25.8%
		أكثر من 15 سنة	4	6.4%

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على SPSS

ويتضح من الجدول (1) أن عينة الدراسة تكونت من (62) من المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية. ويتبين أن معظم المستجيبين تتراوح أعمارهم ما بين 25-30 سنة بواقع 33 مراجع خارجي وبنسبة 53.2%، وكانت غالبية عينة الدراسة من الذكور بواقع 56 مشارك من المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية بواقع 90.3%، وأخيراً فقد تبين أن معظم المستجيبين تتراوح خبرتهم ما بين 5 إلى 10 سنوات بواقع 27 مشارك وبنسبة 43.5%.

ثانياً: أساليب المعالجة الإحصائية : بعد جمع بيانات الاستبانة وتحليلها باستخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية Statistical Packages for Social Science (SPSS)، لتحليل البيانات والحصول على النتائج حيث تم استخدام عدد من الاختبارات الإحصائية للإجابة على أسئلة وفرضيات البحث وهي: اختبار كرو نباخ ألفا (Cronbach's Alpha) لقياس درجة الاتساق الداخلي بين فقرات الاستبانة المستخدمة في قياس متغيرات البحث وقد بلغت (0.984) وهي بذلك تعكس بذلك مدى اتساق العبارات المتعلقة بقياس دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية في أداة البحث

وهذا يشير الى درجة ثبات ممتازة للأداة، وتم حساب النسب المئوية لقياس التوزيعات التكرارية النسبية لخصائص أفراد العينة وإجاباتهم على فقرات الاستبانة، والوسط الحسابي لقياس متوسط إجابات المبحوثين على فقرات الاستبانة، والانحراف المعياري لقياس مدى تشتت الإجابات عن قيم وسطها الحسابي، واختبار اختبار الانحدار البسيط لمعرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

ثالثاً : النتائج المتعلقة بالإجابة عن أسئلة الدراسة :

تحليل نتائج الدراسة : في إطار الإجابة عن دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، والجدول رقم (2) يبين ذلك، ولتقدير استجابات المبحوثين دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؛ فقد تم استخدام المعيار التالي:

جدول (2): معيار تقدير استجابات عينة البحث

تقدير توافق أفراد العينة	المتوسط الحسابي
ضعيفة	2.33-1
جيدة	3.66-2.34
قوية	5-3.67

المصدر : من اعداد الباحثين بالاعتماد على spss

لقد تم إعداد أسئلة الاستبيان لتحليل دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، ولتحقيق ذلك تم استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لتقدير استجابات المراجعين الخارجين في المملكة العربية السعودية.

الفرع الأول : استجابات المبحوثين لقياس معرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية

يوضح الجدول رقم (3) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة التي تتعلق بتقدير استجابات المراجعين الخارجين في المملكة العربية السعودية لقياس معرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية.

جدول (3): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة المتعلقة بتقدير لقياس معرفة دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية

التسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية			
1	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم موقع واستقلالية التدقيق الداخلي في المنشأة وتأثير ذلك على الموضوعية.	4.37	.752
2	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم طبيعة ومدى المهام المكلف بها التدقيق الداخلي.	4.16	.658
3	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بفحص سياسات توظيف وتدريب موظفي التدقيق الداخلي وخبراتهم ومؤهلاتهم المهنية.	4.13	.820
4	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة مدى التزام المدققين الداخليين بالمعايير المهنية للتدقيق الداخلي.	4.19	.538
5	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بعمل تقييم أولي لوظيفة التدقيق الداخلي للتحقق من مناسبتها للتدقيق الخارجي في مجالات محددة.	4.24	.783

The role of the external auditor in reviewing internal control in electronic accounting systems/Applied research

677.	4.03	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بالاطلاع على أوراق عمل التدقيق الداخلي المتعلقة بتوثيق فهم الرقابة الداخلية والاعتماد عليها.	6
734.	4.23	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بالاستعانة بالمدققين الداخليين للمساعدة على فهم نظم المعلومات والنظام المحاسبي.	7
0.708	4.19	الدرجة الكلية لمدى الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية	
تقدير مخاطر الرقابة الداخلية			
772.	4.27	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم نوعية ومصدر وتوقيت أدلة الإثبات التي يحصل عليها المدققين الداخليين الداعمة للمستوى المقدر لمخاطر الرقابة.	1
564.	4.47	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم التقييم المبني لمخاطر الرقابة المنفذ من المدققين الداخليين لكل هدف مرتبط بالعمليات.	2
639.	4.40	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم التقييم المبني لمخاطر الرقابة المنفذ من المدققين الداخليين لكل هدف مرتبط بالأرصدة.	3
557.	4.40	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بالتعرف على نقاط الضعف بخصوص إجراءات الرقابة المحددة من قبل المدققين الداخليين.	4
616.	4.31	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بالحصول على تقارير المدققين الداخليين المتعلقة بفعالية الرقابة الداخلية.	5
0.629	4.37	الدرجة الكلية لمدى تقدير مخاطر الرقابة الداخلية	
الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية			
651.	4.34	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم طبيعة ونطاق وتوقيت اختبارات الرقابة المعمول بها من قبل المدققين الداخليين.	1
696.	4.32	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بدراسة وفهم اختبارات الرقابة المصممة من قبل المدققين الداخليين ومدى فعاليتها لتحقيق أهداف التدقيق.	2
630.	4.35	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بالاستعانة بأوراق عمل المدققين الداخليين المتعلقة بتصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة والاعتماد عليها.	3
583.	4.39	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بملاحظة مدى تنفيذ المدققين الداخليين لاختبارات الرقابة المحددة من قبلهم.	4
776.	4.29	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يقوم المدقق بمقارنة نتائج تنفيذه لاختبارات الرقابة مع نتائج تنفيذ التدقيق الداخلي لاختبارات الرقابة.	5
0.667	4.33	الدرجة الكلية لمدى الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية	
0.708	4.29	الدرجة الكلية لمعرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية	

المصدر : الجدول من اعداد الباحثين

يتضح من خلال الجدول رقم (3) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في معرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.29)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.708) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.37) لصالح المتغير تقدير مخاطر الرقابة الداخلية ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.629)، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.19) لصالح المتغير الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية وهذا يعكس درجة اتفاق قوية، وبانحراف معياري (0.708)؛ وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابياً، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على وجود دور للمراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية وقد كان هذا الدور مرتفع.

الفرع الثاني: استجابات المبحوثين لقياس معرفة أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية يوضح الجدول رقم (4) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية للعبارة التي تتعلق بتقدير استجابات المراجعين الخارجيين في المملكة العربية السعودية لقياس معرفة أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية.

جدول (4): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لقياس معرفة أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية

التسلسل	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	من وجهة نظري كمدقق أرى أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية.	4.40	.664
2	من وجهة نظري كمدقق أرى أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد في حماية البيانات وعدم التلاعب بها.	4.29	.663
3	من وجهة نظري كمدقق أرى أن نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد في توفير تقارير اللازمة في الوقت المناسب	4.34	.767
4	من وجهة نظري كمدقق أرى أن تقرير المراجع في ظل الأنظمة المحاسبية الإلكترونية يكون أكثر كفاية مقارنة بالطرق التقليدية.	4.31	.642
5	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه لا بد من أن يكون لدى المراجع بديلة كاملة حول طريقة استخدام الحاسوب والبرامج المستخدمة للمراجعة ونظم تشغيلها.	4.29	.776
6	من وجهة نظري كمدقق أرى أن المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية تعتبر أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات.	4.27	.705
7	من وجهة نظري كمدقق أرى أن تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون أقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية.	4.27	.705
8	من وجهة نظري كمدقق أرى أنه يجب أن يكون المراجع مؤهل في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية حتى يتمكن من أداء عملية المراجعة بكفاءة.	4.29	.687
9	من وجهة نظري كمدقق أرى أن الالتزام بمعايير العمل الميداني يرتبط بخطوات تنفيذ عملية المراجعة والاجراءات الفنية التي تبين نقاط الضعف والقوة في ظل النظم الإلكترونية.	4.37	.659
	الدرجة الكلية لقياس معرفة أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية	4.31	.696

المصدر : الجدول من اعداد الباحثين

يتضح من خلال الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي العام لجميع الفقرات المتعلقة في قياس معرفة أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية من وجهة نظر المشاركين قد بلغ (4.31)، وهذا يدل على مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية. وعلاوة على ذلك، فإن قيمة الانحراف المعياري بلغت (0.696) وهو أمر طبيعي يعكس التقارب في استجابات العينة، وبلغ أعلى متوسط حسابي (4.40) لصالح الفقرة رقم 1 والتي تنص على " من وجهة نظري كمدقق أرى أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تساعد على تنفيذ عملية المراجعة بكفاءة عالية."، ويعكس هذا درجة اتفاق قوية، وانحراف معياري (0.664) ، بينما بلغ أدنى متوسط حسابي (4.27) لصالح الفقرة رقم 6 والتي تنص على " أن من وجهة نظري كمدقق أرى أن المراجعة باستخدام نظم الإلكترونية تعتبر أداة فعالة في دقة الاختبارات ومعالجة البيانات". والفقرة رقم 7 والتي تنص على أنه " من وجهة نظري كمدقق أرى أن تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم الإلكترونية تكون أقل تكلفة بكثير مع تكاليف عملية المراجعة في ظل النظم التقليدية " وهذا يعكس درجة اتفاق قوية، وبشكل عام، فقد كان موقف العينة نحو الأسئلة قوياً وإيجابياً، ونستنتج من ذلك اتفاق المشاركين على أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية بشكل مرتفع.

الفرع الثالث: النتائج المتعلقة بمناقشة فرضيات البحث

الفرضية الرئيسية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

وقد انبثق عن هذه الفرضية عدد من الفرضيات الفرعية هي:

1- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

3- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

وللتحقق من الفرضية الرئيسية تم استخدام اختبار الانحدار الخطي المتعدد (Multiple linear regression) لقياس أثر المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) على المتغير التابع (مراجعة الرقابة الداخلية)، وجاءت النتائج كما في الجدول (5).

جدول (5): نتائج تحليل الانحدار المتعدد لمعامل الارتباط بين دور المراجع الخارجي وبين مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية

Adjusted R Square	R Square	R	Beta	Sig	قيمة (F) F-Test	Std. Error	قيمة (t) T-test	قيمة (β)	المتغير
0.593	0.599	0.774	0.774 ^a	0.000	104.629	0.366	1.304	0.477	الثابت
						0.087	10.229	0.891	مراجعة الرقابة الداخلية

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين

من خلال الجدول (5) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث بلغت قيمة Sig (0.000) وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية ($\alpha \geq 0.05$)، ووفقاً لقيمة بيتا Beta (0.774) فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية؛ مما يعني أن للمراجع الخارجي دور كبيرة وإيجابية في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار F بلغت (104.629) وهي دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05 وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (مراجعة الرقابة الداخلية)، أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطي من خلال العلاقة التالية:

$$Y = .477 + .891 x_1$$

وبلغت قيمة معامل الارتباط R (0.774^a) وهو ارتباط جيد نوعاً ما، وبلغت قيمة معامل تحديد R² (0.599) وهذا يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير يساهم في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 59.9% وهي نسبة قوية نوعاً ما ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية".

أولاً: نتائج الفرضية الفرعية الأولى:

تنص الفرضية الفرعية الأولى على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية". وللتحقق من الفرضية الفرعية الأولى تم استخدام اختبار

الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لقياس أثر المتغير المستقل بين المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (فهم وتوثيق الرقابة الداخلية)، وجاءت النتائج كما في الجدول (6).

جدول (6): نتائج تحليل الانحدار البسيط لمعامل الارتباط بين دور المراجع الخارجي وبين الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية

Adjusted R Square	R Square	R	Beta	Sig	قيمة (F) F-Test	Std. Error	قيمة (t) T-test	قيمة (β)	المتغير
.751	.755	.869 ^a	0.869	0.000	134.732	0.310	0.429	0.133	الثابت
						0.073	13.592	0.991	فهم وتوثيق الرقابة الداخلية

المصدر : الجدول من اعداد الباحثين

من خلال الجدول (6) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين دور المراجع الخارجي وبين الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث بلغت قيمة سيجم (Sig) (0.000) وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية $(\alpha \geq 0.05)$ ، ووفقا لقيمة بيتا Beta (0.869) فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية؛ مما يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار F بلغت (134.732) وهي دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05 ، وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (فهم وتوثيق الرقابة الداخلية) أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطي من خلال العلاقة التالية :

$$Y = .133 + .991 x_1$$

وبلغت قيمة معامل الارتباط R (0.869) وهو ارتباط جيد نوعا ما، وبلغت قيمة معامل تحديد R² (0.755) وهذا يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 75.5% وهي نسبة قوية ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على انه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية. ثانيا: نتائج الفرضية الفرعية الثانية: تنص الفرضية الفرعية الثانية على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية". وللتحقق من الفرضية الفرعية الأولى تم استخدام اختبار الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لقياس أثر المتغير المستقل بين المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية) وجاءت النتائج كما في الجدول (7).

جدول (7): نتائج تحليل الانحدار البسيط لمعامل الارتباط بين دور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية

Adjusted R Square	R Square	R	Beta	Sig	قيمة (F) F-Test	Std. Error	قيمة (t) T-test	قيمة (β)	المتغير
.808	.811	.900 ^a	0.900	0.000	256.915	0.273	-0.104	0.029	الثابت
						0.063	16.029	1.002	الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية

المصدر : الجدول من اعداد الباحثين

من خلال الجدول (7) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين دور المراجع الخارجي وبين الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث بلغت قيمة سيجم (0.000) Sig وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية $(0.05 \geq \alpha)$ ، ووفقا لقيمة بيتا Beta (0.900) فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية؛ مما يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار F بلغت (256.915) وهي دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05، وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية) أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطي من خلال العلاقة التالية:

$$Y = -0.029 + 1.002 x_1$$

وبلغت قيمة معامل الارتباط R (0.900) وهو ارتباط جيد نوعا ما، وبلغت قيمة معامل تحديد R² (0.811) وهذا يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 81.1% وهي نسبة قوية ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على أنه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

ثالثا: نتائج الفرضية الفرعية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية الثالثة على أنه "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية $(\alpha \leq 0.05)$ لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية". وللتحقق من الفرضية الفرعية الأولى تم استخدام اختبار الانحدار الخطي البسيط (Simple Linear Regression) لقياس أثر المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) والمتغير التابع (الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية)، وجاءت النتائج كما في الجدول (8).

جدول (8): نتائج تحليل الانحدار البسيط لمعامل الارتباط بين دور المراجع الخارجي وبين الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية

Adjusted R Square	R Square	R	Beta	Sig	قيمة (F) F-Test	Std. Error	قيمة (t) T-test	قيمة (β)	المتغير
.841	.844	.919 ^a	0.919	0.000	324.679	0.222	1.568	0.349	الثابت
						0.051	18.019	0.914	الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية

المصدر: الجدول من اعداد الباحثين

من خلال الجدول (8) يلاحظ وجود علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين دور المراجع الخارجي وبين الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث بلغت قيمة سيجم (0.000) Sig وهي قيمة اقل من مستوى الدلالة الإحصائية $(0.05 \geq \alpha)$ ، ووفقا لقيمة بيتا Beta (0.919) فإن نوع هذه العلاقة إيجابية طردية؛ مما يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، كما ويبين الجدول أن قيمة اختبار F بلغت (324.679) وهي دالة إحصائياً عند مستوى المعنوية 0.05، وتدل على جودة نموذج العلاقة بين المتغير المستقل (دور أهمية المراجع الخارجي) والمتغير التابع (الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية) أما نموذج العلاقة بين المتغيرين فتعطي من خلال العلاقة التالية:

$$Y = .349 + .914 x_1$$

وبلغت قيمة معامل الارتباط $R(0.919)$ وهو ارتباط جيد نوعا ما، وبلغت قيمة معامل تحديد $R^2(0.844)$ وهذا يعني أن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 84.4% وهي نسبة قوية ومؤثرة، وبذلك ترفض الفرضية العدمية، وتقبل الفرضية البديلة والتي تنص على انه: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى معنوية ($\alpha \leq 0.05$) لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

المبحث الرابع: الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات : خرجت الدراسة بالاستنتاجات التالية :

- 1- وجود مستوى اتفاق عالي وقوي بين أفراد العينة حول دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية.
- 2- اتفاق المشاركين على أهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية بشكل مرتفع.
- 3- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وأن للمراجع الخارجي دور وأهمية كبيرة تساهم في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 59.9%.
- 4- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وأن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 75.5%.
- 5- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تقدير مخاطر الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وأن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 81.1%.
- 6- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور المراجع الخارجي في الاعتماد على تصميم وتنفيذ الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، وأن للمراجع الخارجي دور كبير وإيجابي في الاعتماد على فهم وتوثيق الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بما نسبته 84.4%.

ثانياً: التوصيات : في ضوء ما أتت به الدراسة من نتائج واستنتاجات، فإن الباحثة توصي بما يلي:

- 1- ضرورة أن يقوم المراجع الخارجي باستخدام حكمه وتقديره الشخصي وممارسة الشك المهني في تقييم مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.
- 2- ضرورة أن يقوم المراجع الخارجي بالتأكد من أن الضبط الداخلي يساهم في تدعيم وتقوية الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.
- 3- ضرورة ممارسة الشك المهني في كل مراحل عملية المراجعة، ومن الضروري أن يتأكد المراجعون من أن لديهم مستويات مرتفعة من جودة الحكم المهني حتى يتسنى لهم تقييم مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.
- 4- ضرورة نشر الوعي بأهمية العمل الرقابي في النظم المحاسبية الإلكترونية وإعطاء صفة المرونة لإجراء التعديلات على معايير الرقابة وكذلك ضرورة التحديث المستمر في الأساليب الرقابية المستخدمة للنظم المحاسبية الإلكترونية.
- 5- ضرورة زيادة الاهتمام بتطوير أنظمة رقابة داخلية فعالة لأنظمة المحاسبة المحوسبة والتي تتميز بتوفير الأمان المناسب للأنظمة بحيث يمكن للأنظمة توفير معلومات تتميز بالاعتمادية من أجل اتخاذ القرارات ويجب أن تكون هذه الأنظمة متكامل مع الأنظمة الإدارية والتنظيمية الأخرى في المنظمة.
- 6- على المؤسسة عقد دورات تدريبية مستمرة للموظفين القدامى والجدد لتوضيح أهمية التزامهم بإجراءات الرقابة فيما يتعلق بسلامة وأمن أنظمة المحاسبة المحوسبة وتدريبهم على استخدام الإجراءات.

المصادر والمراجع

أولاً: المراجع العربية

- 1- أبو شيبه، إبراهيم، والفتيمي، محمد. (2017). مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية: دراسة ميدانية على المصارف التجارية في بلدية مصراتة. مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال: جامعة مصراتة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، س5، عدد خاص، 80-97.
- 2- حاج بوررقه، حورية. (2017). المراجعة في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. جامعة الجيلالي بونعامة بخميس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم المالية والمحاسبة.
- 3- حمودة، خالد، حسن، شادية، حمودة، زهرة. دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية) دراسة تطبيقية داخل مؤسسات التعليم العالي التقني والفني). مجلة دراسات الانسان والمجتمع، 5(1).
- 4- سويسي، علي. (2011). رأي المراجع الخارجي حول فعالية المراجعة الداخلية: دراسة تحليلية لبيئة المراجعين الخارجيين في ليبيا. دراسات اقتصادية: مركز البصيرة للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، ع 18، 23-50.
- 5- لعواد، عبدالفتاح. (2019). دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة ميدانية لشركة ذات أسهم المطاحن الكبرى للجنوب GMS لولاية - بسكرة. رسالة ماجستير، امعة محمد خيضر - بسكرة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية و علوم التسيير، قسم العلوم التجارية.

ثانياً: المراجع الأجنبية

- 1- Abdusalomova, N. (2020). Principles of ties of internal control and management accounting systems at the enterprises of black metallurgy. Архив научных исследований, (2).
- 2- Al-Dalabih, A. N. (2018). The Role of External Auditor in Protecting the Financial Information Listed in the Financial Statements in the Jordanian Industrial Companies. Journal of Modern Accounting and Auditing, 14(1), 1-16.
- 3- Chalmers, K., Hay, D., & Khlif, H. (2019). Internal control in accounting research: A review. Journal of Accounting Literature, 42, 80-103.
- 4- Gal, G., & Akisik, O. (2020). The impact of internal control, external assurance, and integrated reports on market value. Corporate Social Responsibility and Environmental Management, 27(3), 1227-1240.
- 5- Ghanim, A. K., & Al Fatlawi, H. (2018). The Role Of Internal Auditing And Internal Control System On The Financial Performance Quality In Banking Sector. Opción: Revista de Ciencias Humanas y Sociales, (86), 3045-3056.
- 6- Lutui, R., & Ahokovi, T. A. (2018). The relevance of a good internal control system in a computerised accounting information system.
- 7- Topor, D. I., Akram, U., Fülöp, M. T., Căpuşneanu, S., & Ionescu, C. A. (2021). E-Accounting: Future Challenges and Perspectives. In CSR and Management Accounting Challenges in a Time of Global Crises (pp. 35-52). IGI Global.