

تعزيز كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي في ضوء الالتزام بمعيار ادلة الاثبات الدولي (ISA500)
بالتطبيق في عينة من مكاتب مراقبي الحسابات

*Enhancing the efficiency and effectiveness of the accounting information system in
light of compliance with the International Standard on Auditing 500: Audit
Evidence - applied study of a sample of audit offices*

نوران خليل طارق
قسم الرقابة المحاسبية والمالية، كلية
اقتصاديات الاعمال، جامعة النهرين،
بغداد، العراق
Nouran K. Tariq
Accounting and Financial
Control Department, College of
Business Economics, Al-Nahrain
University, Baghdad, Iraq
nurankhalel@gmail.com

*علي قاسم حسن العبيدي
قسم الرقابة المحاسبية والمالية، كلية
اقتصاديات الاعمال، جامعة النهرين،
بغداد، العراق
ALI Q. AL-OBAIDI
Accounting and Financial
Control Department, College of
Business Economics, Al-Nahrain
University, Baghdad, Iraq
alialobidi633@gmail.com

معلومات البحث:
• تاريخ الاستلام: 09-08-2022
• تاريخ ارسال: 16-08-2022
التعديلات
• تاريخ قبول: 18-08-2022
النشر
***Corresponding author:**
ALI Q. AL-OBAIDI
alialobidi633@gmail.com

المستخلص

تهدف الدراسة الى تشخيص وبيان دور ادلة الاثبات في الحكم على كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة للجهات الخاضعة للتدقيق، وقد استندت الدراسة الى فرضية رئيسية مفادها ان اعتماد وسعي المدقق الخارجي في الحصول على مجموعة متكاملة وشاملة من ادلة الاثبات وفق متطلبات معايير التدقيق الدولية في مراقبة تشغيل وعمل نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة لمنظمات الاعمال يمكن ان يترتب عليه مجموعة من الفوائد بما فيها تسهيل مهمة الحكم على فاعلية وكفاءة مخرجات النظام ومدى توافق خصائص هذا النظام مع متطلبات الجهات المستفيدة بشكل مستمر وبصورة دقيقة وموضوعية. ومن اجل تحقيق اهداف الدراسة وفحص واختبار فرضياتها الرئيسية تبنت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال بناء وصياغة استبيان تم توزيعها على عينة الدراسة المتكونة من مجموعة من المدققين الخارجيين العاملين في مكاتب تدقيق الحسابات في جمهورية العراق ومن ثم تحليل بيانات الدراسة من خلال استخدام عدد من الوسائل والاساليب الاحصائية. ولقد توصلت الدراسة الى مجموعة من الاستنتاجات من اهمها ان من اهم التحديات التي تواجه المدقق الخارجي عند ممارسة مهام جمع ادلة الاثبات تتمثل في التعامل مع تكنولوجيا التدقيق وخاصة فيما يتعلق بجمع ادلة الاثبات الالكترونية الى جنب نظيرتها التقليدية اضافة الى ضعف مستوى الثقافة المحاسبية والرقابية بالنسبة للجهات الخاضعة للتدقيق. كما اوصت الدراسة بضرورة توفير الدعم الكافي من قبل الادارة العليا بالنسبة للجهات الخاضعة للتدقيق الى للمدقق الخارجي عند ممارسة مهام جمع ادلة الاثبات ومراعاة عنصر اجور واتعاب التدقيق بالشكل الذي يتناسب مع حجم ومستوى تعقيد أنشطة الشركة التي يتم تدقيق نظام المعلومات المحاسبي الخاص بها.

الكلمات المفتاحية: ادلة الاثبات , نظام المعلومات المحاسبي , معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) , المدقق الخارجي , الكشوفات المالية.

Abstract:

The study aims to diagnose and clarify the role of audit evidence in assessing the efficiency and effectiveness of the accounting information system for the entities subject to audit. The study was based on a main hypothesis that states the adoption of the external auditor to obtain an integrated and comprehensive set of evidence in accordance with the requirements of international auditing standards in monitoring the operation of the accounting information system for business organizations can result in a set of benefits, including facilitating the task of evaluating the effectiveness and efficiency of the system's outputs to the extent to which the characteristics of this system comply with the requirements of the beneficiaries on an ongoing, accurate and objective basis. In order to achieve the objectives of the study, examine and test its main hypotheses, the study adopted the descriptive analytical approach by constructing and formulating a questionnaire that was distributed to the study sample consisting of a group of external auditors serving in auditing offices in the

Republic of Iraq, and then analyzing the study data through adopting a number of tools and statistical methods.

The study reached a set of conclusions, the most important of which is that one of the most important challenges facing the external auditor when practicing the tasks of collecting audit evidence its dealing with auditing technology, especially with regard to collecting electronic evidence along with its traditional counterpart. In addition to the weakness in level of accounting and auditing culture for the audited entities. The study also recommended the necessity of providing adequate support by the senior management for the entities subject to audit in relation to the external auditor when exercising the tasks of collecting evidence and taking into account the element of audit fees and wages in a manner that is commensurate with the size and complexity level of the company's activities for which the accounting information system is audited.

Keywords: Audit Evidence, Accounting Information System, International Standard Audit Evidence: (ISA 500), External Auditor, Financial Statements

المبحث الاول : منهجية البحث

١,١ مشكلة البحث :

تتمثل مشكلة البحث في ان معظم منظمات الاعمال تسعى الى تبني نظم معلومات محاسبية متقدمة من اجل التعامل وبصورة افضل مع الكم الهائل من البيانات المحاسبية المرتبطة بالانشطة الاقتصادية المتعددة والمعقدة بالمقارنة مع الممارسات المحاسبية التقليدية في المقابل يتضح انه في الآونة الاخيرة ومن خلال بروز سلسلة من الفضائح المحاسبية التي هزت مهنة المحاسبة والتدقيق انه ليس جميع مخرجات تلك النظم قادرة على تلبية متطلبات الجهات المستفيدة بسبب وجود مشاكل وتحديات في مرحلة تشغيل ومعالجة مكونات هذا النظام , اضافة الى ضعف ممارسات الرقابة والتدقيق بما فيها اهم ادوات المدقق الخارجي الكفيلة بمراقبة مخرجات هذا النظام والمتمثلة بادلة الاثبات . من هنا يمكن تجسيد مشكلة الدراسة من خلال التساؤلات الآتية :

- هل تمتلك منظمات الاعمال في جمهورية العراق نظم المعلومات المحاسبية القادرة على التعامل مع الكم الهائل من البيانات المحاسبية بافضل صورة ممكنة وهل تعمل تلك النظم باعلى صورة ممكنة من الكفاءة والفاعلية .
- هل تمتلك منظمات الاعمال الجهات الرقابية الكفيلة بمراقبة مخرجات النظام والحكم على كفاءة وفاعلية تلك المخرجات من ناحية تقييم كلفة وجودة انتاج المعلومات المحاسبية ومستوى تطابقها مع النتائج المحدد مسبقاً.
- هل تمتلك الجهات الرقابية المحلية الممارسات والادوات الرقابية التي تسهل من مهمة مراقبة مخرجات نظم المعلومات المحاسبية بما فيها ادلة الاثبات والتي تتطلب ان تتطابق مع متطلبات معيار ادلة الاثبات الدولي من ناحية ان تتصف باعلى مستوى من الشمولية والدقة والاكتمال والموضوعية من اجل تعزيز رأي المدقق النهائي في الحكم على مخرجات نظام المعلومات ال

فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية رئيسية مفادها " ان اعتماد وسعي المدقق الخارجي في الحصول على مجموعة متكاملة وشاملة

من ادلة الاثبات وفق متطلبات معايير التدقيق الدولية في مراقبة تشغيل وعمل نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة لمنظمات الاعمال يمكن ان يترتب عليه مجموعة من الفوائد بما فيها تسهيل مهمة الحكم على فاعلية وكفاءة مخرجات النظام ومدى توافق خصائص هذا النظام مع متطلبات الجهات المستفيدة بشكل مستمر وبصورة دقيقة وموضوعية . "

بالاستناد الى فرضية البحث الرئيسية يمكن اشتقاق الفرضيات الفرعية الآتية :

- **H₁** توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.
- **H₂** توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاءة ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.
- **H₃** توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.
- **H₄** توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

١,٣ . اهمية البحث

يستند البحث اهمية من اهمية المتغيرات التي يتناولها والتي تتمثل في نظام المعلومات المحاسبي الذي يمثل مجموعة متكاملة من البيانات , البرامج . الاجهزة , الموارد المالية والموارد البشرية والتي تعمل ضمن اطار متكامل من القواعد والارشادات والتوجيهات والمعايير المحاسبية من اجل انتاج وتقديم مخرجات محاسبية (معلومات محاسبية) ذات خصائص متميزة تلبية احتياجات الجهات المستخدمة لها داخل وخارج منظمات الاعمال, اضافة الى احد اهم الادوات الرقابية والتي زادت الاهتمام بها بشكل كبير بسبب دورها في نجاح وتعزيز الرأي النهائي للمدقق الخارجي والتي تتمثل في ادلة الاثبات التي يحصل عليها المدقق من خلال مزيج من مهمة فحص نظام الرقابة الداخلية والاختبارات

الموضوعية للمعاملات والسجلات الخاصة بالانشطة الاقتصادية.

١,٤. اهداف البحث

يسعى البحث الى تحقيق الاهداف الاتية :

١. السعي الى بناء اطار مفاهيمي يتناول مفهوم ومكونات وخصائص نظام المعلومات المحاسبي واحد اهم الاديات الرقابية التي زاد الاهتمام بها بشكل كبير في الاونة الاخيرة المتمثلة بادلة الاثبات.

٢. تحديد طبيعة العوامل المؤثرة في عملية جمع ادلة الاثبات بالنسبة للمدقق الخارجي والتركيز على اهم التحديات المرتبطة بمهمة جمع تلك الادلة وفق متطلبات معايير التدقيق الدولية الصادرة من الاتحاد الدولي للمحاسبين.

٣. بيان الدور الذي يمكن ان تؤديه عملية الحصول على ادلة الاثبات الشاملة والمتكاملة وفق متطلبات معايير التدقيق الدولية في مراقبة والحكم على مخرجات نظام المعلومات المحاسبي من ناحية تقييم مستوى خصائص هذا النظام وكفاءة وفعالية مخرجات النظام.

٤. بيان اهم النتائج الممكن الحصول عليها من تبني نظام معلومات محاسبي كفؤ وفعال بما فيها تسهيل مهمة التحقق من مستوى تطابق المعلومات المحاسبية مع متطلبات معايير الإبلاغ المالي الدولية ومستوى امتثال تلك المعلومات للقوانين والتشريعات داخل البلد اضافة الى التاكيد من مستوى الافصاح عن تلك المعلومات بالنسبة للجهات المستفيدة داخل وخارج منظمات الاعمال.

١,٥. مجتمع وعينة البحث

يتحدد مجتمع البحث الحالي في مكاتب المراجعة والتدقيق العاملة في البلد , اما عينة الدراسة هي جزء من المجتمع الذي تجري عليه الدراسة التي يختارها الباحث لأجراء دراسته عليه وفق قواعد خاصة لكي تمثل المجتمع تمثيلاً صحيحاً وقد اختيرت العينة بطريقة العينة غير الاحتمالية العمدية وهي عينة لا تتوافر العشوائية في اختيارها بل تختار العينة بشكل متعمد من قبل الباحث, وتم تحديد هذا النوع من العينات, وذلك بسبب وجود صفات معينة يجب أن تتوافر في مفردات العينة لتحقيق هدف الدراسة واختبار فرضيتها, ومن أهم تلك الصفات هو أن تكون العينة ممثلة بمجموعة مختارة من المدققين الخارجيين العاملين في مكاتب التدقيق والتي تختص بتقديم خدمات المراجعة والاستشارات المالية والمحاسبية والضريبية لعدد من الشركات الكبرى العاملة في جمهورية العراق – بغداد, واستكمال توزيع الاستبانة واستردادها من قبل المستجوبين والبالغ عددها ١٠٧ استمارة ومن ثم جمع البيانات وتحليلها.

١,٦. ادوات البحث

اعتمدت الدراسة على الادوات التالية لانجاز متطلبات الجانب النظري والعملية :

فيما يتعلق بالجانب النظري تم الاعتماد على الاتي :

▪ الوثائق والتقارير الرسمية الصادرة عن الجمعيات المحاسبية والتدقيقية المحلية والدولية.

▪ محاسبي بافضل صورة ممكنة

▪

- الكتب المنهجية باللغة العربية والانكليزية.
- الرسائل والاطاريح الجامعية ذات العلاقة بتغيرات الدراسة على المستوى المحلي والدولي.
- البحوث والمقالات العلمية المنشورة في المجلات الاكاديمية والمؤتمرات المحلية والدولية .

▪ اصدارات مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي والاتحاد الدولي للمحاسبين من معايير التدقيق الدولية.

▪ شبكة المعلومات الدولية (الانترنت).

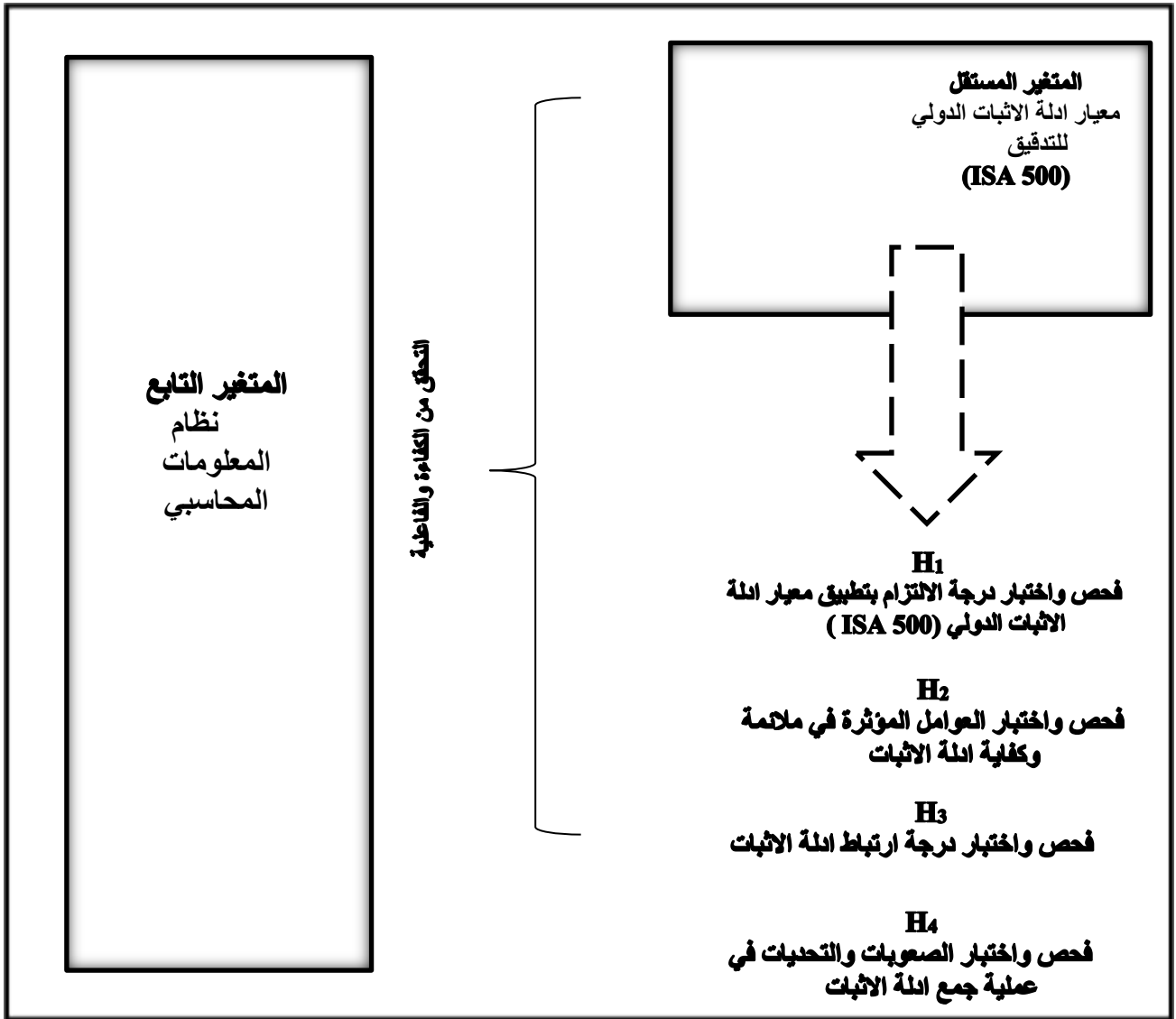
فيما يتعلق بالجانب التطبيقي للدراسة فقد تم الاعتماد على الاستبانة باعتبارها اداة اساسية متعلقة بموضوع الدراسة والتي من خلالها يتم اختبار فرضيات الدراسة كما تم الاستفادة من بعض الدراسات السابقة في عملية تصميم تلك الاستبانة من اجل تغطية جميع متغيرات الدراسة . اذ تتكون تلك الاستبانة من قسمين يتضمن القسم الاول البيانات الديموغرافية للأفراد المستجوبين اما الجزء الثاني تتضمن مجموعة من الاسئلة المتعلقة بالمحاور الاساسية للدراسة والتي تم صياغتها من اجل تشخيص مستوى كفاءة وفعالية نظام المعلومات المحاسبي في ضوء الالتزام بمعيار ادلة الاثبات الدولي الادوات والوسائل التالية وكما تم استخدام مجموعة من الوسائل الاحصائية من اجل تحليل بيانات الدراسة. اما البرنامج المستخدم في تطبيق الوسائل الاحصائية اعلاه فقد استخدم الباحث برنامج Spss وهو يمثل اختصار لكلمة Statistical Package For the Social Sciences وهي تعني (الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية) ، ويعتبر هذا البرنامج من أفضل البرامج المستخدمة في التحليل الإحصائي ويختص هذا البرنامج في عملية تحليل البيانات سواء كان تحليلاً وضعياً أو تحليلاً استنباطياً أو ما يعرف باختبارات الفروض.

١,٧. منهج البحث

لتحقيق اهداف البحث اتبع الباحث المنهج الاستنباطي لبناء وتحديد محاور وفصول الدراسة وصياغة الفرضيات الخاصة بها, والمنهج الوصفي التحليلي في تشخيص طبيعة العلاقة بين ادلة الاثبات الدولية (المتغير المستقل) ونظام المعلومات المحاسبي (المتغير التابع) من خلال الدراسة التحليلية التي تم اجراءها على مجموعة من المدققين الخارجيين اذ يعد هذا المنهج ملائماً للدراسات الاجتماعية فهو يقدم بيانات تفصيلية عن العلاقة بين متغيرات الدراسة واسبابها , ثم المنهج الاستقرائي لاختبار صحة الفرضيات ومناقشة النتائج المترتبة على تلك العلاقة سواء كانت ايجابية او سلبية.

١,٨. نموذج البحث

بالاعتماد على مشكلة وفرضية البحث الرئيسية تم صياغة المخطط الفرضي للدراسة والذي يصف طبيعة العلاقة بين متغيرات الدراسة (المتغير المستقل) المتمثل بمعيار ادلة الاثبات الدولي (والمتغير التابع) المتمثل بنظام المعلومات المحاسبي كما موضح ادناه :



الشكل رقم (1) انموذج الدراسة

المصدر : اعداد الباحث بالاعتماد على ادبيات الدراسة

المتمثلة بالقوائم المالية ويتم من خلال هذه المعلومات الحكم على عدالة وصدق القوائم المالية " .

<https://www.aicpa.org/home>

بينما يرى (الجمال ، ٢٠١٧ : ص ٦٧) بان تلك الادلة تمثل " نظام يتمثل في مجموعة مترابطة من الاساليب الموضوعية للتأكد من صحة الاحداث الاقتصادية والتأكد من تطابق ادلة الاثبات مع المعايير الموضوعية التي تدعم وتعزز رأي المدقق في اعطاء رأية المهني وتوصيلة الى الجهات المستفيدة ."

في حين يعتقد (فرحان ، ٢٠١١ : ص ٢٤) بان ادلة الاثبات تمثل " الاساليب والاسس التي تساعد المدقق بتحويل الادعاءات والاعتقادات المزعمة الى افتراضات مثبتة" .

لذلك يمكن القول بان اهمية ودور المدقق الخارجي الرئيسي ينعكس من خلال جمع ادلة اثبات مناسبة وكفوة تدعم رأية بشأن عدالة وصدق القوائم المالية لمنظمة الاعمال محل التدقيق وتعتبر ادلة الاثبات المحور الرئيسي التي تعتمد عليها عملية التدقيق حيث يتطلب المعيار الثالث من معايير

المبحث الثاني : الاطار المفاهيمي للدراسة

المحور الاول : ادلة الاثبات

٢,١ مفهوم ادلة الاثبات

هناك العديد من الاراء للباحثين التي تناولت مفهوم ادلة الاثبات يمكن تلخيص اهمها بالاتي :

اذ تم تعريف تلك الادلة وفق متطلبات معيار التدقيق الدولي ٥٠٠ (ادلة الاثبات) بانها " هي تلك المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال الاختبارات الرقابية والاجراءات الجوهرية التي يستنتجها المدقق والتي يبني عليها رأية الفني المهني المحايد ، وتشمل ادلة الاثبات مصادر المستندات والسجلات المتمثلة في البيانات المالية والمعلومات المؤيدة من المصادر الاخرى ."

(IAASB: 500 Audit Evidence, 2020: P.5)

وبنفس السياق عرف المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) ادلة الاثبات بأنها " هي كل البيانات المحاسبية المتمثلة بالقوائم المالية والمعلومات التي يتم التوصل اليها من قبل المدقق نفسة التي تعزز وتدعم البيانات المالية

٤. **المصادقات :** وتتمثل بشهادات وقرارات التي يحصل عليها المدقق من الجهات الخارجية للتأكد من صحة حسابات الغير في دفاتر وسجلات الوحدة الاقتصادية .

٥. **التدقيق الانتقادي :** هذا النوع من وسائل الحصول على ادلة الاثبات يعتمد وبصورة كبيرة على خبرة ومهارة المدقق حيث يكون الفحص بشكل سريع لكشف النواحي الغير العادية التي قد تحدث في سجلات الوحدة الاقتصادية .

٦. **المقارنات :** وهو عبارة عن اجراء مقارنات بين معلومات او حسابات لفترة محاسبية معينة مع نفس المعلومات او الحسابات بفترة اخرى .

المحور الثاني – نظام المعلومات المحاسبي

٢,٣. مفهوم نظام المعلومات المحاسبي

تعرف نظم المعلومات المحاسبية بأنها " مجموعة متكاملة من الافراد والمعدات والمستندات تتفاعل مع بعضها البعض ضمن اطار معين وذلك طبقا لمجموعة من الارشادات والاجراءات وذلك من اجل معالجة البيانات وتحويلها عن طريق العمليات التشغيلية الى معلومات محاسبية مفيدة تفي باحتياجات المستخدمين ". (مطيع، ٢٠٠٧، ص: ١٥)

اما (ابو لحية، ٢٠١٥، ص: ٢٤-٢٥) يعرف نظام المعلومات المحاسبي من خلال المؤشرات الاتية :

- ✓ ان النظام يتكون من مجموعة اجزاء مادية ومعنوية .
- ✓ لكل نظام هدف معين يسعى لتحقيقه .
- ✓ لكل نظام مجموعة كبيرة من السياسات والاجراءات التي تتفاعل مع الاجزاء الاخرى لتحقيق الهدف المرجو من النظام .
- ✓ ان النظام بصورة رئيسية يتكون من ثلاث مراحل اساسية وهي : المدخلات ، المعالجة ، ثم المخرجات .
- ✓ لكل نظام اطار معين ولكل نظام بيئة محيطة داخلية وخارجية .
- ✓ كافة الانظمة يكون هدفها الرئيسي هو اقبال المعلومات لمتخذي القرار وبالوقت المناسب لاتخاذ افضل القرارات سواء كانوا هؤلاء المستخدمين داخليين او خارجيين .

بالتالي يمكن القول بان نظام المعلومات المحاسبي يؤدي وبصورة رئيسية عدة وظائف رئيسية وهي كالاتي :

- جمع وحفظ البيانات المتعلقة بانشطة وعمليات المنظمة بكفاءة وفعالية .
- معالجة البيانات وفرزها وتصنيفها وتلخيصها .
- اخراج معلومات محاسبية مفيدة لمتخذي القرارات .

مما تقدم فان الباحث يعرف نظام المعلومات المحاسبي بأنه " مجموعة متكاملة وشاملة من البيانات، والموارد البشرية والمالية، والبرامج، والاجهزة والتي تتفاعل مع بعضها البعض ضمن اطار معين من التوجيهات والمعايير والارشادات لانتاج وتوصيل معلومات محاسبية دقيقة وكفوة وبالوقت المناسب لمتخذي القرارات داخل او خارج وحدة الاعمال لمساعدتهم في اتخاذ افضل القرارات . "

٢,٤. مكونات نظام المعلومات المحاسبي

ان نظام المعلومات المحاسبي باعتبارها جزء من مجموعة متكاملة من نظم المعلومات يعتبر نظام مادي ملموس كباقي

العمل الميداني ضرورة الحصول على ادلة الاثبات الملائمة والكافية التي تساعد المدقق الخارجي في استنتاج رؤية الفني المحايد حول عدالة وصدق القوائم المالية.

(Rashid, 2017: p.17)

ومما تقدم من تعاريف فان الباحث يعرف ادلة الاثبات بانها " مجموعة شاملة ومتكاملة من المعلومات التي يتم الحصول عليها من خلال سلسلة من الاجراءات والاختبارات الموضوعية من قبل المدقق الخارجي والتي تدعم موثوقية ومصدقية التقرير النهائي للتدقيق في الحكم على عدالة وصحة القوائم المالية للشركة الخاضعة للتدقيق ".

٢,٢. وسائل الحصول على ادلة الاثبات

وفق متطلبات معيار التدقيق الدولي ٥٠٠ (ادلة الاثبات) فان اجراءات الحصول على ادلة الاثبات تتمثل بالاتي :

(IAASB: 500 Audit Evidence, 2020: P.25)

١. **الفحص :** تتضمن عملية الفحص اختبار كافة السجلات والمستندات او كافة الموجودات الملموسة التابعة للوحدة الاقتصادية وبذلك ينتج من عملية الفحص استنتاج ادلة اثبات ذات درجات مختلفة من الموثوقية تختلف تبعاً لطبيعة ومصدر الدليل وعلى فعالية الضوابط الداخلية والاجراءات المطبقة داخل الوحدة .

٢. **الملاحظة :** تتضمن عملية الملاحظة النظر الي المعالجات والاجراءات التي يقوم بها الاخرون مثلاً: ملاحظة المدقق لعملية التعداد في الجرد الذي يقومون بيه موظفو الوحدة الاقتصادية .

٣. **الاستفسار :** وتتضمن هذه العملية البحث والاستفسار عن المعلومات من الاشخاص ذوي الاطلاع والمعرفة سواء كانوا داخل او خارج الوحدة الاقتصادية فقد تختلف الاستفسارات تبعاً لطبيعتها فهناك استفسارات رسمية مكتوبة وموجهة الى طرف خارج الوحدة و استفسارات شفوية غير رسمية موجهة الى اشخاص داخل الوحدة الاقتصادية .

٤. **المصادقات :** تتضمن هذه العملية الاجابة على استفسارات التي تعزز المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية مثلاً: طلب المدقق المصادقة المباشرة لبعض الحسابات تحت التحصيل بواسطة الاتصال بالمدينين .

٥. **الاحتساب :** تتضمن عملية الاحتساب التأكد من دقة الحسابات الواردة في المستندات الاصلية والسجلات الحاسبية التابعة للوحدة الاقتصادية .

٦. **الاجراءات التحليلية :** تتضمن عملية الاجراءات التحليلية النسب والمؤشرات الهامة ونتائج البحث للتغيرات والعلاقات التي قد تتعارض مع بعض المعلومات الاخرى ذات العلاقة او التي تختلف عن المبالغ المتنبأ بها .

كذلك يرى كلا من (نجلاء ، اصيلة ، ٢٠٢١، ص ٥٢٨-٥٢٩) بان اهم الطرق والوسائل للحصول على ادلة الاثبات تنحصر في الاتي :

١. **الجرد الفعلي :** وهي وسيلة تنطبق على اصول الوحدة الاقتصادية محل التدقيق للتأكد من صحة وصف وحجم اصولها ومدى صحة حساباتها .

٢. **التدقيق الحسابي :** حيث يقوم المدقق بالتحقق من صحة مجامع ارصدة الحسابات والتأكد من صحة تسجيلها .

٣. **التدقيق المستندي :** يقوم المدقق التأكد من صحة المستند من الناحيتين الشكلية والقانونية .

بالتالي يمكن القول بان هذه العوامل الثلاث لها تأثير على نظام المعلومات المحاسبي بالمقابل ان نظام المعلومات المحاسبي له تأثير على تلك العوامل اي هنالك علاقة تبادلية بينهما .

المبحث الثالث : تشخيص كفاءة وفاعلية نظام

المعلومات المحاسبي

في ضوء الالتزام بمعيار ادلة الاثبات الدولي

٣,١. وصف عينة الدراسة:

بعد ما حددت طبيعة العينة وحجمها ومجالها وهيكلتها تم استخدام الأساليب الإحصائية الوصفية بشكل عام للحصول علي قرارات عامة عن خصائص وملامح تركيبة عينة البحث حيث تم توزيع استمارة الاستبيان عليها، حيث قام الباحث بتوزيع (١٢٠) استمارة استبيان على المستهدفين استرجع (١٠٧) استمارة خضعت للتحليل في البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) فيما تم اهمال الاستمارات المتبقية. لذلك ومن اجل التوصل الى نتائج دقيقة قدر الإمكان حرص الباحث على تنوع عينة الدراسة وفيما يلي وصفاً مفصلاً لأفراد تلك العينة وفقاً للمتغيرات أعلاه:

جدول رقم (١) البيانات الديموغرافية للمستجوبين		
حسب النوع الاجتماعي		
النسبة	التكرار	النوع الاجتماعي
٧٣,٨%	٧٩	ذكر
٢٦,٢%	٢٨	انثى
١٠٠,٠%	١٠٧	المجموع
حسب المؤهل العلمي		
النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
١١,٢%	١٢	بكالوريوس
٤,٧%	٥	دبلوم عالي
٢٦,٢%	٢٨	ماجستير أو مايعادلها
٥٧,٩%	٦٢	دكتوراه أو مايعادلها
١٠٠,٠%	١٠٧	المجموع
حسب التخصص العلمي		
النسبة	التكرار	التخصص العلمي
١٧,٨%	١٩	محاسبة
٢,٨%	٣	الرقابة المحاسبية والمالية
٧,٥%	٨	محاسبة وتدقيق
٧٠,١%	٧٥	محاسبة قانونية
٠,٩%	١	علوم مالية ومصرفية
٠,٩%	١	ادارة اعمال
١٠٠,٠%	١٠٧	المجموع
حسب سنوات الخبرة		
النسبة	التكرار	عدد سنوات الخبرة
١٥,٩%	١٧	أقل من ٥ سنوات
١٦,٨%	١٨	٥ - ١٠ سنوات
٢٤,٣%	٢٦	١١ - ١٥ سنة
٤٣,٠%	٤٦	١٥ سنة فأكثر

النظم الاخرى فهو يتطلب مجموعة من الاجزاء والموارد المادية كوحدة التشغيل وقاعدة البيانات ووحدات الادخال والاخراج بالاضافة الى موارد اخرى متنوعة. لذلك يمكن عرض اهم عناصر او مكونات نظام المعلومات المحاسبي كالآتي : (ديبان ، عبد اللطيف ، واخرون ، ٢٠١٥ : ص٢٦)

- ١- وحدة المعالجة : وهي الوسيلة المادية التي يتم من خلالها تحويل البيانات الخام الى معلومات محاسبية مفيدة وقد تتم هذه العملية اما باستخدام الحاسب الالكتروني او عن طريق تسجيلها في الدفاتر المحاسبية .
- ٢- قاعدة البيانات : وتحتوي كافة البيانات التي يتم حفظها من قبل سواء على اقراص واسطوانات ممغنطة او عن طريق السجلات او الدفاتر المحاسبية .
- ٣- الاجراءات والارشادات : وهي سلسلة من الارشادات تتابع خطوات معالجة البيانات الخام داخل النظام ويتم انجازها اما إلكترونياً او يدوياً .
- ٤- وحدات ادخال واخراج البيانات : وهي الوسائل المستخدمة في حفظ واسترجاع البيانات والمعلومات سواء تم تخزينها اليها او يدوياً في السجلات .
- ٥- الموارد الاخرى : وتتمثل في تكلفة الاستثمار المبدئي والموجودات الثابتة المكونة للنظام والموارد البشرية (المحاسبين ، الموظفين القائمين باعمال تصميم نظام المعلومات المحاسبي) .

٢,٥. الخصائص والعوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي

- هنالك عدة خصائص لنظام المعلومات المحاسبي يمكن تلخيص اهمها كالآتي : (الموسوي ، ٢٠١٦ : ص ٣١)
- ١- الفاعلية : وتعني تلبية كافة احتياجات المستفيدين لاتخاذ افضل القرارات وفي الوقت المناسب .
 - ٢- الكفاءة : وتعني الاستخدام الامثل للموارد .
 - ٣- الموثوقية : وتعني مدى الاعتماد عليها .
 - ٤- الملائمة : وتعني مدى ارتباط المعلومات مع الاهداف المرجوة من النظام .
 - ٥- السهولة : وتعني سهولة الاستخدام والمعالجة وعدم التعقيد في الاجراءات لحل المشاكل التي قد تحدث .
 - ٦- المرونة : اي قدرة النظام في التعامل مع كافة الظروف التي قد تحدث داخل او خارج النظام .
 - ٧- الرقابة : وتعني قدرة الادارة على رقابة سير عمل النظام واتخاذ افضل القرارات التصحيحية .
 - ٨- الشمولية : وتعني ان تكون المعلومات (المخرجات) تلي كافة الاهداف المراد تحقيقها .

اما بالنسبة للعوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي فقد حدد (Marshall,2012:p.33) ثلاث عوامل رئيسية تؤثر وبشكل كبير على نظام المعلومات المحاسبي وهي : استراتيجية المنظمة ، تكنولوجيا المعلومات وثقافة المنظمة ، حيث ان للتغيرات التكنولوجية اثر مباشر في تغيير مسار وعمل وتصميم نظام المعلومات اذ ان ادخال الحاسب الالكتروني ادى وبشكل كبير في تغيير عمل النظام ككل فاصبحت عملية تسجيل البيانات والمعلومات تتم عن طريق البرامج الالكترونية والتي قدمت العديد من الفوائد لمنظمات الاعمال بالمقابل وقع على عاتقها مهمة فهم استراتيجية العمل لمواكبة تلك التطورات وكيف تطبيقها على الواقع العملي ،

المجموع	١٠٧	٪١٠٠,٠
حسب العنوان الوظيفي		
العنوان الوظيفي	التكرار	النسبة
محاسب قانوني ومراقب حسابات	٩٨	٪٩١,٦
محاسب قانوني غير مجاز	٩	٪٨,٤
المجموع	١٠٧	٪١٠٠,٠



شكل رقم (٢) المؤهل العلمي لعينة الدراسة
المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على بيانات الدراسة

٢- الجامعات من حملة الالقب العلمية المتخصصين في المحاسبة والعاملين في الجامعات العراقية المختلفة، وكانت نسبة الاتفاق للخبراء على فقرات المقياس هي نسبة مقبولة. كما اعتمد الباحث مقياس ليكرت Likert الخماسي المتدرج في اعداد البدائل للمقياس فقد تم الاتفاق وبنسبة (١٠٠٪) على أن يكون عدد البدائل (٥) وهذه البدائل المفضلة لافراد العينة (موافق بشدة، موافق الى حد ما، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتكون درجات تصحيحها تنازلياً (٥, ٤, ٣, ٢, ١) على التوالي كما موضح في الجدول ادناه:

اختبار الصدق والثبات لمحاور الدراسة:

تم اختبار الصدق والثبات لكافة محاور الدراسة البالغ عددها ٥ محاور للمتغيرات المستقلة والتابعة، من أجل أن تكون فقرات استمارة الاستبيان متناسقة ومتوافقة وملائمة لبيئة الدراسة ولكي تكون تلك الفقرات في نطاق الهدف الذي صممت من أجله، وعلى النحو الآتي:

١- اختبار الصدق الظاهري (صدق المحكمين): ان افضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها، وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من اساتذة

جدول رقم (٢) درجات مقياس ليكرت الخماسي والوسط الافتراضي له					
الاستجابة	موافق بشدة	موافق الى حد ما	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1
الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي = (مجموع اقيام الاستجابات اعلاه) / عدد فئات المقياس					
الوسط الافتراضي لمقياس ليكرت الخماسي = $(1+2+3+4+5) / 5 = 3$ درجة					

(٥٠٪) فإن ذلك يؤكد صدق مقياس الاستبانة. وكما يتضح من الجدول (٣)، ان معامل (Cronbach's Alpha) بلغ (95٪) وهي اكبر من مستوى (٥٠٪) اي بمعنى ان مقياس الاستبانة تتسم بصدق المحتوى.

٣- الثبات: وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الأفراد أنفسهم، وتم حساب الثبات بطريقتين:

وقد أبدى المحكمون آرائهم السديدة فيما يتعلق بجميع فقرات الاستبانة، وتم إجراء التعديلات المطلوبة من النواحي الموضوعية والشكلية لبعض فقرات الاستبيان وإعادة صياغتها وحذف وإضافة بعض الفقرات كما يتفق مع آراء المحكمين

٢- اختبار صدق المحتوى: وهناك عدة طرق احصائية لبيان مدى صدق الاستبانة ومنها معامل الفا (Cronbach's Alpha). فإذا كان معامل الفا أكثر من

أ- الثبات بطريقة التجزئة النصفية: تقوم فكرة التجزئة النصفية على اساس قسمة فقرات المقياس الى نصفين متجانسين ولغرض حساب الثبات على وفق هذه الطريقة يتم تقسيم فقرات المقياس الى نصفين يضم الأول الفقرات الزوجية ويضم الثاني الفقرات الفردية ، وتم استخراج معامل ارتباط بيرسون

ب- معامل (ألفا) للاتساق الداخلي: ان معامل ألفا يزودنا بتقدير جيد في اغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة الى أخرى، لان هذه المعادلة تعكس مدى اتساق الفقرات داخلياً. وكما موضح في الجدول ادناه

جدول رقم (٣) اختبار الثبات والاتساق الداخلي لمحاو الدراسة

المحور	اسم المحور	عدد الفقرات	قيم ألفا	التجزئة النصفية	معامل ارتباط بيرسون
الأول	فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للادلة التي يتم جمعها	١٠	٠,٧٨	٠,٦٥	٠,٧٩
الثاني	فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات	١٠	٠,٨٠	٠,٦٣	٠,٧٧
الثالث	فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها	١٠	٠,٨٣	٠,٧٤	٠,٨٥
الرابع	فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات	١٠	٠,٨٥	٠,٧٦	٠,٨٧
الخامس	فحص واختبار كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي	١٠	٠,٨٧	٠,٧٣	٠,٨٥
	المقياس ككل	٥٠	٠,٩٥	٠,٨٢	٠,٩٠

ت- :

اختبار فرضيات الدراسة وتحليل ومناقشة النتائج

لاثبات الفرضية الرئيسية للبحث سيتم اعتماد الوسائل الاحصائية المتمثلة ب(الارتباط الخطي البسيط والاختبار التائي لاختبار معنوية الارتباط الخطي) وكما موضح ادناه :

الاختبار التائي لعينة واحدة:

الاختبار التائي لعينة واحدة هو اختبار الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي ففي حالة معنوية الاختبار يقارن الوسط الحسابي مع الوسط الفرضي فاذا كان الوسط الحسابي اكبر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط

الحسابي اي ان تطبيق المحور بالشكل الايجابي اما اذا كان الوسط الحسابي اصغر من الوسط الفرضي هذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الفرضي اي ان تطبيق المحور بالشكل السلبي اي العكسي، ويحسب الوسط الفرضي كما يلي:

الوسط الفرضي=مجموع بدائل المقياس / عدد البدائل

$$\text{الوسط الفرضي} = \frac{(5+4+3+2+1)}{5} = 3$$

اما فرضيات الاختبار فهي:

الجدول رقم (٤) الاختبار التائي لعينة واحدة مع الوسط الفرضي	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t المحسوبة	الدلالة
فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للادلة التي يتم جمعها	٣,٩٢	٠,٤٩	١٩,٣٩	دال ايجابي
فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات	٤,٠١	٠,٤٨	٢١,٩٤	دال ايجابي
فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها	٤,٠٥	٠,٤٧	٢٣,٣٩	دال ايجابي
فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات	٣,٩٧	٠,٥٢	١٩,٢٦	دال ايجابي

المعلومات المحاسبي	٤,٠٦	٠,٤٧	٢٣,٤١	دال ايجابي
--------------------	------	------	-------	------------

قيم t الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) = ١,٩٩
الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) والبالغة (١,٩٩) وهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة معنوية في هذا المحور، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي للمحور (٣,٩٧) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي وهذا يعني تم اثبات المحور بالشكل الايجابي.

٥- بلغت القيمة التائية المحسوبة لمحور (فحص واختبار كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي) (٢٣,٤١) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) والبالغة (١,٩٩) وهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة معنوية في هذا المحور، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي للمحور (٤,٠٦) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي وهذا يعني تم اثبات المحور بالشكل الايجابي.

من خلال النتائج اعلاه تم رفض فرضية العدم للفرضية الفرعية الاولى وقبول الفرضية البديلة والتي تنص وجود كفاءة وفاعلية لنظام المعلومات المحاسبي في ضوء الالتزام

بمعيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500)

اختبار الفرضية الفرعية الاولى:

▪ H_0 لا توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

▪ H_1 توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي

١- بلغت القيمة التائية المحسوبة لمحور (فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها) (١٩,٣٩) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) والبالغة (١,٩٩) وهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة معنوية في هذا المحور، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي للمحور (٣,٩٢) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي وهذا يعني تم اثبات المحور بالشكل الايجابي.

٢- بلغت القيمة التائية المحسوبة لمحور (فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات) (٢١,٩٤) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) والبالغة (١,٩٩) وهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة معنوية في هذا المحور، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي للمحور (٤,٠١) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي وهذا يعني تم اثبات المحور بالشكل الايجابي.

٣- بلغت القيمة التائية المحسوبة لمحور (فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها) (٢٣,٣٩) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٦) والبالغة (١,٩٩) وهذا يعني وجود فروقات ذات دلالة معنوية في هذا المحور، وقد بلغت قيمة الوسط الحسابي للمحور (٤,٠٥) وهي اكبر من قيمة الوسط الفرضي والبالغ (٣) وهذا يعني بان المعنوية لصالح الوسط الحسابي وهذا يعني تم اثبات المحور بالشكل الايجابي.

٤- بلغت القيمة التائية المحسوبة لمحور (فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات) (١٩,٢٦)

جدول رقم (٥) نتائج الارتباط بين فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

قيمة معامل الارتباط	قيمة t لاختبار معامل الارتباط	درجة الحرية	قيمة t الجدولية	الدلالة
٠,٦٢	٨,١٠	١٠٥	١,٩٧	وجود ارتباط طردي

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال الجدول (٥) بلغت قيمة t المحسوبة (٨,١٠) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٥) والبالغة (١,٩٧) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي انه "توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسة فحص واختبار درجة الالتزام بتطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي (ISA 500) بالنسبة للدلالة التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي"، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٦٢) وهي قيمة موجبة اي ان العلاقة طردية بين المتغيرين.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

▪ H_0 لا توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

▪ H_2 توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

جدول رقم (٦) نتائج الارتباط بين فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات و كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي				
الدالة	قيمة t الجدولية	درجة الحرية	قيمة t لاختبار معامل الارتباط	قيمة معامل الارتباط
وجود ارتباط طردي	١,٩٧	١٠٥	١١,٦٢	٠,٧٥

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة :

- H_0 لا توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.
- H_3 توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

من خلال الجدول (٦) بلغت قيمة t المحسوبة (١١,٦٢) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٥) والبالغة (١,٩٧) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي انه "توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسة فحص واختبار العوامل المؤثرة في ملائمة وكفاية ادلة الاثبات و كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي" وقد بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٧٥) وهي قيمة موجبة اي ان العلاقة طردية بين المتغيرين.

الجدول رقم (٧) نتائج الارتباط بين فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها و كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.				
الدالة	قيمة t الجدولية	درجة الحرية	قيمة t لاختبار معامل الارتباط	قيمة معامل الارتباط
وجود ارتباط طردي	١,٩٧	١٠٥	١٤,١٥	٠,٨١

الجدول من عمل الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة :

- H_0 لا توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.
- H_4 توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.

من خلال الجدول (٧) بلغت قيمة t المحسوبة (١٤,١٥) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٥) والبالغة (١,٩٧) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي انه "توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين ممارسة فحص واختبار درجة ارتباط ادلة الاثبات التي يتم جمعها وكفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي" ، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٨١) وهي قيمة موجبة اي ان العلاقة طردية بين المتغيرين.

الجدول رقم (٨) نتائج الارتباط بين فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات و كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي.				
الدالة	قيمة t الجدولية	درجة الحرية	قيمة t لاختبار معامل الارتباط	قيمة معامل الارتباط
وجود ارتباط طردي	١,٩٧	١٠٥	١٣,٦٦	٠,٨٠

الجدول من اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج برنامج SPSS

من خلال نتائج الاختبار التائي لعينة واحدة ونتائج الارتباط تم قبول جميع الفرضيات الفرعية وبالشكل الايجابي نستنتج من ذلك اثبات الفرضية الرئيسية والتي تنص:
(ان اعتماد وسعي الجهات الرقابية في الحصول على مجموعة متكاملة وشاملة من ادلة الاثبات وفق متطلبات معايير التدقيق الدولية في مراقبة تشغيل وعمل نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة لمنظمات الاعمال يمكن ان يترتب عليه مجموعة من الفوائد بما فيها تسهيل مهمة الحكم على فاعلية وكفاءة مخرجات النظام ومدى توافق خصائص هذا النظام مع متطلبات الجهات المستفيدة بشكل مستمر وبصورة دقيقة وموضوعية).

من خلال الجدول (٨) بلغت قيمة t المحسوبة (١٣,٦٦) وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة (٠,٠٥) ودرجة حرية (١٠٥) والبالغة (١,٩٧) وهذا يعني رفض فرضية العدم وقبول الفرضية البديلة اي انه "توجد علاقة ارتباط معنوية ذات دلالة احصائية بين مهمة فحص واختبار الصعوبات والتحديات في عملية جمع ادلة الاثبات و كفاءة وفاعلية نظام المعلومات المحاسبي" ، وقد بلغت قيمة معامل الارتباط (٠,٨٠) وهي قيمة موجبة اي ان العلاقة طردية بين المتغيرين.

المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات**أولاً – الاستنتاجات**

١. من اهم العوامل التي يمكن ان تساهم في تسهيل مهمة جمع ادلة الاثبات من قبل المدقق الخارجي تتمثل في مستوى الثقافة المحاسبية والتدقيقية للكادر الرقابي بالنسبة للجهات الخاضعة للتدقيق ودرجة الالمام بالمعايير المحاسبية ومعايير التدقيق الدولي.
٢. ان واحد من اهم التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في الحكم على كفاءة نظام المعلومات المحاسبية هو صعوبة التعامل مع تكنولوجيا التدقيق وخاصة فيما يتعلق بادلة الاثبات الالكترونية والاقتصار على الممارسات الرقابية التقليدية بالشكل الذي يقف عائق امام مهمة الحكم على صحة وعدالة مخرجات هذا النظام.
٣. احد اهم عيوب تطبيق معيار ادلة الاثبات الدولي ISA 500 هو تجاهل اهمية و دور ادلة الاثبات الالكترونية بالمقارنة مع الادلة التقليدية في التوصل الى احكام مهنية في الحكم على عدالة ومصداقية مخرجات نظام المعلومات المحاسبي.
٤. ان مهمة جمع ادلة الاثبات لا تقتصر على المدقق الخارجي فقط بل تتطلب ان يكون هناك تعاون مشترك مع كافة العاملين بالنسبة للجهات الخاضعة للتدقيق وتوفر الدعم الكافي من قبل الادارة العليا من اجل تسهيل مهة الحصول على ادلة الاثبات المتميزة والتي تدعم الحكم النهائي للمدقق الخارجي.
٥. ان ادلة الاثبات التي من الممكن الحصول عليها من المصادر الخارجية اكثر موثوقية (اكثر اقل) و اقل حجم وكلفة من تلك الممكن الحصول عليها من المصادر الداخلية (الجهة الخاضعة للتدقيق). كما ان ادلة الاثبات الممكن الحصول عليها عن طريق الملاحظات والاستفسارات والمصادقات من قبل المدقق نفسة اكثر كفاءة وموثوقية من تلك المتحصل عليها عن طريق ادارة الجهة الخاضعة للتدقيق.
٦. يعد اسلوب الاستقصاء وفق معيار ISA 500 من اجل الاستفسار عن بعض المعاملات المالية احد اهم العوامل التي تساهم في زيادة مستوى تاكيد ودرجة ثقة ادلة الاثبات التي يتم جمعها.

ثانياً – التوصيات :

من خلال النتائج التي تم التوصل اليها يوصي الباحث بالاتي :

١. ضرورة ان تسعى معظم منظمات الاعمال المحلية الى رفع مستوى الثقافة المحاسبية والتدقيقية بالنسبة للكوادر الرقابية العاملة لديها وخاصة فيما يتعلق بتبني وتطبيق معايير التدقيق الدولية من اجل تحسين مستوى جودة العمل الرقابي وتعزيز كفاءة نظام الرقابة الداخلية بالشكل الذي يسهل من مهمة المدقق الخارجي في الحصول على ادلة اثبات متميزة قادرة على تدعيم تقرير التدقيق النهائي بافضل صورة ممكنة.
 ٢. ينبغي من المدقق الخارجي الالتزام بمتطلبات معايير التدقيق الدولية وبالاخص متطلبات المعيار ISA 500 فيما يتعلق باعتماد وسيلة التوثيق من اجل توثيق كافة نتائج الاختبارات بما فيها اختبار نظام الرقابة الداخلية
١. وكافة المعلومات التي ساهمت في التوصل الى ادلة الاثبات التي تم الحصول عليها.
 ٢. يتطلب من المدقق الخارجي الالمام بتكنولوجيا التدقيق والقدرة على التعامل مع كافة البرامج والتطبيقات التدقيقية الحديثة وخاصة فيما يتعلق بالتعامل مع ادلة الاثبات الالكترونية وبسبب اهمية تلك الادلة في دعم الراي الفني المهني المحايد للمدقق في الاونة الاخيرة جنبا الى جنب مع ادلة الاثبات التقليدية المتعارف عليها.
 ٣. ينبغي من المدقق الخارجي ان يراعي عنصر الوقتية في جميع ادلة الاثبات من خلال جمع تلك الادلة بالتوقيت المناسب وعند الحاجة اليها مع مراعاة مبدأ الكلفة المنخفضة من اجل التوصل الى استنتاج ورأي مهني محايد وفق مبدأ الكلفة والمنفعة.
 ٤. ضرورة ان تعمل ادارة الجهات الخاضعة للتدقيق على تقديم الدعم الكافي بالنسبة للمدقق الخارجي فيما يتعلق بمهمة جمع ادلة الاثبات في المقابل ينبغي من المدقق الخارجي عدم الاكتفاء بتلك الادلة المتحصل عليها داخليا وانما العمل على جمع اكبر قدر من الادلة من خارج تلك المنظمات من اجل تعزيز عنصر الموثوقية والموضوعية في الادلة التي يتم جمعها.
 ٥. يجب مراعاة القوانين والتشريعات القانونية النافذة داخل البلد عند جمع ادلة الاثبات من قبل المدقق الخارجي من اجل الابتعاد قدر الامكان عن المسألة والاجراءات القانونية المتعلقة بقضية الاهمال في بذل العناية المهنية الواجبة اثناء ممارسة المهنة في الحكم على كفاءة نظام المعلومات المحاسبي بالنسبة للجهة الخاضعة للتدقيق.

المصادر:**أولاً: المصادر العربية****أولاً – الكتب**

١. الجمال ، جيهان عبد المعز ، (٢٠١٧)، المراجعة في البيئة الالكترونية ، الطبعة الاولى ، دار الكتاب الجامعي ، العين ، الامارات العربية المتحدة .
٢. ديبان ، السيد عبد المقصودة ، عبد اللطيف ، ناصر الدين ، (٢٠١٥) ، مدخل تحليل وتصميم نظم المعلومات المحاسبية – نظم تخطيط موارد المشروع ، دار التعليم الجامعي ، الاسكندرية ، مصر .
٣. مطيع ، ياسر صادق ، (٢٠٠٧) ، نظم المعلومات المحاسبية ، الطبعة الاولى ، دار صفاء للطباعة والنشر والتوزيع، عمان ، الاردن.
٤. ثانياً – الرسائل والاطاريح الجامعية
ابو لحية ، احمد فريد سالم ، (٢٠١٥) ، مدى كفاءة مهارات مدقق الحسابات الخارجي في جمع وتقييم ادلة الاثبات في ظل بيئة انظمة المعلومات المحوسبة ، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل ، كلية التجارة ، جامعة الاسلامية ، غزة ، فلسطين .
٥. الموسوي ، علي فاضل دخيل ، (٢٠١٦) ، نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني ودوره في تعزيز امن المعلومات المالية ، رسالة ماجستير في المحاسبة ، كلية الادارة والاقتصاد ، جامعة القادسية ، العراق .

8. Marshall B. Romney & Paul Steinbart, (2012), Accounting information system, 12th Edition , Pearson publication, USA.

Second: Scientific & Academic Journals

9. Rashid C., (2017), The Importance of Audit Procedure in Collecting Audit Evidence / Case of Kurdistan Region / Iraq, international journal of social sciences & educational studies, Vol: 4, issue: 2, p.p.15-22.

Third: Internet Source

10. IAASB: 500 Audit Evidence, 2020: P:5 - 25 : Retrieved from : <https://www.ifac.org/system/files/downloads/a022-2010-iaasb-handbook-isa-500.pdf>
11. (AICPA): Retrieved from: <https://www.aicpa.org/home>

٦. فرحان ، سامي علوان، (٢٠١١)، فجوه التوقعات بين المدقق الخارجي ومستخدمي التقارير المالية – بحث تطبيقي في مكاتب مراقبي الحسابات ومستخدمي التقارير المالية ، بحث مقدم الى امانة المعهد العربي للمحاسبين القانونيين لنيل شهادة المحاسبة القانونية ، بغداد ، العراق .

ثالثاً – المجلات العلمية الاكاديمية والمؤتمرات والندوات العلمية الدولية :

٧. نوبلي، نجلاء، العمرى ، اصيلة، ٢٠٢١، دور ادلة الاثبات في تحسين جودة عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الجزائرية ، مجلة المنهل الاقتصادي ، المجلد ٤ ، العدد ٢، ص ٥٢٣-٥٣٦.

ثانيا: المصادر الاجنبية

First : Text Book