



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
الجامعة التقنية الوسطى
الكلية التقنية الإدارية - بغداد

وقائع المؤتمر العلمي التخصصي الرابع للكلية التقنية الإدارية - بغداد

للمدة من

2018 / 11/ 29 -28

تحت شعار

الإبداع الإداري لتحقيق الرؤية المستقبلية لمنظمات الأعمال

المجلد الثاني / رقم الإيداع (642)

البحوث المنشورة محكمة

الفهرست المجلد الثاني

المحور المحاسبي			
604-626	الباحث عمار فوزي عبد الله	تأثير البيئة التقنية على جودة المعلومات المحاسبية / دراسة استطلاعية لآراء عينة من منتسبي الشركة العامة للسمنت العراقية	63
627-644	أ.م.د. يوسف دولاب يوسف م.م. قيس مكي خلف	الممارسات الابداعية للمحاسبين وتأثيرها على التمثيل الصادق للقوائم المالية	64
645-664	م.د. حسن جودة شيحان	مدى استخدام الاجراءات التحليلية في مراحل التدقيق بالاعتماد على معيار التدقيق الدولي رقم 520	65
665-676	م.عظيم نعيم باجي م.م. ناصر محسن جبر م.م. زينب هادي مهدي	تطبيق نظام بطاقة الاداء المتوازن في الشركات الصناعية العاملة في العراق / دراسة تطبيقية	66
677-697	د. سعدون عباس محمد م.م. نبراس محمد عباس	العلاقة بين المسؤولية الاجتماعية للشركات والاداء المالي في المصارف الاسلامية / دراسة تحليلية في عدد من المصارف الاسلامية العراقية الخاصة	67
698-719	م.د. محمد علي محمد أ.م.د. د. سلمي منصور سعد	استعمال تقنية التكلفة على أساس المواصفات كأداة لدعم الميزة السعرية / بحث تطبيقي في الشركة العامة للصناعات الكهربائية	68
720-753	أ.م.د. ضياء عبد الحسين القاموسي السيد علي محمد عباس	دور خاصية التوقيت الملانم في الحد من لاتماثل المعلومات المحاسبية/دراسة تطبيقية لعينة من الشركات المساهمة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية	69
754-767	أ.م.د. عروبة معين عايش	الفساد الاداري والمالي وأثاره السلبية على حجم الايرادات الضريبية في العراق وسبل معالجته	70
768-785	أ.م.د. سهاد صبيح فرج	تقويم المدقق لخطر التعاقد اساس مخاطر اعمال التدقيق/دراسة ميدانية في مصرف عراقي خاص	71
786-799	أ.م.د. فداء عدنان عبيد أ.م.د. ورقاء خالد عبد الجبار	دور المراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالإفصاح الالكتروني	72

دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة بالافصاح الالكتروني

أ. م. د. د. ورقاء خالد عبد الجبار

أ. م. د. فداء عدنان عبيد

الجامعة التقنية الوسطى

الكلية التقنية الإدارية/ بغداد

المستخلص:

نظراً للتقدم التكنولوجي في البيئة الاقتصادية وازدياد حدة المنافسة والحاجة الى المعلومة المحاسبية السريعة والوثوق بها ، يتطلب ذلك من القطاع الاقتصادي بصورة عامة ان يواكب هذا التطور ، لكن يجب تم الوثوق بهذه المعلومات ومن سيضفي الثقة بهذه المعلومات المنشورة إلكترونياً والتي وصلت سريعاً عبر شبكات الانترنت لغرض اتخاذ القرارات المناسبة ، هنا مراقب الحسابات (المدقق الخارجي) دور رئيس وكبير في تعزيز الثقة بالمعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً أو مايسمى بالافصاح الالكتروني.

لذلك هدف البحث عن مميزات الافصاح الالكتروني وماهو دور مراقب الحسابات لتعزيز الثقة في الافصاح الالكتروني وما يتطلب منه كي يكون مؤهلاً لهذا الدور الجديد.

Abstract:

Due to the technological advances in the economic environment, the increasing competition and the need for fast and reliable accounting information, the economic sector generally needs to keep pace with this development, but this information should be trusted and who will trust the information published electronically. Witch arrived, fast through Internet networks for the purpose of making a appropriate decisions. here the auditor (external auditor) has a major role in promoting confidence in accounting information published electronically or so-called electronic disclosure.

The purpose of the research for the advantages of electronic disclosure and what is the role of the auditor to enhance confidence in electronic disclosure and what it requires to be eligible for this new role.

المبحث الاول : منهجية البحث

اولاً-مشكلة البحث:

الاتجاه نحو الافصاح الالكتروني في الوقت الحالي من متطلبات البيئة الاقتصادية لضمان وصول المعلومات بأقل وقت ممكن وبأقل كلفة ، لكن هل هناك ثقة باستخدام هذه المعلومات وماهو دور مراقب الحسابات لتعزيز الثقة بهذه القوائم المالية المنشورة إلكترونياً.

وهل يكون دور مراقب الحسابات في تعزيز الثقة في القوائم المالية المنشورة إلكترونياً فعال وكفوء كما هو الحال في القوائم المالية الورقية.

ثانياً- أهمية البحث:

تلعب المعلومات الالكترونية دور مهم في البيئة الاقتصادية للاعمال اذ ان سرعة الحصول على المعلومة عند الحاجة اليها اعطت اهمية كبيرة لهذه السرعة والتساؤل هل هذه المعلومة لها مصداقية يمكن الاعتماد عليها وكيفية الحصول عليها.

ثالثاً- هدف البحث:

تسليط الضوء على ماهية الافصاح الالكتروني واهميته في البيئة الاقتصادية وكيف يتم تعزيز الثقة بها من قبل مراقب الحسابات. ومصادقية النشر الالكتروني للقوائم المالية وكيفية المصادقة عليها من قبل مراقب الحسابات.

رابعاً-فرضية البحث:

نظراً لسهولة الحصول على المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً وتعزز الثقة بهذه المعلومات المحاسبية من مصادقة او تأييد مراقب الحسابات للقوائم المالية المنشورة الكترونياً لمراقب الحسابات دور في تعزيز الثقة بالافصاح الالكتروني .

خامساً-حدود البحث:

تمثل الحدود الزمانية للبحث سنة 2018 اذ تم توزيع واستلام استمارة الاستبانة في الشهر الخامس. اما الحدود المكانية تمثلت في عينة البحث المكونة من 20 مكتب مراقبي حسابات في بغداد.

المبحث الثاني: الافصاح الالكتروني

اولاً-لغة الافصاح : ان لغة الافصاح (XBRL) تعني اسلوب الافصاح الالكتروني للبيانات المالية فهي لغة رقمية تم تطويرها خصيصاً لدعم الافصاح وتبادل المعلومات بين جهات واطراف النشاط الاقتصادي والمستخدمين للمعلومات والقوائم المالية ، ففي لغة تقارير الافصاح يتم استخدام علامات ترميز العلاقات المالية بحيث تعطي القارئ مادة مفهومة ومقروءة من قبل اجهزة الحاسوب الالي بحيث كلما اشير اليها اعطت مدلولات وعلاقات مالية محددة تتعلق بالافصاح . وهي لغة غنية بالمعلومات المتعلقة بالرموز اللغوية ، كما انها اللغة المفضلة عالمياً لتبادل وانتقال المعلومات المالية عبر شبكات الانترنت.

وقد تم تطويرها خصيصاً للتواصل بين جهات واطراف النشاط الاقتصادي والمستخدمين الآخرين للمعلومات المالية مثل المحللين الماليين والمستثمرين والهيئات الرقابية.

ان لغة تقارير الافصاح الالكتروني توفر نموذجاً إلكترونياً موحداً لتيسير عملية الافصاح ، مع الاخذ في الاعتبار ان هذا النموذج الموحد لا يهدف الى تغيير شيئاً في محتوى ما يتم الافصاح عنه، وانما فقط في الطريقة التي يتم بها الافصاح.

وتجدر الإشارة الى ان الافصاح المقدم في مجال النشاط الاقتصادي من خلال الشبكة العنكبوتية (الانترنت) يعتبر ملفاً مغلقاً ووثيقة قائمة بمفردها ، ذاتية المحتوى على الموقع الالكتروني عبر الانترنت ، الا انه يمكن قراءتها وارسالها عبر الانترنت . كما ان شكل النموذج ومحتواه ثابت ، حيث لا يمكن تغيير الشكل ولا المضمون الا اذا تم تغيير الصفحة الالكترونية للانترنت ، ولذلك فان اقتباس معلومات من ذلك التقرير لغرض تحليلات الكترونية يتطلب استخدام لوحة المفاتيح وادخال بيانات طلب لتحويل المعلومات الى نماذج ، يمكن معالجتها عن طريق برامج اجهزة الحاسوب الالي للتعامل معها .

XBRL ان تقرير الافصاح يسمى ملفاً ابتدائياً، الذي يتم اعداده باستخدام تقنية لغة الافصاح الياً ، ويختلف عن الافصاح العادي ، حيث ان المعلومات التي يحتويها الملف ليست مغلقة كما انها ليست ثابتة وسابقة التحديد ، وبالتالي فانه يمكن استخدام تلك البيانات لكل من يرغب في ذلك ، حيث يمكن الحصول عليها واقتباسها ومعالجتها تلقائياً وتأتي سهولة التعامل معها من خلال استخدام علامات وترميز العلاقات التوضيحية لبنود تقارير الافصاح المالية (Zakaria,2015:2)

ثانياً-النشر الإلكتروني : بصورة عامة، هو العملية التي يتم من خلالها تقديم الوسائط المطبوعة بصيغة يمكن استقبالها وقراءتها عبر شبكة الإنترنت ، هذه الصيغة تتميز بأنها صيغة مضغوطة Compacted ومدعومة بوسائط وأدوات كالأصوات والرسوم ونقاط التوصيل Hyperlinks التي تربط القارئ بمعلومات فرعية أو بمواقع على شبكة الإنترنت (www.c4arab.com) ، كذلك يقصد به: نشر المعلومات التقليدية الورقية بواسطة تقنيات جديدة تستخدم الحواسيب وبرامج النشر الإلكتروني في طباعة المعلومات وتوزيعها ونشرها (www.alyaseer.gov)

ويقصد بالنشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية قيام الوحدة الاقتصادية بإنشاء مواقع لها على الشبكات الدولية للمعلومات بهدف تحقيق نشر سريع وفوري لمعلومات مالية وغير مالية عديدة على قطاعات واسعة من المستخدمين المتصلين بالشبكة (توفيق ، 2002 : 255) .

وبذلك فإن النشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية يمثل أحد أساليب الإفصاح المحاسبي الذي يعتمد على إمكانية الاستفادة من وسائل تقنيات الاتصالات الحديثة في توصيل نتائج الأعمال التي قامت بها الوحدة الاقتصادية إلى الجهات ذات العلاقة .

ويتم الإفصاح المحاسبي للتقارير والقوائم المالية على شبكة الإنترنت من خلال مجموعة من الأساليب أهمها : استخدام الجداول الإلكترونية Excel ، برنامج العرض الحركي Program PowerPoint ، العرض عن طريق الفيديو ، حيث تقوم بعض الوحدات الاقتصادية في الآونة الأخيرة بإضافة بعض مقاطع الفيديو Video Clips لكي توضح بعض إنجازاتها ونجاحاتها في نشاطها الاقتصادي والمالي ، فهي ترى أن هذا العرض على مواقعها على شبكة المعلومات يوضح

أكثر للمستخدم الإنجازات التي تحققت وبصورة مرئية ، وهو ما يساهم في تحقيق مزيد من ثقة المستخدمين في الوحدة الاقتصادية (عبد الوهاب ، 2005 : 14) .

ويمكن اعتبار الوحدة الاقتصادية مطبقة للتقرير المالي الإلكتروني إذا كان لديها موقع واحد على الأقل على شبكة الإنترنت ويتضمن واحداً على الأقل مما يأتي: (توفيق ، 2002 : 258 – 259) أ. مجموعة كاملة من القوائم المالية السنوية .

ب. تقارير مالية دورية طبقاً لما هو محدد بالمعيار المحاسبي الدولي رقم 34.

ج. أداة ربط بقوائمها المالية في أي مكان آخر بشبكة الإنترنت ، فعلى سبيل المثال يمكن أن يتحول المستخدم من موقع المنشأة على الشبكة إلى موقع هيئة سوق المال مثلاً على نفس الشبكة ويحصل على بيانات ومعلومات عن القوائم المالية للمنشأة من هذا الموقع .

كما حدد البعض مجموعة من معايير التقرير على الإنترنت ، والتي ينبغي التأكد من وجودها وتنفيذ الوحدة الاقتصادية لها عند نشرها التقارير والقوائم المالية الخاصة بها على مواقعها على شبكة الإنترنت بالآتي: (Lymer.,et al.,1999: 62-65)

1. عدم تضارب محتويات التقارير المالية المنشورة على الإنترنت مع محتويات التقارير المعدة بصورة تقليدية والمنشورة بالصحف .

2. تحديد الجزء من موقع الوحدة الاقتصادية على الإنترنت الذي يتم عرض التقرير المالي فيه بحدود تفصله عن باقي أجزاء الموقع حتى يسهل للمستخدمين الوصول إليه ، وأنه يخضع للرقابة والمتابعة بواسطة مراقب الحسابات.

3. عند نشر القوائم والتقارير المالية بشكل أكثر تفصيلاً عن القوائم المالية المنشورة بالطرق التقليدية فإن على الوحدة الاقتصادية أن تؤكد أن البيانات المنشورة بموقعها على الإنترنت تطابق البيانات المنشورة تقليدياً إلا أنها تحتوي على تفاصيل أكثر ، فضلاً عن ضرورة ذكر المبادئ المحاسبية التي استخدمتها في إعداد تلك القوائم إذا كان هناك تغيير في المبادئ المستخدمة عن الفترات السابقة .

4. إذا قامت الوحدة الاقتصادية بنشر تقريرها المالي على مواقعها بالإنترنت بلغات مختلفة عن لغة التقرير الأصلية فينبغي أن يقوم مراقب الحسابات الخارجي بمراجعة تلك التقارير على مسئولية الوحدة الاقتصادية ، وإذا لم تكلفه الوحدة الاقتصادية بذلك فإن عليها أن تنص على ذلك صراحة بكل تقرير مترجم ، مع الأخذ بنظر الاعتبار أن يتم نشر التقرير المالي بلغته الأصلية على نفس الموقع وفي مكان محدد لكي يمكن للمستخدمين القيام بالمقارنة إذا رغبوا في ذلك .

5. ينبغي الإبقاء على مكان وصفحات التقرير في نفس الموقع على شبكة الإنترنت بحيث يمكن للمستخدمين الرجوع إليه عند الحاجة ، وينبغي أن يكون ذلك لفترة محددة معلنة على نفس الموقع ، على أن يتم تحديد تاريخ النشر وتاريخ آخر تعديل تم عليه . إن وجد . والعمل على تحديث أسعار الأسهم المعلنة من قبل منذ بدء تاريخ النشر للتقارير والبيانات المالية .

6. ينبغي أن يتم تقديم البيانات الأساسية للمستخدمين بشكل يمكن تحميله على الأقراص الصلبة الخاصة بأجهزة الحاسوب المكونة لنظم معلوماتهم لكي يمكنهم إجراء التحليلات المالية على معلومات التقرير دون الحاجة إلى الرجوع مرة أخرى لموقع الوحدة الاقتصادية التي قامت بالنشر على شبكة الإنترنت . (السقا، 2010: 8) .

شهدت السنوات الأخيرة نمواً هائلاً في استخدام الإنترنت ، وإنشأت الكثير من الشركات مواقع خاصة بها، واستخدمت هذه المواقع لنشر المعلومات المالية . هذا النوع من الإفصاح يعد اختيارياً وغير منظم . وفي معظم الحالات فإن المعلومات التي يتم الإفصاح عنها على شبكة الإنترنت هي معلومات يتم نشرها بالفعل في شكل مطبوع . (Martson, 2004: 284) وقد أصبحت شبكة الإنترنت واحدة من أكثر مصادر المعلومات استخداماً والعديد من الشركات الآن تفصح عن كل معلوماتها المالية أو جزء منها على مواقعها الخاصة بها . (Hindi&Rich, 2010: 21).

ثالثاً: مراحل لتطور الإنترنت كأداة لتوصيل المعلومات إلى المستثمرين :

- 1- إنشاء موقع للشركة على الإنترنت.
 - 2- استخدام الإنترنت لتوصيل المعلومات للمستثمرين.
 - 3- الاستفادة من المزايا الفريدة كوسيلة خاصة.
- الإفصاح الإلكتروني هو استخدام موقع الشركة في عرض المعلومات المتعلقة بالأداء المالي للشركة. (Rowbottom, 2009: 27)
- وعرف أيضاً بأنه استخدام مواقع الشركات للإفصاح عن المعلومات المالية والتجارية للشركات (Almilia, 2008: 15) ، كما عرف بأنه إفصاح اختياري تفصح فيه الشركات عن معلوماتها المالية على مواقعها على الإنترنت. (Craven, 1999: 335)
- رابعاً: مزايا الإفصاح الإلكتروني:

- 1- من وجهة نظر الشركة : يتم تحميل كلفة الطباعة والاتصال للمستخدم لهذه التقارير ويحتمل أن تقلل من عدد طلبات المعلومات الروتينية للمستثمرين وأصحاب المصالح.
 - 2- من وجهة نظر المستخدم: أن البيانات ممكن أن تكون متاحة للمستخدمين بسرعة وبشكل منصف يمكنهم تخزينها ومعالجتها إلكترونياً في الوقت الذي يحتاجونها فيه . (Rowbottom, 2009: 27).
- ويمكن عرض المزايا والعيوب من خلال الجدول الآتي:

العيوب	المزايا	جانب الأثر
دون الترويج الفعال وقد تكون غير مرئية ، فبعض المجموعات من أصحاب المصالح مثل الموظفين والسكان المحليين قد يدخلون إلى شبكة الإنترنت . غالباً ما يكون الوصول إلى التقارير صعباً من الصفحة الرئيسية للشركة.	التقارير المنشورة على الإنترنت يمكن الوصول إليها في أي وقت وفي أي مكان. وكذلك يمكن الوصول إلى تلك التقارير من خلال روابط ووصلات من خلال مواقع أخرى مثل الأسواق المالية والبورصات.	الوضوح وسهولة التصفح

توثيق البيانات	يستغرق وقتاً أقل بكثير لتحميل التقارير على الصفحة الالكترونية ، مما يستغرقه انشر النسخة الورقية او التقليدية. يتم نشر البيانات على الانترنت حال تجهيزها اي لا يحصل اي تاخير في نشرها	قد لا يكون المستخدمون للتقرير مقتنعين بان صفحات الانترنت والتحقق من البيانات يتم تحديثه وبالتالي ينقص من مصداقيتها ، مثل ختم التاريخ او تقارير منفصلة التحديث.
سهولة الاستخدام	التفاعلية ومتعة الاستخدام ولا سيما استخدام تقنية ويب متطورة اسهل لتقديم اصدارات متعددة اللغات.	معظم المستخدمون يفضلون قراءة التقارير على شاشة الكمبيوتر ومن الصعب عليهم ارشفة هذه التقارير كما ان هذه التقارير تحتاج لتحميل كبير وكذلك طباعة كثيرة كذلك طريقة عرض التقارير على الانترنت قد لا تلبي احتياجات جميع اصحاب المصالح.
جوانب التقرير الإضافية	يمكن للموقع ان تقدم للمستخدمين صياغة التقارير حسب احتياجاتهم.	التقارير على الانترنت ليس بطاقات اعمال لكن التقارير الورقية او التقليدية كذلك. بعض المستخدمين قد يكونون اكثر ميلاً للتقارير المطبوعة وبعد ذلك يقومون بالتصفح خلال الانترنت.
التأثيرات البيئية للنشر	تخفيض استهلاك الطاقة والورق والحبر والورق جراء النشر الالكتروني ، تجنب الهدر جراء طباعة نسخ زائدة من التقارير الورقية.	بالنسبة للطباعة فان الشركة قادرة على ادارة اثار عمليات الطباعة ولكنها لا تملك السيطرة على اثار العمليات التي يقوم بها الاشخاص الذين يقومون بمطالعة النسخ الالكترونية.
كمية البيانات	كميات اكبر من المعلومات	الانتقل من صفحة الى صفحة عبر الانترنت صعباً بالغالب لذلك هناك حادة الى دقة تصاميم الصفحات الالكترونية بمساعدة المستخدم.

(Scott,2002:193)

المبحث الثالث: دور مراقب الحسابات في الافصاح الالكتروني

اولاً: أثر التشغيل الالكتروني للبيانات على أهداف التدقيق .

لا تختلف أهداف التدقيق في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات عنها في ظل التشغيل اليدوي ، والتي تتمثل في الآتي .:

- 1 - الاطمئنان علي سلامة ودقة البيانات الداخلة والمعلومات الخارجة .
- 2 - سلامة النظم المحاسبية والمالية وكفاءتها في تشغيل البيانات .
- 3 - المحافظة علي الموجودات بطريقة سليمة والاطمئنان من كفاءة تشغيلها .
- 4 - مدي فعالية نظم الضبط الداخلي .
- 5 - مدي سلامة وفعالية الخطط وبيان مدى الالتزامات بالسياسات والبرامج لتحقيق أهداف المنشأة.
- 6 - تقويم الأداء وتقديم التوصيات والإرشادات للتطوير إلى الأحسن . (عبد الوهاب ، 2005: 9-25)

ولكن يمكن التأكيد على أن التشغيل الالكتروني للبيانات ساعد المراجع على تحقيق الأهداف السابقة بطريقة أفضل ، وهذا يحقق المزايا الآتية .:

[أ] - يُمكن سرعة الإثبات من إخراج المعلومات المالية وغير المالية ، وهذا يظهر الأخطاء بسرعة ويمكن من فورية التصويب بالمقارنة بالتشغيل اليدوي .

[ب] - يساعد التشغيل الالكتروني للبيانات المدقق من استخدام أساليب التحليل بالمقارنات والنسب ويستخرج مؤشرات ومعالم تساعد في المراقبة وتقويم الأداء بسرعة .

[ج] - يساعد التشغيل الالكتروني للبيانات المدقق والمراقب من تطبيق نظام شبكة المعلومات الداخلة [Inter – Net] وشبكة المعلومات الخارجية [Inter – net] في الرقابة علي فروع المنشأة الداخلية والخارجية .

[د] - يمكن المدقق من استخدام أساليب بحوث العمليات المتطورة في التحليل والتقويم وفي عرض التقارير .(شحاته، 2000: 45)

قد بلغ التعقيد في بيئة الاعمال مرحلة متقدمة جداً بسبب الانفتاح الاقتصادي وشيوع استخدام الحاسوب بجميع الميادين مما اوجد تحديات امام مراقب الحسابات وحثم عليه تطوير نفسه لاستيعاب التطورات الحاصلة. وبسبب هذه التطورات اصبحت الحاجة ملحة لدور مراقب الحسابات وان تزايد الاهتمام بدوره كان لاسباب عدة:

1. التعقيد الواضح باتخاذ القرار .
2. تزايد الاطراف المستفيدة من القوائم التي اعدتها الوحدات.
3. زيادة احتمالية وجود الاخطاء والغش بالعمليات بسبب كبر حجم الاحداث الاقتصادية التي تكون الوحدة طرفاً فيها.(العاني، 2016: 70).

ثانياً: اساليب التدقيق المستخدمة في ظل التطور الالكتروني:

يقصد بالتدقيق الالكتروني عملية تطبيق اي نوع من الانظمة باستعمال تقنية المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق اعمال التدقيق ، اذ يركز هذا التعريف على استعمال تقنية المعلومات في عملية التدقيق لمساعدته في انجاز عملية التدقيق ابتداءً من التخطيط مروراً بالرقابة ومن ثم التوثيق. (الجوهر، 2017: 233).

وهناك ثلاث طرق يلجأ اليها المدقق في عملية التدقيق وحسب تطورها:

1. التدقيق حول الحاسوب.

المدقق حسب هذه الطريقة يتتبع مسار عملية محاسبية معينة من بداية نشوئها اي من المستندات والوثائق الاصلية ووصولاً الى مخرجات النظام التي يتم طبعتها بواسطة الحاسوب او بالعكس ويقوم المدقق بمقارنة مخرجات الحاسوب مع المستندات الاصلية المنظورة للبيانات المحاسبية وايضا مع

المستندات التي يتم اعدادها من قبل الوحدة الاقتصادية تحت التدقيق (مثل قوائم الشراء او البيع ومستندات القبض وغيرها من المستندات). (مصدر سابق ، 2017: 233).

2. التدقيق من خلال الحاسوب.

ويتم تنفيذها بعدة اساليب منها:-

أ- البيانات الاختبارية .

ب- طريقة المحاكاة المتوازية.

ج- طريقة الاختبارات المتكاملة.

3. التدقيق بواسطة الحاسوب.

يلجأ المدقق طبقاً لهذه الطريقة الى استخدام الحاسوب للحصول على الادلة والبراهين التي تؤيد صحة وشرعية ارصدة وعناصر القوائم المالية . ويتم ذلك بعد ان ينتهي من اجراء اختبارات الالتزام باجراءات الرقابة وباستخدام الحاسوب ايضاً.

وفي ظل هذه الطريقة يتعامل المدقق مع اجهزة وبرامج الحاسوب كوسائل فعالة بحيث يمكنه الاستفادة مما يمتلكه تلك البرامج والاجهزة من قدرات هائلة على معالجة كميات كبيرة من البيانات وفي اقصر وقت وبدقة متناهية وذلك بدلاً من اعتبارها عقبة في طريق تنفيذ اجراءات التدقيق عند اتباع هذه الطريقة يتم الاعتماد على الحاسوب في انجاز العديد من اجراءات التدقيق مثلاً اختبار العينة اعادة الاحتساب لاختبار وفحص السجلات المحاسبية، اجراء المقارنات ، احتساب النسب المالية ، استخدام برامج خاصة في اعداد اوراق العمل ، اعداد وطبع التأييدات ، تحليل اعمار حسابات المدينين ، استخدام الرسوم البيانية عند عرض النتائج مع التقاريرالخ. (الجواهر، 2017: 237).

ثالثاً: اضعاء الثقة:

استجابة للاحتياجات الجديدة للمستخدمين الناشئة عن استعمال الانترنت والتجارة الالكترونية وحاجتهم المستمرة للتقارير ، بدأ كل من المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICA في وضع الارشادات حول ارتباطات التأكيد لتلبية تلك الاحتياجات ، اذ تم وضع مجموعتين من الارشادات وهي (Web Trust) و (Sys Truste) ويمكن توضيحها كما يأتي:

1- اضعاء الثقة على المواقع الالكترونية (Web Trust):

يتم انشاء الدليل الارشادي الخاص باضعاء الثقة على المواقع الالكترونية في سبتمبر 1997 بالاشتراك مع المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين ، اذ ان الغرض من اضعاء الثقة بالمواقع الالكترونية توفير تأكيد معقول لمستخدمي المواقع الالكترونية ، بحيث يمكنهم من الوثوق بعمليات الشركات التي تتم عبر الانترنت والوفاء بتوقعات المستخدمين في التعامل مع الموقع مثل الامن

وحماية الخصوصية والوفاء بالمفاهيم والشروط المنصوص عليها في المواقع الخاصة بالمبيعات عبر الانترنت ، وان الشركات التي تقي بمعايير اصفاء الثقة على المواقع الالكترونية يمكن بدورها نشر ختم (شعار) الحماية Seal على مواقعها على شبكة الانترنت لاثبات اجتيازهم اختبار منح شهادة Web Trust ، وينبغي معرفة ان هذا الختم (الشعار) ليس معناه ضمان المنتجات المطلوبة من المواقع الالكترونية عبر الانترنت ، بل هو تأكيد للمستخدمين بان الموقع الذي يتم التعامل معه هو موقع موثوق به، وانه سيفي بما تم الاتفاق عليه.

ان المحاسبين القانونيين بحكم الخبرة العلمية والعملية في وضع ملائم يمكنهم من تقديم ضمانات لمستخدمي المواقع الالكترونية وازالة بعض العقبات التي تحول دون تحقيق زيادة النمو في التجارة عبر الانترنت.

وتشمل معايير الهيئات المانحة لشهادة اصفاء الثقة على المواقع الالكترونية ثلاثة مبادئ رئيسية وهي:

أ- الافصاح عن الممارسات التجارية اي ان تقصص الوحدة الاقتصادية عن كيفية التعامل مع مستخدمي المواقع الالكترونية.

ب- نزاهة(سلامة) المعاملات : الوحدة الاقتصادية (مشغل الموقع) يحافظ على فعالية الضوابط والممارسات للتأكد من اكمال طلبات المستخدمين باستعمال التجارة الالكترونية ، ثم اصدار الفواتير حسب الاتفاق لكل عملية.

ج- حماية المعلومات : ان تحافظ الوحدة الاقتصادية على فاعلية الضوابط والممارسات لضمان حماية المعلومات الخاصة . (الجواهر ، 2017 : 241).

1. اصفاء الثقة على الانظمة Sys trust

اشترك كل من المعهد الامريكي للمحاسبين القانونيين AICPA والمعهد الكندي للمحاسبين القانونيين CICA يوضع دليل حديث لتأكيدات التجارة الالكترونية ، ويستند Sys Trust على هذه المعايير ، اذ حددت معايير مناسبة وواضحة لتقييم موثوقية جميع انواع الانظمة . والنظام هو عبارة عن البنية التحتية من الاجهزة والبرامج والاشخاص والاجراءات والبيانات التي تعمل جميعها من اجل انتاج المعلومات ومن الممكن ان يكون النظام بسيطاً مثل اجهزة الحاسوب الشخصية ، او انها قد تكون معقدة متعددة التطبيقات مثل النظام المصرفي المتعدد الحواسيب والتي يتم الوصول اليها بشكل فعلي من قبل عدد غير محدود من المستخدمين داخل وخارج الوحدة الاقتصادية . ان ارتباط (عقد) اصفاء الثقة على الانظمة Sys Trust يوفر بشكل اساسي تأكيد ان فاعلية الضوابط التي تلبي المعايير.

ان النظام الموثوق به هو النظام الذي يمكن تشغيله بدون اخطاء مادية ، وتقوم هذه النظم على اربعة مبادئ اساسية وهي :

1. الاتاحة او التوافر اي ان النظام متاح للتشغيل وامكانية استعماله في الاوقات المنصوص عليها في اتفاقيات الخدمة.
2. الأمن اي ان يكون النظام محمي ضد الوصول غير المصرح به المادي او المنطقي والذي يعني القدرة على قراءة او معالجة البيانات من خلال الوصول عن بعد.
3. النزاهة او السلامة اي وجود نظام كامل ودقيق وفي الوقت المناسب وفقاً لمصادقات (موافقات) على عمليات الوحدة الاقتصادية وسياسات توزيع المخرجات.
4. القابلية للصيانة اي يمكن تحديث النظام بطريقة توفر الاتاحة والامن والنزاهة بشكل مستمر. (الجواهر، 2017: 242).

المبحث الرابع : الجانب العملي

اولاً:مجتمع البحث: يمثل مجتمع البحث مكتب مراقبي الحسابات في بغداد وتم اختيار بطريقة عمدية 20 مكتب مراقبي الحسابات موزعة وفق الجدول الاتي:

جدول(1)

نوع العينة	عدد الاستمارات الموزعة	عدد الاستمارات المستردة	عدد الاستمارات الصالحة
مكتب مراقبي الحسابات	30	25	20
النسبة	%100	%25	%67

جدول (2)

عدد سنوات الخبرة	العدد	النسبة
اقل من 5سنوات	-----	----
اكثر من 5 - 10 سنة	5	%25
اكثر من 10-15سنة	13	%65
اكثر من 15 سنة	2	%10
		%100

ثانياً-أسلوب البحث: تم استخدام الاسلوب الاحصائي لتحليل الاجابات على استمارة الاستبانة وزعت على مكاتب مراقبي الحسابات واختبار فرضية البحث ومن خلال الاجابة على الاسئلة تم التوصل الى النتائج الاتية :

المحور الاول -الافصاح الالكتروني:

اتفق تماماً	اتفق	محايد	لا أتفق	لا اتفق تماماً	\bar{x}	S
10	7	2	1	0	4,3	0,885

1. المعرفة الالكترونية مهمة لعمل المدقق او مراقب الحسابات لتدقيق الشركات التي تفصح الكترونياً.

1,021	4,05	0	1	5	6	8	2. كلما كان حجم الشركة اكبر من حيث تعدد الفروع والزيان والمشاركة تفصح الكترونياً ليكون عرض بياناتها بسهولة والوصول بسرعة اكبر.
0,888	4,5	0	0	2	6	12	3. تتطلب الشركات المتعددة الجنسية الافصاح الالكتروني بشكل يعتمد عليه وذلك لسهولة الاتصال وسهولة الاستجابة لمتطلباتها.
0,788	4,2	0	1	1	11	7	4. الانظمة المحاسبية الالكترونية تسهل من عملية النشر والافصاح الالكتروني مما توفره من قاعدة بيانات يمكن الوصول اليها من قبل المدقق.
0,733	4,3	0	0	3	8	9	5. حماية المواقع الالكترونية التي يتم انشاؤها من قبل الشركات التي تفصح الكترونياً من خلال وضع اشارة او علامة خاصة بالشركة يعزز ثقة مستخدمي البيانات المالية.
0,999	4,05	0	2	3	7	8	6. التحديث الفوري والمستمر للبيانات المنشورة الكترونياً يعزز الثقة بهذه البيانات مع تاريخ اخر تحديث للنشر.
0,885	4,55	0	0	3	3	14	7. لايفترض بمستخدمي القوائم المالية ان يكونوا على دراية بلغة اعداد التقارير المالية XBRL لان هذه القوائم والبيانات المالية تكون جاهزة للنشر بلغة المستخدم.
0,810	4,05	0	3	3	4	10	8. يمكن ترجمة هذه البيانات المالية بعدة لغات وهذا يساعد على فهم البيانات المالية من قبل عدد اكبر من المستخدمين وخصوصاً متعددة الجنسية.
1,031	4,3	0	2	2	4	12	9. لا يعني الافصاح الالكتروني ان هناك اسهاب او بيانات غير مفيدة للمستخدم اذ ان المستخدم يستطيع الحصول على البيانات او المعلومات التي يراها مناسبة له.

المحور الثاني- دور مراقب الحسابات:

S	\bar{x}	لا اتفق تماماً	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق تماماً	
0,821	4,25	0	2	2	5	11	1. على مراقب الحسابات التأكد من وجود حماية لموقع الشركة الالكتروني لاعطاء الثقة للموقع وعدم التلاعب وتحريف البيانات.
0,832	4,2	0	1	2	9	8	2. التأكد من ان المعلومات المالية المنشورة موثقة ورقياً ويوجد نسخة لدى الشركة موضع التدقيق ومقارنة

							البيانات الالكترونية والاوليات التي على اساسها تم اعداد البيانات الكترونياً.
0,933	4,15	0	1	4	6	9	3. يجب ان يكون فريق مراقب الحسابات من ذوي الخبرة في مجال التقنية من خلال عملية الوصول والعرض والتخزين.
0,786	4,25	0	1	1	10	8	4. عند ابداء الرأي من قبل المدقق عليه ان يقدم تقريره موقعاً توقيع حي ومنشور مع القوائم المالية والبيانات المالية المنشورة الكترونياً.
1,046	4,15	0	3	3	2	12	5. في حالة وجود اختلاف بين مامشور الكترونياً والبيانات المالية الورقية يجب ان يطلب من الشركة التعديل ويتم متابعة ذلك والتأكد من التعديل قد تم وتسحب النسخ الالكترونية المنشورة لحين التعديل.
0,933	4,45	0	1	2	4	13	6. على مراقب الحسابات ان يأخذ بنظر الاعتبار بعض التفاصيل الهامة كونها تعد اسراراً خاصة بالوحدة الاقتصادية ولا يمكن نشرها او الافصاح عنها.
0,605	4,5	0	0	1	8	11	7. حجب بعض البيانات المالية عن المستخدمين وذلك حفاظاً على سرية هذه البيانات.
0.821	4,6	0	1	1	3	15	8. الاتصال المستمر مع الشركة حول الافصاح الالكتروني وتوثيق هذه الاتصالات والاستفسارات لتعزيز الثقة بالافصاح الالكتروني.

ثالثاً-التحليل الاحصائي:

من خلال نتائج التحليل الاحصائي لعينة البحث والتي بلغت $n=20$ نلاحظ في الجدول اعلاه الاتي:-

1. ان متوسط الاجابات على الاسئلة متجه باتجاه (افق تماماً) حيث كانت جميع متوسطات الاجابات اكبر من 4.
 2. ان الانحراف المعياري المحسوب لجميع الاسئلة يقترب من الصفر وهذا يدل على تجانس اجوبة مفردات العينة على الاسئلة.
 3. لأختيار معنوية فرضية البحث تم حساب قيمة t حيث بلغت $t=5.96$. وعند مقارنة قيمة t المحسوبة من بيانات العينة مع قيمة t الجدولية (عند مستوى معنوية 0,05) والتي بلغت $t=1.746$ ، نجد ان قيمة t المحسوبة اكبر من قيمة t الجدولية.
- إذاً نرفض فرضية العدم H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 اي ان لمراقب الحسابات دور في تعزيز الثقة بالافصاح الالكتروني.

المبحث الخامس: الاستنتاجات والتوصيات:

أولاً: الاستنتاجات:

1. ان استخدام الافصاح الالكتروني في ظل بيئة الاعمال الحالية يساعد على سرعة وصول المعلومات المحاسبية الى مستخدمي القوائم المالية وسرعة النشر الالكتروني ادى الى اعتماد كبير على هذه القوائم والمعلومات المحاسبية.
2. رغم اتساع الافصاح والنشر الالكتروني الا انه يحتاج الى تعزيز واضفاء الثقة على المعلومات والقوائم المالية وهنا جاء دور مراقبي الحسابات ودور التدقيق في تعزيز هذه الثقة.
3. ان مراقبي الحسابات والمدققين وقع عليهم دور اكبر واوسع من دوره المتعارف عليه اي اضيف اليه الثقة في هذه البيانات المنشورة الكترونياً مما يعني يكون اديه ادراك في المعرفة الالكترونية والنشر الالكتروني والتأكد من مطابقتها لما موجود بالنشر الورقي.
4. التقنية الحديثة المستخدمة واللغات المستخدمة في النشر والافصاح الالكتروني كام لها دور كبير في الانتشار الكبير لعملية الافصاح ووصول المعلومات المحاسبية لمستخدمي القوائم المالية.

ثانياً: التوصيات:

1. ينبغي على الشركات التي تنشر قوائمها وتقاريرها المالية الكترونياً ان يكون لها اشارة خاصة بها كرمز يمثل الشركة نفسها كي لا يتم التلاعب بالقوائم والتقارير المنشورة.
2. ينبغي على مراقبي الحسابات والمدققين بصورة عامة على دراية الكترونياً بالنشر والافصاح الالكتروني ومعرفة ماهي اللغة التي يقوم عليها ترجمة القوائم المالية .
3. ينبغي على مراقبي الحسابات ان يستمر بمتابعة هذه القوائم والتقارير المنشورة الكترونياً تحسباً لعدم التغيير والتلاعب من قبل الشركة التي تم التدقيق والمصادقة على قوائمها وابداء الرأي بصحة ماورد فيها .
4. وضع تعليمات او ارشادات لعمل مراقبي الحسابات يساعد على تبسيط الاجراءات المتبعة في التدقيق على الشركات التي تفصح الكترونياً.

المصادر:

1. شحاته، د.حسين ،اصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت،كلية التجارة جامعة الازهر، 2000.
2. السقا، الحمداني ،د.زياد هاشم، د. خليل ابراهيم، الدور المحاسبي في تقليل مخاطر النشر الالكتروني للتقارير والقوائم المالية، جامعة الموصل العراق، 2010.
3. العاني ، محسن،د. صفاء احمد ، د.عواطف جلوب، "اهمية العلاقة بين مخاطر التدقيق ومخاطر الاعمال لتحسين جودة عملية التدقيق" ،مجلة المحاسب القانوني ، العدد الثالث، ك 1 ، 2016.

4. الجواهر،البلداوي،كريمة علي ، شاكِر عبد الكريم،" الاتجاهات الحديثة في التدقيق والرقابة وفقاً للمعايير الدولية والتشريعات المحلية"، 2017.
5. توفيق، محمد شريف،" التوزيع الالكتروني لمعلومات تقارير الاعمال او مدى الحاجة لتنظيم جانبه المالي " ،مجلة الادارة العامة، 2002.
6. عبد الوهاب،ابراهيم طه، " تطوير دور واداء المراجع الخارجي لتأكيد الثقة في المعلومات المتبادلة والنقارير المالية مع شبكة المعلومات المالية" ، جامعة فيلاديفيا ،عمان، 2005.
7. Hindi,M,Rich.J,"Financial Reporting on the Internet: Evidence from the fortune ,Management Accounting Quarterly.
8. Craven, B.&Marstonc,"Financial reporting on the Internet by Leading UK Companies" , European Accounting Review, 1999.
9. Marston, C. & polie, A" Corporate Reporting The Internet by German Companies", International Journal of Accounting information system, 2004.
10. Zakaria, S. Zaki , 2015.
11. Scott1 P; Jackson1 R. (2002). "Environmental1 Social and Sustainability Reporting on the Web: Best Practices"1 Corporate Environmental Strategy1 Vol 91 No 21.
12. Rowbottom1 N and Lymer1 A. (2009). "Exploring the Use of Online Corporate Reporting Information"1 Journal of Emerging Technologies in Accounting1 Vol 61.
- 13.Almilia1 L1 S and Budisusetyo1 S. (2008). "Corporate Internet Reporting of Banding Industry and LQ5 Firms: An Indonesia Example"1 The 1st Parahyangan International Accounting and Business Conference1 Bandung1 February1
- 14.www.c4arab.com
- 15.www.alyaseer.gov
- 16.Lymer Andrew et al," Business Reporting on the Internet , A Report Prepared for the International Accounting Standar