

دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية

■ سعدون مفتاح محمد الضويلة *

● تاريخ استلام البحث 2024/03/25م ● تاريخ قبول البحث 2024/06/12م

■ المستخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية. اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدم أسلوب الاستبانة الالكترونية كأداة للدراسة للحصول على البيانات. بلغ عدد أفراد العينة (192) مفردة من المراجعين بشركات الاتصالات في ليبيا، أخضعت للتحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS). توصلت الدراسة إلى وجود مستوى مرتفع لدور المراجع الخارجي في مراجعة النظم المحاسبية الالكترونية وبأثر طردي ذو دلالة إحصائية، حيث تبين أنه كلما ازداد مستوى دور المراجع الخارجي بمقدار 1٪ ازداد مستوى مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية بمقدار 0.802٪. من أهم ما أوصت به الدراسة: العمل على نشر ثقافة استخدام التطبيقات التكنولوجية الحديثة في مجالات الإدارة والمحاسبة في كافة الشركات والمؤسسات العاملة في ليبيا، وكذلك العمل على تطوير نظم الرقابة الداخلية بما يتناسب مع أنظمة المحاسبة الإلكترونية.

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

■ Abstract:

This study aims to identify the role and importance of the external auditor in reviewing internal control in electronic accounting systems. The researcher adopted the descriptive and analytical approach and used the electronic

* محاضر بقسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية بجامعة الزيتونة E-maiI:Sadunworld_18@yahoo.com

questionnaire method as a study tool to obtain data. The number of sample members reached (192) auditors in telecommunications companies in Libya, and they were subjected to statistical analysis using the (SPSS) program. The study concluded that there is a high level of the role of the external auditor in reviewing electronic accounting systems, with a statistically significant direct effect. It was found that whenever the level of the role of the external auditor increased by 1% , the level of internal control review in electronic accounting systems increased by 0.802% . One of the most important recommendations of the study, is working to spread the culture of using modern applications in the management and accounting departments of all companies and institutions operating in Libya. As well as working to develop internal systems to enable the organization of electronic operations.

Keywords: External auditor- internal control auditing- electronic accounting systems.

■ المقدمة.

إن مهنة المراجعة الداخلية والخارجية على حد سواء شهدت تطوراً كبيراً في الفترات الأخيرة لما تقدمه المراجعة والتدقيق من تقييمات حول مدى التزام الإدارة بمعايير المحاسبة والقواعد والقوانين، والجدير بالذكر أن المراجع الخارجي يقوم بوظيفة المراجعة الداخلية نظراً للتشابه في الإجراءات والأساليب المستخدمة في كلتا العمليتين، وقد قامت العديد من المنظمات المهنية التي تهتم بمهنة المراجعة بإصدار معايير يتم من خلالها تنظيم العلاقة بين المراجع الداخلي والمراجع الخارجي (سويسي، 2011: 23).

ومع التطور التكنولوجي الهائل في هذا العصر أدى إلى ظهور أنظمة تشغيل الكترونية للبيانات المحاسبية، والتي تتسم بالدقة والسرعة في تنفيذ وتخزين وتشغيل واستدعاء البيانات المحاسبية، وتقديمها في الوقت المناسب لترشيد اتخاذ القرارات، ومن أجل تحقيق هذا الأمر يجب أن تكون هذه المعلومات دقيقة وملائمة، وهذا الأمر بدوره يؤثر في عملية المراجعة، ولذلك ظهرت الحاجة إلى المراجعة الآلية من أجل زيادة درجة الوثوقية في البيانات التي تجعلها أساساً يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات (الجيول، وعبد المجيد، 2023: 191).

■ مشكلة الدراسة.

نظرا لاستخدام الكثير من المؤسسات اللببية لأنظمة المعلومات المحاسبية الإلكترونية، ومدى حاجة هذه المؤسسات إلى أن تكون هذه المعلومات دقيقة وملائمة. لذلك نشأت الحاجة إلى المراجعة الآلية من أجل زيادة درجة الموثوقية في هذه البيانات التي تجعلها أساسا يعتمد عليه في عملية اتخاذ القرارات. لذلك فإن مشكلة الدراسة تتمثل في التساؤل التالي:

ما هو دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟
ولمناقشة المشكلة بشكل أوسع صيغت التساؤلات الفرعية التالية:

1. هل يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية؟
2. هل توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة حول دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية تعزى للمتغيرات الشخصية (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة)؟

■ فرضيات الدراسة.

الفرضية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

الفرضية الثانية: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة حول دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية تعزى للمتغيرات الشخصية (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة).

■ أهداف الدراسة.

تهدف هذه الدراسة إلى:

1. التعرف على دور وأهمية المراجع الخارجي عند مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2. التعرف على استجابة أفراد عينة الدراسة حول دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم.

■ أهمية الدراسة.

1. بيان دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

2. تقديم المزيد من المقترحات والموضوعات التي قد تساعد المراجع الخارجي في اتخاذ القرارات عند مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

■ الأدبيات السابقة.

1. دراسة الجابول، وعبد المجيد، (2023): بعنوان «دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية».

والتي تهدف إلى معرفة دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية. استخدم الباحثان المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف الدراسة، وباستخدام عينة مكونة من (62) مراجعاً خارجياً في المملكة العربية السعودية. توصلت الدراسة إلى وجود اتفاق بين أفراد العينة على أهمية المراجع الخارجي في مرجعة الرقابة الداخلية، وأهمية النظم المحاسبية الإلكترونية في المراجعة الداخلية. كما أن هناك دلالة على دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية. أوصت الدراسة بضرورة قيام المراجع باستخدام الشك المهني في تقييم مراجعة الرقابة الداخلية، وأهمية تطوير نظم الرقابة الداخلية بما يتناسب مع أنظمة المحاسبة الإلكترونية.

2. دراسة خنقاوي، (2023) بعنوان: «دور تكنولوجيا المعلومات المحاسبية في تحسين أداء التدقيق الخارجي».

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور تكنولوجيا المعلومات المحاسبية في تحسين أداء التدقيق الخارجي، وتسهيل الضوء على أهمية تكنولوجيا المعلومات وأداء المدقق الخارجي في استخدامها، وفعاليتها، وكفاءته. اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، وكانت

أداة الدراسة هي استمارة الاستبيان التي تم توزيعها على (45) من الخبراء المحاسبين، ومحافظي الحسابات، ومحاسبين معتمدين في ولاية ورقلة بالجزائر. توصلت الدراسة إلى أن استخدام تكنولوجيا المعلومات المحاسبية أثناء التدقيق يزيد من كفاءة المدقق الخارجي وتحسين أداء في عملية التدقيق، والتقليل من الجهد والتكاليف. أوصت الدراسة بضرورة استخدام تكنولوجيا المعلومات والنظم الالكترونية المحاسبية في عملية التدقيق.

3. دراسة مقدم، (2019) بعنوان: «مخاطر نظم المعلومات المحاسبية ودور الرقابة الداخلية للحد منها».

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مخاطر نظم المعلومات المحاسبية وأمن المعلومات، وتحديد دور الرقابة الداخلية في الحد من هذه المخاطر. كان مجتمع الدراسة موظفي البنك الخارجي الجزائري، وأداة هذه الدراسة هي استبانة وزعت على عينة الدراسة. توصلت الدراسة إلى أن الرقابة الداخلية تلعب دوراً في الحد من هذه المخاطر. من أهم ما أوصت به الدراسة ضرورة استخدام الوثائق في حفظ البيانات وتخزينها وتدريب العاملين على مواجهة هذه المخاطر.

4. دراسة أبو شيبية، وسعيد، (2018) بعنوان: «نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وأثرها في المراجعة الداخلية».

حيث تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وإجراءات الحماية من المخاطر التي تواجهها، والتعرف على فاعلية المراجعة الداخلية في ظل النظم الإلكترونية، وأثر نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في فاعلية المراجعة الداخلية في المصارف الليبية. استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي للوصول إلى نتائج الدراسة، وكانت أداة الدراسة تتمثل في استمارة الاستبيان، حيث تم توزيع (34) استمارة على المصارف التجارية الليبية في مدينة مصراتة. أظهرت نتائج الدراسة أن هناك أثراً إيجابياً ذا دلالة إحصائية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في فاعلية المراجعة الداخلية بالمصارف التجارية الليبية، كما أن هناك أثر إيجابياً لاتباع إجراءات الحماية ضد مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

■ الإطار النظري

1) مفهوم المراجعة.

المراجعة بمعناها المهني تعني عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المؤسسة فحصا فنيا انتقاديا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة الكشوفات المالية للمؤسسة معتمدين في ذلك على قوة ومثانة نظام الرقابة الداخلية (جمعة، 2000: 07).

كما عرفت الجمعية المحاسبية الأمريكية: بأنها عملية منتظمة للحصول على الأدلة والقرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية وتقييمها بطريقة موضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية (طواهر، وصديقي، 2006: 09).

2) المراجعة الخارجية.

تعرف عملية المراجعة الخارجية بأنها الإجراءات التي يقوم بها شخص مستقل ومحايد، يقوم بجمع وتقييم الأدلة الثبوتية حول معلومات وبيانات تخص مؤسسة ما، وذلك من أجل أخذ القرار المناسب حول رأيه في درجة العلاقة بين هذه المعلومات والأسس والقواعد التي يجب اتباعها من قبل المؤسسة وذلك لأجل الوصول إلى قرار نهائي حول هذه المعلومات (بلعمري، 2017: 10)، وتكون عملية المراجعة قابلة للإفصاح الكافي والعاقل للكشف عن أي تلاعب أو أخطاء في إعداد القوائم المالية (عامر، وآخرون، 2020: 89).

3) الرقابة الداخلية:

الرقابة الداخلية هي تخطيط التنظيم الإداري للمشروع وما يرتبط به من وسائل ومقاييس تستخدم داخل المشروع للمحافظة على الأصول، وتحقيق أهداف المؤسسة (طواهر، وصديقي، 2006: 84)

وعرفت الجمعية الأمريكية للمحاسبين الأمريكيين: أنها خطة تنظيمية، والوسائل التنسيقية المتبعة في المشروع من أجل حماية أصوله، وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها وزيادة الكفاية الإنتاجية وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية للمشروع (نين، وآخرون، 2018: 6).

4) المراجعة الخارجية في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

1. مفهوم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

يعرف على أنه الهيكل أو التشكيلة أو الوحدة المستخدمة في تنفيذ العمل المحاسبي وتنظيم وإنجاز الدورة المحاسبية الكاملة، وتتضمن مجموعة مترابطة من المستندات، الدفاتر والسجلات والتقارير والقوائم المحاسبية والأعمال والإجراءات والترتيبات التي يتم عن طريقها تجميع وتحليل وتسجيل وتبويب وتلخيص وتفسير البيانات المتعلقة بالمعاملات الاقتصادية ذات الصلة المالية، التي تقدم عليها البنوك خلال الفترة المحاسبية (عبدالقادر، 2008: 08، 09).

2. إجراءات المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات المحاسبية.

في سياق تكنولوجيا المعلومات، يتبنى المراجع مجموعة من الممارسات والإجراءات لتحقيق أهداف المراجعة، حيث يتم تقسيم هذه الإجراءات في سياق المعالجة الآلية للبيانات إلى عدة مراحل، وهي: (كويسي، وآخرون، 2023: 15-16).

● **التدقيق المبدئي:** في هذه المرحلة، يقوم المدقق بفحص عمليات المراجعة عبر النظام المحاسبي، ويحدد مدى اعتماد الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية، كما يسعى لفهم الهيكل الأساسي لنظام الرقابة الداخلية، ويتم تنفيذ هذه الخطوات وفقاً للتسلسل التالي:

1. جمع المعلومات من قسم المعالجة الآلية، ثم التعرف على الناحية الفنية لأجهزة الحاسوب المستخدمة.

2. تحديد التطبيقات الحاسوبية الأساسية التي يتم تنفيذها باستخدام الحاسوب.

3. تحديد درجة ما أتمته المعلومات المحاسبية.

● **اختبارات الالتزام:** بعد حصول المراجع على البيانات والمعلومات في المراحل السابقة، يقوم بفحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية لتحديد نقاط القوة والضعف. بناءً على هذا التقييم، يتم تحديد نطاق الاختبارات التي يقوم بها المراجع الخارجي، ونوعية

أدلة المراجعة، وتوقيت إجراءات المراجعة. كما يحدد المراجع الخارجي الأنشطة والعمليات التي تتطلب تركيزاً خاصاً، بهدف فهم تنفيذ إجراءات الرقابة المطلوبة، وتحديد المسؤولين عن تنفيذ هذه الإجراءات وكيفية تنفيذها.

● الاختبارات التفصيلية: بمجرد تأكد المراجع من إمكانية الاعتماد على إجراءات الرقابة الداخلية، ينتقل إلى المرحلة الأخيرة، حيث يقوم بتنفيذ الاختبارات التفصيلية وفحص مدى الثقة في تشغيل البيانات، وذلك من خلال:

1. التأكد من البيانات الأولية التي يتم بها تغذية الحاسوب، وأن تكون بيانات حقيقية موثوق بها.
2. التحقق من أن المستندات والأدلة المؤدية للتشغيل تمكن من التحقق على دقة وكمالية البيانات المعدة إلكترونياً.
3. التأكد من مخرجات النظام وأن المعلومات سليمة ودقيقة ومتكاملة.

■ الإطار التطبيقي.

1 - منهجية الدراسة.

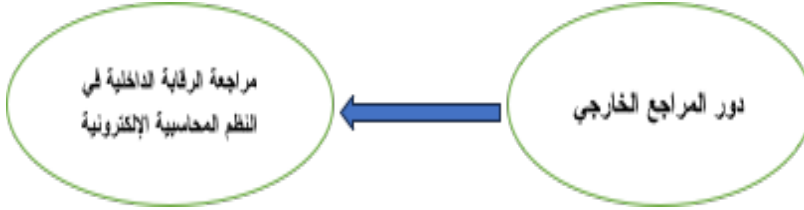
لقد استخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال تحديد المعالم الرئيسية لمجتمع البحث وخصائصه والقيام بالحصول على البيانات من خلال أداة الدراسة وتحليلها عن طريق استخدام الأساليب والطرق الإحصائية للوصول إلى نتائج يمكن من خلالها تحقيق أهداف الدراسة.

2 - مجتمع وعينة الدراسة.

يتكون مجتمع الدراسة من المراجعين في شركات الاتصالات في ليبيا. تم استخدام أسلوب العينات العشوائية البسيطة من أجل الحصول على بيانات الدراسة، حيث تم نشر الرابط الخاص بالاستبيان على كافة مواقع التواصل الاجتماعي الخاصة بأفراد مجتمع الدراسة. حيث بلغ عدد أفراد عينة الدراسة (192) مفردة وهم الذين قاموا بالإجابة على أسئلة استمارة الاستبيان الإلكتروني.

3 - نموذج الدراسة.

تم وضع نموذج للدراسة وفقا لمشكلة الدراسة وأهدافها وفرضياتها. والشكل التالي يوضح ذلك:



شكل رقم (1)

● المصدر: إعداد الباحث.

4 - الأساليب الإحصائية.

قام الباحث باستخدام البرنامج الإحصائي (Statistical Package for the Social Sciences) لتحليل بيانات الدراسة من خلال الأساليب الإحصائية التالية:

- معامل ألفا كورنباخ (Cronbach's Alpha) لحساب مستوى ثبات أداة الدراسة.
- معامل ارتباط (بيرسون) لتحديد مستوى الاتساق الداخلي وصدق أداة الدراسة للتعرف على العلاقة بين متغيرات الدراسة.
- النسب والتكرارات لوصف خصائص عينة الدراسة.
- الوسط الحسابي والانحراف المعياري لوصف مستوى استجابة أفراد عينة الدراسة لعبارات أداة الدراسة.
- معادلة الانحدار الخطي البسيط لقياس الأثر بين متغيرات الدراسة.
- اختبار t واختبار ANOVA لاختبار الفروقات التي تعزى إلى المتغيرات الشخصية.

5 - أداة الدراسة.

تكونت استمارة الاستبيان من قسمين: يتضمن القسم الأول البيانات الشخصية لأفراد عينة الدراسة (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة). ويشتمل القسم

الثاني على العبارات المتعلقة بمحور دور المراجع الخارجي ويتضمن على (15) عبارة. ومحور مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية ويتضمن على (15) عبارة. وتم استخدام مقياس ليكرت ذو الخمس درجات في الإجابة على عبارات الدراسة.

جدول (1) طريقة تصحيح مقياس ليكرت.

التدريج	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن	5	4	3	2	1
قيمة المتوسط الحسابي	5 - 4.20	4.19 - 3.40	3.39 - 2.60	2.59 - 1.80	1.79 - 1
مستوى درجة التأثير	مرتفع جدا	مرتفع	متوسط	منخفض	منخفض جدا

6 - صدق أداة الدراسة.

تم حساب صدق عبارات استمارة الاستبيان من خلال القيام بحساب قيمة معامل الارتباط بيرسون بين درجة كل عبارة والدرجة الكلية للمحور الذي تنتمي إليه العبارة وذلك لتحديد مستوى الاتساق الداخلي لأداة الدراسة. وقد تبين أن جميع معاملات الارتباط لجميع عبارات استمارة الاستبيان كانت ذات دلالة إحصائية عند مستويات معنوية (0.01)، وهذا يعني أن الأداة تتمتع بمستوى صدق مرتفع وهي صالحة لأغراض الدراسة.

7 - ثبات أداة الدراسة.

تم حساب معامل ألفا كرونباخ لعبارات محاور الاستبيان وكانت النتائج كما يلي:

جدول (2) معامل الثبات لمحاور استمارة الاستبيان.

عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	المحاور
15	0.891	دور المراجع الخارجي
15	0.885	مراجعة الرقابة الداخلية
30	0.940	إجمالي استمارة الاستبيان

يتبين أن قيمة معامل الثبات (Alpha) وهي أكبر من 0.7 لجميع محاور استمارة الاستبيان مما يؤكد على صلاحية وارتباط عبارات محاور استمارة الاستبيان وارتفاع مستوى ثبات أداة الدراسة مما يسمح باستخدام الأداة لغرض الدراسة.

8 - التحليل الوصفي للخصائص الديموغرافية.

- الجنس: تبين إن (164) من أفراد عينة الدراسة كانوا من الذكور بنسبة 85.4 % ، و(28) من الإناث بنسبة 14.6 % .

- العمر: تبين أن (48) من أفراد عينة الدراسة أعمارهم أقل من (30) سنة، بنسبة 25 %، و(108) فرداً أعمارهم من (30) سنة إلى أقل من (40) سنة، بنسبة 56.3 %، و(24) فرداً أعمارهم من (40) سنة إلى أقل من (50) سنة بنسبة 12.5 %، و(12) فرداً أعمارهم (50) سنة فأكثر، بنسبة 6.3 % .

- المؤهل العلمي: تبين أن (116) فرداً من أفراد عينة الدراسة مؤهلهم بكالوريوس بنسبة 60.4 %، و(52) فرداً مؤهلهم ماجستير بنسبة 27.1 %، و(24) فرداً مؤهلهم دكتوراة بنسبة 12.5 %.

- عدد سنوات الخبرة الوظيفية: تبين أن (44) من أفراد عينة الدراسة خبرتهم الوظيفية أقل من (5) سنوات بنسبة 22.9 % . و(72) فرداً خبرتهم الوظيفية من (5) سنوات إلى أقل من (10) سنوات بنسبة 37.5 % . و(32) فرد خبرتهم الوظيفية من (10) سنوات إلى أقل من (15) سنة بنسبة 16.7 % . و(44) فرداً خبرتهم الوظيفية من (15) سنة فأكثر بنسبة 22.9 % .

جدول (3) توزيع عينة الدراسة وفقا للخصائص للشخصية.

النسبة %	العدد	الفئات	الخصائص
85.4	164	ذكر	الجنس
14.6	28	أنثى	
25.0	48	أقل من 30 سنة	العمر
56.3	108	من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	
12.5	24	من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة	
6.3	12	50 سنة فأكثر	
60.4	116	بكالوريوس	المؤهل العلمي
27.1	52	ماجستير	
12.5	24	دكتوراه	
22.9	44	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة الوظيفية
37.5	72	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	
16.7	32	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	
22.9	44	15 سنة فأكثر	

9 - التحليل الوصفي لاتجاهات المبحوثين وآرائهم حول فقرات الاستبيان.

لإجراء التحليل الوصفي لاتجاهات المبحوثين وآرائهم حول فقرات الاستبيان تم استخدام المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لعبارات كل محور وللمحور ككل وجاءت النتائج كما يلي:

● المتغير الأول: دور المراجع الخارجي.

جدول (4) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والترتيب ومستوى الموافقة على عبارات محور دور المراجع الخارجي.

ت	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
1	توجد إجراءات وقوانين يتم من خلالها ضبط عملية المراجعة الخارجية في النظم المحاسبية الإلكترونية.	4.188	0.930	8	مرتفع
2	تمكن المراجعة الخارجية في نظم المحاسبية الالكترونية من زيادة مصداقية الإفصاح الدوري للتقارير والقوائم المالية.	4.063	0.803	13	مرتفع
3	يساهم تطبيق معايير المراجعة الخارجية في النظم المحاسبية الالكترونية في الحماية من أي أزمات مالية.	4.125	0.859	10	مرتفع
4	يساهم تطبيق معايير المراجعة الخارجية في النظم المحاسبية الالكترونية في سهولة رقابة الأطراف المعنية.	4.167	0.689	9	مرتفع
5	يساهم تطبيق معايير المراجعة الخارجية في النظم المحاسبية الالكترونية في اكتشاف حالات الغش والتصرفات غير القانونية.	4.063	0.721	12	مرتفع
6	يقوم المراجع الخارجي بتقديم تقاريره المالية بكل مصداقية وشفافية.	4.021	0.779	14	مرتفع
7	يقدم المراجع الخارجي المعلومات بصفة عادلة بين جميع أصحاب المصالح.	4.104	0.772	11	مرتفع

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
8	يقوم المراجع الخارجي بتقديم صورة واضحة عن حالة الشركة المالية بطريقة سليمة وفي الوقت المحدد القانوني.	3.896	0.921	15	مرتفع
9	يحتفظ المراجع الخارجي بأسرار الشركة التي يقوم بمراجعتها بكل أمانة وسرية.	4.271	0.639	4	مرتفع جدا
10	مصادقية تقرير المراجع الخارجي تساهم في حل الكثير من الخلافات والمشكلات.	4.250	0.597	6	مرتفع جدا
11	يحترم المراجع الخارجي المعايير والقوانين المهنية.	4.271	0.701	5	مرتفع جدا
12	يهتم المراجع الخارجي بفحص وتدقيق سياسات التوظيف وتدريب المراجعين الداخليين وخبراتهم ومؤهلاتهم.	4.313	0.714	3	مرتفع جدا
13	يستطيع المراجع الخارجي تأدية كافة أعمال المراجعة الخارجية في النظم المحاسبية الالكترونية بكفاءة وفاعلية.	4.229	0.772	7	مرتفع جدا
14	يراعي المراجع الخارجي الآداب والأخلاق المهنية في عملية المراجعة.	4.375	0.565	1	مرتفع جدا
15	مستوى خبرة وكفاءة المراجع الخارجي تنعكس على التخطيط الجيد لأعمال المراجعة.	4.333	0.719	2	مرتفع جدا

تم ترتيب عبارات محور دور المراجع الخارجي من حيث درجة الأهمية النسبية (قيمة المتوسط الحسابي الأكبر). من وجهة نظر عينة الدراسة تبين أن عبارة (يراعي المراجع الخارجي الآداب

والأخلاق المهنية في عملية المراجعة)، هي أكثر العبارات أهمية بقيمة (4.375) وانحراف معياري (0.565) وبدرجة موافقة مرتفعة جدا، بينما كانت العبارة (يقوم المراجع الخارجي بتقديم صورة واضحة عن حالة الشركة المالية بطريقة سليمة وفي الوقت المحدد القانوني) هي أقل العبارات أهمية بقيمة (3.896) وانحراف معياري (0.921) وبدرجة موافقة مرتفعة. وعند دراسة عبارات محور دور المراجع الخارجي تبين أن (7) عبارات في مستوى الموافقة المرتفع جدا، و(8) عبارات في مستوى الموافقة المرتفع، مما يوضح وجود مستوى مرتفع لدور المراجع الخارجي في النظم المحاسبية الالكترونية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (4.178)، وانحراف معياري (0.745).

● المتغير الثاني: مراجعة الرقابة الداخلية.

جدول (5) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والترتيب ومستوى الموافقة على عبارات محور مراجعة الرقابة الداخلية.

ت	العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوى الموافقة
1	تهتم الشركة بتعيين الكوادر من المراجعين الداخليين ذوي الكفاءة والخبرة العالية في النظم المحاسبية الإلكترونية.	4.417	0.642	3	مرتفع جدا
2	تعمل الشركة على توفير كافة البرامج والدورات التدريبية التي تساهم في زيادة قدرة المراجعين الداخليين على تحقيق أعلى مستويات من الأداء.	4.188	0.756	10	مرتفع
3	تعمل الشركة على استخدام أفضل وأدق برامج ومعايير المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية التي تتوافق مع البرامج والمعايير العالمية.	4.292	0.646	7	مرتفع جدا
4	تهتم إدارة الشركة بتوفير الدعم الكافي لعملية المراجعة الداخلية التي تتم داخل المؤسسة.	4.417	0.608	2	مرتفع جدا
5	تهتم إدارة الشركة بتوفير كافة المعلومات والبيانات لإدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية لمساعدتها في أداء مهامها بكفاءة وفاعلية.	4.313	0.619	6	مرتفع جدا
6	تهتم إدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية بتقديم كافة المعلومات للإدارة العليا في الشركة لمساعدتها في عملية اتخاذ القرارات.	4.396	0.569	4	مرتفع جدا

ت	العبرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	مستوي الموافقة
7	تهتم إدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية في الشركة بتقديم تقارير مالية دقيقة وشاملة.	4.479	0.541	1	مرتفع جدا
8	تعمل إدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية على تحقيق الشفافية والمصادقية عند أداء عملها.	4.396	0.639	5	مرتفع جدا
9	يساهم تحسين جودة عملية المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية في تحقيق الكفاءة الاقتصادية للشركة.	4.292	0.737	8	مرتفع جدا
10	تقارير المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تمثل وثيقة ضرورية تثبت صحة وجود المعلومات المالية.	4.271	0.730	9	مرتفع جدا
11	تلتزم إدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية بتطبيق القوانين والتشريعات عند أداء عملها.	4.167	0.689	11	مرتفع
12	الإفصاح عن مدى قوة وفاعلية نظام المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية يعبر عن وجود مصادقية في التقارير المالية.	4.063	0.721	13	مرتفع
13	تتمتع المعلومات المقدمة من قبل مراجعي الحسابات بالشمولية والفاعلية والكفاءة والإعتمادية.	4.021	0.779	14	مرتفع
14	تتيح المعلومات المقدمة من قبل مراجعي الحسابات القدرة على التنبؤ المستقبلي لمواجهة الانحرافات.	4.104	0.772	12	مرتفع
15	يمثل رأي المراجعين الداخليين مرجعاً أساسياً لاتخاذ القرارات بشأن الشركة.	3.896	0.921	15	مرتفع

تم ترتيب عبارات محور مراجعة الرقابة الداخلية من حيث درجة الأهمية النسبية، (قيمة المتوسط الحسابي الأكبر). من وجهة نظر عينة الدراسة تبين أن عبارة: (تهتم إدارة المراجعة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية في الشركة بتقديم تقارير مالية دقيقة وشاملة) هي أكثر العبارات أهمية بقيمة (4.479) وانحراف معياري (0.541) وبدرجة موافقة مرتفعة جدا. بينما كانت العبارة (يمثل رأي المراجعين الداخليين مرجعاً أساسياً للقرارات بشأن الشركة).

لاتخاذ القرارات بشأن الشركة) هي أقل العبارات أهمية بقيمة (3.896) وانحراف معياري (0.921) وبدرجة موافقة مرتفعة. وعند دراسة عبارات محور مراجعة الرقابة الداخلية تبين أن (9) عبارات في مستوى الموافقة المرتفع جدا، و(6) عبارات في مستوى الموافقة المرتفع. مما يوضح وجود مستوى مرتفع جدا من تطبيق مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة حيث بلغت قيمة المتوسط الحسابي (4.247) وبانحراف معياري (0.691).

8. اختبار فروض الدراسة.

الفرضية الأولى: يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لدور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

لاختبار الفرضية الأولى تم استخدام معادلة الانحدار البسيط ومعامل الارتباط بيرسون وجاءت النتائج كما يلي:

جدول (6) نتائج نموذج الانحدار الخطي البسيط لأثر دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

ملخص النموذج Model Summary					
معامل الارتباط (R)		معامل التحديد (R^2)		معامل R^2 Adjusted	
0.877		0.769		0.768	
تحليل التباين ANOVA					
النموذج	مجموع المربعات	درجات الحرية Df	متوسط المربعات	F	Sig F
الانحدار Regression	6177.736	1	6177.736		
الباقى Residual	1853.931	190	9.758	**633.125	0.000
المجموع Total	8031.667	191			

Sig T	T	Beta	الخطأ المعياري	B	النموذج	المتغير التابع
0000.	6.701		2.009	13.465	الثابت Constant	مراجعة الرقابة الداخلية
0000.	25.162	8770.	0320.	0.802	دور المراجع الخارجي	

● المصدر: من إعداد الباحث استناداً إلى التحليل الإحصائي باستخدام برنامج (SPSS).

يتبين من الجدول (6) وجود علاقة ارتباط طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين دور وأهمية المراجع الخارجي ومراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية عند مستوى معنوية (0.05). حيث كانت قيمة $(Sig\ t) = 0.000$ وهي قيمة أقل من (0.05)، أي أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية. واتضح أن المتغير المستقل (دور المراجع الخارجي) يفسر 76.9% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية). حيث تبين أنه كلما ازداد مستوى دور المراجع الخارجي بمقدار 1% ازداد مستوى مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية بمقدار 0.802% . وهو ما يبين صحة الفرضية الأولى للدراسة.

الفرضية الثانية: توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور وأهمية المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى للمتغيرات الشخصية (الجنس، العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة).

لإختبار الفرضية الثانية تم استخدام اختبار t للتعرف على الفروق التي تعزى لمتغير(الجنس) وإختبار (ANOVA) لاختبار الفروق التي تعزى إلى متغيرات (العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة) وجاءت النتائج كما يلي:

جدول (7) نتائج اختبار الفروق التي تعزى لمتغير الجنس.

Sig	t قيمة	المتوسط الحسابي	العدد	الفئات
0.000	6.569	128.707	164	ذكر
		112.714	28	أنثى

من الجدول رقم (7) تبين وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغير الجنس عند مستوى معنوية (0.05). وكانت الفروقات لصالح الذكور مما يتبين أنها الفئة الأكثر وعياً بدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

جدول (8) نتائج اختبار الفروق التي تعزى لمتغيرات (العمر، المؤهل العلمي، وعدد سنوات الخبرة)

Sig	F قيمة	المتوسط الحسابي	العدد	الفئات	المتغيرات
0.090	2.191	128.750	48	أقل من 30 سنة	العمر
		126.704	108	من 30 سنة إلى أقل من 40 سنة	
		120.500	24	من 40 سنة إلى أقل من 50 سنة	
		125.667	12	50 سنة فأكثر	
0.000	8.987	123.483	116	بكالوريوس	المؤهل العلمي
		132.385	52	ماجستير	
		127.333	24	دكتوراه	
0.636	0.569	127.091	44	أقل من 5 سنوات	عدد سنوات الخبرة الوظيفية
		127.444	72	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	
		124.125	32	من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة	
		125.546	44	15 سنة فأكثر	

من الجدول رقم (8) تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغير العمر عند مستوى معنوية (0.05). مما يتبين عدم وجود فروقات بين فئات العمر لأفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية. كما يتبين أيضا عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد العينة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة الوظيفية عند مستوى معنوية (0.05). مما يتبين عدم وجود فروقات بين فئات عدد سنوات الخبرة الوظيفية لأفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

في حين تبين وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد العينة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغير المؤهل العلمي عند مستوى معنوية (0.05). وكانت الفروقات لصالح مؤهل الدكتوراة، مما يتبين أنها الفئة الأكثر وعيا بدور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية.

يتضح مما سبق صحة الفرضية الثانية للدراسة جزئيا حيث اتضح وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغيرات الجنس والمؤهل العلمي عند مستوى معنوية (0.05)، بينما تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الالكترونية تعزى لمتغيرات العمر، وعدد سنوات الخبرة الوظيفية.

9. خلاصة الدراسة.

1 - نتائج الدراسة.

● تبين صحة الفرض الأول للدراسة حيث إتضح وجود علاقة ارتباط طردية قوية ذات دلالة إحصائية بين دور المراجع الخارجي ومراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث تبين وجود أثر طردي ذو دلالة إحصائية لمستوى دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية، حيث كلما إزداد مستوى دور المراجع الخارجي بمقدار 1 % إزداد مستوى مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية بمقدار 0.802 % .

● تبين صحة الفرض الثاني للدراسة بشكل جزئي، حيث اتضح وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية تعزى لمتغيرات الجنس والمؤهل العلمي عند مستوى معنوية (0.05)، بينما تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة إحصائية في استجابة أفراد عينة الدراسة تجاه دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في النظم المحاسبية الإلكترونية تعزى لمتغيرات العمر، وعدد سنوات الخبرة الوظيفية.

2 - التوصيات.

- العمل على نشر ثقافة استخدام التطبيقات التكنولوجية الحديثة في مجالات الإدارة والمحاسبة في كافة الشركات والمؤسسات العاملة في ليبيا.
- العمل على تطوير نظم الرقابة الداخلية بما يتناسب مع أنظمة المحاسبة الإلكترونية.
- الاهتمام بتوفير البيئة التكنولوجية التي تساهم في زيادة قدرة الشركات والمؤسسات العاملة في ليبيا على الاستفادة من التطبيقات التكنولوجية الحديثة بكفاءة وفاعلية.
- الإهتمام بالحفاظ على استقلال المراجع الخارجي، وضرورة احترام القواعد التنظيمية المتعلقة بالرقابة الداخلية.

■ قائمة المراجع:

1. سويسبي، أحمد (2011). رأي المراجع الخارجي حول فاعلية المراجعة الداخلية: دراسة تحليلية لبيئة المراجعين الخارجيين في ليبيا، مجلة دراسات اقتصادية، ع 18.
2. الجبول، ميسر منازل، عبد المجيد، ونرمين يوسف (2023). دور المراجع الخارجي في مراجعة الرقابة الداخلية في ظل النظم المحاسبية الإلكترونية، مجلة دراسات محاسبية ومالية، مج 18، ع 62.
3. صالح، نجوى حميدة، (2009). دور المراجع الخارجي الليبي في تطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الاقتصادية الليبية: دراسة تطبيقية على المراجعين الخارجيين في مدينة بنغازي، رسالة ماجستير، كلية الاقتصاد، جامعة قاريونس، ليبيا.
4. العريفي، إيناس مفتاح محمد (2022). الرقابة الداخلية ودورها في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية في مدينة الخمس، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، مج 9، ع 1.
5. بلعمري، نور (2017). دور المراجعة الخارجية في تقييم نظام الرقابة الداخلية "دراسة ميدانية بديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية سكرة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جمعة محمد خيضر، بكسرة، الجزائر.
6. عامر، أنس عبد القادر، وعامر، حسام عبد القادر، وبوشعالة، عادل محمد (2020). العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في ليبيا، المجلة العلمية للجامعة المفتوحة، بنغازي، مج 1 ع 2.
7. طواهر، محمد التهامي، صديقي، مسعود (2006). المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر.
8. نين، بشيرة، وبوترعة، لطيفة، ومجعودة، مني، (2018). دور المدقق الخارجي في تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي.
9. الشائبي، محمد على نصر سالم (2011). تكيف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره على موثوقية القوائم المالية" دراسة تطبيقية على المصارف التجارية الليبية"، رسالة ماجستير، جامعة الشرق الاوسط.
10. كويسبي، محمد، وشربي، محمد أمين (2023). دور تكنولوجيا المعلومات المحاسبية في تحسين

أداء التدقيق الخارجي، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر.

11 . خنقاوي (2023). دور تكنولوجيا المعلومات المحاسبية في تحسين أداء التدقيق الخارجي: دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات. رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمة لخضر، الوادي.

12 . مقدم، يمينة (2019). مخاطر نظم المعلومات المحاسبية ودور الرقابة الداخلية للحد منها. المجلة الجزائرية للأداء الاقتصادي. العدد: 4.

13 . أبو شيبية، وسعيد (2018). نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وأثرها على المراجعة الداخلية. دراسة ميدانية على المصارف التجارية الليبية. المؤتمر الأكاديمي لدراسات الاقتصاد والأعمال 2 : 2018 : جامعة مصراتة، ليبيا . مج7.

14 . أحمد حلمي جمعه (2000) المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان الأردن.

15 . عيادي عبد القادر (2008/2007). دور وأهمية نظام المعلومات المحاسبي في إتخاذ قرارات التمويل، مذكرة ماجستير، علوم اقتصادية قسم علوم التسيير، جامعة حسيبة بن بوعلي، شلف.

16. 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).