



تطبيق معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها في ظل مدخل المراجعة المستمرة لتكنولوجيا المعلومات

أبوبكر غلاء محمد

عضو هيئة تدريس بكلية إدارة الأعمال / جامعة الجفرة

للمراسلة: abobakergalla@yahoo.com

المخلص هدف البحث الى التعرف على الاختلافات بين المعايير العامة كأحد معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها والمراجعة المستمرة، وهل يمكن استخدام نفس المعايير عند تطبيق برنامج المراجعة المستمرة. توصل البحث إلى ضرورة ثبات معايير المراجعة عند تطبيق المراجعة المستمرة، مع ضرورة توفر مجموعة من المتطلبات التي فرضتها طبيعة تكنولوجيا المعلومات منها توفر مهارات متخصصة للمراجع و اجتياز المراجع لبرامج تأهيلية وتدريبية خاصة، والاستعانة بذوي الخبرة في مجال تكنولوجيا المعلومات من غير المراجعين. أوصى البحث بضرورة إقامة دورات تدريب وتأهيل مستمرة للمراجع، وأن تقوم المنظمات المهنية للمراجعة بإصدار معايير للمراجعة المستمرة بشكل محدد.

الكلمات المفتاحية: معايير المراجعة العامة، المراجعة المستمرة، تكنولوجيا المعلومات.

Applying accepted and accepted auditing standards under the introduction of ongoing IT review

Abobaker Galla Mohamed

Lecturer at the Faculty of Business Administration / Al-Jufra University

Corresponding Author: abobakergalla@yahoo.com

Abstract The aim of the research is to identify the differences between the general standards as one of the accepted and accepted auditing standards and the continuous review, and whether the same criteria can be used when applying the ongoing audit program. The research indicated that, the nature of information technology, including specialized skills for auditing and passed auditing programs for special training, and the use of expertise in the field of information technology from non-auditors. The research recommended for establishment of continuous training and qualification courses for the auditors, and that professional auditing organizations issue standards for continuous review in a specific manner.

Keywords: General Auditing Standards, Continuous Review, Information Technology.

مقدمة

المعلومات المحاسبية. وفي نفس الوقت شهدت عملية المراجعة تطوراً متزايداً ضمن مواكبة التطورات في تكنولوجيا المعلومات لدى تلك المنشآت والشركات، ونتيجة لذلك ظهرت ما يسمى تدقيق الأنظمة المحوسبة أو مراجعة الحاسوب، وشهد هذا المجال تطورات مستمرة وازداد اهتمام مهنة المراجعة به، حيث تم إصدار المعايير المهنية التي ترشد المراجعين في هذا المجال. ومن المعروف أن الخدمة التقليدية لمراجع الحسابات لعملائه هي المراجعة السنوية للحسابات، والمنظمة وكذلك اختبار المعلومات المالية المستقبلية، وإن عملية المراجعة تحكمها مجموعة من المعايير المتعارف عليها.

مشكلة البحث: إن ظهور التجارة الإلكترونية من ناحية واعتمادها على تكنولوجيا المعلومات خاصة الانترنت من ناحية أخرى أدى إلى ظهور نظم معلومات المحاسبة الفورية وبالتالي فقد لزم الأمر أن يتم تطوير مداخل ممارسة المراجعة الخارجية [1]. وعليه فهل المعايير العامة للمراجعة التقليدية يمكن تطبيقها في ظل استخدام مدخل المراجعة المستمرة للتجارة الإلكترونية؟

لقد أصبحت تكنولوجيا المعلومات من أهم الوسائل التي تستخدمها مختلف أنواع منشآت الأعمال الهادفة وغير الهادفة إلى الربح في عملياتها المختلفة سواء كان ذلك في عمليات التخطيط والإشراف أو التوثيق أو الشؤون الإدارية أو المحاسبية أو غيرها من أوجه النشاط، حيث تقدم هذه التكنولوجيا إمكانيات هائلة ومميزات ذات أهمية بالغة، من قدرة على تخزين البيانات والمعلومات المحاسبية، وقدرة على تشغيل البيانات المحاسبية بسرعة فائقة ودقة عالية، بالإضافة إلى التطور في مجال الشبكات الداخلية والخارجية، حيث يمكن من خلال الشبكات الداخلية ربط جميع أقسام وإدارات وفروع الشركة، ومن أهم الأمثلة على ذلك الشبكة العنكبوتية (الانترنت)، وبالإضافة لهذه الإمكانيات الهائلة وغيرها، يمثل ظهور الشركات العملاقة والاندماجات وغيرها من الكيانات التي تستخدم نظم معلومات محاسبية ضخمة، وكذلك زيادة حدة المنافسة المستمرة بين معظم هذه الشركات ونمو التجارة الدولية واتفاقيات الجات وثورة المعلومات، كل ذلك ساعد على سرعة انتشار استخدام الحاسب الإلكتروني في نظم

على بيئة الحاسبات الشخصية ، كما أن الإطار المقترح يضم مجموعتين من ضوابط الرقابة هما ضوابط عامة والتي تمثل في مجموعة الاشتراطات التي يجب توفرها في حالة حيازة واستخدام المنشأة للحاسبات الشخصية ، وضوابط رقابة خاصة بالتطبيقات أي بكل مجالات نشاط الحاسب الشخصي .

2- دراسة محمد مصطفى الجبالي [22]:

هدفت هذه الدراسة إلى بيان الاتجاهات الحديثة في المراجعة وما إذا كانت هذه الاتجاهات ايجابية أو سلبية في ضوء التطورات الحديثة في متغيرات تكنولوجيا المعلومات. وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك تطور ملموس حدث في المعايير الدولية فيما يتعلق بإجراءات المراجعة الداخلية دون تغيير للهدف الرئيسي لهيكل الرقابة ، ولكن التطور على المستوى التطبيقي لم يواكب التطور على المستوى الأكاديمي .

3- دراسة محمد حسن عبد العظيم [23]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد مدى انعكاس فحص أوراق العمل الكترونيا على كفاءة وفعالية المراجع ، ومدى اعتماد منشآت المراجعة في الواقع العملي على أوراق العمل الالكترونية، وقد خلصت الدراسة إلى أن كفاءة أداء المراجع من خلال فحص أوراق العمل الكترونيا أعلى من كفاءة أداء المراجع في ظل الأسلوب التقليدي ، وان ما نسبته 67 % من المشاركين في الدراسة يفضلون التحول الى أوراق العمل الالكترونية والفحص من خلال شبكات الاتصالات مع تحفظهم بضرورة اتخاذ ما يلزم من إجراءات لحماية سرية أوراق العمل الالكترونية .

4- دراسة أماني هاشم السيد [24]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق منظومة الأمن الشامل لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية. وقد خلصت الدراسة إلى تحديد خمس مجموعات من المخاطر التي تهدد شبكات نظم المعلومات المحاسبية وكذلك تحديد دور فريق المراجعة للتحقق من تنفيذ الإدارة لإجراءات وسياسات واستراتيجيات مواجهتها .

يستنتج الباحث من هذه الدراسات أن تكنولوجيا المعلومات لها تأثير ايجابي كبير على كفاءة الأعمال وعلى المراجعين بشكل خاص بالرغم من قصور تطبيقها في الواقع وأيضاً ما يرتبط بها من مخاطر امن نظم المعلومات.

ثانياً مفهوم المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات :

وفقاً لمفهوم المراجعة الخارجية فإنها عملية منظمة لجمع وتقييم موضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بشأن نتائج الأحداث والتصرفات الاقتصادية للمشروع لتحديد مدى تمشى هذه النتائج مع المعايير القائمة وتوصيل النتائج إلى مستخدميها المعنيين بها.

أهمية البحث :

يستمد هذا البحث أهميته من خلال مدخل المراجعة المستمرة، الذي يضم العديد من الأساليب التي تُمكن المراجع من مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية بكفاءة وفعالية، ونتيجة الاستخدام المتزايد لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

أهداف البحث :

- 1 - التعرف على المراجعة المستمرة وأساليبها باعتبارها مدخلا لمراجعة الحاسبات في ظل التجارة الالكترونية.
- 2 - الوقوف على الاختلافات بين المعايير العامة للمراجعة التقليدية والمراجعة المستمرة.

فرض البحث :

يسعى الباحث إلى اختبار صحة الفرض التالي :

وجود اختلاف فيما يتعلق بالمعايير العامة للمراجعة ما بين مدخل المراجعة المستمرة والمراجعة التقليدية.

منهجية البحث:

اعتمد الباحث في هذا البحث على المنهج الاستقرائي و الاستنباطي وذلك من خلال الاطلاع على المعلومات من مصادرها المختلفة (سواء كانت كتب أو دوريات أو شبكة المعلومات الدولية) ومن ثم القيام بتحليل هذه المعلومات متوصلاً للنتائج فيما يتعلق بالمعايير العامة للمراجعة التقليدية والمراجعة المستمرة.

خطة البحث:

لتحقيق أهداف البحث فقد تم تقسيمه إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: الدراسات السابقة و مفهوم المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني

المبحث الثاني: المراجعة المستمرة في ظل التجارة الالكترونية

المبحث الثالث: معايير المراجعة المستمرة

المبحث الرابع: النتائج والتوصيات

المبحث الأول

الدراسات السابقة و مفهوم المراجعة في ظل التشغيل الالكتروني

أولاً الدراسات السابقة:

سوف يتم عرض الدراسات السابقة والمتعلقة بموضوع تكنولوجيا المعلومات وفقاً للتسلسل الزمني لها:

1- دراسة محمد محمود عبد المجيد [21]:

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الانعكاسات السلبية المترتبة على استخدام الحاسبات الشخصية في منشآت الأعمال من منظور رقابي ، وكذلك وضع إطار عام لنظام الرقابة الداخلية في ظل الحاسبات الشخصية. وقد خلصت الدراسة إلى أن هناك مخاطر عامة تحيط ببيئة الحاسبات الشخصية ومخاطر خاصة تؤثر

المعلومات المحاسبي. ولكن مستخدم نتائج المراجعة في ظل الحاسب يشملون أيضا أعضاء فريق المراجعة الذين يلزمهم جمع نتائج مراجعة الحاسب مع نتائج الجوانب الأخرى للمراجعة، كما يعتبر العميل من مستخدم نتائج المراجعة في هذه الحالة. وفي الحالتين الأخيرتين فإن عملية توصيل النتائج تكون معقدة بسبب صعوبة وعدم شيوع مصطلحات التشغيل الآلي لنظام المعلومات المحاسبي من ناحية ودرجة التعقيد الزائدة في جمع وتكامل نتائج الفحص. ويرجع مدى تعقد عملية تجميع وتكامل نتائج المراجعة إلى أن كلا من تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية للنظام المستخدم للحاسب وأرصدة الحسابات المحتفظ بها في الحاسب يجب أخذها معا في الحسبان مع تقييم مدى إمكانية الاعتماد على الهيكل الكلي للرقابة الداخلية وأرصدة الحسابات المحتفظ بها يدوياً [2].

المبحث الثاني

المراجعة المستمرة في ظل التجارة الإلكترونية

لقد شهد الربع الأخير من القرن العشرين نمواً هائلاً في متغيرات بيئة الممارسة المحاسبية وممارسة المراجعة تبعاً لذلك. وكان من أهم هذه التغيرات ما يعرف بتكنولوجيا المعلومات والتجارة الإلكترونية وما ينطويان عليه من متغيرات فرعية. وكان لهذه التغيرات البيئية تأثير ملموس وجوهري على ممارسات الأعمال ومن ثم على نظام المعلومات المحاسبية وبالضرورة على تشكيلة خدمات مراقب الحسابات. وقبل استعراض البعدين المحاسبي والمهني لتكنولوجيا المعلومات والتجارة الإلكترونية يجدر بنا أن نستعرض أهم المفاهيم الخاصة بهما في الصفحات التالية.

التجارة الإلكترونية: Electronic Commerce

(E.C)

تمثل التجارة الإلكترونية (للسلع والخدمات) تطوير طرق التجارة التقليدية مستنده في ذلك على استخدام الثورة التكنولوجية من أجل زيادة الكفاءة عن طريق تقليل التكاليف، زيادة الفاعلية من خلال توسيع الأسواق وتلبية طلبات العملاء والتجديد عن طريق تحسين طرق تقديم المنتج أو الخدمة من خلال التفاعل بين المنتج والمستهلك [3].

تعريف التجارة الإلكترونية:

التجارة بصفة عامة تعني عمليات تبادل سلع وخدمات بين طرفين على الأقل، سواء كان أحدهما أو كلاهما فرداً أو منشأة، وسواء كانت المنشأة شركة أشخاص أو أموال، المهم أنها كيان تنظيمي يمارس الأعمال. ويلزم لإتمام هذا التبادل الاعتماد على وسيلة أو أكثر لإتمامه، وبناءً عليه يمكن تصنيف عملية التبادل، هل هي يدوية أو آلية، ملموسة أو غير ملموسة، ورقية أو غير ورقية

يتضح لنا أن هذا المفهوم يحتوي على عدة عناصر ومفاهيم فرعية أهمها ما يلي:-

1- المراجعة عملية منظمة:

تعتبر المراجعة نشاط ذو هيكل مرن يتم من خلال مجموعة من الخطوات المنطقية والمتتابعة، تبدأ بقبول التكليف وباستكشاف بيئة المراجعة وتنتهي ببلورة نتائج المراجعة وإعداد التقرير وإبداء الرأي. ومن الصعب في ظل مراجعة نظم المعلومات المستخدمة للحاسب أن تتم المراجعة من خلال تتابع للخطوات كما هو الحال إذا تم مراجعة حسابات العميل حيث يتم تشغيل النظام المحاسبي يدوياً، لأن مراجع الحسابات في ظل استخدام الحاسب لا يستطيع ملاحظة تشغيل العمليات مادياً أو محتوى الملفات. وكنيجة لذلك، فإن المدخل العشوائي غير المخطط للمراجعة في ظل الحاسب قد ينتج عن عدم فحص عمليات أو مراحل معينة من النظام والملفات الخاصة بها.

2- جمع وتقييم الأدلة:

إن جوهر عملية المراجعة الخارجية هو جمع وتقييم الأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بالقوائم المالية كنتائج لتصرفات وأحداث اقتصادية قام بها العميل. وعادة يهتم المراجع في ظل الحاسب بالنتائج المرتبطة بكل من الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية والملفات الناتجة عن تشغيل الحاسب، وسيتم جمع الأدلة من خلال اختبارات مدى الالتزام لتحديد ما إذا كان هيكل الرقابة الداخلية يعمل كما تم تصميمه، وكذلك من خلال الاختبارات الجوهرية للتفاصيل لتحديد ما إذا كانت محتويات ملفات الحاسب توضح مبادلات وعمليات منشأة العميل بصورة سليمة.

3- تحديد مدى تمشى مزاعم الإدارة مع المعايير القائمة:

تتضمن عملية المراجعة تحديد مدى تمشى المزاعم التي تتضمنها القوائم المالية لمنشأة العميل مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً. ولا تختلف هذه العملية في حالة المراجعة في ظل استخدام العميل للحاسب وإن كانت ستكون أكثر صعوبة وتعقيداً، أما تعقيد عملية تحديد مدى تمشى النتائج مع المعايير القائمة في ظل استخدام الحاسب فترجع إلى أن هيكل الرقابة الداخلية سيكون أكثر تعقيداً ولأنه من الصعب على المراجع تحديد ما إذا كانت برامج وملفات الحاسب المقدمة له هي نفسها المستخدمة فعلاً أم أنها مجرد نسخ مزيفة لا يستخدمها العميل فعلاً في تشغيل النظام.

4- توصيل النتائج لمستخدميها:

يعتبر مراجع الحسابات مسئولاً عن توصيل نتائج المراجعة إلى مستخدمي القوائم المالية وتقديره، خاصة المساهمون سواء كان يقوم بالمراجعة في ظل الحاسب أو في ظل التشغيل اليدوي لنظام

تعرف المراجعة المستمرة بأنها عملية منظمة لتجميع الأدلة الإلكترونية للمراجعة كأساس معقول لإبداء رأي فني محايد بشأن مدى صدق التقارير والمعلومات المالية المعدة في ظل معلومات محاسبية فورية غير ورقي [4]. كما تعرف المراجعة المستمرة بأنها عملية تجميع أدلة الإثبات الإلكترونية للمراجعة والتي تمثل أساس معقولاً لتكوين الرأي الفني الحيادي عن صحة وسلامة المعلومات المعقدة في ظل الكتروني فوري منشورة خلال شبكة الانترنت وفي ضوء ذلك يتم التصديق بختم يظهر على موقع الشركة بالانترنت [5]. وبالنظر لهذه التعريفات يمكننا ملاحظة ما يلي :

(أ) أن المراجعة المستمرة مراجعة خارجية وخدمة مهنية تصديقيه ثلاثية الأطراف باعتبارها مجرد مدخل جديد للمراجعة التقليدية الخارجية للحسابات بمعنى أن الهدف الأولى لمراجعة الحسابات لن يتغير .

(ب) أن المراجعة المستمرة هي عملية مراجعة ، بمعنى أنها ليست مجرد فحص ولذلك يلزم أن تنتهي بأبداء فني محايد بجانب ختم بالتصديق المستمر يظهر على موقع الشركة على الإنترنت .

(ج) أن المراجعة المستمرة لكي تنتهي برأي فني محايد من جانب مراقب الحسابات فإنها تتطوي بالضرورة على تجميع وتقديم أدلة إثبات ملائمة وكافية وأن كانت ستكون بمعنى مختلف عما هو عليه في حالة المراجعة السنوية التقليدية.

(د) أن المراجعة المستمرة عملية منظمة بمعنى أنها تتكون من مراحل متتابعة متكاملة منطقية تحتوي بدورها على عدة خطوات متكاملة أيضاً وأن هذه المراحل تبدأ بقبول التكليف وتنتهي بالتقرير ورأي مراقب الحسابات مروراً بمرحلتى تخطيط أعمال المراجعة وتنفيذ هذه الأعمال.

(هـ) أن أدلة الإثبات التي تحتاجها المراجعة المستمرة هي أدلة الكترونية غير ورقية متسقة مع مجال ونطاق هذه المراجعة .

(و) أن المعلومات والتقارير المالية مجال هذه المراجعة هي معلومات مالية أنتجها نظام معلومات محاسبية فورية غير ورقي مما يعني أنها معلومات وتقارير مالية فورية سيتم نشرها من خلال شبكة المعلومات الدولية من خلال موقع الشركة على الإنترنت .

(ز) أن جمع أدلة الإثبات الإلكترونية في ظل المراجعة المستمرة سوف يتطلب بالضرورة تخطيط أداء إجراءات غير نمطية للمراجعة والسبب ببساطة أن معظم المعلومات التي سيتم مراجعتها ستكون موجودة في صورة الكترونية فقط في ظل نظام المحاسبة الفورية والذي يتطلب من مراقب الحسابات تطبيق مدخل المراجعة المستمرة .

الطلب على المراجعة المستمرة :

وهكذا. وتعرف التجارة الالكترونية تبعاً لذلك بأنها عمليات تبادل للسلع والخدمات الكترونياً، سواء باستخدام التبادل الإلكتروني للبيانات أو البريد الإلكتروني أو الفاكس، أو التحويلات الالكترونية وشبكة المعلومات الدولية ، أو أي وسيلة الكترونية أخرى. وبالنظر لهذا التعرف للتجارة الالكترونية يمكننا استخلاص ما يلي:

(أ) أن التجارة الالكترونية تقوم على أدوات الكترونية هي ثمار تكنولوجيا المعلومات.

(ب) أن من أهم أدوات التجارة الالكترونية ما يلي:-

التبادل الإلكتروني للبيانات Electronic Data Interchange.

شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) Internet.

التحويل الإلكتروني للأموال Electronic Funds Transfer.

وسائل الاتصال الإلكتروني مثل الفاكس والبريد الإلكتروني E-mail.

أي وسائل الكترونية مستحدثة.

(ج) أن التجارة الالكترونية تتطوي على تبادل سواء كان هذا التبادل خاص بالسلع أو الخدمات.

(د) أن التجارة الالكترونية سيكون لها تأثير حتمي على ممارسات الأعمال، مثل الشراء والبيع والتسويق والتمويل .. الخ ومن ثم على نظام المعلومات المحاسبية، وبالتالي على عمل مراقب الحسابات .

وأدى ظهور التجارة الإلكترونية من ناحية واعتمادها على تكنولوجيا المعلومات ، خاصة الانترنت من ناحية أخرى إلى ظهور نظم معلومات المحاسبة الفورية وبالتالي فقد لزم الأمر أن يتم تطوير مداخل ممارسة المراجعة الخارجية .

المراجعة المستمرة Continuous Auditing

تطلب هذه البيئة التجارية الإلكترونية تطوير مداخل ممارسة المراجعة السنوية وظهر ما يعرف بالمراجعة المستمرة الفورية المباشرة باستخدام تكنولوجيا المعلومات أيضاً وبالطبع منها الانترنت وتمثل المراجعة المستمرة مدخلا لتطوير نموذج مراجعة الحسابات التقليدي الذي يقضى بتخطيط وأداء أعمال مراجعة الحسابات سنوياً من خلال قبول التكليف وتخطيط أعمال المراجعة وأداء هذه الأعمال لجمع الأدلة وأخيراً بلورة النتائج وإعداد التقرير . وفق هذا التوصيف فإن للمراجعة المستمرة مفهومها المميز لها وسماتها ومجالاتها ومتطلبات أدائها مهنيًا وهذا ما سوف نتعرض له ببعض التفصيل في الصفحات التالية :

تعريف المراجعة المستمرة :

وطالما سيتم تشغيل البيانات والاحتفاظ بالمعلومات في ظل هذه اللغة إلكترونياً فمن المرغوب أن يقوم مراقب الحسابات بمراجعتها من خلال مدخل المراجعة المستمرة.

(ج) ساعدت تكنولوجيا المعلومات على أن تصبح المعلومات الإلكترونية والرقمية Digital أكثر مرونة وأسهل استحواداً وأيسر على نقلها من طرف لآخر، وأسهل في تخزينها وتلخيصها وتنظيمها، بالمقارنة بالمعلومات الورقية. وبالتالي يجب مراجعتها من خلال مراجعة إلكترونية مستمرة غير ورقية، وهي المراجعة المستمرة.

(د) ساعدت تكنولوجيا المعلومات الشركات على أداء معاملاتها إلكترونياً، وإعداد قوائمها المالية بصفة فورية اعتماداً على نظام معلومات محاسبي فوري. ومن المعروف أنه في ظل نظم المحاسبة الفورية ستكون المعلومات المالية، وكذا أدلة المراجعة، متاحة في صورة إلكترونية، حيث تحل الرسائل الإلكترونية محل المستندات الورقية، والملفات محل البيانات المحاسبية

أهداف المراجعة المستمرة:

باعتبار المراجعة المستمرة مدخلاً معاصراً لتطوير مراجعة الحسابات في شكلها التقليدي فإن الهدف الأساسي من المراجعة المستمرة أن يبدي مراقب الحسابات رأياً فنياً محايداً بشأن مدى صدق المعلومات والتقارير المالية المنتجة في ظل نظام معلومات محاسبي فوري غير ورقي. وكذا منح الشركة ختم التصديق المستمر. ويشتق من هذا الهدف العام للمراجعة المستمرة الأهداف الفرعية الآتية:

(أ) إضفاء الصدق المستمر على الإفصاح الفوري للشركات عبر الإنترنت.

(ب) مساعدة أصحاب المصلحة في الشركة، خاصة المساهمون وهيئة سوق المال، بل وكافة زوار موقع الشركة في ممارسة الرقابة الفورية المستمرة على الشركات.

(ج) تحديد مدى كفاءة وفعالية نظم المحاسبة الفورية في حماية الأصول، الحفاظ على موضوعية البيانات، وإنتاج معلومات مالية صادقة يمكن الاعتماد عليها وموثوق فيها، كما يوضح ختم التصديق المستمر على موقع الشركة وكذا تقرير مراقب الحسابات.

مزايا المراجعة المستمرة [8].

وفقاً للمفهوم السابق للمراجعة المستمرة ونظراً للطبيعة المميزة لهذه المراجعة ومقارنته بكل من النموذج التقليدي لمراجعة الحسابات من ناحية والخدمات المهنية المستحدثة في مواجهة تكنولوجيا المعلومات مثل الخدمات الاستشارية وتأكيد الثقة في موقع الشركة

و يرجع السبب في الطلب المراجعة المستمرة إلى حاجة مستخدمي القوائم المالية لتخفيض خطر المعلومات عند اتخاذهم للقرارات وذلك من خلال الاعتماد على معلومات موثوق فيها قابلة للاعتماد عليها نتيجة مراجعتها. ولكن يمكن القول بأن هناك طلب إضافي على المراجعة المستمرة مستحدث من ثورة وتكنولوجيا المعلومات إذا أن هذه التكنولوجيا المعلوماتية قد أثرت في مداخل وممارسات الأعمال وبالتالي في طبيعة تشغيل نظام المعلومات المحاسبي الذي أصبح ينتج ويوصل معلومات فورية تحتاج بدورها إلى من يؤكد على صدقها ومن ثم تخفيض خطر معلومات متخذ القرار المعتمد عليها. ومن هذا المنطلق يمكننا بلورة أهم أسباب وأشكال الطلب على المراجعة المستمرة فيما يلي:

1 - حاجة متخذ القرار إلى تخفيض خطر المعلومات:

في ظل الإفصاح الفوري عن المعلومات المالية، من المفترض أن هذه المعلومات تستوفي خاصية الوقتية. ويجب أن تكون هذه المعلومات ملائمة لأغراض اتخاذ القرارات الفورية أو المتسارعة. وبالقطع حتى تكون هذه المعلومات موثوق فيها يجب أن تكون قد تم مراجعتها مراجعة مستمرة، حتى يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات بالاختيار من بين البدائل المتاحة والممكنة وبما يعظم صافي منفعة متخذ القرار.

2 - الاستجابة للآثار المهنية الجوهرية لتكنولوجيا المعلومات:

تتميز المراجعة المستمرة بأنها جاءت كأستجابة مهنية للآثار الحتمية لتكنولوجيا المعلومات على المحاسبة والمراجعة. كأن هناك طلب على هذه الخدمة المهنية فرضته التطورات المتلاحقة المتسارعة في أدوات تكنولوجيا المعلومات، خاصة ما يلي: (أ) أثرت أدوات تكنولوجيا المعلومات الجديدة، مثل الانترنت والتبادل الإلكتروني للبيانات وغيرها، على ممارسات الأعمال، بحيث أصبحت كثير من الشركات تنشر قوائمها المالية المرحلية والسوية عبر الانترنت، وبصفة مستمرة، الأمر الذي يحتاج إلى مراجعة مستمرة، إذ لم تعد المراجعة التقليدية الورقية السنوية كافية له [6].

(ب) أدى الانتشار المتسارع للغة إعداد تقارير الأعمال Extensible Business Reporting Language ومساندتها من المنظمات المهنية المحاسبية إلى وجود لغة إلكترونية نمطية تستخدم في إعداد تقارير الأعمال، من شأنها تسهيل عمليات إعداد ونشر واختبار واستخلاص المعلومات المالية. حيث يتم إدخال المعلومات مرة واحدة ثم يتم عرضها في أي شكل مطلوب؛ مثل القوائم المالية المطبوعة، قاعدة بيانات وموقع الشركة على الانترنت، أو إظهارها بلغة HTML [7].

2. نطاق المراجعة المستمرة:

مهنيًا يجب أن يتسق نطاق المراجعة مع طبيعتها وأهدافها من ناحية وحكم مراقب الحسابات من ناحية أخرى، الذي يبينه في ضوء ما إنتهى إليه من أحكام بخصوص الأهمية النسبية ومخاطر المراجعة في ظل بيئة التجارة الالكترونية. ويشير نطاق المراجعة المستمرة إلى مشتملات الفحص والاختبار والتحقق المستمر الكترونياً، بإستخدام المراجع نفسه لأدوات تكنولوجيا المعلومات، خاصة البرامج الجاهزة والتبادل الالكتروني للبيانات وشبكة الانترنت [9]. وعموماً فإن نطاق المراجعة المستمرة غالباً سيضم كافة معاملات المنشأة الالكترونية ونظامها المحاسبي الفوري وكفاءته في إنتاج وتوصيل معلومات فورية مباشرة عبر الانترنت.

المبحث الثالث

معايير المراجعة المستمرة

أولاً معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها :

المبادئ العامة التي تحكم عملية المراجعة تعرف بمعايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها GAAS وهذه المعايير تمثل الإطار العام والذي من خلاله يقوم المراجع باستخدام إجراءات المراجعة المناسبة والتي يراها ضرورية في الظروف المحيطة في جميع مراحل عملية المراجعة ابتداء من الإعداد لعملية المراجعة وانتهاء بكتابة التقرير للجهة تحت المراجعة [10]. وتتكون معايير المراجعة من عشر معايير معروفة وسوف يتم التطرق هنا للمعيار الأول وهو :

المعايير عامة (معايير شخصية وتأهيله للمراجع) : وتشمل :

1- معيار التدريب الفني والكفائية.

2- الاستقلال الذهني.

3- العناية المهنية الواجبة [11].

ثانياً معايير المراجعة المستمرة:

أن المراجعة المستمرة مراجعة خارجية سيؤديها مراقب الحسابات المكلف بمراجعة القوائم المالية التاريخية السنوية للشركة. ولذلك فالقاعدة أن تظل معايير المراجعة المتعارف عليها العشر صالحة، بل وملزمة له لأغراض قبول وتخطيط وتنفيذ أعمال المراجعة المستمرة وإعداد التقرير وتوصيل الرأي الفني المحايد بشأن مدى كفاءة وفعالية وسلامة نظام معلومات المحاسبة الفورية المباشرة في تحقيق الهدف منه [12]. وفيما يلي سوف يتم مناقشة المعايير العامة للمراجعة في نطاق المراجعة المستمرة :

بخصوص معيار التدريب الفني والكفائية للمراجع:

يتوقع أن يكون لدى المراجعين درجات مرتفعة من الفهم لكل أمور المحاسبة والمراجعة. حيث يضع هذا المعيار المسؤولية على المراجعين في استيفاء متطلبات التدريب والكفائية من خلال التعليم

على الانترنت من ناحية أخرى، فإن المراجعة المستمرة تتميز بما يلي:

- أن المراجعة المستمرة مراجعة فورية مستمرة للنظم غير الورقية والتبادل الالكتروني للبيانات.

- المراجعة اليدوية أو المراجعة حول الحاسب غير مناسبة في ظل نظم المحاسبة الفورية حيث مستندات المعاملات إما لم تعد موجودة بالمرءة أو يتم تخزينها الكترونياً.

- تساعد المراجعة المستمرة على تخفيض تكلفة أداء أعمال المراجعة، خاصة عن طريق تمكين مراقب الحسابات من اختبار عينة كبيرة من معاملات وبيانات الشركة بطريقة أسرع وأكفاً من استخدام أساليب المراجعة حول الحاسب وتخفيض الوقت والتكلفة اللذان كان يستغرقهما المراجعون في الاختبار اليدوي للمعاملات وأرصدة الحسابات.

- تؤدي المراجعة المستمرة إلى زيادة جودة مراجعة القوائم المالية لأنها تسمح لمراقب الحسابات بأن يولي اهتماماً أكبر لكل من الإلمام بطبيعة نشاط وأعمال وصناعة عميله من ناحية، وهيكـل الرقابة الداخلية لديه من ناحية أخرى.

- المراجعة المستمرة هي أفضل المداخل لتخطيط وتنفيذ برنامج مراجعة مستمر لمواقع الشركات على الأنترنت، باعتبارها أهم أدوات تكنولوجيا المعلومات استخداماً في توصيل المعلومات المحاسبية الفورية في المستقبل المنظور.

مجال ونطاق المراجعة المستمرة:

وفقاً لتوصيف المراجعة المستمرة، كمدخل أو آلية جديدة لمراجعة الحسابات، فإن مجال المراجعة المستمرة لا بد وأن يشمل بالضرورة مجال مراجعة الحسابات السنوية مضافاً إليه أية معلومات أو جداول أو مؤشرات أو إيضاحات مالية على موقع الشركة على الأنترنت. أما نطاق هذه المراجعة فتحكمه طبيعتها والهدف منها كما يلي:

1. مجال المراجعة المستمرة:

حسب المعنى السابق يشتمل مجال المراجعة المستمرة على مايلي:

- المعلومات والتقارير المالية الفورية؛ سواء الخاصة بالمركز المالي، أو الدخل، أو التدفقات النقدية، أو التغيير في حقوق الملاك.

- الإيضاحات المتممة للمعلومات المالية الفورية.

- كافة المعلومات المالية الجوهرية التي يمكن أن ينتجها نظام المحاسبة الفورية ويتم نشرها بصفة مستمرة وفورية من خلال موقع الشركة على الانترنت مثل، المؤشرات المالية والتقلبات غير العادية في مؤشرات الأداء وأسبابها.

ولغاتها وكذلك القدرة على التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة ونظم دعم واتخاذ القرار .

- اجتياز برامج تأهيلية وتدريبية خاصة متعددة ومواكبة لتكنولوجيا المعلومات في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تحت إشراف هيئات مهنية.

الاستعانة بذوي الخبرة في مجال تكنولوجيا المعلومات من غير المراجعين مثل خبير النظم، والإنترنت والاتصال عن بعد وكيفية التعامل معهم بما يخدم عملية المراجعة .

بخصوص معيار استقلال مراجع الحسابات :

يتطلب هذا المعيار أن يتوفر للمراجع الاستقلال والحياد ذهنياً وظاهرياً بمعنى أن يكون مستقلاً في الحقيقة والمظهر ويتمثل الاستقلال في الحقيقة في الأمانة الفكرية او العقلية ، أما الاستقلال في المظهر فيتمثل في أن يبدو للآخرين مستقلاً كذلك ومن ثم يجب ان يتحرر من أية التزامات او مصالح مع العميل او إدارته او ملاكه ، والاستقلال يكون من الأهمية بمكان للاحتفاظ بثقة الجمهور في مهنة المراجعة [17]. في ظل الحاسب يجب أن يكون مراجع الحسابات مستقلاً ومحيداً في الواقع وفي الظاهر، ولكن لأنه عادة ما يختلف تشكيل فريق المراجعة عنه في ظل المراجعة العادية فيجب أن ينسحب مفهوم الاستقلال بشقيه الفعلي والظاهري على كل أعضاء الفريق، خاصة من هم من خارج مكتب المراجعة، مثل خبير النظم، والإنترنت والاتصال عن بعد مع مراعاة ألا يؤدي نفس المراجع الخدمات الاستشارية لعمله والخاصة بأمن وسلامة المعلومات وتصميم نظام المحاسبة الفوري المباشر وكما يجوز الجمع بين المراجعة المستمرة وخدمة التأكيد المهني على الثقة في موقع الشركة على الإنترنت [18].

وفي ضوء ما تقدم يستنتج الباحث : أن معيار استقلال مراجع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لم يتغير عنه في ظل نظم المعلومات المحاسبية اليدوية ، مع ملاحظة ان معيار الاستقلال ينسحب على كامل فريق المراجعة بما فيهم ذوي الخبرة من غير المراجعين لما تتطلبه تكنولوجيا المعلومات من الاستعانة بهم

حيث لا توجد ضوابط كاملة ومحددة على دخول المبرمجين ومحلي النظم ومديري النظم الى النظام المحاسبي ، وان المقصود من هذه الفئات بالذات هو الحاجة او الضرورة الماسة لوجودهم في نظم المعلومات المحاسبية وحولها ثم ان ضوابط النظم نفسها او قواعد الدخول وغيرها تكون في أيديهم بصفتهم المتخصصين فنيا في ذلك فهم الذين يضعون تلك الضوابط ويحددون فئات وصلاحيات التعامل مع النظم المحاسبية.

بخصوص معيار العناية المهنية الواجبة:

والخبرة في مجال المراجعة ، ولا يشمل هذا المعيار التعليم الرسمي فقط وإنما أيضا خبرة المراجع بالمهنة أي يجب ان يحصل المراجعين على المعرفة وكفاية مهنية في المجال الميداني ، كما يجب على المراجع ان يكون علي علم بأية تطورات جديدة في المحاسبة والمراجعة وأنشطة الأعمال للمنشآت ، وتطبيق أي نشرات ملزمة جديدة في مجال المحاسبة والمراجعة عند إصدارها [13]. وفي إطار تكنولوجيا المعلومات يجب أن يؤهل المراجع تأهيلاً علمياً وعملياً حتى يتمتع بمهارات متخصصة تمكنه من تنفيذ عملية المراجعة في بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، ويستطيع المراجع الاستعانة بذوي الخبرة والمهارات من العاملين معه أو من غيرهم [14] وتكون المسئولية الواقعة عليه متساوية في الحالتين. ويجب أن يتوافر في المراجع وفريق المراجعة مؤهلات تمكنهم من تنفيذ عملية المراجعة، وتتمثل هذه المؤهلات في الآتي [15]:

1- فهم مكونات نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية والبرامج المستخدمة فيها،

2- القدرة على التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة ونظم دعم واتخاذ القرار التي يستخدمها عملاء المراجعة في تحقيق الأهداف المرجوة منها، ويمكن للمراجع التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة وذلك بمقارنة الحكم الذي يصل إليه من خلال نظم الخبرة مع الحكم الذي يصل إليه أحد الخبراء في هذا المجال في مسألة معينة، أو أنه يقوم باختيار القواعد الموجود بنظام الخبرة، فإذا تأكد أنها تطابق حكمه فهذا يعني أن نظام الخبرة على درجة عالية من الفعالية. كما يتطلب التزام مراجع الحسابات بهذا المعيار في ظل الحاسب أن يجتاز برامج تأهيل وتدريب ذات طابع خاص كل سنتين تحت إشراف هيئة محاسبة ومراجعة ، تركز على الإلمام بمفاهيم الحسابات والبرمجة وتنظيم وحفظ الملفات وتنظيم العمل في إدارة الحاسب وتكنولوجيا المعلومات وكيفية تجهيز وإدارة البيانات وتشغيلها على الحاسب ونشرها على شبكة الإنترنت في حالة الإفصاح الفوري، وتحليل وتفسير النتائج [16].

وفي ضوء ما تقدم يستنتج الباحث : أن معيار التدريب الفني والكفاية لمراجع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية اتسع ليشمل مؤهلات وقدرات خاصة لم تكن مطلوبة في مراجع نظم المعلومات المحاسبية اليدوية يمكن تلخيصها في الآتي :

- توفر مهارات متخصصة تمكنه من تنفيذ عملية المراجعة بشكل كامل في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية متمثلة في الفهم والإلمام بمكونات نظم المعلومات والبرامج المستخدمة فيها

- أنه سيكون مسئولاً كل ثلاثة شهور عن تقييم ما إذا كان هناك شك مبدئي في استمرار منشأة العمل.

وفي ضوء ما تقدم يستنتج الباحث : أنه في ظل معيار بذل العناية المهنية اللازمة، يقع على عاتق المراجع عبء كبير فيما يتعلق بمراجعة تكنولوجيا المعلومات ، نظرا لعظم حجم المسؤولية الأخلاقية حيث ان المراجعة المستمرة تحتم عليه الدخول باستمرار لقواعد بيانات العميل والاطلاع عليها ، أيضا ونظرا لعدم وجود فصل في الاختصاصات لأغلب عمليات المنشأة ، مما ينعكس أخيرا على بذل الكثير من العناية المهنية ، كما يلاحظ الباحث اتساع مفهوم المسؤولية القانونية للمراجع نظرا لطبيعة الأعمال المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات والتجارة الالكترونية .

المبحث الرابع

النتائج والتوصيات

أولا النتائج :

اشتمل البحث على فرض وحيد وهو " وجود اختلاف فيما يتعلق بالمعايير العامة للمراجعة ما بين مدخل المراجعة المستمرة والمراجعة التقليدية" ، ولقد ثبت صحة هذا الفرض حيث وجدت اختلافات بين المراجعة التقليدية والمراجعة المستمرة كمدخل من مداخل ممارسة المراجعة الخارجية في ظل تكنولوجيا المعلومات مع ثبات معايير المراجعة المقبولة والمتعارف عليها فيما يتعلق بالمعايير العامة التي تم دراستها دون باقي المعايير ، حيث نجد أن بيئة تكنولوجيا المعلومات فرضت ضرورات معينة لم تكن موجودة في ظل المراجعة التقليدية ، وعلية فقد تم التوصل للنتائج التالية:

أولا فيما يتعلق بمعيار التدريب الفني والكفافية :

- ضرورة توفر مهارات متخصصة للمراجع تمكنه من تنفيذ عملية المراجعة بشكل كامل في ظل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية المتمثلة في الفهم والإلمام بمكونات نظم المعلومات والبرامج المستخدمة فيها ولغاتها وكذلك القدرة على التحقق من مدى فعالية نظم الخبرة ونظم دعم واتخاذ القرار .

- ضرورة اجتياز المراجع لبرامج تأهيلية وتدريبية خاصة متجددة ومواكبة لتكنولوجيا المعلومات في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تحت إشراف هيئات مهنية.

- ضرورة الاستعانة بذوي الخبرة في مجال تكنولوجيا المعلومات من غير المراجعين مثل خبير النظم، والإنترنت والاتصال عن بعد وكيفية التعامل معهم بما يخدم عملية المراجعة .

ثانيا فيما يتعلق بمعيار استقلال مراجع الحسابات :

أن معيار استقلال مراجع نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لم يتغير عنه في ظل نظم المعلومات المحاسبية اليدوية ، مع

يجب على المراجع بذل العناية المهنية الواجبة عند إدارة عملية المراجعة ويرتبط هذا المفهوم في اي مهنة بمفهوم الممارس الحريص ، والذي يمثل المقياس الذي في ضوءه يتم تقييم ممارسة أي مهنة ، فيجب على المراجع ممارسة العناية المهنية الواجبة من مراحل تخطيط عملية المراجعة الى أداء إجراءات المراجعة خلال مرحلة العمل الميداني الى إصدار تقرير المراجعة ، كما يجب أن يمارس المراجع الشك المهني ، حيث ان ممارسته للعناية المهنية الواجبة تسمح له بالحصول على تأكيدات معقول بأن القوائم المالية خالية من أي تحريف جوهري، كما ان العناية المهنية تفرض التزامات مهنية على الطرف الثالث ، كما ان المراجع يعتبر مسئولا عن أي خطأ أو تقصير صادر عنه [19]. أما في مجال مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية فإنه يمكن القول بأن المراجع قد بذل العناية المهنية اللازمة عند قيامه بالآتي [20]:

1- كفاءة وفعالية تخطيط وتنفيذ عملية المراجعة بما يمكن من تقديم تأكيدات معقول عن اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية، وهذا يحتاج من المراجع:

أ- فريق مراجعة يوجد فيه من لديه خبرة عالية في مجال نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

ب- الاستعانة بخبير مع قدرة المراجع على التعامل معه.

2- تقييم إجراءات الرقابة الداخلية في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، للحصول على مؤشرات تدل على نقص الرقابة داخل نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، مثال على ذلك نقص الرقابة الخاصة بالوصول إلى التطبيقات، ونقص إجراءات الرقابة على أمن البرامج وملفات البيانات، وكذلك ارتفاع مستوى أخطاء التشغيل.

3- القدرة على استخدام أساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، بما يمكن من زيادة كفاءة وفعالية عملية المراجعة.

كما يجب أن يبذل مراجع الحسابات العناية المهنية الكافية في قبول التكاليف بالمراجعة المستمرة وتخطيط وأداء أعمال هذه المراجعة وإعداد وعرض تقريره، تماما كما في ظل المراجعة السنوية، مع ملاحظة ما يلي:

- أنه سيكون أيضا مسئولا مسؤولية أخلاقية خاصة عن الحفاظ على أسرار وسمعة عميله بصفة مستمرة إذ سيكون من حقه الدخول باستمرار على قواعد بيانات العميل.

- أنه سيكون مسئولا أيضا عن اكتشاف الغش الالكتروني.

- أنه سيكون مسئولا أيضا عن اكتشاف أية تصرفات الكترونية غير قانونية من جانب عميله.

[8]- أحمد محمد نور، د.حسين أحمد عبيد، د. شحاتة السيد شحاتة، *مراجعة الحسابات*، (الإسكندرية: الدار الجامعية، 2007)، ص338-339.

[9]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص80-81.

[10]- ادريس عبد السلام اشتويي ، " المراجعة معايير واجراءات " ، بيروت ، دار النهضة العربية ، 1996، ص 31 .

[11]- أمين السيد أحمد ، " المراجعة بين النظرية والتطبيق " ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2006، ص100 .

[12]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص82.

[13]- أمين السيد أحمد ، مرجع سابق ذكره، ص109.

زيادة في التفاصيل يمكن الرجوع إلى:

[14]- مجلس إدارة الهيئة، " معيار المراجعة في المنشآت التي تستخدم الحاسب الآلي " ، مارس، 1997، الفقرة 112.

[15]- سمير كامل محمد عيسى، " أثر الاتجاه نحو أنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات على تطور مهنة المراجعة الخارجية (مع دراسة تطبيقية)"، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، 1996ص90.

[16]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص82.

[17]- أمين السيد أحمد ، مرجع سبق ذكره، ص110.

[18]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص82.

[19]- أمين السيد أحمد ، مرجع سبق ذكره، ص112.

[20]- سمير كامل محمد عيسى، مرجع سبق ذكره ، ص 90

[21]- سمير كامل محمد عيسى، مرجع سبق ذكره ، ص 90

[22]- محمد محمود عبد المجيد ، " إطار عام مقترح لنظام الرقابة الداخلية في ظل الحاسبات الشخصية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الأول ، يناير 1991 ف.

[23]- محمد مصطفى احمد ألبالي ، " الاتجاهات الحديثة في المراجعة في ظل المتغيرات التكنولوجية في نظم المعلومات المحاسبية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ، العدد الاول ، يناير 2002 ف.

ملاحظة ان معيار الاستقلال قد ينسحب على أطراف أخرى من غير المراجعين (ذوي الخبرة) لما تتطلبه تكنولوجيا المعلومات من الاستعانة بهم.

ثالثا فيما يتعلق بمعيار العناية المهنية الواجبة:

في ظل معيار بذل العناية المهنية اللازمة، يقع على عاتق المراجع عبء كبير فيما يتعلق بمراجعة تكنولوجيا المعلومات ، نظرا لعظم حجم المسؤولية الأخلاقية حيث ان المراجعة المستمرة تحتم عليه الدخول باستمرار لقواعد بيانات العميل والاطلاع عليها في أي وقت ، أيضا ونظرا لعدم وجود فصل في الاختصاصات لأغلب عمليات المنشأة ، مما يعكس أخيرا على بذل الكثير من العناية المهنية ، كما يلاحظ الباحث اتساع مفهوم المسؤولية القانونية للمراجع نظرا لطبيعة الأعمال المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات والتجارة الإلكترونية .

ثانيا التوصيات :

1- إقامة دورات تدريب وتأهيل مستمرة للمراجع خلال فترات زمنية معينة لتمكين المراجع من متابعة التطورات المستجدة في مجال المراجعة الإلكترونية المستمرة وبالتالي الاستفادة منها في تسهيل عملية المراجعة والرقابة عليها.

2- أن تقوم المنظمات المهنية للمراجعة بإصدار معايير للمراجعة المستمرة بشكل محدد ، وكذلك بيان المسؤوليات الأخلاقية والقانونية للمراجعين.

المراجع

[1]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، " مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الإلكترونية"، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2004، ص 74 .

[2]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص14.

[3]- أمين السيد أحمد لطفي ، " مراجعة وتدقيق نظم المعلومات " ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2005، ص 35 .

[4]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص74.

[5]- أمين السيد أحمد لطفي ، مرجع سبق ذكره ، صص85.

[6]- عبد الوهاب نصر ، د.شحاتة السيد ، مرجع سبق ذكره ، صص78.

[7]- أمين السيد أحمد لطفي ، " المراجعة الدولية وعولمة أسواق راس المال " ، الإسكندرية ، الدار الجامعية ، 2005، ص 857 .

[25]- أماني هاشم السيد، " تفعيل دور المراجع في مواجهة أخطار امن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية " ، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة ، جامعة عين شمس ،العدد الأول ،يناير 2005 ف.

[24]- محمد حسن عبد العظيم ، " فحص أوراق عمل المراجعة الكترونيا ومدى انعكاسه على اداء المراجع : دراسة تجريبية " ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، كلية التجارة، جامعة القاهرة ،العدد الثاني والستين ، 2003 ف.