

أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية)

الدكتورة رشا حمادة

قسم المحاسبة

كلية الاقتصاد

جامعة دمشق

المخلص

اتجهت معظم الشركات إلى تصميم أنظمة معلومات محاسبية بمواصفات محددة، وخاصة في ظل تكنولوجيا المعلومات، وذلك بهدف السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية في تلك الشركات وضمان موثوقية كبيرة لها.

تتناول هذه الدراسة الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. ولتحقيق أهداف الدراسة طورت استبانة وزعت على مكاتب مراجعة الحسابات في مدينة دمشق، وقد تضمنت الاستبانة الضوابط الرقابية العامة الأربعة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية المتمثلة في الضوابط التنظيمية - وضوابط الرقابة على الوصول - وضوابط أمن وحماية الملفات - وضوابط تطوير وتوثيق النظام؛ وذلك من حيث أثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات وخلصت الدراسة إلى أن هناك تأثيراً كبيراً للضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات.

أولاً: مقدمة الدراسة

1- تمهيد:

أضحت نظم المعلومات المحاسبية في الشركات أداة مهمة من أدوات تحسين كفاءة الإدارات المختلفة وفعاليتها داخل الشركة، كونها تمثل الإطار المتناغم لتدفق المعلومات بين تلك الإدارات، مما يضمن التنفيذ العملي والمنظم للعمليات وحماية الموارد والحد من الاحتيايل والوقاية منه، ومن ثمّ ضمان دقة التسجيل المحاسبي واكتماله وتهيئة معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها بالوقت المناسب في الشركة. لذلك اتجهت معظم منظمات الأعمال إلى تصحيح أنظمة معلومات محاسبية وبنائها بمواصفات محددة بهدف السيطرة على الكم الهائل من المعلومات الضرورية وضمان موثوقية كبيرة لها. ومن أجل تحقيق تلك الأهداف لا بد من تصميم ضوابط رقابية في هذه النظم إذ تقسم هذه الضوابط إلى ضوابط رقابية عامة وضوابط رقابية على التطبيقات.

تتناول هذه الدراسة فقط الضوابط الرقابية العامة من حيث أثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية التي تمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبي. ونظراً إلى أن جودة أي نظام تتوقف بدرجة كبيرة على موثوقية مخرجاته من جهة، وعلى سلامة توافر ضوابط عامة تحكم هذا النظام من جهة أخرى، فقد ركزت هذه الدراسة على أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؛ وذلك من خلال تعرّف مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية وخصائصها، ثم تعرّف ضوابط الرقابة العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في منظمات الأعمال، من حيث مفهومها، ومكوناتها. ويأمل الباحث أن تسهم هذه الدراسة في وضع بعض المقترحات للاسترشاد بها من قبل الباحثين والمهنيين الممارسين، والإجابة عن بعض التساؤلات ذات الصلة بهذه الدراسة.

2- مشكلة الدراسة:

تتوقف موثوقية المعلومات المحاسبية على مدى توافر ضوابط رقابية وقائية في نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، لذا تأتي هذه الدراسة للإجابة عن التساؤل الآتي:

ما أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟

ويتفرع عنه أربعة تساؤلات على النحو الآتي:

1. ما أثر ضوابط الرقابة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟
2. ما أثر ضوابط الرقابة في الوصول لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟
3. ما أثر ضوابط الرقابة في أمن الملفات لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وحمايتها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟
4. ما أثر ضوابط الرقابة في توثيق وتطوير النظام في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية؟

3- أهداف الدراسة:

يكن هدف الدراسة في تعرف أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال تعرف مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية وخصائصها. ومن ثم تعرف مفهوم الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية ومكوناتها من ضوابط تنظيمية، وضوابط الرقابة على الوصول، وضوابط الرقابة على أمن وحماية الملفات، وضوابط توثيق وتطوير النظام.

كما هدفت الدراسة إلى تعرف رأي مراجعي الحسابات الخارجيين في مدينة دمشق حول أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال أداة الدراسة.

4- أهمية الدراسة:

تأتي أهمية هذه الدراسة من أهمية موثوقية المعلومات التي تقدمها نظم المعلومات المحاسبية، ومن ثم أهمية تحديد أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية؛ وذلك من خلال ما تقدمه تلك الضوابط من إجراءات ضبط ورقابة على المعلومات المحاسبية وعلى نظم المعلومات المحاسبية وعلى القائمين عليها، مما يعدُّ أمراً حيوياً ومهماً لكل من الإدارة وباقي فئات المستفيدين، خاصة في ظل وجود سوق ناشئ للأوراق المالية في سورية. مما يجعل القوائم المالية أكثر فائدة لمستخدميها.

5- الدراسات السابقة:

تناولت العديد من الدراسات السابقة الضوابط الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية من حيث إجراءاتها وضوابطها وخصائصها وعلاقتها بتطوير نظم المعلومات المحاسبية، كما أن هناك عدداً من الدراسات حول جودة المعلومات المحاسبية وموثوقيتها التي تنتجها أنظمة المعلومات المحاسبية، ويتناول الباحث بعض هذه الدراسات العربية والأجنبية على النحو الآتي:

أ- الدراسات العربية:

1. القشبي، ظاهر شاهر يوسف (2003) بعنوان: مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الالكترونية.¹

هدفت هذه الدراسة إلى تعرّف المشاكل التي تواجه أنظمة المعلومات المحاسبية في ظل استخدام التجارة الالكترونية والوصول إلى نموذج لنظام يربط بين نظام المعلومات المحاسبي والتجارة الالكترونية بحيث يضمن حماية معقولة من قرصنة الانترنت، ويسهم في تعزيز ثقة أصحاب المصالح من خلال اتباع أدوات رقابية متعددة لتفادي سلبية الأمان وسلبية التوكيدية وسلبية الموثوقية المفقودة في التجارة الالكترونية، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1- إن حل مشكلتي الاعتراف بالإيراد والتخصيص الضريبي ممكن من خلال توفير سياسات وإجراءات عملية تسهم في تحقيق الأمان والموثوقية والتوكيدية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبي.

2- إن توفير كل من الأمان والموثوقية والتوكيدية لا يمكن تحقيقه إلا من خلال إنشاء وتطوير نظام يربط بين نظام الشركة المحاسبي وموقعها الالكتروني على شبكة الإنترنت؛ وذلك ضمن سياسات وإجراءات تقنية ومحاسبية تعتمد على الشركة ويتم التدقيق عليها من جهة خارجية مؤهلة محاسبياً وتكنولوجياً.

2. القطناني، خالد محمود حسن (2005) بعنوان: الضوابط الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية المصرفية المحوسبة (دراسة تحليلية)².

هدفت الدراسة إلى استكشاف الوضع الحالي لأنظمة الرقابة الداخلية في المصارف التجارية في الأردن، وتقييم درجة متانة الإجراءات والضوابط الرقابية المصممة في أنظمة المعلومات المحاسبية

المحوسبة وفعاليتها، ومدى توافق خصائص النظام الرقابي لتلك الأنظمة مع المواصفات والمعايير الرقابية المتعارف عليها، لذلك هدفت الدراسة إلى فحص وتتبع الإجراءات والضوابط الرقابية العامة والتطبيقية في النظام المحاسبي الآلي المطبق في البنوك التجارية في الأردن، فضلاً عن دراسة حالة بنك الإسكان للتجارة والتمويل في عمان من حيث فحص الإجراءات والضوابط الرقابية العامة والتطبيقية في النظام المحاسبي الآلي المطبقة في هذا البنك وتتبعها وبيان مدى توافقها وكفايتها مقارنة بالمعايير والضوابط الرقابية المتعارف عليها.

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج الآتية:

1- عدم توافق خصائص النظام الرقابي لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في المصارف التجارية بالأردن مع ضوابط الرقابة التنظيمية، ووجود ضعف كبير في الضوابط والأدوات الرقابية المطبقة؛ كعدم وجود لجنة مستقلة للرقابة على نظم المعلومات المحاسبية، وتدوير مواقع العمل وفصل الوظائف المتعارضة.

2- وجود تطبيق ضعيف لضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها ضمن أدوات النظام الرقابي لنظم المعلومات المحاسبية في المصارف التجارية في الأردن بشكل عام.

3- وجود تطبيق بدرجة متوسطة للضوابط الرقابية المتعلقة بتوثيق النظم وتطويرها مع عدم كفايتها وعدم وجود آليات محددة لتوثيق الأخطاء ومراجعتها في النظام.

3. وادي رشدي عبد اللطيف، غنيم ماهر أحمد (2007) بعنوان: مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة في بلديات محافظة غزة.³

هدفت هذه الدراسة البحث في مدى جودة المعلومات التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة في بلديات قطاع غزة بفلسطين، فقد تم استكشاف مدى فعالية نظم المعلومات الإدارية المحوسبة المستخدمة في بلديات محافظات غزة وتحديد نوع المعلومات، كما هدفت الدراسة إلى تعرف أنواع القرارات المتخذة ودور النظام الحالي فيها، كما حددت أنواع نظم المعلومات الإدارية المحوسبة الأكثر استخداماً في بلديات محافظات غزة.

وقد توصلت الدراسة إلى النتائج الآتية:

- 1- يعدُّ نظام المعلومات الإداري المحوسب المستخدم حالياً في بلديات محافظة غزة نظاماً فعالاً في إنتاج المعلومات اللازمة لصنع القرارات بنسبة 73.0%.
- 2- يوفر هذا النظام جودة للمعلومات بنسبة 74.4%، وهذه النسبة لا تتناقض مع كون المعلومات حديثة ودقيقة ومتطابقة وملائمة.
- 3- هناك ضعف في قدرة النظام الحالي على توفير المعلومات اللازمة لتحديد أهداف البلدية واستراتيجياتها.
- 4- يعد النظام الحالي سبباً رئيساً يحفز متخذ القرار لبتخاذ قراراً معيناً بنسبة 63.2% وأن إدارة البلدية تعتمد في صنع قراراتها على المعلومات المقدمة من النظام الحالي بشكل أساسي.
- 5- تعدُّ نظم المعلومات الإدارية المحوسبة المستخدمة في البلدية مؤشراً لقياس مستوى المهارات الإدارية لدى صنّاع القرار في البلدية بنسبة 64.7%.

ب- الدراسات الأجنبية:

1.1 XU Hongjian (2003) بعنوان: عوامل النجاح الحاسمة لجودة بيانات نظم المعلومات المحاسبية⁴.

هدفت هذه الدراسة إلى تعرّف عوامل النجاح الحاسمة لجودة بيانات نظم المعلومات المحاسبية وذلك من خلال دراسة العلاقات المتبادلة بين فئات حملة الأسهم وفهمها، وجودة البيانات في أنظمة المعلومات المحاسبية؛ إذ إنّ حملة الأسهم الرئيسيين هم: منتجو المعلومات، وأمناء المعلومات، ومدبرو المعلومات، مستخدمو المعلومات. وقد قام الباحث بإجراء دراسة عملية على سبع منظمات استرالية لمعرفة ماقد يعدونه عوامل حاسمة لجودة بيانات نظم المعلومات المحاسبية فضلاً عن استبيان موجه إلى مدققي حسابات خارجيين وقد أظهرت الدراسة النتائج الآتية:

1. إن دراسة الحالات السبع أظهرت أن هناك (26) عاملاً من المحتمل أن يكون لهم تأثير في جودة البيانات في أنظمة المعلومات المحاسبية.
2. تم اكتشاف أربعة عوامل مختلفة على نحو بارز بين فئات حملة الأسهم المختلفة وهي: اهتمام المستخدم، والقياس والتقارير، وجودة إدارة إمداد البيانات، وعمليات المراجعة والمسح.

3. العوامل الأكثر حسماً لضمان جودة البيانات في أنظمة المعلومات المحاسبية كانت: إبداع الإدارة، والتعليم والتدريب، وطبيعة أنظمة المعلومات المحاسبية.

2. JEAN- Michel Manceau (2005) بعنوان: نتائج عدم جودة المعلومات المحاسبية على ممارسات الاستثمار.⁵

هدفت هذه الدراسة إلى تعرف مدى صلاحية المعلومات المحاسبية والمالية التي يؤسس عليها قرار المستثمر الذي يتطلب بطبيعته مردودية عالية لأمواله المستثمرة في ظل مناخ تسوده أعمال احتيالية من قبل الإدارة للتوجيه بشكل إيجابي عن أدائهم ولتجنب إقرارات السوق. وقد تناولت الدراسة كيفية حصول المستثمرين على أسهم من نوعية جيدة من خلال تأكيد الحصول على معلومات مالية ذات موثوقية عالية، وقد ربطت الدراسة ذلك بديناميكية السوق والتغيرات التي طرأت على أسواق المال بعد فضيحة Enron، وقد توصلت الدراسة إلى بعض النتائج أهمها:

1. يمكن أن يبقى عرض بدائل الاستثمار بعيداً عن المؤثرات السلبية؛ وذلك من خلال عدم الاعتماد على الدراسات التحليلية لتقييم الاستثمار في المؤسسة بحسب المعلومات المحاسبية.
2. يمكن أن يبقى عرض بدائل الاستثمار بعيداً عن المؤثرات السلبية؛ وذلك من خلال الاعتماد على ديناميكية السوق.

3. Noor Azizi Ismail, Malcolmking (2007) بعنوان: العوامل المؤثرة لملاءمة نظم المعلومات المحاسبية في الشركات الصناعية الماليزية الصغيرة ومتوسطة الحجم.⁶

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد المستويات المختلفة من الملاءمة لنظم المعلومات المالية في سياق محدد للشركات الصناعية الصغيرة ومتوسطة الحجم في ماليزيا والعوامل المؤثرة فيها وبشكل خاص فقد ركزت الدراسة على الملاءمة بين متطلبات المعلومات المحاسبية وقدرة نظم المعلومات المحاسبية على توليد المعلومات المحاسبية؛ ولهذا الغرض قام الباحثان باستخدام استبيان لبيانات (214) شركة جمعت خصائص المعلومات على (19) حساب لكلتا المتطلبات والقدرة وقد توصل الباحثان إلى النتائج الآتية:

- 1- استخدام المدخل المعتدل والأدلة المكتسبة لملاءمة نظم المعلومات المحاسبية، في بعض الشركات كان مرتفعاً؛ مما يعني أن هناك توافقاً بين متطلبات المعلومات المحاسبية وقدرة نظم المعلومات المحاسبية على توليد تلك المعلومات.
- 2- هناك بعض العوامل التي ربما تكون مرتبطة بمستوى الشركات الصغيرة لملاءمة نظم المعلومات المحاسبية فيها؛ وبشكل عام فإن ملاءمة نظم المعلومات المحاسبية تتعلق بالشركات بمستوى نضج تكنولوجيا المعلومات ومستوى المالك ومدير المحاسبة، وإدراك تكنولوجيا المعلومات واستخدام خبرات من شركات وهيئات دولية وشركات المحاسبة، ووجود كادر تكنولوجيا معلومات داخلي.

4. Guy, Dionngoue (2007) بعنوان: جودة المعلومات المحاسبية وحوكمة الشركات.⁷

هدفت الدراسة إلى تعرف أهمية جودة المعلومات المالية كشرط ضروري لأمان الأصول وأيضاً للتقييم الجيد لها، هذه الجودة تخص نوعية المعلومات المحاسبية وخصائصها وذلك من خلال دراسة انتقادية لنوعية المعلومات المحاسبية في مؤسسة كرونية لتقييم مدى قدرتها على إرساء حوكمة دولية صادقة؛ وذلك من خلال وصف شروط جودة المعلومات المالية ثم عرض الأدوات التي تسمح بأمان إدارة جودة المعلومات المالية وضمانها، كما هدفت الدراسة إلى تعرف عوائق أمان المعلومات المالية من طرف مراجع الحسابات الخارجي، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1. تطوير بيئة الأعمال وجعلها مناسبة من خلال تطوير شروط إنتاج المعلومات المحاسبية.
2. جعل القوانين والأنظمة أكثر صرامة فيما يتعلق بعمليات الاحتياطي في نظم المعلومات ومخالفات أخلاقيات المهنة.

5. Deborah and H. Joseph Wen (2007) بعنوان: تقليل مستويات التهديد لنظم المعلومات المحاسبية، وتحدياتها لكل من الإدارة والمحاسبين والمراجعين والأكاديمين.⁸

هدفت هذه الدراسة إلى تعرف التهديدات التي تواجه نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وأمن المعلومات، وتحديد العلاقة بين مستويات التهديد المختلفة، ودرجة قوة إدارة الشركة فضلاً عن درجة أمن المعلومات فيها.

وقد حددت الدراسة أنه عند مستوى التهديد الحذر يمكن اتخاذ مجموعة من القرارات المالية والإدارية والاستثمارية الرشيدة لأنها تستند إلى معلومات ملائمة وشفافة وموثوق بها، وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

1. إن تطبيق مستوى ملائم من الضوابط الرقابية يضمن إنتاج معلومات مالية يمكن الاعتماد عليها إنما يقع على عاتق الإدارة في الشركة.
2. إن إدراك خطر التهديد الذي تواجهه الشركات إنما يقع على عاتق المحاسبين والإدارة ومحللو النظم وعليهم أن الإبلاغ عن الأخطار الناجمة عن التهديدات التي تواجهها أنظمة المعلومات في الشركة.

6- اختلاف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة.

جاءت هذه الدراسة امتداداً للدراسات السابقة التي تناولت المشاكل التي تواجه أنظمة المعلومات المحاسبية في ظل استخدام التجارة الإلكترونية بهدف حماية معقولة من قرصنة الإنترنت لتفادي الموثوقية المفقودة في التجارة الإلكترونية، كما تناولت دراسات سابقة أخرى موضوع الضوابط الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية المصرفية المحوسبة من خلال دراسة تحليلية لتقييم مدى متانة الضوابط الرقابية وفعاليتها، في أنظمة المعلومات المحوسبة، ودراسات أخرى تناولت مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة فضلاً عن تقليل مستويات التهديد لنظم المعلومات المحاسبية، في حين تناولت هذه الدراسة إجراءات الضبط والرقابة التي تقدمها الضوابط الرقابية العامة على نظام المعلومات المحاسبي، وتحديد أثر تلك الضوابط الرقابية العامة في مخرجات النظام المتمثلة بالمعلومات المحاسبية؛ وذلك من حيث درجة موثوقيتها. كما تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة كونها تناولت بيئة الأعمال السورية حيث استهدفت الدراسة آراء مكاتب تدقيق الحسابات في مدينة دمشق لتعرف آرائهم حول مدى موثوقية المعلومات المحاسبية، وذلك عند تدقيقهم ومراجعتهم لأنظمة المعلومات المحاسبية الإلكترونية في الشركات المساهمة السورية.

7- فرضيات الدراسة:

استناداً إلى ما سبق وتحقيقاً لأهداف الدراسة وضع الباحث الفرضية الرئيسية الآتية:

- لا تؤثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

ويتفرع عنها أربع فرضيات فرعية هي الآتية:

أولاً: لا تؤثر ضوابط الرقابة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

ثانياً: لا تؤثر ضوابط الرقابة في الوصول لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

ثالثاً: لا تؤثر ضوابط الرقابة في أمن الملفات وحمايتها لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

رابعاً: لا تؤثر ضوابط الرقابة في توثيق وتطوير النظام في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

8- منهجية الدراسة:

يحاول الباحث في هذه الدراسة اختبار أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضيتها، اعتمد الباحث على المنهج الاستنباطي في الحصول على البيانات الثانوية المتعلقة بالإطار النظري المتاحة في الكتب والرسائل الجامعية والدوريات؛ وذلك بهدف بناء الإطار النظري للدراسة، وعلى المنهج الاستقرائي الذي يقوم على تصميم استبانة لجمع البيانات الأولية المتعلقة بالدراسة التي تضمنت الضوابط الأربعة للرقابة العامة على نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية؛ من حيث أثرها في زيادة الموثوقية في المعلومات المحاسبية وذلك بعد الرجوع الى الإطار النظري ونتائج الدراسات السابقة القريبة من موضوع الدراسة.

9- أسلوب الدراسة:

عند تصميم الاستبانة فقد استخدم الباحث مقياس ليكرت الخماسي إذ يشير رقم (5) إلى موافق جداً، و(4) موافق، و(3) حيادي، و(2) غير موافق، و(1) غير موافق بشدة. ولتحكم على أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية استخدم الباحث حزمة برنامج SPSS من أجل تحليل الإجابات الواردة في عينة الدراسة، كما استخدمت أدوات الإحصاء الوصفي مثل الوسط الحسابي والانحراف المعياري واختبار T، كما قام الباحث بوضع ثلاثة مستويات على النحو الآتي: أثر كبير إذا كان الوسط الحسابي يقع بين (4 - 5)،

وأثر متوسط إذا كان الوسط الحسابي يقع بين (3 وأقل من 4) وأثر ضعيف إذا كان الوسط الحسابي يقع بين (1 وأقل من 3). وللتأكد من صدق الأداة وأن المقياس يقيس فعلياً ما يجب قياسه، قام الباحث بالتأكد من صدق الأداة بعرضها على مجموعة من أساتذة الجامعات، كما تم توزيع الاستبانة على بعض أفراد مجتمع الدراسة، وذلك لتعرف مدى فهم هذا المجتمع للعبارات والأسئلة الواردة بالاستبانة وقد قام الباحث بإجراء التعديلات اللازمة على الأسئلة غير الواضحة.

ثانياً: الإطار النظري للدراسة:

يتناول الإطار النظري للدراسة تعريف مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية وخصائصها الفرعية، ومن ثم تعريف مفهوم الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية ومكوناتها، وذلك من خلال النقطتين الآتيتين:

1- موثوقية المعلومات المحاسبية:

تتمتع المعلومات المحاسبية بمجموعة من الخصائص الرئيسية التي تجعل هذه المعلومات مفيدة، لأغراض اتخاذ القرار، ولأغراض تقييم نوعية المعلومات المحاسبية ويؤدي تحسين هذه الخصائص إلى جعل المعلومات المحاسبية أكثر فائدة ومنفعة لمستخدميها، وقد عرفت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تلك الخصائص بأنها السمات التي تجعل من المعلومات المقدمة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين، وأن هذه الخصائص هي الآتية:^{9,10}

1- القابلية للفهم

2- الملائمة

3- الموثوقية

4- قابلية المقارنة

ويتطرق الباحث في هذه الدراسة إلى تعريف خاصية الموثوقية وخصائصها النوعية فقط نظراً إلى ارتباطها بموضوع الدراسة، وذلك من خلال الفقرتين الآتيتين:

أ. مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية:

تشير الموثوقية إلى المعلومات التي تخلو من الخطأ المادي والتحيز والتي يمكن الاعتماد عليها من قبل المستخدمين لتمثل بصدق ما تقصد تمثيله أو ما يتوقع على نحو معقول أن تمثل¹¹. الأمر الذي

يستلزم أن تكون المعلومات قابلة للإثبات، ومن الممكن التحقق من سلامتها وهو ما يتطلب الالتزام بأكبر قدر ممكن من الحياد في القياس والإفصاح. وهي خاصية ضرورية للأفراد الذين لا يتوافر لديهم الوقت أو الخبرة اللازمة لتقييم المحتوى الفعلي للمعلومات.¹²

ويرى عزو خليف عزيز أن المقصود بالموثوقية أن تكون المعلومات خالية من الأخطاء، وتعكس الظروف والأحداث الاقتصادية بصدق وأمانة وبطريقة قابلة للتحقق، بمعنى أن يكون لها دلالة محددة بصرف النظر عن يقوم بأدائها.¹³

ويرى شيرازي أن خاصية الموثوقية إنما تتعلق بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.¹⁴

كما تعني خاصية موثوقية المعلومات أن أساليب القياس والإفصاح التي تم اختبارها لاستخراج النتائج وعرضها تعتبر أساليب مناسبة للظروف التي تحيط بها، وإن تطبيق تلك الأساليب قد تم بكيفية تسمح لأشخاص آخرين - مستقلين عن قاموا بتطبيقها في المرة الأولى - بإعادة استخدامها للتحقق من تلك النتائج، وأن المعلومات التي تم تقديمها تعبر عن جوهر الأحداث التي تنطوي عليها، دون أن يعترها تحريف ذو أهمية، إضافة إلى خلوها من التحيز كونها معلومات نزيهة يمكن الوثوق فيها والاعتماد عليها، إن اتسام المعلومات المحاسبية بالموثوقية يزيد من منفعتها.¹⁵

ب. الخصائص النوعية لموثوقية المعلومات المحاسبية:

لكي تتسم المعلومات المحاسبية بالموثوقية يجب أن تتوافر فيها ثلاث خصائص فرعية هي الآتية:¹⁶

1- الصدق في العرض

2- القابلية للتحقق

3- الحياد

ويعرض الباحث كل خاصية على حدة:

1- الصدق في العرض: تعني هذه الخاصية ضرورة وجود مطابقة أو اتفاق بين الأرقام والأوصاف المحاسبية من ناحية الموارد والأحداث التي تنتج هذه الأرقام والأوصاف لعرضها من ناحية أخرى. بمعنى آخر هل تمثل الأرقام ما حدث بالفعل؟ فعندما تبين القوائم المالية لشركة مبيعات قدرها بليون في حين أن المبيعات الفعلية 800 فقط، فإن هذه القوائم تكون غير صادقة في العرض.

بمعنى أن يتم عرض المعلومات المحاسبية وفقاً لجوهرها وحقيقتها الاقتصادية حتى لو كان شكلها القانوني مختلفاً، وأن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة.¹⁷

2- القابلية للتحقق: يتحقق هذا المفهوم عندما تحدث درجة عالية من الاتفاق بين عدد من الأفراد القائمين بالقياس الذين يستخدمون طريقة القياس نفسها؛ وذلك كأن يصل عدد من المراجعين المستقلين إلى النتيجة نفسها بخصوص عدد من القوائم المالية، فإذا وصلت أطراف خارجية باستخدام طرق القياس نفسها إلى نتائج مختلفة، فإن القوائم المالية تكون غير قابلة للتحقق منها، ولا يمكن للمراجعين إبداء الرأي فيها.¹⁸

وتستخدم هذه الخاصية للتعبير عن شرط الموضوعية الذي يجب أن يتوافر في أي قياس علمي. كما أن هذه الخاصية تحقق لنا تجنب ذلك النوع من التحيز المتعلق بشخصية القائم بعملية القياس.¹⁹

3- الحياد: يقصد بحياد المعلومات تجنب ذلك النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد المعلومات المحاسبية وعرضها بهدف الوصول إلى نتائج مسبقة أو بهدف التأثير في سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين، وقد يكون تحيز القائم بالقياس غير مقصود كما في حالة نقص المعرفة والخبرة أو قد يكون تحيزاً مقصوداً كما في حالة عدم الأمانة مثلاً.

وإن المعلومات التي لا تتوافر فيها هذه الخاصية هي معلومات لا يمكن عدّها آمنة ولا يمكن الوثوق فيها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات. وإن خلو المعلومات من التحيز يحقق لنا بصورة تلقائية حياد المعلومات.²⁰

2- الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية:

وهي ضوابط لاتتعلق مباشرة بالعمليات المحاسبية ولكنها ذات أهمية عالية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية. وإذا كانت المعالجة الالكترونية للبيانات تؤدي إلى تلاشي مبدأ تقسيم العمل ظاهرياً وتركيز المهام في إدارة نظم المعلومات فإن ضوابط الرقابة العامة تمثل سياسات رقابية إدارية وتنظيمية يتم تطبيقها على إدارة نظم المعلومات.²¹ كما تشير نشرة المراجعة رقم 3 بوضوح إلى أنه يوجد هناك ضوابط رقابية لاتتعلق مباشرة بالعمليات المحاسبية، بل لها منفعة ملحوظة لنظم المعلومات المحاسبية ويطلق على هذه الضوابط الرقابية (أساليب الرقابة العامة).²² وهي تمثل المعايير والتوجيهات التي يلتزم باتباعها المختصون بوظائف جمع المعلومات وتبويبها وتلخيصها، والتي تدخل تحت نطاق مهام مركز قسم معالجة البيانات إلكترونياً.²³ وتشمل على:²⁴

أ. ضوابط الرقابة التنظيمية.

ب. ضوابط الرقابة على الوصول.

ج. ضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها.

د. ضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره.

ويقوم الباحث بالتعرف عليها بشكل مختصر كما يأتي:

أ. ضوابط الرقابة التنظيمية:

وتتمثل في الضوابط كلها والإجراءات الرقابية المتعلقة بفصل الوظائف بين إدارة نظم المعلومات والإدارات الأخرى المستفيدة أو ذات العلاقة، وفصل الواجبات وتقسيمها، وتحديد المسؤوليات في دائرة الحاسوب نفسها من أجل تقليل مخاطر الغش، ويمكن تحديد ضوابط الرقابة التنظيمية على النحو الآتي:

1. اختيار العاملين وتدريبهم: يعدُّ العنصر البشري من المقومات الأساسية التي تقوم عليها إدارة نظم المعلومات، مما يقودنا إلى أهمية اختيار الكوادر المؤهلة والمدرّبة والتي تتمتع بكفاءة وأمانة وتوظيفها ووضع شروط محددة للأفراد الذين يعملون في إدارة نظم المعلومات والأجهزة الرقابية، وتحديد سياسات واضحة للحوافز وربط الترقيات الإدارية بمستوى التأهيل.²⁵

2. تدوير العمل وإجازات العاملين: يجب منح العاملين في دائرة النظم إجازات سنوية على دفعات لاتقل عن أسبوع، فضلاً عن تغيير مواقع عملهم بصورة مستمرة مع مراعاة الخبرة والتخصص.²⁶

3. دليل العمل: يعدُّ أحد أهم الضوابط الرقابية لأنه يُمثل المرجع لإجراءات العمل، ويتضمن تحديداً واضحاً للوظائف والمهام كلها، وتوصيفاً دقيقاً لها فضلاً عن الصلاحيات التي تتمتع بها كل وظيفة.²⁷

4. فصل الوظائف المتعارضة بين إدارة النظم والإدارات الأخرى: عرفت نشرة معايير التدقيق (SAS, No.3) الوظائف المتعارضة في ظل الرقابة المحاسبية بأنها تشير إلى الوظائف التي تسمح لشخص ما بالتلاعب وفي الوقت نفسه إخفاء الأخطاء أو المخالفات التي قام بها.^{28,29} ولمقاومة هذا التهديد فإنه لا بد من تنفيذ إجراءات رقابية صارمة تحقق الفصل الفعال بين الوظائف الأساسية

للأقسام والإدارات المختلفة، أي يجب الفصل بين المبرمجين والمحاسبين، كما يجب تحديد صلاحيات كل مبرمج إذ لا يسمح للمبرمج أن يستخدم البرنامج المصمم من قبله لأن معرفته بالتفاصيل تسمح له بالتلاعب في الإجراءات الرقابية العامة.^{30,31}

5. الهيكل التنظيمي وعلاقات الاتصال لإدارة نظم المعلومات: تتمثل أهمية دور إدارة نظم المعلومات في قيامها بعدد كبير من مهام ووظائف النظام المحاسبي ودورها في ضمان سلامة البيانات المحاسبية؛ مما يتطلب ضرورة تنظيمها بشكل ملائم ودقيق. مما يستوجب تحديد الارتباط التنظيمي لإدارة نظم المعلومات بالإدارات الأخرى ويفضل أن تكون إدارة مستقلة كونها تقدم خدمات إلى الإدارات كلها؛ مما يحقق مزيداً من الاستقلال عن الدائرة المالية ومن ثمّ فصلاً وتقسماً أوضح للوظائف، وإن فصل الوظائف وتحديدتها في إدارة نظم المعلومات يتم بتحديد الوظائف الأساسية التي يمكن أن تكون (مدير إدارة نظم معلومات، محللاً مالياً، مبرمجاً، مشغلاً الجهاز، مدخلو البيانات، أمين المكتبة، لجنة الرقابة، مشرف الشبكات، مدير قاعدة البيانات).³²

ب. ضوابط الرقابة على الوصول:

وهي إجراءات رقابية مصممة لمنع واكتشاف الأخطاء والمخالفات التي تحدث نتيجة لمحاولات الدخول والاستخدام غير المرخص لأجهزة الحاسوب وبيانات النظام. وتهدف هذه الإجراءات إلى ضمان السماح للأشخاص المصرح لهم فقط بالوصول إلى الأجهزة والبرمجيات المحاسبية وتحديد هم ضمن المدى الذي يتفق مع طبيعة وحجم أعمالهم الوظيفية وضمن أوقات العمل الرسمي، ومن هذه الضوابط الرقابية.^{33,34}

أ. ضوابط الرقابة على الوصول المادي: وتشمل الإجراءات المصممة لإحكام السيطرة على الوصول المادي للأجهزة كلها، ومن هذه الإجراءات (وضع أجهزة الحاسوب في أماكن آمنة ومناسبة، عدم السماح بالدخول إلى غرفة الحاسب إلا للأشخاص المخولين بموجب تفويض رسمي، أن تكون جدران غرفة الحاسوب غير قابلة للاشتعال، واستخدام IDver Card للدخول من خلال نقطة وصول معينة، واستخدام كلمة مرور فضلاً عن ID Card لتلافي مخاطر ضياعها وسرقتها، واستخدام الخصائص الفيزيائية كالبصمة لضبط الوصول إلى غرفة الجهاز، واستخدام سجل الزوار والتوقيع عند الدخول والخروج وتحديد الأماكن التي يقومون بزيارتها، واستخدام أجهزة التنبيه وأجهزة الإنذار للإعلان عن الوصول غير المصرح به).

ب. ضوابط الرقابة على الوصول المنطقي: وتشمل الإجراءات المصممة لإحكام السيطرة على الوصول إلى المكونات المنطقية للنظام كلاً، ومن هذه الإجراءات (استخدام كلمة السر، وتبويب البيانات حسب أهميتها وحساسيتها، وتشفير البيانات، والجدران النارية، وفحص الاختراق، وتقنيات الإشعار باستلام رسالة، والإجراءات التنظيمية، وسياسات التعامل مع أخطاء النظام وإجراءاته، ومصفوفة الرقابة على الوصول).

ج. ضوابط الرقابة على أمن وحماية الملفات:

وتشمل الإجراءات اللازمة كلاً بهدف تحقيق الأمن والحماية لمكونات النظام المادية والمنطقية ومواجهة المخاطر المختلفة، كمخاطر الوصول غير المصرح الذي يقوم به قرصنة الحاسوب فضلاً عن المخاطر الناجمة عن العوامل الطبيعية الخارجية التي قد تتسبب في إخفاق النظام بمكوناته المادية والبرمجية، وعدم القدرة على إتاحتها للمستخدمين، وضمان إدارة النظام وإدامته ومن هذه الإجراءات (النسخ الاحتياطية باستخدام أسلوب الأجيال الثلاثة - الجد - الأب - الابن، وحفظ الملفات في مواقع آمنة ومناسبة، واستخدام بطاقة التعريف الأمامية وبطاقة التعريف الخلفية لتمييز البيانات المحفوظة على وسائط التخزين، وخطة مواجهة الكوارث كعقد اتفاقية مع المورد لتزويد الشركة بمواقع تشغيل بديلة في الحالات الطارئة وإجراء اختبارات دورية وتشغيل تجريبي لتلك المواقع للتأكد من سلامتها، البرمجيات المضادة للفيروسات)^{35,36}

د. ضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره:

وتشمل كل الضوابط والإجراءات الرقابية المتعلقة بتوثيق نظم المعلومات وتوصيفها بمكوناتها المادية والمنطقية، وتوثيق إجراءات المستخدم النهائي فضلاً عن توثيق كل حالات التطوير والتحديث المستمرة للنظام بعد تشغيله، ويمكن تقسيم الإجراءات والضوابط الرقابية على توثيق النظم وتطويره على النحو الآتي:

1. ضوابط الرقابة على توثيق النظام:

يتم توثيق النظام من خلال التوصيف الكامل للمكونات المادية والمنطقية للنظام وتوصيف الإجراءات العملية للمستخدم النهائي من خلال:

أ. توثيق المكونات المنطقية للنظام: ويتضمن توثيق برمجيات النظم وبرمجيات التشغيل وقواعد البيانات وغيرها باستخدام مجموعة من الأدوات منها على سبيل المثال: (توصيف وظائف

النظام؛ وذلك باستخدام التحليل الهرمي، ووضع مخطط وصفي لكل وظيفة من الوظائف الفرعية، وتوصيف تنفيذ الوظائف والتسلسل الزمني لتنفيذها، وإعداد مخططات تدفق البيانات، وإعداد مخططات التدفق التحليلية لوصف البناء المنطقي للنظام، وتوصيف العلاقات التشاركية بين فئات النظام باستخدام مخططات الكيان).³⁷

ب. توثيق المكونات المادية للنظام: إذ يتم استخدام المخططات التدفقية لتوصيف التراكيب المادية والتجهيزات المستخدمة في النظام التي تتكون من أجهزة الحاسوب والنهايات الطرفية الملحقة بها وشبكات الاتصال؛ وذلك باستخدام الرموز التصويرية.³⁸

ج. توثيق إجراءات المستخدم النهائي: وذلك من خلال دليل عمل النظام الذي يتضمن معلومات إرشادية لمستخدمي النظام تتعلق بكيفية التعامل مع النظام وتشغيله والحصول على المعلومات المطلوبة لتنفيذ الأعمال وتوثيق برامج الدورات التدريبية ومواد التدريب والإجراءات الرقابية على استخدامات النظام المختلفة.³⁹

2. ضوابط الرقابة على تطوير النظام وإدامته:

طورت منظمة الجودة العالمية (ISO) The International Standards Organization مجموعة من المعايير والإرشادات التي يجب اتباعها عند تطوير نظم المعلومات وصيانتها ضمن محورين أساسين هما:⁴⁰

أ. ضرورة وضع خطة واضحة لتطوير الأنظمة والبرمجيات وصيانتها تتضمن تحديد الأهداف والإجراءات.

ب. ضرورة وضع خطة واضحة للرقابة على تطوير الأنظمة والبرمجيات وصيانتها، وتحديد إستراتيجيات الرقابة.

ومن أهم الأساليب الرقابية لتوثيق أنظمة المعلومات المحاسبية وتطويرها ما يأتي:

○ إجراءات استحداث الأنظمة وتطويرها بناءً على معلومات إدارة الأنظمة الخاصة بوجود حاجة لتطوير نظام أو استحداثه معين بناءً على طلب أحد العاملين في النظام، ثم يتم تحويل الطلب إلى دائرة الأنظمة بعد المصادقة عليه، ثم يحول الطلب إلى وحدة التطوير حيث يقوم محلل النظم بتوصيف التعديلات المطلوبة، ومن ثم يحول إلى المبرمجين لإجاز التعديلات اللازمة ويعاد مرة

ثانية إلى محلل النظم للتأكد من سلامة الإجراءات، وبعدها يرسل النظام بعد استخدامه أو تطويره إلى وحدة الفحص ليتم فحصه وتوثيقه.

○ توثيق المكونات المادية للنظام: تعمل إدارة الأنظمة على توثيق عمليات التطوير التي تمت عليه كلها، وتتبع عمليات تحويل الجهاز إلى مستخدم آخر من خلال رقم الجهاز عند تشغيله؛ وتتضمن عملية التوثيق مواصفات الجهاز (من حيث السرعة، والذاكرة، نوع الجهاز، والجهة المستفيدة، وتاريخ الشراء.....).

ثالثاً: الإطار العملي للدراسة:

1-مجتمع الدراسة وعينتها:

يتمثل مجتمع الدراسة بمكاتب مراجعي الحسابات في دمشق المسجلة لدى جمعية المحاسبين القانونيين في سورية والبالغ عددها (87) مكتباً، وذلك بحسب تقرير مجلس إدارة جمعية المحاسبين القانونيين السوريين المقدم إلى الجمعية العمومية للمحاسبين القانونيين في سورية لعام 2007، أما عينة الدراسة فهي تتطابق مع مجتمع الدراسة بحيث تمثل بمكاتب مراجعي الحسابات الخارجين في مدينة دمشق جميعها وعددها (87) مكتباً، وبناءً عليه فقد تم توزيع (87) استبانة على هذه المكاتب، وكان عدد الاستبانات التي حصلنا عليها (80) استبانة منها (73) استبانة صالحة للدراسة.

2-أداة جمع البيانات:

استخدمت استبانة صُممت بالرجوع إلى الدراسات والمراجع العلمية ذات الصلة بموضوع الدراسة بوصفها أداة لجمع البيانات الخاصة بهذه الدراسة، وقد اختُبرت من قبل عشرة مراجعين خارجيين حيث طلب منهم الإجابة عن الأسئلة والتعليق على مدى شموليتها لمعرفة أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات المساهمة، وقد أُجريت مقابلة شخصية مع كل منهم، وأخذت ملاحظاتهم كلها في الحسبان عند إعداد قائمة الاستبيان، كما تم تحكيم الاستبيان من قبل بعض أساتذة المراجعة والمحاسبة في كليات الاقتصاد في الجامعات السورية للتأكد من قدرتها على تحقيق أهداف الدراسة، وقد تبين للباحث من خلال المقابلات والتحكيم، قدرة الاستبانة على تعرف أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، وقد تكونت الاستبانة من قسمين هما:

القسم الأول: خطاب موجه من الباحث إلى أفراد عينة الدراسة يوضح فيه أهداف الدراسة ونطاقها، فضلاً عن بيانات خاصة بأفراد العينة (كالمؤهل العلمي والتخصص وسنوات الخبرة)، انظر جدول رقم (1).

القسم الثاني: اشتمل على الضوابط الرقابية العامة الأربعة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية لتعرف أثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (المخرجات)؛ وذلك بما يمكن من قياس فرضية الدراسة الرئيسية والفرضيات الفرعية لها؛ وقد قيست إجابات أفراد العينة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي. انظر الجداول أرقام (2)، (3)، (4)، (5)، (6).

وللتحقق من مقدار الاتساق الداخلي لأداة الدراسة استخدم معامل كرونباخ ألفا لإجابات عينة الدراسة التي تم الحصول عليها بعد توزيع الاستبانة عليهم. إذ بلغ هذا المعامل 75.4 % وهذه النسبة مقبولة.

الجدول (1): جدول توزيع الخاصية لعينة الدراسة

توزيع الخاصية		الخاصية
أنثى	13	الجنس
ذكر	60	
أقل من 30 سنة	38	العمر
من 30 وأقل من 45 سنة	25	
من 45 وأقل من 60 سنة	10	
من 60 سنة وأكثر	-	
بكالوريوس	29	المؤهل العلمي
15	دكتوراه	
أخرى		
ماجستير	12	
دبلوم عالٍ	17	

التخصص	45 محاسبة	4 اقتصاد	3 تكنولوجيا المعلومات
	15 مالية ومصرفية	6 إدارة	- أخرى
الخبرة العملية	20 من سنة وأقل من 5 سنوات	16 من 5 سنوات وأقل من 10 سنوات	
	17 من 10 سنوات وأقل من 5 سنة	13 من 15 سنة وأقل من 20 سنة	
	17 من 20 سنة وما فوق		

3- الأسلوب والأدوات الإحصائية المستخدمة في تحليل البيانات:

حُلَّتِ البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) واستُخدمت الأساليب الإحصائية الآتية:

1- الإحصاء الوصفي: وذلك لغرض وصف إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستبانة باستخدام:

- الوسط الحسابي: واستخدم كأبرز مقاييس النزعة المركزية لقياس متوسط إجابات أفراد العينة عن فقرات الاستبانة.
- الانحراف المعياري: واستخدم كأحد مقاييس التشتت لقياس الانحراف في إجابات أفراد العينة عن وسطها الحسابي.

2- اختبار (t-test): وذلك لاختبار فرضية الدراسة الرئيسية والفرضيات الفرعية لها التي قيست متغيراتها وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي.

4- إجراءات معالجة الاستبانة:

حُدِّدَ مقياس الإجابة عن فقرات الاستبانة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي إذ يشير رقم (5) موافق بشدة، أمّا رقم (4) فيشير موافق، أمّا رقم (3) فيشير محايد. أمّا رقم (2) فيشير إلى غير موافق، أمّا رقم (1) فيشير إلى غير موافق بشدة ومن أجل تحليل إجابات أفراد عينة الدراسة عن فقرات الاستبانة قام الباحث بوضع ثلاثة مستويات على النحو الآتي: أثر كبير إذا كان الوسط الحسابي يقع

بين (4-5)، وأثر متوسط إذا كان الوسط الحسابي يقع بين (3 وأقل من 4)، وأثر ضعيف إذا كان الوسط الحسابي يقع بين (1 وأقل من 3).

5-تحليل نتائج الدراسة ومناقشتها:

تبين الجداول أرقام (2)، (3)، (4)، (5)، (6). النتائج التي تم التوصل إليها من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة وذلك على الشكل الآتي:

الجدول رقم (2): الضوابط الرقابية التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية وأثرها في زيادة

موثوقية المعلومات المحاسبية:

الرقم	الضوابط الرقابية التنظيمية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	وجود إدارة مستقلة لنظم المعلومات في الهيكل التنظيمي للمؤسسة.	4.4521	.50114	26.327	72	.000
2	وجود دليل عمل مكتوب يتضمن فصلاً وتقسيماً واضحاً للوظائف كلها في المؤسسة.	4.5205	.50303	25.826	72	.000
3	وجود دليل العمل متضمناً تحديداً واضحاً للسلطات والصلاحيات المتعلقة بكل وظيفة.	4.6164	.48962	28.207	72	.000
4	فصل الوظائف المتعارضة في إدارة نظم المعلومات	4.6027	.49272	27.792	72	.000
5	منع مشغلي الجهاز من الحصول على أية بيانات غير لازمة لتشغيل الجهاز	4.6027	.49272	27.792	72	.000
6	منع موظفي إدارة نظم المعلومات من إصدار الأوامر لتغيير البرامج والملفات	4.5342	.50228	26.098	72	.000
7	تغيير مواقع عمل موظفي إدارة نظم المعلومات دورياً	4.5205	.50303	25.826	72	.000
8	اختيار الكفاءات المؤهلة علمياً وعملياً وتوظيفها وتدريبها	4.6027	.52014	24.756	72	.000
	المتوسط العام	4.5564	0.5005	26.578	72	.000

الجدول رقم (3): ضوابط الرقابة على الوصول وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية:

الرقم	ضوابط الرقابة على الوصول	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	دخول الأشخاص المصرح لهم إلى غرفة الجهاز	4.0548	.66438	13.565	72	.000
2	استخدام كلمة سر Password خاصة بكل موظف للوصول إلى النظام	4.1507	.73920	13.300	72	.000
3	استخدام تقنية الجدران النارية لمنع الوصول إلى مكونات النظام	3.8219	.65282	10.757	72	.000
4	تصنيف ملفات البيانات والبرامج إلى عدة مستويات من السرية	3.8493	.39691	18.283	72	.000
5	استخدام أجهزة الإذار لضبط الوصول إلى غرفة الجهاز	3.6986	.51868	11.508	72	.000
6	استخدام الدوائر (الكاميرات) التلفزيونية لضبط الوصول إلى غرفة الجهاز	4.3699	.54024	21.665	72	.000
7	استخدام بطاقة تعريف الموظف (البطاقات الممقطعة ID) لضبط الوصول إلى غرفة الجهاز	3.6164	.51721	10.183	72	.000
8	استخدام الخصائص الفيزيائية (الأشعة الضوئية، التمييز البصري، البصمة،...)	4.2603	.57801	18.629	72	.000
9	استخدام سجل الزائرين لضبط الوصول إلى غرفة الجهاز	3.6849	.46776	12.511	72	.000
10	استخدام اختبارات التسلسل الفاحص لتحديد النقاط القابلة للاختراق في النظام	3.8493	.36022	20.145	72	.000
	المتوسط العام	3.9356	0.54354	15.054	72	.000

الجدول رقم (4): ضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات

المحاسبية:

الرقم	ضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	توفير نسخ احتياطية لبرامج النظام وملفاته	4.2603	.70764	15.216	72	.000
2	توفير نسخ احتياطية من البرامج والملفات في نهاية كل يوم عمل وفقاً لأسلوب الأجيال الثلاثة	4.1370	.87106	11.152	72	.000
3	الاحتفاظ بالنسخ الاحتياطية في أماكن آمنة ومواقع تبعد مسافة كافية عن مواقع العمل	4.2877	.87368	12.593	72	.000
4	الاحتفاظ بالنسخ الأصلية والاحتياطية من البرامج وملفات البيانات في أماكن تتلاءم مع الظروف والتغيرات الطبيعية	4.2877	.61191	17.980	72	.000
5	توكيل مسؤولية حفظ البرامج وملفات البيانات إلى أمين المكتبة .	4.1644	.68746	14.471	72	.000
6	وجود خطة طوارئ خاصة في دائرة نظم المعلومات لمواجهة الكوارث	4.1507	.49078	20.032	72	.000

7	تشكيل لجنة طوارئ لاستعادة التشغيل في حال وقوع الكارثة	4.1918	.56905	17.894	72	.000
8	وجود دليل بالبرامج والملفات المهمة	4.2603	.64609	16.666	72	.000
9	احتواء خطة الطوارئ لتحديد مواقع التشغيل البديلة	4.2055	.66581	15.469	72	.000
10	تنزيل برامج متطورة وكافية لحماية الأجهزة والبرمجيات من خطر الفيروسات Anti Virus	4.1233	.55139	17.406	72	.000
	المتوسط العام	4.2068	0.66748	15.887	72	.000

الجدول رقم (5): ضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطوير وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات

المحاسبية

الرقم	ضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة T	درجة الحرية	مستوى الدلالة
1	وجود دليل لدى إدارة نظم المعلومات يتضمن وصفاً محدداً لتوثيق البرامج والمعدات المستخدمة في النظام كلها	4.8082	.39643	38.972	72	.000
2	وجود دليل توثيق يتضمن خرائط تدفق النظام	4.8767	.33104	48.437	72	.000
3	وجود دليل توثيق يتضمن تعليمات تشغيل النظام	4.7123	.45581	32.097	72	.000
4	وجود دليل توثيق يتضمن مخططات وصفياً لكل وظيفة من حيث (المنخلات)، (العمليات)، (المخرجات)	4.6986	.46203	31.412	72	.000
5	وجود دليل التوثيق يتضمن مخططات تدفق البيانات (مصدر البيانات، مقصدها، وخط سير البيانات)	4.7808	.41655	36.527	72	.000
6	التزام إدارة نظم المعلومات بمعايير وإجراءات محددة لتطوير النظم، مثل: (احتياجات المستخدم النهائي، المصادقات الرسمية، إجراءات التوثيق، ...)	4.8493	.36022	43.864	72	.000
7	توثيق كل التعديلات التي تتم على البرامج والمعدات	4.6027	.49272	27.792	72	.000
8	توثيق الأخطاء كلها في النظام في سجل (كشف الأخطاء)	4.4384	.55243	22.246	72	.000
9	مراجعة سجل الأخطاء من قبل شخص مستقل عن إدارة نظم المعلومات	4.7260	.44908	32.839	72	.000
10	مشاركة مستخدمي النظام (الإدارة المستفيدة) في عملية تطوير النظام	4.7808	.41655	36.527	72	.000
	المتوسط العام	4.720	0.433	35.16	72	.000

الجدول رقم (6): الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية وأثرها في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية:

مستوى الدلالة	درجة الحرية	قيمة T	الاحراف المعياري	الوسط الحسابي	البيان
.000	72	26.578	0.50050	4.5564	الفرضية الفرعية الأولى
.000	72	15.054	0.54354	3.9356	الفرضية الفرعية الثانية
.000	72	15.887	0.66748	4.2068	الفرضية الفرعية الثالثة
.000	72	35.160	0.43300	4.7200	الفرضية الفرعية الرابعة
.000	72	23.1698	0.53610	4.3547	الفرضية الرئيسية (الإجمالي)

يلاحظ من الجداول السابقة ما يأتي:

- نجد في الجدول رقم (2) أن الضوابط المتعلقة بالرقابة التنظيمية كان لها أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية إذا بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة 4.556، وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً من الدراسة.
- نجد في الجدول رقم (3) أن ضوابط الرقابة على الوصول كان لها أثر متوسط في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية إذا بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد العينة 3.935 وهو متوسط يقع بين (3 وأقل من 4)، وهو الوسط الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة.
- نجد في الجدول رقم (4) أن ضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها كان لها أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية إذا بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة 4.206، وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة.
- نجد في الجدول رقم (5) أن ضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره كان لها أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية إذا بلغ المتوسط الحسابي لإجابات أفراد عينة الدراسة 4.720، وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة.
- نجد في الجدول رقم (6) أن ضوابط الرقابة العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية كان لها أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية إذا بلغ المتوسط الحسابي الإجمالي 4,354 وهو متوسط يقع بين (4-5) وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة.

6- اختبار فرضيات الدراسة الفرعية والرئيسية:

بعد تحليل نتائج الدراسة قام الباحث باختبار فرضيات الدراسة الفرعية ثم اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة على النحو الآتي:

- اختبار الفرضية الفرعية الأولى التي تنص: لا تؤثر الضوابط الرقابية التنظيمية لتنظيم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وبالعودة للجدول رقم (2) نلاحظ أنّ المتوسط العام لإجابات أفراد عينة الدراسة بلغ 4.5، وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى المحدد مسبقاً في الدراسة، ومن ثمّ فإنّ تلك الضوابط ذات أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. فضلاً عن ذلك وبالعودة إلى الجدول رقم (2) نلاحظ أنّ مستوى دلالة الاختبار (t, test) أقل من 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناءً عليه فإننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: تؤثر الضوابط الرقابية التنظيمية لتنظيم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

- اختبار الفرضية الفرعية الثانية التي تنص: لا تؤثر ضوابط الرقابة في الوصول لتنظيم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، وبالعودة إلى الجدول رقم (3) نلاحظ أنّ المتوسط العام لإجابات أفراد عينة الدراسة بلغ 3.9، وهو متوسط يقع بين (3) وأقل من (4)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة، ومن ثمّ فإنّ تلك الضوابط ذات تأثير متوسط في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، فضلاً عن ذلك وبالعودة إلى الجدول رقم (3) نلاحظ أنّ مستوى دلالة اختبار (t, test) أقل من 0.05، وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناءً عليه فإننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: تؤثر ضوابط الرقابة في الوصول إلى نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

- اختبار الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص: لا تؤثر ضوابط الرقابة في أمن الملفات وحمايتها لتنظيم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وبالعودة إلى الجدول رقم (4) نلاحظ أنّ المتوسط العام لإجابات أفراد عينة الدراسة بلغ 4.2، وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة، ومن ثمّ فإنّ تلك الضوابط ذات تأثير كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، فضلاً عن ذلك وبالعودة إلى الجدول رقم (4) نلاحظ أنّ مستوى دلالة اختبار (t, test) أقل من 0.05 وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه

الدراسة، وبناءً عليه فإننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: تؤثر ضوابط الرقابة في أمن الملفات وحمايتها لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

- اختبار الفرضية الفرعية الرابعة التي تنص: لا تؤثر ضوابط الرقابة في توثيق النظام وتطويره في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. وبالعودة إلى الجدول رقم (5) نلاحظ أن المتوسط العام لإجابات أفراد عينة الدراسة بلغ 4.7 وهو متوسط يقع بين (4-5)، وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة، ومن ثم فإن تلك الضوابط ذات تأثير كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، فضلاً عن ذلك وبالعودة إلى الجدول رقم (5) نلاحظ أن مستوى دلالة اختبار (t, test) أقل من 0.05، وهو مستوى الدلالة المعتمد في هذه الدراسة، وبناءً عليه فإننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: تؤثر ضوابط الرقابة في توثيق النظام وتطويره في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

- اختبار الفرضية الرئيسية للدراسة التي تنص: لا تؤثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، وبالعودة إلى الجدول رقم (6) نجد أن المتوسط الحسابي الإجمالي للمتوسطات الحسابية للفرضيات الفرعية الأربع قد بلغ 4.3، وهو متوسط يقع بين (4-5) وهو المستوى الافتراضي المحدد مسبقاً في الدراسة، ومن ثم فإن تلك الضوابط ذات تأثير كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، فضلاً عن ذلك وبالعودة إلى الجدول رقم (6) نجد أن مستوى الدلالة الإجمالي لاختبار (t, test) أقل من 0.05، وبناءً عليه فإننا نرفض فرضية العدم ونقبل الفرضية البديلة التي تنص: تؤثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

7- النتائج والتوصيات:

أ. النتائج:

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج يمكن ترتيبها تنازلياً من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة حسب درجة أثرها في موثوقية المعلومات المحاسبية كما يأتي:

1- لضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

2- لضوابط الرقابة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

3- لضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

4- لضوابط الرقابة في الوصول إلى نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر متوسط في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

وبناء على ماسبق يمكن أن نصل إلى النتيجة الآتية:

لضوابط الرقابة العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

ب. التوصيات:

في ضوء النتائج السابقة توصي الدراسة بما يأتي:

1) ضرورة تبني شركات القطاع العام والخاص جميعاً في سورية ضوابط الرقابة العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية المطبقة فيها؛ وذلك بهدف تقديم معلومات محاسبية أكثر موثوقية لمستخدميها.

2) ضرورة إجراء دورات تدريبية للعاملين في إدارة نظم المعلومات في الشركة بهدف زيادة تأهيلهم وتعريفهم بأهمية هذه الضوابط الرقابية لضمان تطبيقها على الشكل الأمثل.

المراجع

1. القشي، ظاهر شاهر يوسف : مدى فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق الأمان والتوكيدية والموثوقية في ظل التجارة الإلكترونية، رسالة دكتوراه في المحاسبة - جامعة عمان العربية للدراسات العليا- قسم المحاسبة (2003).
2. القطناتي، خالد محمود حسن: الضوابط الرقابية في نظم المعلومات المحاسبية المصرفية المحوسبة (دراسة تحليلية للمصارف التجارية في الأردن)، رسالة دكتوراه في المحاسبة - جامعة دمشق (2005).
3. وادي رشدي عبد اللطيف، غنيم ماهر أحمد: مدى جودة المعلومات المحاسبية التي تنتجها نظم المعلومات الإدارية المحوسبة في بلدية محافظة غزة. مجلة جامعة الأقصى، المجلد الحادي عشر، العدد الثاني، يونيو (2007).
4. Hongjion XU: Critical Success Factors for Accounting Information Systems Data Quality, University of southern queens land,(2003).
5. JEAN- Michel Monceau: Consequence de la non fiabilite des informations sur les pratiques d'Invest- issement, (IPAG) parts, (2005).
6. Noor Azizi Ismail, Malcolmking: factors influencing the alignment of accounting information Systems in small and medium sized Malaysia manufacturing firms, Journal of Information Systems and Small Business, Jan (2007)
7. Guy, Dionnojoue: Fiabilite de' information comptable et Gouvernance D'entreprise: une analyse de l'audit legal danc les entreprises comesounaises, Universite Catholique de lille France , Lille, 3 November,(2007).
8. Deborah and H. Joseph Wen: Reducing the threat levels for Accounting Information Systems Challenges for Management , Accountants, Auditors, and Academicians, The CPA Journal Publication of the New York state society of CPA, online , May (2007).
9. ويلي: المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية / إصدارات المجمع العربي للمحاسبين القانونيين_عمان/ الأردن، (2006)، ص 8.
10. ويلي (2006)، مرجع سابق، ص 9.
11. ويلي(2006) ، مرجع سابق، ص 8.

12. دونالدكيسو، جبيري وبجانب تعريب أحمد حامد حجاج وسلطان المحمد سلطان، المحاسبة المتوسطة، دار المريخ، الرياض، (2003)، ص⁷⁰.
13. عزيز، عزو خليف، المحتوى الإعلامي للقوائم المالية في ضوء معايير المحاسبة الدولية، رسالة ماجستير، جامعة حلب، 2006، ص¹⁸.
14. الشيرازي، عباس مهدي، نظرية المحاسبة، منشورات جامعة الكويت، (1990)، ص¹⁰².
15. رابطة موقع منتدى المحاسبين العرب لعام (2008).
http://www.oce-arab.com/accl/ShowThread.php?z=2402.
16. كيسو (2003)، مرجع سابق، ص.
17. ويلي (2006)، مرجع سابق، ص⁹.
18. كيسو (2003)، مرجع سابق، ص.
19. الشيرازي (1990)، مرجع سابق، ص.
20. الشيرازي (1990)، مرجع سابق، ص²⁰²⁻²⁰⁴.
21. وليم توماس ، أمرسون هنكي: المراجعة بين النظرية والتطبيق، تعريب أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ، الرياض (1989)، ص⁴⁴¹.
22. ستيفن أ. موسكون، مارك & سيمكن، نظم المعلومات المحاسبية لاتخاذ القرارات، مفاهيم وتطبيقات ، تعريف كمال الدين سعيد، أحمد حامد حجاج، سلطان المحمد سلطان، دار المريخ، الرياض (2005)، ص³⁸⁸.
23. أمين السيد لطفى ، مراجعة وتدقيق نظم المعلومات، منشورات الدار الجامعية - مصر (2005)، ص³⁰.
24. القطناني (2005)، مرجع سابق، ص⁷² ،
25. عاصم الشيخ، الاستخدامات الالكترونية في القطاع المصرفي، مجلة الدراسات المالية والمصرفية، المجلد العاشر، العدد الثاني، (2002)، ص⁴.
26. القطناني (2005) ، مرجع سابق، ص⁷³

27. الفطناني (2005)، مرجع سابق، ص 74.
28. (AISPA) SAS, No3.
29. Rama Jonse: Accounting Information Systems, Florida International University, (2006), P. 543.
30. القاسم، عبد الرزاق، نظم المعلومات المحاسبية، منشورات جامعة دمشق (2006)، ص 308.
31. MARSHAIL ROMMENY- PAUL STENBART; Accounting information systems, 10th edition, 2006, New Jersey, P204.
32. الفطناني (2005) ، مرجع سابق، ص 75.
33. www. geindustrial.com\Banking and Financial Access Control, copyright (2002).
34. MARSHAL ROMMENY: Op. Cit. P245, 247.
35. MIS training institute, Information Security Management (2004), P. 54-60.
36. Rama Jonse: Op. Cit. P552.
37. الفطناني (2005)، مرجع سابق، ص 106.
38. عبد الرزاق محمد قاسم، نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، دار الثقافة، عمان، (2001) ص 63.
39. Konrath, Larry F. Auditing : A risk analysis Approach, 5th Edition, South-Western, (2002) , P 317-318.
40. الفطناني (2005)، مرجع سابق، ص 113-108.