

دور العناصر المقنعة الإلكترونية في فعالية التدقيق

*the role of electronic evidential element in audit effectiveness*حميدي أحمد سعيد¹، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة (الجزائر)، ahmedsaid.hamidi@univ-msila.dzسعيداني محمد السعيد*، جامعة الأغواط، الجزائر، ms.saidani@lagh-univ.dzعبيرات مقدم، جامعة الأغواط، الجزائر m.abirat@lagh-univ.dz

تاريخ النشر: 2025/12/01

تاريخ القبول: 2025/10/24

تاريخ الاستلام: 2025/09/02

ملخص:

هدفت هذه الدراسة الى إبراز دور أدلة الإثبات الإلكترونية أو ما يسمى بالعناصر المقنعة الإلكترونية في فعالية مهنة التدقيق الخارجي وكيف تساهم هذه العناصر في القيام بالمهمة بأقل جهد وتكلفة. حيث خلصت الدراسة الى أن العناصر المقنعة الإلكترونية تساهم في الرفع من جودة التدقيق، والتقييم الجيد لنظام الرقابة الداخلية، كما تساعد أيضا في سرعة اختبار صحة المعلومات المحاسبية وتقلل من مخاطر التدقيق، وتقلل من التكاليف أيضا وتعتبر عنصر مهم في زيادة مستوى الشفافية والمصداقية. الكلمات المفتاحية: العناصر المقنعة؛ التدقيق؛ المعلومات المحاسبية. مخاطر التدقيق؛ الرقابة الداخلية.

تصنيف G10:JEL

Abstract:

This study aimed to highlight the role of electronic evidence, or so-called electronic persuasive elements, in the effectiveness of the external audit profession and how these elements contribute to performing the task with minimal effort and cost. The study concluded that electronic persuasive elements contribute to improving audit quality and ensuring a sound assessment of the internal control system. They also help speed up the verification of accounting information, reduce audit risks, and reduce costs. They are also an important element in increasing transparency and credibility.

Keywords: *Persuasive elements; audit; accounting information; audit risk; internal control.*

Jel Classification Codes: G10

* المؤلف المرسل

1. مقدمة:

يكون المدقق رأيه المحايد حول صدق وشرعية الحسابات بناء على عناصر تقنعه بذلك، أو ما يسمى بأدلة الإثبات والتي على أساسها يتأكد ويثبت أن القوائم المالية محل التدقيق أعدت طبقا للمرجعية المحاسبية المعمول بها، حيث يجب أن تكون هذه العناصر كافية وملائمة للوصول إلى نتائج معقولة على أساسها يكون الرأي موضوعي ومحايد ولا يتحيز لأي طرف. أدلة الإثبات يتحصل عليها المدقق من خلال التجميع المناسب والملائم لاختبار الإجراءات والرقابة الموضوعية.

ولكن مع تطور برامج التسيير والمحاسبة واستخدام تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات أصبح الاعتماد على العناصر المقنعة التقليدية لوحدها لا يكفي في ظل كبر حجم المعاملات والوثائق في المؤسسات محل التدقيق، وأصبح توجه المدققين أكثر إلى ما يسمى بأدلة الإثبات الإلكترونية، أو ما يسميه البعض التدقيق الإلكتروني الذي يعتمد على العناصر المقنعة الإلكترونية.

ومن خلال كل هذا يتم طرح الإشكالية الرئيسية التالية: ما هو دور العناصر المقنعة الإلكترونية في فعالية التدقيق؟

ويتم ذلك بوضع الفرضية التالية: تساهم أدلة الإثبات الإلكترونية في جودة وفعالية التدقيق، وينبثق عن ذلك الفرضيات الفرعية التالية:

✓ تساهم العناصر المقنعة الإلكترونية في سرعة اختبار صحة المعلومات المحاسبية وبأقل جهد.

✓ تؤدي العناصر المقنعة الإلكترونية إلى التقييم الجيد لنظام الرقابة الداخلية.

2. ماهية العناصر المقنعة الإلكترونية

1.2 تعريف العناصر المقنعة الإلكترونية:

عرف المعيار الجزائري للتدقيق 500 العناصر المقنعة أو ما يسمى بأدلة الإثبات على أنها جميع البيانات التي قام بجمعها المدقق بهدف التوصل إلى نتائج لبناء وتكوين رأيه حيث تشمل:

- المعلومات الموجودة في المحاسبة والمؤدية إلى إعداد القوائم المالية كالقيود المحاسبية الأساسية (الميزانية، دفتر الأستاذ، دفتر اليومية)، والوثائق الداعمة (الفواتير، العقود، الشيكات، بيان التحول.....الخ) والتي تعد مصدرا مهما للعناصر المقنعة.

- المعلومات الأخرى التي تم جمعها من وثائق أخرى، كمحاضر الاجتماعات، التأكيدات الخارجية، تقارير المحللين، معطيات قابلة للمقارنة عن المنافسين، دليل الرقابة الداخلية، وكل المعلومات المتاحة والتي تمكنه من الوصول إلى استنتاجات مبنية على قاعدة مؤكدة.
- هذا التعريف يخص العناصر المقنعة اليدوية أو التقليدية، حيث أن المشرع الجزائري لم ينص صراحة على أدلة الإثبات الإلكترونية.
- عرّف المعهد الكندي للمحاسبين القانونيين (CICA) في تقريره عن الأدلة الإلكترونية على أنها كل المعلومات التي تم تجهيزها ونقلها وتبادلها ومعالجتها وحفظها أو الاحتفاظ بها إلكترونياً لدعم رأي المدقق ومحتوى تقريره حول القوائم المالية. كذلك أشار التقرير عينه أن الأدلة الإلكترونية ليست فقط الوثائق والمستندات الإلكترونية، بل قد تكون بصيغة صور، مقاطع صوتية أو مرئية.
- يوجد من بين المهنيين في مجال المحاسبة والتدقيق من يرغب في طباعة العناصر المقنعة الإلكترونية وتحويلها لطبيعة ورقية لإضفاء نوع من المصداقية عليها، ولكنها في هذه الحالة لا تعتبر يدوية بل تبقى على أصلها الإلكتروني، وهذا لأن تحضيرها وكيفية الاحتفاظ بها يتم بشكل إلكتروني.
- يقوم بعض المدققين بالاعتماد على العناصر المقنعة وأدلة الإثبات الإلكترونية والورقية أي اليدوية في نفس الوقت، والبعض الآخر يستند على الإلكترونية منها فقط. فمثلاً عملية الفوترة، سندات الطلبات، سندات الاستلام والتسليم، الصكوك وأوامر التحويلات البنكية، فواتير البيع والشراء، آلات البصمات الإلكترونية التي تسجل حضور وغيابات العمال وغيرها أصبحت تتم عن طريق آليات معالجة إلكترونية حيث أصبح من الصعب إن لم نقل من المستحيل الرجوع إلى الأنظمة التقليدية، كما تم استبدال نسخ الصور بنظم معالجة الصور. و البيانات المحاسبية أيضاً أصبحت إلكترونية ولا يطبع منها إلا التقارير والقوائم المالية، أو ملخصات ممرضة، مما يؤكد أن استخدام تكنولوجيا المعلومات أصبح في الوقت الحالي أمر ضروري لا يمكن الاستغناء عنه.
- ويمكن القول أن العناصر المقنعة الإلكترونية هي الحصول على أدلة إثبات إلكترونية باستخدام تكنولوجيا المعلومات قد تكون في شكل ملفات إلكترونية أو تحليل البيانات المحاسبية إلكترونيًا لتحسين مهمة التدقيق وإنجازها بأقل تكلفة وجهد وجعلها أكثر مصداقية لإبداء رأي فني محايد وموضوعي لا يتحيز لأي طرف بمساعدة الحاسوب، يعني أنه إذا تم استخدام الكمبيوتر لتسجيل نشاط

الأعمال وحفظ البيانات إلكترونياً، فهذا يعني أنه تم إجراء تدقيق إلكتروني. (le 10/03/2025، صفحة 01)

وهي كل عملية تدقيق تتم باستخدام الكمبيوتر تسمح للمدققين بتوفير نسبة ضمان معقولة للتأكد من صدق وشرعية المعلومات المحاسبية المستمرة المتطابقة مع بعضها، حيث يؤدي هذا إلى اكتشاف الاختلالات المعتبرة أو الجوهرية الممكنة الحدوث في هذه المعلومات خلال فترة قصيرة حيث يتم تأكيد المعلومات بطريقة دقيقة وصحيحة وفي أقل وقت ممكن. (Zamboni، صفحة 05)

ومن خلال هذا يمكننا أن نقول أن العناصر المقنعة الإلكترونية هي عبارة عن أدلة تقنع المدقق في إبداء رأيه، حيث أن معالجة وتسجيل وحفظ هذه الأدلة تتم في صورة إلكترونية حيث كما ذكرنا يعتمد عليها المدقق في دعم الرأي الذي يتوصل إليه في تقرير نهاية مهمة التدقيق، ويتم استخراج العناصر المقنعة الإلكترونية خلال استخدام معدات وتقنيات الإعلام الآلي وتكنولوجيا المعلومات مثل أجهزة الكمبيوتر والبرامج المستخدمة في إعداد القوائم المالية والطابعات وآلات الماسح الضوئي... الخ. كما أنها تشمل جميع السجلات المحاسبية والمستندات الأولية مثل العقود الإلكترونية والوثائق الإلكترونية المتعلقة بالفوترة والتجهيزات والدفع والمصادقات الإلكترونية وكل أنواع البيانات الإلكترونية التي تستخدم في مهمة التدقيق، وتتخذ المعلومات الإلكترونية أشكالاً مختلفة فقد تكون في شكل نصي أو في شكل صوت أو في شكل صور أو في شكل فيديو... الخ.

2.2 الفروقات الجوهرية بين العناصر المقنعة الإلكترونية واليدوية

هناك عدة اختلافات يمكن حصرها في ما يلي:

• من حيث المصدر:

يجب على جميع المدققين وممارسي المهنة التأكد من مصدر جميع العناصر المقنعة الإلكترونية التي يجمعونها أثناء تأدية المهمة للتحقق من موثوقيتها. لأن تحديد مصدرها يتميز بصعوبة كبيرة مقارنة بالعناصر المقنعة التقليدية، فهذه الأخيرة ذات طبيعة ورقية تشمل المعلومات الخاصة بمصدرها وكل المساهمين في إعداد القوائم المالية، من إسم و منصب إمضاء وختم حبري أو جاف يؤكد المصدر وموثوقيته.

أما العناصر المقنعة الإلكترونية تكون عكس ذلك تماماً، حيث أن المدقق يتعامل مع مصادر جديدة من ملفات إلكترونية، قواعد البيانات ورسائل إلكترونية وغيرها. ومعرفة من قام بإعداد هذه البيانات

وهل هو مخول لذلك بطريقة مباشرة صعب جدا، فالملف الإلكتروني الذي يشمل أدلة الإثبات الإلكترونية لا يحتوي معلومات تشير إلى مصدره ودرجة موثوقيته. إلا أن هناك طرق إلكترونية جديدة تعوض الإمضاء اليدوي والختم وهي التصديق الإلكتروني وهي عبارة عن بيانات إلكترونية هي الأخرى ، ولكن الملفات الإلكترونية التي تحتوي على هذه الأدلة ليست هي نفسها التي تتضمن بيانات التصديق الإلكتروني، فهذه الأخيرة تكون في ملف وقواعد بيانات مستقلة، فكل دليل يقوم بجمعه مدقق الحسابات ، عليه أن يجمع معه بالتوازي البيانات الإلكترونية التي تؤكد موثوقيته.

إن الخصائص الإلكترونية المستحدثة مع العناصر المقنعة الإلكترونية يمكن أن تخلق صعوبات تعيق عمل مدقق الحسابات إن لم يتكيف معها، فهو مطالب بالتأكد من فاعلية نظام الرقابة الداخلية الذي يعتبر أحسن حل للتأكد من موثوقية أدلة الإثبات الإلكترونية، كما هو مطالب بإعادة تأهيل إمكانيته العلمية والعملية بتكنولوجيا المعلومات وتكنولوجيا الملفات الإلكترونية والتصديق الإلكتروني، وهذا يمكن أن يجبر المدقق على إضافة التكلفة والجهد في مهمته.

من حيث إمكانية التعديل

العناصر المقنعة الورقية أو التقليدية يصعب تعديلها أو تغير محتوياتها، فهذا سيترك أثر واضح يمكن اكتشافه، والعكس صحيح في حالة أدلة الإثبات الإلكترونية، فتعديلها وتغيير محتوياتها سهل للغاية ولا يترك أي أثر مرئي. لهذا فنسبة الموثوقية والمصادقية في العناصر المقنعة الورقية تكون أكبر من الإلكترونية، لهذا يجب على المدقق أن يتأكد دائما من عدم تعرض هذه الأخيرة لأي تعديل، رغم أن هذا التأكد غالبا ما يكون صعبا للغاية، إلا أن ذلك يمكن أن يتم بطريقة غير مباشرة، مثل أن يقوم المدقق بتقييم فاعلية نظام الرقابة الداخلية، حيث أن فاعلية وموثوقية هذا النظام ترفع من موثوقية العناصر المقنعة الإلكترونية وأداة مهمة لمنع واكتشاف التعديلات. (Smalling, 1998, p. 11)

إن تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية أصبح أكثر أهمية ببيئة المحاسبة الإلكترونية، فموثوقية أدلة الإثبات تعتمد على فاعلية وموثوقية النظام الإلكتروني. إن لم يتكيف مدقق الحسابات مع هذه المهام الجديدة وهذه التطورات الحديثة في بيئة الأعمال ولم يتأهل علميا وعمليا بتكنولوجيا المعلومات، فالمعوقات التي يواجهها ترتفع وقد تتسبب في تدني جودة خدماته أو حتى فشل عملية التدقيق، الشيء الذي يمكن أن يؤدي الى مساءلته تأديبيا ومدنيا أو جزائيا.

من حيث التصديق والتحويل

لكي يعتمد مدقق الحسابات على العناصر المقنعة والشخص المخول بإصدارها، يجب أن يتأكد من موثوقيتها كما \كرنا أنفا، حيث أن التأكد من موثوقية العناصر المقنعة الورقية سهل، إذ يتضمن إمضاء وختم من قام بإعدادها، أما الإلكترونية منها فلا يمكن التأكد من موثوقيتها ومن مصدرها والتأكد من تخويل الشخص لإصدارها، عن طريق الإمضاء اليدوي، بل يتم ذلك بالتأكد من الإجراءات الرقابية المعمول بها داخل المؤسسة محل التدقيق ، كإمتلاك الشخص المخول بإذن دخول النظام الإلكتروني وحدود صلاحياته والتأكد من تصديقه الإلكتروني في حالة وجوده.

وهذا يحتاج لمهارات ومؤهلات خاصة يجب أن يمتلكها المدقق كما يحتاج لاستخدام أدوات وبرمجيات إلكترونية للتأكد منها . وهذا ما قد يشكل صعوبات ومعوقات بالنسبة لمدقق الحسابات إن لم يرتقي بمعارفه لمستوى هذه المهارات والأدوات.

من حيث توقيت إتاحة الدليل

العناصر المقنعة الورقية التقليدية متاحة في كل وقت وغير مقيدة بتوقيت معين بهدف جمعها والإطلاع عليها ، وحتى بعد جمعها كما وكيفما من طرف مدقق الحسابات فلا يمكن تعديلاها بعد ذلك وفق ما ذكرناه أنفا، بالنسبة لأدلة الإثبات الإلكترونية أو ما يسمى حسب معايير التدقيق الجزائية العناصر المقنعة الإلكترونية، فالتوقيت مهم جدا ، فبعض هذه العناصر أو الأدلة يمكن الحصول عليها في توقيت محدد فقط واستحالة الحصول عليها بعد ذلك، فعلى سبيل المثال : المعلومات المفصح عنها بالموقع الإلكتروني يمكن حذفها بعد مدة، كما يمكن تعديل التسجيلات المحاسبية بدون ترك أي أثر بعد أن يدققها مدقق الحسابات، خاصة إذا كان يعتمد على أسلوب التدقيق البعدي بنهاية الدورة

المالية.(Smalling, 1998, p. 12)

مشكل توقيت جمع وإتاحة العناصر المقنعة يمكن تفاديها من طرف مدقق الحسابات بإعتماد أسلوب التدقيق الإلكتروني المستمر، والبقاء على إتصال مباشر ومستمر مع المؤسسة محل التدقيق وذلك بالحصول على المعلومات الإلكترونية من حين إلى آخر وتدقيقها بشكل دوري، وأخذ عينات من أدلة الإثبات التي سبق له جمعها والتأكد من عدم تعديلها أو تحريفها(Smalling, 1998, p. 12) ، وهذا كله يجبر مدقق الحسابات على إمتلاك كما أكدنا ذلك مرارا مؤهلات ومعدات خاصة بتكنولوجيا المعلومات وبرمجيات معينة لقراءة قواعد بيانات المؤسسة الإلكترونية، ما يشكل له تكلفة وجهد مضاعف.

من حيث سهولة الاستعمال ودرجة الإقناع

العناصر المقنعة اليدوية أو التقليدية لا تحتاج لإجراءات معينة أو أدوات خاصة للحصول عليها أو جمعها وتقييمها، فالمدقق يقوم بجمعها بنفسه وبطريقة مباشرة ويستخرج المعلومات التي تشملها بسهولة لوجود كل الأدلة المرتبطة بها بنفس الوثيقة، كما تعتبر واضحة بشكل جلي، فأدلة الإثبات الورقية تقرأ وتقيم بنفس الطريقة وتؤدي لنفس النتائج مهما اختلف شخص مدقق الحسابات. أما العناصر المقنعة الإلكترونية فتتميز بالعكس، فهي تتطلب مؤهلات علمية وعملية خاصة بتكنولوجيا المعلومات وإجراءات وأدوات معينة للحصول على المعلومات الإلكترونية، حيث أن استخراج هذه المعلومات لإلكترونية يكون صعب بالنسبة لبعض المدققين الذين لا يمتلكون المؤهلات والكفاءة المطلوبة في هذا المجال، لأن المعلومات المتحصل عليها عن طريق أدلة الإثبات الإلكترونية تشمل عدة ملفات إلكترونية. حيث أن قراءة هذه الملفات يتطلب توفر الحاسوب ولواحقه بالإضافة لبرامج تسيير ومحاسبة خاصة.

من جهة أخرى، يمكن للمدققين في الحسابات السنوية أن يستعينوا بشخص مختص في مجال تكنولوجيا المعلومات عندما يصعب عليهم استخراج العناصر المقنعة الإلكترونية بطريقة مباشرة، والقاعدة تقول إن أدلة الإثبات أو العناصر المقنعة المجمعة بطريقة مباشرة أكثر إقناعاً من تلك التي يتم استخراجها عن طريق وسيط. (Smalling, 1998, p. 11) كما أن عملية تقييم الأدلة الإلكترونية ودرجة فهم محتوياتها قد تختلف من مدقق حسابات لآخر، وهذا حسب كفاءة كل شخص بتكنولوجيا المعلومات وجودة إجراءات جمع الأدلة. ولهذا نستنتج أن الصعوبات التي يواجهها المدققون في كيفية التعامل مع العناصر المقنعة الإلكترونية تختلف من مدقق لآخر، وهذا وفق مستوى التأهيل بتكنولوجيا المعلومات وفاعلية الإجراءات التي يعتمدون عليها في عملية جمعها وتقييمها.

من حيث ملف التدقيق

إن ملف التدقيق أو أوراق العمل هي التي تربط بين إجراءات التدقيق وتقرير المدقق، لأنها تعتبر الدليل الذي يدعم رأيه المهني، (Moeller, 2010, p. 143) فهي سجل يحتوي على خليط من العناصر المقنعة الورقية والإلكترونية التي تبين مراحل عملية التدقيق، والتي تم جمعها والحصول عليها للوصول في الأخير الى النتائج المرجوة في نهاية عملية التدقيق. ولهذا فالمدقق يجب عليه الإحتفاظ بملف التدقيق بهدف، استعماله كحجة في حالة مساءلته أو اتهامه بالتقصير وعدم بذل العناية المهنية اللازمة، كما هو ملزم بالإحتفاظ بها تطبيقاً لما جاء به بالقانون 01/10، حيث أن المدققين في

الجزائر ملزمون أن يحتفظوا بملف التدقيق لمدة 10 سنوات إبتداء من الفاتح من جانفي الموالي لآخر دورة مالية.

وفي هذا الإطار فإن الاحتفاظ بملف التدقيق في صيغة إلكترونية لمدة زمنية طويلة يشكل عبء إضافي ومشكل للمدقق، فخلال هذه المدة هو مطالب بحفظ سرية الوثائق وعدم تعديلها، والمحافظة عليها من الضياع. لأن العناصر المقنعة الإلكترونية سهلة التعديل، ويمكن أن تحرف أو تضيع في أي وقت عكس العناصر المقنعة الورقية التقليدية. ولتحقيق هذا على مدقق الحسابات استخدام برامج تطبيقية متخصصة في حفظ ملفات التدقيق الإلكترونية، وحماية سريتها وتنظيمها بشكل يسهل الرجوع إليها عند الضرورة.

تتوفر بالأسواق العالمية عدة برمجيات متخصصة في حفظ وتسيير ملفات التدقيق وبتكاليف متفاوتة على غرار برنامج (E. (Intacct Audit ,working Papers ,Prosystem fx TeamMate)
(Hunton, 2004, p. 180) عدم استخدام المدقق لهذه البرمجيات سيعرضه لخطر فقدان الملفات الإلكترونية التدقيق، وإستعمالها سيرفع من تكلفة عملية التدقيق.

3. أهمية وأهداف العناصر المقنعة الإلكترونية

1.3 الأهمية:

إن استخدام العناصر المقنعة الإلكترونية بالاعتماد على تكنولوجيا المعلومات في مهمة التدقيق يقلل الوقت والجهد الذي يبذله المدقق في الحكم على صدق وشرعية المعلومات المحاسبية والمالية كما يقلل من مخاطر التدقيق وأحجام عينات التدقيق، وهذا ما يؤدي إلى تعزيز جودة عملية التدقيق وتوفير الضمان المعقول لممارسة الحكم المهني من قبل المدقق، وعلى هذا يمكن ذكر أهمية التدقيق الإلكتروني في مايلي: (سهام، 2014/2015 ، الصفحات 89-90)

- تحسين عملية اتخاذ القرار وعملية ممارسة الحكم الشخصي.
- تحسين جودة عملية التدقيق بشكل عام.
- تقليل الوقت المبذول في العمليات الكتابية والمهمات الحسابية.
- التحقق من صحة الاجراءات الحساسة بسرعة وبدقة عالية وبتكلفة أقل عن التدقيق اليدوي.
- زيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء إزاء عملية التدقيق.
- إمكانية إنجاز بعض العمليات للتدقيق المعقدة بدرجة أكثر سهولة.

● اختيار العينات مباشرة من السجلات.

● تبويب البيانات والقدرة على القراءة والطباعة للتقارير وأوراقه.

2.3 الأهداف:

إن استخدام تكنولوجيا المعلومات والكمبيوتر في انجاز مهمة التدقيق المحاسبي تسمح للمدقق بالاستفادة من إمكانيات الكمبيوتر في تنفيذ هذه المهمة بسرعة وبدقة أكبر حيث تمكنه من استخدام البرامج المحاسبية لقراءة البيانات الإلكترونية والتحقق من صحة العمليات السابقة منها واختيار العينات وجمع الأدلة، وتكلفة هذه العملية الإلكترونية يكون أقل من تكلفة المهمة بالطريقة التقليدية أو اليدوية، ويمكن القول أن العناصر المقنعة الإلكترونية تؤدي الى تحقيق الأهداف التالية: (بوزان، 2015، صفحة 42)

أولاً: الاقتصاد: أي أن هدف المدقق فحص استخدام الحاسوب للتأكد من أنه يستخدم بأقصى طاقة ممكنة لخدمة الوحدة الاقتصادية وبأقل التكاليف ويوفر المعلومات والبيانات المطلوبة في الوقت المناسب مما يعود بالمنفعة على الوحدة الاقتصادية.

ثانياً: الفعالية: أي أن هدف المدقق فحص فعالية الأدوات الرقابية للتأكد من كفاءة نظام الرقابة الداخلية في جميع الأنشطة الإدارية والمالية والتشغيلية.

ثالثاً: الكفاءة: أي أنه يجب على المدقق التحقق من استخدام الحاسوب لتلبية المتطلبات الأكثر أهمية بالنسبة للمؤسسة بحسب مفهوم الأهمية النسبية.

رابعاً: الحماية: بمعنى أن يتأكد المدقق من حماية النظام من مختلف المخاطر المرافقة استخدامه ومن أهمها انهيار النظام وفقدان البيانات المقترنة على الأقراص المحاسبية ومشكلات الفيروسات وسرقة البيانات أو التخريب المعقدة الذي قد يتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد تتعرض له النظم لتغطية المخالفات التي قد يرتكبها بعض العاملين.

4. مساهمة العناصر المقنعة في فعالية التدقيق:

إن موثوقية القوائم المالية من العوامل الأساسية التي تُبنى عليها الثقة في المعلومات المحاسبية، خاصة في بيئة اقتصادية ومالية تتسم بالتغير السريع وتعقد العمليات. ومع تطور أدلة الإثبات والعناصر المقنعة الإلكترونية في التدقيق، نستطيع القول أنها تساهم في فعالية التدقيق من خلال مجموعة من المؤشرات والمعايير التقنية والمهنية، والتي نلخصها في النقاط الرئيسية التالية:

• قدرة النظام الإلكتروني على اكتشاف الأخطاء والانحرافات بسهولة

تُعدّ القدرة على اكتشاف الأخطاء المحاسبية من المقاييس الأساسية لجودة التدقيق، حيث يُنظر من النظام الإلكتروني أن يلتقط التناقضات في البيانات والمعاملات بشكل لحظي أو شبه لحظي، سواء كانت هذه الأخطاء متعمدة (كالتزوير) أو غير متعمدة (ناتجة عن الإهمال أو سوء إدخال البيانات). كما تمكّن الأنظمة الذكية من تتبع أثر الخطأ عبر كامل الدورة المحاسبية، مما يُساعد على تصحيحه من جذوره (بسيوني، تكنولوجيا المعلومات والتدقيق الإلكتروني، 2014،، صفحة 88) هذه القدرة تؤدي في النهاية إلى إعداد قوائم مالية أكثر دقة وخالية من التحريفات الجوهرية. وهو ما ينعكس مباشرة على ثقة المستخدمين بها.

• موضوعية التقرير التدقيقي النهائي

يمثل التقرير النهائي الذي يصدره المدقق وثيقة محورية في الحكم على جودة القوائم المالية. وتُقاس هذه الجودة من خلال مدى حيادية التقرير واعتماده على بيانات دقيقة مدعومة بالأدلة، بدلاً من الانطباعات أو التقديرات الشخصية. فالتقارير الناتجة عن الأنظمة الإلكترونية غالباً ما تكون موحدة وقابلة للتدقيق الذاتي، مما يُقلل من احتمالات التلاعب أو التدخل البشري في نتائجها (الغني، مستجدات التدقيق في ظل البيئة الرقمية، 2017، صفحة 132). كما أن تقارير التدقيق الرقمي تتيح تتبعاً دقيقاً للمخالفات والتوصيات المرتبطة بها، وهو ما يعزز من نزاهة النتائج المالية المنشورة.

• كفاءة استخدام تكنولوجيا المعلومات

تشكل كفاءة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق عاملاً رئيسياً في تحسين جودة النتائج. فكلما كانت المؤسسة تستخدم أنظمة متطورة مثل الذكاء الاصطناعي، التعلم الآلي، أو تحليل البيانات الضخمة، كلما ارتفعت قدرتها على كشف الأنماط غير الطبيعية أو المخاطر المحتملة. على سبيل المثال، يمكن للأنظمة الذكية رصد معاملات غير اعتيادية، أو تحليل سلوك الحسابات المالية بمرور الزمن، مما يُعزز جودة الفحص المحاسبي (الزهراني، الذكاء الاصطناعي في مهنة التدقيق: الواقع والمأمول، 2020،، صفحة 97) كما أن الاستخدام الفعال للأنظمة الرقمية يساهم في تقليص الزمن والتكاليف المرتبطة بالتدقيق اليدوي، ويزيد من تغطية التحليل ليشمل جميع البيانات، بدلاً من الاقتصار على العينات.

• كفاية الأدلة الرقمية

من بين أهم المقاييس التي تدل على جودة القوائم المالية هي الأدلة والإثباتات التي يقوم عليها التدقيق. وفي التدقيق الإلكتروني أين يتم استخدام العناصر المقنعة الإلكترونية بشكل واسع، تجمع هذه العناصر بشكل رقمي، ما يجعلها سهلة التتبع، مؤرخة، ومخزنة بصورة آمنة، مما يرفع من مصداقيتها وموثوقيتها. على سبيل المثال، يُمكن تتبع مستندات الدفع أو أوامر الشراء عبر أنظمة ERP ومطابقتها مع العمليات المالية الفعلية بشكل دقيق جدًا (IFAC, 2021, p. 12) كما تتيح الأنظمة الحديثة خاصية التحقق الآلي من الأدلة، وتوليد تنبيهات عند وجود تناقضات، مما يزيد من كفاءة وفعالية عملية التدقيق.

• مدى الالتزام بالمعايير المهنية والدولية

إن مدى التزام التدقيق الإلكتروني بالمعايير المهنية الدولية، وعلى رأسها المعايير الدولية للتدقيق (ISA)، يعد مؤشرًا جوهريًا لقياس جودة القوائم المالية. فكلما تم الالتزام بهذه المعايير خلال مراحل التدقيق (من التخطيط، إلى التنفيذ، ثم إعداد التقرير)، زادت موثوقية النتائج، وارتفعت قدرة الأطراف المهتمة على الاعتماد عليها في اتخاذ قراراتهم. كما تسمح هذه المعايير بتوفير إطار موحد للمقارنة بين مختلف المؤسسات والمحاسبين، سواء على المستوى المحلي أو الدولي (شعبان، تقييم جودة القوائم المالية في البيئة الإلكترونية، 2019،، صفحة 65).

• تعزيز الشفافية والحد من التلاعب

تساهم العناصر المقنعة الإلكترونية بشكل كبير في رفع مستوى الشفافية داخل المؤسسة، خاصة من خلال تتبع العمليات المالية بصورة دقيقة وتلقائية. فعند استخدام أنظمة محكمة تعتمد على تسجيل كل المعاملات، تقل فرص التحايل أو التلاعب، لأن كل تغيير يسجل ويخزن بطريقة يصعب حذفها دون أثر. كما أن التدقيق الرقمي يُمكن من إصدار تقارير دورية آنية تسهّل المتابعة المستمرة، وتقلل من الفجوة الزمنية بين وقوع الحدث ورصده، مما يحد من الخسائر الناتجة عن التلاعبات المحتملة (شعبان، تقييم جودة القوائم المالية في البيئة الإلكترونية، 2019،، صفحة 69)

5. خاتمة:

تساهم العناصر المقنعة الإلكترونية في تعزيز فعالية عملية التدقيق، خاصة مع تطور نظم المعلومات المحاسبية والاعتماد المتزايد على تكنولوجيا المعلومات في العمليات المالية والمحاسبية. وذلك من خلال:

- الزيادة في دقة مهمة التدقيق: لأن العناصر المقنعة الإلكترونية تساعد المدقق على الفحص و التحقق من جميع المعلومات المحاسبية تقريبا بدلا من العينات، وهذا ما يؤدي الى التقليل من مخاطر التدقيق، حيث أن الاعتماد على العينات يزيد من مخاطر التدقيق لأن المدقق يكون معرض في هذه الحالة لأن يخطئ في اختيارها.
 - تسهيل متابعة العمليات المحاسبية وحركتها بين مختلف المصالح وتحديد بدقة من المسؤول على الاختلالات المعترية أو الجوهرية إن وجدت.
 - تساهم العناصر المقنعة الإلكترونية في التحليل الزمني الفوري للمعلومات ورصد المخاطر والاختلالات في الوقت المناسب.
 - سهولة تخزين العناصر المقنعة يؤدي الى الاقتصاد في الجهد والوقت بشكل كبير.
 - تسهل العناصر المقنعة الإلكترونية تحليل المعلومات المحاسبية وتوسع نطاق التدقيق فيها وذلك لأنها تستخدم أدوات تكنولوجيا المعلومات.
 - تزيد من ضمان المصدقية والشفافية في المعلومات المحاسبية.
- وتجدر الإشارة الى أنه رغم هذه الجوانب الإيجابية للعناصر المقنعة الإلكترونية إلا أنها تواجه بعض التحديات والتي يمكن أن تؤثر سلبا على هذه المزايا، مثل عدم كفاءة بعض المدققين في استخدام تكنولوجيا المعلومات، وسهولة تعرض بعض أدلة الإثبات الإلكترونية للتضليل والتلاعب وفي بعض المرات للاختراق والتلف من طرف الغير.

- E. Hunton, J. M. (2004). *Core Concepts of Information technology auditing*. new jersey: Jon wiley and sons.
- IFAC. (2021). *The Role of Technology in Audit Quality*. International Federation of Accountants,.
- Audition in an electronic environment (e-auditing)*. (le 10/03/2025). par le site:www.floridarevenue.com.
- Moeller, R. (2010). *IT Audit, Control and Security*. New Jersey: Jon Wiley & Sons.
- Smalling, L. C. (1998). *EDI and the Financial Auditor*. the review of accountiing information Systems, 02 (04).
- Zamboni, S. (s.d.). *the continuous evolution of continuous auditing*. previous reference.
- الزهراني ح (2020). . (النكاء الاصطناعي في مهنة التدقيق: الواقع والمأمول. مجلة البحوث المحاسبية، المجلد 26، العدد 3.
- الغني، أ.ع. (2017). *مستجدات التدقيق في ظل البيئة الرقمية*. المجلة العربية للمحاسبة العدد 12.
- برزان، ص. (2015). *أثر التدقيق الإلكتروني ورفع الاستقلالية وكفاءة المدقق الداخلي*. بغداد، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 21، العدد 84، كلية التقنية الإدارية.
- بسيوني، ع. (2014). . (تكنولوجيا المعلومات والتدقيق الإلكتروني. القاهرة، دار الجامعات.
- سهام، ك. (2015/2014). *دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات*. بكرة، رسالة دكتوراه علوم في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محمد خيضر-بكرة، .
- شعبان، ن. ا. (2019). *تقييم جودة القوائم المالية في البيئة الإلكترونية*. دار الهدى، الجزائر.