



جامعة آل البيت

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم المحاسبة

أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في  
الوزارات الكويتية

**The Impact of Implementation Procedures and Control Accounting to Reduce  
the Accounting Information Systems Risks in the Kuwaiti Ministries**

إعداد

طلال عبيد أبو لبةقة

(1470504021)

إشراف

الأستاذ الدكتور: جمال عادل الشرايري

رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة

العام الجامعي

2018-2017

## التفويض

### تفويض

أنا طلال عبيد أبو لينة، أفوض جامعة آل البيت بتزويد نسخ من رسالتي للمكتبات أو المؤسسات أو الهيئات أو الأشخاص عند طلبهم حسب التعليمات النافذة في الجامعة.



التوقيع:

التاريخ: ٢٧ / ١٢ / ٢٠١٧

ب.

ب.

## اقرار

إقرار والتزام بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها

أنا الطالب: طلال عبيد أبو نيقة  
التخصص: محاسبة  
الرقم الجامعي: ١٤٧٠٥٠٤٠٢١  
الكلية: كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

أعلن بأنني قد التزمت بقوانين جامعة آل البيت وأنظمتها وتعليماتها وقراراتها السارية المفعول المتعلقة بإعداد رسائل الماجستير والدكتوراه عندما قمت شخصياً بإعداد رسالتي بعنوان:

أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات  
المحاسبية في الوزارات الكويتية

وذلك بما يتسجم مع الأمانة العلمية المتعارف عليها في كتابة الرسائل والأطاريح العلمية.

توقيع الطالب: ..... التاريخ ٢٧ / ١٢ / ٢٠١٧

ج

ج

## قرار لجنة المناقشة

### قرار لجنة المناقشة

نوقشت هذه الرسالة وعنوانها (أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية) وأوصى بإجازتها بتاريخ 2017/ 12 /27

التوقيع	أعضاء لجنة المناقشة
	الأستاذ الدكتور جمال عادل الشوياري (محاسبة)
	الأستاذ الدكتور محمد ياسين الرحاحلة (تدقيق وتحليل مالي)
	الدكتور محمد ناصر المشاقبة (نظم معلومات محاسبية)
	الأستاذ الدكتور عبدالرزاق قاسم شحادة (محاسبة)

د

د

## الإهداء

إلى وطني الحبيب: دولة الكويت

أهدي رسالتي إلى.....

إلى من يعجز عن حقها اللسان فملكك القلب والكيان .....

والدتي الحنونة..

إلى الإنسان الأعلى والقدوة والملمهم ونبع العطاء الذي لا ينضب.....

والدي العزيز..

إلى الأحبة من منحوني الثقة وساروا في دربي أجمل الخطوات .....

أخواني وأخواتي..

إلى كل من شدوا أزرني ورفعوا هممتي وساعدني في تحقيق حلمي الدراسي.....

الأحباء والأصدقاء...

سائلاً المولى السداد والتوفيق

## الشكر والتقدير

أشكر الله سبحانه وتعالى على ما منحني إياه من القدرة والصحة والكفاية العلمية لإتمام هذه الدراسة وأفضل الصلاة والسلام على سيدنا محمد وعلى آله وصحبه ومن تبعه إلى يوم الدين.

وإنني إذ أتقدم بجزيل الشكر وكبير العرفان للأستاذ الدكتور جمال عادل الشرايري الذي أشرف على هذا العمل وقدم عظيم الرعاية والاهتمام والمساعدة العلمية وكان مثالا للعالم المتواضع.

ويسعدني أن أتقدم بجزيل الشكر، وعظيم العرفان والامتنان بالجميل إلى أعضاء الهيئة التدريسية في جامعة آل البيت الذين لم يخلوا بجهودهم ووقتهم، وتعاونهم في الرعاية الأخوية أثناء سنوات الدراسة.

كما أتقدم بالشكر للأساتذة الأفاضل أعضاء لجنة المناقشة على تفضلهم بقبول مناقشة هذه الرسالة وتحملهم جهد القراءة، وتقديم كل عون ممكن.

والشكر موصول لجامعة آل البيت ممثلة بعطوفة رئيس الجامعة الأكرم ونوابه الأفاضل على جهودهم في رعاية طلبة الجامعة.

الباحث

## قائمة المحتويات

ب	التفويض	.....
ج	اقرار	.....
د	قرار لجنة المناقشة	.....
هـ	الإهداء	.....
و	الشكر والتقدير	.....
ز	قائمة المحتويات	.....
ح	الموضوعات	.....
ك	قائمة الجداول	.....
م	قائمة الأشكال	.....
م	قائمة الاختصارات	.....
س	الملخص	.....
ع	Abstract	.....
1	الفصل الأول مقدمة الدراسة	.....
10	الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة	.....
45	الفصل الثالث منهجية الدراسة	.....
51	الفصل الرابع تحليل البيانات واختبار الفرضيات	.....
78	الفصل الخامس النتائج والتوصيات	.....
85	قائمة المراجع	.....
92	الملاحق	.....

## الموضوعات

الفصل الأول: مقدمة الدراسة
1-1 تمهيد
2-1 مشكلة الدراسة
3-1 أهداف الدراسة
4-1 أهمية الدراسة
5-1 فرضيات الدراسة
6-1 مخطط الدراسة
7-1 تعريف المصطلحات
الفصل الثاني: الإطار النظري والدراسات السابقة
المبحث الأول: الإطار النظري
1-2 تمهيد
2-2 مفهوم الإجراءات والضوابط الرقابية
3-2 أهمية الإجراءات والضوابط الرقابية
4-2 أبعاد الإجراءات والضوابط الرقابية



5-2 نظم المعلومات المحاسبية
6-2 العناصر الأساسية لأنظمة المعلومات المحاسبية
7-2 أهمية أنظمة المعلومات المحاسبية
8-2 مخاطر نظم المعلومات المحاسبية
9-2 الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية
10-2 متطلبات وشروط الحد من مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية
المبحث الثاني: الدراسات السابقة
أولاً: الدراسات باللغة العربية
ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية
ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة
الفصل الثالث: منهجية الدراسة
1-3 منهج الدراسة
2-3 مجتمع الدراسة والعينة
3-3 أسلوب جمع البيانات
4-3 أداة جمع البيانات

5-3 صدق وثبات الأداة
6-3 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات
الفصل الرابع: تحليل بيانات الدراسة الميدانية
1-4 خصائص أفراد عينة الدراسة
2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة
3-4 نتائج اختبار فرضيات الدراسة
الفصل الخامس: النتائج والتوصيات
1-5 النتائج
2-5 التوصيات
ملحق رقم (1) أسماء الوزارات في دولة الكويت
ملحق رقم (2) إستبانة الدراسة
ملحق رقم (3) أسماء الأساتذة محكمي إستبانة الدراسة

## قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول
(1-2)	مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
(1-3)	مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل
(2-3)	قيم معامل الثبات للاتساق الداخلي لكل متغير من متغيرات الدراسة
(1-4)	التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة
(2-4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات
(3-4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة
(4-4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمرحلات

(5-4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية
(6-4)	المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية
(7-4)	نتائج اختبار (VIF) والتباين المسموح به ومعامل الالتواء
(8-4)	نتائج معاملات الارتباط لنموذج الانحدار المتعدد
(9-4)	اختبار دلالة نموذج الانحدار
(10-4)	اختبار تحليل معاملات (Coefficients) معادلة الانحدار

## قائمة الأشكال

رقم الشكل	عنوان الشكل
(1-1)	مخطط الدراسة

## قائمة الاختصارات

الرمز	المصطلح باللغة الانجليزية	المصطلح باللغة العربية
COSO	Committee of Sponsoring Organizations	لجنة رعاية المؤسسات
AIPA	American Institute of Public Accountants	معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي
AIS	Accounting Information Systems	نظم المعلومات المحاسبية
CAIS	Computerized Accounting Information Systems	نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة
FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الأمريكي

AICPA	American Institute Of Certified Accountants	المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
ASB	Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الانجليزي
IIA	Institute Of Internal Auditors	مجمع المدققين الداخليين الأمريكي

أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في

الوزارات الكويتية

إعداد: طلال عبيد أبو لبة

إشراف الأستاذ الدكتور: جمال عادل الشريري

## الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى قياس أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، ولتحقيق أهداف الدراسة تم إعداد استبانة تم توزيعها على عينة عشوائية مكونة من ( 145 ) من في هذه الوزارات، وتم الاستعانة بالأساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات، حيث تم استخدام الوسط الحسابي والتكرارات والنسب المئوية، واختبار الانحدار الخطي البسيط والمتعدد، واعتمد على نوعين من مصادر المعلومات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية.

وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها: وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المتمثلة بـ(الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، وبعمليات المعالجة، وبالمخرجات، وبالبيئة الداخلية والخارجية) في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

ومن أهم التوصيات التي خرجت بها الدراسة: قيام الوزارات الكويتية بالتصميم الفاعل للبيانات المحاسبية وبشكل واضح ومتسق للمساعدة في اتخاذ القرارات لكونه يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، وأن تنتهج سياسات لتفعيل الرقابة الداخلية من خلال حصر وتبويب المستندات التي تؤخذ منها البيانات والقيام بمراجعتها باستمرار.

الكلمات المفتاحية: الإجراءات والضوابط الرقابية، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، الوزارات الكويتية.

# The Impact of Implementation Procedures and Control Accounting to Reduce the Accounting Information Systems Risks in the Kuwaiti Ministries

Prepared By: Talal Obaid Abu Labka

Supervised By: Prof. Dr. Jamal Adel Alshrairi

## Abstract

This study aimed to identify the impact of implementation procedures and control accounting to reduce electronic accounting information systems risks in the Kuwaiti ministries. To achieve the objectives of the study, a questionnaire was distributed to a random sample of (145) Statistical methods for data analysis and hypothesis testing, where the arithmetic mean, repetitions and percentages were used, and the simple and multiple linear regression test was adopted. It relied on two types of information sources: secondary data and preliminary data.

The study reached a number of results, the most prominent of which are: the existence of a statistically significant effect on the application of the control procedures and controls represented by (the control procedures and controls related to the inputs, the procedures and control controls related to the processing processes, the procedures and control controls related to the outputs, the procedures and controls related to the internal and external environment) Risks of Accounting Information Systems in Kuwaiti Ministries.

A number of recommendations have been formulated, including: The effective design of the accounting statements by the Kuwaiti ministries to assist in decision-making as it contributes to reducing the risks of accounting information systems, and to adopt policies to activate internal control by listing and tabulating the documents from which data are taken and continuously reviewed.

Keywords: Procedures and Control Accounting, Electronic Accounting Information Systems Risks, Kuwaiti Ministries.



## الفصل الأول مقدمة الدراسة

1-1 تمهيد

2-1 مشكلة الدراسة

3-1 أهداف الدراسة

4-1 أهمية الدراسة

5-1 فرضيات الدراسة

6-1 نموذج الدراسة

7-1 التعريفات الإجرائية

8-1 حدود الدراسة

## الفصل الأول

### مقدمة الدراسة

#### 1-1 تمهيد

يسهم نظام المعلومات المحاسبية بصورة إيجابية في تقديم المعلومات المفيدة في مجال التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات، ولكي تحقق المعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون دقيقة وملائمة وتقدم في التوقيت المناسب، وهذا يعني ضرورة الأخذ بأحدث تقنية مناسبة للمعلومات عند تشغيل بياناتها، وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل وتداول تلك البيانات، وهذا بالتالي التأثير الكبير في عملية اتخاذ القرارات.

يؤدي نظام المعلومات المحاسبية عدة وظائف تتضمن تجميع، وتشغيل، وإدارة، ورقابة وضمان البيانات وأخيراً استخراج المعلومات، وهذه الوظائف تتم بخطوات تمثل دورة تشغيل البيانات والتي تقوم بتحويل البيانات من مصادرها المتعددة إلى معلومات للمستخدمين المتعددين (العايدي، 2013، ص52). فهناك إجراءات وضوابط رقابية هامة في الممارسات والتطبيقات (مدخلات، تشغيل، مخرجات)، فنظراً لتنوع المخاطر التي تواجه أنظمة المعلومات المحاسبية، فقد حرصت المؤسسات المختلفة على إتباع مجموعة من الضوابط والإجراءات الرقابية.

والجدير بالذكر أن نظم المعلومات المحاسبية تهتم بتقديم ضوابط وإجراءات رقابية داخلية لعدة أسباب، أهمها أن العمليات المرتبطة بهذه الضوابط والإجراءات قد تقلل من الأخطاء المحاسبية إلا أنها تزيد من مخاطر الوصول إلى البيانات أو تعديلها بدون تصريح، إضافة إلى أن الفصل في الواجبات في نظام المعلومات المحاسبية ينبغي أن يتم تحقيقه بشكل مختلف.

بالإضافة لما تتعرض له مؤسسات القطاع العام من مخاطر لدى ممارستها لمهامها وتقديم خدماتها، حيث بتزايد مستوى هذه المخاطر مع تزايد حجم الوزارة وانتشار عمل المديرية التابعة لها ودرجة التعقيد والتطور في الخدمات المقدمة للمواطنين، لذلك كان لابد من وجود إدارة مختصة للحد من المخاطر نظم المعلومات المحاسبية من خلال مهام عديدة لتلك الإدارة منها على سبيل المثال تقدير المخاطر.

## 2-1 مشكلة الدراسة

لقد أدى التزايد في استخدام نظم المعلومات المحاسبية إلى وجود مسؤوليات جديدة تتطلب تفادي المخاطر التي تنجم عن استخدام تلك النظم التي قد تنشأ عن أخطاء محتملة تحدث خلال مراحل التعامل مع هذه النظم، وذلك قد يؤثر على جودة التقارير المالية، مما يؤدي في نهاية الأمر إلى أضرار جسيمة على مستخدمي تلك التقارير في اتخاذ قراراتهم المالية.

وبناءً عليه فإن مشكلة الدراسة تتمحور حول الاستفادة من التطورات التقنية في ظل بيئة الأعمال الحالية التي تتصف بالتغير السريع لتعزيز الإجراءات والضوابط الرقابية في الوزارات الكويتية بهدف التقليل من المخاطر الناجمة عن استخدام نظم المعلومات المحاسبية، الأمر الذي يتيح للعاملين في الوزارات إدارة مختلف أنشطتها المالية اليومية من عمليات تسجيل للتعاملات المالية والذي يسهم في سرعة انجاز مختلف العمليات والذي ينعكس على تحسين فاعلية الأداء الحكومي.

ويمكن تحقيق الغرض من هذه الدراسة من خلال الإجابة على التساؤل الرئيس: هل يوجد أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بـ(الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، وعمليات المعالجة، وبالمخرجات، وبالبيئة الداخلية والخارجية) في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية؟ وينبثق عن التساؤل الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:  
السؤال الأول: ما هو أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية؟

السؤال الثاني: ما هو أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة على

التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية؟

السؤال الثالث: ما هو أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمنتجات على التقليل من

مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية؟

السؤال الرابع: ما هو أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية

على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية؟

### 1-3 أهداف الدراسة

تستند هذه الدراسة إلى التعرف على أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، وذلك من خلال الأهداف الفرعية التالية:

1- معرفة أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

2- بيان أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

3- بيان أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمنتجات على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

4- بيان أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

#### 4-1 أهمية الدراسة

1-تظهر أهمية هذه الدراسة من الإثراء الفكري الذي قد تسهم فيه من خلال تتبع الأدب النظري والدراسات السابقة للمتغيرات الرئيسة (الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بمدخلات وعمليات ومخرجات وبالبيئة الداخلية والخارجية لنظم المعلومات المحاسبية) بالشكل الذي يكون إطار مفاهيمي متكامل عن هذه المفاهيم ومنهجية دراستها.

2-تتمثل أهمية الدراسة الحالية بالانعكاسات والفوائد المتحققة من جراء تنفيذها ومدى مساهمتها في تطوير الواقع الميداني لعمل الوزارات في دولة الكويت التي يمكن لها الاستفادة من نتائج هذه الدراسة.

3-تستمد أهميتها النظرية من خلال تناولها لمواضيع محاسبية حيوية ومعاصرة وذات تأثير بالغ في عمل القطاع الحكومي، وخصوصاً أن محاورها اشتملت على الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية

4-كما تأتي هذه الأهمية العملية من إمكانية استفادة القطاع الحكومي في دولة الكويت من نتائجها، لكونها تتبنى موضوعاً مهماً بوصفه موضوع ينطوي على تعزيز الإجراءات والضوابط الرقابية على نظم المعلومات المحاسبية، التي تحتاج إليه الوزارات الكويتية لتحقيق أهدافها وغاياتها للقيام بأدوار فاعلة تجاه المواطنين، باعتبارها ضرورة ملحة لارتباط تطبيق مختلف الخطط والإستراتيجيات بأداة توجيه فاعلة تعي الأسلوب العملي في تفعيل هذه الإجراءات والضوابط المتعلقة بنظم المعلومات المحاسبية وفق نهج استراتيجي طويل الأجل بما يخدم الأهداف المرجوة.

## 5-1 فرضيات الدراسة

تستند هذه الدراسة على الفرضية الرئيسة الآتية:

Ho لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية. وينبثق عن هذه الفرضية الفرضيات الآتية:

Ho1 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

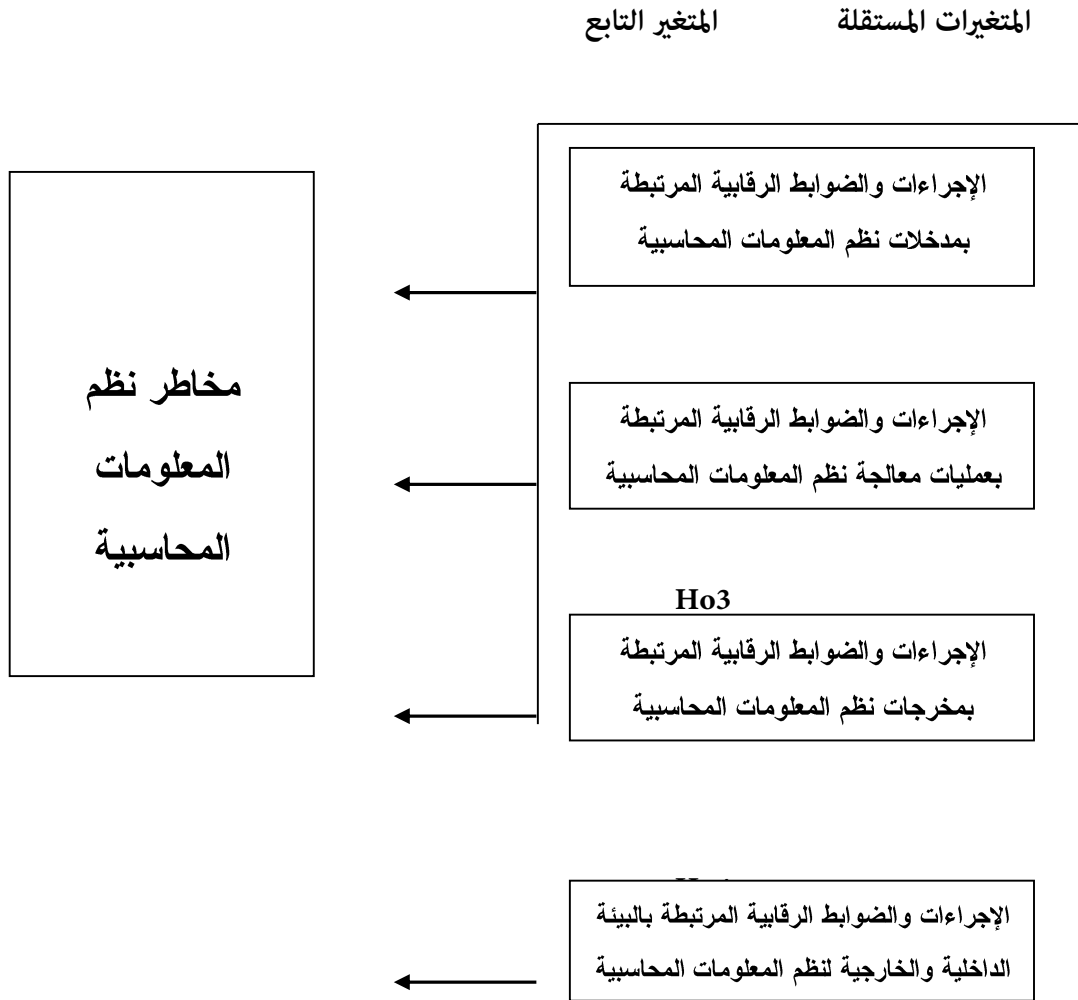
Ho2 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

Ho3 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

Ho4 لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

## 6-1 مخطط الدراسة

الشكل التالي رقم ( 1 ) التالي يوضح علاقات المتغيرات.



الشكل (1-1)

مخطط الدراسة

المصدر: من إعداد الباحث.

## 7-1 مصطلحات الدراسة

تم تحديد المعاني المصطلحات لجميع المتغيرات المستقلة والتابعة والمستخدمه فيها، وكما يراها الباحث لغايات انجاز هذه الدراسة، وهي:

الإجراءات والضوابط الرقابية: هي وسيلة من وسائل الرقابة الداخلية وأداة تسهم في ضبط النشاطات الداخلية باستخدام أدوات وإجراءات تقوم المنظمة باتخاذها لتحقيق أهداف الرقابة الداخلية من اجل ضمان دقة وسلامة البيانات والمعلومات المحاسبية والمالية، ويتم تصميم هذه الإجراءات والضوابط من اجل حماية المنظمة من المخاطر (فضيلة، 2007، ص22).

-الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات: هي مجموعة من الضوابط والإجراءات والسياسات الرقابية التي تقوم بها المنظمات بهدف التأكد من العمليات المتعلقة بإدخال البيانات لنظام المعلومات المحاسبية (العبيدي، 2012، ص39).

-الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة: هي مجموعة من الضوابط والإجراءات والسياسات الرقابية التي تقوم بها المنظمات بهدف التأكد من كفاية عمليات التشغيل والمعالجات المحاسبية المصممة لعمل نظام المعلومات المحاسبية (العازمي، 2012، ص22).

-الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات: هي مجموعة من الضوابط والإجراءات والسياسات الرقابية التي تقوم بها المنظمات بهدف التأكد من صحة وسلامة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية (فضيلة، 2007، ص29).



-الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية: هي مجموعة من الضوابط والإجراءات والسياسات الرقابية التي تقوم بها المنظمات بهدف التأكد من تطبيق نظام المعلومات المحاسبية والبرامج المستخدمة في تطبيقه هذا النظام (الصحن وآخرون، 2009، ص50).

نظم المعلومات المحاسبية: هو ذلك الجزء المهم والأساسي من نظم المعلومات الإدارية داخل المنظمات، والذي يقوم بحصر البيانات المالية والمحاسبية وتجميعها وتسجيلها وحفظها وإجرائها لإنتاج المعلومات تلزم متخذي القرارات، حيث يقوم نظام المعلومات المحاسبية بتشغيل هذه البيانات وتحويلها إلى معلومات مالية ومحاسبية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوزارات الكويتية (قاسم، 2015، ص17).

مخاطر نظم المعلومات المحاسبية: هي التحديات والمشاكل والأخطار التي تؤثر على نظام المعلومات المحاسبية في المنظمات وتهدد امن المعلومات وسلامة المركز المالي فيها سواء كان بشكل مقصود أو غير مقصود (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011).

## الفصل الثاني الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

1-2 تمهيد

2-2 مفهوم الإجراءات والضوابط الرقابية

3-2 أهمية الإجراءات والضوابط الرقابية

4-2 أبعاد الإجراءات والضوابط الرقابية

5-2 نظم المعلومات المحاسبية

6-2 العناصر الأساسية لأنظمة المعلومات المحاسبية

7-2 أهمية أنظمة المعلومات المحاسبية

8-2 مخاطر نظم المعلومات المحاسبية

9-2 الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية

10-2 متطلبات وشروط الحد من مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

أولاً: الدراسات باللغة العربية

ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية

ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

## الفصل الثاني

### الإطار النظري والدراسات السابقة

المبحث الأول: الإطار النظري

1-2 تمهيد

تُعد الوظيفة الرقابية احد أبرز المكونات التي تتكون منها العمليات الإدارية التي تتضمن أيضا وظائف التخطيط والتنظيم والتنسيق والاتصالات والإشراف، وتشكل الوظيفة الرقابية مع هذه العمليات لتحقيق النجاح في المنظمة والذي يعتمد بشكل كبير جداً وإيجاد درجة من الترابط والتوافق بين هذه المكونات.

تؤدي الإجراءات والضوابط الرقابية بشكل عام دوراً هاماً ودعماً رقابياً في المنظمات، التي تسعى إلى توفير أجهزة الرقابة المختلفة كعنصر جوهري بالنسبة للرقابة والمساءلة، باعتبار إن الإجراءات والضوابط الرقابية توفر الثقة والمصدقية في المعلومات المحاسبية، مما يؤدي إلى تسهيل إنجاز العمل الإداري ويسهم في أداءه بكفاءة عالية، وفي أسرع وقت وبأيسر الطرق، كما انه يقدم المساعدة إلى الإدارة العليا في المنظمات، للتأكد من أن الأهداف المحددة قد تم إنجازها وفق السياسات المقررة، وتزويدها بالمعلومات والبيانات عما يجري على أرض الواقع لغايات المساءلة والمحاسبة والتطوير (Daft, 2015, P: 62).

ويقوم النظام المحاسبي على تسجيل وتصنيف العمليات المالية، كذلك تستند الإجراءات والضوابط الرقابية على التأكد من صحة وسلامة مدخلات البيانات المالية وصحة معالجة هذه البيانات حسابياً وفنياً، مما يكون له انعكاس على صحة وصدق ما تحتويه القوائم المالية والتي تعبر عن مقدرة المنظمة على تحقيق غاياتها وأهدافها، وتعتبر كذلك الحصيلة النهائية لأعمال المنظمة (العبيدي، 2012، ص25).

وبالرغم من هذه الأهمية للإجراءات والضوابط الرقابية، إلا إنه لم يعط الأهمية في التطوير كتلك التي أعطيت للنظام المحاسبي، وهذا بدوره يؤدي إلى عدم اكتشاف الأخطاء التي قد تحدث مثل ( أخطاء الإدخال ومعالجة ومخرجات البيانات المالية )، مما تسبب بزيادة العبء على أنظمة الرقابة الداخلية والضوابط المرتبطة بها بسبب كثرة العمليات المالية المنتجة من النظام المحاسبي (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011).

## 2-2 مفهوم الإجراءات والضوابط الرقابية

تُعد الإجراءات والضوابط الرقابية من العمليات التي يتم تصميمها وتنفيذها من قبل الأفراد المكلفين بالرقابة، وذلك لتوفير تأكيدات معقولة بشأن تحقيق الأهداف التي تسعى المنظمة الوصول إليها فيما يتعلق بنظم المعلومات المحاسبية وكفاءة العمليات المالية المتعلقة بها والامتثال للأنظمة والقوانين المطبقة بالمنظمة، ويتبع ذلك أن هذه الضوابط الرقابية يتم تصميمها وتنفيذها لتناول مخاطر العمل المحددة التي تقف عائقاً أمام تحقيق هذه الأهداف (العبادي، 2014).

وتشكل الإجراءات والضوابط الرقابية للإدارة احد الأدوات التي تمكنها من التأكد من حسن التنفيذ لسياسات المالية المحددة، وبالتالي تحقيق الأهداف المتعلقة بموثوقية ومصداقية القوائم المالية وعدالتها، وكذلك دقة التقارير المالية المقدمة إليها، من اجل حماية أصول المنظمة من التلاعبات وسوء الاستخدام، ويتطلب من الإدارة القيام بتقييم هذه الإجراءات والضوابط من اجل التعرف على نقاط الضعف ومواطن الخلل في العمليات الإدارية لعلاجها وتصحيحها وتصحيح المسارات والانحرافات أثناء القيام بتنفيذ الخطط الموضوعة بكفاءة (بسيوني، 2009، ص404).

وتمثل الإجراءات والضوابط الرقابية الخطة التنظيمية والوسائل والطرق والأساليب التي تقوم المنظمة باستخدامها لحماية الموجودات والأصول ولضمان دقة المعلومات والبيانات المحاسبية ومدى إمكانية الاعتماد على هذه الضوابط وللتأكد من حسن تنفيذ الخطط والسياسات التي تقوم الإدارة بوضعها (مهدي، 2010، ص179).

والإجراءات والضوابط الرقابية هي عملية يتم من خلالها توفير التأكيد المناسب عن قدرة الإدارة على تحقيق الأهداف المحددة وإمكانية الاعتماد على التقارير المالية وفعالية وكفاءة التشغيل والالتزام بالقوانين والقواعد التنظيمية (Arns, 2013, p: 511).

ويرى الباحث أن الإجراءات والضوابط الرقابية هي عمليات يمارسها العاملون، الهدف الرئيس منها هو المساعدة الفاعلة وكفاءة وفعالية العمليات، وهي لا تقتصر على الأمور المتعلقة بوظائف النظام المحاسبي والتقارير المالية، بل تشمل مسؤوليتها الوقائية من الوقوع بالأخطاء واكتشاف الغش والتلاعب وضبط العمليات والحرص على تطبيق القوانين والتعليمات.

### 3-2 أهمية الإجراءات والضوابط الرقابية

تكمن أهمية الإجراءات والضوابط الرقابية في أنها تحتوي على مكونات وعناصر مكملة بعضها بعضاً، حيث أن هذا النظام يصبح عرضة للاختلال، إذا فقد أحد مكوناته وعناصره وعند ذلك فإن هذا النظام تكون الفائدة منه قليلة (Frazier, 2010, P: 43).

إن حاجة المنظمات لوجود إجراءات والضوابط الرقابية، هي ناجمة عن وجود احتمالية حدوث الأخطاء عند القيام بتنفيذ أهدافها المحددة، وبالتالي فإن هذه الإجراءات مؤثر قوي على وجود نظام رقابة داخلي فاعل، فوجود أقسام التدقيق الداخلي وأنظمة المحاسبة الجيدة، وما يرافقها من اهتمام كافي من قبل الإدارة بتقارير هذه الأقسام عن التجاوزات والاختلاسات، بحيث تتخذ الإجراءات المناسبة لمعالجة الخلل والتجاوزات (فضيلة، 2007، ص23).

ولذلك فقد ازداد حرص الجهات المهنية المختصة على أهمية مواكبة الإجراءات والضوابط الرقابية للتطورات العلمية والمهنية، إذ تسعى الجهات ذات العلاقة لتفعيل دور هذه المهنة، وذلك بتطبيق المعايير المحاسبية التي تضيء الأساس السليم والفعال على إعداد تقارير مالية مفيدة، تلتزم المؤسسات بها حتى تسير على نهج محاسبي يضمن لها النجاح والاستمرارية في ظل تحديات اقتصادية كبيرة. وقد أعطى تقرير لجنة رعاية المؤسسات \* (COSO) Committee of Sponsoring Organizations أهمية كبيرة لبيئة الرقابة باعتبارها الأساس الذي تبنى عليه بقية الإجراءات والضوابط الرقابية.

ويرى الباحث أن أهمية الإجراءات والضوابط الرقابية تكمن في مقدرتها على مراقبة وتحسين إدارة المخاطر ومراقبة العمليات التي تجري بالمنظمة للحد من الممارسات المالية والإدارية غير المشروعة وتحقيق المتابعة الفعالة لكافة جوانب العمل في المنظمة، سواءً كانت إدارية تتعلق بالخطوة التنظيمية والطرق والمقاييس المتبعة بالعمل لتحسين الكفاءة الإنتاجية ولتشجيع السير بالسياسات الإدارية المرسومة، أو كانت مالية (محاسبية) تتعلق بالوسائل أو الإجراءات التي تقوم بتلخيص العمليات المالية وتضبط دقة وصحة البيانات والمعلومات المحاسبية.

---

\* لجنة (COSO) هي لجنة رعاية المنظمات المنبثقة عن لجنة Treadway والمنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA)، وهي التي قدمت نموذج للرقابة الداخلية سنة 1992 وفي سنة 1994 صدرت أربعة تقارير شاملة عن الرقابة الداخلية، تشمل على الخلاصة التنفيذية، وإطار، وإرشاد للشركات العامة للتقرير عن أنظمة الرقابة الداخلية للطرف الثالث، وأدوات التقييم لمساعدة أي شركة لتقدير بيئة رقابتها الحالية بشكل كامل.

## 4-2 أبعاد الإجراءات والضوابط الرقابية

والإجراءات والضوابط الرقابية هي عملية يتم من خلالها ممارسة المكلفين والمعنيين بعملية الرقابة لمهامهم، وذلك بهدف مساعدة المنظمة في تحقيق أهدافها المتعلقة بالثقة في القوائم المالية، وكذلك التأكد من مدى الالتزام بالقوانين واللوائح والتأكد من كفاءة العمليات وفعاليتها، وهي تشمل الأمور المرتبطة بوظائف النظام المحاسبي والتقارير المالية، كذلك الوقاية من الوقوع بالأخطاء واكتشاف الاحتيال والغش والتلاعب وضبط العمليات المحاسبية والحرص على تطبيق الأنظمة والتعليمات والقوانين (العبيدي، 2012، ص40).

وهناك العديد من الأبحاث والدراسات التي تناولت الإجراءات والضوابط الرقابية، وقد اختارها الباحث منها كمتغيرات مستقلة ما يلي:

أولاً: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات:

المدخلات هي جميع العناصر التي يتم إدخالها في معالجات نظام المعلومات المحاسبية وتؤثر فيه وتكون مستمدة من البيئة التي توجد فيها، وتشكل المدخلات نقطة البداية في عملية التفاعل في النظام، ومصادر الحصول عليها يكون من المصادر التالية: (العبيدي، 2012، ص40)

أ- مصادر داخلية تشكل مجموعة نشاطات المؤسسة الإدارية أو الفنية.

ب- مصادر خارجية تتعلق بالمحيط الخارجي للمؤسسة مثل المستفيدين والقانون.

والضوابط والإجراءات الرقابية المتعلقة بالمدخلات هي عبارة عن ضوابط وأنظمة رقابية ترتبط بنظام المعلومات المحاسبية وتهدف إلى التأكد من كافة العمليات والحقائق المتعلقة بإدخال البيانات الخام إلى نظام المعلومات المحاسبية، وهذه البيانات عند القيام بإدخالها لم يجري عليها أية عمليات معالجة وتكون غير مفيدة، لأنها لا تعطي دلالة ولا تساعد في اتخاذ القرارات من خلال التصميم الفاعل للبيانات ووضوحها واتساقها (Arns, 2013, p: 511).

ثانيا: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة:

وتمثل عمليات المعالجة تحويل المدخلات للوصول إلى مخرجات من خلال التفاعل بين عناصر مختلف نظام المعلومات المحاسبية وبين المدخلات، وتعتمد عمليات المعالجة على ما يلي: (البحصي والشريف، 2008)

أ- نماذج المحاسبية، محاسبة التكاليف، محاسبة شركات، محاسبة عامة.

ب- نماذج رياضية، إحصائية، احتمالية، تحليل بيانات، ومنحنيات بيانية.

ج- نماذج تكون مشتقة من بحوث العمليات.

د- نماذج اقتصادية، كجداول الإدخلات والإخراجات.

والإجراءات والضوابط الرقابية المتعلقة بعمليات المعالجة هي عبارة عن ضوابط وأنظمة رقابية سياسات ترتبط بنظام المعلومات المحاسبية وتهدف إلى التأكد من كفاية عمليات التشغيل والإجراءات والمعالجات المحاسبية التي تخضع إليها البيانات لتحويلها إلى معلومات مفيدة لمستخدميها والتي تكون مصممة بالأساس لعمل نظام المعلومات المحاسبية، وتكون مرتبطة بقاعدة البيانات والملفات الخاصة بها، كذلك الضوابط الخاصة بقواعد تحرير البيانات والإثباتات الخاصة بالمعلومات المحاسبية، وكذلك الضوابط والإجراءات الرقابية المتعلقة باختبارات الأمانة والكمال في تقديم وعرض البيانات (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011).

ثالثا: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات:

وتمثل مخرجات نظام المعلومات المحاسبية جميع ما يحتاجه متخذوا القرارات من نتائج عمليات المعالجة، وتستخدم في اتخاذ القرارات أو كبيانات لنظام معلومات آخر (Frazier, 2010, P: 94).



والضوابط والإجراءات الرقابية المتعلقة بالمخرجات هي عبارة عن ضوابط وأنظمة رقابية وسياسات ترتبط بنظام المعلومات المحاسبية وتهدف إلى التأكد من سلامة وصحة ومصداقية مخرجات أنظمة المعلومات المحاسبية، وتكون هذه المعلومات مفيدة وذات دلالة التي قام نظام المعلومات المحاسبية بإنتاجها والتي تكون مفيدة لمستخدميها في اتخاذ القرارات المختلفة، أي هي البيانات (الحقائق) التي تمت معالجتها باستخدام نظام المعلومات المحاسبية (فضيلة، 2007، ص29).

رابعاً: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية:

وهي عبارة عن ضوابط وأنظمة رقابية وسياسات ترتبط بنظام المعلومات المحاسبية والتي تقوم بها المنظمات بهدف ضبط عمليات النظام بالبيئة الداخلية والخارجية لتكون المخرجات متوافقة للأهداف، وتعمل على تقييم النتائج، وهي تعتبر أحد أهم الأنواع الرقابية للتأكد من السير السليم للخطة الموضوعية، والتأكد من عدم وجود خرق أو تجاوز للإجراءات والسياسات، والتأكد من توافر الحواسيب التي تستخدمها المنظمات أثناء القيام بتطبيق نظام المعلومات المحاسبية وتشمل أيضاً كافة البرمجيات المستخدمة في تطبيق نظام المعلومات المحاسبية (الصحن وآخرون، 2007، ص52). ويرى الباحث أن تبني الضوابط والإجراءات والأنظمة الرقابية المختلفة، يكون الهدف منه التقليل من فرص الغش والاحتيال والتخلص من الأخطاء أثناء تنفيذ العمليات المحاسبية، مع الأخذ بنظر الاعتبار أن كل ما يستجد في الضوابط والإجراءات والأنظمة الرقابية، هو تلك النظرة الجديدة إلى إدارة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية كنشاط أو ممارسة، وفهم إدارة هذه المخاطر تتم ممارسته لدى الكثير من الشركات العالمية.

## 5-2 نظم المعلومات المحاسبية

تعتبر وظيفة المحاسبة بمثابة المزود الرئيسي للمعلومات الكمية التي تفيده عملية اتخاذ القرارات من قبل كافة المستخدمين الخارجيين والداخليين، وتعتبر نظم المعلومات المحاسبية بأنها نظام معلومات تم تصميمه من أجل إنجاز وظيفة المحاسبة وجعلها متاحة وممكنة ( Salehi et al, 2010, p: 187).

كما تعتبر وظيفة المحاسبة أحد المكونات الأساسية بالتنظيم الإداري، إذ يختص بعمليات الجمع، والتبويب، والمعالجة، والتحليل، والتوصيل لكافة المعلومات المالية اللازمة لإتخاذ القرارات إلى الأطراف المعنية الخارجية مثل الملاك والمستثمرين، والدائنين والجهات الحكومية، وكذلك توصيلها إلى الأطراف الداخلية مثل إدارة المنظمة والعاملين فيها (الرضا، 2008، ص4).

وأنظمة المعلومات المحاسبية هي تشكيل العمليات والإجراءات التي تقوم بالحصول على البيانات المحاسبية من عمليات المنظمة؛ والقيام بتسجيل هذه العمليات في دفاتر وسجلات ملاءمة؛ والقيام بمعالجة كافة التفصيلات الواردة بها من خلال تصنيفها، وتلخيصها، ودمجها؛ والتقرير عنها بشكل مفيد ومتاح وملخص لكافة المستخدمين الداخليين والخارجيين لهذه المعلومات (Turner & Weickgenannt, 2009, P: 4).

وأنظمة المعلومات المحاسبية يمكن أن تكون على شكل نظام يدوي أو نظام حاسوبي يستخدم أجهزة الكمبيوتر، وبصرف النظر عن نوع هذا النظام فإنه يمكن تحديد مفهومه بأنه نظام يقوم بجمع البيانات ومن ثم إدخالها والعمل على معالجتها وتخزينها من أجل تحويلها إلى معلومات مفيدة لمتخذي القرارات لاتخاذ القرارات والتقرير عنها ولتزويد المستخدمين لهذه المعلومات بما يحتاجون من أجل القيام التخطيط والمتابعة والرقابة والتنظيم والتحليل لهذه المعلومات (Salehi et al, 2010, p:77).

ويشير (Al-Qudah, 2011, P: 368) إلى أن أنظمة المعلومات المحاسبية هي نظام تستخدمه منظمات الأعمال بهدف جمع ومعالجة وتخزين المعلومات المحاسبية، وأنه يقوم بعدد من الوظائف الهامة وهي:

-يقوم بتجميع المعلومات والبيانات المحاسبية.

-يعمل على إدخال المعلومات والبيانات المحاسبية ويقوم بتخزينها في نظام المعلومات المحاسبي.

-يقوم بمعالجة المعلومات والبيانات المحاسبية من اجل استخدامها لتحقيق أهداف المنظمة وتحقيق غاياتها.

-القيام بتخزين المعلومات والبيانات المحاسبية.

-القيام بعرض المعلومات والبيانات الكمية على شكل تقارير وبشكل دوري وحسب طلبها من قبل مستخدميها.

## 2-6 العناصر الأساسية لأنظمة المعلومات المحاسبية

يتم تصنيف عناصر نظام المعلومات المحاسبي إلى مجموعتين، هما: العناصر العامة التي لم تقم بالترقية بين هذا النظام بأن يكون يدوي أو حاسوبي وهو المستخدم بالدراسة الحالية، والعناصر الخاصة والتي تهتم بأن يكون النظام المحاسبي من خلال الحاسوب، وفيما يلي نبذة عنها:

أولاً: العناصر العامة لنظام المعلومات المحاسبي

وتتمثل العناصر العامة لنظام المعلومات المحاسبي بما يلي ( Turner & Weickgenannt, 2009, ) (P: 4-5):

1-مجموعة من الخطوات العملية ضمن العمليات والأنشطة التي تؤديها المنظمة، بحيث يكون القصد منها الحصول على البيانات والمعلومات المحاسبية الخاصة بالعمليات التي حدثت بالمنظمة.

2- عمليات التسجيل اليدوي أو المعتمدة على الحاسوب من اجل تسجيل البيانات والمعلومات المحاسبية من العمليات التي تؤديها المنظمة.

3- مجموعة من الخطوات التي تؤدي إلى إحكام أعمال الرقابة الداخلية ضمن العمليات التي تقوم المنظمة بأدائها من أجل حماية أصولها والتأكيد على الأنشطة والأحداث والتأكيد على اكتمال المعلومات والبيانات.

4- مجموعة من الخطوات المناسبة لعمل ومعالجة، وتصنيف، وتلخيص، ودمج المعلومات والبيانات المحاسبية الأولية.

5- مجموعة من الخطوات المناسبة لعمل وتوليد التقارير الداخلية والخارجية، إذ يتم استخدام التقارير الداخلية من أجل مراقبة الأداء وعمليات المنظمة من أجل الاستفادة منها كغذية راجعة في تحسين مستويات الأداء، وتستخدم التقارير الخارجية المتمثلة في القوائم المالية التي تعد في نهاية العام كقائمة الميزانية العمومية، قائمة الدخل وقائمة التدفقات النقدية لتلبية احتياجات المستخدمين الخارجيين.

ثانياً: العناصر الخاصة لنظام المعلومات المحاسبي المحوسب

فيما يلي العناصر الخاصة بنظام المعلومات المحاسبي، وهي: (Al-Qudah 2011, P 368)

1- الأوراق والمستندات والوثائق الثبوتية التي تدعم العمليات المحاسبية والمالية التي حصلت وحدثت في المنظمة.

2- قواعد البيانات من أجل تخزين المعلومات والبيانات المحاسبية والمالية الخاصة بالعمليات المالية التي حصلت وحدثت في المنظمة.

3- الأجهزة والمعدات والبرمجيات الحاسوبية التي يتم استخدامها في عمليات المعالجة، وتحويل البيانات المخزنة إلى معلومات ذات قيمة ومفيدة.

4-الإجراءات المحاسبية المحددة مسبقا والتي يتم تصميمها للعمليات المحاسبية والمالية في المنظمة.

5-الأشخاص الذين يتعاملون مع مكون واحد أو أكثر من مكونات نظام المعلومات المحاسبية المحاسبين أو المبرمجين أو المستخدمين للنظام.

6-الوسائل الإلكترونية والاتصالات التكنولوجية في ربط مكونات نظام المعلومات المحاسبية (نظام الرواتب ونظام الإيرادات ) والأنظمة الأخرى مثل نظام الموارد البشرية.

7-2 أهمية أنظمة المعلومات المحاسبية

ترتبط أنظمة المعلومات المحاسبية بعلاقة مباشرة مع ثقافة المنظمة التي تؤثر في بناء هذه النظم ودرجة إحكامها لمعالجة البيانات، وعلاقتها بمستوى التخطيط الاستراتيجي وذلك من خلال توفير البيانات الهامة والتحليلات التي تساعد في التنبؤات المستقبلية، وتظهر علاقتها الثالثة مع تكنولوجيا المعلومات، وذلك باستخدام الوسائل كالبرمجيات والأجهزة في هذه النظم لتحقيق أكبر درجة من الفاعلية والموثوقية في البيانات المستخرجة من هذه الأنظمة، وإن أنظمة المعلومات المحاسبية ذات البناء والإحكام الجيد تمكننا من الحصول على معلومات حول صحة الهياكل المالية للمنظمة (قاسم، 2015، ص14).

ويرى (Salehi et al 2010,p: 75-85) أن من بعض الوظائف الهامة التي يقوم أنظمة المعلومات المحاسبية بأدائها هي: جمع وتسجيل البيانات المرتبطة بأنشطة ومعاملات المنظمة ومعالجة هذه البيانات لتحويلها إلى معلومات مفيدة لاستخدامها في عملية صنع القرار للتخطيط والتطبيق والرقابة على الأنشطة، وتوفير الرقابة اللازمة لحماية أصول المنظمة.

والجدير بالذكر أن أنظمة المعلومات المحاسبية تقوم بتوليد تقارير متضمنة المعلومات المفيدة يكون المقصود منها مساعدة الإدارة في التخطيط والتنظيم والمراقبة ورقابة المنظمة (Turner & Weickgenannt, 2009, P 6).

وفي الوقت الحاضر ازدادت المنافسة العالمية بين المنشآت مما تتطلب من هذه المنشآت تعزيز قدراتهم لدعم موقعهم الاستراتيجي وإدارة صنع القرارات من أجل تحقيق المزايا التنافسية التي تميزهم عن منافسيهم، وخلق القيمة لعملائها، وهذا يتحقق من خلال أنظمة إنتاجية المعلومات التي تتناسب مع المتغيرات العصرية في إدخال البرمجيات وأجهزة الحاسوب على هذه الأنظمة والتي تؤثر على كفاءة معالجة العمليات المالية لتوفير المعلومات المناسبة والدقيقة والموثوقة، واستجابة لمتطلبات تعزيز مزايا تنافسية أكبر، ودعم أداء الشركات وخلق القيمة التجارية (Konthong, Ussahawanitchakit 2009, P: 95).

ويشير (VanBaren, 2010) إلى أن هناك بعض الأعمال التي تقوم بها أنظمة المعلومات المحاسبية والتي تزيد من أهميتها منها:

1- تسجيل جميع المعاملات المالية على النظام، وتبرز أهميتها بأن المنظمة تكون بحاجة إلى أية معلومة وفي أي وقت، وعليه فإن هذه النظم تسهل إمكانية تخزين البيانات والاستعلام عنها في أي وقت وبسرعة.

2- تصميم نظم للحسابات الدائنة تعمل على تحديد الحسابات المستحقة على المنظمة والموعد الزمني الذي تستحق به.

3- نهاية السنة المالية غالباً ما تكون شاقة على المحاسب في إنشاء ميزان المراجعة غير المعدل، وإجراء قيود التسوية وتسجيلها، وإغلاق الحسابات، ثم إنشاء ميزان المراجعة في مرحلة ما بعد الإغلاق، إن هذه العملية تتطلب جهداً ووقتاً لإنجازها، ولكن بدخول نظام المعلومات المحاسبي جعل هذه العمليات تحدث تلقائياً داخل النظام دون تدخل بشري من قبل المحاسب (VanBaren, 2010).

## 8-2 مخاطر نظم المعلومات المحاسبية

تعتبر المؤسسات الحكومية من أكثر المؤسسات استخداماً لأنظمة وتكنولوجيا المعلومات، وقد استفادت المؤسسات من هذه التكنولوجيا في تطوير وتنويع الخدمات التي تقدمها للمستفيدين، وفي زيادة انتشار خدمات الاتصالات وفي زيادة كفاءة وفعالية العمل في هذا المجال. كما تميز القطاع الحكومي بسرعة تبنيه للتطورات التكنولوجية المتلاحقة والاستفادة منها في تطوير خدماته الحالية وفي استحداث الكثير من الخدمات الجديدة (Whittington, 2009, P:74).

وتشكل أنظمة المعلومات المحاسبية الإطار الذي يتم من خلاله القيام بتنسيق وتسخير الموارد البشرية والنظم من اجل تحويل المدخلات إلى مخرجات على شكل معلومات لتحقيق أهداف المنظمة، ويترتب على عملية تجميع ومعالجة وتحويل وتخزين المعلومات والبيانات بشكلها على مجموعة من المخاطر منها: (صيام، 2002، ص17).

- الخطأ المعلوماتي أو الخطأ استخدام هذه النظم.

- الضياع أو التغير في البيانات.

- عدم كفاية الموظفين المعنيين بذلك.

-عدم ملاءمة تصميم النظم أو إنجاز العمل أو أعمال الصيانة.

- الدخول غير المخول لهم إلى البيانات السرية.

- التلاعب في أنظمة المعلومات المحاسبية بقصد الغش والاختلاس.

- القرارات الخاطئة نتيجة لمعلومات مضللة أو غير صحيحة.

أما المخاطر المرتبطة بنظم المعلومات المحاسبية فهي:

## 1-8-2 مخاطر إدخال البيانات

تعمل أجهزة الإدخال على التقاط البيانات وتحويلها إلى شكل رقمي لإدخالها إلى نظام المعلومات المحاسبي، ويرتبط بعملية الإدخال بعض المخاطر مثل القيام بإدخال مدخلات خاطئة وغير حقيقية وغير سليمة، كحذف بعض البيانات الصحيحة، وإدخال البيانات أكثر من مرة، مثل أوامر الدفع أو أوامر تسليم المخزون؛ لتشغيلها أكثر من مرة لصالح القائم بعملية الاختلاس أو التلاعب، وتحريف البيانات الموجودة كزيادة رقم المصرف الفعلي (الكردى، 2011، ص132).

ويشير (سالمي، 2009، ص5) إلى أن البيانات المحاسبية تنشأ نتيجة للعمليات المحاسبية التي تتم خارج أو داخل المنشأة الاقتصادية، ويمكن تعريف العملية المحاسبية بأنها الحدث الاقتصادي الذي يمكن قياسه من الناحية الكمية، ويؤثر هذا الحدث على الأصول والخصوم في المنشأة الاقتصادية، ويظهر في الحسابات والقوائم المالية الخاصة بها. وهناك نوعان من العمليات المحاسبية هي:

العمليات الداخلية: وهي العمليات الحسابية التي تنشأ من خلال إجراء العمليات التي تتم بين الأقسام الداخلية في المنشأة الاقتصادية.

العمليات الخارجية: وهي العمليات الحسابية التي تنشأ من خلال عمليات التبادل التي تتم بين المنشأة الاقتصادية وبين بقية الأطراف الخارجية الذين يتعاملون معها، مثل المستثمرون، الدائنون، المدينون، الجهات الحكومية والرسمية (سالمي، 2009، ص5).

ويشير (أبو غاية، 2009، ص141) إلى أن مخاطر إدخال البيانات تتمثل في إدخال بيانات خاصة بالدورات المستندية من خلال مستندات وهمية وغير حقيقية، وغير مستوفية للشروط الشكلية أو الموضوعية المتعارف عليها، وغير مطابقة للأنظمة واللوائح الداخلية وغير متفقة مع دليل الإجراءات المتبع، ومن الوسائل التي تستخدم في هذا المجال: (أبو غاية، 2009، ص141)



- 1- عدم القيام بحصر المستندات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية وعدم القيام بتبويبها ومراجعتها.
- 2- عدم التأكد من صحة المعلومات والتعليمات الواجب إتباعها عند القيام بتشغيل البيانات.
- 3- عدم دراسة البرامج المحاسبية وعدم الاطمئنان لسلامتها.
- 4- عدم استخدام أسلوب الأرقام المتسلسلة في إدخال البيانات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية وعدم إعداد سجل خاص بها.
- 4- عدم التأكد من أن التعديلات والإضافات في البيانات الداخلة بعد موافقة الجهات المخولة بذلك.
- 5- عدم القيام بتوثيق البيانات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية الداخلة من جهة أو شخص مسئول.
- 5- عدم المقارنة بين نظم المعلومات المحاسبية الإجمالية والتفصيلية.

#### 2-8-2 مخاطر تشغيل البيانات

تقوم عمليات التشغيل بمعالجة البيانات الخام وتحويلها إلى شكل أكثر فائدة، كما تقوم بعملية الرقابة على باقي الأجزاء الأخرى في النظام، والتنسيق بين جميع العمليات التي تتم فيه. وهذه الوحدات تقوم منفردة بتشغيل كافة عمليات في النظام، سواءً كانت العمليات الحسابة، أم المنطقية، وترتبط هذه العمليات ببعض المخاطر الخاصة بطبيعة المنظمة وتعقد عملياتها والحالة المالية للمنظمة وربحيتها، والاستخدام غير المصرح به لنظام التشغيل، والناجمة عن عدم كفاية ضوابط المعالجة المصممة بشأن نظام المعلومات المحاسبي، وهذه المخاطر ترتبط بطبيعة المنظمة وتعقد العمليات في عملها وكذلك بحالة وربحية المنظمة المالية ( الكردي، 2011، ص132).

وكما هو معروف فإن الهدف الرئيسي من وجود النظام المحاسبي في المنشأة الاقتصادية هو للقيام بإنتاج كافة البيانات والمعلومات المفيدة والضرورية، والتي تساعد مستخدمي هذه البيانات الداخليين والخارجيين عند اتخاذهم القرارات، ونتيجة للاختلاف والتباين الكبير بين نوعية البيانات والمعلومات وتوقيتها وعموميتها أو خصوصيتها والتي يحتاجها هؤلاء المستخدمين الداخليين والمستخدمين الخارجيين، فإن النظام المحاسبي بدوره يتكون من نظامين فرعيين هما المحاسبة المالية والمحاسبة الإدارية (سالمي، 2009، ص6)

وتتعلق مخاطر تشغيل البيانات المتعلقة بإدخال البيانات بطريقة يكون فيها تلاعب أو غش أو بأخطاء، وكذلك بعدم التأكد من أن البيانات والمعلومات المخزنة داخل النظام مطابقة للأصل، ومن الوسائل التي تستخدم في هذا المجال: (أبو غاية، 2009، ص143)

- 1- عدم صحة تصميم النظام المستخدم بمعالجة البيانات الخام.
- 2- عدم سلامة أداء الأدوات المستخدمة بمعالجة البيانات الخام.
- 3- عدم سلامة الأوامر والتعليمات أو أوامر التشغيل من المنظور المحاسبي المستخدم بمعالجة البيانات الخام.
- د- عدم وجود وسائل التحكم الذاتي داخل النظام المستخدم بمعالجة البيانات الخام.
- 5- عدم صحة التعديلات المدخلة على النظام المستخدم بمعالجة البيانات الخام.
- 6- عدم القيام باختبار برامج النظام المستخدم بمعالجة البيانات الخام في الشركة عن طريق إدخال بيانات تجريبية وتشغيلها مرة أخرى باستخدام الأساليب اليدوية، ويقارن بين مخرجات الحاليتين.

## 3-8-2 مخاطر مخرجات البيانات

تعمل وحدات الإخراج على تحويل البيانات الناتجة عن النظام وعرضها بشكل مفهوم للمستخدم النهائي، وهذه الوحدات تسمح بإخراج البيانات وتقديمها على شكل تقارير مكتوبة، أو مرئية، أو مسموعة، وترتبط المخرجات ببعض المخاطر الخاصة بسرقة البيانات أو المعلومات وطمس أو تدمير بنود معينة من المخرجات، وخلق مخرجات زائفة أو غير صحيحة، وعمل نسخ غير مرخص بها من المخرجات، والكشف غير المرخص به للبيانات عن طريق عرضها على شاشات العرض، أو طبعها على الورق، أو توزيع المعلومات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم (الكردي، 2011، ص132).

ويشير (سامي، 2009، ص7) إلى أن البيانات التي تتضمنها هذه المخرجات تعتبر مدخلات رئيسية للعمليات التشغيلية اليومية في النظام المحاسبي بنوعيه الإداري والمالي، وذلك من أجل إخراج النوع الأول (الإداري) من المخرجات وهي مخرجات المتعلقة بمعلومات التغذية الراجعة، كذلك يحتاج المستخدمون للنظام المحاسبي لمعلومات التغذية الراجعة لإدارة وتنظيم الأنشطة داخل المنشأة الاقتصادية والعمل على تقييمها، ويمكن تصنيف هذه المعلومات الراجعة إلى ثلاثة أنواع:

1- النوع الأول ويختص بتسجيل كافة العمليات والأنشطة التي تقوم بوصف الأحداث التي حصلت بالماضي.

2- النوع الثاني، ويقوم على لفت النظر ويوجه الانتباه إلى شيء معين.

3- النوع الثالث، ويكون على شكل التنبؤات المرتبطة بعملية اتخاذ القرارات بالمستقبل.

وتتعلق مخاطر مخرجات البيانات بإخراج البيانات بطريقة فيها تلاعب أو غش أو بأخطاء، ومن الوسائل التي تستخدم في هذا المجال: (أبو غاية، 2009، ص143)

1- قيام المحاسب بتفسير البيانات استناداً إلى أرقام غير صحيحة واردة في مخرجات النظام وتحتوي على نتائج فيها تلاعب وغش في تفسير تلك البيانات والمعلومات، واستغلال عدم وجود خبرة لدى المديرين، ورفع التقارير إليهم بشكل غير متطابقة من الناحية الموضوعية حول المعلومات الواردة من المخرجات، ومن أن اقتراحاتهم لم يتم مراعاتها عند تشغيل البيانات في دورة أخرى.

2- عدم مطابقة البيانات والمعلومات من ناحية التصميم.

3- عدم الواقعية في المخرجات الفعلية.

ويرى الباحث أنه، وعلى الرغم من أن مسئولية اكتشاف الغش والتلاعب تقع أساساً على عاتق الإدارة، إلا أنها تقع ضمناً على المدقق الخارجي، وذلك لأنه من الممكن أن تؤدي إلى عدم دقة وصحة العمليات والأرصدة الظاهرة بالقوائم المالية، فضلاً عن عدم تمثيل هذه القوائم لنتائج الأعمال وحقيقة المركز المالي للمنظمة.

9-2 الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية

يشير (أبوزر، 2015، ص10-11) إلى أنه ومن أجل القيام بتقييم الإجراءات والضوابط الرقابية بأسلوب ناجح وفعال، ومن أجل خفض الأدلة والقرائن المرتبطة بعمليات التدقيق المخططة، فإنه يتوجب على القائمين بهذه العملية تفهم المفاهيم الرقابية الرئيسة وتلك المتعلقة بالرقابة على المخاطر، وهي كما يلي:

أولاً: البيانات المرتبطة بالمخاطر:

وتشمل البيانات المرتبطة بالمخاطر ما يلي: (Ricchiute, 2008, p:228)

-التصميم غير الفاعل للبيانات.

-التكرار وإعادة للبيانات.

-التصميم غير الكفاء للبيانات.

-العلاقات والتعريفات غير الصحيحة للبيانات.

-البيانات غير المتوافقة وغير المتسقة.

-عدم وضوح البيانات أو التعريفات المرتبطة بها.

-عدم دقة وسلامة وصحة البيانات.

-عدم ملكية البيانات المناسبة.

ثانيا: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيانات:

وتتلخص الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيانات بما يلي: ( أبوزر، 2015)

-الإجراءات والضوابط الرقابية المتعلقة بالملفات.

- الإجراءات والضوابط الرقابية المتعلقة بقواعد التحرير والإثبات.

- الإجراءات والضوابط الرقابية المتعلقة بملكية البيانات والمسؤولية عنها.

- الإجراءات والضوابط الرقابية المتعلقة باختبارات الأمانة والكمال.

ثالثا: المخاطر المرتبطة بعملية قاعدة البيانات:

وتشمل المخاطر المرتبطة بعملية قاعدة البيانات ما يلي: (Taylor, 2008).

- المخاطر المتعلقة بالأداء غير الفاعل أو الكفؤ.

- المخاطر المتعلقة بفشل الرقابة على عمليات التحديث المتزامن.

-مخاطر الفشل في المحافظة على الأمانة المرجعية.

- المخاطر المتعلقة بالدخول على البيانات لغير المصرح لهم.

- المخاطر المتعلقة بعدم القدرة على استعادة البيانات.

- المخاطر المتعلقة بنقص المسؤولية أو التتبع للبيانات.

رابعاً: الإجراءات والضوابط الرقابية وعملية قاعدة البيانات المرتبطة بها:

وتشمل الإجراءات والضوابط الرقابية وعملية قاعدة البيانات المرتبطة بها الجوانب الآتية: (الصحح  
وآخرون، 2007).

- إجراءات وضوابط رقابية لفصل الواجبات.

- إجراءات وضوابط رقابية متعلقة بصور الأمان للدخول إلى المعلومات.

-التغييرات التي تحصل في الإجراءات الرقابية.

-وجود نسخ ثنائية للبيانات.

- إجراءات وضوابط رقابية تتصل باختبارات الاعتمادية.

- إجراءات وضوابط رقابية تتصل بتتبع اثر الأحداث.

- إجراءات وضوابط رقابية بتصليح قاعدة البيانات وإعادة تنظيمها.

10-2 متطلبات وشروط الحد من مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية

هناك عدد من المتطلبات والشروط للحد من مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية تتمثل بما

يلي: (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011)

1- المحافظة على الأمان والحماية: يُعد تأمين المعلومات المالية والمحاسبية من القضايا المهمة والخطيرة التي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار عند تقوم المنظمة بممارسة فعاليتها ونشاطاتها، إذ يتطلب منها زياد الحرص على تأمين النظام وتحسينه من دخول واختراقات الأشخاص غير المصرح لهم بالدخول، وأن تقوم ببذل المزيد من الجهد لتأمين حماية النظام، وهذه الإجراءات والضوابط تكون لجعل المعلومات آمنة.

2- الإبقاء على جاهزية النظام: وذلك من خلال التأكد من أن نظام المعلومات المحاسبية جاهز للعمل به عند الحاجة إليه وحسب السياسات المحددة.

3- السلامة والتكامل بالإجراءات خلال مرحلة تشغيل النظام: وهذا المتطلب يكون من اجل التأكد من أن الإجراءات المتعلقة بتشغيل النظام تتم وفق المخطط وتقوم بتوفير المعلومات الدقيقة والمصرح بها.

4- المحافظة على الخصوصية: وهذا المتطلب يؤكد على أن البيانات والمعلومات المتعلقة بمخرجات نظام المعلومات المحاسبية يراعى بها الخصوصية، وكذلك استخدام المعلومات بشكل يتوافق مع الأهداف والسياسات التي قامت الإدارة بوضعها من اجل تأمين هذه الخصوصية للمتعاملين مع المنظمة من العملاء والموردين.

5- المحافظة على السرية: وهذا المتطلب يؤكد على أن البيانات والمعلومات المتعلقة بمخرجات نظام المعلومات المحاسبية يتم من خلال التأكد من توافر الشروط التي تضمن السرية لجميع المعلومات بشكل متوافق مع سياسيات المنظمة الإدارية الموضوعة.

6- الرقابة: وهذا المتطلب يؤكد على أن البيانات والمعلومات تم إعدادها بحرص من إدارة المنظمة والإدارة المالية وبقية الإدارات التي لها علاقة بنظام المعلومات المحاسبية بعد مراقبة دقيقة لعملية تطبيق النظام من خلال تتبع كافة المراحل عند استخدامه بدءاً من المرحلة الأولى المتعلقة بإدخال البيانات، ثم بالمرور على مرحلة التشغيل والمعالجة لتلك البيانات وانتهاءً بمرحلة المخرجات  
(Whittington, 2009, P:198).

المبحث الثاني: الدراسات السابقة

قام الباحث بالإطلاع على العديد من الدراسات العربية والأجنبية التي ناقشت متغيرات الدراسة الحالية، وهذه الدراسات ما يلي:

أولاً: الدراسات باللغة العربية

- دراسة باسهل، (2009). بعنوان: " دور نظم المعلومات المحاسبية في تقليص مخاطر التجارة الالكترونية"

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور المعلومات المحاسبية في تقليص مخاطر التجارة الالكترونية التي تواجه الشركات الصناعية السعودية، وتأمين شفافية ومصداقية البيانات المالية على الانترنت، وقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي واستخدام استمارة استبيان موجه إلى عينة البحث من الشركات الصناعية السعودية مكونة من (122) مستجيب، مع الاستعانة بالوسائل الإحصائية المناسبة لاختبار فروض البحث التي تتمثل في الفرض الأول بأن هناك علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعلومات المحاسبية وكل من تأمين وشفافية ومصداقية البيانات والمعلومات التي تنشر حول القوائم المالية على الانترنت، والفرض الثاني ينص على انه لا توجد علاقة بين العرض والإفصاح المحاسبي للقوائم المالية للشركات الصناعية السعودية على الانترنت وتحقيق الاحتياجات المتوقعة للمستخدمين منها وأما الفرض الثالث ينص على انه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين المخاطر المعلوماتية والتكنولوجية والتجارية للتجارة الالكترونية ودور نظم المعلومات المحاسبية في تقليص تلك المخاطر، ومن هذه الوسائل الجداول التكرارية والنسب المئوية لإجابات عينة البحث على أسئلة الاستبيان، (One Sample t Test) لمتغيرات المعلومات المحاسبية، وترتيب أهمية هذه المتغيرات وفقاً لمعيار معامل الاختلاف عن طريق برنامج الإحصائي (SPSS)



وقد تبين وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المعلومات المحاسبية وكل من تأمين وشفافية ومصداقية البيانات والمعلومات المتعلقة بالقوائم المالية على الانترنت، وكذلك وجود علاقة بين العرض والإفصاح المحاسبي للقوائم المالية للشركات على شبكة الانترنت وتحقيق الاحتياجات المتوقعة للمستفيدين منها، كما أثبتت الدراسة وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين المخاطر المعلوماتية والتكنولوجية والتجارية للتجارة الإلكترونية ودور المعلومات المحاسبية في تأمين تلك المخاطر.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان دور المعلومات المحاسبية في تقليص مخاطر التجارة الإلكترونية التي تواجه الشركات الصناعية السعودية، الأمر الذي مكن الباحث من التوجه لدراسة هذه المخاطر.

- دراسة حمادة (2010). بعنوان: أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية).

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال التعرف على مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية وخصائصها. ومن ثم التعرف على مفهوم الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ومكوناتها من ضوابط تنظيمية، وضوابط الرقابة على الوصول، وضوابط الرقابة على أمن وحماية الملفات، وضوابط توثيق وتطوير النظام. كما هدفت الدراسة إلى التعرف على رأي مراجعي الحسابات الخارجيين في مدينة دمشق حول أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال أداة الدراسة. وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج من أبرزها أن هناك تأثيراً كبيراً للضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات. كما توصلت إلى أن لضوابط الرقابة على توثيق وتطوير النظام أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. وأن لضوابط الرقابة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

كما تبين أن لضوابط الرقابة على أمن وحماية الملفات لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية. وأن لضوابط الرقابة على الوصول لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية أثر متوسط في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، وأوصت الدراسة بضرورة التقيد بالضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لكونها تسهم في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

وفي مجال الإفادة من دراسة حمادة (2010) أنها تناولت أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية، وهذا يفيد الدراسة الحالية في تعزيز توجهاتها نحو الأسئلة المتعلقة بالمتغير المستقل.

- دراسة المطيري، (2012)، بعنوان: دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية: (دراسة ميدانية)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في قياس مخاطر الائتمان لدى البنوك الكويتية، أما عينة الدراسة فتكونت من (83) من مديري إدارة المخاطر والائتمان في هذه البنوك، وقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة شملت (50) فقرة، وتم تحليلها باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية (SPSS). وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أبرزها: وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لخاصية التوقيت الملائم في قياس مخاطر الائتمان لدى البنوك الكويتية. كما تبين وجود تأثير ذي دلالة إحصائية لخاصية الدقة في قياس مخاطر الائتمان لدى البنوك الكويتية. كذلك أشارت نتائج الدراسة أن نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني في البنك يرصد أية تعديلات على المقام والبسط بنسبة العائد المتوقع على إجمالي القروض ويزودها لإدارة الائتمان وإدارة المخاطر في البنك، كما تبين أن نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني يزود إدارة الائتمان وإدارة المخاطر في البنك ببيانات عن مدى توافق الضمانات القائمة مع التسهيلات الممنوحة لتحديد مقدار المخصصات، كذلك يزودها ببيانات عن مدى توافق الضمانات القائمة مع التسهيلات الممنوحة لتحديد مقدار المخصصات،

فضلا عن امكانية توزيع المحفظة إلى تسهيلات بضمان عيني مع تحديد قيمة الضمان المتفق عليها مع العميل في البنك. وفي ضوء هذه النتائج قدم الباحث عددا من التوصيات أهمها: التأكيد على البنوك الكويتية بأهمية التوقيت الملائم (السرعة) كخاصية مهمة من خصائص نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. واستمرار البنوك الكويتية في الالتزام بخاصية الدقة كونها تعمل على تحسين مستوى قياس مخاطر الائتمان.

وفي مجال الإفادة من دراسة المطيري أنها عززت توجهات الدراسة الحالية نحو بيان دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في قياس المخاطر.

-دراسة صلاح (2014)، بعنوان: " إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي".

هدفت الدراسة إلى التعرف على إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي في الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء في مصر نموذجاً، وذلك بتقييم المقومات الأساسية لنظام المعلومات المحاسبي الحكومي، وتقييم مدى توفر الخصائص المتعلقة بجودة نظم المعلومات المحاسبي الحكومي، وقدرة النظام على تلبية حاجات المستخدمين من المعلومات المحاسبية من أجل تطوير نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي، كما هدفت إلى تحليل العوامل المؤثرة في نظام المعلومات المحاسبي وأثرها في اتخاذ القرارات الإستراتيجية ولاسيما تلك العوامل التنظيمية ووسائل تكنولوجيا المعلومات والبيئية، وقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وتكونت عينة الدراسة من (34) فرداً من العاملين في الجهاز المركزي للتعبئة العامة والإحصاء في مصر. وأظهرت نتائج الدراسة وجود علاقة معنوية بين العوامل التنظيمية ووسائل تكنولوجيا المعلومات والبيئية من جهة، ونظام المعلومات المحاسبي من جهة أخرى. وأوصت الدراسة بضرورة العمل على تفويض الصلاحيات والمسؤوليات للإدارات الوسطى لاتخاذ القرارات، والتقليل من البيروقراطية الإدارية وتطبيقاً للامركزية وأسلوب المشاركة، وضرورة فهم وإدراك هذه العوامل التنظيمية التي من شأنها إحداث التكامل في المعلومات.

وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في التعرف على إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية الرقابية في القطاع الحكومي، حيث تمت الاستفادة من هذه الدراسة في اختيار مجتمع الدراسة. -دراسة العازمي، (2015)، بعنوان: أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية في دولة الكويت

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية في دولة الكويت، وذلك من خلال بيان أثر كل من المدخلات والمعالجات والمخرجات في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي، وقد تكونت عينة الدراسة من (131) فرداً من العاملين في أقسام المحاسبة في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية في دولة الكويت، حيث قام الباحث باحتساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات أفراد عينة الدراسة، كما تم استخدام اختبار ت (T-test) للعينة الواحدة لاختبار فرضيات الدراسة، وتم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وأظهرت نتائج الدراسة أن مستوى نظم المعلومات المحاسبية كان مرتفعاً لكافة المجالات، حيث جاءت المخرجات في الرتبة الأولى، في حين جاءت المدخلات في الرتبة الثانية، وفي الرتبة الثالثة جاءت المعالجات. كما أظهرت النتائج وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية. وأوصت الدراسة بضرورة الاستفادة من الأثر الإيجابي المرتفع الذي أظهرته نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية، والحرص على توظيف هذا الأمر في رفع مستوى أداء المؤسسات بشكل مستمر.

وقد استفاد الباحث من هذه الدراسة في بيان أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية في دولة الكويت، حيث تمت الاستفادة من هذه الدراسة في تطوير التوجهات البحثية المختلفة وفقاً للمتغيرات المستقلة.

-دراسة، زهيري، (2016)، بعنوان: مخاطر أمن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية واستراتيجيات مواجهتها (دراسة وصفية في المصارف السورية)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على المخاطر التي تواجه نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في المصارف العاملة في سورية، وأهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوثها واستراتيجيات مواجهتها، وقد تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تصميم استبانة بعد المراجعة الأدبية للكتب والمقالات النظرية والتطبيقية المتعلقة بموضوع الدراسة وقد تم توزيعها على عينة مكونة من (114) مستجيب من العاملين والموظفين في المصارف السورية التي تتواجد في الساحل السوري، وقد توصلت الدراسة إلى عدد من النتائج منها: قلة عدد موظفي تكنولوجيا المعلومات في المصارف العاملة في سورية، وتبين وجود نسبة كبيرة من المصارف السورية لا تقوم بإعداد خطة لمواجهة المخاطر، كذلك تبين عدم حدوث مخاطر لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية بشكل متكرر في لمصارف السورية، وتبين إن المصارف العاملة في سورية تتبع إجراءات حماية كافية لمواجهة مخاطر أمن نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، وأوصت الدراسة بضرورة الأخذ بعين الاعتبار أهم المخاطر التي تواجه المصارف السورية وخاصة تلك المتعلقة في الإدخال العرضي للبيانات الخاطئة من قبل الموظفين والمشاركة في كلمات المرور.

وقد أفاد الباحث من هذه الدراسة في التعرف على المخاطر التي تواجه نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية، حيث إنها تتشابه في المتغير التابع المعتمد في الدراسة الحالية وهو مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

ثانياً: الدراسات باللغة الانجليزية

-دراسة (Soudani, 2012)، بعنوان:

**“The Usefulness of an Accounting Information System for Effective Organizational Performance”.**

الفائدة من نظم المعلومات المحاسبية في فاعلية الأداء التنظيمي

تهدف إلى فحص الاستفادة من نظم المعلومات المحاسبية لفاعلية الأداء التنظيمي. وتكونت عينة الدراسة من (74) شركة مسجلة في سوق دبي للأوراق المالية. تم تصميم استبانة خصيصاً لذلك ووزعت على الشركات محل الدراسة. وتبين أن نظم المعلومات المحاسبية تعتبر مفيدة جداً ولها تأثير على الأداء المنظمي، مع التأكيد على عدم وجود علاقة بين نظم المعلومات المحاسبية ومتغيرات الأداء المنظمي. وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة بين مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها وبين تحقيق أهداف التقارير المالية ثم أهداف الالتزام ثم الأهداف التشغيلية. كما بينت الدراسة أهمية التدقيق والرقابة الداخلية وكشف الأخطاء ومعالجتها ومنع عمليات الغش والاحتيال وتأمين الحماية المناسبة لأصول المنشأة وممتلكاتها، والتقليل من حجم المخاطر التي تتعرض لها الإدارة وذلك بالتركيز على مهام وأعمال التدقيق والرقابة الداخلية واختبار مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية بشقيه التنظيمي والتطبيقي. وقد أوصت الدراسة بضرورة فهم وإدراك الإدارة للهدف من هيكل الرقابة الداخلية وذلك لعلاقته المباشرة في تحقيق أهداف الشركات.

وفي مجال الإفادة من هذه الدراسة إنها بينت وجود علاقة بين مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاستفادة منها وبين تحقيق أهداف التقارير المالية، وهذه تفيد الدراسة الحالية في تعزيز توجهاتها نحو أهمية نظم المعلومات المحاسبية.

- دراسة (Sumritsakun, 2013)، بعنوان:

**“The Effect of Accounting Information System Effectiveness on Accounting Information Usefulness via Information Trust and Information Timeliness as Mediators: Case Study of Thia-Listed Companies”.**

أثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية على الإستفادة من المعلومات المحاسبية من خلال الثقة بالمعلومات وتوقيتها كمتغيرات وسيطة

هدفت الدراسة إلى بيان أثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية على الإستفادة من المعلومات المحاسبية من خلال صدق المعلومات وتوقيتها كمتغيرات وسيطة. حيث كان مجتمع الدراسة يتكون من (196) وكانوا من المدققين و المراقبين. وتم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أبرزها أن جودة التطبيقات المحاسبية تعزز من الإستفادة من المعلومات المحاسبية من خلال الثقة بالمعلومات وتوقيتها، وأن تكنولوجيا المعلومات كمتغير وسيط تدعم العلاقة بين جودة التطبيقات المحاسبية وكفاءة الرقابة الداخلية ومناخ التخطيط الاستراتيجي والثقة بالمعلومات. كما أن الثقة بالمعلومات تتوسط العلاقة بين التخطيط الاستراتيجي ومصادر المعلومات المميزة وتوقيت المعلومات. وبينت نتائج الدراسة أن كبار المراجعين الذين يقومون باستكمال استقصاء المعلومات عن نظام الرقابة الداخلي بنفسهم كان احتفظوا بمعلومات أكثر أهمية عن نظام الرقابة الداخلية عن كبار المراجعين الذين فحصوا الاستقصاء المستكمل بواسطة شخص آخر، وهذه النتيجة استخلصت عندما تم إجراء فحص منفصل لقوة وضعف نظام الرقابة الداخلي. حيث أوصت الدراسة بضرورة استخدام الحاسب الآلي في تشغيل و تسجيل العمليات المحاسبية، و أن يتم مراقبة جميع العمليات المحاسبية باستخدام الحاسب الآلي. وضرورة الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات عند تصميم وتشغيل هيكل الرقابة الداخلية.

وقد تمت الإستفادة من هذه الدراسة بكونها قامت ببيان أثر فاعلية نظم المعلومات المحاسبية على الإستفادة من المعلومات المحاسبية، وهو جعل الباحث يتوجه لدراسة أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الدراسة الحالية.

- دراسة (Abu-Musa, 2014) بعنوان:

### Important Threats to Computerized Accounting Information Systems: An empirical Study on Saudi Organizations"

المخاطر الهامة التي تهدد أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية: دراسة تطبيقية في المنشآت السعودية

تهدف إلى التعرف على المخاطر الهامة التي تهدد أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية وذلك من خلال دراسة تطبيقية في المنشآت السعودية، وتم إعداد استبانة وزعت على المستجيبين وعددهم 150 مستجيب، ولغايات التحليل الإحصائي تم استخدام أسلوب التحليل الإحصائي الوصفي والنسب المئوية وتكراراتها وتم أيضاً استخدام تحليل الانحدار المتعدد لاختبار فرضيات الدراسة. ومن خلال ما سبق نجد أن جميع الدراسات السابقة ركزت على أهمية المخاطر التي تواجه أمن نظم المعلومات وأنواع تلك المخاطر، ولكن لم يتم دراسة أسباب حدوث المخاطر أو التعرف على الإجراءات اللازمة من أجل مواجهة تلك المخاطر ومنع حدوثها. وأوصت الدراسة بضرورة إدراك المخاطر التي تهدد أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وذلك من خلال معرفة أسباب حدوثها مع بيان إجراءات الحماية المتبعة ضد مخاطر أمن نظم المعلومات المحاسبية.

بينت دراسة (Abu-Musa, 2014) الأمور المتعلقة بالمخاطر الهامة التي تهدد أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وهذه تفيد الدراسة الحالية بأنها تبين أهمية تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.



-دراسة (Muhindo et al, 2014)، بعنوان:

**“Impact of Accounting Information Systems on Profitability of Small Scale Businesses: A Case of Kampala City in Uganda”.**

أثر نظم المعلومات المحاسبية على ربحية الشركات الصغيرة العاملة: دراسة حالة في مدينة كمبالا في أوغندا

تهدف التعرف على ربحية الشركات الصغيرة العاملة في مدينة كمبالا في أوغندا، حيث تم تطبيق الدراسة على (30) شركة من الشركات التي تطبق نظم معلومات محاسبية بسيطة وبدائية أو لا تطبق نظم معلومات محاسبية، حيث تم استخدام التحليل الوصفي لبيانات الدراسة. وتبين أن الشركات التي لا تطبق نظم المعلومات المحاسبية أظهرت انخفاضاً في الأرباح مقارنة مع باقي الشركات التي تطبق نظم المعلومات المحاسبية وإن كان بشكل بسيط، ووجود علاقة ايجابية بين نظم المعلومات المحاسبية وربحية الشركات. وأوصت الدراسة بضرورة قيام الحكومة المحلية في أوغندا بتشجيع الشركات على اختلاف أنواعها وأنشطتها على تطبيق نظم المعلومات المحاسبية وذلك عن طريق تقديم إعفاءات ضريبية أو تخفيضات ضريبية على الأجهزة والمعدات التي ستستخدم في نظم المعلومات المحاسبية. وقد أفادت الدراسة الحالية منها في إمكانية تحديد علاقة نظم المعلومات المحاسبية بالربحية.

وتفيد الدراسة الحالية بأنها تبين أهمية تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.

ثالثاً: ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

لقد استفاد الباحث من خلال الإطلاع على الدراسات السابقة، في جوانب أضافت أبعاداً مهمة في إجراء هذه الدراسة، وفي وضع تصور عام للدراسة والتحديد الدقيق لمشكلة الدراسة وأهدافها، حيث جاءت هذه الدراسة استكمالاً للدراسات السابقة ذات الصلة والتي تناولت موضوع الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية ضمن المنهج المحاسبي السليم والمتطلبات الضرورية لهذين المتغيرين.

أما الدراسة الحالية فقد تناولت أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية من وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين في الأقسام المالية والمحاسبية في الوزارات الكويتية والمديريات التابعة لها.

وقد تميزت هذه الدراسة بنوع المنظمات المبحوثة حيث تم إجراء معظم الدراسات السابقة في منشآت متنوعة منها الصناعية والخدمية، في حين تم إجراء الدراسة الحالية في الوزارة الكويتية، والمعروف أن هذه الوزارات تتعرض لمخاطر ترتبط بنظم المعلومات المحاسبية، كذلك تتضح مميزات الدراسة الحالية مقارنة بالدراسات السابقة، وكما هو مبين بالجدول رقم (1-2) التالي:

الجدول (1-2) مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

المجال	الدراسات السابقة	الدراسة الحالية
المجتمع المبحوث	تم إجراؤها في منشآت متنوعة منها الصناعية والخدمية وفي بيئات مختلفة مثل الأردن والسعودية وسوريا ومصر والإمارات ونيجيريا وأوغندا	أجريت في البيئة الكويتية وخضعت لها ومن وجهة نظر المديرين الماليين والمحاسبين في الأقسام المالية والمحاسبية في الوزارات الكويتية ومديرياتها
المتغيرات الخاضعة للبحث	درست متغيرين اثنين إلى ثلاثة متغيرات تتعلق بتكنولوجيا المعلومات	شملت أربعة متغيرات مستقلة وهي الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، وعمليات المعالجة، والمخرجات، والبيئة الداخلية والخارجية

<p>اعتمدت قياس الإجراءات والضوابط الرقابية والتقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية ضمن المنهج المحاسبي السليم والمتطلبات الضرورية لهذين المتغيرين</p>	<p>اعتمدت مقاييس مختلفة فمنها تقييم مخاطر الائتمان وصياغة نموذج مقترح يمكن من خلاله التنبؤ بتعثر المنشآت وأثر سياسة التمويل على درجة الأمان، ومنها تناول دور التدقيق الداخلي في تفعيل أداء إدارة المخاطر</p>	<p>ماذا تقيس</p>
---	--	------------------

## الفصل الثالث منهجية الدراسة

1-3 منهج الدراسة

2-3 مجتمع الدراسة والعينة

3-3 أسلوب جمع البيانات

4-3 أداة جمع البيانات

5-3 صدق وثبات الأداة

6-3 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات

## الفصل الثالث

### منهجية الدراسة

نتناول في هذا الفصل وصفا للمنهجية التي استخدمها الباحث في القيام بهذه الدراسة، إذ يتضمن وصفا لنوع وطبيعة الدراسة ومجتمع الدراسة والعينة وكذلك أداة جمع البيانات وثباتها وصدقها، كما يتضمن الطرق المتبعة في جمع البيانات والأساليب الإحصائية لتحليل البيانات.

#### 1-3 منهج الدراسة

دراسة ميدانية اتبع فيها الباحث المنهج الوصفي التحليلي للتعرف على أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

#### 2-3 مجتمع الدراسة والعينة

يتكون مجتمع الدراسة من جميع الوزارات الحكومية في دولة الكويت والبالغ عددها (17) وزارة، إذ قام الباحث باختيار وحدة المعاينة والتحليل من المديرين الماليين والمحاسبين في الأقسام المالية والمحاسبية في هذه الوزارات والمديريات التابعة لها والذين يشكلون فريق العمل القادر على التعامل مع المعلومات الواردة في استبانة الدراسة. والملحق رقم (1) يبين أسماء الوزارات في دولة الكويت.

أما عينة الدراسة فنظراً لصغر حجم المجتمع فإنه يمكن التعامل معه من خلال القيام بعملية المسح الشامل لهذا المجتمع، لذلك فقد تم توزيع الاستبانات على المجتمع كاملاً وبطريقة المسح الشامل وبمعدل (10) استبانات على كل وزارة من هذه الوزارات، أي تم توزيع (170) استبانة في هذه الوزارات، وتم استرداد (145) استبانة بنسبة (85.3%) تم إخضاعها جميعاً للتحليل الإحصائي، ويوضح الجدول رقم (1-3) الإطار العام للدراسة ومجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل الإحصائي.

الجدول ( 1-3 )

مجموع الاستبانات الموزعة والمستردة والصالحة للتحليل

الاستبانات الخاضعة للتحليل		الاستبانات المستردة		الاستبانات الموزعة على المجتمع الكلي	البيان
النسبة %	العدد	النسبة %	العدد	العدد الكلي	
85.3%	145	85.3%	145	170	المجموع

3-3 أسلوب جمع البيانات

ولتحقيق أهداف الدراسة واختبار الفرضيات التي بنيت عليها فان الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الأولية والبيانات الثانوية:

أولاً: البيانات الثانوية:

- وهي البيانات التي استخدمت لتكوين الإطار النظري للدراسة، حيث تم الرجوع إلى المصادر المكتبية المختلفة للإطلاع عليها ومراجعة الأدبيات السابقة، وتحديداً تم الاستعانة بالمصادر التالية:
- 1- الكتب العلمية والمنهجية المختصة في علم المحاسبة والمراجع والمصادر المتعلقة بدراسة الإجراءات والضوابط الرقابية ومخاطر نظم المعلومات المحاسبية.
  - 2- الدوريات العالمية المتخصصة والنشرات والتقارير التي كتبت حول موضوع الدراسة، بالإضافة إلى الإحصاءات الرسمية الصادرة عن الجهات المختصة في دولة الكويت.

#### 4- الإنترنت والمواقع الإلكترونية.

ثانياً: البيانات الأولية:

تم استخدام الإستبانة وتم توزيع الاستبانات على عينة الدراسة من خلال الباحث شخصياً.

#### 4-3 أداة جمع البيانات

قام الباحث بتصميم استبانة خاصة بالدراسة الحالية، حيث قام الباحث بتصميمها لتغطي الفرضيات التي استندت عليها، وباستخدام عبارات تقييمية لتحديد إجابات عينة الدراسة على الأسئلة المحددة بالاستبانة والمكونة من جزأين. وقد اشتمل الجزء الأول على بيانات تتعلق بالمؤهل العلمي، وسنوات الخبرة، والتخصص، والمسمى الوظيفي، والشهادات المهنية.

أما الجزء الثاني فيشتمل على مجالات من الأسئلة موزعة على متغيرات الدراسة ومصممة بناءً على مقياس ليكرت (Likert Scale) الخماسي حيث ستحدد خيارات الإجابة بخمسة مستويات وهي: أوافق بشدة (5 درجات)، أوافق (4 درجات)، أوافق بدرجة متوسطة (3 درجات) لا أوافق (درجتين) ولا أوافق إطلاقاً (درجة واحدة). والملحق رقم (2) يوضح نموذج الاستبانة.

#### 5-3 صدق وثبات الأداة

أولاً: الصدق الظاهري وثبات الأداة

تم عرضها على أساتذة وخبراء مختصين بعلم المحاسبة، وتم بعد ذلك إجراء التعديلات المقترحة من المحكمين قبل توزيعها على عينة الدراسة. والملحق رقم (3) يوضح أسماء الأساتذة محكمي الاستبانة.



## ثانياً: صدق المحتوى والثبات

قام الباحث بإجراء اختبار مبدأ الاعتمادية على الاستبانة كوسيلة جيدة لجمع البيانات اللازمة باستخدام معامل الثبات كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha)، وقد بلغ معامل الثبات الكلي (95.5%)، فيما تراوحت درجة اعتمادية المتغيرات المعتمدة في هذه الاستبانة حسب معيار كرونباخ ألفا ما بين (87.8- 94.4) وتعد هذه المعاملات مناسبة وتفي بأغراض الدراسة الحالية، والجدول رقم (2-3) يوضح معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة الحالية.

### جدول (2-3)

قيم معامل الثبات للاتساق الداخلي لكل متغير من متغيرات الدراسة

تسلسل الفقرات	اسم المتغير	معامل كرونباخ ألفا %
7-1	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات	%94.4
13-8	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة	%87.8
19-14	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمرجات	%92.0
26-20	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية	%90.8
35-27	المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	%93.3
35-1	المعدل العام للثبات	%95.5

وحدد الباحث ثلاثة مستويات هي (منخفض، متوسط، مرتفع) والواردة عند (Sekaran, 2016):

المنخفض من (1) - أقل من (2.33).

المتوسط من (2.34) - (3.67).

المرتفع من (3.68) إلى (5).

6-3 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات

تم الاستعانة ببرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) Statistical Package for

(V.23) Social Science واستخدام الباحث الأساليب الإحصائية الآتية: (Sekaran, 2016)

1- مقاييس النزعة المركزية.

2- تحليل الانحدار الخطي البسيط والمتعدد.

3- اختبار كرونباخ ألفا

## الفصل الرابع تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-4 خصائص عينة الدراسة

2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

3-3 نتائج اختبار فرضيات الدراسة

## الفصل الرابع

### تحليل البيانات واختبار الفرضيات

1-4 خصائص عينة الدراسة

جدول رقم (1-4): التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة

المتغيرات	الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
المؤهل العلمي	دبلوم متوسط	27	18.6%
	بكالوريوس	102	70.4%
	ماجستير	11	7.6%
	دكتوراه	5	3.4%
سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات	21	14.5%
	5 سنوات أقل من 10 سنوات	60	41.4%
	10 سنوات أقل من 15 سنة	41	28.2%
	أكثر من 15 سنة	23	15.9%
التخصص العلمي	محاسبة	66	45.5%

21.4	31	مالية ومصرفية	
16.6	24	ادارة اعمال	
16.5	24	تخصصات مختلفة (إدارة مالية، نظم معلومات أدارية، نظم معلومات محاسبية، تكنولوجيا معلومات، اقتصاد)	
11.7	17	مدير مالي	المسمى الوظيفي
4.8	7	مراقب الادارة المالية	
17.9	26	رئيس قسم محاسبة	
65.5	95	محاسب	
%1.3	2	Chartered Financial Analyst CFA (المحلل المالي) (المعتمد)	الشهادات المهنية
%2.8	4	Certified Information Systems Auditor CISA (مدقق نظم المعلومات المعتمد)	
%2.1	3	Certified Management Accountant CMA (شهادة) المحاسب الإداري المعتمد)	
%1.3	2	Certified Public Accountant CPA (المحاسب القانوني) (المعتمد)	

4	2.8%	Certified Internal Auditor CIA (المدقق الداخلي) (المعتمد)
130	89.7%	لا يحمل شهادة
145	100%	المجموع

يتبين من خلال الجدول السابق (1-4) ما يلي:

أولاً: المؤهل العلمي:

أن حملة الدرجة العلمية (البكالوريوس) قد شكلت ما نسبته (70.4%) من أفراد عينة الدراسة، وهي النسبة الأكبر بين مستويات التحصيل العلمي الأخرى، وقد تلاها في المرتبة الثانية نسبة الحاصلين على (شهادة الدبلوم المتوسط) وبنسبة بلغت (18.6%)، كما شكل حملة شهادة (الماجستير) ما نسبته (7.6%)، أما حملة الدرجة العلمية (الدكتوراه) فقد شكلت نسبتهم (3.4%). ويتضح أن معظم أفراد العينة مؤهلهم العلمي فوق درجة البكالوريوس، وهذا مؤشر على ارتفاع مستوى التحصيل العلمي لدى عينة الدراسة.

ثانياً: سنوات الخبرة:

أن خبرة النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة يتركزون في الفئة التكرارية (5 سنوات أقل 10 سنوات)، وشكلوا ما نسبته 41.4% من إجمالي عينة الدراسة، ثم الفئة التكرارية (10 سنوات أقل 15 سنة) وشكلوا ما نسبته 28.2%، ثم الفئة التكرارية (أكثر من 15 سنة) وشكلوا ما نسبته 15.9%، وأخيراً الفئة التكرارية (أقل من 5 سنوات) وشكلوا ما نسبته 14.5%، من إجمالي عينة الدراسة. وهذا مؤشر على أن خبرة المديرين الماليين والمحاسبين جيدة ومناسبة وتمتلك خبرات جيدة في مجال عملهم تؤهلهم للقيام بالواجبات التي تملها عليهم طبيعة العمل تنعكس آثارها على التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

ثالثا: التخصص العلمي:

أن اغلب عينة الدراسة هم من تخصص المحاسبة، وقد بلغت النسبة 45.5% من حجم العينة، بينما بلغت نسبة تخصص المالية والمصرفية 21.4% من حجم العينة، أما تخصص إدارة الأعمال فقد بلغت نسبتهم 16.6% من حجم عينة الدراسة، واشتملت العينة أيضا 18 مستجيب من تخصصات مختلفة، وهذا مؤشر على أن عينة الدراسة مؤهلين من ناحية تخصص المحاسبة وهم على معرفة بمتغيرات الدراسة.

رابعا: المسمى الوظيفي:

أن المحاسبين هم الأعلى بين أفراد عينة الدراسة وشكلوا ما نسبته (65.5%) وهي النسبة الأكبر بين المسميات الوظيفية الأخرى، وقد تلاها في المرتبة الثانية من مساهم الوظيفي رئيس قسم محاسبة وبنسبة بلغت (17.9%)، أما من مساهم الوظيفي مدير مالي فقد شكلوا نسبته (11.7%)، فيما شكل مراقب الادارة المالية ما نسبته (4.8%) من إجمالي عينة الدراسة. وتعطي هذه النتائج مؤشر على توزيع طبيعي لعينة الدراسة إذ أن العدد الأكبر هم محاسبين، وهذا يدل على أن عينة الدراسة مناسبة لشغل الوظائف المطلوبة في هذه الوزارات، وبالتالي فإن ذلك يمنحهم ميزة إضافية في القدرة على التعامل مع متطلبات عملهم.

خامسا: الشهادات المهنية:

أن نسبة لا بأس بها من عينة الدراسة من المديرين الماليين والمحاسبين في الأقسام المالية والمحاسبية في الوزارات الكويتية والمديريات التابعة لها، وبلغت النسبة 11.3% هم من حملة الشهادات المهنية في المحاسبة، في حين أن (89.7) لا يحملون شهادات مهنية. وهذا يستدعي قيام هذه الوزارات بإعادة النظر بتأهيل عينة الدراسة مهنيا.

وهذا مؤشر بأن أفراد عينة الدراسة لهم معرفة بموضوع الدراسة من خلال دراستهم الجامعية في المجالات التجارية والمالية ومؤهلين من ناحية التخصصات المالية والإدارية، وهذا يمنحهم القدرة على العمل في الوزارات الكويتية، وبالتالي فإن ذلك يمنحهم ميزة إضافية في القدرة على التعامل مع متغيرات الدراسة.

#### 2-4 نتائج الإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

أولاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات

الجدول التالي يبين النتائج التي تم التوصل إليها:



الجدول ( 2-4 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط  
الرقابية المرتبطة بالمدخلات

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة
1	قيام الوزارة بحصر وتبويب المستندات التي تؤخذ منها البيانات والقيام بمراجعتها يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.420	.7607	متوسط	6
2	حرص الوزارة على إدخال البيانات الدقيقة والصحيحة ضمن الكشوفات التي تقوم بإعدادها يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	4.2207	.7770	مرتفع	2
3	التوافق بين البيانات المحاسبية المدخلة مع البيانات الواردة بالسجلات مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.662	.6689	متوسط	3

4	متوسط	.6623	3.586	المقارنة بين نظم المعلومات المحاسبية الإجمالية والتفصيلية تحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	4
7	متوسط	.8198	3.400	حرص الوزارة على تصميم فاعل للبيانات المحاسبية بشكل واضح ومتسق للمساعدة في اتخاذ القرارات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	5
5	متوسط	.7038	3.420	قيام الوزارة بالتأكد من كافة العمليات والحقائق المتعلقة بإدخال البيانات الأولية إلى نظام المعلومات المحاسبية مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	6
1	مرتفع	.6721	4.351	اعتماد المستندات الأصلية والمناسبة للمعاملات قبل تقديمها للمعنيين يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	7
		مرتفع	3.723	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات	

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول السابق (4-2) أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، سجلت متوسطاً حسابياً بلغ (3.723)، وبمقارنة هذا المتوسط الذي تم الحصول عليه بمتوسط أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة وهو (3)، يتبين أن هذه النتيجة تشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية وبدرجة متوسطة على جميع العبارات باستثناء العبارة رقم (2) والعبارة رقم (7) فكانت بدرجة مرتفعة.

كما يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه (4-2) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3.400-4.351) وأن العبارة التي تنص على أنه "اعتماد المستندات الأصلية والمناسبة للمعاملات قبل تقديمها للمعنيين يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية" هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (4.351)، وقد كانت أهميتها النسبية مرتفعة، في حين أن العبارة التي تنص على أنه "حرص الوزارة على تصميم فاعل للبيانات المحاسبية بشكل واضح ومتسق للمساعدة في اتخاذ القرارات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية" هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.400) وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

ثانياً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة

الجدول التالي يبين النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول ( 3-4 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط  
الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة

ت	العبرة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة
8	توفر ضوابط كافية لمعالجة البيانات المصممة بشأن تطبيقات نظم المعلومات المحاسبية يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.656	.6527	متوسط	3
9	التأكد من صحة المعلومات والتعليمات المطلوب إتباعها عند القيام بتشغيل البيانات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.584	.6452	متوسط	6
10	مراعاة الوزارة سلامة الأوامر والتعليمات وأوامر التشغيل المحاسبية المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.772	.8228	مرتفع	1
11	حرص الوزارة على إجراء التعديلات المدخلة على البرامج المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.579	.7038	متوسط	5

4	متوسط	.7065	3.647	تتأكد الوزارة من أن عملية التحديث للبيانات المحاسبية قد تمت بالكامل مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	12
2	مرتفع	.7997	3.720	اختبار برامج الحاسوب المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	13
		متوسط	3.659	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة	

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول السابق (4-3) أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة، سجلت متوسطاً حسابياً بلغ (3.659)، وبمقارنة هذا المتوسط الذي تم الحصول عليه بمتوسط أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة وهو (3)، يتبين أن النتيجة تشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية وبدرجة متوسطة على جميع العبارات باستثناء العبارة رقم (10) والعبارة رقم (13) فكانت بدرجة مرتفعة.

كما يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه (4-3) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3.772-3.584) وأن العبارة التي تنص على أنه "مراعاة الوزارة سلامة الأوامر والتعليمات وأوامر التشغيل المحاسبية المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية" هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.772)،

وقد كانت أهميتها النسبية مرتفعة، في حين أن العبارة التي تنص على أنه " التأكد من صحة المعلومات والتعليمات المطلوب إتباعها عند القيام بتشغيل البيانات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وممتوسط حسابي بلغ (3.584) وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

ثالثاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمنتجات

الجدول التالي يبين النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول ( 4-4 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط  
الرقابية المرتبطة بالمرجات

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة
14	قيام الوزارة بالتحقق من سلامة أداء نظام المعلومات المحاسبية المستخدم بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.655	.67785	متوسط	3
15	حرص الوزارة على إدراج كافة البنود المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبية في المخرجات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.479	.7999	متوسط	6
16	قيام الوزارة بالتحقق من دقة وصحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.806	.7197	مرتفع	1
17	قيام الوزارة برفع التقارير بشكل متطابق من الناحية الموضوعية مع مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يؤدي إلى الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.634	.6647	متوسط	5

18	حرص الوزارة على تقييم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بشكل دوري يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.655	.6452	متوسط	4
19	المساءلة قانونية في الوزارة بحالة تأخير المعاملات المالية تحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.760	.7916	مرتفع	2
الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات		3.664	متوسط		

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول السابق (4-4) أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات، سجلت متوسطاً حسابياً بلغ (3.664)، وبمقارنة هذا المتوسط الذي تم الحصول عليه بمتوسط أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة وهو (3)، يتبين أن النتيجة تشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية وبدرجة متوسطة على جميع العبارات باستثناء العبارة رقم ( 16 ) والعبارة رقم ( 19 ) فكانت بدرجة مرتفعة.

كما يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه (4-4) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3.806-3.479) وأن العبارة التي تنص على أنه " قيام الوزارة بالتحقق من دقة وصحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.806)، وقد كانت أهميتها النسبية مرتفعة، في حين أن العبارة التي تنص على انه " حرص الوزارة على إدراج كافة البنود المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبية في المخرجات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ ( 3.3517 ) وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.



رابعاً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية

الجدول التالي يبين النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول ( 4-5 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة
20	شمول الهيكل التنظيمي توضيحاً للخطوات المناسبة لإعداد التقارير المالية يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.774	.6946	مرتفع	2
21	تواجد إجراءات لإعداد التقارير المالية الموثوق بها لتلخيصها وتصنيفها وتسجيلها والتقرير عنها في التقارير المالية يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.406	.7718	متوسط	7
22	إخضاع نظام المعلومات المحاسبية للتحديث والتطوير المستمرين يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.655	.6233	متوسط	4

23	امتلاك العاملين القائمين على تطبيق نظام المعلومات المحاسبية المؤهلات العلمية والعملية اللازمة يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.503	.6803	متوسط	6
24	منح الوزارة الصلاحيات وتحديد المسؤوليات تعزز دور الإجراءات والضوابط الرقابية في تحديد الانحرافات مما يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.794	.7684	مرتفع	1
25	إتباع الوزارة لمنهج وسياسات وممارسات رقابية مرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية يساهم في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3.730	.9129	مرتفع	3
26	يتم توزيع الواجبات والمسؤوليات حسب المستويات الإدارية في الوزارة	3.591	.7917	متوسط	5
الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية		3.636	متوسط		

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول السابق (4- 5) أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية، سجلت متوسطاً حسابياً بلغ (3.636)، وبمقارنة هذا المتوسط الذي تم الحصول عليه بمتوسط أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة وهو (3)، يتبين أن النتيجة تشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية وبدرجة متوسطة على جميع العبارات باستثناء العبارات ذوات الأرقام ( 20 ) و ( 24 ) و ( 25 ) فكانت بدرجة مرتفعة.

كما يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه (4-5) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3.794-3.406) وأن العبارة التي تنص على أنه "منح الوزارة الصلاحيات وتحديد المسؤوليات تعزز دور الإجراءات والضوابط الرقابية في تحديد الانحرافات مما يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.794)، وقد كانت أهميتها النسبية مرتفعة، في حين أن العبارة التي تنص على أنه "تواجد إجراءات لإعداد التقارير المالية الموثوق بها لتلخيصها وتصنيفها وتسجيلها والتقرير عنها في التقارير المالية يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وبمتوسط حسابي بلغ (3.406) وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

خامساً: المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لأسئلة المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية

الجدول التالي يبين النتائج التي تم التوصل إليها:

الجدول ( 6-4 )

المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية والأهمية النسبية لأسئلة المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحرافات المعيارية	الأهمية النسبية	ترتيب الفقرة
27	تحسن الإجراءات والضوابط الرقابية من قدرة الوزارة على التنبؤ بالأحداث والمخاطر المحتملة مستقبلاً	3.706	.6198	مرتفع	5
28	تسهم الإجراءات والضوابط الرقابية الفعالة بمنع الدخول لغير المصرح لهم لتطبيق نظم المعلومات المحاسبية	3.551	.5870	متوسط	8
29	تسهم الإجراءات والضوابط الرقابية بحفظ وامن الملفات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية	3.817	.6925	متوسط	3
30	تساعد الإجراءات والضوابط الرقابية على ترشيد القرارات المتخذة بناءً على المعلومات المحاسبية	3.637	.6306	متوسط	7
31	تحسن الإجراءات والضوابط الرقابية من كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب	3.872	.6385	مرتفع	1

9	متوسط	.5870	3.541	تساعد الضوابط الرقابية المتعلقة بفصل واجبات الأفراد المكلفين بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية	32
4	مرتفع	.6409	3.769	تؤدي الإجراءات والضوابط الرقابية إلى تحسين السياسات المتبعة في نظم المعلومات المحاسبية	33
2	مرتفع	.5752	3.851	تدعم الضوابط الرقابية القدرات على توفير الكوادر المؤهلة علمياً وعملياً لتطبيق نظم المعلومات المحاسبية	34
6	متوسط	.6709	3.665	تقلل الإجراءات والضوابط الرقابية من الأخطاء وتكشف عن الانحرافات	35
	متوسط		3.712	المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية	

تبين النتائج التي يتضمنها الجدول السابق (4-6) أن المتوسطات الحسابية لفقرات المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، سجلت متوسطاً حسابياً بلغ (3.712)، ومقارنة هذا المتوسط الذي تم الحصول عليه بمتوسط أداة القياس المستخدمة في هذه الدراسة وهو (3)، يتبين أن النتيجة تشير إلى أن استجابات عينة الدراسة كانت إيجابية وبدرجة متوسطة على جميع العبارات.

كما يتضح من خلال مطالعة البيانات الواردة في الجدول أعلاه (4-6) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3.872- 3.541) وأن العبارة التي تنص على أنه "تحسن الإجراءات والضوابط الرقابية من كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب " هي الأعلى بين متوسطات الإجابات، وممتوسط حسابي بلغ (3.8724)، وقد كانت أهميتها النسبية مرتفعة، في حين أن العبارة التي تنص على أنه "تساعد الضوابط الرقابية المتعلقة بفصل واجبات الأفراد المكلفين بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية " هي الأقل بين متوسطات الإجابات، وممتوسط حسابي بلغ (3.541) وقد كانت الأهمية النسبية لهذه الفقرة متوسطة.

### 3-3 نتائج اختبار فرضيات الدراسة

تم التأكد أيضاً من إتباع البيانات للتوزيع الطبيعي (Normal Distribution) باحتساب معامل الالتواء (Skewness)، إذ إن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي إذا كانت قيمة معامل الالتواء تقل عن (1)، والجدول رقم (4-7) يبين نتائج هذه الاختبارات:

الجدول (7-4)

نتائج اختبار (VIF) والتباين المسموح به ومعامل الالتواء

ت	المتغيرات المستقلة الفرعية	VIF	Tolerance	Skewness
1	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات	2.49	0.398	0.224
2	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة	2.66	0.362	0.318
3	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات	2.84	0.374	-0.221
4	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية	1.96	0.577	-0.168

يتضح من النتائج الواردة في الجدول رقم (7-4) عدم وجود تداخل خطي متعدد (Multicollinearity) بين أبعاد المتغير المستقل (الإجراءات والضوابط الرقابية)، وإن ما يؤكد ذلك قيم معيار الاختبار (VIF) للأبعاد المتمثلة بـ (الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية) والبالغة (2.49، 2.66، 2.84، 1.96) على التوالي. ويتضح أن جميع هذه القيم أقل من القيمة الحرجة للاختبار والبالغة (5) وإن قيم اختبار التباين المسموح به (Tolerance) تراوحت بين (0.557-0.362) وهي أعلى من (0.05) ويعد هذا مؤشراً على عدم وجود ارتباط عالٍ بين المتغيرات المستقلة.

وتأسيساً على ما تقدم وبعد التأكد من عدم وجود تداخل خطي متعدد بين أبعاد المتغير المستقل، وان بيانات متغيرات الدراسة تخضع للتوزيع الطبيعي فقد أصبح بالإمكان اختبار أثر المتغير المستقل والمتمثل بالإجراءات والضوابط الرقابية في المتغير التابع والمتمثل في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، وذلك باستخدام أسلوب الانحدار الخطي المتعدد ( Multiple Regression) وكانت النتائج على النحو التالي:

الجدول (8-4)

نتائج معاملات الارتباط لنموذج الانحدار المتعدد

النموذج Model	Std. Error of the Estimate	Adjusted R Square	R Square	R
		معامل التحديد المعدّل	معامل التحديد	معامل الارتباط
1	.31721	.320	.333	.595

يبين الجدول (8-4) أن قيمة العلاقة بين الإجراءات والضوابط الرقابية وبين مخاطر نظم المعلومات المحاسبية قد بلغت (0.595). وهي قيمة منخفضة لكنها تشير إلى علاقة ايجابية طردية، ويلاحظ أن قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>) قد بلغت (0.333%) وهي تشير إلى أن الإجراءات والضوابط الرقابية تفسر من التغير أو التباين الحاصل في مخاطر نظم المعلومات المحاسبية بقيمة النسبة المذكورة، كما يمكن استخدام قيمة (R<sup>2</sup>) المعدلة والتي تأخذ بالحسبان عدد المتغيرات المستقلة لتصبح نسبة معامل التحديد المعدل (0.320%) وتعتبر القيمة المتبقية من أي من النسبتين تعود أو ترتبط بعوامل أخرى قد تؤثر في مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.



أما فيما يتعلق بنتائج تحليل التباين ANOVA لاختبار دلالة نموذج الانحدار يبين الجدول التالي (9-4) النتائج التي تم التوصل إليها في هذا الاختبار:

الجدول (9-4)

اختبار دلالة نموذج الانحدار

مستوى الدلالة Sig.	قيمة F	متوسط المربعات Mean Square	درجات الحرية df	مجموع المربعات Sum of Squares	مصدر التباين Model
.000	15.470	1.760	4	7.038	الانحدار Regression
		.100	140	14.044	البواقي Residual
			144	21.083	الكلي Total

كما يبين الجدول التالي (10-4) نتائج اختبار معاملات الانحدار الخطي المتعدد والمتعلقة بنموذج التنبؤ الذي يمكن التوصل إليه من خلال الإجراءات والضوابط الرقابية:

الجدول (10-4)

اختبار تحليل معاملات (Coefficients) معادلة الانحدار

مستوى الدلالة Sig. t	قيمة t المحسوبة	Unstandardized Coefficients		Standardi zed Coefficien ts	المتغيرات المستقلة / المعاملات
		B	الخطأ المعياري Std. Error	المعاملات المعيارية (Beta)	
0.000	6.614	2.074	.314		الحد الثابت (2.074)
0.000	3.945	0.165	0.045	0.342	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات
0.000	4.133	.151	.064	0.279	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة

0.001	3.851	.026	.073	.328	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات
0.004	2.949	.195	.066	.249	الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية

ويمكن اختبار الفرضيات المرتبطة بموضوع الدراسة على النحو الآتي:

أولاً: اختبار الفرضية الرئيسة:

وتنص على أنه:

$H_01$  "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط

الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

يبين الجدول (4-10) أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (15.470) وهي قيمة دالة إحصائية لان قيمة

مستوى الدلالة المرافقة قد بلغت (0.000) وهي أقل من 0.05 مما يعني رفض فرضية الدراسة

الصفريّة الرئيسة وقبول الفرضية البديلة والتي تشير إلى انه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق

الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

ثانياً: اختبار الفرضية الأولى:

وتنص على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

يبين الجدول (4-10) أن قيمة t المحسوبة قد بلغت (3.945) بمستوى دلالة (0.000) وعند مقارنة قيمة مستوى الدلالة بالقيمة 0.05 يتبين أن مستوى الدلالة المحسوب كان أقل من 0.05 مما يشير إلى رفض فرضية الدراسة الصفرية الأولى وبالتالي الاستنتاج بوجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، كما يبين الجدول أن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.342) وهي قيمة دالة إحصائياً.

ثالثاً: اختبار الفرضية الثانية:

وتنص على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى  $(\alpha = 0.05)$  لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

يبين الجدول (4-10) أن قيمة t المحسوبة قد بلغت (4.133) بمستوى دلالة (0.000) وعند مقارنة قيمة مستوى الدلالة بالقيمة 0.05 يتبين أن مستوى الدلالة المحسوب كان أقل من 0.05 مما يشير إلى رفض فرضية الدراسة الصفرية الثانية، وبالتالي الاستنتاج بوجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية ، كما يبين الجدول أن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.279) وهي قيمة دالة إحصائياً.

رابعاً: اختبار الفرضية الثالثة:

وتنص على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha = 0.05$ ) لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمرجات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

يبين الجدول (4-10) أن قيمة t المحسوبة قد بلغت (3.851) بمستوى دلالة (0.001) وعند مقارنة قيمة مستوى الدلالة بالقيمة 0.05 يتبين أن مستوى الدلالة المحسوب كان أقل من 0.05 مما يشير إلى رفض فرضية الدراسة الصفرية الثالثة، وبالتالي الاستنتاج بوجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمرجات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، كما يبين الجدول أن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.328) وهي دالة إحصائياً.

خامساً: اختبار الفرضية الرابعة:

وتنص على أنه: " لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى ( $\alpha = 0.05$ ) لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

يبين الجدول (4-10) أن قيمة t المحسوبة قد بلغت (2.949) بمستوى دلالة (0.004) وعند مقارنة قيمة مستوى الدلالة بالقيمة 0.05 يتبين أن مستوى الدلالة المحسوب كان أقل من 0.05 مما يشير إلى رفض فرضية الدراسة البديلة الرابعة وبالتالي الاستنتاج بوجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، كما يبين الجدول أن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.249) وهي قيمة دالة إحصائياً.

## الفصل الخامس النتائج والتوصيات

1-5 النتائج

2-5 التوصيات

## الفصل الخامس

### النتائج والتوصيات

يمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة وفق ما تم التوصل إليه من خلال إجابات عينة الدراسة

في الاستبانة بما يلي:

#### 1-5 النتائج

أولاً: النتائج المتعلقة بخصائص أفراد عينة الدراسة

تبين أن حملة درجة البكالوريوس شكلوا النسبة الأكبر بين مستويات التحصيل العلمي الأخرى، وأن خبرة النسبة الأعلى من المستجيبين في عينة الدراسة جيدة ومناسبة، وأن اغلب العينة هم من تخصص المحاسبة، وأن من مساهمهم الوظيفي محاسب هم الأعلى بين أفراد عينة الدراسة.

ثانياً: النتائج المتعلقة بالإحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة

اتفقت آراء العينة على أن المتغيرات الأربعة للإجراءات والضوابط الرقابية الداخلية التي تناولتها الدراسة كمتغيرات مستقلة مؤثرة وتراوحت متوسطاتها الحسابية بين درجة المتوسط والمرتفع. وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة حمادة (2010) التي خلصت إلى أن هناك تأثيراً إيجابياً للضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية في الشركات. وتتفق هذه النتيجة أيضاً مع نتيجة دراسة (Soudani, 2012) التي بينت أهمية الرقابة الداخلية وكشف الأخطاء ومعالجتها ومنع عمليات الغش والاحتيال وتأمين الحماية المناسبة لأصول المنشأة وممتلكاتها، والتقليل من حجم المخاطر التي تتعرض لها الإدارة وذلك بالتركيز على مهام وأعمال الرقابة الداخلية واختبار مدى كفاءة وفعالية هذا النظام.

ويستنتج الباحث من هذه النتيجة أن إجراءات وضوابط الرقابة الداخلية هي أعمال لتنظيم جميع الأساليب والإجراءات التي تتبناها الوزارات لضبط الدقة والثقة في نظام المعلومات المحاسبية والبيانات المحاسبية الواردة في القوائم المالية والارتقاء بكفاءة الأداء وتشجيع التزام الوزارات بالسياسات الإدارية والمالية الموضوعة مقدماً.

كما أظهرت نتائج الدراسة ما يلي:

1- أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات كانت إيجابية وبدرجة كلية مرتفعة. وقد تبين أن اعتماد الوزارات الكويتية على المستندات الأصلية والمناسبة للمعاملات قبل تقديمها للمعنيين يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، وإن حرص هذه الوزارات على إدخال البيانات الدقيقة والصحيحة ضمن الكشوفات التي تقوم بإعدادها يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، كذلك تبين أن التوافق بين البيانات المحاسبية المدخلة مع البيانات الواردة بالسجلات مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.

2- أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة كانت إيجابية وبدرجة كلية متوسطة. وقد تبين أن مراعاة الوزارات الكويتية سلامة الأوامر والتعليمات وأوامر التشغيل المحاسبية المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، كما أن اختبار برامج الحاسوب المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، بالإضافة إلى أنه تبين أن توافر ضوابط كافية لمعالجة البيانات المصممة بشأن تطبيقات نظم المعلومات المحاسبية يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.



3- أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات كانت إيجابية وبدرجة كلية متوسطة. وقد تبين أهمية قيام الوزارات الكويتية بالتحقق من دقة وصحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، كما تبين أن المساءلة القانونية بحالة تأخير المعاملات المالية والتحقق من سلامة أداء نظام المعلومات المحاسبية المستخدم بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.

4- أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لفقرات متغير الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية كانت إيجابية وبدرجة كلية متوسطة. وقد تبين أن منح الوزارات الكويتية الصلاحيات وتحديد المسؤوليات تعزز دور الإجراءات والضوابط الرقابية في تحديد الانحرافات مما يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، كما أن شمول الهيكل التنظيمي توضحاً للخطوات المناسبة لإعداد التقارير المالية يساهم أيضاً في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، كذلك تبين أهمية إتباع الوزارات لمناهج وسياسات وممارسات رقابية مرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية لكونها تساهم في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية.

5- أظهرت النتائج أن المتوسطات الحسابية لفقرات المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية كانت إيجابية وبدرجة كلية مرتفعة. وتبين أن الإجراءات والضوابط الرقابية تُحسن من كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب، وإنها تدعم القدرات على توفير الكوادر المؤهلة علمياً وعملياً لتطبيق نظم المعلومات المحاسبية، كما تبين أن الإجراءات والضوابط الرقابية تساهم بحفظ وأمن الملفات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية وتؤدي أيضاً إلى تحسين السياسات المتبعة في نظم المعلومات المحاسبية في هذه الوزارات.

### ثالثاً: النتائج المتعلقة باختبار فرضيات الدراسة

تبين انه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المتمثلة بـ(الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمخرجات، الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية) في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية. وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة البحيصي والشريف (2008) التي خلصت إلى أن المصارف العاملة في قطاع غزة تتبع إجراءات وضوابط رقابة لحماية كافية لمواجهة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. وتتفق هذه النتيجة أيضاً مع نتيجة دراسة، زهيري، (2016) التي توصلت الدراسة إلى أن المصارف العاملة في سورية تتبع إجراءات حماية كافية لمواجهة مخاطر أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، وتبين أن أهم المخاطر التي تواجه المصارف السورية تتمثل في الإدخال العرضي للبيانات الخاطئة من قبل الموظفين والمشاركة في كلمات المرور. ولكنها تختلف هذه النتيجة مع نتيجة دراسة (Ariwa & Esemokumoh, 2008) التي بينت أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء مدققي الحسابات الداخلية والخارجية في مدى التزام كل منهم بتطبيق إجراءات واختبارات تقييم مخاطر الأخطاء المادية عند تدقيق البيانات المالية.

ومن هنا تم الاستنتاج بأهمية الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية، أما نتائج اختبار الفرضيات المرتبطة بموضوع الدراسة الحالية فقد كانت على النحو الآتي:

1-وجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمدخلات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، وأن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.342) وهي قيمة دالة إحصائياً.

2-وجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات المعالجة في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، أن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (0.279). وهي قيمة دالة إحصائياً.

3-وجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالمرجات في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، وأن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (.328). وهي دالة إحصائياً.

4-وجود أثر لتطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، وأن قيمة المعامل المعياري (Beta) قد بلغ (.249). وهي قيمة دالة إحصائياً. وتتفق هذه النتيجة مع نتيجة دراسة صلاح (2014) التي أظهرت وجود علاقة معنوية بين العوامل التنظيمية ووسائل تكنولوجيا المعلومات والبيئية من جهة، ونظام المعلومات المحاسبي من جهة أخرى. ولكنها تختلف مع نتيجة دراسة القطناني، (2007) التي توصلت إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء عينتي الدراسة في المصارف الأردنية بشأن مدى تأثير خصائص البيئة التقنية والتكنولوجية لنظم المعلومات في مخاطر الرقابة التشغيلية في المصارف الأردنية.

#### 2-5 التوصيات

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها، يقدم الباحث مجموعة من التوصيات هي:

1-قيام الوزارات الكويتية بالتصميم الفاعل للبيانات المحاسبية وبشكل واضح ومتسق للمساعدة في اتخاذ القرارات وانتهاج سياسات لتفعيل الرقابة الداخلية من خلال حصر وتبويب المستندات التي تؤخذ منها البيانات والقيام بمراجعتها باستمرار.

2- العمل على إنشاء دائرة متخصصة لإدارة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية لكون مثل هذه الدائرة تعزز من الإجراءات والضوابط الرقابية الداخلية لمتابعة إعداد التقارير المالية الموثوق بها وتلخيصها وتصنيفها وتسجيلها والتقرير عنها لكونها تقلل من مخاطر هذه النظم.

3- أن يتم اختيار العاملين القائمين على تطبيق نظام المعلومات المحاسبية في ضوء أسس ومعايير تستند على أسس ومعايير وتكون متوافقة مع المعايير الدولية في تحديد الصفات والمؤهلات العلمية والعملية اللازمة.

4- إيجاد آليات وإجراءات وضوابط رقابية داخلية لتوزيع الواجبات والمسؤوليات وفتح قنوات اتصال سريعة ومباشرة وحسب المستويات الإدارية لمساعدة العاملين على التصريح المباشر ودون أي تردد عن أية مخاطر لنظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية.

5- حث العاملين في الوزارات الكويتية بالحصول على شهادات مهنية مثل (CIA) للمدققين الداخليين والذين يستخدمون نظم المعلومات المحاسبية ليكونوا قادرين على متابعه أعمالها بصورة أفضل وقائمة على منهجية علمية واضحة.

## قائمة المراجع

أولاً: المراجع باللغة العربية

أبوزر، عفاف، (2015). الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس عشر لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية لجامعة الزيتونة الأردنية، تحت شعار ( اقتصاد المعرفة والتنمية).

أبو غاية، سمير، (2009)، الاتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة للأنظمة الإلكترونية للمعلومات، مركز توزيع الكتب، تجارة الأزهر، القاهرة.

باسهل، سمية بنت صالح، (2009). دور نظم المعلومات المحاسبية في تقليص مخاطر التجارة الإلكترونية"، رسالة ماجستير، جامعة الملك عبد العزيز، السعودية.

البحيبي، عصام محمد؛ والشريف، حرية شعبان، (2008). مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في المصارف العاملة في قطاع غزة-. مجلة الجامعة الإسلامية (سلسلة الدراسات الإنسانية)، المجلد السادس عشر، العدد الثاني، ص 895 - ص 923.

بسيوني، عبد الغني، (2009)، أصول علم الإدارة العامة، بيروت: الدار الجامعية للنشر والتوزيع والطباعة.

حمادة، رشا، (2010). أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية (دراسة ميدانية). مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد الأول، ص ص 305-334.

دليل الكويت، الوزارات الكويتية، (2016)، متوفر على الموقع الإلكتروني،

[www.q8links.com/site/main/category/8](http://www.q8links.com/site/main/category/8)

الرشيدي، محمد بشير، (2015)، أثر إدارة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية على جودة التقارير المالية في البنوك التجارية الكويتية، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.  
الرضا، عقبة، (2008). تدقيق الحسابات في ظل نظم المعلومات المحاسبية، مجلة جامعة تشرين للدراسات والبحوث العلمية، سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (29) العدد (1)، ص ص 23-8.

الركابي، ناجي شايب، (2008)، دور الرقابة الداخلية في تخفيض تهديدات نظام المعلومات المحاسبي المؤتمت لتحقيق قيمة للمنظمة والزبون، أطروحة دكتوراه، كلية الإدارة والإقتصاد، جامعة بغداد.

زهيري، ماهر فؤاد، (2016)، مخاطر أمن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية واستراتيجيات مواجهتها (دراسة وصفية في المصارف السورية)، رسالة ماجستير، جامعة تشرين، سوريا.

سامي، جمال (2009)، أثر الأساليب الكمية في تطوير نظم المعلومات المحاسبية، ورقة عمل مقدمة إلى الملتقى الوطني السادس حول الأساليب الكمية ودورها في اتخاذ القرارات الإدارية، جامعة سكيكدة، الجزائر، 27-28 كانون ثاني.

الصحن، عبدالفتاح، وسرايا، محمد، ونصر، عبدالوهاب، وشحاته، شحاته السيد، (2007)، المراجعة التشغيلية والرقابة الداخلية، الإسكندرية: الدار الجامعية.

صلاح، مصطفى (2014) إستراتيجية نظم المعلومات المحاسبية والرقابية في القطاع الحكومي، ورقة عمل مقدمة إلى المؤتمر العربي السنوي العام الأول، واقع مهنة المحاسبة بين التحديات والطموح، 16-17 أبريل / نيسان، بغداد.

صيام، وليد، (2002)، " كفاءة نظم المعلومات في القطاع المصرفي"، مجلة البنوك في الأردن، المجلد الواحد والعشرون، العدد التاسع. ص 17-19.

العازمي، بدر مرزوق عبد الله، (2015)، أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية الأداء المحاسبي في المؤسسات ذات الاستقلالية الإدارية والمالية في دولة الكويت، رسالة ماجستير، جامعة آل البيت، المفرق، الأردن.

العازمي، فايز، (2012): دور مجالس الإدارة في تطبيق معايير الرقابة الداخلية وأثرها على تحقيق أهداف الشركات الصناعية الكويتية. رسالة ماجستير، جامعة الشرق الأوسط: عمان، الأردن.

العايدي، محمد عبد الرحمن، (2013)، " مدخل مقترح لمراجعة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية"، مجلة العلوم التجارية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، العدد الأول. ص 41-60.

العبادي، صادق (2014)، أثر مكونات الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، أطروحة دكتوراه، جامعة الزعيم الأزهرى، الخرطوم، السودان.

فضيلة، بوطوره، (2007)، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة الداخلية في البنوك: دراسة حالة: الصندوق الوطني للتعاون الفلاحي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة، الجزائر.

قاسم، عبد الرزاق محمد، (2015) نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان: الأردن.

الكردي، أحمد السيد، (2011)، الإدارة الإلكترونية ومعالجة المعلومات المحاسبية. مجلة خطوة المصرية، الصادرة عن المجلس العربي للتنمية، القاهرة. العدد 9، ص 132-149.

لطفي، أمين السيد أحمد، (2015)، مسئولية وإجراءات المراجع في التقرير عن الغش والممارسات المحاسبية الخاطئة، الدار الجامعية، الإسكندرية.

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ( 2011)، المعايير المحاسبية الدولية، عمان، المملكة الأردنية الهاشمية.

المطيري علي مانع، (2012)، دور نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في تحسين قياس مخاطر الائتمان في البنوك الكويتية: (دراسة ميدانية)، رسالة ماجستير، جامعة عمان الشرق الأوسط، عمان، الأردن.

مهدي، ثامر محمد، (2010)، أثر استخدام الحاسب الإلكتروني على أنظمة الرقابة الداخلية، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد 12، العدد 4، ص 175-194.



Al- Qudah, G. M. A., (2011), The Impact of Accounting Information Systems on Effectiveness of Internal Control in Jordanian Commercial Banks "Field Study", Interdisciplinary Journal of Contemporary Research IN Business, Vol. 2, No, 9, PP: 365-377.

Abu-Musa, Ahmad A. (2014), "Important Threats to Computerized Accounting Information Systems: An empirical Study on Saudi Organizations" Pubic Administration, A Professional Quarterly Journal Published by The Institute of Public Administration Riyadh, Saudi Arabia, (Vol. 44, No. 3), pp: 1-65.

Ariwa, E & Eseimokuhom, K ( 2008). "Financial Informatics' Enterprise And Audit Risk In Developing Economy, Journal Of Yasar University, Ool. 3. No, (11), p: 1509-1533.

Al-Dalabeeh, A. & Al-Shbiel, S. (2012) The Role of Computerized Accounting Information Systems in Reducing the Costs of Medical Services at King Abdullah University Hospital, Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business, 4 (6): 893-900.

Alsharayri, Majed, (2012), "Evaluating the Performance of Accounting Information Systems in Jordanian Private Hospitals", Journal of Social Sciences, Vol. 8, No.1, PP: 74-78.

Arens, A. A., Elder, R.J., and Beasley, M.S. (2013). Auditing and Assurance Services, An integrated approach. John Wiley and Sons Inc, New York.

Coderre, David (2015), Using Data Analysis Techniques To Detect Fraud, EDP Auditing, Auerbach Publications.

Daft, L. Richard, (2015). Organization Theory and Design, South- Western, Collage Pub. Cincimanti, Ohio. U. S. A.

Frazier, (2010), The New SAS No.78, The CPA Journal, New York, Vol. 66, Issue 6, p:43-66.

Kontong, K. and Ussahawanitchakit, P., (2009). Management accounting information system effectiveness and business value creation: An empirical study of Thai listed firms. Review of business research, Vol. 9, No (2), p: 95-123.

Muhindo, A., Mzuza, M., & Zhou, J. (2014) Impact of Accounting Information Systems on Profitability of Small Scale Businesses: A Case of Kampala City in Uganda, International Journal of Academic Research in Management, 3 (2): 185-192.

Ricchiute, D. N, (2008), Auditing, Cincinnati Ohio; South Western Publishing Co.

Salehi, M. & Abdipour, A. (2010). A Study Of The Barriers Of Implementation Of Accounting Information System: Case Of Listed Companies In Tehran Stock Exchange, Journal Of Economics And Behavioral Studies, 2 (2): 76-85.

Sayana, S., Vilhelmson B. & Thulin E., (2016). Contingency Factors And Accounting Information System Design In Jordanian Companies, Information Systems Control Journal, Vol. 1, No. 2. P: 1 – 5.

Sekaran, U. (2016), Research Methods For Business, A Skill-Building Approach. John Wiley and Sons Inc, New York.

Soudani, Siamak Nejadhosseini, (2012), "The Usefulness of an Accounting Information System for Effective Organizational Performance", International Journal of Economics and Finance, Vol.4, No.5, PP.136-145.

Sumritsakun, Chaiyot, (2012), "The Effect of Accounting Information System Effectiveness on Accounting Information Usefulness via Information Trust and Information Timeliness as Mediators: Case Study of Thia-Listed Companies", International Journal of Business Research, Vol.12, No.1, PP.111-121.

Taylor, D.H, (2008), Auditing Integrated Concepts and Procedures, John. Wiley.

Turner, L. And Weickgenannt, A., (2009), Accounting Information System Controls And Processes, Northern Kentucky University, United State of America.

Whittington, Ray, (2009), New Audit Documentation Requirement; SAS 96 Raise the Bar for Audit Documentation, Adding Specific Requirement in Several Areas, Journal of Accountancy . Vol .65, No, 3. pp. 72- 92.

Van Baren , J. (2010), Importance of Accounting Information Systems, On line Available: [http://www.ehow.com/about\\_6510340\\_importance-accounting-information-systems.html](http://www.ehow.com/about_6510340_importance-accounting-information-systems.html)

## الملاحق

الملحق رقم (1)

أسماء الوزارات في دولة الكويت

اسم الوزارة
وزارة التربية
وزارة التجارة والصناعة
وزارة الداخلية
وزارة الأوقاف والشئون الإسلامية
وزارة التعليم العالي
وزارة الكهرباء والماء
وزارة العدل
وزارة الشؤون الاجتماعية والعمل
وزارة المواصلات
وزارة الخارجية
وزارة التخطيط

وزارة الإعلام
وزارة الصحة
وزارة الأشغال العامة
وزارة المالية
وزارة النفط
وزارة الدفاع

المصدر: دليل الكويت، الوزارات الكويتية، (2016)، متوفر على الموقع الإلكتروني،

[www.q8links.com/site/main/category/8](http://www.q8links.com/site/main/category/8)

الملحق رقم (2)

استبانة الدراسة

جامعة آل البيت

كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية

قسم المحاسبة

بسم الله الرحمن الرحيم

أختي المستجيبة:

أخي المستجيب:

تحية احترام وتقدير،،

استبانة حول موضوع:

أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في

الوزارات الكويتية

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تطبيق الإجراءات والضوابط الرقابية في التقليل من مخاطر

نظم المعلومات المحاسبية في الوزارات الكويتية، ولأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة، يرجى

التكرم بالإجابة على الأسئلة المرفقة علماً بأنه سيتم التعامل مع هذه البيانات بسرية تامة ولإغراض

البحث العلمي فقط، وذلك استكمالاً لمتطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة من

جامعة آل البيت، المرفق: الأردن.

وشكرا لتعاونكم

الباحث

المشرف

طلال عبيد أبو لبة

الأستاذ الدكتور جمال الشرايري

القسم الأول: البيانات الشخصية

الخاصية	توزيع الخاصية
1- المؤهل العلمي	دبلوم متوسط <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> دبلوم <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> ماجستير <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> دكتوراه <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
2- سنوات الخبرة	أقل من 5 سنوات <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> 5 سنوات أقل من 10 سنوات <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> 10 سنوات أقل من 15 سنوات <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> من 15 سنة <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
3- التخصص	محاسبة <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> مالية ومصرفية <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> إدارة أعمال <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> أخرى اذكرها <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>
4- المسمى الوظيفي	مدير مالي <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> نائب الإدارة المالية <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> رئيس قسم محاسبة <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/> محاسب <input type="checkbox"/> <input type="checkbox"/>

<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	5- الشهادات المهنية
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>	لا يهادة	CIA	CFA	
<input type="checkbox"/>	<input type="checkbox"/>		CIA	CPA	

القسم الثاني: معلومات حول متغيرات الدراسة.

العبارات الواردة في هذه القائمة تمثل متغيرات الدراسة المستقلة والتابعة، يرجى قراءتها وبيان رأيكم في كل منها، وذلك بوضع إشارة (x) على الإجابة المحاذية لكل عبارة.

المتغيرات المستقلة: الإجراءات والضوابط الرقابية

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	أوافق بدرجة متوسطة	لا أوافق	لا إطلاقاً
المجال الأول: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بمدخلات نظم المعلومات المحاسبية						
1	قيام الوزارة بحصر وتبويب المستندات التي تؤخذ منها البيانات والقيام بمراجعتها يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية					
2	تحرص الوزارة على إدخال البيانات الدقيقة والصحيحة ضمن الكشوفات التي تقوم بإعدادها يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية					



					التوافق بين البيانات المحاسبية المدخلة مع البيانات الواردة بالسجلات مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	3
					المقارنة بين نظم المعلومات المحاسبية الإجمالية والتفصيلية تحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	4
					تحرص الوزارة على تصميم فاعل للبيانات المحاسبية بشكل واضح ومتسق للمساعدة في اتخاذ القرارات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	5
					قيام الوزارة بالتأكد من كافة العمليات والحقائق المتعلقة بإدخال البيانات الأولية إلى نظام المعلومات المحاسبية مما يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	6
					اعتماد المستندات الأصلية والمناسبة للمعاملات قبل تقديمها للمعنيين يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	7
المجال الثاني: الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بعمليات معالجة نظم المعلومات المحاسبية						
					توفر ضوابط كافية لمعالجة البيانات المصممة بشأن تطبيقات نظم المعلومات المحاسبية يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	8

					التأكد من صحة المعلومات والتعليمات المطلوب إتباعها عند القيام بتشغيل البيانات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	9
					مراجعة الوزارة سلامة الأوامر والتعليمات وأوامر التشغيل المحاسبية المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	10
					حرص الوزارة على إجراء التعديلات المدخلة على البرامج المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	11
					تتأكد الوزارة من أن عملية التحديث للبيانات المحاسبية قد تمت بالكامل	12
					اختبار برامج الحاسوب المستخدمة بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	13
الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بمخرجات نظم المعلومات المحاسبية						
					قيام الوزارة بالتحقق من سلامة أداء نظام المعلومات المحاسبية المستخدم بمعالجة البيانات الأولية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	14

					حرص الوزارة على إدراج كافة البنود المتعلقة بنظام المعلومات المحاسبية في المخرجات يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	15
					قيام الوزارة بالتحقق من دقة وصحة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	16
					قيام الوزارة برفع التقارير بشكل متطابق من الناحية الموضوعية مع مخرجات نظام المعلومات المحاسبية يؤدي إلى الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	17
					حرص الوزارة على تقييم مخرجات نظام المعلومات المحاسبية بشكل دوري يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	18
					المساءلة قانونية في الوزارة بحالة تأخير المعاملات المالية تحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	19
الإجراءات والضوابط الرقابية المرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية لنظم المعلومات المحاسبية						
					شمول الهيكل التنظيمي توضيحاً للخطوات المناسبة لإعداد التقارير المالية يساهم في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	20

					تواجد إجراءات لإعداد التقارير المالية الموثوق بها لتلخيصها وتصنيفها وتسجيلها والتقرير عنها في التقارير المالية يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	21
					إخضاع نظام المعلومات المحاسبية للتحديث والتطوير المستمرين يساعد على الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	22
					امتلاك العاملين القائمين على تطبيق نظام المعلومات المحاسبية المؤهلات العلمية والعملية اللازمة يساعد في الحد من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	23
					منح الوزارة الصلاحيات وتحديد المسؤوليات تعزز دور الإجراءات والضوابط الرقابية في تحديد الانحرافات مما يقلل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	24
					إتباع الوزارة لمنهج وسياسات وممارسات رقابية مرتبطة بالبيئة الداخلية والخارجية يساهم في التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية	25
					يتم توزيع الواجبات والمسؤوليات حسب المستويات الإدارية في الوزارة	26

المتغير التابع: التقليل من مخاطر نظم المعلومات المحاسبية

ت	العبارة	أوافق بشدة	أوافق	أوافق بدرجة متوسطة	لا أوافق إطلاقاً	لا
27	تحسن الإجراءات والضوابط الرقابية من قدرة الوزارة على التنبؤ بالأحداث والمخاطر المحتملة مستقبلاً					
28	تسهل الإجراءات والضوابط الرقابية الفعالة بمنع الدخول لغير المصرح لهم لتطبيق نظم المعلومات المحاسبية					
29	تسهل الإجراءات والضوابط الرقابية بحفظ وامن الملفات الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية					
30	تساعد الإجراءات والضوابط الرقابية على ترشيد القرارات المتخذة بناءً على المعلومات المحاسبية					
31	تحسن الإجراءات والضوابط الرقابية من كيفية عرض المعلومات بالشكل الصحيح وتوافرها في الوقت المناسب					
32	تساعد الضوابط الرقابية المتعلقة بفصل واجبات الأفراد المكلفين بتطبيق نظم المعلومات المحاسبية					

					تؤدي الإجراءات والضوابط الرقابية إلى تحسين السياسات المتبعة في نظم المعلومات المحاسبية	33
					تدعم الضوابط الرقابية القدرات على توفير الكوادر المؤهلة علمياً وعملياً لتطبيق نظم المعلومات المحاسبية	34
					تقلل الإجراءات والضوابط الرقابية من الأخطاء وتكشف عن الانحرافات	35

انتهت الاستبانة

شاكراً لكم تعاونكم

الملحق رقم (3)

أسماء محكمي استبانة الدراسة

التسلسل	الاسم	الرتبة الأكاديمية	الجامعة
1	الأستاذ الدكتور إبراهيم البطاينة	أستاذ دكتور	جامعة آل البيت
2	الأستاذ الدكتور محمد الرحاحلة	أستاذ دكتور	جامعة آل البيت
3	الدكتور عودة بني احمد	أستاذ مشارك	جامعة آل البيت
4	الدكتور نوفان عليمات	أستاذ مشارك	جامعة آل البيت
5	الدكتور نضال الرمحي	أستاذ مشارك	جامعة الزرقاء الخاصة
6	الدكتور عبدالله الزعبي	أستاذ مساعد	جامعة آل البيت
7	الدكتور محمد الحايك	أستاذ مساعد	جامعة آل البيت
8	الدكتور صقر الطاهات	أستاذ مساعد	جامعة آل البيت
9	الدكتور طارق الخالدي	أستاذ مساعد	جامعة آل البيت
10	الدكتور زياد المطارنة	أستاذ مساعد	جامعة عمان العربية
11	الدكتور انس عليان الشريف	أستاذ مساعد	جامعة الشرق الأوسط
12	الدكتور بكر الطراونة	أستاذ مساعد	جامعة مؤتة