الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبية

التخصص: محاسبة وتدقيق

مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية

دراسة ميدانية

إعداد الطلبة:

عبد المجيد بن خليفة

عبد المجيد بوروبة

محمد كمال حوامدي

تحت إشراف الدكتور:

أحمد بن خليفة

لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الجامعة	الصفة
يونس الزين	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	رئيسا
أحمد بن خليفة	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
عمر عطالله	جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2020/2019

الإهداء

الحمد الله الذي أعاننا بالعلم وزيننا بالحلم وأكرمنا بالتقوى وجملنا بالعافية.

أتقدم بإهداء عملي المتواضع إلى :

روح أبي وأمي غفر الله لهم وجزاهما خير جزاء على عطائهم لي منذ الدراسة الابتدائية حتى تخرجي من الجامعة.

إلى زوجتي على صبرها وتحملها لي أثناء أنجاز هذا العمل.

بن خليفة

الإهداء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى من كانا العون والسند في ارتقائي الى هذه الدرجة من العلم، أبي وأمي رحمهما الله وغفر لهما وزادهما إحسان ورزقهما الحسنى وزيادة.

إلى العائلة الكريمة

وإلى إخوتي وأخواتي

الأفاضل حفظهم الله جميعا.

بوروبة

شكر وتقدير

الحمد لله الذي خلق الانسان وعلمه البيان

وصلى الله على أشرف خلقه

محمد رسوله المصطفى المختار

جزا الله كل من كان لنا في هذا العمل

سندا ورفيقا ناصحا مرشدا

أولهم الأستاذ أحمد بن خليفة مشرفا

ومن بعده محافظي الحسابات والعاملين معهم بالولاية

والى كل من مد لنا يد العون والمساعدة

الملخص:

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تقديم الخدمة من قبل المراجع الخارجي واكتشاف مدى مساهمتها في تحسين جودة المراجعة الخارجية بسبب أهمية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والتي تعد من أهم الوسائل التي تستخدمها مختلف مكاتب المراجعة في عملياتها المختلفة ومدى تأثيرها على جودة عملية المراجعة. ولتحقيق هدف الدراسة تم إعداد استبانة وزعت على المراجعين الناشطين ضمن نطاق ولاية الوادي وبعد جمع البيانات تم تحليلها بالأساليب الإحصائية المناسبة وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج من أهمها: إن إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة حيث إن الحافز الأكبر لاستخدام المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد. كذلك خلصت الدراسة إلى أن جودة المراجعة تزيد كلما زاد تدريب المراجع والفريق المساعد له ممن يشرف عليهم وأعضاء مكتبه على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملية المراجعة حيث أن تأهيل ومعرفة المراجع بأهمية عملية المراجعة والغرض منها من شأنه زيادة جودتها. وفي ضوء نتائج البحث خلص الباحث إلى مجموعة من التوصيات من أهمها:

- العمل على الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في سرعة توصيل المعلومات الواردة بالتقارير إلى مستخدميها في كل الأنحاء، لزيادة الاستفادة منها.
- العمل على تخفيض تكلفة توصيل تقارير المراجعة إلى مستخدميها.
- زيادة الدورات التأهيلية للمراجعين.

الكلمات المفتاحية: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، المراجعة، المراجعة الخارجية، جودة المراجعة.

This study aimed to analyze the impact of information and communication technology as one of the factors affecting the quality of the external audit in providing service by the external auditor and to discover the extent of its contribution to improve the quality of the external audit, Because of the importance of information and communication technology, which is one of the most important tools used by the various audit offices in their various operations and the extent of their impact on the quality of the audit process. In order to achieve the aim of the study, a questionnaire was prepared and distributed to the active auditors within the wilaya of El OUED, and after collecting the data, it was analyzed with appropriate statistical methods, and the study reached a set of results, the most important of which are: The introduction of information technology as one of the auxiliary means in the review process contributed to increasing the quality of the review as the incentive The biggest use of automated

processing in the review process is the ease in obtaining information and thus the speed in making decisions, which saves time and effort. The study also concluded that the quality of the audit increases the more the auditor and his assisting team who supervises them and his office members are trained to use information and communication technology in the audit process, as qualification and knowledge of the auditor about the importance of the audit process and its purpose will increase its quality, In light of the research results, the researcher concluded a set of recommendations, the most important of which are:

- Working on making use of information and communication technology in the speedy delivery of the information contained in the reports to its users all over, to increase its utilization.
- Work to reduce the cost of delivering audit reports to their users.
- Increasing qualification courses for auditors.

Key words: information and communication technology,

Audit, external audit, audit quality

قائمة المحتويات

العناوين	الصفحة
الاهداءات	
شكر وتقدير	
الملخص	
قائمة المحتويات	
فهرس الأشكال	
فهرس الجداول	
مقدمة	أ-ب-ج
الفصل الأول الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة	01
تمهيد	02
المبحث الأول: الدراسات السابقة	03
المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية	03
المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية	08
المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة	12
المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة	14
المطلب الأول: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	14
الفرع الأول: مدخل لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات	14
أولا مفهوم المعلومات واستخداماتها	14
ثانيا :تكنولوجيا تناقل المعلومات	16
الفرع الثاني: مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	18
الفرع الثالث: تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	19
الفرع الرابع :مكونات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	19
الفرع الخامس أنواع تكنولوجيا المعلومات	20
الفرع السادس خصائص تكنولوجيا المعلومات	21

الفرع السابع الدور الاستراتيجي لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات:	22
الفرع الثامن استخدامات تكنولوجيا المعلومات في المراجعة	23
المطلب الثاني: جودة المراجعة الخارجية ضمن بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	24
الفرع الأول: ماهية المراجعة الخارجية	24
أولا تعريف المراجعة الخارجية	24
ثانيا: أنواع المراجعة الخارجية	25
ثالثا: مراحل المراجعة الخارجية	29
رابعا :معايير المراجعة الخارجية و فروضه	30
أولا: معايير المراجعة	30
ثانيا: الفروض التجريبية للمراجعة	33
خامسا: أساليب المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	33
سادسا: إجراءات المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	35
المطلب الثاني: مفهوم جودة المراجعة الخارجية، آليات قياسها والعوامل المؤثرة عليها ووسائل تحسينها.	37
الفرع الأول: تعريف جودة المراجعة:	37
الفرع الثاني: أهمية جودة المراجعة الخارجية	40
الفرع الثالث: أنواع جودة المراجعة:	43
الفرع الرابع: آليات قياس وتقييم جودة المراجعة	44
الفرع الخامس: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية	50
الفرع السادس: وسائل تحسين جودة المراجعة الخارجية	51
الفصل الثاني : الدراسة الميدانية	60
المبحث الاول :الإطار المنهجي للدراسة	61
المطلب الأول :بيانات الدراسة	61
الفرع الأول :البيانات الثانوية	61
الفرع الثاني :البيانات الأولية	61
المطلب الثاني :قائمة الاستبيان	61
الفرع الأول :إعداد قائمة الاستبيان	61
الفرع الثاني :هيكل الاستبيان	62
الفرع الثالث :معالجة الاستبيان	63

المطلب الثالث :مجتمع الدراسة وحدوده	64
الفرع الأول:مجتمع الدراسة	64
الفرع الثاني :عينة الدراسة	64
الفرع الثالث :حدود الدراسة	65
المبحث الثاني :تحليل نتائج الدراسة	65
المطلب الأول :الخصائص العامة للعينة	65
الفرع الأول :خصائص العينة من حيث متغير النوع	65
الفرع الثاني :خصائص العينة من حيث الفئة العمرية	66
الفرع الثالث :خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي	66
الفرع الرابع :خصائص العينة من حيث التخصص العلمي	67
الفرع الخامس :خصائص العينة من حيث الوظيفة	67
الفرع السادس :خصائص العينة من حيث متغير الخبرة المهنية	68
المطلب الثاني :اختبار ثبات وصدق العينة و التحليل الإحصائي الوصفي لاستبيان	68
الفرع الأول :اختبار ثبات وصدق العينة طريقة ألفا-كرونباخ (Cronbach-Alpha)	68
الفرع الثاني :صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة (معامل الارتباط PEARSON)	69
الفرع الثالث: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان	70
الخاتمة	85
قائمة المراجع والمصادر	93
الملاحق	/

فهرس الأشكال

رقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	خصائص المعلومة	15
02	النقاط الأساسية التي يتمحور حولها مفهوم جودة التدقيق الخارجي	39
03	يوضح منهجية الدراسات حول قياس وتقييم جودة المراجعة	44

فهرس الجداول

رقم	عنوان الجدول	الصفحة
01	المفاهيم المتعددة لتكنولوجيا المعلومات والاتصال	18
02	معايير المراجعة الخارجية	32
03	المظاهر الرئيسية لجودة الخدمة وفقا لمقياس التوقعات الاداء SERVQUAL	48
04	مقياس ليكارت الثلاثي	62
05	محاور المجموعة الثانية وعدد فقرات كل محور الخاصة بالاستبيان	63
06	الاحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان	65
07	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير النوع	66
08	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير العمر	66
09	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي	67
10	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي	67
11	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير نوع الوظيفة	68
12	توزيع افراد عتبة الدراسة وفق متغير الخبرة	68
13	توزيع معامل ألفاكرونباخ ومعامل الصدق	69
14	مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة	70
15	توزيع للفئات وفق التدرج المستخدم في أداة البحث	71
16	التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.	72
17	التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو مساهمة تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة	74

توطئة

أدت التطورات العلمية المتسارعة في السنوات القليلة الماضية في مجالات تقنيات الحاسوب وشبكات الانترنت والتكامل بينهما إلى نشوء ما يسمى اليوم بتقنيات المعلومات والاتصالات وأدى استخدامها الى اكتشاف إمكانيات جديدة لم تكن معروفة من قبل، وأصبحت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات واقعا يرسم ملامح حياة المجتمعات، حيث مست كل القطاعات والخدمات وتعتبر خاصية من خصائص المؤسسات والإدارات الحديثة وكان التطور التقني السمة الأساسية المرافقة لحركة التاريخ، والمحرك الدافع لجملة القضايا الاقتصادية والاجتماعية، حيث ساهمت التقنية الحديثة كمثال منظور في تطور العلوم وتطبيقاتها التكنولوجية بسرعة كبيرة، وهذا بالأساس ما أعطى التكنولوجيا قوتها وسلطتها الحالية، وهو ما جعل العالم الحديث وتطبيقاته التكنولوجية المعاصرة ذات تأثير بالغ الأهمية على الإنسان في هذا العصر مقارنة مع أي وقت مضى من تاريخ البشرية باعتباره القاعدة الأساسية للاقتصاد الحديث، ووسيلة لخلق الثروة، والضرورة الاستراتيجية لتحديد المتطلبات.

تعد المراجعة الخارجية سبيل أصحاب المال وملاك المؤسسات في المحافظة على ممتلكاتهم وإنمائها وبسبب اتساع المشاريع وتعقدها وما نتج عنه من انفصال الملكية عن التسيير أو الإدارة و تضارب المصالح بين الإدارة و المساهمين و المستخدمين من المعلومات المالية المتمثلة في القوائم المالية التي تفصح عنها الإدارة ، حيث أصبح من الضروري وجود طرف ثالث آخر محايد كواسطة بينه وبين المؤسسة يطلع من خلالها المتعاملين على حالة المؤسسة وفى نفس الوقت يقدم النصح للإدارة من أجل تصحيح الأخطاء والتلاعبات التي قد تحدث وهذا عن طريق المراجعة التي يقوم بها في المؤسسة المعنية بالاعتماد على وسائل إجراءات خاصة يسعى من خلالها القائم بمهمة المراجعة الى ضمان جودة المعلومات وتحسين جودة المراجعة التي تعتبر أهم أهدافها التي تسعى إلى تحقيقها.

تعددت العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والتي من بينها حجم مكتب المراجعة، سمعة مكتب المراجعة، أتعاب عملية المراجعة، والتزام مكتب المراجعة بالمعايير المتعارف عليها، استقلال المراجع وخبرته العملية، وحجم الشركة محل المراجعة ومدى قوة نظام الرقابة الداخلي فيها، وقد تم التطرق لهذه العوامل وعوامل أخرى إضافية في الكثير من الدراسات السابقة التي حاولت تحليل تأثيرها على جودة المراجعة، ولكن هناك بعض العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة والتي من بينها تكنولوجيا المعلومات التي تعد إضافة نوعيه في عملية المراجعة، وضمن دراستنا هذه سنتناول استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتأثيره الإيجابي في تحسين جودة المراجعة وتدقيق الخارجي لحسابات المؤسسات باختلاف أشكالها القانونية مبلورة في النقاط التالية:

إشكالية الدراسة الرئيسية: ما مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية؟

ولتبسيط الدراسة قسمنا الإشكالية الرئيسية الى إشكاليات فرعية كالتي:

1. **فيما تتمثل تكنولوجيا المعلومات، وأين تظهر استخداماتها في عملية المراجعة الخارجية؟**
2. **ما المقصود بجودة المراجعة وما هي أهم العوامل المؤثرة عليها؟**
3. **هل أحدثت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تغيير جوهري في إجراءات وأساليب المراجعة؟**
4. **هل يختلف مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات؟**
5. **هل تزيد جودة المراجعة كلما زاد تدريب المراجع وأعضاء مكتبه على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة؟**
6. **ما هو تأثير التكنولوجيا كنقله نوعيه وكأحد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة في تقديم الخدمة بجودة عالية؟**

من أجل الإجابة على الإشكالية وضعنا:

فرضيات الدراسة: للإجابة على الإشكالية الرئيسية، قمنا بصياغة مجموعة من الفرضيات المنسجمة مع طبيعة وعدد الأسئلة الفرعية وتتمثل هذه الفرضيات ما يلي:

الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتحسين جودة المراجعة الخارجية.

الفرضيات الفرعية:

1. تكنولوجيا المعلومات هي كل الابتكارات الالكترونية بمختلف أنواعها وأشكالها التي استغلت من قبل المراجعين تجلت في أسلوبي المراجعة حول الحاسوب والمراجعة من خلال الحاسوب.
2. جودة المراجعة أداء عملية المراجعة بكفاءة وفاعلية وفقا لمعايير المراجعة، مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة، والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية.
3. لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات.
4. إن إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة.
5. تزيد جودة المراجعة كلما زاد تدريب المراجع وأعضاء مكتبه على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة

أهمية الدراسة:

تأتي أهمية البحث من أهمية التطور التكنولوجي وضرورة استخدامه في جميع المجالات بما فيها المراجعة الخارجية وضرورة إلمام المراجع الخارجي بأحدث التطورات التقنية واستخدامها في تطوير وتحسين مستوى المراجعة الخارجية.

أهداف البحث:

- اكتساب معرفة عامة حول تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.
- التعرف على معنى جودة المراجعة من زوايا نظر مختلفة.
- اكتشاف تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على جودة المراجعة الخارجية.
-معرفة مدى تقبل واقبال القائمين بمهمة المراجعة الخارجية على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملهم.

مبررات اختيار الموضوع:

مبررات الذاتية:

- الرغبة والميول الشخصي لمثل هذه المواضيع خاصة ونحن في عصر ريادة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وغزوها لكل ميدان؛
- معالجة موضوع ضمن التخصص وميدان الدراسة؛
- تنمية معارفنا الميدانية بمراجعة الحسابات وممتهنيها.

مبررات موضوعية:

- محاولة التعرف على مختلف الأثار التي تتركها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على جودة المراجعة الخارجية؛
- الأهمية البالغة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في ضبط أنظمة الرقابة وتسييرها؛
- اختلاف رغبة العنصر البشري في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بين مؤيد ورافض.

حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج المرجوة فإن الدراسة ارتبطت بحدود المكانية والزمنية كما يلي:

الحدود المكانية: اقتصرت الدراسة ميدانيا على عينة من المراجعين الخارجيين ومحافظي الحسابات وأساتذة جامعيين متخصصين بولاية الوادي.

الحدود الزمنية: تمت الدراسة من بداية شهر مارس إلى الاسبوع الأخير من شهر أوت 2020

منهج الدراسة:

بالنظر الى طبيعة الإشكال المطروح وبغية الوصول إلى الأهداف المرجوة من هذا البحث، وقصد الإحاطة بجوانب موضوع الدراسة استخدامنا المناهج المعتمدة في الدراسات المماثلة و ذلك بإتباع المنهج الوصفي والتحليلي ،فقد قمنا بإتباع المنهج الوصفي في الفصل النظري لموضوع الدراسة وذلك بالرجوع إلى المصادر والمعلومات الثانوية من كتب ومجلات ومؤتمرات ذات العلاقة بالموضوع بالإضافة إلى استخدام شبكة الانترنت ، أما المنهج التحليلي فقد تم الاعتماد عليه في الجزء التطبيقي للدراسة وذلك من خلال المقابلات الشخصية واستمارة الاستبيان ،كما تم الاعتماد في التحليل برنامج التحليل الاحصائي SPSS 23

هيكل البحث:

تقتضي المنهجية العلمية الحديثة لمعالجة الإشكالية المطروحة لهذا الموضوع تم تقسيم هذه الدراسة إلى فصلين: فصل نظري وفصل تطبيقي، تقدمهما مقدمة لنشرع بعدها في الفصل الأول الذي بدوره قسم الى مبحثين أولهما كان لعرض الدراسات السابقة باللغتين العربية والأجنبية التي تناولت أحد أو كلى متغيري الدراسة وما تميزت به عما سبقها، وضمن المبحث الثاني عرضنا فيه الاطار النظري لدراستنا من خلال ثلاثة مطالب حيث تم التطرق في الأول الى تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من حيث التعريف والنشأة والأنواع والخصائص، وكان المطلب الثاني متخصص أكثر حيث تناولنا فيه المراجعة بصفة عامة والتركيز على الخارجية منها كأحد أنواع المراجعة ثم انتقلنا بذلك الى مفهوم جدودة المراجعة وآليات قياسها وتقييمها و وضعنا مطلب ثالث للربط بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في مجال المراجعة الخارجية وتحديد دورها الإجراءات والأساليب في ظل استخدام هذه التكنولوجيا . أما الفصل الثاني تمثل في دراسة تطبيقية لمحتوى الرسالة متمثلة في طرح استبيان دراسة على مجموعة من محافظي الحسابات بصفتهم خبراء المجال بإقليم الولاية، احتوى الفصل على مبحثين تضمن الأول الإطار المنهجي للدراسة وتضمن الثاني تحليل نتائج الدراسة وتعقيبا بخاتمة تضمنت تلخيص عام واختبار للفرضيات التي جاءت في مقدمة البحث، ثم عرض للنتائج المتوصل إليها وفي الأخير قد منا بعض الاقتراحات بناء على النتائج المتواصل إليها بالإضافة إلى آفاق البحث في الموضوع.

صعوبات الدراسة:

- استراتيجية إدارة المكتبة الجامعية في الإعارة صعبت من حصولنا على المراجع من حيث تحديد يوم واحد للإعارة وتعقيد إجراءات الإعارة (استمارة- بحث من قبل موظف واحد...)
- ضعف التواصل والتنسيق بين الباحثين نتيجة الظرف الاستثنائي الذي مرت به البلاد (جائحة كورونا) .
-صعوبة وقلة المراجع فيما يتعلق بجودة المراجعة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.
-قلة الدراسات النظرية و التطبيقية التي تناولت موضوع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.
-عدم الجدية في الرد على الاستبيان خلال الدراسة؛
-رفض بعض المدققين تقديم المساعدة وامتناعهم عن الإجابة على الاستبيان مما يتطلب بذل الكثير من الجهد لجمع المعلومات حيث يعتبر الاستبيان أحد المصادر الرئيسية لجمع المعلومات.
-صعوبة توزيع واسترجاع الاستبيان نظرا لظرف الاستثنائي (جائحة كورونا) وما ترتب عنه من تطبيق للحجر والتباعد الاجتماعي.
- ضعف الاعتماد على حسابات البريد الالكتروني من قبل الكثير ممن اعتمدت عليهم عينة الدراسة.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة والدراسات السابقة

تمهيد:

تُعد تكنولوجيا المعلومات والاتصالات رمزا للتقدم العلمي والتكنولوجي لهذا العصر، فقد غزت الحياة العصرية واتسعت دائرة استخدامها، خاصة وقد أصبح لها قدرة حتمية هائلة لمواجهة واقتحام مشاكل المجتمع المستعصية التي كانت تحتاج لجهود مضنية ووقت طويل للتغلب عليها بإتباع الطرق والأساليب التقليدية

إن التقدّم السريع والإبداعات الكبيرة التي حصلت في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات مكّنت من وضع المعرفة بشكل رقمي حيث أن المعرفة كنصوص مكتوبة أو صوت أو صورة أو فيلم أو وثائق ورسومات، أصبحت تخزّن بشكل رقمي(digital) وتوضع على الشبكات الحاسوبية. وقد أثّرت تكنولوجي المعلومات هذه في حقول العلوم فولّدت علوم اً جديدة كعلوم الحاسوب وهندسة البرمجيات، وعلوم الشبكات الحاسوبية، وادارة المعرفة وغيرها. ولما كان للتطور الكبير في تكنولوجيا المعلومات اهمية كبيرة في عصرنا الراهن كان لابد من استخدام هذه التقنية في مجال المراجعة للحصول على معلومات دقيقة وبأسرع وقت ممكن وبأعلى قدر من الجودة حتى يتسنى لمستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ القرارات المناسبة سواء كانوا داخليين او خارجيين، لذا فقد خصصنا هذا الفصل من تقسيمه إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: الدراسات السابقة.

المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة.

المبحث الأول: الدراسات السابقة

نشأة دراستنا من آفاق دراسات سابقة لهذا الموضوع أو دراسات مماثلة باللغتين العربية والأجنبية تناولت تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد العوامل المؤثرة على المراجعة الخارجية كمهنة أو كعملية وإجراءات على مخرجات النظام المحاسبي للأعمال والمؤسسات، هدفها زيادة الثقة في التقارير المالية والوصول على رأي القائم بعملية المراجعة كانت النواة الأساسية ومنطلق طرحنا لإشكالية دراستنا ومن خلال هذا المبحث سوف نستعرض بعضا من هذه الدراسات ضمن المطلبين التالي:

المطلب الأول: الدراسات السابقة باللغة العربية

1- **دراسة أحمد يوسف إسماعيل 2005**، "أثر الوسائل التقنية الحديثة على أداء المراجع الخارجي": هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر استخدام التقنية الحديثة على عمل المراجع وإيجاد السبل الكفيلة بتطوير نظام المراجعة بما يحقق أهداف المنشآت، كم ركزت الدراسة على قياس أثر التقنيات الحديثة على أداء المراجع الخارجي، ومن أهم النتائج التي توصلت الدراسة اليها أن:

- لاستخدام الوسائل التقنية الحديثة في عمليات المراجعة أثراً ايجابياً على سرعة ودقة خطوات وإجراءات وتكاليف المراجعة.
- استخدام الوسائل التقنية لم تؤثر على مفهوم ومعايير المراجعة المتعارف عليه إلا أنه أثّر على إمكانية تطبيقها، وعلى الرغم من ظهور مشكلة اختفاء السجلات المادية وعدم ووجود أدلة إثبات تدعم موقف المراجع إلا ان ذلك لم يؤثر على المراجع لعمله وإبداء رأيه الفني. كما أوصت الدراسة على ضرورة تأهيل وتدريب المراجعين بصورة مستمرة على مستجدات التطور التقني والعمل على تحديث المهنة وذلك من خلال الدورات التدريبية المكثفة.

2- **دراسة عبد السلام سليمان قاسم الأهدل 2007**، "العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية " :هدف الباحث في هذه الدراسة الى التعرف على مفاهيم جودة المراجعة والعوامل المؤثرة عليها ونوعية أثر تلك العوامل بالإضافة الى التعرف على وسائل تحسين جودة المراجعة وذلك من وجهة نظر الأطراف المهتمة بعملية الراجعة في اليمن واعتمد الباحث على الأسلوب الوصفي الاستقصائي من خلال الدراسة المكتبية النظرية ودراسة ميدانية من خلال تصميم قائمة استقصاء وجهها الى عدد من أطراف المجتمع المالي المهتمة بعملية المراجعة متمثلة في عينة عشوائية مكونة من 145 مراجع من بين 233 و 161 مديرا ماليا من بين 278 و 42 موظف ائتمان من موظفي البنوك التجارية استخلص بعد التحليل نتائجها ما يلي:

- جميع الأطراف المهتمة بعملية المراجعة توافق على أن العوامل محل الدراسة المتمثلة في خبرة فريق عمل المراجعة بالأخص بالإضافة الى الالتزام بمعايير المراجعة والالتزام بمعايير الرقابة على جودة المراجعة والسمعة المهنية لمكتب المراجعة ثم هيكل الرقابة الداخلية فالاتصالات الجيدة بين فريق المراجعة والعميل محل المراجعة تؤثر على جودة المراجعة.

- موافقة جميع الأطراف المهتمة بعملية المراجعة على أن مظاهر الاستدلال على جودة المراجعة تتمثل بالدرجة الأولى بالالتزام بالمعايير المهنية، تليها القدرة على اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية والافصاح عنها في تقرير المراجعة، ثم عدم قبول مكتب المراجعة لمهام مراجعة يرى افتقاره الى خبرة كافية للقيام بمراجعتها.

- عدم وجود اختلافات معنوية بين آراء الأطراف المهتمة بعملية المراجعة حول وسائل تحسين جودة المراجعة المتمثلة بالمرتبة الأولى في وجود معايير للرقابة من حيث الأهمية على غرار تدعيم استقلال المراجع ثم إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عدد معينا من ساعات التعليم المهني المستمر.

3- دراسة أيمن محمد نمر الشنطي 2011، "دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات ": سعت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- بيان أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.

- بيان الأثر والتغيرات المترتبة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق

- معرفة مدى استخدام التدقيق الإلكتروني في الأردن.

اعتمد الباحث في دراسته على المنهج الوصفي التحليلي من خلال عينة عشوائية مكونة من مجموعة من مكاتب وشركات التدقيق المرخص لها من قبل مجلس تنظيم مهنة تدقيق الحسابات في الأردن حيث تم توزيع 60 استبيان استرد منها 51 استبيان حيث توصل الباحث من خلال التحليل الى النتائج التالية:

- أن تكنولوجيا المعلومات ساهمت في تطوير مهنة تدقيق الحسابات.

- أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يساهم ايجابياً في عمليات التدقيق.

- أن هناك بعض المشاكل والمعوقات جراء استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.

- ضرورة أن يتمتع مدقق الحسابات بالخبرة والكفاءة العملية مما يؤدي إلى زيادة ورفع كفاءة مهنة التدقيق.

- ضرورة أن يكون مدقق الحسابات ذو تأهيل وكفاءة علمية الأمر الذي يترتب علية الاستخدام الأوسع والأشمل لتكنولوجيا المعلومات.

4- دراسة كردودي سهام، قحموش سمية 2013، "مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة التدقيق الخارجي": هدفت هذه الدراسة الى:

- معرفة وقياس مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تطوير عملية التدقيق الخارجي.
- معرفة انعكاسات تكنولوجيا المعلومات على كفاءة عملية التدقيق من وجهة نظر المدققين.
- إدراك الثقة والفائدة المدركة من تكنولوجيا المعلومات على التدقيق الخارجي.

اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق أهداف هذه الدراسة حيث تكونت عينة الدراسة من مكاتب محافظي الحسابات العاملين في ولاية بسكرة البالغ عددهم 35 مكتب وذلك من خلال تطبيق أسلوب الاستبيان على جميع أفراد العينة. وبعد التحليل واختبار فرضيات الدراسة تمخضت نتائج البحث في الآتي:

- أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يساهم إيجابيا في عملية التدقيق بما فيها تطوير المهارات والقدرات المعرفية.
- هناك بعض المشاكل والمعوقات جراء استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق فهي تتطلب جهدا عقلي وتركيز عند معالجة البيانات واستيعاب أكثر لمفهوم الفائدة المدركة من تكنولوجيا المعلومات.
- لا توفر تكنولوجيا المعلومات معلومات ذات موثوقية كما أنها لا تحقق الكفاءة والفعالية في العمل وهذا ما ينعكس سلبا على الأداء.
- يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجالات التدقيق في التقليل من تكاليف عملية التدقيق من حيث اكتشاف الأخطاء والتقليل من الوقت والجهد.

5- دراسة د. عصام فهد العربيد، د. محمد نادر عثمان، أحمد عيسى عاصي 2014، "دور لجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية": على غرار الهدف الأساسي لهذه الدراسة المتمثل في التعرف على الدور الذي تقوم به لجان المراجعة لتحسين جودة المراجعة الخارجية أعطى الباحثون كذلك أهداف أخرى للبحث هي:

- التعرف على مفهوم لجان المراجعة ومقوماتها ونشأتها.

- التعرف على وجهة النظر المحلية كما بينها القانون السوري حول لجان المراجعة.
- التعرف على المفهوم العام للمراجعة الخارجية ومعايير جودتها.

أما فيما يخص المنهج المتبع فقد اتبع الباحثون المنهج الوصفي التحليلي واعتمدت الدراسة الميدانية على تحليل استبيان موزع على أفراد مجتمع الدراسة المتمثل في عينة عشوائية من مجموع المراجعين العاملين في جمعية المحاسبين القانونيين السوريين وتم استرداد 78 منها ليتوصل الباحثون إلى خلاصة مفادها وجود دور للجان المراجعة في تحسين جودة المراجعة الخارجية ولاسيما فيما يتعلق بفاعلية لجنة المراجعة

6- **دراسة حيدر حسن محمد 2014**، "قياس فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الاداء التنظيمي لمؤسسات المعلومات، دراسة تحليلية": الهدف الأساسي من هذه الدراسة هو التعرف على فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات المستخدمة في مؤسسات المعلومات وتحليل العلاقة ما بين هذه الأدوات والأداء التنظيمي. وأهداف فرعية تتمثل في:

- التعرف على أدوات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات التقليدية فيها والحديثة التي تمثل الركيزة الأساسية للبنية التحتية في بناء المؤسسة الإلكترونية في مؤسسات المعلومات.
- بيان درجة ومستوى استخدام كل نوع من هذه الأدوات وتحديد أثر استخدام هذه الأدوات على الأداء التنظيمي في مؤسسات المعلومات.

7- **دراسة صنهاجي هيبة، عوادي عبد القادر، عمامرة محمد العيد 2017**، "أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي": الهدف الأساسي لهذه الدراسة هو تبيان أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي بالإضافة الى أهداف فرعية تتمثل في:

- التطرق الى مفهوم المعايير الدولية للتدقيق والهيئات القائمة على إصدارها.
- معرفة الاختلاف بين المعايير الدولية للتدقيق، والمعايير الجزائرية للتدقيق.
- معرفة كيف تؤثر المعايير الدولية للتدقيق على أداء المدققين الخارجيين.

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي الاستنتاجي من خلال دراسة نظرية لمختلف محاور الدراسة توصلوا في خاتمها الى النتائج التالية:

- حظية المعايير الدولية للتدقيق بقبول عام من طرف المهنيين حول أنحاء العالم كونها صادرة من الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين.

- المعايير الجزائرية للتدقيق مستمدة من المعايير الدولية للتدقيق حيث قامت الهيئة القائمة على مهنة التدقيق بدراسة المعايير الدولية وتكييفها حسب البيئة الاقتصادية للجزائر بغية الخروج بمعايير محلية تتوافق والمعايير الدولية وتلاءم الظرف الاقتصادي الراهن.
- المعايير الجزائرية للتدقيق صادرة من المجلس الوطني للمحاسبة وهي اثنا عشرة معيار لحد الساعة.
- من بين أهم الأهداف المرجوة من تطبيق المعايير الجزائرية للتدقيق هي توحيد طريقة العمل بين ممارسين المهنة
- النقاط الأساسية التي تتمحور حولها جودة التدقيق تتمثل في اكتشاف المخالفات الهامة، والإفصاح عنها في تقرير التدقيق وإعطاء مصداقية للقوائم المالية.

8- **دراسة سماح أسامة النعسان 2018**، "العوامل المؤثرة على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين": هدفت هذه الدراسة الى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين .واعتمدت الباحثة في تحليل البيانات على المنهج الوصفي التحليلي، وكانت الدراسة التطبيقية على عينة عشوائية مؤلفة من 80 فرد استرد منها 52 استبيان. وتوصلت الباحثة الى مجموعة من النتائج أهمها وجود عدة عوامل لها تأثير إيجابي كبير على جودة تدقيق الحسابات، ومنها العوامل المتعلقة بمكتب التدقيق، وفريق العمل، والكفاءة المهنية، والتأهيل العلمي للمدقق، وتوافر الموضوعية والاستقلالية، وعوامل متعلقة بأتعاب التدقيق.

9- **دراسة تليلي طارق، هواري سويسي 2019**، "محددات جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر": هدفت هذه الدراسة إلى ضبط مفهوم جودة التدقيق الخارجي مع تحديد العوامل المؤثرة في جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين الخارجيين في الجزائر كما هدفت أيضا إلى استكشاف وتحليل بعض العوامل المحددة لهذه الجودة نظريا وتطبيقيا في البيئة الجزائرية، حيث اعتمد الباحثان على الأسلوب الوصفي التحليلي في الدراسة وتمت الدراسة الميدانية من خلال استبيان موزع على عينة عشوائية مكونة من 62 مدقق خارجي جزائري توصل الباحثان بعد التحليل الى ما يلي:

- أكثر العوامل تأثيرا على جودة التدقيق الخارجي هي تلك المتعلقة باستقلالية المدقق الخارجي والتشريعات الخاصة بها.
- الكفاءة والسمعة الجيدة، وتتجسد هذه الجودة عمليا عند إنجاز مهام التدقيق بالجودة المطلوبة في مراحل التخطيط والتنفيذ والتقرير.
- الوصاية الحكومية على المهنة لا تساهم في تحقيق جودة التدقيق الخارجي

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة: M. Krishna Moorthy, A. Seetharaman, Zulkifflee Mohamed Meyyappan Gopalan and Lee Har San 2011

." The impact of information technology on internal auditing"

تهدف هذه الدراسة إلى تقييم دور تكنولوجيا المعلومات وكيف تؤثر على عملية المراجعة الداخلية في المنظمة وعموما تتلخص أهدافها في أربع نقاط هي:

- التعرف على أسباب الافتقار إلى المبادئ التوجيهية لممارسة وظيفة المراجع الداخلي.
- معالجة واقتراح المعايير المحاسبية لتثقيف ومساعدة المراجعين المعنيين في أداء مهمة المراجعة وتخفيف المخاطر التنظيمية.
- اقتراح دور مفصل للمراجع الداخلي والمهارات والكفاءات المطلوبة في المراجعة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.
- كيفية معالجة نظام تكنولوجيا المعلومات (البرمجيات والأجهزة) للمراجعة المستمرة.

لقد اعتمد الباحثون على منهج الأسلوب الوصفي لاستخلاص النتائج، ومما خلصت اليه الدراسة مجموعة من النتائج والتوصيات تتمثل في:

- عدم وجود نموذج عام لأدوات التكنولوجيا ينطبق على جميع المنظمات.
- الاعتماد المتزايد على التكنولوجيا لإنجاز ودعم أنشطة المراجعة بشكل شبه كلي.
- تشكل موضوعات التكنولوجيا نسبة متزايدة باستمرار من المعرفة والمهارات المهنية للمراجع. في حين أن الخلفية التكنولوجية مهمة في فهم التطورات والاتجاهات الجديدة، إلا أنها ذات فائدة قليلة دون الاكتساب المستمر للمعرفة الجديدة.
- يعد الاستخدام الفعال لأدوات تكنولوجيا التدقيق أمرًا حاسمًا لنجاح نشاط المراجعة.
- تعمل التقنيات الحديثة باستمرار على تغيير شكل ونهج ضوابط الأعمال الأمر الذي يحتم تتغير أساليب وتقنيات المراجعة وفقًا لذلك.
- لا يقتصر دور المراجعين على فهم التقنيات والتعامل معها فقط، بل يجب عليهم أيضا توضيح وشرح أثر هذه التقنيات للخرين.

2- دراسة: James O. Abiola 2014

The Impact of Information and Communication Technology on Independence: A PEST Analysis of Nigeria'Internal Auditors

تقدم هذه الدراسة استكشاف لتأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على المدققين الداخليين وبيئاتهم الخارجية المباشرة. كما اعتمدت الدراسة الميدانية على عينة ممثلة للوسط الاقتصادي النيجيري من خلال الاستبيان المبني على طريقة المسح لجمع البيانات وتحليلها على أساس التحليل السياسي والاقتصادي والاجتماعي والتكنولوجي ، وتوصل الباحث بعد التحليل والدراسة الى النتائج التالية:

إقحام أدوات وتقنيات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات له تأثير إيجابي على قدرة المدققين الداخليين على أداء واجباتهم باستقلالية وإبداء موقفهم الموضوعي.

- قابلية المقارنة مع الذين توقعوا أن تلعب تكنولوجيا المعلومات والاتصالات دورًا إيجابيًا في أخلاقيات المهنة المستقبلية التي تعتمد على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وشفافية عمل المراجعين الداخليين.
- وكشفت النتائج أن انتشار استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات أتاح فرصًا جديدة للعديد من المهنيين بما في ذلك المحاسبين والمراجعين الداخليين وتجلى ذلك من خلال تعزيز تقارير المراجع واستقلاليتهم التشغيلية.
- تدعم النتائج المتوصل إليها الرأي القائل بأن أدوات وتقنيات المعلومات والاتصالات تؤثر بشكل إيجابي على أدوار ومسؤوليات المدققين الداخليين.

3- دراسة: OMER ALI KAMIL, NASHAT MAJEED NASHAT 2017

" The Impact of Information Technology on the Auditing Profession- Analytical Study "

هدفت هذه الدراسة الى اثبات الأثر الإيجابي لتكنولوجيا المعلومات على المراجعة ومهنة المراجعة بغية تقليص فجوة التوقعات ومخاطر المراجعة وتكلفتها وكذلك بهدف الارتقاء بمعاير المراجعة وتطويرها مع مساعدة المراجعين في أداء مهامهم، لقد اعتمد الباحث في دراسته على التحليل الاستقرائي حيث لم يقف عند جمع المعلومات فحسب لوصف الظاهرة بل ذهب لتحليل وتحسس العلاقات بين أبعادها المختلفة واختار للدراسة عينة مكونة من مجموعة من محافظي الحسابات والمراجعين في العراق من خلال الاستبيان الموزع لتحديد درجة فعالية تكنولوجيا المعلومات على مهنة المراجعة ليتحصل بعد التحليل على جملة من النتائج أهمها:

- تساهم تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة وتقليل بعض المشكلات والجوانب السلبية التي تصاحب هذه المهنة من خلال تأثير الإيجابي على هذه المهنة.

- تعمل تكنولوجيا المعلومات على تقليل فجوة التوقعات في المراجعة باستخدام الأساليب والآليات والتقنيات التي تساعد على زيادة حجم العينات المختارة للمراجعة، وزيادة سرعة أعمال المراجعة، والدقة، وتقديم نتائج المراجعة بشكل أسرع وأسهل للمستخدمين، وبالتالي تقليل فجوات الجدوى والأداء التي تشكل فجوة توقعات المراجعة.

- تعمل تكنولوجيا المعلومات على الحد من مخاطر المراجعة من خلال المعالجة الإلكترونية للبيانات والتدقيق الإلكتروني، مما يساعد المراجعين على تقليل احتمالية حدوث أخطاء في أعمال المراجعة وزيادة احتمال اكتشافها، مما يؤدي بدوره إلى تقليل مخاطر المراجعة.

- تساهم تكنولوجيا المعلومات في تقليل تكاليف المراجعة من خلال المساهمة في تقليل حجم فريق المراجعة، والذي يعتمد على العمل والوقت المستغرق في أداء عمل المراجعة، مما يؤدي في النهاية إلى الضغط على تكلفة أو تكلفة المراجعة.

- أضافت تكنولوجيا المعلومات ستة (6) معايير دولية للمراجعة في مجال نظم المعلومات المحوسبة وهذا دليل على التأثير الإيجابي لهذه الظاهرة على المراجعة.

أكدت عينة البحث التأثير الإيجابي لتكنولوجيا المعلومات على مهنة المراجعة من خلال درجة عالية من الكفاءة ممثلة بأكثر من (87.73%) ناتجة عن تحليل ردود وآراء أفراد العينة فيما يتعلق باختبار فرضية البحث ولتعزيز الاستنتاجات المذكورة أعلاه.

4- دراسة: Mohammed Alsharairi, Atallah Ahmad Alhosban 2019

"The Impact of the Use of Computer Technology and Auditing Software on the Efficiency of External Auditors in Jordan"

هدفت هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- التعرف على أثر استخدام أدوات بيئة العمل الإلكترونية لزيادة كفاءة المراجعين الخارجيين

- تسليط الضوء على أهمية استخدام برامج المراجعة لزيادة كفاءة المراجعين الخارجيين.

- ربط الإطار النظري بالإطار العملي من خلال إمكانية تحديد درجة امتثال المراجعين الخارجيين لمتطلبات بيئة العمل الإلكترونية.

- تحديد نقاط القوة ونقاط الضعف لتطوير كفاءة المراجعين الخارجيين لأداء وظائف التدقيق المختلفة.
- المساعدة في تحديد المشاكل أو العوائق التي تحول دون استخدام أدوات بيئة العمل الإلكترونية في مهنة المراجعة الخارجية.

اعتمد الباحثان المنهج الوصفي التحليلي كما تم لغرض التحليل تصمم استبيان دراسة للتعرف على أثر استخدام التكنولوجيا الحديثة على بيئة عمل المراجعين الخارجيين وتوزيعه على أفراد العينة عشوائية مكونة من 130 مراجع خارجي استرجع منها 105 استبيان.

ومن أهم النتائج التي توصل اليها الباحثان أن:

- برامج التدقيق لديها القدرة على تلبية احتياجات صناع القرار من أحدث المعلومات وربطها بنظام الرقابة الداخلية، وهذا يساعد أصحاب المصلحة على الحصول على مصداقية في البيانات المالية بحيث يتم إعداد البيانات المالية من قبل قسم الكمبيوتر ونظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي بمصداقية، ويسهل اتخاذ القرار من قبل المراجع الخارجي ويزيد أصحاب المصلحة ثقة بمكاتب المراجعة الخارجية في الأردن.
- يقوم المراجع الخارجي بمراجعة النظام الالكتروني من خلال برامج المراجعة التي صممت لتكفل بعملية المراجعة الخارجية وهذا من شأنه مساعدة المراجع بالقيام بمهامه حتى من دون الحاجة الى تواجده بمقر الشركة محل المراجعة.
- البرامج المصممة تمكن المراجع الخارجي من مراجعة أنواع مختلفة من أنظمة المعالجة الإلكترونية في الشركات التجارية أو الصناعة، وهذا ساعد في تطوير كفاءات المراجع الخارجي من خلال امتلاكه القدرة على تصميم برامج عامة مناسبة للعمليات المالية لأنواع مختلفة من المعاملات مما أؤدي إلى تنمية مهارات المراجع الخارجي.

المطلب الثالث: ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة

سوف نعرض في هذا المطلب مميزات دراستنا وما تم تقديمه من دراسات سابقة ضمن هذا المبحث بشكل مفرد ومفصل وحسب تسلسلها كالتالي:

1- دراسة أحمد يوسف إسماعيل 2005: ركز الباحث في هذه الدراسة على أثر عنصر من عناصر تكنولوجيا المعلومات والمتمثل بالحاسوب بشكل أدق كأداة مساعدة على الأداء العملي للقائم بمهمة المراجعة الخارجية من حيث انجاز المهام بشكل أسرع وبأقل تكاليف لكسب ثقة العملاء، دون أن يركز على أثر هذه التقنيات الحديثة للمعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية.

2- دراسة عبد السلام سليمان قاسم الأهدل 2007: لم تتخصص هذه الدراسة في دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية وإنما تم التطرق اليها ضمن عنصر تحت عنوان العوامل المؤثرة على جودة المراجعة والمرتبطة بفريق المراجعة والجدير بالذكر أن هذه الدراسة قد استوفت الى حد ما مفاهيم جودة المراجعة بالإضافة إلى التعرف على وسائل تحسين جودة المراجعة، وقد تمت الدراسة على عينة ضمن البيئة اليمنية.

3- دراسة أيمن محمد نمر الشنطي 2011: تناول الباحث ضمن هذه الدراسة الأثر الإيجابي لتكنولوجيا المعلومات على المراجعة الخارجية كمهنة بهدف تطوير مهنة المراجعة مركزا على تأهيل العنصر البشري لمواكبة الحداثة التي أصبحت من متطلبات العصر وذلك بهدف تعزيز الثقة بين الأطراف المستفيدة من مخرجات المراجعة الخارجية، كما تمت الدراسة الميدانية على عينة من محافظي الحسابات بالأردن.

4- دراسة كردودي سهام، قحموش سمية 2013: تناولت الدراسة مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات متمثلة في الحاسوب على الإجراءات العملية للمراجعة الخارجية ولم يتم التطرق الى موضوع جودة المراجعة وانعكاسات استخدام تكنولوجيا المعلومات على مستوى جودة المراجعة.

5- دراسة عصام فهد العربيد، و محمد نادر عثمان و أحمد عيسى عاصي 2014: أخذ الباحثون في دراسة تأثير متغير مستقل آخر غير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ودوره في تحسين جودة المراجعة الخارجية، كما كانت عينة الدراسة ضمن المجتمع السوري.

6- دراسة حيدر حسن محمد 2014: بالرغم من أن الباحث قد تطرق بالدراسة الوصفية المفصلة لكل ما يخص موضوع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وقياس فاعليتها على الأداء بشكل عام الا أن الدراسة لم تكن متخصصة في مجال المراجعة الخارجية ولكن يستفاد منها العرفة المستفيضة بموضوع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وطريقة قياس فعاليتها بشكل عام.

7- دراسة صنهاجي هيبة، عوادي عبد القادر، عمامرة محمد العيد 2017: تناولت هذه الدراسة أثر متغير مستقل لكنه مرتبط بشكل خاص بالمراجعة وهي المعايير الدولية للتدقيق وأثرها على جودة المراجعة الخارجية.

8- دراسة سماح أسامة النعسان 2018: هدفت الدراسة الى التعرف على العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين وتوصلت الدراسة الى أهم نتيجة وهي وجود عدة عوامل لها تأثير إيجابي كبير على جودة تدقيق الحسابات، ومنها العوامل المتعلقة بمكتب التدقيق، وفريق العمل، والكفاءة المهنية، والتأهيل العلمي للمدقق، وتوافر الموضوعية والاستقلالية، وعوامل متعلقة بأتعاب التدقيق. فهي لم تتناول بالتفصيل الى دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، كما تمت الدراسة على مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بفلسطين.

9- دراسة تليلي طارق، هواري سويسي 2019: من الواضح أن الدراسة اهتمت بموضوع جودة المراجعة الخارجية ومحددات جودتها وسبل تحسين جودة المراجعة لكنها لم تتناول بالتحديد أي من العوامل بما فيها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على جودة المراجعة الخارجية.

تلتقي دراستنا مع ما تم عرضه من دراسات سابقة في عدد من الأهداف الفرعية والمتمثلة في التعرف على تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من خلال التعرض لهذا الجانب من موضوع الدراسة فعلى غرار دراستنا نجد أن الباحثين المتناولين لهذا المتغير كمتغير مستقل قدموا تعريفه وتاريخ تطوره والمراحل التي مر بها وخصائصه ومختلف أشكال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ومجالات استخدامها.

ومن جهة المتغير التابع نجد أن الدراسات التي تناولت تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على مجال من مجالات البيئة الاقتصادية كالمحاسبة والمراجعة كعلم أو كمهنة متمثلة في محافظي الحسابات والمراجعين أو المحاسبين فقد تشابهت دراستنا مع ما سبقها من الدراسات من خلال التعرض إلى موضوع المراجعة والإحاطة بجوانبها المختلفة بدأ بالتعرف على مفهوم المراجعة وتطورها ونشأتها وأنواعها ومعاييرها ومن بين هذه الدراسات أيضا من تناول موضوع جودة المراجعة وهدف الى تقديم مفهوم لجودة المراجعة ومعايير تقييم هذه الجودة والعوامل المؤثرة عليها.

يتبلور وجه الاختلاف الرئيسي لدراستنا عن الدراسات السابقة في قياس الأثر الناتج عن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على عملية المراجعة الخارجية ومدى مساهمته في تحسين جودة هذه المراجعة سواء من حيث إجراءات المراجعة بحد ذاتها أو مساهمتها في زيادة كفاءة القائمين بمهمة المراجعة.

المبحث الثاني: الإطار النظري للدراسة

المطلب الأول: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

تعمل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على إعادة تشكيل كثير من طرق الحياة الاعتيادية للأفراد ومنظمات الأعمال وحتى الدول، من اتصال وبحث وبيع وشراء وتوزيع. كما تعمل على بناء علاقات تشابك صناعي أقل وضوحا وأكثر تعقيدا ولكن أكثر كفاءة وفي معظم الأحيان أقل تكلفة.

الفرع الأول: مدخل لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات

ينبع مصدر المعلومات من البيانات (DATA)التي تعتبر مجموعة من الحقائق الموضوعية غير المترابطة، تصف جزءاً مما حدث ولا تقدم أحكاماً أو تفسيرات

[1]، أما المعلومات فيمكن التطرق لها فيما يلي:

أولا مفهوم المعلومات واستخداماتها: يرجع أصل كلمة معلومات (Information) في اللغة اللاتينية إلى كلمة (Informatio)التي تعني شرح أو توضيح شيء ما، وتستخدم الكلمة كفحوى لعمليات الاتصال بهدف توصيل الإشارة أو الرسالة التي هي المعلومة والإعلام عنها .

والمعلومات هي ناتج معالجة البيانات من خلال إخضاعها لعمليات خاصة بذلك مثل التحليل والتركيب من أجل استخلاص ما تتضمنه البيانات من مؤشرات وعلاقات ومقارنات وكليات وموازنات وغيرها، من خلال العمليات الحسابية المتعلقة بعلم الرياضيات والطرق الإحصائية، أو من خلال إقامة نماذج المحاكاة، فالمعلومات هي البيانات التي خضعت للمعالجة أما من حيث استخدامها، فينظر للمعلومات على أساس أن لها ثلاثة استخدامات رئيسية هي:

- المعلومات بوصفها عملية، أنها فعل الإعلام.
- المعلومات بوصفها معرفة، وذلك للدلالة على ما تم إدراكه في المعلومات كعملية.
- المعلومات كشيء غير ملموس، وبالتالي فلابدّ عند توصيلها من التعبير عنها أو وصفها أو تمثيلها بطريقة مادية، كإشارات أو نصوص، وأي نوع من التعبير أو التمثيل سيشكل المعلومات كشيء.

– أنواع المعلومات وخصائصها :يوجد العديد من أنواع المعلومات يتمثل أهمها فيما يلي:

[1] - ربحي مصطفى عليان، **اقتصاد المعلومات**، الطبعة الأولى، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010، ص: 95.

-معلومات تخطيطية :وهي التي يعتمد عليها الإنسان من أجل وضع مخطط أو تصور عام للعمل الذي ينوي القيام به.

- معلومات إنجازيه :وبهذه الطريقة يحصل الإنسان على مفاهيم وحقائق تساعده في إنجاز عمل أو مشروع، أو اتخاذ قرار كاستخدام المستخلصات والمراجع من أجل إنجاز العمل المطلوب.

-معلومات تعليمية :وهي المعلومات التي يحتاجها الطلبة في مختلف المستويات التعليمية، وبصفة عامة المعلومات التي تدعم المناهج الدراسية .

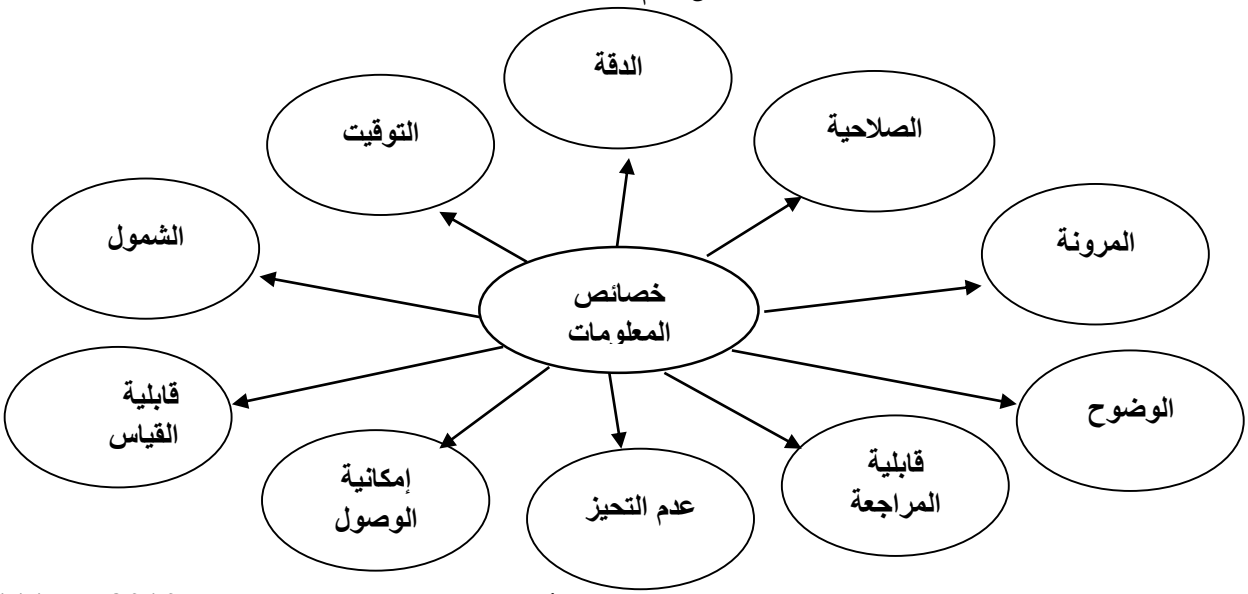
- معلومات بحثية :وهي المعلومات التي يحتاجها الباحثون بمختلف اتجاهاتهم وتخصصاتهم الموضوعية. كما تشمل أيضا نتائج التجارب والأبحاث المختلفة.

-معلومات إنمائية :وهي المعلومات التي يحتاجها الفرد في تنمية قدراته التخصصية، وتطويرها بشكل ينعكس إيجابيا على عمله وأداءه، مثل قراءة كتاب أو حضور دورة تدريبية.

- معلومات ترفيهية :حيث يحتاج الفرد إلى معلومات مقروءة أو مسموعة أو مرئية للترويح عن النفس والتسلية وتجديد طاقاته في أوقات فراغه.

أمّا خصائص المعلومات فهي عديدة ومتنوعة كما هو موضّح في الشكل الموالي [1]:

الشكل رقم (01): خصائص المعلومة



المصدر: ربحي مصطفى عليان اقتصاد المعلومات، الطبعة الأولى، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010، ص:111

[1]- ربحي مصطفى عليان، مرجع سابق، ص :109-112.

التوقيت Timely يعني أن تكون المعلومات مناسبة زمنيا لاستخدامات المستفيدين خلال دورة معالجتها والحصول عليها، ولا يتحقق ذلك إلا باستخدام الحاسوب.

الدقة Accuracy :وتعني أن تكون المعلومات في صورة صحيحة خالية من أخطاء التجميع والتسجيل ومعالجة البيانات.

الصلاحية Relevance: هي الصلة الوثيقة بمقياس ملائمة نظام المعلومات لاحتياجات المستفيدين، وتقاس بشمول المعلومات وبدرجة الوضوح التي يعمل بها نظام الاستفسار.

المرونة:Flexibility هي قابلية تكيف المعلومات وتسهيلها لتلبية الاحتياجات المختلفة لجميع المستفيدين.

الوضوح Clarity :أي أن تكون المعلومات واضحة وخالية من الغموض ومنسقة فيما بينها دون تعارض أو تناقض، ويكون عرضها بالشكل المناسب لاحتياجات المستفيدين.

قابلية المراجعة Verifiability :هذه الخاصية منطقية نسبيا، وتتعلق بدرجة الاتفاق المكتسبة بين مختلف المستفيدين لمراجعة فحص نفس المعلومات.

عدم التحيز Freedom from Bias :وتعني غياب القصد من تغيير أو تعديل ما يؤثر في المستفيدين.

إمكانية الوصول Accessibility :وهي سهولة وسرعة الوصول إلى المعلومات، التي تشير إلى زمن استجابة النظام للخدمات المتاحة للاستخدام.

قابلية القياس Quantifiable وتعني إمكانية القياس الكمي للمعلومات الرسمية الناتجة عن نظام المعلومات الرسمي، وتستبعد من هذه الخاصية المعلومات غير الرسمية.

الشمول Comprehensiveness :هو الدرجة التي يغطي بها نظام المعلومات احتياجات المستفيدين، حيث أن المعلومات الكاملة أكثر قيمة وفائدة من المعلومات غير الكاملة.

ثانيا :تكنولوجيا تناقل المعلومات: بدأت الشبكات في الظهور في الجامعات ومراكز البحوث، حيث بدأ في أوروبا والولايات المتحدة تركيب حاسبات إلكترونية عندما ظهرت شدة الضرورة لتبادل المعلومات بين الجامعات ومراكز الأبحاث في الستينيات، ظهرت الشبكات أولا في مساحات صغيرة سُميت شبكات العمل المحلية(**Local Network Area**) ، وبدأت وسائل الاتصالات في التطور من خلال الشبكات لتدعم الاحتياجات المتزايدة في تحقيق أفضل النتائج، ومواكبة التطور في اتصالات الحاسبات فيما بينها.

تعرّف الشبكات على أنها مجموعة من الحاسبات تنظم معا وترتبط بخطوط اتصال بحيث يمكن لمستخدميها المشاركة في الموارد المتاحة ونقل وتبادل المعلومات فيما بينهم [1].تنتقل المعلومات في شبكات الحاسب عبر وسائل أو قنوات اتصال ترتبط بين عناصرها، وتصن فّ وسائط الاتصال الشبكي إلى وسائط سلكية وأخرى لاسلكية:

1- الوسائط السلكية :تستخدم الأسلاك والكابلات في نقل المعلومات والبيانات سواء كانت ممثلة بإشارات قياسية أو عددية وهي تشمل:

- الأسلاك المزدوجة Twisted-Pair Wire: كالتي تستخدم في الخطوط الهاتفية العادية.
- الكابلات المحورية Coaxial Cable: يستخدم في الارسال العادي للبيانات كما يستخدم في ربط الحاسبات.
- كابلات الألياف البصرية Fiber Optics: تتكون من حزمة من الموصلات الزجاجية المصنوعة من السيليكون النقي والقادرة على نقل الضوء، وتستخدم أنواع عديدة من الألياف البص رية أهمها الألياف الزجاجية أحادية النمط التي تستطيع أن تنقل 160 مليون مكالمة هاتفية و 80ألف قناة تلفزيونية في آن واحد لمستخدم النظام الرقمي.

2- الوسائط اللاسلكية :وهي التي تستخدم موجات النقل مثل[2]:

- الميكروويف Microwave : وهي تستخدم لبث الصوت والمعلومات الصوتية عبر الموجات Microwave :الميكروويف وهي تستخدم لبث الصوت والمعلومات الصوتية عبر الموجات الإلكترومغناطيسية مع استخدام محطات تقوية تلتقط هذه الموجات ثم تعيد بث هّا بعد تقويتها مما يسمح بنقلها إلى مسافات بعيدة، والميكروويف عبارة عن موجات قصيرة ذات نطاق ترددي واسع، وتتميز بالسعة والسرعة الفائقة في حمل ونقل المعلومات.
- الأقمار الصناعية :تستخدم الأقمار الصناعية محطات أرضية لبث وتوزيع والتقاط البيانات والمعلومات الصوتية والمرئية عبر الأثير أو عبر الفضاء .وبالطبع فإن السعة والسرعة ودرجة الوضوح في هذا النوع من وسائط الاتصال تتفوق على جميع أنواع الوسائط الأخرى.

ثانيا الاتصالات :يعرف الاتصال على أنه أداة للتفاعل الاجتماعي حيث يساعد على فهم الواقع، لبقاء الناس على الاتصال مع الآخرين لفهم الحالات، وهو أيضا وسيلة يتم من خلالها الحصول على التقارب بطريقة مستمرة، كما انه وسيلة يتم من خلالها إقامة العلاقات[3] .

[1] - علاء عبد الرزاق السالمي، **تكنولوجيا المعلومات**، الطبعة الأولى، الأردن، عمان :دار المناهج للنشر والتوزيع،2010، ص:324.
[2] - علاء عبد الرزاق السالمي، **مرجع سابق**، ص:330-331.
[3] - محمد سيد سلطان، **تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة**، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسيوط، مصر2016، ص :7

أو هو وضع الأفكار في صياغات (رسالة) وفي وسيلة مناسبة بحيث يمكن أن يفهمها الطرف الأخر ويتصرف بالشكل المطلوب، أما علماء نظم المعلومات ينظرون إلى الاتصالات من وجهة النظر الرياضية الإحصائية والهندسية أن الشيء الذي هو محل الاتصال هي المعلومات ويتم استقبالها أو إرسالها من خلال إشارة كهربائية، ويتم تخزين المعلومات وفقا لنظام محدد للتوثيق[1].

الفرع الثاني: مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، ويمكن تصنيف هذه التعاريف إلى أربعة مجموعات نختصرها ضمن والجدول التالي[2] :

الجدول رقم (01): المفاهيم المتعددة لتكنولوجيا المعلومات

البيان	مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات
المجموعة الأولى: المفاهيم التي ترتكز على الأجهزة التي تشملها تكنولوجيا المعلومات والاتصالات	- يعرفها Palvia تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بأنها تشمل جميع الجوانب المتعلقة بالحاسبات الآلية (المكونات المادية والبرامج الجاهزة) والاتصالات عن بعد وآلية المكاتب. - ويعرف التقرير الاقتصادي الدولي الذي يصدره صندوق النقد الدولي تكنولوجيا المعلومات بأنها تتضمن الحاسبات الآلية والبرامج الجاهزة ومعدات الاتصال عن بعد. -ويعرف Frenzel تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بأنها وصف لكل من الحاسبات الآلية بالمنظمة، والبنية الأساسية للاتصالات، شبكات الاتصال عن بعد، والوسائط المتعددة. - ويرى Judith & Steven أن تكنولوجيا المعلومات تشير إلى أجهزة الحاسب الآلي المادية والبرامج الجاهزة ونظم إدارة قاعدة البيانات وتكنولوجيا توصيل البيانات.

[1] - خلود عاصم، **دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية**، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق،2013 ، ص:23 .

[2] - عبد الله علي فرغلي موسى، **تكنولوجيا المعلومات ودورها في التسويق التقليدي والإلكتروني**، الطبعة الأولى، مصر، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع،2007، ص:24-28.

المجموعة الثانية	– يرى البعض أن مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يتمثل في معالجة، تخزين، إرسال، عرض، إدارة، تنظيم واسترجاع المعلومات.
المجموعة الثالثة :المفاهيم التي تركز على أجهزة تكنولوجيا المعلومات والأنشطة التي تقوم بها	– يرى Rofle, et al. أن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات هي التكنولوجيا المبنية على الإلكترونيات والتي يمكن أن تستخدم في جمع وتخزين ومعالجة ووضع هذه المعلومات في حزم متكاملة ومن ثم الوصول إلى المعرفة. – يرى Lucas أن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات هي كل أشكال التكنولوجيا المطبقة لمعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات في شكل إلكتروني، والمعدّات المادية المستخدمة لهذا الغرض تتضمن الحاسبات الآلية ومعدّات الاتصال والشبكات. – ويرى Patterson أن مفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يقصد به تطبيق النظم التكنولوجية الحديثة في معالجة المعلومات، إرسالها، تخزينها واسترجاعها بسرعة ودقة كفاءة، ومن أهم هذه النظم :تكنولوجيا توصيل البيانات، تكنولوجيا الاتصالات عن بعد، تكنولوجيا الحاسبات الآلية والبرامج الجاهزة.
المجموعة الرابعة	– يرى Turban أن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تتضمن جميع أنظمة المعلومات المبنية على تكنولوجيا المعلومات، وكذلك جميع المستفيدين منها.

المصدر :عبد الله علي فرغلي موسى، **تكنولوجيا المعلومات ودورها في التسويق التقليدي والإلكتروني**، الطبعة الأولى، مصر، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع،2007 ، ص:24-28

بعد استعراض المجموعات الأربعة السابقة لمفهوم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، يمكن القول إن تكنولوجيا المعلومات تتمثل في المكونات المادية للحاسبات والبرامج الجاهزة سواء برامج Systems Softwareأو برامج تطبيقية Applications Software بالإضافة إلى شبكات الاتصالات وغيرها من الأجهزة المطلوبة للقيام بمعالجة، تخزين، تنظيم، عرض، إرسال واسترجاع المعلومات وذلك بالكفاءة والسرعة والدقة المطلوبة.

الفرع الثالث: تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات:

لقد مرت تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات بخمس مراحل أساسية نوردها كالآتي[1]:

1- ثورة المعلومات والاتصالات الأولى :وتتمثل في اختراع الكتابة ومعرفة الإنسان لها مثل الكتابة المسمارية والسومرية ثم الكتابة التصويرية- وحتى ظهور الحروف والتي عملت على إنهاء عهد المعلومات الشفهية التي تنتهي بوفاة الإنسان أو ضعف قدراته الذهنية.

2-ثورة المعلومات والاتصالات الثانية :وتشمل ظهور الطباعة بأنواعها المختلفة وتطورها والتي ساعدت على نشر المعلومات واتصالاتها عن طريق كثرة المطبوعات وزيادة نشرها عبر مواقع جغرافية أكثر اتساعا.

3-ثورة المعلومات والاتصالات الثالثة :وتتميز بظهور مختلف أنواع وأشكال مصادر المعلومات المسموعة والمرئية (الهاتف، المذياع، التلفاز، الأقراص، الأشرطة الصوتية، اللاسلكي، إلى جانب المصادر الورقية المطبوعة) .

4-ثورة المعلومات والاتصالات الرابعة :وتتمثل في اختراع الحاسوب وتطور مراحل وأجيال المختلفة مع كافة مميزاته وفوائده وآثاره الايجابية على حركة تنقل المعلومات عبر وسائل اتصال ارتبطت بالحواسيب.

5- ثورة المعلومات والاتصالات الخامسة: تتمثل في الترابط بين تكنولوجيا الحواسيب المتطورة وتكنولوجيا الاتصالات المختلفة الأنواع والاتجاهات التي حققت إمكانية تناقل كميات هائلة من البيانات والمعلومات وعبر مسافات جغرافية هائلة بسرعة فائقة وبغض النظر عن الزمان والمكان وصولا إلى شبكة الأنترنت.

الفرع الرابع :مكونات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات :ومن أهم مكونات تكنولوجيا المعلومات والاتصال نجد[2] :

1- الحاسب الآلي :هو مجموعة الوحدات الالكترونية التي تستقبل البيانات وتعالجها ثم تخزنها.

2- البرمجيات :هي حلقة وصل بين الحاسوب وأجهزته، فهي سلسلة من التعليمات التي تخبر الحاسوب عن كيفية أداء مهمة معينة.

3- قاعدة البيانات :هي مخزن لجميع البيانات ذات الأهمية لمستخدمي نظام المعلومات.

4- الاتصالات :هي عمليات تساعد المرسل على إرسال المعلومات بأي وسيلة من وسائل النظم الكهرومغناطيسية.

[1] - السامرائي، إيمان فاضل والزغبي، هيثم محمد، **نظم المعلومات الإدارية**، عمان، دار صفاء للنشر، 2004، ص:118.
[2] - محمد الصيرفي، **مرجع سابق**، ص:32.

5- الشبكات :هي مجموعة من الحاسبات تتصل فيما بينها، بحيث يتاح على الشبكة كل من موارد وبيانات ومعلومات التي تنتجها هذه الشبكة، وغالبا ما تنطوي الشبكة على حاسب رئيسي يطلق عليه اسم الخادم.

الفرع الخامس أنواع تكنولوجيا المعلومات: تتعدد وتتنوع تكنولوجيا الاتصال والمعلومات بل لا حصر لذا ستنطرق لبعض أنواعها:

1- الأنترنت: يرى محمد لعقاب أن شبكة الانترنت بالمعنى الالكتروني للكلمة هي :" مجموعة وسائل الاعلام الألي المرتبطة فيما بينها"[1].

2- الهاتف الذكي: وهو الهاتف الجوال الذي يحوي على نظام متطور ويحوي على مميزات وفوائد أكثر من الهاتف الجوال العادي، والتي من- بينها ميزة تشغيل الملفات الصوتية، الفيديو، التصوير، نظام الخرائط، تصفح الأنترنت، استقبال الشبكات اللاسلكية مثل الوايفاي والجيل الثالث، وأهم ميزاته أنه يحتوي على نظام تشغيل متطور مثل اند رويد، ستيمبيان، ويندوز فون، وغيرها من الأنظمة، ويستعمل الهاتف الذكي في الاتصال بين الأفراد عن طريق المكالمات الهاتفية أو الرسائل النصية كما يمكن أن يرفو على الإنسان من خلال الاستماع إلى الملفات الصوتية .

3- شبكات التواصل الاجتماعي: وتعرف على أنها":شبكات اجتماعية تفاعلية تتيح الواصل لمستخدميها في أي وقت يشاءون وبأي مكان في العالم ظهرت على الأنترنت منذ سنوات وتمكنهم أيضا من التواصل المرئي والصوتي وتبادل الصور وغيرها من الإمكانيات التي توطد العلاقة الاجتماعية بينهم [2] .

4- البريد الإلكتروني: يعتبر البريد الإلكتروني أكثر تطبيقات الإنترنت شيوعا، حيث أنه يحقق وسيلة للاتصال أقل تكلفة، وسواء تم إرسال رسالة إلى الولايات المتحدة أو إلى الصين، أو إلى أي مستخدم آخر فلا يدفع المستخدم سوى تكلفة الربط بالشبكة فقط، إضافة إلى إمكانية إرسال الرسائل على مدار اليوم والساعة. وتتمثل أهم عيوب البريد الإلكتروني في عدم توفر الحماية للبيانات المرسلة، حيث يمكن للآخرين الاطلاع عليها، لذلك لا يفضل إرسال أي بيانات هامة.

الفرع السادس خصائص تكنولوجيا المعلومات وأهميتها :تتميز تكنولوجيا المعلومات عن غيرها من التكنولوجيات بما يلي[3]:

1- تقليص الوقت :فالتكنولوجيا تجعل كل الأماكن الكترونيا متجاورة.

[1] - لعقاب محمد، **وسائل الإعلام والاتصال الرقمية**، الجزائر، دار هومة للنشر، 2007، ص:40.
[2] - الدليمي، عبد الرزاق محمد، **الإعلام الجديد والصحافة الإلكترونية**، الأردن، دار وائل للنشر،2010، ص:183.
[3] - عزيزة عبد الرحمان العتيبي، **أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية**، دار حامد لنشر، الأردن،2010 ، ص:21 .

2- تقليص المكان :تتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجما هائلا من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بيسر وسهولة

3- اقتسام المهام الفكرية مع الآلة :نتيجة حدوث التفاعل والحوار بين الباحث والنظام.

4- قليلة الكلفة والسرعة في وقت واحد، وتلك هي وتيرة تطور منتجات تكنولوجيا المعلومات.

5- الذكاء الاصطناعي :أهم ما يميز تكنولوجيا المعلومات هو تطوير المعرفة وتقوية فرص المستخدمين من أجل الشمولية والتحكم في عملية الإنتاج.

6- تدريب شبكات الاتصال :تتوحد مجموعة التجهيزات المستندة على تكنولوجيا المعلومات من أجل تشكيل شبكات الاتصال، وهذا ما يزيد من تدفق المعلومات بين المستعملين والصناعيين وكذا منتجي الآلات، ويسمح بتبادل المعلومات مع بقية النشاطات الأخرى.

7- التفاعلية :أي أن المستعمل لهذه التكنولوجيا يمكن أن يكون مستقبل ومرسل في نفس الوقت، فالمشاركون في عملية الاتصال يستطيعون تبادل الأدوار وهو ما يسمح بخلق نوع من التفاعل بين الأنشطة.

8- اللاتزامنية :وتعني إمكانية استقبال الرسالة في أي وقت يناسب المستخدم، فالمشاركين غير مطالبين باستخدام النظام في نفس الوقت.

9- اللامركزية :وهي خاصية تسمح باستقلالية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، فالإنترنت مثلا تتمتع باستمرارية عملها في كل الأحوال، فلا يمكن لأي جهة أن تعطل الانترنت على مستوى العالم بأكمله.

10- قابلية التوصيل :وتعني إمكانية الربط بين الأجهزة الاتصالية المتنوعة الصنع، أي بغض النظر عن الشركة أو البلد الذي تم فيه الصنع.

11- قابلية التحرك والحركية :أي أنه يمكن للمستخدم أن يستفيد من خدماته أثناء تنقلاته، أي من أي مكان عن طريق وسائل اتصال كثيرة مثل الحاسب الآلي النقال، الهاتف النقال....

12- قابلية التحويل :وهي إمكانية نقل المعلومات من وسيط إلى آخر، كتحويل الرسالة المسموعة إلى رسالة مطبوعة أو مقروءة

13- اللاجماهرية :وتعني إمكانية توجيه الرسالة الاتصالية إلى فرد واحد أو جماعة معنية، بدل توجهيها بالضرورة إلى جماهير ضخمة وهذا يعني إمكانية التحكم فيها حيث تصل مباشرة من المنتج إلى المستهلك، كما أنها تسمح بالجمع بين الأنواع المختلفة للاتصالات، سواء من شخص واحد إلى شخص أخر، أو من جهة واحدة إلى مجموعات، أو من الكل إلى الكل أي من مجموعة إلى مجموعة

14- الشيوع والانتشار :وهو قابلية هذه الشبكة للتوسع لتشمل أكثر فأكثر مساحات غير محدودة من العالم بحيث تكتسب قوتها من هذا الانتشار المنهجي لنمطها المرن.

15- العالمية والكونية :وهي المحيط الذي تنشط فيه هذه التكنولوجيات حيث تأخذ المعلومات مسارات مختلفة ومعقدة تنتشر عبر مختلف مناطق العالم، وهي تسمح لرأس المال أن يتدفق إلكترونيا خاصة بالنظر إلى سهولة المعاملات التجارية التي يحركها رأس المال المعلوماتي فيسمح لها بتخطي عائق المكان والانتقال عبر الحدود الدولية.

الفرع السابع الدور الاستراتيجي لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات:

لقد شهدت العشرية الخيرة كتابات كثيرة ومتنوعة حول تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأثرها على الانتاج، واستعمالاتها في الإنتاجية، إن هذه التحليلات تقود عموما إلى تقييمات قوية لهذا التأثير كما توضع الانحرافات المعتبرة بين الدول المصنعة فيما يتعلق بأهمية النشاطات المنتجة لتكنولوجي المعلومات والاتصالات في الاقتصاد من جهة، ومن جهة أ خرى عرض واستعمال هذه التكنولوجيا في النشاط الانتاجي[1] كما أن استعمال الحاسوب أو شبكة الإنترنت تحدد مستوى الإنتاجية للذين يستعملون هذه السلع كتفسير للتطورات الناتجة[2] ولا شك أن هذه الاستعمالات سوف تسد النقص في التكنولوجيا القديمة وتفجر أفاقا جديدة، فتكنولوجيا المعلومات والاتصالات هي واحدة من ركائز الاقتصاد المعرفي وذات أهمية استراتيجية بالنسبة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية ويظهر ذلك من خلال النقاط التالية[3]:

- تساعد على تحسين كفاءة العمل وخفض تكاليف التشغيل.
- تولد فرص عمل جديدة وترتبط بمعالجة المعلومات على نطاق واسع.
- تجذب المستثمرين والشركاء الاستراتيجيين.
- تحفيز إنشاء شركات انتاج الأجهزة والبرمجيات.
- تنمية القطاعات الأخرى وتطويرها.

وبمنظور أخر فإن استخدام الوسائل التقنية المتقدمة التي لها علاقة بتكنولوجيا المعلومات والاتصالات ساهمت في تحسين الأداء ورفع الإنتاجية وتخفيض التكاليف وذلك من خلال ما تتيحه هذه التكنولوجيا التي تعتبر كقطاع أساسي له دوره في التنمية وفي تحقيق النمو الاقتصادي انطلاقا من العوامل التالية[4]:

---

[1] - C. GILBERT et Autres, **Le comportement de demande en capital TIC**, Rev Economie Internationale, 2004, NO. 98, 6.

[2] - D. M. ALFREDO, **Tic et déséquilibres régionaux**, in S. Antonio et A. Sid Ahmed, **Technologie de l'information et développement économique loca**l, eds., Isprom, Paris, 2004, 197.

[3] - M.O. CELINA et Z. EWA, " The use of ICT for economic development in the Silesian region in Poland," J. Information Knowledge and Management.2011,6,p200.

[4] - J . WILLIAM and others, **The role of the ICT in expanding economic opportunity**, economic opportunity series, World resources institute, Harvard, 2007, p 7.

- تخفيض تكاليف المعاملات وتحسين الانتاجية؛
- توفير الاتصال الفوري، مع سهولة التواصل وإجراء المعاملات؛
- زيادة فرصة الاختيار في السوق والحصول على السلع والخدمات الغير متاحة؛
- توسيع النطاق الجغرافي للسواق؛
- قناة المعرفة وجميع أنواع المعلومات.

وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات هي الأساس في تقوية العلاقات بين شركاء المصلحة، العمال التجارية، الإدارات، المواطنين والمستهلكين، ويظهر ذلك من خلال أهم أنواع العلاقات التي تشمل العمال مع مؤسساتهم، الزبائن مع المؤسسات والادارات، المؤسسات مع الادارات، المؤسسات مع بعضها بعض (Meier & Stormer, 2009)، وتشير هذه النماذج إلى تطور العملية الاتصالية وتسهيل تبادل المعرفة والتعاون وتقديم الخدمة، فتكنولوجيا المعلومات والاتصالات أتاحت ظهور خدمات عديدة ومتنوعة لتلبية حاجات الفراد و أدت إلى التقليل من الاتصالات الشخصية المباشرة، وهذا من خلال عقد المؤتمرات عن بعد والبريد الإلكتروني وخدمات التجارة الالكترونية[1].

الفرع الثامن استخدامات تكنولوجيا المعلومات في المراجعة: نظرا للتطورات الأخيرة في مجال استخدام تكنولوجيا المعلومات، وما أحدثته هذه التكنولوجيا من تغيرات جوهرية في ببيئة نظم المعلومات المحاسبية، حيث تقدم هذه التكنولوجيا إمكانيات هائلة ومميزات ذات أهمية بالغة، من قدرة على تخزين البنانات والمعلومات المحاسبية، وقدرة على تشغيل البنانات المحاسبية بسرعة فائقة ودقة عالية، بالإضافة إلى التطور في مجال الشبكات الداخلية والخارجية وفي مجال المراجعة يتطلب من المراجع استخدام أساليب وطرق وبرامج مختلفة منها:

أولا :البرامج والأنظمة الخبيرة :أصبحت البرامج وسيلة لا يمكن الاستغناء عنها، كما أن استخدام الأنظمة الخبيرة في أعمال المراجع عاملا إضافيًا لنجاحها.

1- **البرامج** :يمكن تقسيم البرامج المستخدمة في المراجعة إلى نوعين رئيسين :البرامج ذات الاستخدام العام برامج معالج النصوص، برامج لجداول الالكترونية، برامج رسم الأشكال البيانية، برامج المعاينة الاحصائية (والبرامج المعدة خصيصا لأغراض المراجعة وتسمى أيضا برامج المراجعة (البرامج التي يعدها العميل، البرامج التي يعدها المراجع،
.برامج التدقيق العامة)[2]

[1] - عباس لحمر، عمار طهرات، **واقع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الجزائر وسبل اندماجها في الاقتصاد الجديد**، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، عدد 01، 2018، ص:39.

[2] - إلهام بروبة، **تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات، على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية**، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015، ص:120.

2- **الأنظمة الخبيرة** :لاحظ المراجع صعوبة اتخاذ قرار التقييم، لذلك فإنه يلجأ إلى استخدام النظم الخبيرة لتطوير

عملية اتخاذ القرار، حيث هذا النظام هو عبارة عن برامج تجمع فيها مختلف المعارف التي قد يتوفر عليها مراجع خبير بما في ذلك التوصيات والأحكام التي قد يعطيها هذا المدقق الخبير حول فعالية نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، كما يمكن للمراجع أن يستعين بالأنظمة الخبيرة في تكوين رأيه النهائي[1].

المطلب الثاني: جودة المراجعة الخارجية ضمن بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

الفرع الأول: ماهية المراجعة الخارجية

أولا تعريف المراجعة الخارجية: يمكن تعريف المراجعة الخارجية بأنها الفحص الانتقادي المحايد للدفاتر والسجلات المنشأة ومستنداتها بواسطة شخص خارجي بموجب عقد يتقاضى عنه أتعاب تبعا لنوعية الفحص المطلوب منه، وذلك بهدف إبداء الرأي الفني المحايد عن صدق وعدالة التقرير المالي للمنشأة خلال فترة معينة[2].

وهي المراجعة التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة المصداقية حتى تنال القبول والرضا لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة المساهمون، المستثمرين، والبنوك[3]

ومنه تُعرف المراجعة الخارجية باعتبارها فرع من فرعي المراجعة الرئيسية الداخلية والخارجية بأنها الأداة الرئيسية المستقلة والحيادية التي تهدف إلى فحص القوائم المالية في المنشأة ومن ناحية أخرى فإن المراجعة الخارجية بمعناه المتطور والحديث والشامل ما هي إلا نظام يهدف إلى إعطاء الرأي الموضوعي في التقارير والأنظمة والإجراءات المعنية بحماية ممتلكات المنشأة موضوع المراجعة.

كما تهدف إلى التحقق الموضوعي الحيادي المستقل من الكفاءة الاقتصادية والإدارية لعمليات المنشأة ومطابقتها مع الأهداف المرجوة، وتبليغ الجهات المعنية في الوقت المناسب وبصيغة منطقية موضوعية هادفة بنتائج المراجعة[4]

وعرفتها هي جمعية المحاسبة الأمريكية « American Accounting Association »:"عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي والتي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث

[1] - ثناء على القباني، **مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيا**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2007 ، ص:47

[2] - أحمد حلمي جمعة، **المدخل الحديث لتدقيق الحسابات**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن،2000 ، ص:16-17

19- محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الأولى -2006، ص:30.

[4] محمد السيد سرايا، **المراجعة والتدقيق الشامل**، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية،2007 ، ص:39 .

الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة[1] .

يمكن أن نقول بأن المراجعة الخارجية هي التي تتم بواسطة طرف من خارج المؤسسة بغية فحص البيانات والسجلات المحاسبية والوقوف على تقييم نظام الرقابة الداخلية من أجل إبداء رأي فني محايد حول صحة وصدق المعلومات المحاسبية الناتجة عن النظام المحاسبي المولد لها، وذلك لإعطائها المصداقية حتى تنال القبول و الرضى لدى مستعملي هذه المعلومات من الأطراف الخارجية خاصة(المساهمون، المستثمرين، البنوك، إدارة الضرائب وهيئات أخرى).[2]

ثانيا: أنواع المراجعة الخارجية تقسم المراجعة بناء على عدة نواحي تتمثل فيما يلي:

1- المراجعة من ناحية الإلزام القانوني :تنقسم المراجعة حسب هذا التقسيم إلى قسمين[3]:

أ- **مراجعة إلزامية:** وهي المراجعة الملزمة بنص القوانين ضرورة تعيين مراجع الحسابات، أهم ما تنص عليه هذه القوانين ضرورة تعيين مراجع الحسابات قانوني للشركة يتولى مراجعة حساباتها وقوائمها المالية وقد جرى العرف في هذا المجال أن يقوم مجلس إدارة الشركة بترشيح مراقب الحسابات وتصدر الجمعية العامة للمساهمين في الشركة قرار تعيينه وتحديد أتعابه.

ومن ناحية أخرى قد تنص القوانين النظامية في بعض الشركات في القطاع الخاص على ضرورة مراجعة حساباتها عن طريق مراجع قانوني متخصص. وفي هذا المجال تظهر المراجعة الإلزامية واضحة بالنسبة للهيئات والمؤسسات العامة ووحدات الجهاز الإداري في الدولة والتي تقضي جميع القوانين المنظمة لها بذلك، وغالبا تتولى تدقيق ومراجعة أنشطة هذه الوحدات والهيئات والمؤسسات العامة والأجهزة الرقابية المتخصصة في كل دولة.

ب- **مراجعة اختيارية** :وهي التي تتم دون إلزام معين بقانون أو بلائحة معينة، وهناك بعض المراجعات التي قد تطلبها المؤسسة من المراجع الخارجي لتحقيق غرض ما أو للتحقق من أمر معين أو اتخاذ قرار معين بناء على نتيجة المراجعة ومثال ذلك:

- ❖ مراجعة عمليات الخزينة في فترة معينة
- ❖ مراجعة وتدقيق حسابات وعمليات المخازن المختلفة

1- محمد السيد سرايا، **المرجع نفسه**، ص29 .

2 - مسعود صديقي ، **انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي**، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة ورقلة، (08-09 مارس 2005)، ص:25.

3 - كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2001، ص:190-191.

❖ مراجعة بعض عمليات الشراء دون غيرها أو عمليات البيع دون غيرها.

ومن ناحية أخرى ورغم أن العديد من الشركات الخاصة لا تلزمها قوانين معينة بعملية المراجعة إلا أنها في الغالب تتفق مع مراجعين قانونيين لفحص ومراجعة دفاترها وحساباتها وهذا بهدف تحقيق ما يلي:

❖ الاطمئنان على سلامة ما تم من عمليات وما تحقق من نتائج.

❖ كسب ثقة الأطراف الخارجية التي تتعامل مع الشركة مثل البنوك والموردون إلى غير ذلك.

❖ تسهيل التعامل مع الأجهزة الحكومية وكسب ثقتها وخاصة الأجهزة الضريبية في الدولة والتي تأخذ في الاعتبار عند تقدير وضبط الضريبة ما إذا كانت حسابات الشركة ودفاترها قد تمت مراجعتها من قبل مراجع قانوني وتم اعتمادها أم لا.

❖ الحفاظ على سلامة المركز المالي للشركة وسمعتها التجارية في مجال نشاطها.

2- المراجعة من ناحية نطاق المراجعة:

وتنقسم المراجعة إلى نوعين هما المراجعة الكاملة والمراجعة الجزئية[1] :

أ- **المراجعة الكاملة** :وهي التي تتضمن فحص وتدقيق جميع العمليات التي تمت في المؤسسة خلال الفترة المحاسبية، بمعنى أن تكون هناك مراجعة وتدقيق شامل للعناصر والنواحي التالية:

❖ جميع العمليات المالية الصغيرة والكبيرة على حد السواء.

❖ جميع القيود الدفترية المسجلة في دفاتر اليومية على اختلاف أنواعها.

❖ جميع الحسابات في دفاتر الأستاذ على اختلاف أنواعها.

❖ جميع المستويات المحاسبية التي تمت خلال الفترة.

ويلجأ المراجع الخارجي إلى إتباع أسلوب المراجعة الكاملة في الغالب عندما تكون نتيجة تقييمه لنظام الرقابة الداخلية غير مرضية مما يجعله غير مطمئن تماما لقوة هذا النظام فيضطر إلى استخدام أسلوب المراجعة الكاملة لتنفيذ برنامج عمله.

ب- **المراجعة الجزئية** :وهي التي تتضمن مراجعة وتدقيق بعض العمليات المعينة في شكل عينات ممثلة لمختلف ما تم من عمليات خلال فترة معينة محددة، ولتنفيذ هذا الأسلوب قد يختار المراجع:

[1] - كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، **المرجع نفسه**، ص:192-193.

- ❖ بعض القيود لبعض العمليات دون غيرها.
- ❖ عمليات أيام معينة دون غيرها.
- ❖ عمليات أسابيع أو شهور معينة دون غيرها.
- ❖ عينات من عمليات الإيرادات أو المصروفات إلى غير ذلك من أساليب اختيار موضوعات

وفي عمليات المراجعة التي يتولاها المراجع، وفي هذا المجال يجب مراعاة ما يلي:

- ❖ لا يجب على المراجع إطلاع المسئولين في المؤسسة موضوع المراجعة على طبيعة

العمليات التي قام باختيارها.

- ❖ لا يجب على المراجع استخدام نفس العمليات وبنفس الأسلوب عند القيام بمراجعة

عمليات نفس المؤسسة مرة أخرى.

على المراجع أن يكتب في تقريره تفصيل وطبيعة العمليات التي قام باختيارها ومراجعتها

حتى لا يتعرض لأي مسؤولية معينة بالنسبة للعمليات التي لم يقم باختيارها

3 - **المراجعة من ناحية التوقيت**:

تنقسم المراجعة وفقا لهذا المعيار إلى مراجعة مستمرة ومراجعة نهائية[1] :

أ- المراجعة المستمرة :وهي المراجعة التي تتم لعمليات المؤسسة خلال السنة المالية سواء كانت بطريقة منتظمة(أسبوعيا) أو غير منتظمة خلال أيام معينة على مدى الفترة، وهذا النوع من المراجعة يتبعه المراجع بصفة خاصة في حالة:

- ما إذا كانت المؤسسة تتميز بكبر الحجم وعمليات كبيرة ومتعددة .
- توافر عدد كبير من مساعدي المراجع الأمر الذي يمكنهم من التردد على المؤسسة بصفة مستمرة .
- عدم التمكن من تقييم نظام الرقابة الداخلية للحكم على مدى كفاءته

ب- **المراجعة النهائية** :هي المراجعة التي تبدأ بعد انتهاء إدارة الحسابات من أعمالها ومن إعداد قوائم الحسابات الختامية، بحيث يتفرغ المراجع أو بعض مساعديه فترة زمنية معينة (أسبوع أو أسبوعين مثلا). بعد

1 -كمال الدين مصطفى الدهراوي، **المرجع نفسه**، ص:194- 196.

انتهاء السنة المالية للمؤسسة ليتولى خلالها فحص ومراجعة حسابات وعمليات المؤسسة للتأكد من أن ما تحقق من نتائج يعبر تعبيرا صادقا عما أنجز من أعمال، وليقوم بعد ذلك بإعداد تقرير المراجعة المطلوب.

ومن ناحية أخرى ووفقا للعرف الجاري والقواعد العملية لعلم المراجعة فإن على المراجع أن يقوم بداية وقبل قيامه بتنفيذ برنامج مراجعته بتقييم نظام الرقابة والمراجعة الداخلية في المؤسسة حتى يتأكد من قوته وفعاليته وبالتالي يستطيع إتباع أسلوب المراجعة النهائية.

وبصفة عامة يمكن القول إنه عند إتباع أسلوب مراجعة المستمرة أو النهائية ولزيادة فاعلية المراجعة وعدم الوقوع في الأخطاء أو المشاكل فيمكن للمراجع إتباع القواعد والأسس التالية (قواعد عامة).

- يستخدم المراجع إشارات أو علامات خاصة به.
- أي نتائج أو مجاميع هامة أو أرصدة هامة ذات حساسية معينة يسجلها المراجع في مذكراته لحين الحاجة إليها عندما تكون هناك ضرورة.
- من حق المراجع الاحتفاظ بنسخة من الكشوف أو التقارير الهامة والتي يخشى التلاعب فيه ليرجع إليها عند الحاجة.
- على المراجع ألا يراجع الترصيد في حسابات الأستاذ العام إلا في نهاية السنة المالية حتى يمكنه اكتشاف أي أخطاء أو مخالفات.

4- المراجعة من ناحية الفحص أو حجم الاختبارات[1] :

تنقسم المراجعة حسب هذا التقسيم إلى نوعين:

أ- **المراجعة الشاملة** :تعتبر المراجعة الشاملة نوعا تفصيليا إذ يقوم المراجع في ظلها بفحص جميع القيود والدفاتر والسجلات والمستندات والبيانات المحاسبية، والواقع أن هذا النوع قد يكون شامل بالنسبة إلى بند معين وقد يكون شامل بالنسبة لجميع عمليات المؤسسة على حسب ما يقتضيه العقد المبرم ما بين المراجع وأصحاب المؤسسة والذي يوضح طبيعة وشكل المراجعة والبند المراد مراجعته.

ب- **المراجعة الاختيارية** :يستند هذا النوع على الاختبار لجزء من المفردات من الكل مع تعميم نتائج هذا الفحص للمفردات المختارة(العينة) على الكل أو مجموع المفردات (المجتمع)، غير أن هذا النوع يتجلى خاصة في المؤسسات الكبيرة الحجم والمتعددة العمليات التي تصعب فيه المراجعة الشاملة لكل العمليات، لذلك تظهر لن أهمية نظام الرقابة الداخلية في تحديد حجم العينة من خلال تقييم هذا النظام واكتشاف

[1] - محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، مرجع **سابق**، ص، ص:196، 197.

مواطن الضعف والقوة في الأجزاء المكونة له من ناحية، ومن ناحية أخرى تحديد مدى إمكانية تطبيق هذا النوع من المراجعة.

وما دام المراجع يهدف من وراء فحص البيانات والسجلات المحاسبية إلى إبداء رأي فني محايد حول مدى تعبير المعلومات المحاسبية عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، فإنه لا بد من القيام بمراجعة العينة المختارة في ظل هذا النوع وفق الخطط التالية:

- ❖ المعاينة على أساس التقدير.
- ❖ المعاينة على أساس القبول أو الرفض.
- ❖ المعاينة الاستكشافية.

ثالثا: مراحل المراجعة الخارجية تتم مهمة المراجع الخارجي على ثمانية مراحل وهي[1]:

1. **معرفة شاملة حول المؤسسة وتحليل الأخطار:** دراسة وفهم طبيعة وأحداث المشروع بدراسة العقد الابتدائي ثم التعديلات، وكلما كان هناك تعمق كلما كان أفضل، حيث أن المراجعة الخارجية فعالة تتطلب فهم معمق للمؤسسة موضوع المراجعة ولنشاطها وللعوامل الخارجية المتعلقة بها ومنه فإن العمل الابتدائي الذي يقوم به المراجع هو التحصل على نظرة عامة حول حياة المؤسسة.

كما أن هذه المرحلة تحتوي على الأبحاث وتفسير مجالات المراجعة للكشف إما عن النقائص الموجودة أو العراقيل المنتظرة حين وضع تقنيات المراجعة، كما أن تحليل الخسائر تسمح بتحديد أهداف المراجعة التي تستعمل كأساس لتشكيل برنامج المراجعة وبالتالي لتخطيط المهمة.

2. **وصف الإجراءات:** رسومات بيانية، فحص المصداقية، وذلك للتأكد من كل ما وصف مطابق للحقيقة.
3. **تقييم أولي للرقابة الداخلية:** دراسة وفحص الأدلة المدعمة والرقابة الداخلية وتبيان نقاط الضعف ونقاط القوة في الإجراءات المراقبة المكررة، والهدف من كل هذا هو التأكد من حقيقة نقاط القوة ووجودها باستمرار، والبحث عن نقاط الضعف لإجراء تصحيحات وتعديلات عليها، ويتم الاعتماد في هذه المرحلة على أعمال المراجعين الداخليين لأن هذه المصلحة تعتبر جزء من النظام إلاّ أنها شبه مستقلة تعمل على مراقبة الأقسام الأخرى داخل الشركة، فإذا كان النظام قوي فمعنى ذلك أن المراجعين الداخليين يقومون بعملهم على أحسن وجه.

[1] – أمال بن يخلف، **المراجعة الخارجية في الجزائر**، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، منشورة، فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ،2002، ص:52.

4. **فرص الإثبات:** إن إجراءات المراقبة واستمرارها ستعرف المراجع بفحص النقاط التي سيركز عليها وذلك للحصول على تأكيد عقلاني من صحة وضمانة الحسابات.
5. **التقييم النهائي للمراقبة الداخلية** :عند قيام المراجع بالفحوصات السالفة الذكر فإنه يتحصل على نتائج وبالتالي يمكن تغير رأيه حول نظام المراقبة الداخلية وبرنامج المراجعة إذا وجد نقاط ضعف.
6. **فحص الحسابات:** تشتمل هذه المرحلة على مجموعة من الفحوصات من بينها :(فحص التجانس : والمتمثل في المراجعة التحليلية المراقبة بالمؤشرات) و (فحص الصحة :تعيين وتقييم المبادئ المحاسبية، تبرير أرصدة الحسابات، الإثبات المباشر، التفتيش المادي)
7. **استعراض القوائم المالية:** تتمثل في عرض الحسابات وتكوين الوثائق الحسابية.
8. **تصديق الحسابات:** وهو رأي بدون أو بتحفظ يدليه المراجع حول القوائم المالية التي تم فحصها وعلى مدى انتظاميها وصحتها.

رابعا :معايير المراجعة الخارجية وفروضها

اولا: معايير المراجعة

تنقسم معايير المراجعة الخارجية إلى ثلاثة معايير، وهي:

1- المعايير العامة:

وهي التي تهتم بالتأهيل العلمي للمراجع وصفاته الشخصية وعلاقة ذلك بجودة أدائه، ويجب على المراجع أن يستوفي هذه المعايير قبل التعاقد على مهمة المراجعة ، وتنقسم هذه المعايير إلى ثلاث[1]:

أ- التأهيل العلمي والعملي.

ب- معيار الاستقلال والحياد.

ج- العناية المهنية الواجبة.

2- معايير العمل الميداني: وهي معايير تمثل إرشادات لازمة تحكم العمل الميداني للمراجع وتنحصر هذه المعايير في ثلاث[2] :

أ- التخطيط والإشراف الكافي

ب- الدراسة الكافية لنظام الرقابة الداخلية

ج- الحصول على قدر كاف وملائم من أدلة الإثبات

[1] - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة الخارجية، الإسكندريه**،2007، ص38.
[2] - عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **المرجع نفسه**، ص39.

3- معايير إعداد التقرير: وفي هذا الشأن توجد أربعة معايير تحكم إعداد تقرير المراجعة[1]:

أ- إعداد القوائم المالية طبقا لمبادئ محاسبية متعارف عليها.

ب- ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية عليها.

ج- الإفصاح الكافي والمناسب للمعلومات.

د- التعبير عن الرأي.

ويلخص هذه المعايير الجدول التالي:

جدول رقم (02): معايير المراجعة الخارجية اليدوية

- 1المعايير العامة:
أ -يجب أن تتم المراجعة من خلال شخص أو أشخاص لديهم قدرا كافيا من التأهيل العلمي والعملية كمراجعين. ب -يجب أن يتمتع المراجع باتجاه عقلي محايد ومستقل في كافة الأمور المتعلقة بالمراجعة. ج- بذل العناية المهنية الواجبة من قبل المراجع عند التخطيط وأداء مهمة المراجعة وعند إعداد تقرير المراجعة
- 2معايير العمل الميداني:
أ -التخطيط الكافي والمناسب لمهمة المراجعة، فضلا عن توافر الإشراف الجيد على أعمال المراجعين المساعدين. ب -الدراسة الكافية لنظام الرقابة الداخلية الموجود لتحديد مدى إمكانية الاعتماد عليه عند تخطيط المراجعة وتحديد طبيعة وتوقيت الاختبارات اللازمة في ذلك. ج - الحصول على قدر كاف وملائم من أدلة الإثبات من خلال الفحص والملاحظة والاستفسارات والمصادقات لتوفير أساس معقول لإبداء الرأي في القوائم المالية محل المراجعة.
- 3معايير إعداد التقرير:
أ -يجب أن ينص التقرير على ما إذا كانت القوائم المالية قد أعدت طبقا لمبادئ محاسبية متعارف عليها. ب -يجب أن يحدد التقرير بوضوح تلك الظروف التي حالت دون تطبيق تلك المبادئ في الفترة الحالية بصورة متسقة مع طريقة تطبيقها خلال الفترة السابقة. ج - أن الإفصاح الكافي والمناسب للمعلومات متوفر بالقوائم المالية ما لم ينص التقرير على خلاف ذلك.

المصدر :عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، **أسس المراجعة الخارجية، الإسكندريه**،2007، ص34

فيما يلي سنحاول التعرف على التغير في معايير المراجعة الخارجية نتيجة للتغير في بيئة عمل المراجع الخارجي إلى البيئة التكنولوجيا الحديثة حيث وجد:

[1] عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، المرجع السابق، ص40.

أولا .المعايير العامة :تتلخص فيما يلي:

1–معيار التأهيل العلمي والتدريب العملي :يتطلب اجتياز المراجع برنامج تأهيل وتدريب تركز على الإلمام بمفاهيم الحاسبات والبرمجة وتنظيم وحفظ الملفات وتنظيم العمل في إدارة الحاسب وتكنولوجيا المعلومات وكيفية تجهيز وإدارة البيانات وتشغيلها على الحاسب ونشرها على شبكة الانترنت في حالة الإفصاح الفوري، وتحليل وتفسير النتائج[1].

2– معيار الاستقلال والحياد :ينبغي إن يتمتع المراجع بالاستقلال المادي والذهني عند أدائه لكافة مهام المراجعة في ظل بيئة التشغيل الالكتروني للبيانات، شأنه في ذلك عند مراجعته لنظم التشغيل اليدوي للبيانات[2].

4- **معيار بذل العناية المهنية الكافية** :فريق المراجعة مطالبون ببذل عناية مهنية أكبر، خاصة عن أداء عملية المراجعة أو تطبيق معايير العمل الميداني في البيئة الالكترونية.

5- **معيار العمل الميداني تختلف**: كيفية الالتزام بهذه المعايير بصورة كبيرة ففي ظل الحاسوب عنها في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي وذلك على النحو التالي:

– عند وضع الخطة الاستراتيجية العامة للمراجعة على المراجع ضرورة تقييم واختبار أنواع من الرقابة والتي لا توجد في حالة المراجعة اليدوية؛

– قد تتطلب عملية المراجعة مساعدين لا يتواجدون بالمكتب مما يضطر المراجع للاستعانة بخبرات وتخصصات من خارج المكتب، أو إعادة تأهيل وتدريب بعض المساعدين الموجودين لديه؛

– صعوبة الإشراف على المساعدين، وأدائهم لمهام كثيرة على الحاسوب بنفسه.

يعتبر معيار تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية من أكثر معايير المراجعة تأثرا باستخدام العميل للحاسوب، لما لذلك من أثر كبير على خطة وبرامج المراجع النهائية.

أنواع الأدلة الواجب جمعها يختلف بسبب عدم وجود مستندات المصدر كمستندات لدفاتر اليومية والأستاذ كما إن وسائل جمع الأدلة تتغير.

معايير التقرير :لا تختلف معايير التقرير باختلاف طريقة تشغيل العميل لنظامه المحاسبي وتوصيل المعلومات المحاسبية.

[1] - سمير كامل محمد، **أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات**، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية،1999 ، ص:2.
[2] - نفس المرجع، ص:222.

خامسا :الفروض التجريبية للمراجعة.

تمثل الفروض في أي مجال للمعرفة نقطة بداية لأي تفكير منظم بغية التوصل إلى نتائج تساهم في وضع إطار عام للنظرية التي تحكم المجال، وتتمثل الفروض التجريبية للمراجعة فيما يلي[1]:

- قابلية البيانات المالية للفحص.

-عدم وجود تعارض حتمي بين مصلحة الحسابات والإدارة.

- خلو القوائم المالية من أية معلومات أخرى تقدم للفحص من أية أخطاء غير عادية أو تواطئية.

- وجود نظام سليم للرقابة الداخلية يبعد احتمال حدوث الأخطاء.

- التطبيق المناسب لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، يؤدي إلى سلامة تمثيل القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال.

- العناصر والمفردات التي كانت صحيحة في الماضي سوف تكون كذلك في المستقبل، ما لم يوجد الدليل على ذلك.

- عند مزاولة مراقب الحسابات لعمله فيما يتعلق بإبداء الرأي عن البيانات المالية، فهو يقوم بعمله بصفته هذه فقط.

- يفرض المركز المهني لمراقب الحسابات التزامات مهنية تتناسب هنا والمركز.

- يجب أن يتضمن التقرير رأي المراجع عن القوائم المالية كوحدة واحدة، أو قد يمتنع عن إبداء الرأي، وفي هذه الحالة يجب أن يبرر التقرير أسباب ذلك، وفي جميع الحالات التي يرتبط اسم المراجع بالقوائم المالية فإن التقرير يجب أن يوضح خصائص الفحص الذي أجراه المراجع ودرجة المسؤولية التي يتحملها.

- تخلي عن إجراء مناسب للتدقيق بسبب ضيق الوقت أو اعتبار التكلفة.

سادسا: أساليب المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

بالإضافة الى تطبيق اجراءات ومعايير المراجعة .في ظل نظام استخدام الاجهزة الإلكترونية ظهر أسلوبان من أساليب المراجعة هما:

1- **المراجعة حول الحاسوب** :بواسطة هذه الطريقة يقوم مراجع الحسابات بفهم ودارسة الرقابة الداخلية

[1] - عبد الفتاح الصحن وآخرون، **المراجعة مدخل فلسفي تطبيقي**، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية،1986 ، ص:17.

والقيام بالمراجعة اليدوي بتجاهل الحاسوب، وبعبارة أخرى كأن الحاسوب غير موجود والقيام بالمراجعة بالطريقة

الاعتيادية ومقارنة النتائج مع مخرجات الحاسوب، بالنسبة للمراجعة حول الحاسوب هو معالجة المدخلات والمخرجات بالطريقة اليدوية ومقارنتها مع نتائج بعض العمليات التي تمت معالجتها آليا[1]

لا يمكن إنكار مزايا هذه المراجعة كما أنها أيضالا تخلو من يتركز كل منهما في النقاط التالية:

أ. مزايا أسلوب المراجعة حول الحاسوب[2]:

– بساطة الإجراءات المتبعة من قبل مراجع الحسابات وذلك لاهتمامه فقط بالمدخلات والمخرجات المطبوعة من النظام المحاسبي الالكتروني؛

– لا يحتاج من مراجع الحسابات معرفة مهنية عالية بعلوم الحاسوب وتطبيقاته المحاسبية المحوسبة؛

– انخفاض الكلفة، حيث لا يتطلب من مراجع الحسابات استخدام برامج المراجعة العامة عالية الكلفة أو برامج يعدها هو بمكتبه لهذا الغرض.

ب. عيوب أسلوب المراجعة حول الحاسوب[3]:

– تجاهل مراجع الحسابات فحص الرقابة الداخلية على التطبيقات والبرامج المحاسبي الحوسبة وطرائق معالجة البيانات؛

– عدم بذل العناية المهنية اللازمة وذلك لمحدودية الاختبارات التي يقوم بها.

2. **المراجعة من خلال الحاسوب** :يقوم هذا الأسلوب على أساس تتبع خطوات المراجعة من خلال الحاسب

الالكتروني في مرحلة عملياته الداخلية لتشغيل البيانات الكترونيا بالإضافة إلى مراجعة كل من عمليات المدخلات والمخرجات الخاصة بنظم المعلومات الالكترونية، وفحص ومراجعة أساليب الرقابة على معالجة وتشغيل البيانات والتأكد من صحة أدائها محاسبيا[4].

[1] - علي عبد القادر النيبات، **تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيق**، ط4 ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2012 ،ص:341.

[2] - ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، **المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2006 ، ص:281.

[3] - نفس المرجع، نفس الصفحة.

[4]- أمين السيد أحمد لطفي، **دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2007 ، ص:643.

وما هو جدير بالذكر أن المراجعة من خلال الحاسوب له العديد من المزايا والعيوب منها[1]:

أ. مزايا أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب:

- يمكن المراجع من اختبار وسائل الرقابة على الحاسوب؛

- يمكن المراجع من اختبار برامج الحاسوب؛

- يمكن المراجع من تقديم خدمة أفضل لعملائه أو لمؤسسته إذا كان المراجع داخليا.

ب. **عيوب المراجعة من خلال الحاسوب:**

- يتطلب جهدا كبيرا من موظفي معالجة البيانات المحاسبية؛

- يتطلب إلمام المدقق بمهارات ودراية كافية بعمليات الحاسوب؛

- محدودية نطاق المعلومات الإلكترونية عند الفحص حيث أن الفحص لا يتضمن كل الحالات المحتمل حدوثها عند معالجة البيانات.

3- **المراجعة باستخدام الحاسوب** :يقوم المراجع تبعا لهذه الطريقة بمراجعة الأنظمة الالكترونية بواسطة برامج

المراجعة الإلكترونية، وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية المراجعة، قد تكون هذه البرامج عامة، أي يمكن

استخدامها في أية عملية مراجعة، أو خاصة، أي تكون معدة خصيصا لعملية مراجعة معينة، حيث أن الحاسب وبرامجه في هذا الأسلوب تستخدم كأداة من أدوات المراجعة[2] .

يحقق استخدام طريقة أو أسلوب المراجعة بواسطة الحاسوب عدة مزايا ولا يخلو بنفس الوقت من بعض العيوب والتي تتمثل فيما يلي [3]:

أ. مزايا المراجعة بواسطة الحاسوب:

- استخدام البرامج العامة في المراجعة تحقق الفاعلية والدقة وتوفر الوقت الكثير لمراجع الحسابات في مراجعة بيئة المحاسبة الالكترونية؛

- إن استخدام برامج المراجعة الجاهزة من قبل مراجع الحسابات يجعله يبدي رأيا فنيًا سليماً بالقوائم المالية المعدة بواسطة الحاسوب.

---

[1]- أحمد حلمي جمعة، **التدقيق والتأكيد الحديث**، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان،2009 ، ص: 389.

[2] - عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، **مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2004 ، ص41.

[3] - أسعد محمد علي وهاب، **التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية**، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان،2011 ، ص:101 ، 102.

ب. عيوب المراجعة بواسطة الحاسوب:

– ارتفاع كلفة هذه البرامج مما يضطر بمراجعي الحسابات إلى اللجوء نحو أسلوب المراجعة حول الحاسوب ومن خلال الحاسوب؛

– تتميز برامج المراجعة العامة بصعوبة استخدامها حيث يتطلب من مراجع الحسابات معرفة عالية بمهارات الحاسب ولغات البرمجة والبرامج المحاسبية المحوسبة.

سابعا إجراءات المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات:

يقصد بإجراءات المرجعة تلك الممارسات أو الخطوات التي يجب على المراجع القيام بها لتحقيق أهداف المراجعة حيث يتم توضيح هذه الإجراءات في برنامج المراجعة. ولا توجد اختلافات جوهرية بين إجراءات المراجعة في النظم اليدوية والنظم الحاسوبية سوى أن الأخيرة تمكن من الاستفادة من قدرات الحاسب في أداء معظم مهام المراجعة لذلك فإن المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يجب أن تشمل جميع مكونات نظام المعلومات المحاسبي مثل العاملين ، الأجهزة ، البرمجيات وقواعد البيانات ولا بد للمراجع في بيئة الحاسوب من أن يستخدم إجراءات مراجعة مختلفة عن تلك المطبقة في ظل النظم اليدوية وذلك نظرا للأسباب التالية[1] :

– عدم توافر جميع الأدلة المستندية الورقية الملموسة والتي يمكن قراءتها للتحقق من تنفيذ الإجراءات الرقابية المستخدمة في النظم الحاسوبية مما يضطر المراجع إلى استخدام أساليب بديلة معتمدة على الحاسوب كليا أو جزئيا بحسب مستوى تطور النظام في إجراء اختبارات الالتزام بالسياسات والإجراءات الرقابية.

– لا يمكن للمراجع قراءة الملفات والسجلات الحاسوبية إلا بواسطة الحاسوب مما يتطلب استخدام جهاز الحاسوب في جمع أدلة المراجعة.

– هناك احتمال كبير لوجود تلاعب وإخفائه في ظل المعالجة الآلية للمعلومات لذلك فإنه يجب الاهتمام بجودة أساليب الرقابة على التطبيقات نظرا لأهميتها في الحكم على مدى الاعتماد على أدلة إثبات المراجعة.

– تتميز معالجة البيانات بالحاسوب بالسرعة والدقة العالية مما يؤدي إلى انخفاض احتمال حدوث أخطاء الإهمال.

يقوم المراجع في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات بتقييم إجراءات الرقابة العامة حتى يقرر مدى اعتماده على إجراءات الرقابة التطبيقية (هي الرقابة المرتبطة بمهام محددة يؤديها الحاسب مثل تطبيقات الأجور –المخزون

[1] - لطيفة الفرجاني، **المراجعة في ظل المعالجة الآلية للمعلومات**، متاح على جريدة المحاسبين صوت المحاسب https://almohasben.com/ بتاريخ 2020/05/19.

....) (أما الرقابة العامة فهي الرقابة ذات الآثار الحافزة وتشمل خطة التنظيم وعملية نشاط التشغيل –إجراءات توثيق وفحص واختبار النظم والبرامج والموافقة عليها –رقابة الجهاز –الرقابة على حيازة الجهاز والملفات ...)، فإذا كانت إجراءات الرقابة العامة غير فعالة يستلزم ذلك من المراجع بذل جهد أكبر في فحص واختبار العمليات المختلفة خوفاً من وجود أخطاء في الحسابات المختلفة ، أما إذا اتسمت تلك الإجراءات بالفعالية فإن ذلك يزيد من قدرة المراجع على الاعتماد على إجراءات الرقابة التطبيقية بحيث ينحصر مجهوده في اختبار إجراءات الرقابة التطبيقية الخاصة بالكفاءة التشغيلية ومن ثم يعتمد بصورة جزئية على إجراءات الرقابة المطبقة بواسطة المنشأة ويقلل من حجم الاختبارات التحليلية مما يزيد بصورة كبيرة من كفاءة مهمة المراجعة[1].

المطلب الثاني: مفهوم جودة المراجعة الخارجية، آليات قياسها والعوامل المؤثرة عليها ووسائل تحسينها.

تمثل جودة المراجعة مطلبًا ضروريًا لكافة أطراف عملية المراجعة .فالمراجع يهمه أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية، بهدف إضفاء المصداقية على تقريره، أما الإدارة فتحرص على أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية لإضفاء الثقة على القوائم المالية المعدة بمعرفتها، والمستفيدون يرغبون أن تتم عملية المراجعة بجودة عالية بهدف التأكد من دقة وعدالة المعلومات المالية الواردة بالقوائم التي تم مراجعتها، والتي سيعتمدون عليها عند اتخاذ قراراتهم . كما أن المنظمات المهنية تسعى إلى الارتقاء بجودة المراجعة للمحافظة على مصالح جميع الأطراف المختلفة وذلك من خلال إصدار المعايير المنظمة للمهنة والتأكد من تطبيقها.

الفرع الأول: تعريف جودة المراجعة :

يعود مفهوم الجودة إلى الكلمة اللاتينية (Quality) والتي تعني طبيعة الشيء، ودرجة الصلاحية وقديما كانت تعني الدقة والاتقان، وحديثا تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الإدارة وظهور الثورة الصناعية والشركات الكبرى، وازدياد المنافسة إذ أصبح لمفهوم الجودة أبعاد متشعبة وجديدة[2].

لقد حظي مفهوم جودة المراجعة باهتمام الجمعيات المهنية والباحثين، وبالرغم من ذلك لم يتبلور مفهوم واضح ومحدد لها، سواء في المعايير التي أصدرتها المنظمات المهنية، أوفي الدراسات. التي أجراها الباحثون[3]، وسوف نعرض هنا بعضا التعريف كالتالي:

التعريف الأول: من أكثر التعريفات شيوعاً وانتشارا لجودة المراجعة هي أنها تقدير السوق الاحتمال قيام المراجع باكتشاف التحريفات الموجودة في النظام المحاسبي مع قيامة بالفصاح عن هذه التحريفات في تقريره.

---

[1]- Arens, Alvin, and James Laeboke, 2012, PP.331:334.

[2] - صفاء أحمد محمد العاني، رائد محمد فاضل محمد القيسي، استراتيجية **مخاطر الأعمال ودورها في جودة أعمال التدقيق**، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 22، العدد 87، جامعة بغداد، العراق، 2016، ص: 462.

[3] Knapp, C. Michael, **Factors That Audit Committee Members Use as Surrogates for Audit Quality**, Auditing: A Journal of Practice and Theory, (Vol.10, No.1, Spring, 1991), p .36.

ويتوقف احتمال قدرة المراجع على اكتشاف هذه التحريفات على قدراته التكنولوجية، وإجراءات المراجعة، وحجم العينة، ويعد احتمال اكتشاف المراجع للتحريفات مقياس لاستقلال المراجع عن عميله[1].

التعريف الثاني: عرفت جودة المراجعة على أنها ": الالتزام بمعايير المراجعة، ومعايير الأداء للأفراد داخل منشأة المراجعة، وتتعلق معايير الأداء بمراجعة من الخصائص الشخصية الواجب توفرها في العاملين في مكاتب المراجعة مثل النزاهة والموضوعية والاستقلال، وتوافر المهارات والكفاءة في الأفراد على المهام بصورة تحقق الموائمة بين خبرات ومهارات الأفراد وطبيعة المهمة، وأخبار ضرورية الفحص المستمر لفاعلية السياسات والإجراءات المطبقة للرقابة على الجودة[2]

التعريف الثالث :ويمكن أن نعرف الجودة المراجعة بأنها: نهج متكامل بقيادة محافظ الحسابات وذلك لتحقيق مستويات عالية من الجودة في الأداء من خلال اكتشاف المخلفات والأخطاء الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية (تدنئه مخاطر المراجعة وصولا إلى خطر المراجعة المقبولة)، والإفصاح عنها في التقارير، بحث تتم الاستفادة من قبل الأطراف ذات الصلة وذلك مع الالتزام القانوني لمحافظ الحسابات[3]

التعريف الرابع: مدى إمكانية لمحافظي الحسابات من اكتشاف المخالفات في النظام المالي للعميل والإفصاح عنها[4].

التعريف الخامس :مدى المطابقة مع المتطلبات، حيث تسعى المنظمات على مراقبة الأداء والأنشطة والأعمال اليومية للوصول إلى أعلى درجة من درجات الجودة، وذلك من خلال تقليل الأخطار وكشف الانحرافات بالشكل الذي يؤدي إلى تلبية احتياجات الإدارة[5].

ترجع صعوبة وضع مفهوم محدد لجودة المراجعة إلى العديد من الأسباب منها أن الخدمات على

خلاف السلع المادية لا يمكن اختبارها مقدما، كما أن هناك صعوبة في قياس جودة المراجعة بعد إتمام عملية المراجعة لعدم وجود مقاييس محددة لها، بالإضافة إلى عدم توافر الخبرة لدى المستفيدين من هذه الخدمة[6].

---

[1] - DeAngelo, **Auditor Size and Audit Quality**, Journal of Accounting and Economics, L.E.(1981),vol. 3, no. 3, p: 183.

[2] - عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، **قواعد وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في مواجهة الأزمات المالية**، الدار الجامعية، الإسكندرية،2009، ص:4.

[3] - العيد خيراني، **مدى مساهمة عوامل جودة الاداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012-2013، ص:15.

[4] - Mahdi Salhi, **An Investigation of the Effects of Audit Quality On accrual Reliability Of Listed Companies on Tahran Stock Exchange**, Islamic University Review Of International Comparative Management, 2010, p: 941.

[5] - عبد الرحمان مخلد سلطان عريج المطيري، **قواعد وآداب مهنة التدقيق وأثارها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية**، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط،2019 ، ص:54.

[6] - عبد الرحمن بني إبراهيم الحميد، **خصائص جودة المراجعة المالية-دراسة ميدانية للمحيط المهني في المملكة العربية السعودية**، الرياض، مجلة العلوم الإدارية العامة، المجلد 53، العدد الثالث، 1995، ص:407.

ومن خلال استقراء الدراسات التي تناولت جودة المراجعة نلاحظ إن الباحثين تبنوا العديد من المداخل لتعريف جودة المراجعة، فمنهم من ربط بين جودة المراجعة واحتمال اكتشاف المراجع للأخطاء في القوائم المالية، ومنهم من ربط بين جودة المراجعة ومدى الالتزام بالمعايير المهنية، في حين ربط فريق ثالث بين جودة المراجعة وتحقيق أهداف كافة الأطراف المشتركة في عملية المراجعة.

ومن التحليل السابق للمفاهيم المختلفة لجودة المراجعة نلاحظ الآتي:

1- يعد تحديد مفهوم جودة المراجعة من الأمور الصعبة وذلك لصعوبة وضع حدود واضحة للنطاق أو المجال الذي يجب أن تغطيه جودة المراجعة، بالإضافة إلى أن مفهوم الجودة مفهوم نسبي.

2- أن المفاهيم السابقة ركزت على الوسائل والإجراءات التي يجب على المراجع إتباعها لتحقيق الأداء الجيد وزيادة الثقة في القوائم المالية، والتي تتمثل في محاولة المراجع اكتشاف الأخطاء في القوائم المالية، والتزام المراجع بالمعايير المهنية، وتلبية المراجع لأهداف الأطراف المعنية بعملية المراجعة.

3- أن اكتشاف الأخطاء والمخالفات التي تحتوي عليها القوائم المالية ليس المعيار الوحيد الذي يمكن من خلاله الحكم على جودة المراجعة، كما أن اكتشاف الأخطاء والمخالفات والغش في القوائم المالية ليس الهدف الأساسي من عملية المراجعة.

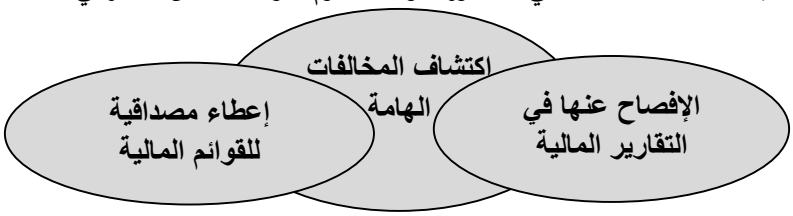
4- أن الحكم على جودة عملية المراجعة بمدى التزام المراجع بالمعايير والإرشادات المهنية فقط ليس كافياً، حيث يمثل الالتزام بالمعايير والإصدارات المهنية الحد الأدنى لجودة الأداء.

5- أن جودة المراجعة تتحقق عندما تتوفر الشروط التالية :

- التزام المراجع بكل من معايير المراجعة المهنية المتعارف عليها، وآداب وقواعد السلوك المهني، ومعايير الرقابة على جودة المراجعة، بالإضافة إلى الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات التي تم اكتشافها في القوائم المالية.
- أن تلبي المراجعة احتياجات ورغبات مستخدمي القوائم المالية .

ومن العرض السابق يمكن الوصول إلى التعريف التالي لجودة المراجعة " هي أداء عملية المراجعة بكفاءة وفاعلية وفقا لمعايير المراجعة، مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة، والعمل على تلبية رغبات واحتياجات مستخدمي القوائم المالية".

الشكل(02): النقاط الأساسية التي يتمحور حولها مفهوم جودة التدقيق الخارجي



المصدر: صنهاجي هيبة، عوادي عبد القادر، عمامرة محمد العيد، أثر تطبيق معايير التدقيق الدولية في تحسين جودة التدقيق الخارجي، مجلة العلوم الادارية والمالية، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي. الجزائر، المجلد 01، العدد 01 ،ديسمبر 2017، ص:431.

الفرع الثاني: أهمية جودة المراجعة الخارجية

واجهت مهنة المراجعة ضغوطا متزايدة وانتقادات مستمرة في السنوات الأخيرة، بسبب وجود

حالات غش وتحريف جوهرية في القوائم المالية، وتزايد الدعاوى القضائية المرفوعة ضد المراجعين، وخصوصا بعد تعرض العديد من الشركات الأمريكية الكبيرة للفشل من أمثلة ذلك ما حدث في السوق الأمريكية لكل من شركة "أنرون"، وشركة "ورلدكوم" واللتين كانتا تخضعان للمراجعة من قبل مكتب "آرثر أندرسون" بالرغم من خضوع قوائمها المالية للمراجعة من أكبر مكاتب المراجعة. وللتغلب على تلك الضغوط يجب الاهتمام بجودة المراجعة، والتي تمثل مطلباً ضرورياً لكافة أطراف عملية المراجعة المتمثلين في[1]:

أ- **مراجع الحسابات:** يهتم مراجع الحسابات بأن تتم عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة وذلك من أجل تحسين سمعته وشهرته وموقفه التنافسي في مجال عمله.

ب- **إدارة الشركة:** تعتبر إدارة الشركة المسؤولة عن إعداد القوائم المالية وبالتالي فإن تنفيذ عملية المراجعة بأعلى جودة ممكنة يمكنها من معرفة أماكن القوة والضعف لديها، ويساعدها في وضع الخطط المستقبلية، ومن ناحية أخرى فإن تقرير المراجع له دور فعال في السوق مما قد يؤثر على أسعار الأسهم الخاصة بالشركة.

ج- **البنوك:** تعتمد البنوك ومؤسسات التمويل بشكل كبير على القوائم المالية المراجعة وخاصة في منح القروض والتسهيلات البنكية، ومما لا شك فيه أن جودة عملية المراجعة سوف تؤثر إيجابيا على جودة قراراتهم.

د- **الدائنون:** يهتم الدائنون بالقوائم المالية المراجعة من قبل مراجع قانوني خارجي لمنح العملاء تسهيلات ائتمانية بناء على تلك القوائم، ولا شك أن جودة المراجعة سوف تؤثر كثيرا على قراراتهم في منح الائتمان.

[1] - محمد جبران، **العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المدققين اليمنين**، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 18-19 ماي2010، ص:14-15.

هـ- **الهيئات والأجهزة الحكومية:** تعتمد الأجهزة الحكومية على القوائم المالية المراجعة في أغراض كثيرة منها التخطيط والرقابة، وفرض الضرائب، وتقرير الإعانات لبعض الصناعات. وتسعى الأجهزة الحكومية إلى أن تتم أعمال المراجعة وفقا لمستوى عال من الجودة من أجل حماية النشاط الاقتصادي، وجميع الأطراف ذات الصلة والعلاقة بعملية المراجعة.

و- **الجمعيات والهيئات والمنظمات المهنية:** تسعى كثير من الجمعيات المنظمة لمهنة المراجعة إلى إلزام مكاتب المراجعة بتحقيق مستوى جدة عال من أجل تطوير المهنة وتدعيم الثقة فيها، ووضعها في مكانها اللائق بين المهن الأخرى، وتحسين نظرة المجتمع لهذه المهنة وللخدمات التي تقدمها.

بالإضافة إلى ما سبق، فإن مكاتب التدقيق تسعى لتحقيق مستوى عالي من جودة التدقيق لإخلاء مسؤوليتها أمام الأطراف المستفيدة من نتائج التدقيق، إذ إنها تساعد المكاتب في تجنب العقوبات المهنية والقانونية جراء أية مخالفة أو تقصير في أعمال التدقيق من خلال التأكيد على الالتزام بالمعايير التدقيقية المحلية والدولية وقواعد السلوك المهني والتعليمات والقوانين ذات الصلة ومن خلال تقويم المدقق لمخاطر العمل لدى الزبون واتباع سياسات ذات كفاءة للتعيين والترقيات والتي ستركز على استقطاب الكوادر المهنية ذات المستوى العالي في التأهيل والخبرة وفي تخصصات متعددة مع امتلاكه الموضوعية، وعلى نحو مماثل السعي لتحديث وتطوير القدرات الفنية والمهنية لكوادرها من خلال التخطيط الجيد لبرامج التدريب المهني المعدة[1].

كما تجدر الإشارة الى أن هناك من تناول أهمية جودة مراجعة الحسابات انطلاقا من المجالات التي تنبع منها هذه الأخيرة وهي:

1- **تأكيد الالتزام بالمعايير المهنية:** تعتبر المعايير المهنية بمثابة إرشادات لتحديد وتطبيق إجراءات المراجعة، وتحتوى هذه المعايير خصوصاً معايير الرقابة على الجودة على سياسات وإجراءات تهدف إلى تحسين أداء كل من أفراد ومكاتب المراجعة[2].

2- **المساهمة في تضييق فجوة التوقعات في المراجعة:** عرفت فجوة التوقعات في المراجعة بأنها الفجوة بين توقعات المجتمع من المراجعين وبين أداء المراجعين كما يدركه المجتمع.

وتمثل فجوة الجودة أحد المكونات الفرعية لفجوة التوقعات في المراجعة، وقد عرف أحد الباحثين فجوة الجودة بأنها " الاختلافات بين توقعات كل من المستخدمين والمراجعين تجاه جودة خدمات المراجعة المؤداة،

[1] - راضي نوال، **تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق دراسة تحليلية لآراء عينة من المدققين في جامعة القادسية**، بحث مقدم إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2010، ص:04.

[2] - عشماوي، كامل السيد، **مدخل التوصيل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة**، رسالة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة، جامعة القاهرة،1999، ص:87.

وعوامل تكوين وتشكيل تلك الجودة "، وأكد على أن السبب الرئيس لوجودها هو انخفاض الأداء الفعلي للمراجع عن معايير المراجعة ومعايير الجودة المتعارف عليها[1].

3- **تعزيز إمكانية اكتشاف المخالفات والأخطاء الموجودة في القوائم المالية** : يقوم المراجعين المتسمون بالجودة العالية باكتشاف الأخطاء والمخالفات الموجودة في القوائم المالية بشكل أفضل من المراجعين ذو الجودة المنخفضة،وهذا حسب تأكيد لجنة Treadway والتي أشارت إلى أن تحسين جودة المراجعة يزيد من اكتشاف الأخطاء، والحد من التحريف في القوائم المالية[2].

4- تخفيض صراعات الوكالة: تنتج صراعات الوكالة بسبب التعارض في المصالح بين الوكيل (الإدارة) والأصيل (المساهمين) ، وأشار أحد الباحثين أنه إذا سلمنا بوجود هذه الصراعات فإنه لابد من وجود المراجعة والتي تساعد على تخفيض حدة تلك الصراعات، وأنه كلما اشتدت حدة الصراعات كلما كانت الحاجة ماسة إلى مراجعة ذات جودة عالية، أي أن هناك علاقة طرديه بين صراعات الوكالة والطلب على المستويات العليا لجودة المراجعة[3].

5- **المساهمة في تدعيم مفهوم حوكمة الشركات** : يتضمن مفهوم حوكمة الشركات مجموعة من المبادئ تستهدف توفير إجراءات رقابة داخلية فعالة، وأدوات ضبط وتشريع خارجية صارمة، وهناك بعدين لمفهوم حوكمة الشركات هما:

أ- **الالتزام** (**Conformance**) حيث تكون الغاية هي التحقق من مواجهة وتنفيذ المتطلبات والالتزامات والسياسات التشريعية والقانونية والإدارية، فضلا عن تلبية توقعات المساهمين وأصحاب المصلحة بأكبر قدر من الأمانة والمكاشفة .

ب- **الأداء:** (**Performance**) وذلك باستخدام كافة الوسائل المتاحة لرفع مستوى الأداء الشامل للمنظمة والسعي إلى استغلال الفرص الإيجابية للمخاطر الفعلية والمتوقعة وتقليل الآثار السلبية لهذه المخاطر.

ج- **أداة تنافسية جيدة:** تعتبر المنافسة على الأتعاب أحد المخاطر التي تهدد مهنة المراجعة، وذلك لما لها من تأثير سلبي على استقلال المراجعين، ونطاق إجراءات المراجعة، ومن ثم جودة المراجعة .وهذا ما جعل لجنة Cohen تحذر من تأثير المنافسة على نطاق جودة المراجعة المقدمة[4]، لذلك تعتبر

---

[1] - عشماوي، كامل السيد، **مدخل التوصيل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة**، مرجع سابق، ص:23.

[2] -AICPA, **Fraud Commission Makes Suggestions**, Journal of Accountancy, (June, 1987), P:70.

[3] - سالم، محمد يوسف، **استخدام نظرية تكلفة الوكالة في تحليل الطلب على جودة المراجعة – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة بسلطنة عمان**، مجلة أفاق جديدة كلية التجارة، جامعة المنوفية، (العدد: الرابع 1994-ب)،ص:03.

[4] - AICPA, **Summary of the Conclusion and Recommendations of the Commission of Auditor's Responsibilities**, Journal of Accountancy, (April, 1978), P .100

الجودة أداة استراتيجية جيدة لتحقيق ميزة تنافسية في سوق الخدمة، ووسيلة لتنمية الحصة السوقية، وتحسين معدلات الربحية وتحقيق رضاء وولاء العملاء[1] .

وفي سوق خدمات المراجعة تعتبر جودة المراجعة هدف كل ممارس، وأحد مجالات التمايز بين مكاتب المراجعة[2] ، فالمنافسة على أساس الجودة كبديل للمنافسة السعرية، تؤدي إلى زيادة جذب العملاء، وتدعم مصداقية تقارير المراجعة ودرجة الاعتماد عليها[3].

د- زيادة الثقة في تقرير المراجعة ومصداقية القوائم المالية: إن تحسين جودة المراجعة يدعم الثقة في مصداقية القوائم المالية وكفاية الإفصاح المحاسبي، وبالتالي زيادة ثقة الجمهور بالقوائم المالية عند اتخاذ القرارات. حيث يعتبر الاهتمام بجودة المراجعة مهم لتدعيم الثقة بتقارير المراجعة، وذلك للدور المهم الذي تلعبه هذه التقارير في إضفاء المصداقية على القوائم المالية والتي تستخدم في اتخاذ القرارات من جانب العديد من الأطراف المهتمة بعملية المراجعة [4].

الفرع الثاني: أنواع جودة المراجعة:

يمكن القول بأن جودة المراجعة تنقسم إلى قسمين هما:

1- **الجودة الفنية للمراجعة:** الجودة الفنية للمراجعة تعبر على الدرجة التي من خلالها تستوفي عملية المراجعة توقعات العميل تجاه اكتشاف والتقرير عن الأخطاء والمخالفات المرتبطة بالمؤسسة محل المراجعة وقوائمها المالية، ومن ثم فإن جودة المراجعة الفنية تدرس جودة النتائج لعملية المراجعة، وكيف يقوم المراجع بإيجاد الأخطاء في القوائم المالية بشكل أفضل أو باكتشاف الغش أو تحديد مشاكل الاستمرارية[5].

2- **الجودة الوظيفية:** تعرف الجودة الوظيفية للمراجعة بأنها الدرجة التي معها يمكن الوفاء بتنفيذ عملية المراجعة وتوصيل نتائجها حسب توقعات المستهلك، حيث أن ذلك الجانب من جودة عملية المراجعة لا يمثل النتيجة فقط بالعملية في حد ذاتها، وقد وجدت بعض الدراسات عن سوق المراجعة أن العملاء لم يقوموا فقط بتقييم مقدرة المراجعين على اكتشاف الأخطاء والغش (الجودة الفنية) وإنما أيضا قدرة المراجعين على تحديد نقاط الاهتمام للإدارة بخصوص تمويل الشركة والرقابة الداخلية أو إدارة الأعمال العامة عن

---

[1] - عبد العليم، محمد بكري، **قياس جودة الخدمات المهنية دراسة تطبيقية لمفاهيم ومقاييس جودة خدمة مراجعة الحسابات وأثرها على رضاء العملاء**، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 3، 2000، ص: 302.

[2] -Carcello, Joseph V., Hermanson, Roger H., and McGrath, Neal T., **Audit Quality Attributes, The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and financial Statement Users**, Auditing: A journal of Practice and Theory,(Vol.11, No.1, Spring, 1992), P .2

[3] - سالم، محمد يوسف، **العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة –دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في عمان**، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد 2، 1994- أ، ص:64.

[4] - عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، **العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية**، دراسة ميدانية نظرية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير، 2008، ص:08.

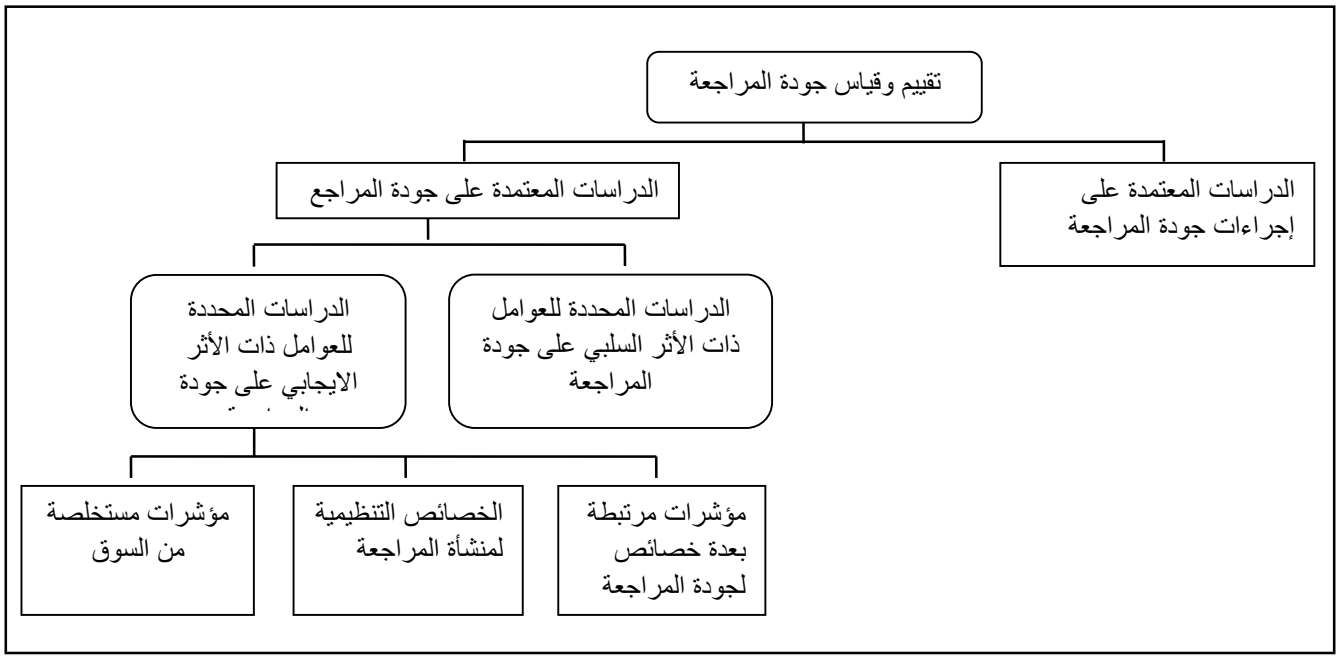
[5] - أحمد لطفي السيد، **التطورات الحديثة في المراجعة**، الدار الجامعية للطابعة والنشر والتوزيع، صر،2007، ص:66.

طريق إعطاء رأيهم عن دقة القوائم المالي، علاوة على ذلك فقد قاموا بتقييم التعاطف والتآلف(بمعنى هل يفهم المراجع أنشطة العميل ولغته، وهل هو يعرف متطلبات ذلك العميل) بالإضافة إلى تقييم مهارات الاتصال[1].

الفرع الثالث: آليات قياس وتقييم جودة المراجعة

تصنف الدراسات في قياس وتقييم جودة المراجعة إلى دراسات تقوم على أساس جودة المراجع في حد ذاته، وجانب آخر من الدراسات التي تقوم على أساس إجراءات المراجعة كمدخل لتقييم جودة المراجعة، حيث تركز أغلب الدراسات على قياس جودة المراجعة وعلى أساس جودة المراجع، نظرا لصعوبة قياسها على أساس إجراءات المراجعة[2] . وهذا ما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (03): يوضح منهجية الدراسات حول قياس وتقييم جودة المراجعة



Source : Riadh Manita : La qualité du processus d'audit : une étude empirique sur le marché financier tunisien, 30eme Congrès de l'association francophone comptabilité : La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, université de Strasbourg, France, 27 au 29 mai 2009, p: 04.

يعد وضع نموذج دقيق وموحد لقياس جودة المراجعة من المسائل الصعبة نظرا لتعدد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، فقد حاول العديد من الباحثين التوصل إلى بديل أو مؤشر معين يتم من خلاله الاستدلال على

[1] - أحمد لطفي السيد، **التطورات الحديثة في المراجعة**، مرجع نفسه.

[2] - Riadh Manita : **La qualité du processus d'audit : une étude empirique sur le marché financier tunisien**, 30eme Congrès de l'association francophone comptabilité : La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, université de Strasbourg, France, 27 au 29 mai 2009, pp 5-6.

جودة المراجعة وذلك بالتركيز على دراسة العلاقة بين جودة المراجعة وعامل واحد من العوامل المؤثرة عليها[1]، وهناك من الباحثين من اعتمد على مؤشرات خصائص المراجع باعتبارها مؤشرات غير مباشرة لقياس جودة المراجعة طبقاً لتصنيف (**Bing et al.,2014**) [2] ومن هذه العوامل حجم مكتب المراجعة، ، طول مدة بقاء المكتب في خدمة منشأة العميل، كفاءة المراجع، استقلالية المراجع، أتعاب المراجعة[3].

بالاعتماد على خمس متغيرات وهي: حجم مكتب المراجعة، تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل، مدة بقاء المراجع، نوع تقرير المراجعة، ووجود المراجعة المشتركة، كونها مركبا لمؤشر قياس جودة المراجعة الخارجية وذات ارتباط بخصائص المراجع الخارجي سنتناولها بشيء من التفصيل كما يلي:

أ- **حجم مكتب المراجعة:** يعد حجم مكتب المراجعة (Big 'N' or Non-Big 'N)[4] المؤشرات الهامة التي استخدمت من قبل العديد من الدراسات السابقة للتدليل على مدى جودة عملية المراجعة الخارجية للقوائم المالية للشركات، حيث دفعت الشكوك التي خلفتها الفضائح والأزمات المالية الكبرى التي تعرضت لها الكثير من الشركات في العديد من دول العالم حول مصداقية شركات المراجعة الكبيرة والمعروفة عالمياً مثل Arthur Anderson ،العديد من الباحثين إلى محاولة التحقق مما إذا كانت شركات المراجعة الكبيرة ذات الأسماء المشهورة عالمياً والتي تنتمى إلى (Big'N) تعد أكثر تحفظاً في إبداء أراءها بشأن عدالة ومصداقية القوائم المالية للشركات محل المراجعة، والتأكد من أنها تعد أكثر قدرةً من غيرها على تقييد أو كبح الممارسات المحاسبية الانتهازية للإدارة[5].

وقد فسرت كثير من الدراسات[6] ذلك بأن مكاتب المراجعة الكبيرة لديها من الموارد والإمكانيات المادية والفنية والتكنولوجية والكوادر المؤهلة مهنيا وعلميا ما يؤهلها لإنجاز عملية المراجعة في أسرع وقت من أجل الحفاظ على سمعتها وزيادة حصتها في السوق، كما أن هذه المكاتب لديها استقلالية أكثر من غيرها، ولديها مرونة في جدولة عمليات المراجعة التي تقوم بها، وهذا يمكنها من إتمام عملية المراجعة في وقت أقل ومن ثم تتمكن الشركات من نشر تقاريرها المالية في الوقت المناسب.

---

[1] - DeAngelo, "**Auditor Size and Audit Quality**", P.R, p: 183-199.

[2] - Bing, J., Huang, C. X., Li, A., and Zhu, X. (2014). **Audit quality research report. Australian National Centre for Audit and Assurance Research, Canberra**.

[3] - **بركات، خالد سعيد، حجم مكتب المراجعة والعالقة المدركة بين خصائص المراجع الخارجي وجودة المراجعة في السوق المصري**: دراسة ميدانية"، مجلة البحوث التجارية-كلية التجارة- جامعة الزقازيق، 2007، مج: 29-2، ص:129-187.

[4] - Big'N هو مقياس أو مؤشر يعبر عن أكبر شركات المراجعة على المستوى الدولي. وقد أخذ عدد الشركات المدرجة بهذا المقياس يتقلص حتى وصل حالياً ومنذ عام 2002م - في أعقاب انهيار شركة Enron الأمريكية الى مستوى(Big 4) الذي يعبر عن أكبر أربع شركات مراجعة على المستوى الدولي،وهي: (Deloitte Touche Tohmatsu - PriceWaterHouseCoopers - Ernst & Young - KPMG).

[5] - Piot, C., and R. Janin, (2005). **Audit Quality and Earnings Management in France**, Available at: www.ssrn.com.

[6] - أيمن عطوه عزازي سليم، مدى تأثير آليات الحوكمة الداخلية وخصائص المراجع الخارجي على توقيت إصدار التقارير المالية "دراسة اختباريه على الشركات المساهمة المصرية ، كلية التجارة – جامعة الزقازيق، دون سنة نشر، مجلد:23، ص: 292.

ب– **تخصص مكتب المراجعة في صناعة العميل**: إن الاتجاه السائد في مهنة المراجعة الخارجية يتزايد بصورة مستمرة نحو الأخذ بمستويات أعلى من التخصص المهني نتيجة تنوع معايير المحاسبة الخاصة بكل نشاط مهني على حدى، مع ملاحظة الزيادة في حجم هذه المعايير المتخصصة حسب النشاط المهني، لذلك يعتبر فهم طبيعة أنشطة عملاء المراجعة وسيلة فعالة لتوفير مراجعة ذات جودة عالية[1]، و يشير التخصص الصناعي إلى وجود فهم عميق وخبرة طويلة للمراجع بطبيعة الأعمال الخاصة بصناعة العميل وكيفية تطبيق المعالجات المحاسبية والقدرة على تحديد كافة التحديات التشغيلية، التي من الممكن ان تواجه الصناعة[2].

ج– **مدة بقاء المراجع (فترة الاحتفاظ بالعميل)**: حيث أن المراجعين الذين يستمرون في مراجعة منشأة أكثر من فترة زمنية يكون لديهم الكثير من المعلومات عن المنشأة وإجراءات العمل بها، ونظام الرقابة الداخلية بها، و أيضا تكرار مراجعة نفس المنشأة تجعل المراجع في وضع أفضل من حيث فهم طبيعة نشاط المنشأة وبيئتها و مستوى المخاطر والأخطاء التي يمكن أن تتضمنها القوائم المالية الخاصة بها وبالتالي يكون هناك نوع من التأقلم مع هذه المنشأة وهو ما يمكن المراجع من انجاز عملية المراجعة في وقت أقل[3].

د– **رأي المراجع**: لقد توصلت بعض الدراسات إلى وجود علاقة بين نوع تقرير المراجعة وتوقيت الاعلان عن المعلومات المالية، حيث وجدت أن مدة إصدار تقرير المراجعة تكون أطول عندما يصدر المراجع تقريرا متحفظا وأن هناك سببين لتوقع أن تقارير المراجعة بخلاف التقرير النظيف يمكن أن تؤخر نشر التقارير المالية السنوية هما:

1– أن إدارة الشركة قد تسعى لتجنب مثل هذه التقارير عن طريق النقاش مع مراقبي الحسابات ومحاولة إقناعهم لإصدار تقرير نظيف.

2– حالة فشل الإدارة في إقناع مراقبي الحسابات فإن الإدارة ستسعى لتأخير الإعلان عن التقارير المالية بينما تبحث عن تفسير لمثل هذا النوع من التقارير باعتبار أن التقارير الأخرى بخالف التقرير النظيف تحمل أنباء سيئة تعمل الإدارة على تأخيرها.

هـ– **المراجعة المشتركة Joint Audit**: تُشير عملية المراجعة المشتركة إلى القيام بعملية المراجعة بشكل متزامن وبصورة منفصلة بين مكتبي مراجعة وتقسيم العمل فيما بينهما، وكذلك فحص كلا منهما لعمل الأخر

---

[1] - الحداد، سامح عبد الرازق **تحليل وتقييم استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة** دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة العاملة في قطاع غزة " رسالة ماجستير، محاسبة وتمويل، الجامعة السالمية، غزة، فلسطين، 2008.

[2] - Sarwoko, I., and S. Agoes. 2014. **An empirical analysis of Auditor's industry Specialization, Auditor's Independence and Audit Procedures on audit quality: Evidence from Indonesia. Procardia-Social and Behavioral Sciences** 164: pp271-281.

[3] - أيمن عطوه عزازي سليم، مرجع سابق، ص: 310.

وإصدار تقرير مراجعة واحد يوقعان عليه معا[1] ، وتساهم المراجعة المشتركة في تحسين جودة المراجعة حيث إن تعيين مراجعين اثنين مختلفين يدعم استقال المراجعين معا ذلك لأن قدرة الإدارة في التأثير على مراجعين اثنين معا أقل من قدرتها في التأثير على مراجع واحد فقط، فوجود مراجعين يجعل موقفهما أقوى في مواجهة الإدارة ومن ثم يصبح رأيهما أكثر استقلالية. فالشركة التي تعلم إدارتها أن أعمالها تخضع لمراجعة مراجعين مستقلين لابد أن تكون أكثر التزاما بالنظم والضوابط المختلفة وخاصة المالية والمحاسبية، بل إن قيام الشركة باختيار المراجعة المشتركة اختياريا يقدم انطباعا بمستوى ثقة الشركة فيما تقدمه من تقارير ومعلومات مالية ومستوى التزامها بشكل عام[2].

نموذج السيرفكوال (SERVQUAL): سلك هذا الاتجاه مجموعة من الدارسين في محاولة منهم لإيجاد نموذج يمكن من خلاله قياس جودة المراجعة، باستخدام هذا النموذج والذي يعد أداة ووسيلة لقياس الفرق بين توقعات الزبائن عن الخدمة والخدمة المقدمة لهم فعلا ولقد، ولقد صمم هذا النموذج من قبل "زيثامل" وزملاؤه في عام 1985 والتطوير الذي أدخل عليه حتى عام 1998، وقد تضمن أربعة أبعاد تمثل معايير تقييم الزبون لجودة الخدمة على ضوئها وهذه الأبعاد هي[3]:

- الأجهزة والأفراد والأشياء الملموسة.
- الاعتمادية والمصداقية في التعامل.
- سرعة الاستجابة.
- الثقة في التعامل.

إن هذا النموذج وضع لقياس جودة الخدمات العامة المقدمة على اختلافها، ويعتقد من تبنى هذا النموذج لقياس جودة المراجعة أن خدمات المراجعة شأنها شأن باقي الخدمات العامة التي يجري تطبيقها على مجال واسع مثل خدمات الصحة وخدمات التعليم والخدمات المصرفية.

[1] - Deng, M., T. Lu, D. A. Simunic and M. Ye. 2014. Do Joint Audits Improve or Impair Audit Quality? Journal of Accounting Research 52(5): 1029-1060.

[2] - Zerni, M. (2012). Audit partner specialization and audit fees: Some evidence from Sweden. Contemporary Accounting Research, 29(1), 312-340.

[3] - مرتضى محمد، شاني الحسيني، إبراهيم عبد موسى السعبري، توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة جامعة بابل، العدد 04، المجلد 25، العراق، 2017، ص: 1537.

وهناك مظاهر رئيسية دالة على جودة الخدمة يوضحها الجدول التالي وفقا لمقياس توقعات الأداء SERVQUAL

جدول رقم (03): المظاهر الرئيسية لجودة الخدمة وفقا لمقياس التوقعات الأداء SERVQUAL

مظاهر جودة الخدمة	المحتويات
العوامل الملموسة	التصميم والتنظيم الداخلي، مظهر العاملين، حداثة الإمكانيات المادية
الاعتمادية	الصدق في المعلومة المقدمة، الوفاء بالوعود، التكامل بين أداء العاملين بالمكتب، توفير المعلومة في الوقت المناسب
الاستجابة	الرد على الاستفسارات، معالجة مشاكل الزبائن تقديم المساعدات، الاستجابة الفورية، الاخبار بموعد انتهاء الخدمة.
الاتصالات	اخبار الموظفين بالتطورات الحديثة، بساطة ووضوح قنوات الاتصال، الود في الاتصالات والعلاقات الشخصية، استمرارية متابعة تدريب ومهارات الموظفين.
الاحتياجات	الأدب وحسن الخلق لدى مقدمي الخدمة، الروح المرحة في التعامل، التأييد والتعاطف، تفهم وتقدير الإدارة للعاملين.
الأمان	الشعور بالأمان في التعامل، التواجد في مواعيد العمل المحددة، الحرص على مصالح الزبائن الشعور بالثقة في المعلومة.

المصدر: مرتضى محمد، شاني الحسيني، إبراهيم عبد موسى السعبري، توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة جامعة بابل، العدد 04، المجلد 25، العراق، 2017.

الفرع الرابع: خصائص جودة المراجعة:

حددت إرشادات جودة المراجعة الصادرة عن الاتحاد الأوربي الجودة في المراجعة على أنها الدرجة التي تحدد الخصائص الكامنة لتحقيق متطلبات المراجعة حيث تتضمن هذه الخصائص[1]:

- **الأهمية**: أي مدى أهمية القضية التي تخضع للاختبار في المراجعة، وبالتالي يمكن أن تقيم أبعاد متعددة مثل الحجم المالي للعميل، وتأثير أداء العميل على المجتمع أو على القضايا المتعلقة بالسياسات الرئيسية.

[1] - أمال محمد، محمد عوض، **أثر ممارسة المراجعة غير المنظمة على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات**، مجلة كلية التجارة للبحوث العالمية، جامعة الإسكندرية، العدد 02، المجلد 04، مصر، 2008، ص:41-42.

- **الموثوقية أو إمكانية الاعتماد:** يجب أن تعكس نتائج عملية المراجعة والاستنتاجات التي توصلت إليها بشكل دقيق الظروف الفعلية فيما يتعلق بالقضية الرئيسية التي يتم اختبارها، وأن جميع التأكيدات في تقرير المراجعة أو ما تقدمه عملية المراجعة من آراء وتقارير أخرى مؤيدة وبشكل كامل من خلال البيانات التي تم تجميعها في عملية المراجعة.

- **الموضوعية:** بحيث يتم إنجاز عملية المراجعة بطريقة عادلة ونزيهة بدون أي ضرر أو محاباة، فالمراجع يجب أن يحدد تقييمه ورأيه بشكل كامل اعتمادا على الحقائق والتحليل الأساسي.

- **المجال:** يجب أن تحدد خطة مهمة المراجعة بشكل ملائم، جميع العناصر المطلوبة لمراجعة ناجحة وتنفيذ عملي المراجعة بشكل كامل بطريقة مرضية لجميع العناصر المطلوبة للخطة المحددة للمهمة.

- **الملائمة والتوقيت:** معنى ذلك تسليم نتائج المراجعة في الوقت الملائم، وقد يتضمن هذا تحقيق متطلبات النهايات أو القيود المحددة أو تسليم نتائج المراجعة عندما تكون مطلوبة لاتخاذ قرار حول سياسة معينة، أو عندما يكون من المتوقع أنها ذات فائدة أعظم في تصحيح نواحي أو مجالات ضعف الإدارة.

- **الوضوح:** يجب أن يكون تقرير المراجع واضحا وموجزا في تقديم نتائج عملية المراجعة، وهذا قد يتضمن بشكل نموذجي الموثوقية والمجال، والنتائج وأي توصيات يمكن أن تفهم فورا من قبل القائمين على التنفيذ والقائمين على العملية التشريعية الذين قد لا يكونون خبراء في القضايا التي حددت، ولكن قد يحتاجون للعمل وفقا للتقرير.

- **الكفاءة:** يقصد بالكفاءة تخصيص الموارد على عملية المراجعة بشكل معقول في ضوء مدى أهمية ودرجة تعقيد عملية المراجعة.

- **الفعالية:** يجب أن تلقى نتائج واستنتاجات وتوصيات المراجعة الرد أو الاستجابة الملائمة من قبل المؤسسة التي تمت مراجعة أعمالها، والحكومة والقائمين على العملية التشريعية.

الفرع الخامس: العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية

تعتبر جودة التقارير المالية الهدف الرئيسي الذي تسعي الشركات لتحقيقه، لكن هناك مجموعة من العوامل التي تؤثر في عملية إنتاج المعلومات وتوصيلها وتوفير مقومات النظام المحاسبي يمكن بيانها فيما يلي:

1- عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق: تتعلق هذه العوامل بالنقاط التالية

أ- **خصائص فريق التدقيق** :ويركز هذا العنصر على:

- الاستقلالية والحياد: التي تعتبر من أهم مقومات مهنة التدقيق، ذلك شرط أن لا يكون لمحافظ الحسابات أية مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بتدقيقها، وأن لا يكون لأحد أقربائه مصالح من نفس النوع لأن تلك المصالح قد تؤثر على استقلاليته[1].

- التأهيل العلمي والخبرة المهنية: يعتبر هذا العامل من أهم العوامل التي تؤثر على كفاءة وفاعلية مهنة المراجعة، وجدير بالذكر بأن القانون 01/10 قد أولى عناية كبرية لذلك المجال.

السمات الشخصية لمحافظ الحسابات: عن العلاقة بين الالتزام بالمعايير المهنية والأخلاقية وقواعد السلوك المهني لمحافظي الحسابات هي علاقة طردية وتعزيز الاهتمام بها يساعد كثيرا على تحسين جودة الأداء المهني وتتمثل هذه السمات في الصفات السلوكية والقيم والأخلاق.

ب- خصائص مكتب المراجعة: ويشمل هذا العامل النقاط التالية[2]:

- حجم مكتب المراجعة: هذا العامل الذي يعتبر من أهم العوامل التي تؤثر على جودة مهنة محافظة الحسابات.

- عدد الدعاوي القضائية المرفوعة: يعتبر تصاعد عدد الدعاوي القضائية المرفوعة مؤشرا واضحا على عدم قدرة مكتب التدقيق على اكتشاف التحريفات الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية، حيث تتعرض المكاتب إلى خسائر مادية كبرية والمسائلة القانونية إضافة إلى فقدانه ثقة الجمهور وبالتالي تفقد المراجعة جودتها.

- المنافسة والأتعاب: أتعاب محافظ الحسابات هي تلك الأتعاب التي يتقاضاها مقابل عمله ويؤدي انخفاض الأتعاب إلى عزوف المهنية عن مزاولة المهنة وهذا يؤثر سلبيا على جودة العمل المنجز.

[1] - محمد توهامي طواهر، مسعود صديقي، **المراجعة وتدقيق الحسابات**، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005، ص:41.
[2] - شحاتة السيد شحاتة، **دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات**، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، 2014، ص:13 -14.

2- .عوامل مرتبطة بعملية المراجعة: وتتلخص في النقاط التالية[1]:

أ- تخطيط أعمال التدقيق: يعتبر التخطيط ضروري لضمان تنفيذ المهمة بفاعلية وكفاءة وتخفيض المخاطر إلى مستوى مقبول

ب- **دراسة وفحص نظام الرقابة الداخلية وتقييم المخاطر:** يعتبر فهم محافظ الحسابات للنظام المحاسبي والرقابة الداخلية للعميل سينعكس بالإيجاب على جودة المهنة من خلال التخطيط الجيد والتحكم في مخاطر المراجعة وتصحيح الاختلالات إلى أقصى حد ممكن.

ج- كفاية أدلة الإثبات: حيث يجب أن تكون أدلة الإثبات ذات موثوقية وملائمة لكي يعتمد عليها محافظ الحسابات في تدعيم رأيه، بحيث ينعكس ذلك على جودة أدائه من خلال التأكيد على الأخطاء والمخالفات التي تم اكتشافها.

د- **التقرير والإفصاح:** يعتبر تقرير محافظ الحسابات هو حصيلة عملية التدقيق بحيث كلما كان التقرير ذا جودة كلما سهل عملية الاتصال بينه وبين قارئي القوائم المالية مما ينعكس إيجابا على جودة الأداء.

الفرع السادس: وسائل تحسين جودة المراجعة الخارجية

تعد جودة المراجعة الخارجية ووسائل تحسينها من الأمور الهامة التي يلزم الاهتمام بها والعمل على تحقيقها لما لذلك من أثر في تقدم مهنة المراجعة الخارجية، وارتفاع مستوى الأداء المهني لمكاتب المراجعة، بالإضافة لكونها وسيلة للتمييز بين المراجعين، ومن وسائل تحسين جودة المراجعة الخارجية ما يلي:

1- **التأديب المهني:** يعد اهتمام المنظمات المهنية بوضع إجراءات لتأديب أعضائها إحدى وسائل تحسين جودة المراجعة الخارجية، وذلك عندما يكون هناك تقصير في أداء عملية المراجعة الخارجية. ومسؤولية المراجع الخارجي ليست مقتصرة على ما يقوم به بنفسه من أعمال، و إنما تمتد لتشمل ما يترتب على ما يقع من مساعديه من خطأ أو إهمال أو تقصير أثناء قيامهم بأداء عملية المراجعة[2]، ومن الأسباب التي تؤدي إلى تعرض المراجع الخارجي للمسئولية والتأديب المهني ما يلي[3]:

---

[1] - نبيل قطاف، أصيلة العمري، **تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر**، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، يومي 20 -21 ،نوفمبر 2013 ،ص:08.

[2]- ناظم حسن عبد السبد، **أثر حكومة المصارف على جودة المعلومات المحاسبية**، البصرة، الكلية التقنية الادارية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 4، 2012، ص: 96.

[3] - أمين السيد أحمد لطفي، **مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء الأوضاع الراهنة وآفاق المستقبل**، القاهرة، دار النهضة العربية، 2005، ص: 182 –194.

أ- عدم الالتزام بالمعايير المهنية، وقواعد السلوك المهني.

ب- عدم الحرص والعناية في أداء عملية المراجعة.

ج- ارتكاب أفعال جرمها القانون.

تتمثل نظم التأديب المهني التي تفرض على مكاتب المراجعة في العقوبات التالية: لفت النظر، فرض غرامات مالية، الإيقاف عن العمل لفترة محددة، إسقاط العضوية من المنظمات المهنية، والمطالبة ببرامج تدريبية وبرامج تعليم مهني مستمر. وأن قيام المنظمات المهنية بوضع وتنفذ مثل هذه العقوبات التأديبية من أجل ضرورة التأكد على عدم مخالفة مكاتب المراجعة للمعايير المهنية أو الإخلال بقواعد السلوك المهني، وعدم مخالفة هذه القواعد والمعايير تساهم في تحسين جودة أداء عملية المراجعة الخارجية على الأقل خوفاً من الوقوع تحت طائلة هذه العقوبات التأديبية[1] .

يتبين مما سبق أن وجود نظم للتأديب المهني يؤكد على جودة أداء عملية المراجعة الخارجية، وإجراء التحقيقات والإجراءات التأديبية يلزم مكاتب المراجعة بتطبيق المعايير المهنية وقواعد السلوك المهني وبذل العناية في أداء عملية المراجعة الخارجية.

2- **تكوين لجان المراجعة:** عرفت لجنة المراجعة بأنها، إحدى لجان مجلس الإدارة التي تقوم بمساعدته على القيام بمهامه، وتهدف إلى تدعيم استقلال كل من المراجع الداخلي والمراجع الخارجي، وذلك من خلال ما تكلف به من مسئوليات وما تقوم به من مهام وأعمال. وما حدث من انهيارات لكثير من الشركات الأمريكية مثل Com World, Enron قامت كثير من المنظمات بتركيز اهتمامها على لجان المراجعة، كما اهتم قانون Act of Oxley – Sarbanes 2002 الذي صدر في الولايات المتحدة الأمريكية بإجراء تغيرات أساسية في دور ومسئوليات لجان المراجعة داخل منشآت الأعمال منها[2]:

أ- مسئولية تعيين وتحديد الاتعاب والإشراف على أعمال المراجعين الخارجيين، وأن تقوم بدور الوسيط لفض النزاع الذي قد ينشأ بين المراجع والإدارة.

ب- سلطة الموافقة أو التصديق على الخدمات التي يقدمها المراجع الخارجي سواء كانت خدمات مراجعة أو خدمات بخلاف المراجعة، وقبل الموافقة على تقديم هذه الخدمات يلزم أولاً التحقق من مشروعيتها وعدم كونها خدمات محظور تقديمها مع التمسك بالإفصاح عن هذه الخدمات.

[1] - أمين السيد أحمد لطفي، معايير المراجعة المهنية للرقابة على جودة الأداء لمراقبة الحسابات، القاهرة دار النهضة العربية، 1997، ص: 2.
[2] - www.tht testa, Hurwitz and the ibault, Iro.com. Jocelyn M., et al., Sarbanes Oxley, NYSE and NASDAQ, M and at Major Change to The Role and Composition of the Audit Committee, 2002, PP. 2-5.

ج- تصميم الإجراءات المتعلقة بتلقي وبالاحتفاظ وبمعالجة الشكاوى الخاصة بالنظام المحاسبي، ونظام الرقابة الداخلية وعملية المراجعة الخارجية.

د- يلتزم المراجع الخارجي بتقديم تقرير للجنة المراجعة متضمناً معلومات عن السياسات والممارسات محل الانتقاءد (Critical) المطبقة في المنشأة والمعالجات البديلة الواردة في معايير المحاسبة والتي نوقشت مع الإدارة والتي تم الاتفاق على تطبيقها، والتي طبقت بالفعل، وما إذا كان نشأت عنها خلافات مع الإدارة.

يمكن القول بأن لجنة المراجعة تعتبر حلقة وصل بين مجلس الادارة وكل من المراجع الداخلي والخارجي، وتعمل هذه اللجنة على مساعدة مجلس الإدارة في القيام بوظيفة المتابعة والرقابة وهذا يؤدي إلى تحسبن جودة المراجعة الخارجية.

3- **استخدام الأساليب الكمية والحاسبات الآلية:** يساعد استخدام الأساليب الكمية في أداء عملية المراجعة على ترشيد الحكم الشخصي للمراجع الخارجي وتحسبن جودة أدائه وقراراته. ومن الأساليب المستخدمة في ذلك[1]: التحليل الشبكي منها المسار الحرج، بيرت، والشبكات العصبية، ونظرية المباريات، والعينات الإحصائية ومن الأساليب المستخدمة في ترشيد الحكم الشخصي للمراجع والارتقاء بجودة أداء المراجعة الخارجية نجد أيضا نظم الخبرة أو الذكاء الاصطناعي والتي تعتبر أحد المجالات الفرعية لعلوم الحاسب الآلي، والتي تساهم في حل كثير من المشاكل والصعوبات التي قد يواجهها المراجع الخارجي أثناء ادائه لمهام المراجعة الخارجية المختلفة[2]. وأن الاستخدام المكثف للأساليب الكمية والحسابات الآلية في تنفيذ عملية المراجعة الخارجية يؤدي إلى تحسين جودتها والارتقاء بالمستوى المهني[3]. إن استخدام الأساليب الكمية والحسابات الآلية يؤدي إلى تقليل الجهد الذي يبذله المراجع الخارجي، مما يزيد من فرصته في توسيع نطاق اختباراته، وزيادة حجم الفحص الذي يقوم بإجرائه مما يؤدي إلى رفع كفاءة وجودة عملية المراجعة الخارجية.

4- **كفاءة اداء العمل الميداني:** تتأثر نتائج المراجعة الخارجية جوهريا بكفاءة المراجعين عند ادائهم للعمل الميداني. وأن كفاءة اداء العمل الميداني ترتبط ارتباطاً وثيقا ببذل المراجع الخارجي للعناية المهنية الكافية والملائمة والتزامه بمعايير العمل الميداني. وان معيار العناية المهنية الملائمة يعني وفاء مراجع الخارجي

[1] - ولبد زكريا صيام، العوامل المؤثرة في بروز مشكلات مهنة المحاسبة، الكويت، جامعة الكويت، المجلة العربية للعلوم الإدارية، العدد التاسع، 2002، ص: 285.

[2] - فتحي إبراهيم كامل، تقييم فعالية أساليب ترشيد الحكم الشخصي للمراجع للارتقاء بجودة الأداء المهني، المنصورة، جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد الأول، 1997، ص: 495.

[3] - Joseph V. Carcello, et al., Audit Quality Attributes, the Perception of Audit Preparers and Financial Statement Users, (Auditing A Journal of Practice and Theory, Vol. 11, No.1, Spring 1992), P. 7.

بمسئولياته القانونية والمهنية والشخصية، والتي يترتب عليها اكتشافه للأخطاء ذات التأثير على القوائم المالية، وما يتضمنه ذلك من التحقق من كفاءة تشغيل نظم الرقابة بالمنشأة محل المراجعة الخارجية، وتقدير الخطر عند تخطيط الفحص، وتجميع الأدلة الكافية والملائمة لإبداء رأيه في القوائم المالية. واهتمت المنظمات المهنية الأمريكية والدولية بتوضيح الآثار المترتبة على الالتزام بمعايير العمل الميداني والتي تتمثل في تخطيط العمل والإشراف عليه، وبجمع أدلة الاثبات الكافية والملائمة على جودة المراجعة الخارجية[1]. وأن كفاءة العمل الميداني على جودة المراجعة الخارجية يتمثل في الآتي[2]:

أ- تساعد دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية على تحديد مدى فاعلية النظام في اكتشاف الأخطاء الجوهرية والتحريفات مما يساهم في تحديد مدى وحجم اختبارات المراجعة بصورة ملائمة، مما ينعكس إيجابا على جودتها.

ب- يؤثر في سلوك المراجع الخارجي في الحصول على الأدلة والتحقق من كفايتها وملاءمتها وإمكانية الاعتماد عليها وعلى رأي المراجع الخارجي في القوائم المالية وبالتالي على جودة عملية المراجعة الخارجية .

5- **التطوير والتعليم المهني المستمر**: تعتبر برامج التعليم المهني المستمر أحد صور التطوير المهني الذي يساعد على تمتع المراجع الخارجي بالكفاءة والتأهيل اللازمين كمتطلبات ضرورية لأداء عملية المراجعة الخارجية بصورة تحقق جودتها. وأن يقوم المراجع الخارجي بتطوير أسلوب أدائه لعمله ذاتيا من خلال مواكبته للتطورات السريعة في مجال مهنة المراجعة الخارجية وذلك من خلال برامج التعليم المستمر[3]. وأن نجاح أي مهنة يتطلب توافر عناصر رئيسية هي، هيكل من المعرفة المتخصصة، وجود عملية تعليمية مستمرة[4]. ومهنة المراجعة الخارجية تتوافر فيها هذه العناصر من خلال عملية التطوير المستمر لقدرات ومهارات وخبرات المراجع الخارجي، بوجود برامج تعليمية مستمرة للعاملين، ومتابعة التطورات العلمية والمهنية الحديثة في مجال مهنة المراجعة، والاشتراك في المؤتمرات العلمية المتخصصة[5]. وعلى مستوى المنظمات المهنية فقد اهتمت الاصدارات المهنية الأمريكية والدولية بأهمية التطوير المهني الذي يؤكد لمنشأة المراجعة توافر الخبرة والمعرفة المطلوبة في الأفراد لوفائهم بمسئولياتهم

[1] - أيمن فتحي الغباري، تأثير تنامي المخاطر التي تتعرض لها استقلالية المدقق على فعالية التدقيق في ظل العولمة، القاهرة، جامعة القاهرة، كلية التجارة بني سويف، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثالث، 2002، ص: 145.

[2] - أحمد محمد نور وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الإسكندرية، الدار الجامعية، 2000، ص:35، 36.

[3] - هيثم أحمد حسن عبد المنعم، اتجاهات تطوير معايير الرقابة على جودة المراجعة الختامية، القاهرة، جامعة الأزهر، كلية التجارة، المجلة العلمية، العدد الثاني والعشرون، 2004، ص:85.

[4] - عبد الرحمن بني إبراهيم الحميد، مرجع سابق، ص: 453.

[5] - عبد الرزاق قاسم الشحادة، كوثر محمد نور بنود، متطلبات جودة المراجعة الخارجية في ضوء المتغيرات الاقتصادية السورية المعاصرة، القاهرة، جامعة بني سويف، الدراسات المالية والتجارية، العدد الثالث، 2010، ص:19.

وقد تضمنت هذه الاصدارات سياسات وإجراءات التطوير المهني منها تحديد متطلبات وبرامج التأهيل المهني وابلاغها للأفراد وضرورة اطلاع الأفراد على التطورات في المعايير الفنية[1].

6- **مراجعة النظير**: اهتمت المنظمات المهنية، والهيئات العالمية بجودة أداء عملية المراجعة الخارجية وبمعايير الرقابة على هذا الأداء. فتم وضع نظام يهدف إلى مراقبة وتقييم نشاط تلك المكاتب بهدف مراقبة نفسها وقد اطلق على هذا النظام مراجعة النظير (القرين) أو مراجعة طرف ثالث والذي يعرف بقيام احد مكاتب المراجعة بمراجعة اعمال مكتب آخر. يعتبر نظام مراجعة النظير أحد أساليب الرقابة الخارجية لجودة الأداء المهني للمراجعة الخارجية والذي يهدف إلى إبداء رأي مستقل عما إذا كان نظام رقابة الجودة المطبق بمكاتب المراجعة يوفر ضماناً معقولاً عن اتساقها مع المعايير المهنية، كما يتضمن الفحص بمراجعة النظراء تقييم مدى ملائمة سياسة تلك المكاتب والإجراءات المتعلقة بعناصر عملية المراجعة الخارجية[2].

7- **الرقابة على جودة الأداء المهني**: ترتبط جودة الأداء المهني بوجود نظام للرقابة على الأداء والذي يشمل كافة السياسات والإجراءات التي توضع لضمان التزام مكتب المراجعة بمعايير المراجعة الخارجية الخاصة بممارسة المهنة .فوجود معايير للرقابة على جودة الأداء يؤدي إلى حماية المستفيدين من الأداء غير الجيد، وأن تكون لدى مكاتب المراجعة سياسات واجراءات لرقابة الجودة لكل الخدمات المهنية، وأن تتأكد من أن هذه السياسات والإجراءات خاضعة للفحص الخارجي. وإعداد برامج فحص ومتابعة تهدف إلى التأكد من التزام مكاتب المراجعة بمعايير الرقابة على الجودة. حيث أن مجرد إصدار المعايير لرقابة الجودة لا يضمن التزام مكاتب المراجعة بتطبيقها لذلك حرصت المنظمات المهنية والعلمية في كثير من الدول على اتخاذ الإجراءات التي من شأنها التأكيد على التزام مكاتب المراجعة بتطبيق هذه المعايير.

[1] - Flint. David, Philosophy and Principles of Auditing, (London: Macmillan Education, 1995), P.38.

[2] - إيمان أحمد أمين مجاهد، **مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة**، مصر، جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد واحد والثلاثين، 2001، ص:278.

خلاصة:

أتاحت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات العديد من الوسائط والوسائل التي ألغت الحدود الجغرافية وقربت المسافات وسهلت إمكانية الحصول على المعلومات من أي مكان، وتجميعها وتخزينها وبثها بشكل فوري متخطية قيود الوقت والمكان، وقد تجلت هذه الابتكارات في الأقمار الصناعية، الحاسبات الإلكترونية، الاتصالات الرقمية، الاتصال المباشر بقواعد وشبكات المعلومات مثل الأنترنت والتليفونات المحمولة والبريد الإلكتروني وعقد المؤتمرات عن بعد، كما لبت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الكثير من رغبات الأفراد والمؤسسات برفع مستويات الأداء وتحسين الخدمات. وفي ظل وجود تكنولوجيا المعلومات في بيئة المؤسسة أدى إلى تغير نظام المعلومات المحاسبي إلى نمط آخر يعتمد في أساسه على تكنولوجيا المعلومات، وعلى اعتبار الارتباط الوثيق بين مهنة المحاسبة وعملية المراجعة الخارجية حيث يهدف التدقيق الخارجي إلى تقديم رأي مهني محايد حول شفافية الإفصاح المحاسبي وعدالة وموثوقية المعلومات المنشورة في القوائم المالية للشركات بما يساعد مستخدميها على اتخاذ القرارات الرشيدة والناجع، المتوقع من – عملية المراجعة– تقديم خدماتها بمستوى عال من الجودة لضمان المصداقية وثقة الجمهور وتعظيم المنفعة لجميع الفئات المستفيدة منها، لذا أصبحت جودة المراجعة الخارجية مطلبا أساسيا لمختلف الأطراف المتعاملة في بيئة التدقيق.

الفصل الثاني

الـــدراسة الميدانيـــة

تمهيد:

يتناول هذا الفصل الدراسة الميدانية لإشكالية البحث، حيث تهدف هذه الدراسة إلى التطرق للاستجابات التي تم التوصل إليها في الدراسة النظرية للموضوع والذي يشير إلى مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية، ولقد استخدمنا أسلوب العينة، وذلك لاختبار فرضيات الموضوع من خلال الاستبيان للمهنيين والممارسين الخبراء لمهنة مراجعة الحسابات، وهذا لأجل تبيين موضوع البحث. وللإلمام أكثر بالدراسة الميدانية تم تقسيم الفصل إلى:

المبحث الأول :الإطار المنهجي للدراسة

المبحث الثاني :تحليل نتائج الدراسة

المبحث الاول :الإطار المنهجي للدراسة

تقوم الدراسة الميدانية أساسا على دراسة وتحليل اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ودورها في الرفع من جودة المراجعة الخارجية وذلك من وجهة نظر المراجعين متخصصين في هذه المهنة، وسنتناول في هذا المبحث ما يلي:

-بيانات الدراسة.

-قائمة الاستبيان.

-مجتمع الدراسة وحدوده.

المطلب الأول :بيانات الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قمنا باستخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي وذلك تماشياً مع متطلبات البحث، باعتباره أنسب المناهج في دراسة الظاهرة محل البحث، وذلك لأنه يعتمد على دراسة الواقع أو الظاهرة كما هي على أرض الواقع ويصفها بشكل دقيق، وتتعلق في اكتشاف مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية، وذلك من خلال استخدام قائمة الاستبيان، واعتمدت الدراسة على نوعين أساسيين من البيانات:

الفرع الأول :البيانات الثانوية

وهي تمثل بيانات الجانب النظري، واعتمدت على مراجعة الكتب والمجلات والدوريات المنشورات والاطلاع على الدراسات السابقة في مجال تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة.

الفرع الثاني :البيانات الأولية

هي البيانات التي تم الحصول عليها من خلال توزيع قوائم الاستبيان على عينة من مجتمع الدراسة والتي تشمل مجموعة من الأسئلة اللازمة لحصر وتجميع البيانات ومن ثم تفريغها وتحليلها باستخدام برنامج (Excel) وبرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعيةSPSS الإصدار 23.

المطلب الثاني :قائمة الاستبيان

تناولنا في هذا المطلب كيفية إعداد الاستبيان، وهيكل الاستبيان وطرق معالجته.

الفرع الأول :إعداد قائمة الاستبيان

إستعنا في إعداد القائمة على الكتب والمراجع والدوريات والأبحاث السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة أو المشار له من حيث المنهج والطريقة، حيث أمكن الاستفادة من الخلفية النظرية في صياغة قائمة الاستقصاء، ولقد أخذنا بالمراعات عند إعدادها أن تكون:

-بسيطة وواضحة؛

-أن تحتوي على أسئلة تمكن الفرد باختيار بديل من عدة بدائل.

وقد تم توزيع قائمة الاستبيان على أفراد العينة من خلال عدة جهات، الأمر الذي سهل إمكانية إرسال الاستمارات والحصول عليها في أقرب وقت ممكن وذلك باستعمال عدة طرق أهمها:

-الاتصال المباشر بأفراد العينة؛

-إيداع الاستمارات على مستوى مكاتب المراجعة ؛

-استخدام البريد الالكتروني لبعض أفراد العينة.

أما فيما يتعلق بأسئلة الاستبيان قد تم إعدادها على أسس مقياس ليكارت الثلاثي

الذي يحتوي ثلاثة إجابات، وهذا حتى يتسنى لنا تحديد أراء أفراد العينة حول المواضيع التي تم التطرق من خلال الاستبيان كما هو مبين في الجدول:

جدول رقم (04) :مقياس ليكارت الثلاثي

التصنيف	الدرجة
موافق	3
محايد	2
غير موافق	1

المصدر :من إعداد الطلبة بناءا على جدول ليكارت الثلاثي

الفرع الثاني :هيكل الاستبيان

احتوى الاستبيان على ستة وثلاثون (36) سؤال توزعت على أربعة محاور رئيسية:

المحور الأول :يشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة متضمنة (06) أسئلة.

المحور الثاني :والذي يهدف إلى التعرف على الاختلاف في مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات ويتكون من (3) عبارات.

المحور الثالث :والذي يهدف إلى التعرف على مدى مساهمة إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ويتكون من (15) عبارات.

المحور الرابع :والذي يهدف إلى التعرف على العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات وبين جودة المراجعة ويتكون من (12) عبارات.

جدول رقم :(05) محاور المجموعة الثانية وعدد فقرات كل محور.

الرقم	المحاور	عدد الفقرات
01	المعلومات الشخصية (بيانات عامة)	06
02	التعرف على الاختلاف في مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات	03
03	التعرف على مدى مساهمة إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة	14
04	التعرف على العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات وبين جودة المراجعة	12

المصدر :من إعداد الطلبة بناءا على بيانات الاستبيان

الفرع الثالث :معالجة الاستبيان

وتبدأب عملية فرز وتحليل الإجابات التي تتضمنها استمارة الاستبيان وهذا تمهيدا لبناء قاعدة تحتوي على المعطيات المستخلصة من استمارات الاستبيان. وبعد أن تم تحصيل عدد نهائي من الاستبيانات تم الاعتماد في عرض وتحليل المعطيات على برنامج (SPSS 23) لمعالجة المعطيات التي تكون في شكل جداول ليترجمها إلى معطيات ونتائج لتسهيل عملية الملاحظة والتحليل للبيانات التي تم جمعها.

كما تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية من أجل توظيف البيانات التي تم جمعها لتحقيق أغراض الدراسة، حيث تم الاعتماد على الأساليب التالية:

1. **الوسط الحسابي** :يتم استخدامه باعتباره أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب البنود والنتائج حسب أهميتها.

2. **الانحراف المعياري** :ويستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.

3. **اختبار ألفا كرونباخ**: (**Alpha Cronbach**) وذلك للحكم على دقة قياس الثبات في بيانات أداة الدارسة.

4. **معامل ارتباط بيرسون**: للتأكد من اتساق بنود الاستبانة الداخلي.

5. **مقياس ليكرت الثلاثي**: لتحديد (الحدود الدنيا والعليا) لطول الخلايا المستخدم في محاور الدراسة

المطلب الثالث :مجتمع الدراسة وحدوده

الفرع الأول: مجتمع الدراسة

حددنا في اختبار مجتمع الدراسة أن يكون أفرادها من بين الأشخاص الذين تتوفر لديهم الخبرة العلمية والعملية والقدرة على التحكم فيما يتعلق بالعوامل المحدد لعامل الرقابة الداخلية. وتتكون هذه العينة المختارة عشوائيا من مجتمع الدراسة من مراجعي الحسابات ممارسين متخصصين كمساعديهم بالمكاتب أو المحاسبين المعتمدين بولاية الوادي، وقصدنا من تقسيم مجتمع الدراسة على النحو السابق لضمان اختيار العينة المختصة وذات المعرفة الدقيقة بموضوع الدراسة والحصول على نتائج أكثر دقة.

الفرع الثاني :عينة الدراسة

على غرار الدراسات التي تعتمد على الاستبيان فانه لم يتم تحديد حجم عينة الدراسة مسبقا، فقد تم توزيع 60 استمارة، وبعد عملية الفرز وجدنا أن 44 استمارة صالحة للتحليل.

جدول رقم(05) : الإحصائية الخاصة باستمارات الاستبيان

البيان	الاستبيان	
	العدد	النسبة
عدد الاستمارات الموزعة	60	%100
عدد الاستمارات غير المسترجعة	12	%20
عدد الاستمارات الملغاة	4	%6
عدد الاستمارات الصالحة	**44**	**%74**

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على خطوات العمل

الفرع الثالث :حدود الدراسة

تتمثل حدود هذه الدراسة في ما يلي:

-الحدود المكانية :تمت هذه الدراسة بولاية الوادي، في استقصاء آراء الخبراء والمهنيين ذوي الاختصاص.

-الحدود الزمنية :يرتبط مضمون ونتائج الدراسة الميدانية فبدايتها كانت من تاريخ بداية توزيع استمارات الاستبيان وذلك من بداية شهر جويلية إلى غاية 15 من شهر أوت 2020.

-الحدود البشرية :تستند هذه الدراسة لآراء وإجابات الخبراء والمهنيين في مجال المراجعة والحائزين على شهادة ليسانس فما فوق وشهادات أخرى في التخصص.

الحدود الموضوعية :اهتمت هذه الدراسة بالمواضيع المرتبطة أساسا بتكنولوجيا المعلومات والاتصالات واستخداماتها في ميدان المراجعة الخارجية وتأثيرها الإيجابي على وجودة المراجعة دون غيرها.

المبحث الثاني :تحليل نتائج الدراسة

بعد عملية الفرز وتفريغ الاستبيان تحصلنا على نتائج آراء أفراد العينة، سوف نحاول من خلال هذا المبحث تحليل تلك النتائج باستخدام بعض الأساليب الإحصائية.

المطلب الأول :الخصائص العامة للعينة

تتمثل خصائص العينة فيما يلي:

الفرع الأول :خصائص العينة من حيث متغير النوع.

جدول رقم (06) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير النوع

النوع	التكرار	النسبة
ذكر	38	%86.4
أنثى	6	%13.6
المجموع	**44**	**%100.0**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

يتضح من الجدول أعلاه أن النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة من الذكور بنسبة بلغت (86.4%)، مقابل (13.6%) من أفراد عينة الدراسة من الإناث.

الفرع الثاني :خصائص العينة من حيث الفئة العمرية

جدول رقم (07) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 25سنه	4	%9.1
من25 إلى أقل من 35سنه	6	%13.6
من35 إلى أقل من 45 سنه	22	%50.0
اكبر من 45 سنه	12	%27.3
المجموع	**44**	**%100**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

يبين الجدول السابق توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير العمر، حيث أن حوالي نصف أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم من 35 إلى أُل من 45 سنة بنسبة بلغت (50.0%) وهم النسبة الأعلى، يليهم (27.3%) من أفراد عينة الدراسة أعمارهم أكبر من 45 سنة، وهناك (13.6%) من أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم من 25 إلى 35 سنة، في حين بلغت عينة الدراسة الذين تمثل أعمارهم أكبر من 45 سنة (9.1%).

الفرع الثالث :خصائص العينة من حيث المؤهل العلمي

جدول رقم (08) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
ليسانس	24	%54.5
ماستر/ماجستير	12	%27.3
دكتوراه	8	%18.2
المجموع	**44**	**%100**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

يتضح من الجدول أعلاه أن النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة حاصلين على ليسانس بنسبة بلغت (54.5%)، في حين بلغت نسبة الحاصلين على شهادة الماستر أو الماجستير (27.3%) وبلغت نسبة الحائزين على شهادة الدكتوراه (18.2%).

الفرع الرابع :خصائص العينة من حيث التخصص العلمي

جدول رقم (09) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير التخصص العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة
محاسبة	**18**	**%40.9**
محاسبة وجباية	**10**	**%22.7**
محاسبة وتدقيق	**8**	**%18.2**
آخر	**8**	**%18.2**
المجموع	**44**	**%100**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

تشير الأرقام الموضحة بالجدول أعلاه أن النسبة الأعلى من أفراد العينة زاولوا خلال مسارهم العلمي تخصص المحاسبة بنسبة (40.9%) تليها تخصص محاسبة وجباية بنسبة (22.7%)، بينما تساوت نسبة الدارسين لتخصص محاسبة وتدقيق والمتابعين لتخصصات أخرى بنسبة (18.2%).

الفرع الخامس :خصائص العينة من حيث الوظيفة

جدول رقم (10) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير نوع الوظيفية أو المهنة

المستوى الوظيفي	التكرار	النسبة
خبير محاسبي	4	%9.1
مساعد محاسب	7	%15.9
محاسب معتمد	13	%29.5
محافظ حسابات	20	%45.5
المجموع	**44**	**%100**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

يتضح من الجدول السابق أن (45.5%) من أفراد عينة الدراسة يعملون كمحافظي حسابات وهم النسبة الأعلى، مقابل (29.5%) من أفراد عينة الدراسة من المحاسبين المعتمدين، حيث كانت النسبة أفراد عينة الدراسة الذين يعملون كمساعدي محاسب (15.9%) ونسبة (9.1%)خبراء محاسبين.

الفرع السادس :خصائص العينة من حيث متغير الخبرة المهنية

جدول رقم (11) توزيع أفراد عينة الدراسة وفق متغير الخبرة

الخبرة	التكرار	النسبة
أقل من 5 سنوات	8	%18.6
من 5 إلى أقل من 10سنوات	12	%27.3
من 10 إلى أقل من15سنوات	14	%31.8
أكثر من 15سنوات	10	%22.7
المجموع	44	%100

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

يتضح من الجدول السابق أن النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة تمثل سنوات خبرتهم أكثر من 10 إلى 15 سنة بنسبة (31.8%) مقابل (27.3%) تتراوح سنوات خبرتهم من 5 إلى أقل من 10 سنوات، يليهم (22.7%) سنوات خبرتهم أكثر من 15 سنة، في حين أن أفراد عينة الدراسة الذين تقل سنوات خبرتهم عن 5 سنوات تمثل نسبتهم (18.6%).

المطلب الثاني :اختبار ثبات وصدق العينة والتحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

الفرع الأول :اختبار ثبات وصدق العينة طريقة ألفا-كرونباخ(Cronbach-Alpha)

يعرف معامل الثبات بأنه استقرار المقياس وعدم تناقضه مع نفسه، أي أنه يعطي نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه على نفس العينة، وقد استخدمنا معامل ألفا كرونباخ لاختبار ثبات الاستبيان، حيث يأخذ هذا المعامل قيما تتراوح بين الصفر والواحد الصحيح، فإذا لم يكن هناك ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر، وعلى العكس إذا كان هناك ثبات تام تكون قيمته تساوي الواحد الصحيح، وكلما اقتربت قيمة معامل الثبات للواحد كان الثبات مرتفعا وكلما اقتربت من الصفر كان الثبات منخفضا، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل الثبات. أي أن زيادة معامل إلفا كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات من عكس نتائج العينة على مجتمع الدراسة. كما أن انخفاض القيمة عن (0.60) دليل على انخفاض الثبات الداخلي .وتعتمد معادلة الفأ كرونباخ على تباينات أسئلة الاختبار، وتشترط أن تقيس بنود الاختبار سمة واحدة فقط، أما معامل الصدق فيقصد به أن المقياس يقيس ما وضع لقياسه ويساوي رياضيا الجذر التربيعي لمعامل الثبات ولذلك قام الباحث بحساب معامل الثبات لكل محور على انفراد والجدول التالي يبين معاملات الثبات والصدق لمختلف محاور الدراسة:

جدول رقم (12) توزيع معامل ألفا كرونباخ ومعامل الصدق.

المحور	عبارات المحور	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ	معامل الصدق
01	لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في ظل تكنولوجيا المعلومات	03	0.64	0.80
02	إن إدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة	15	0.69	0.83
03	توجد علاقة طردية بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة	12	0.77	0.87
	المعامل لكل المحاور	30	0.774	0.87

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

حسبما يظهره الجدول السابق فقد تراوحت جميع معاملات ألفا كرونباخ المحاور بين (0.64)و (0.77) و هي تتجاوز (0.60) و تقترب من الواحد الصحيح كما بلغت قيمة المعامل بالنسبة لجميع المحاور (0.774) وهو ما يعني بأن الاستبيان يتميز بالثبات المتوسط والمقبول. لقد تراوحت معاملات صدق المحاور بين (0.80) و (0.87) وهي تقترب من الواحد الصحيح، كما بلغت قيمة معامل الصدق بالنسبة لجميع المحاور (0.87) مما يدلل على أن محتوى الاستبيان يتميز بالصدق. نستخلص مما سبق بأن النتائج المتوصل إليها سواء لمعامل الثبات أو معامل الصدق كلها كانت قريبة من الواحد ممّا يعني أن الاستبيان تميز بالثبات والصدق إذ نجده يعبر عن العينة في تمثيلها لمجتمع الدراسة.

الفرع الثاني :صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة (معامل الارتباط PEARSON)

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، ويوضح الجدول (13) مدى ارتباط كل محور من محاور الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الاستبيان، وعلاقتها القوية بالهدف العام للدراسة، وبذلك يكون الباحثون قد تحققوا من أن المقياس يتسم بدرجة عالية من الصدق.

جدول رقم (13) مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة

		لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في ظل تكنولوجيا المعلومات	إن إدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة	توجد علاقة طردية بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة
المحور 01	معامل الارتباط	1	0.259-	**0.354***
	مستوى الدلالة	//	0.89	**0.18**
المحور 02	معامل الارتباط	0.259-	1	**0.649****
	مستوى الدلالة	0.89	//	**0.000**
المحور 03	معامل الارتباط	**0.354***	**0.649****	1
	مستوى الدلالة	**0.18**	**0.000**	//

*** دلالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.05**

**** دلالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.01**

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

الفرع الرابع :التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، تم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة من المهنيين والخبراء اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي.

وباعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق، محايد، موافق) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان، وهي :غير موافق=1، محايد=2، موافق=3، وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح)، تم حساب المدى (3-1=2)، تم تقسيمه على عدد من خلايا المقياس للحصول على طول الخلية الصحيح أي (3/2= 0.67) بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في

المقياس (أو بداية المقياس وهو الواحد الصحيح) وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه الخلية، وهكذا أصبح طول الخلايا كما يأتي:

جدول رقم (14) توزيع للفئات وفق التدرج المستخدم في أداة البحث

الوصف	مدى المتوسطات
موافق	2.33 -3.00
محايد	1.67- 2.33
غير موافق	1 -1.67

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

1. المتوسط الحسابي الموزون (المرجح) "weighted mean" وذلك لمعرفة مدى ارتفاع أو انخفاض استجابات مفردات عينة الدراسة على كل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة الأساسية، مع العلم بأنه يفيد في ترتيب العبارات حسب أعلى متوسط حسابي موزون.
2. تم استخدام الانحراف المعياري "standard deviation" للتعرف على مدى انحراف استجابات مفردات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، ولكل محور من المحاور الرئيسية عن متوسطها الحسابي، ويلاحظ أن الانحراف المعياري يوضح التشتت في استجابات مفردات عينة الدراسة لكل عبارة من عبارات متغيرات الدراسة، إلى جانب المحاور الرئيسية، فكلما اقتربت قيمته من الصفر تركزت الاستجابات وانخفض تشتتها بين المقياس.

أولا :النتائج الإحصائية للدراسة الخاصة بالمحور الأول معرفة وجود أم عدم وجود اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

جدول رقم (15) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

م	العبارة		مدى الموافقة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
			موافق	غير موافق	محايد			
1	تتمثل جودة المراجعة في قدرة المراجع على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية –إذا كان موجودًا- والتقرير عن هذا التحريف عند اكتشافه.	ت	42	2	0	2.95	0.213	1
		%	95.5	4.5	0.0			
2	يقصد بجودة المراجعة التزام المراجع بالمعايير المهنية وقواعد وآداب المهنة التي تصدرها المنظمات المهنية المشرفة على المهنة.	ت	40	2	2	2.95	0.218	2
		%	90.9	4.5	4.5			
3	تعرف جودة المراجعة بضمان قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف المهتمة بعملية المراجعة (مستخدمي القوائم المالية، المراجعين، المنشأة محل المراجعة، والمنظمات الحكومية والمهنية ذات الصلة) والأهداف المتوقعة من عملية المراجعة.	ت	42	0	2	2.91	0.426	3
		%	95.5	0.0	4.5			
المتوسط* العام للبعد			2.33					

* المتوسط من 3 درجات

المصدر :من إعداد الطلبة بناء على مخرجات برنامجSPSS

من خلال النتائج الموضحة أعلاه يتضح أن أفراد الدراسة موافقون على أنه لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.33 من 3) وهو متوسط يقع في الفئة الأولى من فئات المقياس الثلاثي وهي الفئة التي تشير إلى خيار موافق.

واتضح من نتائج الدراسة انه يوجد تقارب في درجة الموافقة لأفراد الدراسة على موافقة أفراد عينة الدراسة على عدم وجود اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

ومن أبرز ملامح موافقة مجتمع الدراسة على موافقة أفراد الدراسة نحو عدم وجود اختلاف بين مفهوم المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات تتمثل في موافق على الفقرات رقم (1، 2، 3) مرتبة تنازليا وتمثلت أهم الموافقات نحو عدم وجود اختلاف بين مفهوم المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل التكنولوجيا والاتصالات من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة فيما يلي:

1. احتلت الفقرة رقم (1) وهي (تتمثل جودة المراجعة في قدرة المراجع على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية –إذا كان موجودًا– والتقرير عن هذا التحريف عند اكتشافه) المرتبة الأولى بين الفقرات التي تقيس الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بمتوسط حسابي (2.95).
2. احتلت الفقرة رقم (2) وهي (يقصد بجودة المراجعة التزام المراجع بالمعايير المهنية وقواعد وآداب المهنة التي تصدرها المنظمات المهنية المشرفة على المهنة) المرتبة الثانية بين الفقرات التي تقيس الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بمتوسط حسابي (2.95).
3. احتلت الفقرة رقم (3) وهي (تعرف جودة المراجعة بضمان قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف المهتمة بعملية المراجعة (مستخدمي القوائم المالية، المراجعين، المنشأة محل المراجعة، والمنظمات الحكومية والمهنية ذات الصلة) الأهداف المتوقعة من عملية المراجعة) المرتبة الثالثة بين الفقرات التي تقيس الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات بمتوسط حسابي (2.91).

وخلاصة الإجابة على التساؤل المطروح حول الفرضية التي تقيس الاختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، حيث يتبين لنا أن نتائج التحليل جاءت إيجابية جداً، حيث أن جميع أفراد عينة الدراسة يرون عدم وجود اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنها في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات والتي تم عرضها بالمحور السابق.

ثانيا :النتائج الإحصائية للدراسة الخاصة بالمحور الثاني

جدول رقم (16) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو مساهمة تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة

م	العبارة		مدى الموافقة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
			موافق	غير موافق	محايد			
1	تسهل بيئة تكنولوجيا المعلومات إجراءات المراجعة.	ت	34	6	4	2.79	0.63	7
		%	77.3	13.6	9.1			
2	إن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يمكن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة	ت	38	2	4	2.81	0.602	6
		%	86.4	4.5	9.1			
3	يوفر نظام المعالجة الآلية تقنيات تساعد على كشف الأخطاء أثناء المعالجة.	ت	30	4	10	2.45	0.858	15
		%	68.2	9.1	22.7			
4	يمكن تحديد الإجراءات المطلوبة في بيئة التكنولوجيا بكل سهولة.	ت	30	6	8	2.50	0.802	13
		%	68.2	13.6	18.2			
5	أن استخدام التكنولوجيا من شأنه زيادة الأدلة التي تدعم رأي المراجع في عدالة القوائم المالية	ت	40	2	2	2.86	0.468	3
		%	90.9	4.5	4.5			
6	إن الحائز الأكبر لاستخدام المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد .	ت	42	0	2	2.91	0.426	1
		%	95.5	0.0	4.5			
7	إن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة	ت	34	4	6	2.64	0.727	10
		%	77.3	9.1	13.6			
8	تمكن التكنولوجيا من توفير قواعد بيانات تمكن المراجع من الكشف عن أدلة الإثبات المطلوبة لجودة المراجعة	ت	40	2	2	2.86	0.468	4
		%	90.9	4.5	4.5			

م	العبارة		مدى الموافقة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
			موافق	غير موافق	محايد			
9	تمكن التكنولوجيا من توفير مسار للمراجعة يمكن المراجع من تتبع العمليات المالية وبالتالي إثبات صحتها وجودتها.	ت	38	0	6	2.73	0.703	8
		%	86.4	0.0	13.6			
10	إن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق سيؤدي إلى حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقًا بالبند المراد تدقيقه مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا	ت	30	6	8	2.50	0.802	14
		%	68.2	13.6	18.2			
11	أن استخدام لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يؤديا إلى القدرة على فحص أكبر عدد من مفردات العمليات المالية؛ وبالتالي زيادة كفاية الدليل الذي يدعم رأي المدقق النهائي حول عدالة وصدق القوائم المالية؟	ت	28	14	2	2.59	0.590	11
		%	63.6	31.8	4.5			
12	أدى استخدام التكنولوجيا إلى تزايد القدرة على فصل الوظائف التي من شأنها زيادة الموضوعية والجودة لعملية المراجعة	ت	30	10	4	2.59	0.666	12
		%	68.2	22.7	9.1			
13	سهلت التكنولوجيا حفظ مستندات عمليات المراجعة السابقة التي من شأنها مساعدة المراجعين في البحث عن مخاطر المراجعة وتحديد احتمالية وقوع المخاطر.	ت	36	4	4	2.73	0.631	9
		%	81.8	9.1	9.1			
14	التكنولوجيا أدت إلى سهولة الاتصال بين الأطراف ذات العلاقة	ت	42	0	2	2.91	0.426	2
		%	95.5	0.0	4.5			
15	زادت التكنولوجيا من إمكانية الحماية للمعلومات من خلال تحديد الأشخاص المرخص لهم لمتابعة المستندات .	ت	40	2	2	2.86	0.468	5
		%	90.9	4.5	4.5			
المتوسط* العام للبعد						2.72		

* المتوسط من 3 درجات

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجاتSPSS.

من خلال النتائج الموضحة أعلاه يتضح أن أفراد الدراسة موافقون على أن مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.72 من 3) وهو متوسط يقع في الفئة الأولى من فئات المقياس الثلاثي وهي الفئة التي تشير إلى خيار موافق.

واتضح من نتائج الدراسة انه يوجد تقارب في درجة الموافقة لأفراد الدراسة على موافقة أفراد عينة الدراسة على مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة.

ومن أبرز ملامح موافقة مجتمع الدراسة على موافقة أفراد الدراسة نحو مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة تتمثل في موافق على البنود رقم (6، 14، 5، 8، 15، 2، 1، 9، 13، 7، 11، 12، 4، 10، 3) مرتبة تنازليا وتمثلت أهم الموافقات نحو مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة فيما يلي:

1. احتلت الفقرة رقم (6) وهي (إن الحائز الأكبر لاستخدام المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد) المرتبة الأولى بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.91).
2. احتلت الفقرة رقم (14) وهي (التكنولوجيا أدت إلى سهولة الاتصال بين الأطراف ذات العلاقة) المرتبة الثانية بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.95).
3. احتلت الفقرة رقم (5) وهي (أن استخدام التكنولوجيا من شأنه زيادة الأدلة التي تدعم رأي المراجع في عدالة القوائم المالية) المرتبة الثالثة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.91).
4. احتلت الفقرة رقم (8) وهي (تمكن التكنولوجيا من توفير قواعد بيانات تمكن المراجع من الكشف عن أدلة الإثبات المطلوبة لجودة المراجعة) المرتبة الرابعة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.86).

5. احتلت الفقرة رقم (15) وهي (زادت التكنولوجيا من إمكانية الحماية للمعلومات من خلال تحديد الأشخاص المرخص لهم لمتابعة المستندات) المرتبة الخامسة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.86).

6. احتلت الفقرة رقم (2) وهي (إن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يمكن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة) المرتبة السادسة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.86).

7. احتلت الفقرة رقم (1) وهي (تسهل بيئة تكنولوجيا المعلومات إجراءات المراجعة) المرتبة السابعة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.81).

8. احتلت الفقرة رقم (9) وهي (تمكن التكنولوجيا من توفير مسار للمراجعة يمكن المراجع من تتبع العمليات المالية وبالتالي إثبات صحتها وجودتها) المرتبة الثامنة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.79).

9. احتلت الفقرة رقم (3) وهي (سهلت التكنولوجيا حفظ مستندات عمليات المراجعة السابقة التي من شأنها مساعدة المراجعين في البحث عن مخاطر المراجعة وتحديد احتمالية وقوع المخاطر) المرتبة التاسعة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات ولاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.73).

10. احتلت الفقرة رقم (7) وهي (إن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة) المرتبة العاشرة بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات ولاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.73).

11. احتلت الفقرة رقم (11) وهي (أن استخدام لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يؤديا إلى القدرة على فحص أكبر عدد من مفردات العمليات المالية؛ وبالتالي زيادة كفاية الدليل الذي يدعم رأي المدقق النهائي حول عدالة وصدق القوائم المالية؟) المرتبة الحادية عشر بين الفقرات التي تقيس مساهمة

تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.59).

12. احتلت الفقرة رقم (12) وهي (أدى استخدام التكنولوجيا إلى تزايد القدرة على فصل الوظائف التي من شأنها زيادة الموضوعية والجودة لعملية المراجعة) المرتبة الثانية عشر بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.59).

13. احتلت الفقرة رقم (4) وهي (يمكن تحديد الإجراءات المطلوبة في بيئة التكنولوجيا بكل سهولة) المرتبة الثالثة عشر بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات ولاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.50).

14. احتلت الفقرة رقم (10) وهي (إن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملية التدقيق سيؤدي إلى حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقًا بالبند المراد تدقيقه مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا) المرتبة الرابعة عشر بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.50).

15. احتلت الفقرة رقم (3) وهي (يوفر نظام المعالجة الآلية تقنيات تساعد على كشف الأخطاء أثناء المعالجة) المرتبة الخامسة عشر بين الفقرات التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.45).

وخلاصة الإجابة على التساؤل المطروح حول الفرضية التي تقيس مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة، حيث يتبين لنا أن نتائج التحليل جاءت إيجابية جداً، حيث أن جميع أفراد عينة الدراسة يرون مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة والتي تم عرضها بالمحور السابق.

ثالثا :النتائج الإحصائية للدراسة الخاصة بالمحور الثالث

ينص الفرض الثالث على أنه" **توجد علاقة طردية بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة** ".

وللتحقق من صحة الفرض السابق قام الباحث بحساب التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة كما يظهرها الجدول (16). وذلك للتعرف على العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات ولاتصالات وبين جودة المراجعة.

جدول رقم (16) التكرارات والنسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحراف المعياري لإجابات أفراد عينة الدراسة نحو العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة

م	العبارات		مدى الموافقة			المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب
			موافق	غير موافق	محايد			
1	يتم تدريب المراجع على النظام المستخدم قبل البدء بعملية المراجعة للمساهمة في أداء العملية بجودة عالية	ت	44	0	0	3.00	0.000	1
		%	100.0	0.0	0.0			
2	إلمام المراجع بالمعرفة الكافية لنظام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يساهم في زيادة جودة المراجعة	ت	42	0	2	2.91	0.426	4
		%	95.5	0.0	9.1			
3	كلما امتلك المراجع المهارات والقدرات الكافية التي تمكنه من التعامل مع الأنظمة التكنولوجية كلما زادت جودة المراجعة	ت	42	0	2	2.91	0.426	5
		%	95.5	0.0	9.1			
4	هناك علاقة بين امتلاك المهارات لدى المراجع الممارس للمهنة وبين جودة المراجعة	ت	42	0	2	2.91	0.426	6
		%	95.5	0.0	9.1			
5	هناك حاجه لوجود برامج ودورات تأهيله للمراجعين عند ظهور عوامل جديدة من شأنها أن تؤثر على جودة المراجعة.	ت	44	0	0	3.00	0.000	2
		%	100.0	0.0	0.0			
6	إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عددًا معينًا من ساعات التعليم المهني المستمر من شأنه رفع كفاءة المراجعة.	ت	34	6	4	2.68	0.646	11
		%	77.3	13.6	9.1			
7	كلما كان لدى المراجع معرفة كافية بمعيار استخدام الحاسب في المراجعة سواء كانت الدولية أو الجزائرية كلما كانت عملية المراجعة أكثر كفاءة.	ت	38	4	2	2.90	0.447	7
		%	86.4	9.1	4.5			
8	لا يمكن للمراجع التعامل مع أي تقنية جديدة من دون الحاجة إلى تدريب أو تأهيل مما قد يؤثر سلبا على جودة المراجعة.	ت	34	9	8	2.59	0.796	12
		%	77.3	4.5	18.2			
9	إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة.	ت	40	2	2	2.86	0.468	8
		%	90.9	4.5	4.5			
10		ت	40	2	2	2.86	0.468	9

	توافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الخارجي يزيد من جودة عملية المراجعة	%	90.9	4.5	4.5			
11	تأهيل ومعرفة المراجع بأهمية عملية المراجعة والغرض منها من شأنه زيادة جودتها.	ت	42	2	0	2.95	0.213	3
		%	95.5	4.5	0.0			
12	تزيد معرفة المراجع للعمليات والظروف الغير متوقعة في المؤسسة محل المراجعة من جودة عملية المراجعة	ت	40	2	4	2.82	0.588	10
		%	90.9	4.5	9.1			
المتوسط* العام للبعد						2.42		

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجات SPSS.

من خلال النتائج الموضحة أعلاه يتضح أن أفراد الدراسة موافقون على وجود علاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.42 من 3) وهو متوسط يقع في الفئة الأولى من فئات المقياس الثلاثي وهي الفئة التي تشير إلى خيار موافق.

واتضح من نتائج الدراسة انه يوجد تقارب في درجة الموافقة لأفراد الدراسة على موافقة أفراد عينة الدراسة على العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة.

ومن أبرز ملامح موافقة مجتمع الدراسة على موافقة أفراد الدراسة نحو العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة تتمثل في موافق على البنود رقم (1، 5، 11، 2، 3، 4، 7، 9، 10، 12، 6، 8) مرتبة تنازليا وتمثلت أهم الموافقات نحو العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة فيما يلي:

1. احتلت الفقرة رقم (1) وهي (يتم تدريب المراجع على النظام المستخدم قبل البدء بعملية المراجعة للمساهمة في أداء العملية بجودة عالية) المرتبة الأولى بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (3.00).
2. احتلت الفقرة رقم (5) وهي (هناك حاجه لوجود برامج ودورات تأهيله للمراجعين عند ظهور عوامل جديدة من شأنها أن تؤثر على جودة المراجعة) المرتبة الثانية بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (3.00).

3. احتلت الفقرة رقم (11) وهي (تأهيل ومعرفة المراجع بأهمية عملية المراجعة والغرض منها من شأنه زيادة جودتها) المرتبة الثالثة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.95).

4. احتلت الفقرة رقم (2) وهي (إلمام المراجع بالمعرفة الكافية لنظام تكنولوجيا المعلومات يساهم في زيادة جودة المراجعة) المرتبة الرابعة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.91).

5. احتلت الفقرة رقم (3) وهي (كلما امتلك المراجع المهارات والقدرات الكافية التي تمكنه من التعامل مع الأنظمة التكنولوجية كلما زادت جودة المراجعة) المرتبة الخامسة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.91).

6. احتلت الفقرة رقم (4) وهي (هناك علاقة بين امتلاك المهارات لدى المراجع الممارس للمهنة وبين جودة المراجعة) المرتبة السادسة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.91).

7. احتلت الفقرة رقم (7) وهي (كلما كان لدى المراجع معرفة كافية بمعيار استخدام الحاسب في المراجعة كلما كانت عملية المراجعة أكثر كفاءة) المرتبة السابعة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.90).

8. احتلت الفقرة رقم (9) وهي (إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة) المرتبة الثامنة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.86).

9. احتلت الفقرة رقم (10) وهي (توافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الخارجي يزيد من جودة عملية المراجعة) المرتبة التاسعة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.86).

10. احتلت الفقرة رقم (12) وهي (تزيد معرفة المراجع للعمليات والظروف الغير متوقعة في الصناعة محل المراجعة من جودة عملية المراجعة) المرتبة العاشرة بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.82).

11. احتلت الفقرة رقم (6) وهي (إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عددًا معينًا من ساعات التعليم المهني المستمر من شأنه رفع كفاءة المراجعة) المرتبة الحادية عشر بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.68).

12. احتلت الفقرة رقم (8) وهي (لا يمكن للمراجع التعامل مع أي تقنية جديدة من دون الحاجة إلى تدريب أو تأهيل مما قد يؤثر سلبا على جودة المراجعة) المرتبة الثانية عشر بين الفقرات التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات وبين جودة المراجعة بمتوسط حسابي (2.59).

وخلاصة الإجابة على التساؤل المطروح حول الفرضية التي تقيس العلاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات وبين جودة المراجعة، حيث يتبين لنا أن نتائج التحليل جاءت إيجابية جداً، حيث أن جميع أفراد عينة الدراسة يرون وجود علاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات وبين جودة المراجعة والتي تم عرضها بالمحور السابق.

الفرع السادس :اختبار ومناقشة فرضية الدراسة الرئيسة

لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية عند مستوى 0.05 بين استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتحسين جودة المراجعة الخارجية.

جدول رقم (17) علاقة الارتباط بين تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين تحسين جودة المراجعة الخارجية

المحور	جودة المراجعة الخارجية (المحور04)	مستوى الدلالة
تكنولوجيا المعلومات والاتصالات(المحور03)	**0.649**	0.000

** دلالة إحصائيا عند مستوى معنوية 0.01

المصدر: من إعداد الطلبة بناءا على مخرجاتSPSS.

نلاحظ أن مستوى الدلالة 0,000 أقل من مستوى الدلالة 0,05 وعليه نرفض الفرضية الصفريةH0 ونقبل الفرضية البديلة، هي أنه:

توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وجودة المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة 0,05 ، حيث بلغ معامل الارتباط لبيرسون **0.649****، ويفسر ذلك بأن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كوسيلة مساعدة في مجالات المراجعة المختلفة مكن المراجع من التخطيط بدقة للعملية، بالإضافة إلى أن الحاسوب يوسع إمكانية الرقابة على عملية التدقيق، مما يساعد على اكتشاف الأخطاء في حينها كما تقلل من الوقت والجهد اللازم للقيام بها وبالتالي تقليل تكاليف عملية التدقيق بشكل عام وهو ما ينعكس بالإيجاب المطرد على جودة المراجعة.

خلاصة الفصل:

من خلال ما قمنا بعرضه في هذا الفصل والمتعلق بالدراسة الميدانية لهذا الموضوع، وما تم إسقاطه ومحاولة الكشف عليه في الجانب التطبيقي، ولقد قمنا بتوزيع استمارة الاستبيان على مجموعة من محافظي الحسابات ومساعديهم والمحاسبين المعتمدين، وبعد فرز الإجابات المقدمة من طرفهم، وتبويب نتائج الاستبيان باستخدام أدوات التحليل الاحصائي من خلال البرنامج الاحصائي SPSS 23وإطارات مختصة في هذا المجال حيث تبين من خلال تحليل ومناقشة نتائج هذه الدراسة ما يلي:

- إن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات هي استخدام الأجهزة والبرمجيات وتكنولوجيا الشبكات لجمع ومعالجة وتخ زين ونقل واسترجاع المعلومات؛

- تساهم تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبشكل كبير في تحسين إجراءات عملية المراجعة؛

- مكنت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات المدققين الاستفادة من إمكانيات لتنفيذ الأعمال بسرعة وبدقة أكبر؛

- أفراد عينة الدراسة موافقون على أنه لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.33 من 3)؛

- أفراد عينة الدراسة موافقون على أن مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة في زيادة جودة المراجعة حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.72 من 3)؛

- موافقة أفراد عينة الدراسة على وجود علاقة بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة حيث بلغ متوسط موافقتهم (2.42 من 3)؛

- توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وجودة المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة0,05 .

الخـاتمة

هدفت الدراسة إلى قياس مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية مستندة على آراء محافظي الحسابات وفريق المساعدين لهم ضمن مكاتبهم أو المحاسبين المعتمدين ضمن إقليم ولاية الوادي حيث تبين من خلال تحليل ومناقشة نتائج هذه الدراسة ما يلي:

أولا: النتائج المتعلقة بفروض الدراسة:

1- لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات:

أظهرت النتائج موافقة أفراد عينة الدراسة على عدم وجود اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية في ظل تكنولوجيا المعلومات، حيث تمثلت أبرز هذه الموافقات فيما يلي:

- ✓ تتمثل جودة المراجعة في قدرة المراجع على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية –إذا كان موجودًا- والتقرير عن هذا التحريف عند اكتشافه.
- ✓ يقصد بجودة المراجعة التزام المراجع بالمعايير المهنية وقواعد وآداب المهنة التي تصدرها المنظمات المهنية المشرفة على المهنة.
- ✓ تعرف جودة المراجعة بضمان قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف المهتمة بعملية المراجعة (مستخدمي القوائم المالية، المراجعين، المنشأة محل المراجعة، والمنظمات الحكومية والمهنية ذات الصلة) والأهداف المتوقعة من عملية المراجعة.

2- إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة:

أظهرت النتائج موافقة أفراد عينة الدراسة على أن إدخال تكنولوجيا المعلومات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة يساهم في زيادة جودة المراجعة، حيث تمثلت أبرز هذه الموافقات فيما يلي:

- ✓ إن الحافز الأكبر لاستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد.
- ✓ التكنولوجيا أدت إلى سهولة الاتصال بين الأطراف ذات العلاقة.
- ✓ أن استخدام التكنولوجيا من شأنه زيادة الأدلة التي تدعم رأي المراجع في عدالة القوائم المالية.
- ✓ تمكن التكنولوجيا من توفير قواعد بيانات تمكن المراجع من الكشف عن أدلة الإثبات المطلوبة لجودة المراجعة

- ✓ زادت التكنولوجيا من إمكانية الحماية للمعلومات من خلال تحديد الأشخاص المرخص لهم لمتابعة المستندات.
- ✓ إن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يمكن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة.
- ✓ تسهل بيئة تكنولوجيا المعلومات إجراءات المراجعة.
- ✓ تمكن التكنولوجيا من توفير مسار للمراجعة يمكن المراجع من تتبع العمليات المالية وبالتالي إثبات صحتها وجودتها.
- ✓ سهلت التكنولوجيا حفظ مستندات عمليات المراجعة السابقة التي من شأنها مساعدة المراجعين في البحث عن مخاطر المراجعة وتحديد احتمالية وقوع المخاطر.
- ✓ إن استخدام الحاسوب في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة
- ✓ أن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يؤديا إلى القدرة على فحص أكبر عدد من مفردات العمليات المالية؛ وبالتالي زيادة كفاية الدليل الذي يدعم رأي المدقق النهائي حول عدالة و صدق القوائم المالية؟
- ✓ أدى استخدام التكنولوجيا إلى تزايد القدرة على فصل الوظائف التي من شأنها زيادة الموضوعية والجودة لعملية المراجعة
- ✓ يمكن تحديد الإجراءات المطلوبة في بيئة التكنولوجيا بكل سهولة.
- ✓ إن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق سيؤدي إلى حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقًا بالبند المراد تدقيقه مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا
- ✓ يوفر نظام المعالجة الآلية تقنيات تساعد على كشف الأخطاء أثناء المعالجة.

3-تزيد جودة المراجعة كلما زاد تدريب المراجع وأعضاء مكتبه على استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملية المراجعة:

كشفت النتائج عن موافقة أفراد عينة الدراسة على أن جودة المراجعة تزيد كلما زاد تدريب المراجع وأعضاء مكتبه على استخدام تكنولوجيا المعلومات في علمية المراجعة، حيث تمثلت أبرز الموافقات في ما يلي:

- ✓ يتم تدريب المراجع على النظام المستخدم قبل البدء بعملية المراجعة للمساهمة في أداء العملية بجودة عالية.
- ✓ هناك حاجه لوجود برامج ودورات تأهيله للمراجعين عند ظهور عوامل جديدة من شأنها أن تؤثر على جودة المراجعة.
- ✓ تأهيل ومعرفة المراجع بأهمية عملية المراجعة والغرض منها من شأنه زيادة جودتها.
- ✓ إلمام المراجع بالمعرفة الكافية لنظام تكنولوجيا المعلومات يساهم في زيادة جودة المراجعة
- ✓ كلما امتلك المراجع المهارات والقدرات الكافية التي تمكنه من التعامل مع الأنظمة التكنولوجية كلما زادت جودة المراجعة
- ✓ هناك علاقة بين امتلاك المهارات لدى المراجع الممارس للمهنة وبين جودة المراجعة
- ✓ كلما كان لدى المراجع معرفة كافية بمعيار استخدام الحاسب في المراجعة كلما كانت عملية المراجعة أكثر كفاءة.
- ✓ إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة.
- ✓ توافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الخارجي يزيد من جودة عملية المراجعة.
- ✓ تزيد معرفة المراجع للعمليات والظروف الغير متوقعة في الصناعة محل المراجعة من جودة عملية المراجعة.
- ✓ إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عددًا معينًا من ساعات التعليم المهني المستمر من شأنه رفع كفاءة المراجعة.
- ✓ لا يمكن للمراجع التعامل مع أي تقنية جديدة من دون الحاجة إلى تدريب أو تأهيل مما قد يؤثر سلبا على جودة المراجعة.

4- لا توجد علاقة ارتباط ذات دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وجودة المراجعة الخارجية عند مستوى الدلالة0,05 : كشفت الدراسة عن وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تكنلوجيا المعلومات والاتصالات وتحسين جودة المراجعة الخارجية وهي تتمثل في علاقة طردية أي أن نسبة زيادة جودة المراجعة يزيد كلما زاد المراجع لنسبة استخدامه لوسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في قيامه بمهام وإجراءات المراجعة المختلفة.

ثانيا :النتائج المتحصل عليها

من خلال الدراسة التي تم القيام بها تم استنتاج عدة نقاط يمكن تلخصيها فيما يلي:

1- النتائج المتعلقة بوصف أفراد الدراسة:

- ✓ النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة من الذكور بنسبة بلغت (86.4%).
- ✓ حوالي نصف أفراد عينة الدراسة تتراوح أعمارهم من 35 إلى أُل من 45 سنة بنسبة بلغت (50.0%) وهم النسبة الأعلى.
- ✓ النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة حاصلين على ماجستير بنسبة بلغت (54.5%).
- ✓ أن النسبة الأعلى من أفراد العينة زاولوا خلال مسارهم العلمي تخصص المحاسبة بنسبة (40.9%).
- ✓ أن (45.5%) من أفراد عينة الدراسة يعملون كمحافظي حسابات وهم النسبة الأعلى.
- ✓ النسبة الأعلى من أفراد عينة الدراسة تمثل سنوات خبرتهم أكثر من 10 سنوات.

2- النتائج المتعلقة بمحاور الدراسة: من خلال تحليل محاور الدراسة الأساسية المفصلة ضمن استبيان الدراسة نلخص النتائج التالية:

- التحكم الجيد في تكنولوجيا المعلومات والاتصال يساهم في رفع الأداء المهني للقائم بعملية المراجعة؛

- تكنولوجيا المعلومات والاتصال مهمة بدرجة كبيرة في بناء جودة المراجعة خاصة مع تطور وتعقد العمليات وصعوبة مراقبتها، فأصبح من الضروري الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات والاتصال لتسهيل وتسريع العملية الرقابية؛

- لتكنولوجيا المعلومات والاتصال تأثير كبير في فاعلية جودة المراجعة للمؤسسة هذا من خلال الجودة والسرعة والكفاءة في المعلومات المقدمة؛

- للكفاءات المتحكمة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال دور مهم في بناء جودة المراجعة وتحسينها المستمر من خلال الاستفادة من التغذية العكسية؛

- وجود علاقة طردية بين تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة كلما زاد استخدام التكنولوجيا والتحكم فيها أدى ذلك إلى زيادة فاعلية المراجعة وحسن من جودتها؛

– لتكنولوجيا المعلومات دور مهم في تصحيح الأخطاء والانحرافات في نظام المراجعة وتحديد أماكن الخطر والعمل على معالجتها في أسرع وقت ممكن؛

ثالثا :التوصيات

خلال نتائج الدراسة ارتأينا تقديم مجموعة من التوصيات والتي من شأنها تحسين ورفع جودة المراجعة الخارجية نوجزها في النقاط التالية:

– الاستغلال الأمثل للإمكانيات المتاحة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تطبيق خطوات وإجراءات المراجعة المختلفة؛

– ضرورة إبراز أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات وذلك من خلال تفعيلها بالمؤتمرات والمحاضرات والندوات والدورات التدريبية

– مواكبة التطورات العلمية الحديثة في مجال تكنولوجيا المعلومات من خلال الاشتراك في المؤتمرات والندوات والدورات المتخصصة ومتابعة المستجدات في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛

– يجب على مكاتب المراجعة تحفيز موظفيها ومساعديهم على التدريب والتأهيل لمواكبة التطورات الحاصلة في تكنولوجيا المعلومات كوضع مكافآت تشجيعية؛

– العمل على الاستفادة من شبكة الإنترنت العالمية في عرض ونشر تقارير المراجعة للشركات المتعددة، والتي عادة تنشر في الجرائد والمجلات وليس هناك من مخاطر من الاطلاع عليها بل قد يجني منافع، حيث يسهل علي المساهمين في هذه الشركات من متابعة أنشطتها أولاً بأول، كما تساعد المستثمر المتوقع في الحصول علي معلومات سريعة وشاملة قبل اتخاذ قرار الاستثمار.

– العمل على الاستفادة من تكنولوجيا المعلومات في سرعة توصيل المعلومات الواردة بالتقارير إلى مستخدميها في كل الأنحاء، لزيادة الاستفادة منها.

– العمل على توفير مجموعة من الضوابط والإرشادات عند استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عرض ونشر تقارير المراجعة سواء الفترية أو المرفقة بالقوائم المالية في نهاية السنة المالية، وأخذ الحيطة والحذر، وتجنب السبل التي قد تضر بالشركات والمنشآت، ويستلزم ذلك استخدام واتباع إجراءات الحماية اللازمة.

– ضرورة التركيز على عقد دورات تدريبية متخصصة للمدققين حول استخدامات تكنولوجيا المعلومات.

رابعا :آفاق الدراسة

من خلال مراجعة مختلف الدراسات والأبحاث في هذا الموضوع تجلت لنا أفكار يمكن اقتراحها لتكون أفق لدراسات مستقبلية من شأنها مساعدة الباحثين المستقبليين على اختيار موضوع دراسة نسوغه كالتالي:

– الجهود المبذولة في سبيل إنشاء وتطوير برامج وتطبيقات المراجعة المعتمدة على الحاسوب وشبكات الاتصال بما يلبي متطلبات الأطراف المختلفة وفي إطار التشريع والقوانين المنظمة لعملية مراجعة الحسابات في الجزائر.

قائمة المراجع والمصادر

أولا :المراجع باللغة العربية

أ- الكتب

1- أحمد حلمي جمعة، التدقيق والتأكيد الحديث، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2009.

2- أحمد حلمي جمعة، المدخل الحديث لتدقيق الحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2000.

3- أحمد لطفي السيد، التطورات الحديثة في المراجعة، الدار الجامعية للطابعة والنشر والتوزيع، مصر،2007،

4- أحمد محمد نور وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الإسكندرية، الدار الجامعية،2000.

5- أسعد محمد علي وهاب، التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2011.

6- أمين السيد أحمد لطفي، دراسات متقدمة في المراجعة وخدمات التأكيد، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

7- أمين السيد أحمد لطفي، معايير المراجعة المهنية للرقابة على جودة الأداء لمراقبة الحسابات، القاهرة دار النهضة العربية، 1997.

8- أمين السيد أحمد لطفي، مهنة المحاسبة والمراجعة في مصر في ضوء الأوضاع الراهنة وآفاق المستقبل، القاهرة، دار النهضة العربية، 2005.

9- ثناء على القباني، مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيا، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.

10- ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.

11- الدليمي، عبد الرزاق محمد، الإعلام الجديد والصحافة الإلكترونية، الأردن، دار وائل للنشر، 2010.

12- ربحي مصطفى عليان، اقتصاد المعلومات، الطبعة الأولى، عمان، دار صفاء للنشر والتوزيع، 2010.

13- السامرائي، إيمان فاضل والزغبي، هيثم محمد، نظم المعلومات الإدارية، عمان، دار صفاء للنشر، 2004

14- سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 1999.

15- عبد الفتاح الصحن وآخرون، المراجعة مدخل فلسفي تطبيقي، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، 1986.

16- عبد الفتاح محمد الصحن وآخرون، أسس المراجعة الخارجية، الإسكندريه،2007.

17- عبد الله علي فرغلي موسى، تكنولوجيا المعلومات ودورها في التسويق التقليدي والإلكتروني، الطبعة الأولى، مصر، إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع،2007.

18- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، قواعد وسلوكيات مهنة المحاسبة والمراجعة في مواجهة الأزمات المالية، الدار الجامعية، الإسكندرية،2009.

19- عبد الوهاب نصر علي، شحاتة السيد شحاتة، مراجعة الحسابات في بيئة الخصخصة وأسواق المال والتجارة الالكترونية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.

20- عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010.

21- علاء عبد الرزاق السالمي، تكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، الأردن، عمان: دار المناهج للنشر والتوزيع، 2010.

22- علي عبد القادر النيبات، تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية نظرية وتطبيق، ط 4، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، 2012.

23- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد السيد سرايا، دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، الإسكندرية،2001.

24- لعقاب محمد، وسائل الإعلام والاتصال الرقمية، الجزائر، دار هومة للنشر،2007.

25- محمد التهامي طواهر مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، الطبعة الأولى 2006.

26- محمد السيد سرايا، المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، 2007.

27- محمد توهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2005.

28- محمد سيد سلطان، تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسيوط، مصر2016

ب- الرسائل والأطروحات الجامعية:

1- إلهام بروبة، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات، على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.

2- أمال بن يخلف، المراجعة الخارجية في الجزائر، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، منشورة، فرع نقود ومالية، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر ،2002.

3- أيمن عطوه عزازي سليم، مدى تأثير آليات الحوكمة الداخلية وخصائص المراجع الخارجي على توقيت إصدار التقارير المالية " دراسة اختباريه على الشركات المساهمة المصرية، كلية التجارة – جامعة الزقازيق، دون سنة نشر، مجلد23.

4- الحداد، سامح عبد الرازق تحليل وتقييم استراتيجية التخصص المهني للمراجع الخارجي وأثره على جودة الأداء المهني في خدمات المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة العاملة في قطاع غزة " رسالة ماجستير، محاسبة وتمويل، الجامعة السالمية، غزة، فلسطين، 2008.

5- راضي نوال، تحليل العوامل المؤثرة في جودة التدقيق دراسة تحليلية لآراء عينة من المدققين في جامعة القادسية، بحث مقدم إلى كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة القادسية، العراق، 2010.

6- عبد الرحمان مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد وآداب مهنة التدقيق وأثارها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، مذكرة ماجستير في المحاسبة، جامعة الشرق الأوسط، 2019.

7- عشماوي، كامل السيد، مدخل التوصيل الفعال كأساس لتضييق فجوة التوقعات في المراجعة، رسالة دكتوراه غير منشورة كلية التجارة، جامعة القاهرة،1999.

8- العيد خيراني، مدى مساهمة عوامل جودة الاداء المهني لمحافظي الحسابات في ضبط مخاطر المراجعة، مذكرة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2012-2013.

ج- المجلات:

1- خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق.

2- عباس لحمر، عمار طهرات، واقع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الجزائر وسبل اندماجها في الاقتصاد الجديد، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 04، عدد 01، 2018.

3- عبد الرحمن بني إبراهيم الحميد، خصائص جودة المراجعة المالية-دراسة ميدانية للمحيط المهني في المملكة العربية السعودية، الرياض، مجلة العلوم الإدارية العامة، المجلد 53، العدد الثالث، 1995.

4- صفاء أحمد محمد العاني، رائد محمد فاضل محمد القيسي، استراتيجية مخاطر الأعمال ودورها في جودة أعمال التدقيق، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 22، العدد 87، جامعة بغداد، العراق، 2016.

5- سالم، محمد يوسف، استخدام نظرية تكلفة الوكالة في تحليل الطلب على جودة المراجعة – دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة بسلطنة عمان، مجلة أفاق جديدة كلية التجارة، جامعة المنوفية، (العدد: الرابع) 1994-ب.

6- عبد العليم، محمد بكري، قياس جودة الخدمات المهنية دراسة تطبيقية لمفاهيم ومقاييس جودة خدمة مراجعة الحسابات وأثرها على رضاء العملاء، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد 3، 2000.

7- سالم، محمد يوسف، العوامل التي تؤثر على جودة المراجعة –دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة في عمان، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية كلية التجارة، جامعة حلوان، العدد 2، 1994- أ.

8- عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، دراسة ميدانية نظرية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير، 2008.

9- بركات، خالد سعيد، حجم مكتب المراجعة والعالقة المدركة بين خصائص المراجع الخارجي وجودة المراجعة في السوق المصري: دراسة ميدانية"، مجلة البحوث التجارية-كلية التجارة- جامعة الزقازيق، 2007، مج. 2-29.

10- أمال محمد، محمد عوض، أثر ممارسة المراجعة غير المنظمة على جودة الأداء المهني لمراجع الحسابات، مجلة كلية التجارة للبحوث العالمية، جامعة الإسكندرية، العدد 02، المجلد 04، مصر، 2008.

11- مرتضى محمد، شاني الحسيني، إبراهيم عبد موسى السعبري، توظيف مكونات الرقابة الداخلية لتعزيز جودة التدقيق الخارجي بحث تطبيقي في عينة من المصارف العراقية الخاصة، مجلة جامعة بابل، العدد 04، المجلد 25، العراق، 2017.

12- ناظم حسن عبد السبد، أثر حكومة المصارف على جودة المعلومات المحاسبية، البصرة، الكلية التقنية الادارية، مجلة المثنى للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 2، العدد 4، 2012.

13- أيمن فتحي الغباري، تأثير تنامي المخاطر التي تتعرض لها استقلالية المدقق على فعالية التدقيق في ظل العولمة، القاهرة، جامعة القاهرة، كلية التجارة بني سويف، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد الثالث، 2002.

14- هيثم أحمد حسن عبد المنعم، اتجاهات تطوير معايير الرقابة على جودة المراجعة الختامية، القاهرة، جامعة الأزهر، كلية التجارة، المجلة العلمية، العدد الثاني والعشرون، 2004.

15- عبد الرزاق قاسم الشحادة، كوثر محمد نور بنود، متطلبات جودة المراجعة الخارجية في ضوء المتغيرات الاقتصادية السورية المعاصرة، القاهرة، جامعة بني سويف، الدراسات المالية والتجارية، العدد الثالث، 2010.

16- وليد زكريا صيام، العوامل المؤثرة في بروز مشكلات مهنة المحاسبة، الكويت، جامعة الكويت، المجلة العربية للعلوم الإدارية، العدد التاسع، 2002.

17- فتحي إبراهيم كامل، تقييم فعالية أساليب ترشيد الحكم الشخصي للمراجع للارتقاء بجودة الأداء المهني، المنصورة، جامعة المنصورة، كلية التجارة، المجلة المصرية للدراسات التجارية، العدد الأول، 1997.

18- إيمان أحمد أمين مجاهد، مدخل مقترح لتقييم جودة أداء المراجعة، مصر، جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، العدد واحد والثلاثين، 2001.

د- الملتقيات والندوات والمحاضرات:

1- مسعود صديقي ، انعكاس تكامل المراجعة الداخلية والخارجية على الأداء الرقابي، المؤتمر العلمي الدولي حول الأداء المتميز للمنظمات والحكومات جامعة ورقلة، مارس 2005.

2- محمد جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المدققين اليمنين، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، جامعة الملك سعود، الرياض، المملكة العربية السعودية، 18-19 ماي2010.

3- نبيل قطاف، أصيلة العمري، تفعيل دور المجلس الوطني للمحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات كمتطلب ضروري لتحقيق جودة مهنة محافظة الحسابات في الجزائر، الملتقى الوطني الرابع حول تأهيل مهنة التدقيق لمواجهة الأزمات المالية والمشاكل المحاسبية المعاصرة للمؤسسات، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة عمار ثلجي، الأغواط، يومي 20 .21، نوفمبر 2013.

هـ – المواقع الإلكترونية:

1- https://almohasben.com

2- www.ssrn.com

3- www.tht testa, Hurwitz and the ibault, Iro.com.

ثانيا :المراجع باللغة الأجنبية

1- C. GILBERT et Autres, Le comportement de demande en capital TIC, Rev Economie Internationale2004 ،

2- D. M. ALFREDO, Tic et déséquilibres régionaux, in S. Antonio et A. Sid Ahmed, Technologie de l'information et développement économique local, eds., Isprom, Paris, 2004

3- M.O. CELINA et Z. EWA, " The use of ICT for economic development in the Silesian region in Poland," J. Information Knowledge and Management.2011.

4- J . WILLIAM and others, The role of the ICT in expanding economic opportunity, economic opportunity series, World resources institute, Harvard, 2007.

5- Mahdi Salhi, An Investigation of the Effects of Audit Quality On accrual Reliability Of Listed Companies on Tahran Stock Exchange, Islamic University Review Of International Comparative Management, 2010.

6- Knapp, C. Michael, Factors That Audit Committee Members Use as Surrogates for Audit Quality, Auditing: A Journal of Practice and Theory, (Vol.10, No.1, Spring, 1991)

7- DeAngelo, Auditor Size and Audit Quality, Journal of Accounting and Economics, L.E.(1981),vol. 3.

8- AICPA, Fraud Commission Makes Suggestions, Journal of Accountancy, (June, 1987)

9- AICPA, Summary of the Conclusion and Recommendations of the Commission of Auditor's Responsibilities, Journal of Accountancy, (April, 1978)

10- Riadh Manita : La qualité du processus d'audit : une étude empirique sur le marché financier tunisien, 30eme Congrès de l'association francophone comptabilité : La place de la dimension européenne dans la Comptabilité Contrôle Audit, université de Strasbourg, France, 27 au 29 mai 2009.

11- Carcello, Joseph V., Hermanson, Roger H., and McGrath, Neal T., Audit Quality Attributes, The Perceptions of Audit Partners, Preparers, and financial Statement Users, Auditing: A journal of Practice and Theory, (Vol.11, No.1, Spring, 1992).

12- Sarwoko, I., and S. Agoes. 2014. An empirical analysis of Auditor's industry Specialization, Auditor's Independence and Audit Procedures on audit quality: Evidence from Indonesia. Procardia-Social and Behavioral Sciences 164

13- Deng, M., T. Lu, D. A. Simunic and M. Ye. 2014. Do Joint Audits Improve or Impair Audit Quality? Journal of Accounting Research,52,2.

14- Bing, J., Huang, C. X., Li, A., and Zhu, X. (2014). Audit quality research report. Australian National Centre for Audit and Assurance Research, Canberra.

15- Joseph V. Carcello, et al., Audit Quality Attributes, the Perception of Audit Preparers and Financial Statement Users, (Auditing A Journal of Practice and Theory, Vol. 11, No.1, Spring 1992

الملاحق

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر – الوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

تخصص محاسبة وتدقيق

استمارة الاستبيـــــان

أخي الفاضل / أختي الفاضلة: تحية طيبة .... أما بعد،

يهدف هذا الاستبيان إلى معرفة درجة تأثير تكنولوجيا المعلومات والاتصالات على جودة المراجعة الخارجية تحت عنوان – **مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المراجعة الخارجية**– وهدفها الارتقاء بمستوى الاعتمادية على المعلومات المقدمة في التقارير المالية بشكل أفضل، والتأكيد على أهمية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في الارتقاء بمهنة المراجعة وسرعة الوصول للهدف بأقل وقت وجهد وباستخدام أحدث الطرق في هذا المضمار. ولذلك نرجو التكرم بالإجابة على الأسئلة التالية بوضع علامة (×) أمام الاختيار المناسب للإجابة الملائمة:

وفي الأخير نشكر لكم حسن تعاونكم ومساهمتكم في هذا البحث

إعداد الطلبة:

- عبد المجيد بن خليفة
- عبد المجيد بوروبة
- محمد كمال حوامدي

تحت إشراف الدكتور:

أحمد بن خليفة

أولا : البيانات الشخصية.

• الجنس	( ) ذكر	( ) أنثى
• العمر	( ) أقل من 25سنه ( ) من30 إلى 40 سنه	( ) من25 إلى 30سنه ( ) اكبر من 45 سنه
• المؤهل العلمي	( ) ليسانس ( ) ماجستير/ماستر	( ) دكتوراه
• التخصص	( ) محاسبة وتدقيق ( ) محاسبة	( ) محاسبة وجباية
• المهنة أو الوظيفة	( ) خبير محاسبي ( ) محاسب معتمد	( ) محافظ حسابات ( ) مساعد
• الخبرة المهنية	( ) أقل من 05 سنوات ( ) من10-15سنة	( ) من05-10سنوات ( ) أكثرمن15سنة

ثانياً: محاور الدراسة.

المحور الأول: لا يوجد اختلاف بين مفهوم جودة المراجعة في المراجعة التقليدية عنه في المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

م	بنود المحور	موافق	غير موافق	محايد
1	تتمثل جودة المراجعة في قدرة المراجع على اكتشاف التحريف المادي في القوائم المالية– إذا كان موجودًا -والتقرير عن هذا التحريف عند اكتشافه.			
2	يقصد بجودة المراجعة التزام المراجع بالمعايير المهنية وقواعد وآداب المهنة التي تصدرها المنظمات المهنية المشرفة على المهنة.			
3	تعرف جودة المراجعة بضمان قيام المراجع بعمله بما يحقق للأطراف المهتمة بعملية المراجعة (مستخدمي القوائم المالية، المراجعين، المنشأة محل المراجعة، والمنظمات الحكومية والمهنية ذات الصلة) والأهداف المتوقعة من عملية المراجعة.			

المحور الثاني: إن إدخال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات كأحد الوسائل المساعدة في عملية المراجعة ساهم في زيادة جودة المراجعة.

م	بنود المحور	موافق	غير موافق	محايد
1	تسهل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات إجراءات المراجعة.			
2	إن استخدام الحاسوب في مجال المراجعة يمكن المراجع من التخطيط بدقة لعملية المراجعة			
3	يوفر نظام المعالجة الآلية تقنيات تساعد على كشف الأخطاء أثناء المعالجة.			

4	**يمكن تحديد الإجراءات المطلوبة في بيئة التكنولوجيا بكل سهولة.**			
5	**إن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من شأنه زيادة الأدلة التي تدعم رأي المراجع في عدالة القوائم المالية**			
6	**إن الحافز الأكبر لاستخدام المعالجة الآلية في عملية المراجعة هي السهولة في الحصول على المعلومات وبالتالي السرعة في اتخاذ القرارات مما يوفر الوقت والجهد .**			
7	**إن استخدام الحاسوب وتقنيات الاتصال الحديثة في المراجعة يزيد من درجة الثقة والحياد والموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية المراجعة**			
8	**تمكن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من توفير قواعد بيانات تمكن المراجع من الكشف عن أدلة الإثبات المطلوبة لجودة المراجعة**			
9	**تمكن تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من توفير مسار للمراجعة يمكن المراجع من تتبع العمليات المالية وبالتالي إثبات صحتها وجودتها.**			
10	**إن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملية التدقيق سيؤدي إلى حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقًا بالبند المراد تدقيقه مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا**			
11	**أن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في عملية التدقيق يؤديا إلى القدرة على فحص أكبر عدد من مفردات العمليات المالية؛ وبالتالي زيادة كفاية الدليل الذي يدعم رأي المدقق النهائي حول عدالة صدق القوائم المالية؟**			
12	**أدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات إلى تزايد القدرة على فصل الوظائف التي من شأنها زيادة الموضوعية والجودة لعملية المراجعة**			
13	**سهلت تكنولوجيا المعلومات حفظ مستندات عمليات المراجعة السابقة التي من شأنها مساعدة المراجعين في البحث عن مخاطر المراجعة وتحديد احتمالية وقوع المخاطر.**			
14	**التكنولوجيا أدت إلى سهولة الاتصال بين الأطراف ذات العلاقة**			
15	**زادت تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من إمكانية الحماية للمعلومات من خلال تحديد الأشخاص المرخص لهم لمتابعة المستندات .**			

<u>المحور الثالث</u>: توجد علاقة طردية بين استخدام المراجع وأعضاء مكتبه لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات وبين جودة المراجعة.

م	بنود المحور	موافق	غير موافق	محايد
1	**يتم تدريب المراجع على النظام المستخدم قبل البدء بعملية المراجعة للمساهمة في أداء العملية بجودة عالية.**			
2	**إلمام المراجع بالمعرفة الكافية لنظام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يساهم في زيادة جودة المراجعة**			
3	**كلما امتلك المراجع المهارات والقدرات الكافية التي تمكنه من التعامل مع الأنظمة التكنولوجية كلما زادت جودة المراجعة**			

4	هناك علاقة بين امتلاك المهارات لدى المراجع الممارس للمهنة وبين جودة المراجعة			
5	هناك حاجه لوجود برامج ودورات تأهيله للمراجعين عند ظهور عوامل جديدة من شأنها أن تؤثر على جودة المراجعة.			
6	إلزام مكاتب المراجعة بأن يجتاز مراجعوها عددًا معينًا من ساعات التعليم المهني المستمر من شأنه رفع كفاءة المراجعة.			
7	كلما كان لدى المراجع معرفة كافية بمعيار استخدام الحاسب في المراجعة سواء كانت الدولية أو الجزائرية كلما كانت عملية المراجعة أكثر كفاءة.			
8	لا يمكن للمراجع التعامل مع أي تقنية جديدة من دون الحاجة إلى تدريب أو تأهيل مما قد يؤثر سلبا على جودة المراجعة.			
9	إتباع المراجع الخارجي للخطوات الصحيحة لتنفيذ إجراءات المراجعة يحسن جودة عملية المراجعة.			
10	توافر المؤهلات العلمية لدى المراجع الخارجي يزيد من جودة عملية المراجعة			
11	تأهيل ومعرفة المراجع بأهمية عملية المراجعة والغرض منها من شأنه زيادة جودتها.			
12	تزيد معرفة المراجع للعمليات والظروف الغير متوقعة في المؤسسة محل المراجعة من جودة عملية المراجعة			