

The Islamic University–Gaza  
Research and Postgraduate Affairs  
Faculty of Commerce  
Master of Accounting & Finance



الجامعة الإسلامية - غزة  
شؤون البحث العلمي والدراسات العليا  
كلية التجارة  
ماجستير المحاسبة والتمويل

مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره  
في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة  
(دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة)

**The Effectiveness of using Information Technology (IT)  
in Auditing and its impact on improving the quality of  
Auditing service in the Gaza Strip  
(A field study on auditing Companies operating in the  
Gaza Strip)**

إِعْدَادُ البَاحِثِ

محمود يحيى زقوت

إِشْرَافُ

أ.د.حمدي شحدة زعرب

قُدِّمَ هَذَا البَحْثُ إِسْتِكْمَالاً لِمُنْتَطَلِبَاتِ الحُصُولِ عَلَى دَرَجَةِ المَاجِسْتِيرِ  
فِي بَرنامِجِ المَحاسِبَةِ وَالتَّموِيلِ بِكُلِّيَةِ التِّجَارَةِ فِي الجَامِعَةِ الإِسْلامِيَّةِ بِغَزَّةِ

2016م-1437هـ

## إقرار

أنا الموقع أدناه مقدم الرسالة التي تحمل العنوان:

### قياس مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره في تحسين جودة عملية التدقيق

(دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة)

**The efficiency of using information technology to improve the quality of auditing process  
(A field study on auditing offices operating in the Gaza Strip)**

أقر بأن ما إشتملت عليه هذه الرسالة إنما هو نتاج جهدي الخاص، بإستثناء ما تمت الإشارة إليه حيثما ورد، وأن هذه الرسالة ككل أو أي جزء منها لم يقدم من قبل الآخرين لنيل درجة أو لقب علمي أو بحثي لدى أي مؤسسة تعليمية أو بحثية أخرى.

### Declaration

I understand the nature of plagiarism, and I am aware of the University's policy on this.

The work provided in this thesis, unless otherwise referenced, is the researcher's own work, and has not been submitted by others elsewhere for any other degree or qualification.

Student's name:	محمود يحيى زقوت	إسم الطالب:
Signature:	محمود زقوت	التوقيع:
Date:	2016/05/21	التاريخ:

## ملخص الدراسة باللغة العربية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لملائمته لطبيعة الدراسة، حيث تم تصميم وتوزيع إستبانة علمية محكمة على مجتمع الدراسة والمتمثل في كبرى شركات التدقيق المحلية والدولية العاملة في قطاع غزة بعدد (18) مكتب وشركة، وتشتمل على (80) مدقق، حيث تم إسترداد (70) إستبانة أي ما نسبته حوالي (87.5%)، وتم إستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لتحليل البيانات وإختبار الفرضيات.

### خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

- 1- أهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات، من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى قدرتها على تقييم نتائج أعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
- 2- الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الإستمرار، ومقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط لتحديد الإنحرافات الجوهرية.
- 3- إن إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق يؤدي إلى تحسين جودة عملية التدقيق، بالإضافة إلى تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، وذلك من خلال حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقاً بالبند المراد تدقيقه، والوصول إلى نتائج موضوعية.

### وقد خرجت الدراسة بعدة توصيات أهمها:

- 1- ضرورة مواكبة التطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية، وتدريب القائمين والعاملين عليها من خلال رفع الكفاءة لديهم، وضرورة إشراك المدققين وأخذ آرائهم بالإعتبار عند تطوير التقنيات الإلكترونية المستخدمة في عملية التدقيق بإعتبار ذلك من المتطلبات الأساسية للرقابة على الجودة.
- 2- ضرورة إستخدام مكاتب التدقيق لوسائل وأساليب تكنولوجيا المعلومات والنظم الإلكترونية الحديثة لما لها من أثر في زيادة كفاءة وفعالية عملية التدقيق من خلال تحفيض الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق.

## Abstract

This study aimed at identifying the efficiency of using information technology to improve the quality of auditing process. To chive this objective, the descriptive analytical approach was used to conduct this study. A questionnaire was designed and distributed to the population of the study that consists of the famous international and local auditing companies working in the Gaza Strip whose number is 18 companies and offices and have 80 auditors. 70 questionnaires were recovered with a percentage of 87.5%. Statistical data was processed and analyzed by using the SPSS software.

**The study concluded a number of findings, the most important of which are the following:**

1. It is important to use Information technology in the planning stage, has been used in the implementation of tests of control, and tests the basic operation, during the understanding of the internal control environment, and it has the capacity to evaluate the results of the auditing process more accurately and with higher quality and reliability. This contributes to the improvement of the quality of auditing process.
2. Information technology plays an important role of in the implementation analytical auditing procedures, and tests the detailed balances. This comes through the help it provides in assessing the client's ability to continue, and through comparing the actual results with what is planned to determine misstatements.
3. The use of information technology in the stage of completing the auditing and, and issuing of the auditor report, lead to improvement of the quality of auditing process the quality of the performing the auditing documenting it through helping the auditor to obtain the evidences related to any audited item, and to reach objective results.

## Recommendations of the Study

1. It is necessary to keep up with modern developments, especially in the areas of auditing and internal control systems. It is also necessary to train those who use it by raising their efficiency. There is a need to involve auditors and take their views into account in the development of electronic technology used in the auditing process as one of the basic requirements for quality control.
2. It is necessary to use the means and methods of information technology and modern electronic systems because of their impact on increasing the efficiency and effectiveness of the auditing process through minimizing time and effort spent in the auditing process.



قال تعالى:

﴿وَقُلِ اعْمَلُوا فَسَيَرَى اللَّهُ عَمَلَكُمْ وَرَسُولُهُ وَالْمُؤْمِنُونَ وَسَتُرَدُّونَ إِلَىٰ عَالَمِ  
الْغَيْبِ وَالشَّهَادَةِ فَيُنَبِّئُكُمْ بِمَا كُنْتُمْ تَعْمَلُونَ﴾

[سورة التوبة: 105]

﴿وَقَالَ رَبِّ أَوْزِعْنِي أَنْ أَشْكُرَ نِعْمَتَكَ الَّتِي أَنْعَمْتَ عَلَيَّ وَعَلَىٰ وَالِدَيَّ وَأَنْ  
أَعْمَلَ صَالِحًا تَرْضَاهُ وَأَدْخِلْنِي بِرَحْمَتِكَ فِي عِبَادِكَ الصَّالِحِينَ﴾

[سورة النمل: 19]

## الإهداء

إلى بؤرة النور التي عبرت بي نحو الأمل والأمان الجميلة، وإتسع قلبه ليحتوي حلمي حين ضاقت الدنيا، فروّض الصعاب من أجلي، وسار في حلقة الدرب ليغرس معاني النور والصفاء في قلبي، وعلمني معنى أن نعيش من أجل الحق والعلم لننزل أحياء حتى لو فارقت أرواحنا أجسادنا ولطالما تقطّر قلبه شوقاً وحنّت عيناه الوضاءتان لرؤيتي متقلداً شهادة الماجستير وها هي قد أينعت لأقدمها الآن بين يديك... والدي الحبيب

قد كان إرضائك جزءاً من طموحي وجزءاً من سيرتي في طريق الماجستير حتى ترى ثمرة جهديك وطيب غرسك فكانت معنى الحياة لي وقد أَرْضاني الله فيك يا أبتى فهلاً رضيت عني.

و إلى من تتسابق الكلمات معبرةً عن مكنون ذاتها، إلى التي تمتهن الحب وتغزل الأمل في قلبي عصفوراً يرفرف فوق ناصية الأحلام، فتبقى روحي متلاًلأةً ومشرقةً طالما كانت دعواتها عنوان دربي، وتبقى أمنياتي على وشك التحقق طالما يدها في يدي، إلى التي مهما كبرت فسأبقى طفلها الذي يكتب إسمها على دفتر قلبه، لك يا والدتي الحبيبة يا سيدة القلب والحياة أهديك رسالتي لتهديني الرضا والدعاء. وإلى التي صبرت على شهوراً طوالاً كنت فيها معتكفاً على البحث والدراسة، فتحملت هجر الليالي ومدافعة الأيام في غرة حياتنا الزوجية، إلى التي كلما تأملت فيها استحضرت عظمة نعمة ربي على حين ما أكرمني بها، ولا أدري كيف أخطو سبيل الشاكرين أمام نعمة ربي على فنعمة الزوجة الصالحة هي، مع خالص حبي لها وأعلى الامنيات.

إلى من هم أقرب إلى من روحي، إلى من أنسني في دراستي وشاركني همومي، إلى من أستمد منهم عزتي وإصراري، إلى تلك الروح التي سارت معي نحو تحقيق هذا الإنجاز خطوةً بخطوة، وإلى كل من وقف بجانبني وساعدني وشجعني، إلى أخوتي وأخواتي وعائلتي وأصدقائي وزملائي... إلى الشهداء العظام، ولكل الجرحى والأسرى... ولكل من ضحى من أجل فلسطين.

إلى كل هؤلاء أهدى ثمرة جهدي المتواضع....

## شكرٌ وتقديرٌ

اللهم لك الحمد حمداً أبلغُ به رضاك، وأؤدي به شكرك وأستوجب به المزيد من فضلك، اللهم لك الحمد كما أنعمت علينا نعماً بعد نعم، ولك الحمد في السراء و الضراء، ولك الحمد في الشدة والرخاء، ولك الحمد على كل حال... وصلاةً وسلاماً على سيدنا محمد ﷺ وعلى آله وصحبه ومن سار على دربه إلى يوم الدين. فإنني أحمد الله- سبحانه وتعالى- أولاً أن منّ عليّ بالصبر والعافية، ورزقني التوفيق لإتمام هذه الرسالة.

واستدلالاً بحديث رسول الله ﷺ (مَنْ لَا يَشْكُرُ النَّاسَ، لَا يَشْكُرُ اللَّهَ)، واعتراحاً بالفضل والجميل ورده إلى أهله، فأني أتقدم بجزيل الشكر والتقدير إلى أحد شارات العلم وأعلامه.. مُشرف هذه الرسالة الأستاذ الدكتور/ حمدي شحدة زعرب، والذي منحني وقته واهتمامه ولم يدخر جهداً في التوجيه والإرشاد لي، لكي يرى هذا العمل النور بمستوى علمي لائق.

كما وأتقدم بخالص الشكر والتقدير لِعُضوي لجنة المناقشة: الأستاذ الدكتور/ سالم عبد الله حلس، والدكتور/ عماد محمد الباز، وذلك لتفضلهما بقبول مناقشة هذه الرسالة والحكم عليها، والاستفادة من ملاحظاتهم القيمة والمفيدة التي أثرت الرسالة، فجزاهما الله عني خيرَ الجزاء.

ولا يفوتني أن أتقدم بشكري لكل من سهل لي مهمة جمع البيانات وتوفير المعلومات المطلوبة، من مكاتب وشركات التدقيق المحلية والدولية العاملة في قطاع غزة، والشكر موصول لكل الإخوة، والأخوات الذين وافقوا مشكورين على الإجابة على أسئلة الاستبانة.

كما أتقدم بأصدق معاني الشكر والامتنان لحاضنة البحث العلمي، الجامعة الإسلامية وأخص بالذكر الهيئة التدريسية لكلية التجارة، على مساعدتهم لي في كل شيء خلال دراسة الماجستير ومرحلة إعداد الرسالة.

ويبقى عظيم شكري وإمتناني للكثيرين الذين قدموا لي المساعدة والتأييد والتشجيع، ولكل من ساهم في إخراج هذا العمل المتواضع، وتحويله من فكرة إلى واقع علمي، فبارك الله فيهم. وأخيراً إن كنت قد أحسنت فهذا بتوفيق من الله وحده، وإن كنت قد أخطأت فمني ومن الشيطان، وحسبي أني بذلتُ قصار جهدي.

## فهرس المحتويات

أ.....	إقرار
ج.....	Abstract
ه.....	الإهداء
و.....	شكر وتقدير
ز.....	فهرس المحتويات
ك.....	قائمة الجداول
م.....	فهرس الأشكال
م.....	فهرس الملاحق
2.....	الفصل الأول الإطار العام للدراسة
2.....	1.1 مقدمة:
3.....	1.2 مشكلة الدراسة:
4.....	1.3 أهداف الدراسة:
4.....	1.4 أهمية الدراسة:
5.....	1.5 فرضيات الدراسة:
5.....	1.6 متغيرات الدراسة:
6.....	1.7 نموذج الدراسة:
7.....	1.8 حدود الدراسة:
7.....	1.9 محددات الدراسة:
8.....	1.10 المصطلحات الإجرائية:
10.....	الفصل الثاني الدراسات السابقة
10.....	3.1 الدراسات العربية:
20.....	3.2 الدراسات الأجنبية:
26.....	3.3 التعليق على الدراسات السابقة:

29	الفصل الثالث الإطار النظري
29	2.1 تمهيد:
31	2.2 مفهوم التدقيق:
32	2.3 أهداف التدقيق:
33	2.4 مزايا التدقيق:
35	2.5 مراحل عملية التدقيق:
36	2.5.1 التخطيط والتوثيق لعملية التدقيق، وتحديد استراتيجية التدقيق الشاملة.
41	2.5.2 تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات
50	2.5.3 مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة:
55	2.5.4 مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق:
57	2.6 مفهوم تكنولوجيا المعلومات:
59	2.6.1 أهمية تكنولوجيا المعلومات:
61	2.6.2 تعريف نظام المعلومات:
62	2.6.3 أشكال أنظمة المعلومات:
63	2.6.4 نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة:
64	2.6.5 خصائص نظام المعلومات المحاسبي:
65	2.7 مداخل تدقيق الحاسوب:
65	2.7.1 التدقيق حول الحاسوب:
66	2.7.2 التدقيق خلال الحاسوب:
70	2.7.3 التدقيق بإستخدام الحاسوب:
72	2.8 تدقيق الحسابات في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:
73	2.8.1 أهداف التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:
73	2.8.2 أهمية التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:
75	2.8.3 مجالات إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات:

75	2.9 المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات:
76	2.9.1 مخاطر التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات:
77	2.9.2 مخاطر التدقيق في بيئة التشغيل الإلكتروني:
81	2.9.3 الشروط والمتطلبات للحد من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات:
82	2.10 معايير التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:
83	2.10.1 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1001):
83	2.10.2 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1002):
84	2.10.3 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1003):
85	2.10.4 معيار التدقيق الدولي (ISA 401):
86	2.11 جودة عملية التدقيق:
88	2.11.1 رقابة الجودة لعملية التدقيق:
88	2.11.2 ضوابط الجودة حسب معيار المراجعة الدولي رقم (220) عن الرقابة على جودة عملية التدقيق:
90	2.11.2 أهمية تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة اداء عملية التدقيق:
94	<b>الفصل الرابع الطريقة والإجراءات</b>
94	4.1 المقدمة:
94	4.2 منهج الدراسة:
95	4.3 مجتمع الدراسة:
95	4.4 عينة الدراسة:
96	4.5 أداة الدراسة:
97	4.6 صدق الاستبيان:
104	4.7 ثبات الإستبانة:
106	4.8 الأساليب الإحصائية المستخدمة:
109	<b>الفصل الخامس تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها</b>
109	5.1 المقدمة:

109	5.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات العامة عن المستجيبين
114	5.3 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق معلومات تتعلق بمكتب التدقيق:
116	5.3 اختبار فرضيات الدراسة:
136	<b>الفصل السادس النتائج والتوصيات</b>
136	6.1 النتائج:
138	6.2 التوصيات:
139	6.3 الدراسات المستقبلية المقترحة:
141	<b>المصادر والمراجع</b>
141	<b>المراجع:</b>
1	<b>الملاحق</b>

## قائمة الجداول

- جدول (2.1): تخطيط التدقيق وتصميم منهج التدقيق ..... 38
- جدول (2.2): الإختبارات التي تستخدم لتحديد مدى عدالة القوائم المالية ..... 48
- جدول (4.1): درجات مقياس ليكرت الخماسي ..... 97
- جدول (4.2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال الفرضية الأولى ..... 98
- جدول (4.3): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال الفرضية الثانية ..... 99
- جدول (4.4): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال الفرضية الثالثة ..... 100
- جدول (4.5): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال الفرضية الرابعة ..... 101
- جدول (4.6): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات " أهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها " والدرجة الكلية للمجال ..... 102
- جدول (4.7): معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الإستبانة والدرجة الكلية للاستبانة ..... 104
- جدول (4.8): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة ..... 105
- جدول (4.9): يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي ..... 106
- جدول (5.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي ..... 109
- جدول (5.2): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي ..... 110
- جدول (5.3): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة ..... 110
- جدول (5.4): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية ..... 111
- جدول (5.5): توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال التدقيق ..... 112
- جدول (5.6): توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات ..... 112
- جدول (5.7): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي ..... 113
- جدول (5.8): توزيع عينة الدراسة حسب تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق ..... 114
- جدول (5.9): توزيع عينة الدراسة حسب تأسيس المكتب ..... 114
- جدول (5.10): توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين في المكتب ..... 115
- جدول (5.11): توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق حسابات . 116

- جدول (5.12): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال الفرضية الأولى ..... 117
- جدول (5.13): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال الفرضية الثانية ..... 120
- جدول (5.14): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال الفرضية الثالثة ..... 123
- جدول (5.15): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال الفرضية الرابعة ..... 127
- جدول (5.16): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال الفرضية الخامسة ..... 129
- جدول (5.17): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الاستبيان ..... 133

## فهرس الأشكال

- شكل رقم (1.1) مخطط يوضح العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة .....6
- شكل رقم (1.2) الإطار العام للرقابة الداخلية وفق نموذج COSO .....47

## فهرس الملاحق

- ملحق رقم (1) الإستبانة .....1
- ملحق رقم (2) أسماء المحكمين .....9
- ملحق رقم (3) قائمة بأسماء مكاتب وشركات التدقيق .....10

# الفصل الأول

## الإطار العام للدراسة

## الفصل الأول الإطار العام للدراسة

### 1.1 مقدمة:

يعيش العالم اليوم ثورة تكنولوجية إلكترونية متسارعة وفي تجديد مستمر، حيث تعتبر تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية مورداً مهماً لا يقل أهمية عن الموارد البشرية والمادية، إذ أصبح الإهتمام بتكنولوجيا المعلومات ومدى مواكبة التطور التكنولوجي ميزة تنافسية لدى الشركات التي تستغل العامل التكنولوجي إستغلالاً أمثلاً لتحقيق أهدافها ورسالتها ورؤيتها، ويعتبر إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال تدقيق الحسابات من القضايا المعاصرة التي إنبثقت عن إدارك مدققي الحسابات لأهمية مثل هذا الإستخدام لما يوفره من مساعدة المدقق في إختيار عينة التدقيق وبالتالي زيادة مصداقية نتائج المعاينة في التدقيق.

حيث أصبحت عملية معالجة البيانات إلكترونية ضرورية في المؤسسات كبيرة وصغيرة الحجم على حدٍ سواء والتي تهدف إلى تحقيق فاعلية أكبر في أنشطتها، فقد برزت أهمية التدقيق على هذه المؤسسات بسبب ظهور بيئة رقابية جديدة تختلف عن البيئة الرقابية التقليدية، وقد تم إستخدام الحاسوب لأداء خدمات مهمة في هذا المجال، فالمشاكل التي تواجه مدقق الحسابات بالطرق التقليدية خصوصاً في المؤسسات الكبيرة التي تبلغ من الكبر حداً بحيث يجعل عملية التدقيق صعبة وشاقة ومكلفة في آن واحد، ولكن مع بدء إستخدام الحواسيب، تغيرت المعايير بحيث سمحت لمدققي الحسابات بإجراء رقابة دقيقة وشاملة على حسابات المؤسسة مما يسهل عملهم (عبد الله وأحمد، 2011).

إن بيئة المعالجة الإلكترونية لا تغير من جوهر التدقيق، لكنها تؤثر في طريقة تخزين ومعالجة وتخزين البيانات المحاسبية وما يتبع ذلك من وجوب تطوير إجراءات التدقيق اليدوية لملاءمة بيئة المعالجة الجديدة التي تختلف جذرياً في طبيعتها عن نظم المعالجة اليدوية، حيث يجب على مدقق الحسابات في ظل ظروف المعالجة الإلكترونية للبيانات أن يفهم المكونات المادية للحاسب، وكذلك البرامج الجاهزة، ونظم المعالجة الإلكترونية، بالقدر الذي يمكنه من تخطيط عملية التدقيق، وتفهم آثار استخدام الحاسب في تقييم ضوابط الرقابة الداخلية، وتطبيق إجراءات التدقيق، وبخاصة

أساليب التدقيق الفنية المساعدة، كما يجب على المدقق أن يكون على قدر كاف من الإلمام بمعالجة البيانات المحاسبية لتنفيذ إجراءات التدقيق اعتماداً على منهج التدقيق المطبق (مسلم، 2006).

وتلعب تكنولوجيا المعلومات دوراً مهماً ومؤثراً في عملية التدقيق الخارجي، لكون الأساليب والإجراءات التقليدية لم تعد تناسب عملية التدقيق في ظل معالجة البيانات إلكترونياً وعصر المعلوماتية التي أصبحت فيها النظم المحاسبية الإلكترونية توفر المعلومات بكم كبير وبسرعة عالية، وبدرجة كبيرة من الدقة والكفاءة أكثر من ذي قبل.

## 1.2 مشكلة الدراسة:

في ظل إنتشار إستخدام التقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية المحوسبة والتطور الكبير في معظم القطاعات الإقتصادية المختلفة، وما ترتب على ذلك من حاجة مدققي الحسابات إلى تقديم خدماتهم بأعلى مستوى من الجودة، جاءت الحاجة إلى هذه الدراسة للإجابة عن التساؤل الرئيس للمشكلة وهو:

**ما مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق؟**

ويتفرع منه الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- هل إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق؟
- 2- هل إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات يساعد في تحسين جودة عملية التدقيق؟
- 3- هل إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق؟
- 4- هل إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق يعمل على تحسين جودة عملية التدقيق؟
- 5- هل لإستخدام تكنولوجيا المعلومات دوراً هاماً في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها؟

### 1.3 أهداف الدراسة:

- يتمثل الهدف الرئيس لهذه الدراسة في معرفة مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، وهو ما تم الوقوف عليه من خلال الأهداف الفرعية التالية:
- 1- التعرف على أهم المفاهيم المرتبطة بالتدقيق وأهدافه وأهميته ومزاياه، وجودة عملية التدقيق في ظل استخدام التقنيات الإلكترونية، كذلك أهم المفاهيم المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات.
  - 2- الوقوف على مزايا وأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مراحل عملية التدقيق.
  - 3- التعرف على المخاطر الناتجة عن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
  - 4- بيان معايير التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.
  - 5- التعرف على المتطلبات الأساسية للرقابة على جودة عملية التدقيق.

### 1.4 أهمية الدراسة:

- 1- تتبع أهمية هذه الدراسة من أنها تتناول أحد الموضوعات المحاسبية الحديثة، مما يشكل إضافة جديدة في ميدان المحاسبة والمتعلق بإمكانية استخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية الحديثة في تحسين جودة عملية التدقيق.
- 2- تساهم هذه الدراسة في التأكيد على ضرورة مواكبة التطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية، وتدريب القائمين والعاملين عليها من خلال رفع الكفاءة لديهم، بإعتبار عملية توظيف تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق من المتطلبات الأساسية للرقابة على الجودة.
- 3- تبرز أهمية هذه الدراسة في أنها تبحث في مدى فاعلية استخدام مكاتب التدقيق لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والبرامج التطبيقية المحوسبة في مراحل عملية التدقيق، وأثر ذلك في تحسين جودة عملية التدقيق.

## 1.5 فرضيات الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة والإجابة عن أسئلتها فقد تمت صياغة الفرضيات التالية:

**الفرضية الأولى:** يوجد دور مهم لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط في تحسين جودة عملية التدقيق.

**الفرضية الثانية:** يوجد دور مهم لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات في تحسين جودة عملية التدقيق.

**الفرضية الثالثة:** يوجد دور مهم لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة في تحسين جودة عملية التدقيق.

**الفرضية الرابعة:** يوجد دور مهم لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق في تحسين جودة عملية التدقيق.

**الفرضية الخامسة:** يوجد دور مهم لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة جمع الأدلة وتوثيقها في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.

## 1.6 متغيرات الدراسة:

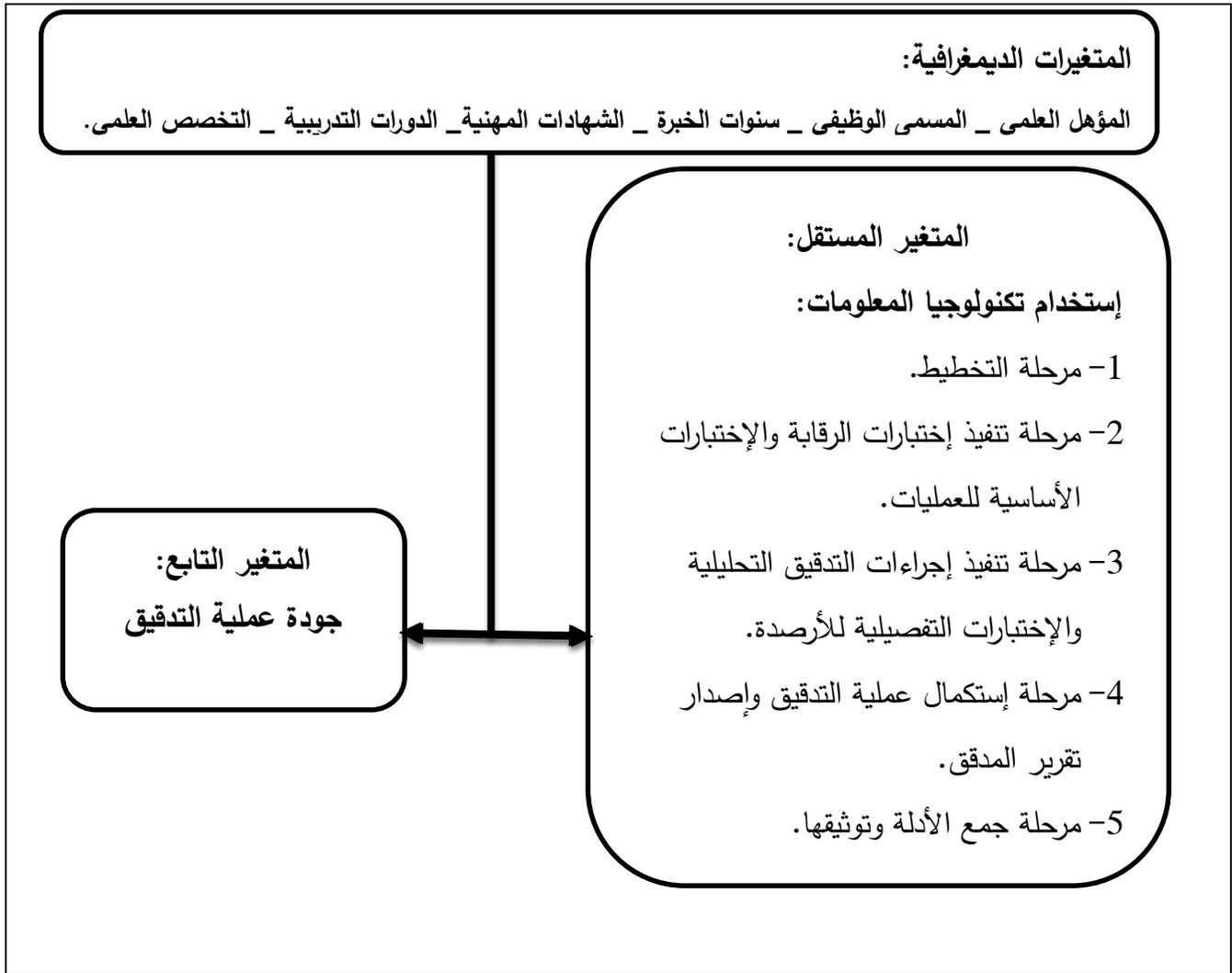
- **المتغيرات التابع:** يتشمل المتغير التابع بهذه الدراسة بجودة عملية التدقيق وتتمثل في العناصر الآتية حسب معيار التدقيق الدولي رقم (220) للرقابة على الجودة وهي: (المتطلبات المهنية، المهارة والكفاءة، وتوزيع مهام عملية المراجعة، والإشراف، التشاور، وقبول العملاء الجدد والإستمرار مع العملاء القدامى، والرقابة أو التفتيش والمتابعة).
- **المتغيرات المستقلة:** يتمثل المتغير المستقل بهذه الدراسة بإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مراحل عملية التدقيق المختلفة وهي:
  - 1- إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط.
  - 2- إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات.

3- إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة.

4- إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق.

5- إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة جمع الأدلة وتوثيقها.

## 1.7 نموذج الدراسة:



شكل رقم (1.1) مخطط يوضح العلاقة بين المتغير التابع والمتغيرات المستقلة

المصدر: صمم بواسطة الباحث

## 1.8 حدود الدراسة:

- 1- الحدود المكانية: إقتصرت على شركات ومكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة.
- 2- الحدود الزمانية: تم إجراء هذه الدراسة خلال الفترة الواقعة ما بين أكتوبر 2015 وحتى مارس 2016.
- 3- الحدود البشرية: أجريت الدراسة على كبرى مكاتب وشركات التدقيق المحلية والدولية العاملة في قطاع غزة.
- 4- الحدود العلمية: إقتصرت البحث على دراسة مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق.
- 5- الحدود الموضوعية: تتحدد نتائج هذه الدراسة من خلال إجابات أفراد العينة على أداة الدراسة المعدة لهذا الغرض.

## 1.9 محددات الدراسة:

1. إعتد الباحث على عينة الدراسة وهي تشمل مدققي الحسابات العاملين في مكاتب التدقيق في قطاع غزة، ولم تشمل بقية المدققين غير العاملين في هذه المكاتب.
2. طبيعة الدراسة الميدانية إذ تطلبت وقتا وجهدا إضافيا لزيارة كبرى مكاتب التدقيق لتوزيع الاستبانات، وأحيانا عدم تواجد المبحوثين المعنيين أثناء القيام بزيارتهم، مما اضطر الباحث لإعادة الزيارة أكثر من مرة لهم.
3. صعوبة في إستعادة كل الاستبانات الموزعة بالإضافة لتأخر إستلامها.
4. محدودية المعرفة والخبرة لدى البعض ممن شملتهم عينة الدراسة بالتقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية المحوسبة والآليات المستخدمة في تطبيق تكنولوجيا المعلومات أو التقنيات المستخدمة في فحص جودة عملية التدقيق.

## 1.10 المصطلحات الإجرائية:

قام الباحث بتحديد المعاني الإجرائية للمصطلحات المستخدمة في الدراسة كما يلي:

#	المصطلح	الوصف
1.	تكنولوجيا المعلومات	هي التي تقوم على استخدام أجهزة وشبكات الحاسوب من أجل توفير المعلومات المطلوبة للتدقيق واستخدامها كأداة فيها، وتساعد في فهم الهدف من العمل بالأنظمة المحاسبية المؤتمتة، إضافة إلى فهم البيئة التي تعمل فيها التكنولوجيا الحديثة، وضرورة مواكبة الإكتشافات الحديثة للقدرة على التعامل مع هذه التكنولوجيا (الزعيبي، 2008: ص6).
2.	التدقيق	هو عملية جمع وتقييم الأدلة لتحديد ما إذا كان استخدام نظام المعلومات المحاسبية وتطبيقاتها تسهم في حماية أصول الشركة، والتحقق من سلامة بياناتها ويحقق أهدافها، ويستخدم مواردها بكفاءة وصولاً إلى التأكيد بأن البيانات الآلية التي تصدرها الشركة تعبر بعدالة عن نتيجة أعمالها ومركزها المالي وتدفعاتها النقدية (القاضي، 2008: ص109).
3.	المدقق	هو المحاسب المصرح له أو الشركة المحاسبية التي تؤدي التدقيق في الوحدات التجارية أو الوحدات غير التجارية وفقاً لشروط قانونية تراعي قواعد السلوك المهني للمحاسبين القانونيين الصادر من الإتحاد الدولي للمحاسبين وهذه المبادئ والقواعد هي: الأمانة والإستقلالية والموضوعية والكفاءة والعناية المهنية والسرية والسلوك المهني والمعايير التقنية (المطيري، 2013)
4.	جودة التدقيق	هي عملية منتظمة للحصول على أدلة تتعلق بتأكيد الإدارة عن البيانات المالية وتقييم هذه الألة بصورة موضوعية من أجل التحقق من مدى مطابقة تأكيدات الإدارة لمعايير الموضوعية وتوصيف النتائج للأطراف ذات العلاقة (الذنيبات، 2010).

# الفصل الثاني

## الدراسات السابقة

## الفصل الثاني الدراسات السابقة

### 3.1 الدراسات العربية:

1-دراسة لبد (2015)، بعنوان: " مدى إعتاماد مدققي الحسابات الخارجيين على نظم دعم القرارات الإلكترونية في عملية التدقيق". دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة.

هدفت هذه الدراسة الى تقييم مدى إعتاماد مدققي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة على نظم دعم القرارات الإلكترونية في إتخاذ قراراتهم خلال مراحل التدقيق المختلفة، وكذلك تحديد ما إذا كان هناك معوقات تحد من القدرة على إستخدام نظم دعم القرارات الإلكترونية في عملية التدقيق الخارجي في قطاع غزة.

ومن أجل تحقيق أهداف الدراسة تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي، حيث تم الإعتاماد على المصادر الثانوية المتمثلة في الكتب والبحوث والمجلات العلمية والتقارير الخاصة أو المتعلقة بالموضوع قيد الدراسة بهدف إنجاز الإطار النظري للدراسة، كما تم تصميم الإستبيان المناسب كمصدر أولي لتغطية الإطار التطبيقي للدراسة، حيث قام الباحث بتوزيع عدد (113) إستبانة على أفراد عينة الدراسة، وتم إستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS) لتحليل البيانات وإختبار الفرضيات. خلصت الدراسة الى مجموعة من النتائج، كان أهمها: يستخدم مدققي الحسابات الخارجيين بقطاع غزة نظم دعم القرارات الإلكترونية بدرجة متوسطة بشكل عام في جميع مراحل التدقيق، وتوجد معوقات تواجه إستخدام مدققي الحسابات الخارجيين في قطاع غزة لنظم دعم القرارات الإلكترونية. وأوصت الدراسة بضرورة العمل جدياً نحو تشجيع مدققي الحسابات على إستخدام نظم دعم القرارات الإلكترونية في عملية التدقيق، بالإضافة إلى إعادة النظر في القوانين المنظمة للمهنة في فلسطين وتعديلها، وتعزيز التعليم التكنولوجي في مناهج التدريس الجامعي في فلسطين.

## 2- دراسة العلمي (2015)، بعنوان: "دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي". دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في المحافظات الجنوبية - فلسطين.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، ولتحقيق هذا الهدف تم مراجعة الدراسات السابقة والأطر النظرية المتعلقة بالموضوع، وصياغة بعض الفرضيات لتحقيق أهداف الدراسة والاجابة على تساؤلاتها. وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تصميم وتوزيع إستبانة علمية محكمة على مجتمع الدراسة والمتمثل في أصحاب وشركات التدقيق العاملة في قطاع غزة والمعتمدة لدى نقابة المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، والبالغ عددها (101) مكتب، حيث تم إسترداد 91% من الإستبانات الموزعة وتم استخدام برنامج (SPSS) الإحصائي لتحليل البيانات.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن هناك دوراً هاماً للإستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، كما يعد استخدامها من الوسائل الأساسية التي تساعد على رفع مستوى كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، وتساعد المدقق في تنفيذ برامج التدقيق وتحقيق الأداء بطريقة أفضل، كما ان لها دوراً هاماً وكبيراً في رفع مستوى مهنة تدقيق الحسابات.

وقد أوصت الدراسة بضرورة إبراز أهمية استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في مهنة تدقيق الحسابات وذلك من خلال تفعيلها بالمؤتمرات والمحاضر والندوات، وضرورة مواكبة التطور في مجالات التكنولوجيا.

## 3- دراسة سمور (2014)، بعنوان: " دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق" دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة.

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الإلكتروني في تحسن جودة خدمات التدقيق في فلسطين، ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لملاءمته لطبيعة الدراسة، وتم تصميم إستبانة كأداة لجمع البيانات وتم توزيعها على أفراد عينة الدراسة بشكل كامل والمكونة من شركات التدقيق الدولية والإقليمية والمحلية الكبرى في قطاع غزة بعدد (9) شركات تدقيق، وتشتمل

على (45) مدققاً، وتم إسترداد (41) إستبانة أي ما نسبته حوالي (91%)، وتم إستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل بيانات الدراسة بإستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية "SPSS".

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: أن إستخدام التدقيق الإلكتروني في مرحلة تخطيط عملية التدقيق يؤدي إلى تحسين جودة خدمة التدقيق، وكذلك يتم إستخدام التدقيق الإلكتروني في تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات، بالإضافة الى فهم بيئة الرقابة الداخلية، وتوصلت الدراسة إلى أنه يوجد إدراك لدى مدققي الحسابات في فلسطين لأهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمة التدقيق، وذلك بسبب ما يوفره إستخدامها من إنجاز الأعمال بسرعة أكبر. وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: زيادة الجانب الرقابي من قبل هيئة سوق رأس المال الفلسطينية على الشركات المساهمة في مجال التعاقد مع شركات تدقيق تستخدم وسائل وأدوات التدقيق الإلكتروني في عملية التدقيق.

**4-دراسة الخالدي (2013)، بعنوان: "أثر إستخدام أساليب المعالجة الإلكترونية للبيانات على زيادة فعالية أداء مكاتب تدقيق الحسابات العاملة بقطاع غزة". دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات بقطاع غزة.**

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر إستخدام أساليب المعالجة الإلكترونية على زيادة فعالية مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة بفلسطين من خلال إتباع المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم إستبانة وزعت على عينة الدراسة البالغة 70 مدققاً مزاولاً للمهنة، خضع منها للتحليل الإحصائي 60 إستبانة، وبعد تحليل مفردات الإستبانة بإستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS.

حيث تم التوصل إلى إن إستخدام أساليب المعالجة الإلكترونية في التدقيق يؤدي إلى زيادة فاعلية مرحلة التخطيط وتحسين قيام المدقق بالإجراءات التحليلية، كما يرفع من جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.

وأوصت الدراسة بضرورة إدراج الموضوع في المناهج الأكاديمية للجامعات وأهمية متابعة الحكومة والجهات الإشرافية والنقابات على تطبيق الأساليب التكنولوجية في مكاتب التدقيق مع صرف مزايا خاصة لهم.

5- دراسة الشنطي (2013)، بعنوان: "أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الأردني". دراسة ميدانية على الشركات الصناعية العاملة في القطاع الصناعي الأردني.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أهمية الدور الذي تلعبه نظم المعلومات المحاسبية في المساعدة في الإستخدام الأمثل للموارد المادية والبشرية والتكنولوجية وبيان مدى أهمية إستخدام نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي للوصول إلى واقع تطبيق نظم المعلومات المحاسبية، ولزيادة الوعي لدى الإدارة والمدققين الداخليين حول أهمية تطبيق نظم المعلومات المحاسبية، وقد تكون مجتمع الدراسة من الشركات الصناعية العاملة في القطاع الصناعي الأردني حيث بلغ عددهم (74) شركة صناعية مساهمة عامة وتكونت عينة الدراسة من إدارات الشركات والمدققين الداخليين حيث تم توزيع عدد (60) إستبانة.

وخلصت الدراسة إلى أن تطبيق نظم المعلومات المحاسبية يؤدي إلى تحسين فاعلية التدقيق الداخلي من خلال زيادة الالتزام بالقوانين والسياسات المحددة سلفاً وكذلك من خلال توفير المعلومات اللازمة في الوقت المناسب لإتخاذ القرارات، وإن إستخدام نظم المعلومات المحاسبية في مجتمع الدراسة يساعد على توفير المعلومات اللازمة للإدارة لتوجيه الموارد وإستغلالها الإستغلال الأمثل وبالتالي تحقيق الأهداف المرسومة ضمن الوقت المحدد وبأقل التكاليف مما ينعكس أيضاً على تحسين على فاعلية التدقيق الداخلي. وأوصت الدراسة بزيادة الإعتماد على تطبيق نظم المعلومات المحاسبية كون ذلك يزيد من فعالية وكفاءة التدقيق الداخلي في هذا القطاع، مما يساعد على تحقيق الإستغلال الأمثل للموارد المتاحة من قبل الإدارة.

**6-دراسة المطيري (2012)، بعنوان: "أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات إستخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات إستخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات العاملين في مكاتب التدقيق العاملة المرخصة والمسموح لها بمزاولة المهن في دولة الكويت. وقد تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي، ولتحقيق هذا الهدف فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية، حيث تم إستخدام إستبانة لجمع بيانات الدراسة تم توزيعها على عينة شملت (125) مدققاً يعملون في المكاتب المشمولة بالدراسة. وقد إعتمدت هذه الدراسة على المتغير المستقل وهو تكنولوجيا المعلومات وأهميته في المتغير التابع وهو جودة التدقيق.

وتوصلت الدراسة الى عدد من النتائج أهمها: أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتكنولوجيا المعلومات (التقنيات الحاسوبية، الخبرة العلمية والعملية، وتطوير المهارات) في ضبط جودة التدقيق لدى مكاتب التدقيق الكويتية من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت.

وأوصت الدراسة بضرورة تبني نظام لتكنولوجيا المعلومات يعمل على جمع المعلومات المحاسبية ونشرها وتبادلها والإفادة منها في جميع أنشطة المكتب، وأوصت أيضاً بأهمية إستمرار مكاتب التدقيق في وضع الخطط والإستراتيجيات للإبقاء على عملية التجديد المستمر على ضوء ما يستجد من تطورات في تكنولوجيا المعلومات حتى تتمكن من المحافظة على وجودها وإستمرارها.

**7- دراسة العبيدي (2012)، بعنوان: " مخاطر إستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن".**

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مخاطر إستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الشركات المساهمة العامة المدرجة في بورصة عمان، وتكون مجتمع الدراسة من ثلاث فئات ذات صلة بموضوع الدراسة وهم ( المديرين الماليين والمدققون الداخليين والمدققون الخارجيون)، أما عينة الدراسة فيبلغ عدد مفرداتها (203) أفراد تم إختيارهم من

مجتمع الدراسة، وتم استخدام عدد من الأساليب الإحصائية في تحليل البيانات ضمن برامج الرزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS).

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها ما يلي: وجود أثر ذو دلالة إحصائية للمخاطر البيئية الخاصة بنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على فاعلية عملية التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية، كما كشفت عن وجود أثر لمخاطر إدخال نظم لمعلومات، وتشغيل البيانات، ومخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على فاعلية عملية التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

وقدمت الدراسة عدداً من التوصيات أبرزها التأكيد على الشركات المساهمة العامة الأردنية باستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، مع الإنتباه للمخاطر البيئية الخاصة بهذه النظم لكونها تؤثر على فاعلية عملية التدقيق، والإهتمام بإدخال البيانات في نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة بشكل سليم وآمن لكون مخاطرها تؤثر على فاعلية عملية التدقيق في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

8- دراسة أبو عطوي (2012)، بعنوان: "أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي". دراسة ميدانية على مكاتب وشركات التدقيق العاملة في قطاع غزة.

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي في قطاع غزة، ولتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلاتها. إتممت الباحثة المنهج الوصفي التحليلي حيث تم تصميم وتوزيع (81) إستبانة علمية محكمة على مجتمع الدراسة والمتمثل في أصحاب مكاتب وشركات التدقيق العاملة في قطاع غزة والمعتمدة لدى جمعية المحاسبين والمراجعين الفلسطينيين، والبالغ عددها (81) مكتب وتم إسترداد (79) إستبانة وتم استخدام برنامج SPSS الإحصائي لتحليل البيانات.

وقد أظهرت نتائج الدراسة أن مخاطر الوصول هي أكثر المخاطر التي يتعرض لها المدقق الخارجي في المنشآت الخاضعة للتدقيق، وإن المهارات والكفاءة تؤثر على جودة التخطيط لعملية التدقيق الخارجي.

وقد خرجت الدراسة بعدة توصيات أهمها: ضرورة إيلاء المزيد من العناية اللازمة لمهنة تدقيق الحسابات في فلسطين، والنهوض بها إلى المستوى اللائق بها بين المهن، وكذلك أهمية قيام مدققي الحسابات بمواكبة التطورات السريعة في المهن وتطور تكنولوجيا المعلومات لضمان إستمرارية ملاءمتها لإحتياجات المجتمع، وأيضاً تطوير أداء مدققي الحسابات فيما يتعلق بمخاطر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وطرق التعامل معها وأثرها على جودة عمل المدقق الخارجي، وذلك عبر توفير دورات تدريبية لهم في هذا المجال.

**9- دراسة السعدي (2011) بعنوان: " أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في قطاع الشركات الصناعية في الأردن دراسة ميدانية".**

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في القطاع الصناعي الأردني، وقد تكونت عينة البحث من (50) مدقق حسابات في الشركات الصناعية حيث تم إختيارهم بطريقة عشوائية من مجتمع البحث.

وأظهرت النتائج أن هناك أثراً لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مجالي التنفيذ والتخطيط والرقابة بدرجة متوسطة ووجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء المدققين في أثر تكنولوجيا المعلومات على مجال التنفيذ والتخطيط في مهنة التدقيق تبعاً لمتغير الجنس لصالح الذكور، وعدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية طبقاً لمتغير المؤهل العلمي والخبرة على مجالي التنفيذ والتخطيط والرقابة على مهنة التدقيق في الشركات الصناعية الأردنية.

وخلصت الدراسة إلى عدة توصيات أهمها: إن إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة التدقيق في الأردن في قطاع الشركات الصناعية له تأثير على سرعة الإنجاز ودقته، وتوفير مجموعة من الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات لضمان سلامة التشغيل الإلكتروني، وإستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية كشف الأخطاء في حالة تطبيقها بعملية التدقيق.

## 10- دراسة الهيني (2011)، بعنوان " دور إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات

التدقيق في الأردن". دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيسي إلى التعرف على دور إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن من وجهة نظر المدقق الخارجي. ولتحقيق ذلك تم تصميم إستبانة وزعت على عينة الدراسة البالغة (120) مدققاً، خضع منها للتحليل الاحصائي (93) إستبانة. وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، يساعد إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة مرحلة التخطيط لعملية التدقيق وذلك من خلال حساب حجم العينة بشكل أدق، وإختيار مفردات تلك العينة، أو من خلال المساعدة في إعداد موازنة الوقت اللازم بعمليات ومراحل التدقيق بشكل أفضل. كما وأكدت الدراسة على وجود معرفة لدى مدقي الحسابات في الأردن لأهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق الخارجي، كما أنها تساعد على تحسين جودة مرحلة التخطيط لعملية التدقيق وتحسين قيام المدقق بالإجراءات التحليلية، كما يحسن من جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، بالإضافة إلى وجود مجموعة من المعوقات تحد من إستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق، وإستخدام الشركات موضع التدقيق أنظمة محاسبية يدوية.

وقد أوصت الدراسة بضرورة قيام المنظمات المحاسبية المعنية بإجراء دورات تدريبية عملية لتمكين وتوعية المدققين بأهمية الإستخدام الفعلي لتكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق، وتدريبهم على كيفية إستخدامها.

## 11- دراسة الشنطي (2011)، بعنوان: "دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق

الحسابات". دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية.

هدفت هذه الدراسة إلى مواكبة التطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات على هذا الصعيد وعلى مسايرة ومواكبة مهنة تدقيق الحسابات على صعيد آخر. حيث يتكون مجتمع الدراسة من مكاتب وشركات التدقيق المرخصة من قبل مجلس تنظيم مهنة تدقيق الحسابات في الأردن والمسجلة فعلياً لدى جمعية مدقي الحسابات حيث تم إختيار عينة عشوائية من بين هذه المكاتب، حيث تم توزيع (60) إستبانة وبلغت نسبة الإسترداد (51) إستبانة، حيث توضح هذه الدراسة دور

تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات من خلال تعميق المعرفة حول جوانب الإستخدام الامثل لتكنولوجيا المعلومات في علم التدقيق وذلك من أجل الارتقاء بالمهنة إلى المستوى الذي تخدم فيه كافة الأطراف المستفيدة، ولما كان لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة التدقيق من آثار وتغيرات على الصعيدين الشكلي والاجرائي.

حيث أظهرت نتائج الدراسة أن تكنولوجيا المعلومات ساهمت في تطوير مهنة تدقيق الحسابات وضرورة أن يتمتع مدقق الحسابات بالخبرة والكفاءة العملية مما يؤدي إلى زيادة ورفع كفاءة مهنة التدقيق.

وأوصت الدراسة بضرورة إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات وذلك من خلال تفعيلها بالمؤتمرات والمحاضرات والندوات التدريبية، وضرورة مواكبة التطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية وتدريب القائمين والعاملين عليها.

## 12- دراسة العرود واخرون (2011) بعنوان: " تأثير تطبيق مدققي الحسابات لأساليب تكنولوجيا

المعلومات على اتمام عملية التدقيق الالكتروني في الاردن".

هدفت هذه الدراسة الى التعرف على تأثير تطبيق مدققي الحسابات لتكنولوجيا المعلومات على اتمام عملية التدقيق الالكتروني في الاردن، ولتحقيق أهداف الدراسة تم اعداد استبانة وزعت على عينة من المدققين الخارجيين الأردنيين وعددهم (150) مدققا، وتم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي لإختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: إن مستوى إستخدام المدققين لأساليب تكنولوجيا المعلومات وإتمام عملية التدقيق كانت متوسطة، ويوجد أثر لتطبيق أساليب تكنولوجيا المعلومات مجتمعة على إتمام عملية التدقيق.

وقد أوصت الدراسة بضرورة تطوير آليات ووسائل التدقيق الإلكتروني وإعداد التقرير الإلكتروني والحرص على إستخدام برامج حاسوبية متطورة لدى مكاتب التدقيق في الأردن لما لها من أثر إيجابي في سرعة التدقيق الإلكتروني وسلامة البيانات المالية.

### 13- دراسة المطارنة (2011) بعنوان: " مدى التزام مدققي الحسابات الأردنيين بمعيار التدقيق

الدولي (300) في ظل التدقيق الإلكتروني دراسة ميدانية".

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى إلتزام مدققي الحسابات الأردنيين بمتطلبات معيار التخطيط رقم (300)، كذلك معرفة إلتزام مدققي الحسابات الأردنيين بمعرفة أعمال العميل محل التدقيق وتطبيق مفهوم الأهمية النسبية في مرحلة تخطيط عملية التدقيق الإلكتروني. وبناء على إختبار الفرضيات وتحليل النتائج، فقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها، أن هناك إلتزاماً من قبل مدققي الحسابات الأردنيين بمتطلبات المعيار رقم (300) في ظل التدقيق الإلكتروني، كذلك يقوم مدققو الحسابات الأردنيين بمعرفة أعمال العميل محل التدقيق الإلكتروني.

وقد أوصى البحث بضرورة عقد الدورات من قبل جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين لتوعية مدققي الحسابات الأردنيين بأهمية التدقيق الإلكتروني وما يعود به من فائدة على الأطراف ذات العلاقة.

### 14- دراسة الجوهر واخرون (2010)، بعنوان: "أثر إستخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق

الخارجي". دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية".

هدفت الدراسة إلى الكشف عن أثر مخاطر إستخدام تكنولوجيا المعلومات في جودة عمل المدقق الخارجي وذلك من خلال تسليط الضوء على أبعاد تأثير تكنولوجيا المعلومات في التدقيق وأنواع المخاطر التي يمكن مواجهتها وكيفية تأثير تلك المخاطر في مقاييس جودة عمل المدقق وقد تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي لتحقيق هدف الدراسة.

وأظهرت نتائج الدراسة إلى أن أكثر المخاطر التي يمكن مواجهتها هي مخاطر التعرض نتيجة عدم كفاية الإجراءات الرقابية المصاحبة لإستخدام التكنولوجيا وأن أكثر مقاييس جودة المهنة تأثراً بمخاطر التكنولوجيا هي مقياس الكفاءة والجدارة.

وخلصت الدراسة إلى توصيات عديدة أهمها ضرورة زيادة إهتمام المدقق بإختبارات الرقابة التي يؤديها في ظل البيئة التقنية الحديثة بهدف التحقق من وسائل الحماية التي تعطي إجراءات تنفيذ

المعاملات وسلطة التصديق والحفاظ على سلامة البيانات المستخدمة وصلاحياتها وتخزينها ودقة الملفات الرئيسية.

## 3.2 الدراسات الأجنبية:

### 1- دراسة Dowling And Leech (2014) بعنوان:

#### **A Big 4 Firm's Use of Information Technology to Control the Audit Process: How an Audit Support System is Changing Auditor Behavior**

"إستخدام شركات التدقيق الأربعة لتكنولوجيا المعلومات للسيطرة على عملية المراجعة وكيفية مساهمة نظام دعم التدقيق في تغيير سلوك المراجع"

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على شركات التدقيق الأربعة الكبرى حول العالم وهي (برايس وتر هاوس، دي لويت، آرنست يونغ، وكيه بي إم جي) في إستخدامها لتكنولوجيا المعلومات للسيطرة على عملية المراجعة ومساهمة نظام دعم التدقيق في تغيير سلوك المراجع. حيث إن نظام ورقة العمل الإلكتروني هو أداة تكنولوجيا المعلومات والذي يعتبر عنصراً هاماً من عملية إدارة المخاطر في شركة التدقيق، وعلى النقيض من الأنظمة الإلكترونية الأولى التي تستخدم فيها النظم الورقية، حيث وضعت شركات التدقيق مؤخراً نظم لدعم عملية التدقيق حيث توفر هذه النظم الميزة التنافسية وإستخدامها كوسيلة لمراقبة عملية التدقيق من خلال تعزيز مبدأ كفاءة وفعالية عملية التدقيق لدى الشركة من خلال إستخدامها نظام دعم التدقيق الإلكتروني كعنصر تحكم في العملية.

حيث خلصت نتائج هذه الدراسة إلى أن إستخدام نظم دعم التدقيق الإلكتروني كوسيلة لمراقبة العملية يؤدي إلى مواجهة الشركة إلى تحدي كبير متمثل في تصميم نظام يوازن بين الميزات التي تضمن الإلتزام مع الميزات التي تمكنه من الحكم الذاتي للمراجع والحد من الإعتقاد المفرط على النظام.

وأوصت الدراسة بضرورة إجراء بحوث تتعلق بنظم دعم التدقيق الإلكتروني ودورها في التأثير على عملية المراجعة لما له من أهمية في دعم كفاءة وفعالية عملية التدقيق.

2- دراسة Elizabeth and Carlin (2012)، بعنوان:

### **The Competitive Advantage of Audit Support System: The Relationship between Extent of Structure and Audit Pricing**

"الميزة التنافسية لنظم دعم القرار والعلاقة بين هيكلها وتحديد أتعاب التدقيق".

هدفت الدراسة إلى بيان دور نظم القرار في تحقيق الميزة التنافسية لشركات التدقيق ودورها في تحديد أتعاب خدمات التدقيق، وبينت الدراسة التي أجريت في أستراليا أن وجود نماذج مختلفة لنظم دعم القرار في شركات التدقيق تحقق ميزة تنافسية للشركة وتساهم في تحقيق التنافس بين شركات التدقيق، وقامت الدراسة بدراسة العلاقة بين نظام دعم القرار لعملية التدقيق وعملية تحديد الأتعاب. ومن أهم النتائج التي توصلت إليها هذه الدراسة: أن شركات التدقيق التي لديها أكثر من هيكل أو أكثر من نظام لدعم القرار تعطي أكثر من طريقة لتنفيذ عملية التدقيق، وتقلل التكلفة، وتحقق الجودة لعملية التدقيق، وتحقق التنظيم لعملية التدقيق وخاصة عندما تكون شركات التدقيق متخصصة.

كما وأوصت الدراسة إلى تصميم نظم دعم القرار بما يمكنها من إيجاد علاقة مع البيئة الإقتصادية لشركات التدقيق والعملاء وأتعاب التدقيق.

3- دراسة AL-Refaee (2013) بعنوان:

### **"The Effect of using Information Technology on Increasing the Efficiency of Internal Auditing Systems in Islamic Banks Operating in Jordan"**

"أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على زيادة كفاءة نظم التدقيق الداخلي في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن"

وتهدف هذه الدراسة إلى معرفة آراء العاملين في الرقابة والإدارات المتعلقة بالتدقيق الداخلي مع كيفية الانسجام مع البيئة التقنية والتكنولوجية لنظم المعلومات حول مخاطر مراقبة التشغيل، وتوافر خصائص البيئة التقنية والتكنولوجية الملائمة والسليمة نظم المعلومات، وأثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على استقلالية وخصوصية التدقيق الداخلي في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن في ظل العولمة وقدرتها على مواكبة الإحتياجات التكنولوجية للسيطرة على الأنشطة المصرفية الإلكترونية. وقد أظهرت الدراسة العديد من النتائج التي تظهر الأثر الإيجابي لإستخدام تكنولوجيا المعلومات على الإستقلالية وخصوصية التدقيق الداخلي في البنوك الإسلامية العاملة في الأردن في ظل العولمة، وأنها ملتزمة بإستخدام الإحتياجات التكنولوجية لمراقبة أنشطتها المصرفية الإلكترونية. وقد أوصت الدراسة بضرورة إستخدام تكنولوجيا المعلومات لما له من أثر في زيادة كفاءة نظم التدقيق الداخلي في البنوك الإسلامية وقدرتها على مواكبة الإحتياجات التكنولوجية للسيطرة على الأنشطة المصرفية الإلكترونية.

#### 4- دراسة Ahmi And Kent (2013) بعنوان: The utilization of generalized audit software (GAS) by external auditors.

"الإستفادة من برامج التدقيق العامة (GAS) من قبل المدققين الخارجيين"

هدفت الدراسة الى التعريف ببرامج التدقيق العامة Generalized Audit Software (GAS) وهي أداة تستخدم من قبل مدققي الحسابات لأتمتة مهام التدقيق المختلفة حيث إن معظم المعاملات المحاسبية محوسبة ، وتدقيق البيانات المحاسبية من المتوقع أن تكون محوسبة كذلك، إذ تعتبر برامج التدقيق العامة هي أكثر الأدوات شيوعا بين تقنيات وأدوات التدقيق بمساعدة الحاسوب، لقد أظهر البحث أن هناك القليل من الأدلة على أن برامج التدقيق العامة قد إعتمدت عالميا من قبل المدققين الخارجيين. والغرض من هذه الدراسة هو دراسة استخدام برامج التدقيق العامة من قبل المدققين الخارجيين في المملكة المتحدة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم تطوير إطار العمل لتحديد مجموعة من العوامل المؤثرة والتي تعتبر مهمة عند النظر في تطبيق برامج التدقيق العامة، وقد

إستخدمت دراسة استقصائية على شبكة الانترنت لجمع التصورات إستنادا الى ردود (205) من المدققين في جميع أنحاء المملكة المتحدة.

وخلصت نتائج البحث إلى أن إستخدام برامج التدقيق العامة منخفض بشكل كبير بين مكاتب التدقيق في المملكة المتحدة. حيث أن حوالي (73%) من مدققي الحسابات الخارجيين لا يستخدمون برامج التدقيق العامة، بسبب الفائدة المحدودة المتصورة من إستخدام برامج التدقيق العامة. في حين أن بعض المشاركين تعرف على مزايا برامج التدقيق العامة، والبعض الآخر لا يستخدم هذه البرامج بسبب إرتفاع تكاليف تطبيقها، وعدم سهولة إستخدامها ويوجد تفضيل لإستخدام أساليب التدقيق اليدوية التقليدية بدلاً من ذلك.

5- دراسة (Moorthy, et.al, 2011) بعنوان:

### **The impact of information Technology on internal auditing**

"أثر تكنولوجيا المعلومات على التدقيق الداخلي"

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الداخلي في الشركات، حيث تؤكد الدراسة على الإلتجاه العالمي لإعتماد نظام تكنولوجيا المعلومات (البرمجيات/الأجهزة) في إنتاج بيئة أكثر خضوعاً للرقابة في عملية التدقيق. إعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي من خلال جمع بيانات الدراسة من مختلف مصادر البيانات الثانوية وتشمل المقالات العلمية المنشورة في المجالات العالمية وقواعد البيانات ومحركات البحث مثل جوجل وياهو بالإضافة إلى كتب المحاسبة والتدقيق، وهي توضح أيضاً كيفية تأثير تكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية.

حيث توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تزايد الإعتماد على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ أنشطة التدقيق، وضرورة قيام المدققين بفهم التطورات والاتجاهات الجديدة لتكنولوجيا المعلومات، بحيث تشكل نسبة متزايدة من المعرفة والمهارات المهنية للمدققين، وضرورة قيام المدققين ومهنة التدقيق بتشجيع ودعم جهود مقدمي الأنظمة والتقنيات الجديدة لتعزيز دمج وضمان قوة وسلامة أنظمة المعلومات وحمايتها من المخاطر، وتؤكد بأن المدقق لديه أيضاً مسؤولية

للتأكد من أن مستوى التحكم من الإدارة (لجنة التدقيق ومجلس الإدارة) لفهم المخاطر التي قبلتها الإدارة والالتزامات المحتملة لنقلها إلى أعضاء مجلس الإدارة.

**6- دراسة Wen Lin And Hung Wang (2011) بعنوان:**  
**A selection model for auditing software**  
**"اختيار نموذج لبرامج التدقيق"**

هدفت هذه الدراسة إلى بناء نموذج لتقييم برامج التدقيق سواءً التي يتم تطويرها داخلياً أو البرامج المهنية العامة لتحديد المعايير والعوامل التي تؤثر على قرار شركة في هذا الجانب وإختيار القرار الأفضل بالنسبة للشركة. ومع التقدم في تكنولوجيا المعلومات أصبحت العديد من الشركات تعتمد اعتماداً كبيراً على نظم المعلومات بواسطة الحاسوب، وتنفذ مختلف أنشطتها التجارية بالإعتماد على الحاسوب، ومن بينها أدوات وتقنيات بمساعدة الحاسوب، Computer Assisted Audit Techniques (CAATs) وهو خيار مهم، حيث تستخدم (CAATs) في مساعدة مدقي الحسابات في إجراءات الرقابة وتأكيد الإختبارات والتحليل والتحقق من بيانات القوائم المالية، والرصد والتدقيق المستمر للبيانات المالية.

حيث إستخدمت الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي من خلال عقد مقابلات جماعية لتحديد المعايير والعوامل اللازمة لبناء هيكل تقييم برامج التدقيق بالإضافة الى تصميم إستبانة وزعت على مجموعة من الخبراء لتحديد العلاقات المتبادلة بين المعايير والعوامل المحددة وتطبيق عملية الشبكة التحليلية للمقارنة بين أهمية المعايير والعوامل.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: تحديد المعايير التي يجب أن تؤخذ بالإعتبار عند بناء برامج التدقيق وأهم هذه المعايير وظائف النظام ومعالجة البيانات والدعم التقني والخدمات المقدمة من شركة البرمجيات.

وأوصت الدراسة بضرورة إدراج معايير لإختيار برامج التدقيق من خلال تحديد العوامل المؤثرة مثل التكلفة، وإستقرار النظام، ودقة معالجة البيانات.

**7- دراسة Ahmad (2011) بعنوان:**

## Re-Engineering Audit Profession in the Context of Information Technology – Study Pilot to Demonstrate the Views of a Sample Selection of Auditors in Iraq.

"إعادة هندسة مهنة تدقيق الحسابات في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات"

هدفت الدراسة إلى التعرف على كيفية إعادة هندسة مهنة مراقبة الحسابات في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات. لقد دخلت تكنولوجيا المعلومات في كافة مجالات الحياة وأنظمتها المختلفة، ومن تلك المجالات مجال العمل المالي والرقابي، حيث أدى ذلك الإستخدام إلى إحداث تغيير في جميع ومعالجة ونشر المعلومات، خصوصاً المعلومات المحاسبية، وينعكس ذلك الإستخدام والتغيير على القوائم والكشوفات المالية والحسابات المعدة من قبل المحاسبين العاملين في مختلف الوحدات الإقتصادية، بالإضافة إلى الإستفادة القصوى من التكنولوجيا بتأكيد الثقة والمصدقية في تلك القوائم والتقارير والحسابات والكشوفات المالية، فضلاً عن ذلك تحديد الفرص وتشخيص التحديات المستقبلية المواجهة لمهنة مراقبة الحسابات وذلك من أجل وضع رؤيا مستقبلية شاملة للمهنة بما يمكنها من تحسين وتطوير ممارساتها وأدائها في تقديم أفضل الخدمات لمستخدميها، وبما يجعلها قادرة على مواكبة التطورات المستقبلية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن مشروع الرؤيا المتعلق مستقبل مهنة مراقبة الحسابات يعطي الفرصة الكاملة لمراقبي الحسابات لتحقيق أفضل مستقبل لمهنتهم خصوصا عند إمامهم بالقيم والخدمات والمهارات التنافسية التي أشار إليها، وكذلك تمثل العوامل الآتية السبب الرئيس الذي يدفع مراقبي الحسابات من إستخدام تكنولوجيا المعلومات في المهنة وهي: (الظروف التنافسية، الغاء التوثيق المستندي، زيادة الخدمات المهنية، وتحقيق الدقة والسرعة والخدمة الجيدة).

8- دراسة (Stool, et.al, 2010) بعنوان:

### An analysis of attributes that impact information technology audit quality: A study of IT and financial audit practitioners

تحليل السمات التي تؤثر على جودة التدقيق بإستخدام تكنولوجيا المعلومات (دراسة مشاركي

تدقيق تكنولوجيا المعلومات والتدقيق المالي)

هدفت الدراسة إلى إبراز أهمية التدقيق بإستخدام تكنولوجيا المعلومات مع زيادة الإعتماد على تكنولوجيا المعلومات للعمليات التجارية واللوائح الجديدة والإنتشار الواسع لتكنولوجيا المعلومات في

جميع المجالات، وقد إقترح مستخدمي التدقيق المالي التقليدي العديد من الأطر العامة التي قد تؤثر على جودة تدقيق الحسابات باستخدام تكنولوجيا المعلومات، وبناء على الدراسات السابقة التي إقترحت أطر لجودة التدقيق باستخدام التكنولوجيا يتم تحديد وتقييم البنى المحتملة التي إقترحتها هذه الأطر، وكذلك أدبيات التدقيق المالي. ولقد تم تطوير أداة مسح واستفسارات لمستخدمي تكنولوجيا المعلومات والممارسين للمحاسبة المالية لتقييم تأثير هذه الخصائص على جودة التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات.

وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من الخصائص التي تؤثر على جودة التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات وألويات تأثير كل خاصية على جودة التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات.

### 3.3 التعليق على الدراسات السابقة:

تأتي هذه الدراسة مكتملة لما سبقها من دراسات تناولت موضوع استخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية والمعالجة الآلية للبيانات في عملية التدقيق، حيث توصلت بعض الدراسات إلى أن استخدام أساليب المعالجة الإلكترونية في التدقيق يؤدي إلى زيادة فاعلية مرحلة التخطيط وتحسين قيام المدقق بالإجراءات التحليلية، كما يرفع من جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، بالإضافة إلى الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، وكشفت دراسات أخرى عن أن هناك دور مهم لإستخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، كما يعد إستخدامها من الوسائل الأساسية التي تساعد على رفع مستوى كفاءة وفاعلية التدقيق الخارجي، وتساعد المدقق في تنفيذ برامج التدقيق وتحقيق الأداء بطريقة أفضل، كما أن لها دوراً مهماً وكبيراً في رفع مستوى مهنة تدقيق الحسابات.

حيث إتفقت هذه الدراسة مع الدراسات السابقة في المنهجية المستخدمة، فقد إستخدمت المنهج الوصفي التحليلي بالإعتماد على أدوات الإستبانة، كما وأكدت على أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق بالرغم من إختلاف الظروف الزمانية والمكانية ومستوى التطور التكنولوجي.

وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة أنها وضعت إطاراً مقترحاً لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وبينت مجالات إستخدام التكنولوجيا في التدقيق، كذلك بينت المخاطر المتعلقة بدمج تكنولوجيا المعلومات في التدقيق، كما وبينت الشروط والمتطلبات للحد من هذه المخاطر عند إستخدام تكنولوجيا، وبينت الدور المهم لتكنولوجيا المعلومات في إنجاح عملية التدقيق، وبيان العلاقة القوية بين إستخدام تكنولوجيا المعلومات وفاعلية عملية التدقيق وأثرها في تحين جودة خدمات التدقيق، حيث تم الإستفادة من الدراسات السابقة في صياغة الإطار العام للدراسة.

# الفصل الثالث

## الإطار النظري

## الفصل الثالث الإطار النظري

### 2.1 تمهيد:

يعيش العالم اليوم ثورة تكنولوجية إلكترونية متسارعة وفي تجديد مستمر أصبحت تمس جميع القطاعات والمنظمات والوظائف، حيث أصبح الحاسوب هو الوسيلة الرئيسية في معالجة البيانات في المؤسسة، مما دفع منشآت الأعمال إلى إستبدال نظم المعلومات المحاسبية اليدوية إلى نظم معلومات محاسبية محوسبة، وهذا ما أوجب على مكاتب التدقيق إكتساب مهارات وخبرات متعددة في إستخدام البرامج المحوسبة المشغلة لنظم المعلومات المحاسبية المحوسبة، وتغيير أساليب التدقيق لزيادة كفاءة وفعالية عملهم (العلمي، 2015).

إن مهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات تلعب دوراً هاماً في تحقيق الأهداف الإقتصادية، والإجتماعية، وحتى السياسية لأي مجتمع و ذلك للدور البارز والمميز للمهنة في تنمية وتطوير الإقتصاديات المحلية عبر ما توفره من معلومات مناسبة تشكل الأساس الجوهري في عملية إتخاذ القرار المالي والإقتصادي من قبل الكثيرين من مستخدمي هذه المعلومات، الأمر الذي غاب عن أذهان الكثيرين من المهتمين الفلسطينيين بالتنمية من باحثين ومسؤولين وصناع قرار، ونظراً لهذه الأهمية تم إيجاد دراسات متخصصة في الجامعات لتدريس أصولها وقواعدها وأسست لها جمعيات مهنية محلية ودولية تعقد الإمتحانات التأهيلية لعضويتها، وتحرص على تطوير مستوى الكفاءة والممارسة والسلوك المهني بين أعضائها وتعمل على حماية وحفظ إستقلاليتهم وممارسة الرقابة المهنية عليهم والقيام بكل ما من شأنه يعمل على تحسين سمعة المهنة سواء فيما يتعلق بالممارسة المهنية أو الخدمة (البحيصي، 2010).

كما أن إستخدام المعالجة الإلكترونية تسهل عملية التدقيق وتخفض التكلفة اللازمة لإجرائها، حيث يعتبر إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مكاتب التدقيق من القضايا المعاصرة التي إنبتقت عن

إدراك مكاتب التدقيق لأهمية ذلك، ولما يوفره من مساعدة للمدقق الخارجي في إجراء العمليات الحسابية للحصول على نتائج أدق وأسرع وأكثر مصداقية (يعقوب، 2012).

حيث إن كبر حجم المنشآت وكثرة حجم بياناتها والتقدم التكنولوجي الهائل خاصة في عالم الحسابات الآلية، جعل استخدام الحاسوب في منشآت الأعمال ضرورة حتمية لا يمكن تجاهلها في عصر أصبحت المعلومات فيه من أكثر السلع أهمية، وذلك لقدرته الهائلة على توفير المعلومات بسرعة فائقة ودقة عالية، مما يؤهل استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق لأن تكون فاعلة وذات كفاءة عالية مما دفع المنظمات لتتجه نحو تشغيل نظام محاسبي الكتروني، وهذا يتطلب دراسة هذه النظم الحديثة ومعرفة خفاياها (أبوعطيوي، 2012).

إن فاعلية عملية التدقيق تقوم على مفهومين رئيسيين الأول: هو المفهوم العام للجودة ممثلة في خصائص الأداء المهني لمدقق الحسابات التي تلبى طلبات مستخدمي القوائم المالية، والثاني: هو المفهوم التشغيلي لجودة التدقيق الذي يبدأ بتحديد إحتياجات مستخدمي القوائم المالية، حيث يقوم المدقق بترجمة هذه الإحتياجات إلى معايير قابلة للتنفيذ، ثم تكون الخطوة الثانية بالإلتزام بالمعايير المهنية عند تنفيذ التدقيق، وذلك بالتخطيط الجيد ووضع البرامج الملائمة والإشراف أيضاً على تنفيذها، مما يؤدي إلى تقليل مخاطر عدم الكشف عن المخالفات والأخطاء الجوهرية التي توجد في القوائم المالية (الخالدي، 2013).

ويستنتج الباحث مما سبق أن مهنة تدقيق الحسابات لا تخص فقط مصالح جهات محددة فحسب، وإنما تنعكس على أداء المجتمع بشكل عام، لذلك فإن عملية تطوير وتحديث أسس ومعايير واضحة وملزمة لمهنة تدقيق الحسابات هو أمر بالغ الأهمية في عملية تطوير المهنة، وترويج الإستثمار وتقوية الأسواق المالية، لما لها أبعاد إقتصادية، وإجتماعية، وسياسية، ومالية هامة، بالإضافة لما توفره من معلومات مناسبة وملائمة تعتبر الأساس الجوهري لعملية إتخاذ القرار المالي من قبل مستخدمي هذه المعلومات.

## 2.2 مفهوم التدقيق:

لقد تعددت الجوانب التي تم التطرق إليها في تعريف التدقيق، وذلك بسبب إختلاف الهيئات والأطراف الصادرة عنها، ورغم الإختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم، إلا أنها تصب في نفس الهدف، ونذكر أهم التعاريف فيما يلي:

1) تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية: "التدقيق هو عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الإقتصادية، وذلك لتحديد مدى التطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة، وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة" (مسلم، 2011).

2) تعريف إتحاد المحاسبين الأمريكيين: "إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالإقرارات أو بالأرصدة الإقتصادية والأحداث، وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد درجة العلاقة بين هذه الإقرارات ومقياس معين، وإيصال النتائج إلى المستفيدين" (التميمي، 2006).

وأضاف (الذنيبات، 2010) إلى أن عملية التدقيق هي عملية فحص أو بحث عن أدلة وتقييم (تحقق) لهذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل الخروج برأي عن مدى موثوقية البيانات المالية وغير المالية، ويقوم بهذه العملية شخص أو (أشخاص) مؤهل ومستقل عن معدي البيانات وعن المستفيدين من هذه المعلومات بشكل مباشر، ثم إصدار تقرير حول هذه البيانات لغرض زيادة موثوقيتها، وبالتالي زيادة فائدتها ومدى الإعتماد عليها.

وفي تعريف آخر (العبيدي، 2012) عرف عملية التدقيق على أنها: "عملية منتظمة للحصول على أدلة تتعلق بتأكيد الإدارة عن البيانات المالية وتقييم هذه الأدلة بصورة موضوعية من أجل التحقق من مدى مطابقة تأكيدات الإدارة للمعايير الموضوعية وتوصيف النتائج للأطراف ذات العلاقة".

ويستخلص الباحث من خلال التعاريف السابقة ما يلي:

1. عملية التدقيق هي عملية منظمة، وبالتالي فهي تقوم على التخطيط المسبق.
2. يجب على المدقق الإلتزام بالحيادية في جمعه للأدلة، أي أن تتم بكل موضوعية بعيدا عن التحيز.
3. يشترط في عملية التدقيق جمع أدلة وقرائن إثبات، حيث يبني المدقق رأيه من خلالها حول عدالة القوائم المالية من عدمها.
4. أن تتعدى عملية الفحص للمعلومات المقدمة في القوائم المالية إلى فحص النظام المحاسبي، حيث يعتبر المصدر المهم لهذه المعلومات.
5. أن يتضمن التقرير رأي المدقق حول مصداقية وعدالة القوائم المالية، حتى يستطيع المستفيدين إتخاذ القرار.

### 2.3 أهداف التدقيق:

يهدف التدقيق إلى مراجعة عناصر القوائم المالية ونظام الرقابة الداخلية وفقا لبرنامج خاص يوضع من قبل المدقق، حيث يشير (نور، 2007: ص234) إلى أن هناك العديد من الأهداف التي يحققها التدقيق:

1. تحديد كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية في المنظمة، وتحديد مدى قابلية الإعتماد على المعلومات.
2. التأكد من صحة وسلامة سير الأمور المالية في المنظمة، وإختبار دقة العمليات والبيانات المالية المثبتة في الدفاتر والسجلات لتحديد مدى مطابقتها للقوانين والأنظمة والتعليمات.
3. إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملياتها ومساعدة المنظمة على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات الرقابة والتوجيه، وبناءً عليه تشمل عملية التدقيق ضبط وتقييم وتحسين كفاءة وفعالية نظام الرقابة، وتقييم مستوى الأداء في تنفيذ المسؤوليات.
4. التأكد من أن القرارات الإدارية ذات الآثار المالية يتم تنفيذها بدقة ووفقا للقوانين والأنظمة المعمول بها.

5. مراجعة العمليات أو البرامج فيما إذا كانت النتائج تتسجم مع الأهداف المرجوة وفيما إذا كانت العمليات أو البرامج قد تم تنفيذها وكما هو مخطط لها.
  6. تدقيق القرارات الادارية ومتابعة الإجراءات الهادفة إلى حماية موجودات المنظمة من سوء الاستعمال أو التلف أو الضياع.
  7. الوصول إلى الأهداف والغايات وتحديد مواطن الخطر واكتشاف الغش والاحتيايل.
  8. مساعدة جميع المستويات الإدارية في إخلاء مسؤولياتهم من خلال التقارير المتعلقة بفحص وتحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيداً عن التحيز، وفي حالة وجود نقاط ضعف أو ثغرات معينة ففي العادة يتم تقديم توصيات لمعالجة وتصحيح هذه الأوضاع.
- ويستنتج الباحث مما سبق أن التدقيق علم له مبادئ ومعايير وقواعد متعارف عليها بين أصحاب هذه المهنة، حاولت المنظمات المهنية والجمعيات العلمية للمحاسبين والمراجعين إرساءها خلال حقبة طويلة من الزمن، كما أن للتدقيق طرقه وأساليبه وإجراءاته التي تنظم عمل المدقق في فحصه لأنظمة الرقابة الداخلية ومحتويات الدفاتر والسجلات المالية وللتدقيق أهداف تتمثل في الحكم على مدى تعبير القوائم المالية عن نتيجة أعمال المشروع من ربح أو خسارة وعن مركزه المالي في نهاية مدة محددة.

#### 2.4 مزايا التدقيق:

- هناك العديد من المزايا لعملية تدقيق الحسابات والتي من الممكن ان تكون ذات فائدة للمنشأة محل التدقيق وللملاك ومن هذه المزايا ما يلي (المطارنة، 2006):
1. التدقيق هو أفضل وسيلة للحكم على مدى التزام المنشأة بالإحتفاظ بالدفاتر والسجلات وفقاً للمعايير المحاسبية الدولية والقوانين والتشريعات المعمول بها في دولة المنشأة.
  2. يمكن للمنشأة أن تستفيد من خبرات المدقق الذي يقوم بإستمرار بتدقيق الحسابات ويستطيع تقديم النصح والمشورة فيما يخص الخلل أو مواطن الضعف في النظام المحاسبي أو الإداري للمنشأة.

3. يمكن تحديد ضريبة الدخل على المنشأة بسهولة وبوضوح عند قيامها بتدقيق حساباتها.
4. يقوم التدقيق بإكتشاف الأخطاء والغش والتلاعب الذي من الممكن أن يحدث من قبل الموظفين في المنشأة
5. يؤدي التدقيق إلى الإلتزام من قبل المسجل في الدفاتر والمحاسبين في المنشأة، والحرص والإلتزام في أداء عملهم.
6. يسهل إكتشاف الضعف والخلل في نظام الرقابة الداخلية من قبل المدقق ويتم إتخاذ الإجراءات اللازمة لتحسينه.

وبعد أن يقوم مدقق الحسابات في أعمال التدقيق التي قرر القيام بها، يقوم بتقويم نتائج أعمال التدقيق والإستنتاجات التي خرج بها بغرض معرفة مدى إمكانية توفر قاعدة يعتمد عليها لإبداء رأيه في البيانات الحسابية الختامية حيث تتلخص الأمور الأساسية في أداء أعمال التدقيق في النقاط التالية (القرأ،2014):

1. **الإستقلالية:** يجب على المدقق أن يكون متوافر فيه معيار الإستقلالية وألا يكون منحازاً في رأيه أو في عملية التدقيق سواء للإدارة أو لمستخدمي البيانات الحسابية الختامية.
2. **المادية:** على مدقق الحسابات أن يهتم في البحث والكشف عن الأمور المادية التي تظهر على غير حقيقتها أو أن تكون محذوفة كلية وعليه فيجب أن يطبق الأهمية النسبية في إهتمامه في عملية التدقيق بأن يعطي إهتماماً في تدقيقه للعناصر الهامة من البيانات المالية.
3. **أسلوب العينة:** يبدي مدققون الحسابات رأيهم في البيانات المالية للحسابات الختامية إستناداً إلى القيام بالفحص عن طريق العينة وهم نادراً ما يقومون بذلك إستناداً إلى أعمال التدقيق على أساس فحص شامل.
4. **الضمان غير المطلق:** إستناداً إلى فحص المدقق وفقاً لأسلوب العينة الإحصائية فإن إحتمال وجود أمور مادية أظهرت على غير حقيقتها يبقى وارد وعليه فإن تقرير مدقق الحسابات بسلامة البيانات الختامية ليس بالرأي المطلق.

5. وحدة الرأي: لابد من أن يعطي مدقق الحسابات رأيه في البيانات المالية للحسابات الختامية كوحدة واحدة ولا يتناول التقرير مفردات مكونات البيانات الحسابية الختامية كل على حدة.

## 2.5 مراحل عملية التدقيق:

إن عملية التدقيق هي عملية منتظمة لجمع وتقييم الأدلة، حيث تتكون هذه العملية من خطوات مدروسة من قبل مستمدة من الخبرة العملية للمدققين المبنية على مستويات معقولة من المؤهلات العلمية، والتي تمكن المدقق في نهاية عملية التدقيق من الخروج برأي مناسب عن مدى عدالة القوائم المالية وحقيقة تمثيلها لواقع المنشأة (الذنيبات، 2010: ص133).

وعادة ما تشتمل عملية التدقيق على المراحل التالية:

المرحلة الأولى: التخطيط والتوثيق لعملية التدقيق، وتحديد إستراتيجية التدقيق الشاملة.

المرحلة الثانية: تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات.

المرحلة الثالثة: تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة.

المرحلة الرابعة: إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق.

تعتبر مرحلة التخطيط من أساسيات عملية التدقيق ومتطلب أساسي من متطلبات معايير التدقيق الدولية، وكذلك تمكن المدقق من دراسة تكاليف وعوائد عملية التدقيق قبل قبول مهمة التدقيق، أما مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات فيتم في هذه المرحلة الحصول على أدلة تدعم أنواع الرقابة التي تساهم في تقدير المدقق لخطر الرقابة، بينما مرحلة تنفيذ الإجراءات التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة فتتوقف على طبيعة نتائج المرحلتين الأولى والثانية حسب الأدلة التي تم الوصول إليها وتقدير المخاطر، حيث يقوم المدقق أيضاً في تلك المرحلة بتنفيذ الإجراءات التحليلية للتحقق من منطقية العمليات المالية والأرصدة. أما مرحلة إستكمال عملية التدقيق يقوم المدقق بالتأكد من أن يكون منظماً في عمله في جميع مراحل التدقيق والسير وفق برنامج التدقيق

المخطط، ويحتفظ المدقق بملف دائم يسجل فيه ما يحصل عليه من معلومات ( Arens, et. Al., 2012).

### 2.5.1 التخطيط والتوثيق لعملية التدقيق، وتحديد إستراتيجية التدقيق الشاملة.

حيث يعني التخطيط لعملية التدقيق وضع وتحديد الإستراتيجية الشاملة لسلوك ونطاق الفحص المتوقع، لذلك يقرر أدب التدقيق أن المظهر الأساسي لإستراتيجية التدقيق يتبلور في التقييم المبدئي لخطر التدقيق، حيث يرشدنا هذا المفهوم إلى أن التدقيق يحتاج إلى إستراتيجية وذلك لتحديد الفحص المتوقع في ظل الظروف المختلفة، حيث إن حجم المشروعات لا يتناسب مع أسلوب الفحص التفصيلي للدفاتر والسجلات وأرصدة الحسابات المختلفة التي تمثل المجتمع المحاسبي، كما أن تضمين مفهوم التخطيط لكلمة الإستراتيجية يعني فكرة وخبرة مدقق الحسابات في إختيار مفردات العينة للتقليل من خطر التدقيق (المطارنة، 2011).

وتتطوي عملية تخطيط التدقيق على وضع إستراتيجية عامة يحدد بموجبها أهداف التدقيق وطبيعته ونطاق إجراءات التدقيق وتوقيت تنفيذها، والموارد المادية والبشرية اللازمة، فقد وضعت لجنة معايير التدقيق الدولية معياراً خاصاً بعملية التخطيط حدد فيها النقاط الأساسية لعملية تخطيط التدقيق وذلك لفهم أعمال العميل محل التدقيق، سواء من الخبرة السابقة أم من مصادر المعرفة المتوفرة، كما أكدت اللجنة على مفهوم الأهمية النسبية وأثر الحذف في البيانات المالية على القرار الإقتصادي، بالإضافة إلى معرفة أهمية مفهوم مخاطر التدقيق وإستخدامه في أثناء عملية التخطيط (المطارنة، 2011: ص11).

ويعرف (جمعة، 2012: ص261) مصطلح التدقيق بشكل عام بأنه: "عملية جمع المعلومات وتنظيمها وتحليلها وصولاً الى الأهداف المرجوة"، بينما يعرف مصطلح التخطيط لعملية التدقيق كما ورد في معيار التدقيق الدولي رقم (300): إن التخطيط لعملية التدقيق يتضمن وضع إستراتيجية تدقيق شاملة للعملية وتطوير خطة تدقيق، والمقصود بالتخطيط في هذا المعيار هو وضع إستراتيجية

عامة ومعالجات تفصيلية تتفق وطبيعة الاعمال المتوقع أداؤها والتوقيت المطلوب لإنهائها، وأيضا متطلبات الإتفاق مع العميل بشأنها (حجازي، 2010: ص73).

### 2.5.1.1 أهمية التخطيط لعملية التدقيق:

تتبع أهمية تخطيط عملية التدقيق من إعتقاد كثير من الجهات المختلفة على التقارير التي يصدرها مدقق الحسابات، إذ يقدم خدمات متنوعة لفئات كثيرة مثل إدارة المنشأة والمالكين والجهات الحكومية والمستثمرين وغيرهم، وكذلك فإن عملية التخطيط تعد أداة مساعدة للمدقق للحصول على أدلة وقرائن وذلك لغرض إبداء رأيه في القوائم المالية، ومعرفة ما إذا كانت هذه القوائم المالية خالية من الأخطاء ذات الأهمية النسبية، إذا أن على مدير فريق التخطيط أن يهتم بعملية التخطيط قبل مباشرة فريقه لعملية التدقيق (المطارنة، 2011: ص16).

كما وتبرز أهمية التخطيط لعملية التدقيق كما أوضحها معيار التدقيق رقم (300) كما يلي (الإتحاد الدولي للمحاسبين، 2010: ص250):

1. مساعدة المدقق في تولية الإهتمام الكافي للجوانب المهمة لعملية التدقيق.
2. مساعدة المدقق في تحديد المشاكل المحتملة وحلها في الوقت المناسب.
3. مساعدة المدقق في تنظيم وإدارة عملية التدقيق بشكل مناسب ليتم اجرائها بطريقة فاعلة.
4. المساعدة في إختيار أعضاء فريق العملية بمستويات مناسبة من القدرة والكفاءة للإستجابة إلى المخاطر المتوقعة في تحديد العمل المناسب لهم.
5. تيسير وتوجيه وإرشاد فريق العملية ومراجعة عملهم.

ويرى طلال أبو غزالة وشركاه في دليل التدقيق لعام (2005) أن مذكرة تخطيط عملية التدقيق تمثل الوسيلة التي بها تحدد إستراتيجية التدقيق والمدى التمهيدي لإختبارات التدقيق، وتتناول عند إعدادها الأمور الإدارية المتعلقة بتنفيذ عملية التدقيق مثل توقيت زيارات التدقيق، ومواعيد تقديم الحسابات والتقارير، ومما لا شك فيه أن أهمية التخطيط تظهر في تحقيق الأهداف التالية:

1. تنظيم أعمال التدقيق والرقابة عليها بشكل أفضل.

2. تخفيض وقت التدقيق.

3. تقليل المفاجآت المحتملة.

4. يجعل التدقيق يرتكز على الإنجاز وليس على الاتعاب.

### 2.5.1.2 مراحل تخطيط عملية التدقيق:

تم تقسيم مراحل عملية التدقيق لثلاث مراحل رئيسية وهي كالتالي (جربوع، 2005: ص:118):

**المرحلة الأولى:** يجب على المدقق أن يتفهم طبيعة نشاط العميل فهماً كافياً، وأن يحصل على معلومات عن الصناعة التي يتبعها هذا النشاط، كما يجب الحصول على معلومات كافية عن النظام المحاسبي المستخدم بواسطة العميل وسياساته وإجراءاته المحاسبية، وبعد فهم طبيعة نشاط العميل ودراسة نظامه المحاسبي يقوم المدقق بتصميم برنامج تدقيق تفصيلي ليلئم ظروف العملية، ويحدد البرنامج الخطوات أو الأعمال التي يجب القيام بها خلال عملية الفحص التي يطلق عليها فنياً إجراءات التدقيق.

**المرحلة الثانية:** وهي التي تتعلق بتنفيذ برنامج التدقيق وقد يطلق عليها مرحلة العمل الميداني وجمع وتقويم أدلة الاثبات، وعادة يبدأ تنفيذ برنامج التدقيق بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية للعميل وينتهي بفحص الأرصدة النهائية التي تظهر في القوائم المالية.

**المرحلة الثالثة:** وهي مرحلة التوصل إلى النتائج وكتابة التقرير وإصدار بشأن مدى صدق وعدالة القوائم المالية للمركز المالي ونتائج الأعمال والتغيرات في المركز المالي وفقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والمقبولة قبلاً عاماً.

ومن ناحية أخرى فان (Arens, et.al., 2012) يرى أن التخطيط لعملية التدقيق يتطلب

المرور بثمانية مراحل رئيسية حسب الجدول المرفق:

جدول رقم (2.1): تخطيط التدقيق وتصميم منهج التدقيق

طبيعة المرحلة	م.
قبول العميل وأداء الأنشطة الأولية	1.
فهم مجال عمل ونشاط العميل	2.
تقييم مخاطر أعمال العميل	3.
أداء الإجراءات التحليلية الأولية	4.
وضع حدود الأهمية النسبية وتقدير خطر التدقيق الممكن قبوله والخطر اللازم.	5.
فهم الرقابة الداخلية وتقدير خطر الرقابة	6.
جمع المعلومات بهدف تقييم مخاطر الاحتيال	7.
وضع الخطة العامة للمراجعة وبرنامج التدقيق	8.

المصدر: (Arens,et.al. , 2012).

### 2.5.1.3 الإعتبارات الواجب مراعاتها عند القيام بمهمة التخطيط:

حيث يقسم (خليل، 2004: ص35) الإعتبارات المتعلقة بمهمة التخطيط الى مجموعتين رئيسيتين هما:

#### المجموعة الأولى: الإعتبارات الفنية:

وتشمل هذه المجموعة الإعتبارات المتعلقة بقيام مدقق الحسابات بدراسة عناصر الخطر أثناء

تأديته لعملية التدقيق، وهذه العناصر هي:

1. نتائج فحص نظام الرقابة الداخلية.
2. الأهمية النسبية.
3. درجة الخطر.
4. ظروف وبيئة العميل (المنشأة محل التدقيق).
5. نتائج أعمال التدقيق في السنوات السابقة.
6. مستوى الجودة المرغوب فيها.

## المجموعة الثانية: الإعتبارات الإدارية:

وتشمل هذه المجموعة الإعتبارات المتعلقة بقيام مدقق الحسابات بإعداد برنامج التدقيق والتي

يمكن أن يتمثل أهمها فيما يلي:

1. الوقت اللازم لإتمام عملية التدقيق.
2. حجم مكتب التدقيق.
3. طبيعة المنشأة محل التدقيق.
4. نظام الإتصال مع المدققين السابقين.
5. مشكلة التكلفة.
6. مرونة برنامج التدقيق.

### 2.5.1.4 إستراتيجية التدقيق الشاملة:

طبقاً لمعيار التدقيق رقم (300) فقد أوجب وضع إستراتيجية تدقيق شاملة والتي بموجبها يتم تحديد أهداف التدقيق وطبيعة ونطاق إجراءات التدقيق وتوقيت تنفيذها والموارد اللازمة مادية أو بشرية وكافة الترتيبات الإدارية الأخرى، كما ويجب على المدقق أن يضع هذه الإستراتيجية وتوثيقها وشرح نطاق العمل والتنفيذ المتوقع لعملية التدقيق، وكلما كانت هذه الإستراتيجية مفصلة أدى ذلك الى المساعدة في وضع خطة التدقيق (المطارنة، 2011:ص18). وتحدد إستراتيجية التدقيق الشاملة نطاق وتوقيت ومدى التدقيق، وتوفر الإرشادات لتطوير خطة تدقيق أكثر تفصيلاً، حيث يشمل ذلك وضع إستراتيجية تدقيق شاملة مما يلي (جمعة، 2012:ص273):

1. تأكيد أهداف إعداد التقارير المالية للعملية الخاصة بتخطيط توقيت التدقيق وطبيعة الإتصالات المطلوبة مثل الموعد النهائي لإعداد التقارير المرحلية والنهائية والتواريخ الرئيسية للاتصالات المتوقعة مع الإدارة والمكلفين بالرقابة.

2. تحديد خصائص العملية التي تبين نطاق عملها مثل إطار إعداد التقارير المالية بالإضافة إلى متطلبات إعداد التقارير الخاصة بالقطاع ومواقع ومكونات المنشأة.

3. تحديد العوامل الهامة التي تبين النواحي التي يركز عليها جهود فريق العملية مثل تحديد مستويات الأهمية النسبية بالإضافة إلى تحديد النواحي التي قد يوجد فيها مخاطر لأعلى للأخطاء الجوهرية، وتقييم ما إذا كان يمكن للمدقق التخطيط للحصول على أدلة فيما يتعلق بفاعلية الرقابة الداخلية وتحديد القطاع الحديث الهام للمنشأة وتقاريرها المالية والتطورات المناسبة الأخرى.

### 2.5.2 تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات

حيث يتم في هذه المرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات للحصول على أدلة تدعم أنواع الرقابة التي تساهم في تقدير المدقق لخطر الرقابة، والحصول على أدلة لدعم صحة الأرصدة النقدية للعمليات لتقدير احتمال وجود تحريفات في القوائم المالية، حيث يقوم المدقق بتنفيذ تلك المرحلة قبل نهاية السنة بثلاث أشهر لتحديد الاختبارات التفصيلية، مع العلم أن معظم المدققين ينفذون اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات بشكل متزامن (على نفس العمليات المالية)، وعندما لا يتم إعتبار أنواع الرقابة على أنها فعالة أو إكتشاف تحريفات في أنواع الرقابة يمكن توسيع الإختبارات الأساسية في هذه المرحلة أو في المرحلة الثالثة (Arens,et.al.,2012).

#### 2.5.2.1 تنفيذ إختبارات الرقابة:

تشكل الرقابة الداخلية عنصراً هاماً من عناصر حوكمة الشركات، بل ويمكن القول بأنها العنصر الأهم فيها، وقد تضاعفت أهميتها في السنوات الأخيرة بعد تعرض عددٍ من الشركات الكبرى إلى الإنهيار نتيجة تفشي الفساد وضعف الرقابة.

توفر الرقابة الداخلية الأداة الضرورية لتزويد لجنة التدقيق بالمعلومات الأساسية المطلوبة لوضع الإجراءات الهادفة إلى حماية أمور الشركة وموجوداتها وتوفير الحماية للشركة من مخاطر العمل، إضافة إلى الأدوات الأخرى والتي تساهم في زيادة الكفاءة لتحقيق أهداف الشركة، ويتأتى هذا

من خلال تطبيق نظام فعّال ودقيق يوفر القدرة على ممارسة الرقابة على التقارير المالية لهذه الشركات (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011).

إن زيادة عدد المشاريع وكبر حجمها وتعدد عملياتها ومتطلبات القوانين لبلدان متعددة، وصعوبة قيام المدقق الخارجي بتنفيذ المراجعة التفصيلية بسبب زيادة الكلفة مما أدى إلى وجود أقسام للرقابة الداخلية. إن هناك الكثير من الناس يعتقدون أن الرقابة الداخلية وضعت لأجل منع الغش من قبل الموظفين، بينما هذا الغرض هو جزء من أغراض الرقابة الداخلية (أبو هين، 2005).

فقد تم تعريف الرقابة الداخلية من قبل معهد المدققين الداخليين:

"هي الخطة التنظيمية والسجلات والإجراءات التي تهدف للمحافظة على موجودات المنشأة وضمان كفاية إستخدامها والتأكد من سلامة ودقة السجلات المحاسبية بحيث تسمح بإعداد بيانات مالية يعتمد عليها، ومحضرة طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها" (جمعة، 2012).

وطبقاً لحجو (2012) فإن مجلس معايير المراجعة الأمريكي عرف نظام الرقابة الداخلية بأنه: السياسات والإجراءات الموضوعية لتوفير درجة معقولة من التأكيد (عدم زيادة تكاليف نظم الرقابة الداخلية عن المنافع المتوقعة من تلك النظم) على إنجاز أهداف معينة خاصة بالمنشأة.

إن السياسات والإجراءات المتعلقة بالبيانات المالية تعتبر ملائمة للمراجعة والسياسات والإجراءات المتعلقة بالبيانات غير المالية تعتبر ملائمة للمراجعة فقط في حالة إستخدامها بواسطة المراجع لتنفيذ إجراءات المراجعة الداخلية بأنها نشاط أو عملية تتأثر بإدارة المنشأة وموظفيها مصممة لتعطي تأكيد معقول عن تحقيق الأغراض التالية (بدوي، 2011):

1. إمكانية الاعتماد على التقارير المالية.
2. كفاءة وفاعلية النظام.
3. إحترام وتطبيق القوانين والأنظمة ذات العلاقة.

ومن خلال التعريف السابق يمكننا تحديد أنواع الرقابة الداخلية:

**1. الرقابة الإدارية:** وتشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل هذه الرقابة على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العاملين، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المنشأة عبر مختلف المراحل، تقارير الإدارة، الرقابة على الجودة، وإلى غير ذلك من أشكال الرقابة (حجو، 2012).

**2. الرقابة المحاسبية:** وتشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات التي تهتم بصفة أساسية بالمحافظة على أصول المنشأة ومدى الإعتماد على البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات المحاسبية ويتحقق ذلك عن طريق تصميم نظام فعال لأنظمة الضبط الداخلي وتوفير جهاز كفاء للقيام بعمليات المراجعة الداخلية (المطارنة، 2009).

**3. الضبط الداخلي:** فيما يخص نظام الضبط الداخلي فيعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن فحص وتغيير أنظمة الضبط الداخلي، وكما هو معروف أن نظام الضبط الداخلي هي أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمنشأة، ويهدف الضبط الداخلي الى حماية الأصول، ومن وسائل الضبط الداخلي التي تضعها الإدارة (الذنيبات، 2010):

1. استخدام وسائل الرقابة المتنوعة.
2. تحديد الإختصاصات والسلطات والمسئوليات.
3. تقسيم العمل.
4. المراقبة الذاتية بحيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة من قبل موظف اخر.
5. التأمين على الممتلكات والموظفين الذين في حوزتهم العهد.

**إن للرقابة الداخلية فوائد متعدّدة تتلخص فيما يلي (عواد، 2012):**

- توفير التأكيد المعقول لتحقيق أهداف المنشأة في تقديم تقارير مالية موثوقة عالية الجودة للآخرين.
- الإمتثال للتقارير والأنظمة المطبّقة.

- تقليل المخاطر ووضع الإجراءات اللازمة للحد من أثارها.
- تأكيد جودة الأداء وكفاءته، وصحة ودقة العمليات المحاسبية.
- ترسيخ ثقافة الاستقامة والشفافية.

ولتحقيق هذه الفوائد بكفاءة عالية، فإن الرقابة الداخلية يجب أن تشمل الأنشطة التالية (محسن، 2011):

- الرقابة لغرض إكمال المعلومات.
- الإمتثال للقوانين والأنظمة.
- تحقيق درجة عالية من الحماية للأصول والممتلكات.
- تحقيق الموثوقية المعقولة والمقبولة في البيانات المالية ودقة العمليات المحاسبية.
- التوزيع السليم للمهام والمسؤوليات بما يعكس الثقة في أداء الواجبات.
- الحد من مخاطر العمل بكافة أنواعها.

وقد حرصت كافة المعاهد والمؤسسات واللجان المهنية على تأكيد دور الرقابة الداخلية في الحصول على البيانات المالية الموثوقة والتي تعكس نسبة عالية من التأكد، حيث جاء في الفقرة 42 من المعيار 315 من المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكد وقواعد أخلاقيات المهنة الصادرة عن الإتحاد الدولي للمحاسبين في تعريف الرقابة الداخلية (بدوي، 2011):

"الرقابة الداخلية هي العملية المصممة والمنفذة من قبل أولئك المكلفين بالرقابة والإدارة والموظفين الآخرين لتوفير تأكيد معقول بشأن تحقيق أهداف المنشأة فيما يتعلق بموثوقية تقديم التقارير المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والإمتثال للقوانين والأنظمة المطبقة، ويتبع ذلك أن الرقابة الداخلية يتم تصميمها وتنفيذها لتناول مخاطر العمل المحددة التي تهدد تحقيق هذه الأهداف".

وفي سياق هذا التعريف والذي أوجز وظائف وأهداف الرقابة الداخلية، فإننا نعتقد بأنه يجب أن يتوفر نظام دقيق للرقابة الداخلية يتميز بدقة التصميم وكفاءة استخدام الأدوات، كما أننا نرى بأن

مصممي هذه الأنظمة يجب أن يتمتعوا بالكفاءة المهنية والتجربة العملية والخبرة الكافيتين، بالإضافة إلى مشاركة كافة الموظفين في المسؤولية عن تطبيق هذه الأنظمة (جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011).

### 2.5.2.1.1 تحسين فاعلية الرقابة الداخلية وفق نموذج COSO:

اللجنة الراعية للمنظمات (Committee Of Sponsoring Organization (COSO) المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) عرفت الرقابة الداخلية بأنها: "الإجراءات المطبقة من قبل مجلس الإدارة ومن تحت مسؤولياتهم من أجل توفير ضمانات معقولة بأن الأهداف الرقابية التالية متحققة (دقة التقارير المالية، الإلتزام، حماية الموجودات، الكفاءة الإنتاجية)" (المطارنة، 2009).

حيث إن عملية الرقابة الداخلية هي عملية تتأثر بكل من مجلس إدارة الوحدة، الإدارة التنفيذية، وكل الأفراد المعنيين العاملين في الوحدة، وذلك بهدف تقديم تأكيد معقول حول تحقيق العديد من الأهداف، ويتمثل الهدف الأساسي لنظام الرقابة الداخلية في التوافق بين تصرفات وسلوك العاملين وأهداف المنشأة التشغيلية التي تسعى لتحقيقها، ويتم تحقيق الهدف الرئيسي لنظام الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الأهداف التشغيلية المساعدة وهي (توماس، 2009: ص 371):

1. حماية موجودات المنشأة من التلف والإختلاس والتلاعب والضياع والاسراف.
2. حماية سجلات ودفاتر وحسابات المنشأة من أي انحرافات أو اخطاء متعمدة او غير متعمدة.
3. التأكد من الحصول على بيانات محاسبية دقيقة، يمكن الإعتماد عليها في المجالات المختلفة الداخلية والخارجية، ويمكنها تلبية كافة الإحتياجات الداخلية والخارجية.
4. تحقيق الإلتزام بالقوانين واللوائح والسياسات والتعليمات الموضوعة من قبل الإدارة والأجهزة الرقابية التي تخضع لها المنشأة.
5. تحقيق الكفاءة الانتاجية.

### 3.5.2.1.2 المكونات الأساسية لهيكل الرقابة الداخلية وفق انموذج COSO:

يوجد 5 مكونات أساسية لهيكل الرقابة الداخلية طبقاً ل (توماس، 2009:ص5):

**1- بيئة الرقابة:** أعطى نموذج COSO أهمية كبيرة لبيئة الرقابة بإعتبارها الأساس الذي تبنى عليه باقي مكونات هيكل الرقابة.

وأضاف (الصحن وآخرون، 2008: ص24) إلى أن بيئة الرقابة: تشتمل على التصرفات والسياسات والإجراءات التي تعكس الإتجاه العام للإدارة العليا والمديرين لأية وحدة بخصوص الرقابة وأهميتها للوحدة.

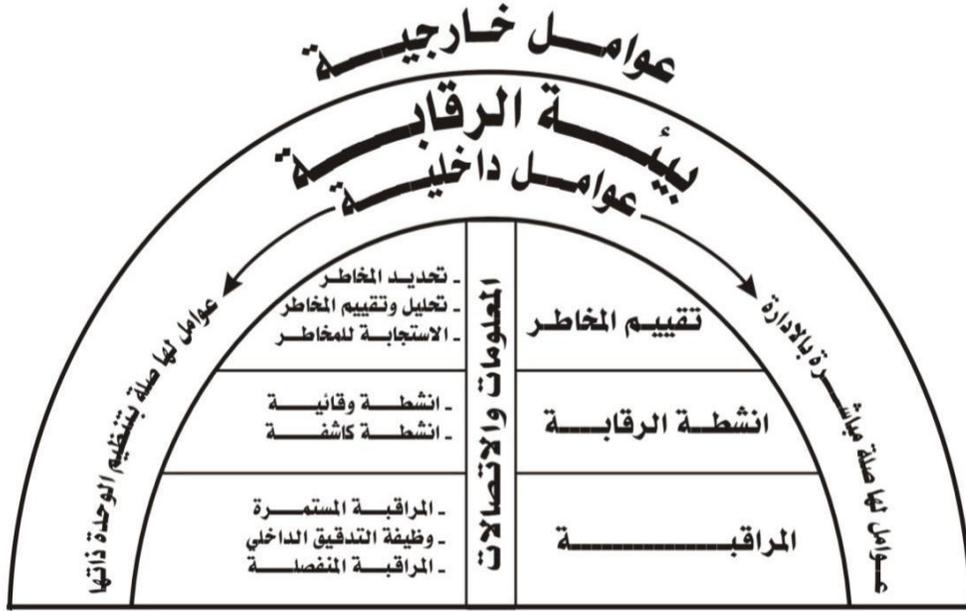
**2- تقييم المخاطر:** تواجه جميع الوحدات الاقتصادية بغض النظر عن حجمها أو طبيعة عملها مخاطر عديدة سواء كانت هذه المخاطر من داخل الوحدة أو من خارجها، وتقوم الإدارة بتقييم المخاطر كجزء من تصميم نظام الرقابة الداخلية وتشغيله لتقليل الأخطاء والمخالفات.

**3- أنشطة الرقابة:** ويطلق عليها اجراءات الرقابة، وتمثل أنشطة الرقابة السياسات والإجراءات التي تحددها الإدارة لتحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية، فضلاً عن تلك السياسات والإجراءات الخاصة بالمكونات الأخرى والتي تساعد في التأكد من القيام بالتصرفات الضرورية للتعرف على المخاطر والتي تعيق تحقيق أهداف الوحدة.

**4- المعلومات والإتصالات:** تعني تحديد نظم المعلومات المحاسبية والإتصالات بأنها مجموعة الطرق المستخدمة لتحديد وتجميع وتبويب وتحليل العمليات المالية للوحدة، وتجميعها وتدوينها وتحليلها وتحديد المسؤولية عن الأصول المرتبطة بها، ولكي تكون الإدارة فاعلة يجب أن تكون كافة المعلومات ملائمة ومحددة ومقدمة في الوقت المناسب وتتسم بالدقة ومعدة بشكل يجعلها قابلة للإستخدام والمقارنة، فضلاً عن إمكانية الوصول إليها ويمكن أن تكون هذه المعلومات مالية أو غير مالية ومتعلقة بعمليات سواء داخلية او خارجية أو مرتبطة بظرف معين.

**5- المراقبة:** تتعلق أنشطة المراقبة بالتقدير المستمر أو التقدير الفتري لجودة أداء الرقابة الداخلية، حيث تقوم به الإدارة لتحديد مدى تنفيذ الرقابة في ضوء التصميم الموضوع لها، وتحديد إمكانية تفعيلها بما يتلاءم مع التغير في الظروف المحيطة، ولكي يكون نظام الرقابة الداخلية ذا فاعلية في

تحقيق الأهداف التي تم تناولها سابقاً، لا بد من تحديد مجموعة مكونات أساسية لتحقيق هذه الفاعلية، إذ يبين الشكل التالي الإطار المتكامل للرقابة الداخلية وفق نموذج COSO.



شكل رقم (1.2) الإطار العام للرقابة الداخلية وفق نموذج COSO

المصدر: (دائرة المحاسبة العامة الأمريكية 2010)

إن تكامل نظام الرقابة الداخلية وفق مفهوم COSO يهدف الى توفير إجراءات رقابة فاعلة على الجوانب المحاسبية والإدارية، ويحقق إجراءات الضبط الداخلي التي تعمل على ضمان تحقيق أهداف المنشأة بكفاءة، وتعتبر دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية نقطة البداية التي يركز عليها مدقق الحسابات عند إعدادة لبرنامج التدقيق وتحديد الإختبارات التي سيقوم بها والفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق إجراءات التدقيق، وبالتالي فإن قوة أو ضعف نظام الرقابة الداخلية لا يحدد فقط طبيعة الحصول على أدلة الإثبات في عملية التدقيق، وإنما يحدد أيضاً العمق المطلوب في فحص تلك الأدلة، ويوضح أيضا الوقت الملائم للقيام بإجراءات التدقيق (مسلم، 2011:ص14).

### 2.5.2.1.3 خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلية:

يمكن أن يقوم مدقق الحسابات بدراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية في المنشأة محل التدقيق من خلال الخطوات التالية (المطارنة، 2009: ص214):

1. فهم هيكل نظام الرقابة الداخلية.

2. تحديد مخاطر الرقابة.

3. تنفيذ إختبارات الإلتزام.

وبالتالي فإن عملية الرقابة الداخلية لا تهدف إلى إصطياد الأخطاء والتشهير بها، وإنما هي عملية فحص وإختبار وتقييم للتأكد من سلامة الإجراءات وتوجيهها، وما إذا كان هناك أي إنحراف عن المسار السليم في تنفيذ الأعمال، ثم التعرف على الأسباب ومناقشتها وإعطاء الرأي الفني المتخصص والمحايد بشأنها، وتقديم التقارير اللازمة عنها للإدارة حتى تتمكن من إتخاذ الإجراءات التصحيحية والرفع من كفاءة الاداء، والإطمئنان إلى مستوى المخاطر وحسن تنفيذ المهام بشكل فاعل داخل المنظمة (بدوي، 2011: ص55).

وعند قيام مدقق الحسابات الخارجي المستقل بإبداء رأيه حول عدالة القوائم المالية فإنه يعتبر مسؤولاً عن تقرير مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في منع الأخطاء الجوهرية في النظام المحاسبي الذي ينتج تلك القوائم حسب القانون الأمريكي، مع العلم أنه غير مسئول وفق المعايير الدولية، كما أنه مسئول عن تحقيق إختبارات العمليات والأرصدة لتحقيق المبالغ الواردة بالقوائم المالية. وقد حدد (Arens,et.al., 2012) أنواع إختبارات التدقيق التي يستخدمها المدققون لتحديد مدى عدالة القوائم المالية والهدف من إستخدامها وهي كالتالي:

جدول رقم (2.2): الإختبارات التي تستخدم لتحديد مدى عدالة القوائم المالية

م	الإختبار	هدف الإستخدام	مرحلة التنفيذ
1-	إجراءات فهم الرقابة الداخلية	تستخدم لتخفيض خطر الرقابة	الأولى
2-	إختبارات الرقابة	تستخدم لتخفيض خطر الرقابة	الثانية
3-	الإختبارات الأساسية للعمليات	تستخدم لتخفيض خطر الاكتشاف المخطط	الثانية

4-	الإجراءات التحليلية	تستخدم لتخفيض خطر الاكتشاف المخطط	الثالثة
5-	الإختبارات التفصيلية للأرصدة	تستخدم لتخفيض خطر الاكتشاف المخطط	الثالثة

المصدر: (Arens,et.al. ,2012)

## 2.5.2.2 الإختبارات الأساسية للعمليات:

يقوم المدقق ببعض الإختبارات الأساسية بغض النظر عن النتائج التي يحصل عليها من إختبارات الرقابة حيث إن الفرق بينها وبين إختبارات الرقابة أنها عبارة عن إختبار الاخطاء أو المخالفات التي تؤثر بشكل مباشر على أرصدة القوائم المالية، وهناك بعض الإختبارات الأساسية التي يقوم بها بناءً على ما تم التوصل إليه من إختبارات الرقابة (نظمي والعزب،2012):

- 1- **الوجود:** حيث يتم التحقق من أنه لا يوجد عمليات مسجلة غير مؤيدة بمستندات، مما قد يشير إلى أنها عمليات وهمية، وكذلك يتم التحقق فيما إذا كانت هناك عمليات مسجلة أكثر من مرة، أو فيما إذا كان هناك عمليات مسجلة لعلاء غير حقيقيين.
- 2- **الإكتمال:** الهدف من التدقيق في هذه الحالة التحقق من أن جميع العمليات التي تمت قد تم تسجيلها بالكامل ولم يتم حذف أيًا منها، حيث يبدأ المدقق بالتدقيق من المستندات المؤيدة للعمليات وليس من الدفاتر.
- 3- **الدقة:** التحقق من أن العمليات مسجلة بشكل دقيق، وفي هذه الحالة يقوم المدقق بالتحقق من أن العمليات المسجلة تشتمل على القيم الصحيحة وهذا يتطلب التحقق من المستندات من ناحية الكميات المسجلة والأسعار المحددة والتي تتفق مع الأسعار التي تم الإتفاق عليها، والتحقق من عمليات الإحتساب والتسجيل الصحيح للقيود بالكميات الفعلية.
- 4- **التصنيف:** على المدقق أن يتحقق من تصنيف العمليات سواءً كانت هذه العمليات نقدية أم آجلة وإن كانت هذه الأصناف أو الخدمات موجودة، وكذلك الفصل بين العمليات الإيرادية والعمليات الرأسمالية، حيث إن عملية التصنيف المناسبة تساعد في الحصول على النسب والمؤشرات المالية

ذات العلاقة بشكل أدق مما لو تم الفصل بين هذه الأنواع من العمليات وبالتالي تمكين مستخدمي البيانات المالية من إتخاذ القرارات المناسبة الخاصة بالشركة.

**5- التوقيت:** على المدقق أن يقوم بالتحقق من أن العمليات قد سجلت بالفترة المناسبة، وفي هذه الحالة من المهم أن يهتم المدقق بفترة الحد الفاصل، وهي الفترة التي تسبق وتلي نهاية السنة بحوالي أسبوعين، حيث يقوم المدقق بفحص عينة من المستندات ومقارنة تواريخها مع تواريخ التسجيل في الدفاتر المحاسبية، حيث إن هذه العملية تمكن المدقق من التحقق من أن هذه العمليات غير مضخمة او مخفضة.

**6- الترحيل والتلخيص:** ويعني التأكد من ان العمليات التي سجلت قد تم ترحيلها بشكل صحيح وللحسابات الصحيحة.

### 2.5.3 مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة:

تهدف تلك المرحلة بشكل أساسي للحصول على أدلة اضافية كافية لتحديد مدى عدالة الأرصدة الختامية والملاحظات الخاصة بالقوائم المالية، حيث يقوم المدقق بتدقيق العمليات والحسابات الرئيسية بشكل منفرد ومن ثم يتم إجراء إختبارات الأرصدة لإختبار مدى وجود أخطاء أو مخالفات نقدية في أرصدة القوائم المالية (Arens,et.al. ,2012).

#### 2.5.3.1 إجراءات التدقيق التحليلية:

تعتبر الإجراءات التحليلية من أهم الإجراءات التي يلجأ إليها المدقق في عملية التدقيق، للتعرف على المؤشرات الخاصة بالشركة والتي عن طريقها يكشف مواطن الضعف والقوة فيها، وتعتمد الإجراءات التحليلية بصورة عامة على مقارنة النسب والقيم المالية والغير مالية الحالية مع النتائج والقيم المالية والغير مالية للفترات السابقة، ثم التنبؤ بعلاقات تلك النتائج وأسبابها حسب خبرة المدقق وحكمه الشخصي، وهذه الإجراءات توفر للمدقق دليلاً جديداً عن سلامة النتائج والقيم المالية المسجلة، وعند البحث عن التغيرات الهامة في تلك النتائج يتطلب على المدقق ضرورة جمع أدلة إثبات كافية تمكنه من تكوين وتعزيز رأيه الذي يظهره في تقريره (مسلم، 2011).

وتعرف الإجراءات التحليلية بأنها عملية تقييم للمعلومات المالية وإجراء دراسة للعلاقات بين البيانات المالية وغير المالية، وتشمل الإجراءات التحليلية كذلك بحث التقلبات والعلاقات التي تم تحديدها والتي لا تتفق مع المعلومات الأخرى المناسبة أو تنحرف إلى حد كبير عن المبالغ التي يتم التنبؤ بها (جمعة، 2009: ص456).

وتتمثل الإجراءات التحليلية في استخدام أدوات إحصائية ورياضية مثل تحليل النسب المالية، وتحليل الاتجاه بالإضافة إلى تحليل الإنحدار وتحليل المؤشرات وفيما يلي تعريف لهذه الأدوات:

**1. تحليل النسب المالية:** "يعتبر تحليل النسب المالية من أقدم أدوات التحليل المالي وأهمها، وتتصب النسب المالية على دراسة قيم العناصر الظاهرة في القوائم المالية والتقارير المحاسبية بهدف إضفاء دلالات ذات مغزى وأهمية على البيانات الواردة بهذه القوائم، ويمكن تعريف النسبة المالية بأنها دراسة العلاقة بين متغيرين أحدهما يمثل البسط والآخر يمثل المقام أي دراسة العلاقة بين عنصر أو عدة عناصر وعنصر آخر أو عدة عناصر أخرى" (الحسبان، 2009).

**2. تحليل الاتجاه:** "يعتبر تحليل الاتجاه من أكثر مداخل الإجراءات التحليلية شيوعاً وهو عبارة عن تحليل التغيرات في رصيد بند أو عنصر معين خلال فترة محاسبية سابقة ويتركز التحليل بوجه عام على مقارنة بين أرصدة السنة السابقة بأرصدة السنة الحالية" (أمين لطفي، 2005).

**3. تحليل الإنحدار:** هو عبارة عن طريقة إحصائية يتم فيها التنبؤ بمتوسط متغير عشوائي أو عدة متغيرات عشوائية اعتماداً على قيم وقياسات متغيرات عشوائية أخرى، ويعتمد دائماً على العلاقة السببية بمعنى أن يكون التغير في المتغير المستقل مسبباً للتغير في المتغير التابع.

**4. تحليل المؤشرات:** يمثل تحليل المؤشرات مقارنة العلاقات بين الحسابات التي تتضمنها القوائم المالية، ومقارنة أحد الحسابات ببيانات غير مالية أو مقارنة العلاقات بين الجهات التي تعمل في نفس الصناعة، ومثال آخر على تحليل المؤشرات (الذي يشار إليه أحياناً بتحليل الحجم العام) ويتمثل في تحديد كافة أرصدة الحسابات إما في صورة نسب مئوية إلى إجمالي الأصول أو نسب

مئوية إلى إجمالي الإيرادات، ويعتبر تحليل الإيرادات أكثر الأساليب ملائمة عندما تكون العلاقة بين الحسابات تتسم بالقابلية للتنبؤ بشكل واضح ومستقر (أمين لطفي، 2007).

### 2.8.3.1.1 مزايا الإجراءات التحليلية:

يفيد استخدام الإجراءات التحليلية في تحقيق أهداف التدقيق وذلك من خلال المزايا الاتية (التميمي، 2008):

1- من خلال تحليل البيانات المالية الختامية يمكن الوقوف على العديد من المظاهر التي تقود الى إكتشاف خلل في البيانات.

2- يمد التحليل المالي مراقب الحسابات بمزيد من المعلومات والبيانات عن نشاط الجهة الخاضعة للتدقيق في ضوء ما ينتهي إليه نشاطها الفعلي، الأمر الذي يهيئ له الفرصة للقيام بمقارنة هذه البيانات والنتائج مع التقديرات المرسومة.

3- تتيح النسب والمؤشرات التي تقدمها الإجراءات التحليلية إلى دراسة العلاقة بين العنصر المالي للجهة الخاضعة للرقابة ولمراقب الحسابات من خلال تقويم مدى توازن الثقل النسبي لمصادر الموارد المختلفة في تمويل أوجه الاستخدام ومن ثم مدى إنسجام ذلك مع أغراض تلك الجهة وأهدافها.

4- مراقبة الخطط والبرامج ومستوى كفاءتها في ضوء نتائج ومؤشرات التنفيذ ودراسة أسباب الإنحرافات التي تكشف عن قصور وضعف التخطيط مما يساعد على تصحيح مسارات التخطيط وإزالة المعوقات.

5- تقويم كفاءة الإدارة التنفيذية في أي مستوى إداري من مستوياتها.

### 2.5.3.1.2 أهمية تطبيق الإجراءات التحليلية:

ترجع أهمية استخدام المدقق للإجراءات التحليلية في كونها تساعده في النواحي التالية (الذئبيات، 2010):

### 1. تفهم مجال عمل الجهة محل التدقيق لسنوات سابقة:

حتى يتسنى للمدقق تحديد نقاط الضعف والقوة يجب عليه أن يتفهم طبيعة عمل الجهة محل التدقيق، وهنا يقوم المدقق بمقارنة معلومات السنة الجارية والتي لم يدققها بعد بمعلومات السنة السابقة التي تم تدقيقها، حيث أن ذلك يكشف عن التغيرات الجوهرية ونقاط الضعف التي تتطلب جمع أدلة إثبات والتوسع في فحصها، وبذلك يمكن للمدقق أن يخطط ويحدد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق، ومن الأمثلة على ذلك إذا لاحظ المدقق زيادة كبيرة في رصيد الأصول الثابتة فهذا يدل على أن الجهة قامت بعمل إضافات على أصولها خلال السنة محل التدقيق والتي تتطلب فحصها.

### 2. تقدير قدرة الجهة على الإستمرار:

يستخدم المدقق الإجراءات التحليلية كمؤشر عن الصعوبات المالية الشديدة التي يمكن أن تواجهها الجهة محل التدقيق، حيث يقوم المدقق بتقدير مخاطر التدقيق باستخدام الإجراءات التحليلية المرتبطة بالفشل المالي والتي تكشف عن قدرة الجهة على الاستمرار، ومثال على ذلك عندما يكتشف المدقق باستخدام الإجراءات التحليلية وبالأخص أداة تحليل النسب والمؤشرات المالية أن نسبة الديون طويلة الأجل إلى حقوق الملكية مرتفعة مع وجود إنخفاض في متوسط نسبة الأرباح إلى إجمالي الأصول، يتضح بأن الجهة قد تواجه خطر حدوث فشل مالي والذي قد يؤثر على قدرة الجهة محل التدقيق على الإستمرار.

### 3. الإشارة إلى الأخطاء المحتملة في القوائم المالية:

إن وجود فروق كبيرة متوقعة وغير متوقعة بين البيانات المالية التي يقوم المدقق بمراجعتها وتخص السنة الحالية والبيانات المستخدمة في إجراء المقارنة تسمى بالتقلبات الغير عادية، وتشير هذه الفروق الجوهرية إلى وجود أخطاء أو مخالفات، فعندما يكتشف المدقق وجود فروق كبيرة يجب

عليه أن يتعرف على السبب، والتأكد من أن هذا الفرق يرجع لسبب اقتصادي أو تغير في السياسات المحاسبية وليس نتيجة لوجود خطأ أو مخالفة.

#### 4. تقليل الإختبارات التفصيلية:

عندما لا يجد المدقق فروقات جوهرية عند إجراء الإجراءات التحليلية، فإن ذلك يدل على انخفاض احتمال وجود مخالفات أو أخطاء كبيرة، وبذلك يتطلب عمل إجراءات تفصيلية أقل على هذه الأرصدة، وفي حالات أخرى يمكن تخفيض حجم عينة الفحص أو ترحيل زمن تنفيذ إجراءات التدقيق على تلك الأرصدة التي لم ينتج عنها فروق جوهرية عند تطبيق الإجراءات التحليلية عليها أو يمكن حذف بعض تلك الإجراءات في حالات أخرى وذلك حسب خبرة المدقق المهنية، وبالتالي فإنه يمكن القول بأن الإجراءات التحليلية تعتبر دليلاً أساسياً لدعم صدق عرض أرصدة الحسابات التي تم تنفيذ الإجراءات التحليلية عليها (الذنيبات، 2010).

#### 2.5.3.1.3 طبيعة الاجراءات التحليلية:

تتنوع الإجراءات التحليلية حسب أنواع البيانات التي يقوم المدقق بمقارنتها، وهنا يتمثل الجانب الأهم في استخدام الإجراءات التحليلية في اختيار النوع الأكثر ملائمة منها، حيث يوجد خمسة أنواع رئيسية من الإجراءات التحليلية: (جمعة، 2009: ص 457):

1. مقارنة بيانات الجهة محل التدقيق مع بيانات النشاط الذي تعمل فيه.
2. مقارنة بيانات الجهة محل التدقيق مع ما يقابلها من بيانات في الفترة السابقة.
3. مقارنة بيانات الجهة محل التدقيق مع توقعاتها مثل الميزانيات التقديرية أو توقعات المدقق.
4. دراسة العلاقة بين عناصر المعلومات المالية والتي يتوقع أن تتماثل مع النموذج المتنبئ به والمبني على خبرة المنشأة.
5. دراسة العلاقة بين المعلومات المالية وغير المالية ذات العلاقة كتكلفة المرتبات مع عدد الموظفين.

#### 2.5.3.2 الإختبارات التفصيلية للأرصدة:

الإختبارات التفصيلية لأرصدة تعني قيام المدقق بإختبارات خاصة بأرصدة الحسابات النهائية في دفتر الأستاذ والتي تتعلق بقائمتى الدخل والميزانية، علماً بأن التركيز الرئيس يكون على حسابات الميزانية، ويقوم المدقق بالإختبارات التفصيلية لأرصدة من أجل التحقق من الوجود والإكتمال والحقوق والإلتزامات والتقييم والتنويع، وبناءً على إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات والإجراءات التحليلية يتم تحديد حجم تلك الإختبارات حيث تهدف إلى التعرف على مدى عدالة القوائم المالية وصحة الأرصدة الختامية بقائمة الدخل والمركز المالي (الذنيبات، 2010: ص 153).

- 1- التأكد من الوجود.
- 2- التحقق من الاكتمال.
- 3- التحقق من الدقة.
- 4- التحقق من التصنيف.
- 5- التحقق من الحقوق والإلتزامات.
- 6- التحقق مع العرض والافصاح.

#### 2.5.4 مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق:

بعد الإنتهاء من المراحل الثلاثة الأولى يكون من الضروري على المدقق في تلك المرحلة جمع أدلة اضافية عن القوائم المالية وتلخيص النتائج وإصدار تقرير المدقق وتنفيذ الأشكال الأخرى ذات العلاقة وتشمل هذه المرحلة على الاتي (سمور، 2014: ص 63):

1. القيام بالإختبارات الخاصة بالإلتزامات المحتملة (الطارئة): وتشير الإلتزامات المحتملة Contingent Liabilities إلى الإلتزامات التي من المحتمل أن تخلق حقوقاً على المنشأة للغير، أي أنها تؤثر على الحالة المالية العامة، ولكن لا يترتب عليها عملية مالية تغير في قيم الأصول والخصوم، وتعرف أيضاً بأنها: هي الإلتزامات التي يتوقع أن تصبح ديون فعلية على المنشأة مستقبلاً، حيث يجب الإفصاح عنها في الملاحظات من خلال تنفيذ إختبار إضافي

بالإضافة الى الإختبارات المركزة في المراحل الثلاث الاولى، ويمكن أن تنشأ هذه الإلتزامات اذا توافرت الأمور التالية (Arens and Beasley , 2005):

- وجود عدم تأكد حول قيمة المدفوعات أو قيمة التلف.
- النتيجة النهائية لتحديد القيمة الفعلية للإلتزام التي تتحدد بناء على أحداث مستقبلية.
- إحتمال أن يكون هناك مدفوعات مستقبلية لطرف معين نتيجة حدث فعلي لم تتبين نتائجه بعد، أو نتيجة تلف مستقبلي في أصل معين تم بيعه لطرف اخر.

#### 2.5.4.1 تدقيق الأحداث اللاحقة:

تعرف الأحداث اللاحقة بأنها الأحداث التي تظهر بين نهاية الفترة المالية للمنشأة وحتى تاريخ تقرير المدقق بالإضافة الى الحقائق المكتشفة بعد تاريخ تقرير المدقق، لذلك أكد مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي في معيار التدقيق الدولي (560) على ضرورة أن يأخذ المدقق بعين الإعتبار تأثير الأحداث اللاحقة على البيانات المالية، وبالتالي يجب عليه عمل الإجراءات اللازمة للحصول على أدلة تدقيق كافية ومناسبة ولغاية تاريخ التدقيق وتشمل الإجراءات ما يلي (سمور، 2014):

- الإستفسار الشفوي او المكتوب من محامي المنشأة عن الدعاوي القضائية والمطالبات.
- الإستفسار من الإدارة عن الأحداث اللاحقة التي وقعت، والتي ربما تؤثر على البيانات المالية.
- دراسة إجراءات الادارة الموضوعة لمعرفة الأحداث اللاحقة.
- قراءة آخر بيانات مالية مؤقتة متاحة عن المنشأة، وكذلك الموازنات وتوقعات التدفقات النقدية، والتقارير الإدارية ذات العلاقة الأخرى.
- قراءة محاضر الإجتماعات لكل من المساهمين، ومجلس الإدارة ولجان التدقيق والتنفيذ للفترة اللاحقة لنهاية العام.

كما وأكد المجلس على أن المدقق لا يتحمل أية مسؤولية عن القيام بإجراءات لمعرفة الأحداث اللاحقة التي تقع بعد تاريخ تقريره، وذلك خلال الفترة من تاريخ إعداد العميل للبيانات المالية وحتى تاريخ إصدار المدقق لتقريره، وعليه فإن الإدارة هي المسؤولة عن إعلام المدقق عن أية أحداث قد

تؤثر على البيانات المالية، كما وأكد المجلس على أن المدقق غير ملزم بالقيام بالإستشارات عن الحقائق التي يتم إكتشافها بعد صدور البيانات المالية، ولكن عليه مناقشتها مع الإدارة ان كانت تؤثر ماديا، وعليه أيضاً إتخاذ الخطوات الضرورية وإصدار تقرير جيد مبيناً فيه ظروف وأسباب ذلك بالتفصيل (جمعة، 2012:ص440-441).

#### 2.5.4.2 تجميع الأدلة بشكلها النهائي وتقييمها:

بالإضافة الى الأدلة التي تم تجميعها خلال مراحل التدقيق السابقة، فإن المدقق في المرحلة النهائية يقوم بتجميع أدلة اضافية تتعلق بالقوائم المالية ككل وتقييم النتائج التي تساعد المدقق في إبداء رأيه من خلال الأدلة التي تم التوصل اليها وهذا يعتمد على حكمه المهني. وهذه الأدلة التي تم التوصل إليها منذ البداية وحتى المرحلة الأخيرة ككل خلال مرحلة إستكمال المدقق عن طريق الإجراءات التحليلية وإفترض الإستمرار وخطاب التمثيل والتقرير السنوي للتأكد من إتساقه مع القوائم المالية، وتشمل هذه المرحلة ما يلي (الذنيبات، 2010: ص153-154):

1. إعداد التقرير بشكله النهائي وإصداره، حيث يتوقف على الأدلة التي تم تجميعها وعلى نتائج المدقق.
2. الإتصال مع لجنة التدقيق ومع الإدارة لإبلاغهم عن الأمور التي يراها المدقق ضرورية، حيث يتم هذا الإتصال في أقرب وقت ممكن لتوصيل الظروف الواجب التقرير عنها بحيث يتم عادة تقديم المدقق إقتراحات الى الادارة تساعد في تحسين الأداء.

#### 2.6 مفهوم تكنولوجيا المعلومات (IT):

تعد تكنولوجيا المعلومات (IT) بأدواتها المتطورة ذات أهمية بالغة، فلم يؤثر شيء في الحياة الإنسانية منذ الثورة الصناعية مثلما أثرت فيها تكنولوجيا المعلومات والتي أصبحت لا غنى عنها في حياة الشعوب والمؤسسات والدول، فما يشهده العالم من تحول تقني متسارع والتطورات المتلاحقة في مجال أجهزة الحاسوب والبرمجيات وأجهزة الاتصالات ووسائلها، وهذا الكم الهائل من المعلومات الذي ينمو وينتقل بسهولة ويسر (Wen and Wang, 2011).

لقد أصبحت تكنولوجيا المعلومات من أهم الوسائل التي تستخدمها مختلف أنواع منشآت الأعمال الهادفة وغير الهادفة إلى الربح في عملياتها المختلفة سواء كان ذلك في عمليات التخطيط والإشراف أو التوثيق أو الشؤون الإدارية أو المحاسبية أو غيرها من أوجه النشاط، وفي نفس الوقت شهدت عملية المراجعة تطوراً متزايداً ضمن مواكبة التطورات في تكنولوجيا المعلومات لدى تلك المنشآت والشركات ، ونتيجة لذلك ظهرت ما يسمى تدقيق الأنظمة المحوسبة أو مراجعة الحاسوب، وشهد هذا المجال تطورات مستمرة وازداد إهتمام مهنة المراجعة به ، حيث تم إصدار المعايير المهنية التي ترشد المراجعين في هذا المجال (Romney and Steinbart,2006).

وتجدر الإشارة إلى أنه لا يوجد تعريف محدد لمصطلح تكنولوجيا المعلومات علمياً أو عملياً على المستويات العالمية، أو العربية، أو المحلية، وذلك لتعدد البيئات والأعمال التي أنشأتها تكنولوجيا المعلومات، وبالرغم من أنها تعتمد في كل مراحلها على الحاسب الآلي إلا أن البعض يرى أن إستخدامها هو عبارة عن إستخدام لتكنولوجيا الحاسب الآلي (جمعة،2011).

#### أهم التعاريف المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات:

- تلك الأنظمة والأجهزة التي تعتمد على التكنولوجيا الحديثة لإيصال المعلومات، وتقديمها إلى الجهات المستفيدة بأقل جهد، وأسرع وقت، وأيسر السبل (المطيري، 2013).
- مجموعة من التقنيات التي تحتوي على وسائل ومعدات وأجهزة وأدوات يمكن التعامل معها بخبرة ومهارة للحصول على حلول في مجال إنتاج المعلومات والمعرفة (الطائي، 2010).
- تصميم أو تطبيق أو دعم أو إدارة أنظمة المعلومات المعتمدة على الحاسوب، خصوصاً في مجال تطبيق البرامج والمعدات المادية للحاسوب، ومعالجة البيانات والحزم البرمجية، والاتصالات والشبكات بأنواعها (الطائي، 2010).
- إستخدام أجهزة الحاسوب، والوسائل المتطورة الأخرى من قبل العناصر البشرية المؤهلة، للمعرفة التقنية المتعلقة بتخزين ومعالجة البيانات التي يمكن الحصول عليها، وتحقيق سرعة في معالجتها

وتخزينها وإسترجاعها، وتحويلها الى معلومات موثوق بها ويمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات في الوقت المناسب (الحسبان، 2009).

- جميع الطرق والأجهزة والتطبيقات والوسائل المادية، والبرمجيات المستخدمة في جميع المعلومات ونقلها وتخزينها وإسترجاعها ومعالجتها وإيصالها الى مستخدميها (السقا واخرون، 2006).
- وبناء على التعريفات السابقة يرى الباحث مما سبق أن تكنولوجيا المعلومات هي: التكنولوجيا التي تعتمد على الحاسوب والوسائل المتطورة الأخرى في معالجة البيانات، التي يتم الحصول عليها من أجل تحقيق سرعة في معالجتها وتخزينها وإستردادها، وتحويلها إلى معلومات يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

### 2.6.1 أهمية تكنولوجيا المعلومات:

قبل التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في مختلف المجالات والأنشطة لا بد من التعرف على الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات، حيث يمكن تلخيص الحاجات الأساسية من وجود تكنولوجيا المعلومات بالآتي (Carlin and Leech, 2014):

- إعتماد الأعمال المختلفة في عصر المعلومات على تكنولوجيا المعلومات.
- مساهمة تكنولوجيا المعلومات في زيادة الخدمات والانتاج.
- تأثير تكنولوجيا المعلومات في إنجاح مختلف الأنشطة والمهن.
- الإلتزام بسياسات إدارات الوحدات الإقتصادية وحماية أصولها.
- زيادة الحاجة إلى المعلومات.
- ضمان دقة إكتمال السجلات وإعداد قوائم مالية ذات موثوقية عالية، يمكن الإعتماد عليها في إتخاذ القرارات الرشيدة.
- تحقيق نظام رقابة داخلية فعال له تأثير على دقة ومصداقية المعلومات.
- المساهمة في حل أغلب المشاكل الإدارية والمساهمة في تحقيق معلومات، حيث يمكن الإستفادة منها في المجالات التالية: (الدقة، السرعة، الثبات، الموثوقية).

بينما أضاف (الطائي، 2010) الى ان أهمية تكنولوجيا المعلومات تتعدد فيما يلي:

- القضاء على جميع حوافز الوقت في عالم الصناعة، المال، الأعمال، التجارة، وغيرها، ففي ظل تكنولوجيا المعلومات نجد أنه أصبح بالإمكان عقد الصفقات خلال ثوان، وفي أي وقت عن طريق الانترنت، او أجهزة الحاسبات الالكترونية، أو غيرها من معدات التقنية الحديثة.
- في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات يمكن التوسع في استخدام شبكات الكمبيوتر، الذي من شأنه السماح بالإتصال المباشر بين أجهزة الحاسوب بعضها مع بعض، بما يسمح بتبادل المدخلات والمخرجات خلال تلك الشبكة.
- في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات، يمكن التوسع في استخدام شبكات الكمبيوتر الذي من شأنه السماح بالإتصال المباشر بين أجهزة الحاسوب بعضها مع بعض، بما يسمح بتبادل المدخلات والمخرجات خلال تلك الشبكة.
- إن أي تطور في تكنولوجيا المعلومات جاء لتلبية التطورات الإقتصادية والاجتماعية وإتساع نطاق الأهداف، خدمة لأصحاب الوحدة أو خدمة لعموم شرائح المجتمع.
- يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات إلى تحسين جودة العمل، من خلال إتباع أساليب التكنولوجيا الحديثة، خصوصاً الدقة العالية وخفض التكاليف وإختصار الوقت وتقليل المخاطر المتعلقة بالتوسع الإرتجالي للمعلومات والبيانات.
- المساهمة في إمكانية إيجاد منتجات أو خدمات جديدة.
- لا بد من أخذ مفهوم تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق بعين الإعتبار، لأن فهم وإدراك وتشخيص أية وحدة محل الرقابة بمخاطر الرقابة، مرهون بمدى معرفة ذلك المفهوم وإستخدام تلك التكنولوجيا لتوفير معلومات ملائمة تساعد في إتخاذ قراراتها الرشيدة بشأن تلك المخاطر بالوقت المناسب.

## 2.6.2 تعريف نظام المعلومات:

يعد نظام المعلومات المصدر الأساسي لتزويد الادارة بالمعلومات المناسبة لعملية إتخاذ القرارات، ونظام المعلومات هو مجموعة من الموارد والمكونات المترابطة مع بعضها بشكل منتظم، من أجل انتاج معلومات مفيدة تسمح بالحصول على معالجة، تخزين، إيصال المعلومات إلى المستخدمين بالشكل الملائم وفي الوقت المناسب من أجل مساعدتهم في أداء الوظائف الموكلة إليهم (قاسم، 2008).

وتمثل أنظمة المعلومات مجموعة من الأفراد والبيانات والإجراءات تتفاعل مع بعضها بطريقة منظمة لمعالجة البيانات وتقديم معلومات لتزويد عمليات صنع القرار، وتعرف كذلك على أنها: مجموعة الأفراد، والتجهيزات، والإجراءات والبرمجيات، وقواعد البيانات، يعمل يدوياً أو ميكانيكياً على جمع المعلومات وتخزينها ومعالجتها ومن ثم بثها للمستخدمين (العبيدي، 2012).

ويمكن تعريف نظام المعلومات أيضا "بأنه ذلك النظام الذي يتضمن مجموعة متجانسة ومترابطة من الأعمال والعناصر، تقوم بتجميع وتشغيل وإدارة ورقابة البيانات بغرض إنتاج وتوصيل معلومات مفيدة لمستخدمي القرارات من خلال شبكة من قنوات وخطوط الإتصال" (المطيري، 2013). ويعرف بعضهم أنظمة المعلومات على أنها عبارة عن "التجهيزات والإجراءات والوثائق والإتصالات التي تجمع وتلخص وتعالج وتخزن البيانات لإستخدامها في عملية التخطيط وغير ذلك من العمليات الأخرى" (السالمي والدباغ، 2010).

ويعرف نظام المعلومات بأنه: "إطار يتم من خلاله تنسيق الموارد (البشرية والالية) لتحويل المدخلات (بيانات) إلى مخرجات (معلومات) لتحقيق أهداف المشروع" (الحسبان، 2009).

وتعد نظم المعلومات أحد الموارد الرئيسية لمنظمات الأعمال، كونها تسهم في تحويل المدخلات إلى مخرجات كتقديم الخدمات والسلع الضرورية للزبائن والعملاء المحليين أو الدوليين، الأمر الذي يجعلها أهم الموارد بل الأكثر تميزا وهو يستطيع تطوير قدرات جوهرية تعطي المنظمة ميزات تنافسية غير متوافرة في المنظمات الأخرى (Matta,et al, 2005).

ويرى الباحث أن أنظمة المعلومات تتكون من مجموعة من الأجزاء (الأفراد، والتجهيزات، والإجراءات والمعلومات) المترابطة والمتفاعلة التي تعمل معا بشكل متناسق من خلال مجموعة من العمليات المنتظمة (تجميع، وتخزين، ومعالجة، وتحليل) وعرض المخرجات والنتائج بالأشكال المختلفة للمعلومات (تقارير، رسومات، أشكال، مخططات) بحيث تدعم وتخدم المستخدمين من هذا النظام وتخدم قراراتهم وتسهل أعمالهم وتمكنهم من التخطيط والرقابة على نشاطات المنظمة.

### 2.6.3 أشكال أنظمة المعلومات:

تختلف أشكال أنظمة المعلومات حسب المفاهيم التي تركز عليها ودرجة إستيعابها للتقدم التكنولوجي، ويمكن تقسيمها إلى أنظمة المعلومات الحديثة، وأنظمة المعلومات اليدوية، وأنظمة المعلومات المتكاملة، وأنظمة المعلومات الشاملة:

1. أنظمة المعلومات الحديثة أو الإلكترونية (المحوسبة): وهي الأنظمة التي تعتمد على الأجهزة الحاسوبية، أي المعالجة الإلكترونية للبيانات (Electronic Data Processing)، بالإضافة إلى الوسائل الآلية الأخرى المتقدمة مثل الهاتف، الإنترنت، الأقمار الصناعية. أي هي أنظمة المعلومات التي تعتمد على الأجهزة الإلكترونية في عمليات الإدخال والإخراج ومعالجة بياناتها باستخدام المعالجات الإلكترونية (المطيري، 2013).
2. أنظمة المعلومات اليدوية: وهي أنظمة المعلومات التي تعتمد بشكل أساسي على الوسائل اليدوية الورقية، وبعض الآلات، والأدوات التقليدية في جمع ومعالجة وتوزيع المعلومات، بمعنى آخر هي الأنظمة التي تجري جميع عملياتها من إدخال ومعالجة وإخراج بشكل يدوي دون إستخدام أي أداة تكنولوجية (المطيري، 2013).
3. أنظمة المعلومات المتكاملة: وهو مفهوم حديث لأنظمة المعلومات، يمكن من خلاله بناء نظم متكاملة تؤمن التنسيق والتكامل بين الأهداف والإجراءات وبرامج التنفيذ لتفادي أي تكرار أو إختناق في أي مرحلة من مراحل العمل، ويطبق عند تواجد أكثر من نظام واحد في المنظمة،

وتكون الغاية من نظم المعلومات المتكاملة هي تجنب تكرار عملية جمع البيانات ومعالجتها وتوزيعها مما يؤدي الى تخفيض التكاليف (Denisi & Griffin,2010).

4. أنظمة المعلومات الشاملة: وهي أنظمة المعلومات التي تطبق مجموعة كبيرة من الأنظمة في نفس الوقت داخل منظمة واحدة أو عدة منظمات، لتجنب تكرار استخدام المعلومات عدة مرات في كل نظام. وتكون شاملة لكافة المتغيرات المؤثرة فيها والمتأثرة بها، كما أنها تشمل مصادر معلومات متنوعة وتنتج معلومات متعددة الأغراض، وعادة تكون مصممة على شكل نظام رئيسي وأنظمة فرعية، وتتوافر لها جميع المتطلبات الفنية والبشرية والإدارية اللازمة (العبيدي،2012).

#### 2.6.4 نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة (AIS):

تلعب نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة (AIS) دوراً مهماً في تشغيل، ومعالجة، وتخزين، ونقل، وإستخلاص البيانات والمعلومات المالية لصالح المنظمة من خلال الحواسيب، ووسائل الاتصال وشبكات الربط وغيرها من المعدات. وتقوم أنظمة المعلومات المحاسبية بتشغيل البيانات، وتقديمها للمستخدمين الذين يستفيدون من مخرجات هذه المعلومات. وقد أخذت التطورات الحاصلة في أنظمة المعلومات المحاسبية بنظر الإعتبار تلبية إحتياجات المستخدمين (الدراوي،2010).

ويعرف نظام المعلومات المحاسبي: "بأنه هيكل متكامل داخل الوحدة الاقتصادية يقوم بإستخدام الموارد المتاحة والأجزاء الأخرى لتحويل البيانات الإقتصادية الى معلومات محاسبية بهدف إشباع إحتياجات المستخدمين المختلفين من المعلومات" (السقا واخرون،2006).

كما يمكن تعريف نظام المعلومات المحاسبي: "بأنه ذلك الجزء الأساسي والهام من نظام المعلومات الإداري في الوحدة الاقتصادية في مجال الأعمال الذي يقوم بحصر وتجميع البيانات المالية من مصادر خارج وداخل الوحدة الاقتصادية، ثم يقوم بتشغيل هذه البيانات ويحولها الى معلومات مالية مفيدة لمستخدمي هذه المعلومات خارج وداخل الوحدة الاقتصادية" (دهمش وأبو زور، 2005).

ومن الجدير بالذكر أن الإهتمام بتصميم نظم المعلومات المحاسبية يعمل على تحسين نوعية الخدمات وتقليل التكاليف وتحسين كفاءة الإجراءات في النظام، وزيادة القدرة على إتخاذ القرارات والعمل على تبادل المعرفة، ونظراً لتباين الهيكل التنظيمي بين مؤسسة وأخرى الأمر الذي يؤثر بشكل أساسي على تصميم نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، كما تؤثر طريقة عمل المؤسسة وإستراتيجيتها ومستوى البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات المتوفرة على تصميم تلك النظم (الدهراوي،2010).

وعليه فإن الغرض الرئيس لأي نظام معلومات محاسبية هو توفير معلومات محاسبية لمختلف المستخدمين الداخليين كالإدارة والخارجيين كالزبائن.

### 2.6.5 خصائص نظام المعلومات المحاسبي:

- يتميز نظام المعلومات المحاسبي بعدة خصائص ما إن توفرت تجعله نظام معلوماتي حيوي في المنشأة المتواجد فيها، بحيث يكون مؤدياً لوظيفته التي تطور لأجلها في هذه المنشأة، ومن هذه الخصائص التي تؤهل نظام المعلومات المحاسبي لأن يكون فاعلاً وكفئاً هي (الداية،2009):
1. يجب أن يحقق نظام المعلومات المحاسبي درجة عالية من الدقة والسرعة في معالجة البيانات المالية عند تحويلها لمعلومات محاسبية.
  2. أن يزود الإدارة بالمعلومات المحاسبية الضرورية وفي الوقت الملائم لإتخاذ قرارات إختيار بديل من البدائل المتوفرة للإدارة.
  3. أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لتحقيق الرقابة والتقييم لأنشطة المنشأة الاقتصادية.
  4. أن يزود الإدارة بالمعلومات اللازمة لمساعدتها في وظيفتها المهمة وهي التخطيط القصير والمتوسط والطويل الأجل لأعمال المنشأة المستقبلية.
  5. أن يكون سريعاً ودقيقاً في إسترجاع المعلومات الكمية والوظيفية المخزنة في قواعد بياناته وذلك عند الحاجة إليه، وأن يتصف بالمرونة الكافية عندما يتطلب الأمر تحديثه وتطويره ليتلاءم مع التغيرات الطارئة على المنشأة.

ويسهم نظام المعلومات المحاسبية بصورة إيجابية في تقديم المعلومات المفيدة في مجال التخطيط والرقابة وإتخاذ القرارات عن طريق أفراد وجهات داخل المنظمة وخارجها، ولكي تحقق المعلومات فوائدها المرجوة ينبغي أن تكون دقيقة وملائمة تقدم في التوقيت المناسب، وهذا يعني ضرورة الأخذ بأحداث تقنية مناسبة للمعلومات لذا تستخدم المنظمات الحاسبات الإلكترونية في تشغيل بياناتها، وذلك لما توفره من سرعة ودقة في تشغيل وتداول تلك البيانات، وهذا بالتالي له أثراً كبيراً في عملية إتخاذ القرارات (العلی، 2008).

ويعتمد نظام المعلومات المحاسبية المحوسبة يعتمد على التكنولوجيا الحديثة وعلى أجهزة الحاسوب في حوسبة المعلومات لتحل محل أنظمة دليل حفظ المعلومات، أي أنه يعني إستخدام أجهزة الحاسوب لإدخال المعلومات والتعامل مع أنظمة المعلومات في المنظمات والشركات على نحو يمكن هذه الشركات من الحصول على البيانات وحفظها وتحويلها بمساعدة أجهزة الحاسوب ( Dalci & Tanis, 2009).

## 2.7 مداخل تدقيق الحاسوب:

لا بد من قياس مدى تأثير التقنيات الإلكترونية المستخدمة في تدقيق نظم معالجة البيانات على فعالية عملية التدقيق وذلك من خلال تحديد أثر إستخدام تقنيات تدقيق نظم معالجة البيانات على التخطيط، والتحقق والإثبات، وتقييم نظم الرقابة الداخلية، وتقرير تدقيق نظم معالجة البيانات وتعتبر مداخل تدقيق الحاسوب هي: (حول الحاسوب، خلال الحاسوب، بإستخدام الحاسوب).

### 2.7.1 التدقيق حول الحاسوب:

هو أحد مداخل التدقيق ويطلق (Auditing Around The Computer) عليه في ظل الأنظمة الإلكترونية لمعالجة البيانات والذي يركز على المدخلات والمخرجات فقط، ويهمل الجانب المتعلق بالمعالجة، بمعنى أنه يصرف النظر نهائياً عن وجود الحاسب الإلكتروني من حيث تأثيره على نتائج النظام المحاسبي، حيث يقوم هذا المدخل على اهتمام المدقق بالمدخلات والمخرجات،

وعدم الاهتمام بما يجري داخل الحاسوب من عمليات تشغيلية، بإفتراض أن الأمور الرقابية العامة تساعد في ضبط المدخلات والمخرجات (العبيدي،2012).

وينظر المدقق في هذا المدخل الى جهاز الحاسوب كصندوق اسود، يقوم بالتركيز على المدخلات والمخرجات كما في تدقيق الأنظمة اليدوية، يقوم المدقق بالتحقق من المدخلات بالرجوع إلى المستندات الأصلية والتحقق من صحتها ودقتها ومدى توفر الشروط القانونية فيها وتوفر التفويض المناسب في إعدادها وإدخالها إلى الحاسوب، ثم يقوم المدقق بالتحقق من المخرجات ومقارنتها مع المدخلات والتحقق من إنسجام المخرجات مع المدخلات. وعند إستخدام هذا المدخل لا بد من توافر بعض الشروط مثل: توفر المستندات الخاصة بالمدخلات والمخرجات في الوقت المناسب والكمية الكافية والتفصيل الذي يفي بغرض التدقيق، أن يتم الإحتفاظ بها لفترة كافية من الزمن لغايات الرجوع اليها وإستخدامها، ويمتاز هذا المدخل بسهولة وقلة تكاليفه وعدم حاجته إلى الخبرات والمهارات المتخصصة في الأنظمة الحاسوبية، بالإضافة إلى عدم الإعتماد على بيانات إفتراضية في عملية التدقيق، مع الأخذ بعين الإعتبار أن إستخدام هذا المدخل أصبح قليل الإستخدام في الوقت الحالي بسبب الأنظمة المعقدة التي بحاجة إلى خبرات في مجال الحاسوب وبحاجة إلى التحقق من صحة التشغيل، كما أن هذا المدخل يعتبر مكلفا للعميل وأنه يضيع على المدقق فوائد إستخدام الحاسوب في تنفيذ الإختبارات والذي يساعد في تحسين كفاءة وفاعلية عملية التدقيق، إذ يتم التأكد من صحة البيانات الداخلة بمراجعتها على المستندات، وكذلك تدقيق المعلومات الخارجة للتأكد من السلامة والموضوعية (السعدي،2010).

## 2.7.2 التدقيق خلال الحاسوب:

مع تزايد خبرة المراجعين بأنظمة التشغيل الإلكتروني للبيانات أمكن تطوير أساليب أكثر تقدماً لإختبار صحة برامج التشغيل نفسها بدلاً من النظر إلى الحاسب على أنه صندوق أسود مغلق وهو ما يعرف بأسلوب المراجعة من خلال الحاسوب (Auditing Through The Computer)، وفي كثير من الحالات يجد المدقق بأنه لا يمكن الإكتفاء بالتدقيق حول الحاسوب وأنه لا بد من الإهتمام

بالرقابة الداخلية داخل الأجهزة، ولذلك لا بد من تدقيق المدخلات والمخرجات بالإضافة لعملية التشغيل، يقوم هذا المدخل على إفتراض أنه إذا كانت بيانات المدخلات صحيحة وكانت عملية معالجتها صحيحة فإن المخرجات تكون صحيحة، أي أن المدقق هنا يقوم بإختبار العمليات التي قام بها الحاسب، في مراحل المعالجة المختلفة فقط، مستخدماً في ذلك أكثر من تقنية (نظمي والعزب،2012).

حيث يجد المدقق بأنه لا يمكن الإكتفاء بالتدقيق حول الحاسوب وأنه لابد من الإهتمام بالرقابة الداخلية داخل الأجهزة، ولذلك لابد من تدقيق المدخلات والمخرجات بالإضافة إلى عملية التشغيل وبشكل عام فإن قيام المدقق بالتدقيق من خلال الحاسوب يصبح ضروري بسبب الأمور التالية (الدراوي،2010):

1. جزء مهم من الرقابة الداخلية موجود داخل الحاسوب.
2. وجود الفجوات ذات الأهمية في مسار المراجعة المرئي.
3. حجم التعامل الكبير وحجم السجلات الكبير الذي يجعل عملية الإختبار بمدخل حول الحاسوب غير عملي.

وعند قيام المدقق بإستخدام هذا المدخل فإنه يستخدم ما يسمى الطرق المساعدة بإستخدام الحاسوب (CAATs) Computer Assisted Audit Techniques وهي مجموعة من الطرق التي تزود المدقق بوسائل فعالة في إختبار رقابة تطبيقات الحاسوب، وهي بحاجة إلى معرفة ومهارة خاصة، وهناك إحتماية تعرض النظام للعطل في الوقت الذي يكون المدقق يستخدم الأجهزة في عملية الإختبار، إذ يتم التأكد من صحة التشغيل الداخلي في ضوء البرنامج المعد، ويتم ذلك عن طريق المقارنة بين التشغيل اليدوي والتشغيل الإلكتروني للبيانات، أو تشغيل نفس البيانات بإستخدام برنامج كمبيوتر آخر وإجراء المقارنة (أبو غاية،2009).

وفيما يلي توضيح لأهم هذه الطرق التي يستخدمها المدقق (Arens,et.al., 2012):

### 1. تقنية البيانات الإختبارية:

وهي مدخلات تضم معطيات صالحة وأخرى غير صالحة يقوم المدقق بإعدادها، ومعالجتها في برامج المعالجة الخاصة بالشركة ليتم مقارنة النتائج بالنتائج المحددة مسبقاً والحكم على صحة وكفاءة عمليات المعالجة، وباستخدام هذا المدخل يقوم المدقق باختبار عمليات حقيقية ووهمية يقوم هو بإعدادها ومن ثم يقوم بمعالجتها باستخدام برامج حاسوب العميل. الهدف من هذا المدخل هو تحديد ما إذا كانت برامج الحاسب الإلكتروني لدي العميل يمكنها أن تشغل العمليات المالية الحقيقية والوهمية (المطارنة، 2009).

## 2. المحاكاة المتوازية:

هي نظام يحاكي نظام العميل (يشابه أو يوازي نظام العميل) يتم إدخال بيانات العميل الفعلية باستخدام برمجيات المدقق ويجب أن يحصل على نفس المخرجات ويطبق هذا الإجراء عدة مرات خلال العام، وفي هذه الطريقة يقوم المدقق بمعالجة بيانات الشركة الفعلية باستخدام برامج مشابهة لتلك التي يستخدمها العميل، ويقوم المدقق باستخدام هذا الأسلوب عدة مرات خلال السنة تحت التدقيق، وهذه الطريقة غالباً ما تستخدم في الإختبارات الجوهرية مثل عملية الإحتساب (الذنيبات، 2010).

## 3. نموذج التدقيق المندمج مع نظام العميل:

هذا المدخل يتطلب إيجاد نظم فرعية صغيرة داخل نظام الحاسوب عن طريق قيام المدقق بإنشاء ملفات صورية وإضافتها إلى ملفات العميل الموجودة، تهدف إلى الإستحواذ على العمليات أو الأرصدة التي تحقق شروط معينة أو تتصف بصفة معينة، مثلاً ملف خاص يحول إليه كافة الأرصدة التي تتجاوز حد معين بحيث يقوم المدقق بعد ذلك بإختبارها، وقد يكون هذا الملف يستقطب العمليات الشاذة، لذلك عادةً ما تستخدم هذه الطريقة لتحديد العمليات الغير عادية خلال الإختبارات الأساسية حيث إن هذه الطريقة تمكن المدقق من المتابعة الدائمة لعمليات العميل لأن هذا النموذج يكون موجوداً

بإستمرار، وهذا ما يميز هذه الطريقة عن طريقة البيانات الإختبارية عن المحاكاة الموازية (Arens,et.al., 2012).

#### 4. شبكة الإختبارات المتكاملة:

يعتبر هذا النموذج إمتداد للأساليب السابقة حيث يعتمد هذا الأسلوب على أساس إفتراض المدقق لوحدة إقتصادية غير حقيقية كاملة ويقوم بمعالجة بياناتها بإستخدام برامج العميل، والإختلاف هنا عن الطرق السابقة أن هذه الوحدة متكاملة ولا تقتصر على بعض العمليات (الذنيات،2010).

#### 5. تقنية التأشير وتتبع البيانات ذات العلامات المميزة:

تقوم هذه التقنية على تتبع البيانات خلال النظم المعقدة فالتأشير عملية يقوم مدقق الحسابات من خلالها بالتأشير على بعض العمليات التي سيتم معالجتها بالحاسب الإلكتروني لمعرفة تفاصيل معالجتها، أما التتبع فهو تتبع جميع حركات المعالجة وإظهار النتائج خلال عمليات المعالجة، وتهدف هذه التقنية إلى تتبع خطوات التشغيل التي تجري على عملية معينة محل الإختبار من خلال برامج التطبيق المستخدمة، وتعتبر هذه التقنية تطويراً للتقنيات السابقة حيث يتم اختيار بيانات الإختبار من ضمن البيانات الأصلية للعمليات، وقيام المدقق بوضع مؤشر أو علامة على عمليات مختارة Tagging Transactions بحيث يتم إستخدام هذه الإشارة كمرجع يمكن المدقق من تتبع خطوات التشغيل التي تجري على عملية معينة محل الإختبار من خلال برامج التطبيق المستخدمة وكذلك قد يستخدم المدقق ما يسمى Audit log وهو سجل لنشاطات المعالجة (حجازي،2010).

#### 6. تقنية التشغيل المتزامن:

وهي عبارة عن تكنولوجيا تتضمن التعديل على برامج الحاسب لتحقيق أهداف التدقيق، حيث يتم تصميم برامج لها صفة الإشراف على عمليات المعالجة تؤدي إلى فحص البيانات الحقيقية أثناء معالجتها إلكترونياً والتحقق من أمانتها بالإضافة إلى ضبط العمليات غير العادية (التجاوزات) طبع تقارير عن هذه العمليات والبيانات الخاصة بها، وتهدف هذه التقنية إلى ضبط العمليات غير العادية

وطبع تقارير عن هذه العمليات والبيانات الخاصة بها تسمى هذه التقنية بالمراجعة المستمرة (السعدي، 2010).

### 7. تقنية اشراك التدقيق:

هي إجراءات التدقيق التي يحدد المعاملات المشتبه بها، حيث عندما يتم استخدام إشراك التدقيق ويمكن إعلام المدققين بالمعاملات المشتبه بها عند حصولها، هذه المنهجية تعرف بإشعار الوقت الحقيقي، وهي توضح أو تعرض رسالة على جهة المدقق (عبد الله واحمد، 2011).

### 2.7.3 التدقيق باستخدام الحاسوب:

تبعاً لهذا المدخل يقوم المدقق بتدقيق الأنظمة الإلكترونية بواسطة برامج التدقيق الإلكترونية، وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية التدقيق، وقد تكون عامة أو خاصة، أي تكون معدة خصيصاً لعملية تدقيق معينة، وتقوم هذه البرامج بعدة مهام تنفيذاً لعملية التدقيق.

ويتعلق هذا المدخل باستخدام المدقق للحاسوب (Auditing With Computer) في عملية التدقيق، حيث يمكن استخدام البرامج الحاسوبية في عمليات التدقيق المختلفة وفي كافة مراحل عملية التدقيق سواءً كان ذلك في التخطيط أو تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات التفصيلية، وتستخدم هذه البرامج في عملية التخطيط والتوثيق وتحديد أحجام العينات وإختيار مفرداتها وتقييم نتائجها. وهناك مجموعة من البرامج التي تستخدم لهذه الغايات منها (الذنيبات، 2009):

### 1. برامج التدقيق الخاصة:

وتعتبر هذه التقنية أحد الأساليب التي يستخدمها المدقق الخارجي في أداء أغراض محددة في عملية التدقيق، وتعد هذه البرامج في ضوء نظام المعلومات الخاص لكل عميل حتى يتسنى الحصول على البيانات المخزنة في شكل مقروء للحاسب، ويكون بإستطاعة المدقق استخدام هذه البرامج لأداء إجراءات التدقيق، وتعتبر هذه البرامج مخصصة للقيام ببعض مهام التدقيق الخاصة بما يتفق مع نظام العميل، وعند إعداد هذه البرامج يقوم المدقق بالإستعانة بمصممي برامج العميل أو

بالخبراء المتخصصين في هذه البرامج، وعند اعداد هذه البرامج لابد من مراعاة الأمور التالية: (جمعة، 2012)

- أن تتناسب هذه البرامج مع الهدف من مهمة التدقيق، وهذا يتطلب تحديد الأهداف قبل تصميم البرامج.
- وصف إجرائي لكافة التفاصيل الخاصة بالمهمة أو العملية حتى يتم أخذ كافة التفاصيل عند تصميم البرنامج.
- إعداد خريطة الإنسياب التي تبين تسلسل العمليات من مدخلات وتشغيل ومخرجات.
- بناء على هذه الخطوات يقوم المدقق بتصميم البرنامج بالإستعانة بالخبراء في هذا المجال.
- القيام بإختبار البرنامج والتحقق من مناسبتها لتحقيق الأهداف وخلوها من العيوب.

## 2. برامج التدقيق العامة:

وهي البرامج التي يتم تصميمها بحيث تمكن المدقق من إستخدامها في تدقيق أنواع مختلفة من نظم المعالجة الإلكترونية للبيانات، بغض النظر عن نوع التنظيم أو الصناعة، وهي برامج عامة لا تخص تطبيق معين أو عميل معين، وإنما يمكن إستخدامها على مدى واسع لعملاء مختلفين ولتطبيقات مختلفة، وتستخدم لإجراء اختبارات التحقق من صحة الارصدة والمجاميع وعمليات الإحتساب لكثير من الحسابات والعمليات، مثل المخصصات والخصم وإحتساب النسب المالية ومخزون إعادة الطلب وغيرها، إذ يستطيع المدقق إستخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في تنفيذ بعض عمليات التدقيق منها ما يلي (أبوغاية، 2009):

- التحقق من صحة العمليات الحسابية.
- إستخراج الأرصدة الشاذة.
- إستخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في إعداد القوائم والتقارير المالية على فترات قصيرة.
- الإستفادة من أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات.

## 2.8 تدقيق الحسابات في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:

أصبحت السمة الغالبة على الكثير من المنظمات الحديثة إستخدامها لتكنولوجيا المعلومات في تسيير أعمالها ومعالجة بياناتها، فهي تساعد في بناء المنشآت الناجحة، وتساعد في بناء علاقات متميزة مع عملائها وزيادة حصتها السوقية وتحسين الانتاجية، هذه التطورات التي حدثت لتكنولوجيا المعلومات وضعت مهنة تدقيق الحسابات أمام تحدي كبير لتطوير أدواتها وأساليبها لتستمر في تقديم خدماتها بجودة عالية (حمدان، 2008).

حيث ان هذه التكنولوجيا سوف تساعد مهنة التدقيق في التغلب على بعض جوانب القصور البشري في حال ممارسة الحكم المهني الملائم وإبداء الرأي، ويعني استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة والذي يطلق عليه " Audit Automation " هي عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة بإستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المراجع في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال المراجعة (الذنيبات، 2003).

كما تعرف أيضا بأنها وسائل إلكترونية لتجميع المعلومات ومعالجتها وتخزينها ونشرها، ويقوم المراجع بمراجعة الأنظمة الإلكترونية بواسطة برامج المراجعة الإلكترونية وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية المراجعة وقد تكون عامة أي يمكن إستخدامها في أي عملية مراجعة، أو خاصة، أي تكون معدة خصيصاً لعملية مراجعة معينة، حيث ينظر إلى عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات على أنها عملية جمع وتقييم لتحديد ما إذا كان استخدام الحاسب يسهم في حماية أصول المنشأة وتأكيد سلامة بياناتها وتحقيق أهدافها بفعالية وإستخدام مواردها بكفاءة، حيث يتضح أن عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات لا تختلف في الأهداف عن التدقيق اليدوي من حيث إبداء الرأي وخدمة الجمهور، كما تتضمن عملية التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات كافة مكونات نظام الحاسب الآلي، وهي الأجهزة والبرامج وقاعدة البيانات (جمعة 2012).

وتنص الفقرة رقم (12) من المعيار الدولي رقم (401) (ISA No.401) الصادر عن

الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC (International Federation of Accounting Committee)

على أنه " لا تتغير أهداف المراجعة المحددة للمراجع سواء تم تشغيل ومعالجة البيانات المحاسبية يدوياً أو عن طريق إستخدام الحاسب الإلكتروني " (جمعة، 2009).

وعليه فإن الهدف العام للمراجعة لم يتغير في ظل بيئة إستخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق، إلا أن إستخدام الحاسب الإلكتروني يغير من طريقة معالجة وتخزين وإسترجاع وإتصال المعلومات المالية، وقد يؤثر على المحاسبة وعلى نظم الرقابة الداخلية المستخدمة في الشركة.

### 2.8.1 أهداف التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:

تتمثل أهداف التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات في التالي (Wen and Wang, 2011):

1. التأكد من فعالية الرقابة الداخلية للبيانات وأجهزة الحاسب الإلكتروني وشبكات توصيل الأجهزة من وصول غير المصرح لهم، بهدف النسخ أو التعديل أو التدمير.
2. التأكد من أن إمتلاك البرامج وتطويرها يتم بموجب تفويض الإدارة.
3. التأكد من أن معالجة العمليات المالية والملفات والتقارير وأي سجلات إلكترونية أخرى تتم بدقة وبشكل كامل.
4. التأكد من أن البيانات المصدرية التي بها أخطاء يتم تمييزها ثم معالجتها طبقاً لسياسات الإدارة.
5. التأكد من أن ملفات نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني تتميز بالدقة والإكتمال والسرية.

### 2.8.2 أهمية التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:

لا يمكن للمدقق أداء مهمته في تدقيق العمليات المحاسبية الإلكترونية دون إستخدام الحاسوب وذلك للأسباب التالية (جمعة، 2012):

1. التطور المستمر في مهام وإجراءات التدقيق نتيجة التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية.

2. توفير الوقت اللازم لأداء عملية التدقيق لما يترتب عن التدقيق من آثار على المركز المالي للعديد من المنشآت.

وبما أن عملية التدقيق في ظل المعالجة الآلية للمعلومات تتطلب بأن يكون لدى المدقق معرفة ودراية بطبيعة النظام الإلكتروني فإنه من الأفضل مشاركة المدقق في تصميم جوانب الرقابة والتدقيق حيث أن مشاركة المدقق في تصميم النظام سوف تكون أكثر حساسية وضرورية في حالة نظم التشغيل المتقدمة كما أنها تساهم في تحقيق الأمور التالية (Dowling,2009):

1. ضمان إكتشاف الأمور الشاذة وتقليل إحتمال التحايل والتلاعب بالحاسب الإلكتروني نظرا لإمكانية وضع نظم رقابية محاسبية أفضل.

2. تمكن المدقق من إستخدام أساليب أفضل لجمع الأدلة والقرائن وتزويد من إحتمال إكتشاف الأخطاء والغش.

3. معالجة المشكلات المتعلقة بفقدان الدليل المستندي وعدم توافر مسار للتدقيق.

4. تزويد المدقق بنسخ لكل البرامج المتعلقة بالتطبيقات المحاسبية الهامة والتعديلات فيها.

وبالتالي فإن إستخدام الحاسوب في مجالات التدقيق المختلفة يساعد في تقليل الوقت المبذول على العمليات الكتابية وعلى العمليات الحسابية وتقليل تكاليف عملية التدقيق بشكل عام وتتبع أهمية إستخدامه في مجالات المراجعة في أنه يساعد على تحقيق الأمور التالية (الذنيبات، 2010):

1. تحسين عملية إتخاذ القرار وعملية ممارسة الحكم الشخصي.

2. تحسين جودة عملية التدقيق بشكل عام.

3. زيادة النظرة المتفائلة لدى العملاء إزاء عملية التدقيق.

4. زيادة شهرة مكاتب المراجعة بسبب إستخدامها الحاسوب في عملية التدقيق.

5. الحصول على العملاء جدد نتيجة إستخدام الحاسوب في التدقيق.

6. إمكانية استخدام أساليب حديثة في التدقيق بسبب استخدام الحاسوب.

7. إمكانية إنجاز بعض عمليات التدقيق المعقدة بدرجة أكثر سهولة.

8. تسهيل عملية تدقيق أعمال المدققين من قبل الشركاء أو المديرين.

### 2.8.3 مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات:

تمثل أهم مجالات استخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات بالآتي:

1. تأكيد الثقة في التبادل الإلكتروني للبيانات والمعلومات: نجد أنه في ظل التطورات التكنولوجية الحالية والمرتبقة، فإن النظم المستحدثة للخبرة ودعم القرارات من خلال الحاسبات الإلكترونية سوف تسمح للمدقق بدمج حكمه الشخصي مع مخرجات الحاسب الإلكتروني (من خلال تفاعل بشري/ آلي لإنتاج المعلومات)، وهذه المعلومات تكون ذات مغزى ويمكن أن تحقق متطلبات القرارات المختلفة لمستخدمي المعلومات. (البكوع، 2006).

2. عند تدقيق الأنظمة الإلكترونية الشاملة للمعلومات ينبغي تأكيد الثقة في البيانات المتبادلة فيها الكروني باستخدام منهج النظم في تخطيط أعمال التدقيق (Moorthy, et.,al. 2011).

3. هناك عدة مستويات للمدققين الذين يشتركون في عملية التدقيق، حيث أن هؤلاء المدققين يختلفون بدرجة المعرفة والخبرة في مجال الأنظمة الإلكترونية للمعلومات وتبادلها في كيفية مراجعتها عند استخدام الأجهزة والبرامج الإلكترونية، حيث ينبغي على مدقق الحسابات في حينها الربط بين أهداف التدقيق وعمليات الرقابة عليها، فضلاً عن قيامه بالتنسيق بين أجهزة التكنولوجيا المتقدمة والبرمجيات الخاصة لتشغيلها والخبرات والمهارات التي تحتاجها عملية التدقيق (أمين لطفی، 2005).

### 2.9 المخاطر الناجمة عن تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات:

بدأت مهنة المحاسبة، كغيرها من المهن باستخدام التكنولوجيا عند بدء ظهورها، فوظفتها في النظام المحاسبي بشكل جعل تنفيذ الدورة المحاسبية آلية ذات طابع امتاز بالسرعة والدقة، ولكن رغم

إيجابيات هذه التكنولوجيا إلا أن هناك سلبيات خطيرة رافقتها، كما إمكانية اختراقها أو التلاعب بمدخلاتها، وبالتالي الحصول على مخرجات مضللة، ومن هذا المنطلق أصبح من الضرورة مواكبة أنظمة الرقابة الداخلية لهذه التكنولوجيا وما أحدثته على النظام المحاسبي من تغيرات، بحيث أصبح نظاماً محوسباً يفتقد لبعض الثقة والمصداقية.

كما يتزايد الإهتمام في مهنة التدقيق بمخاطر تكنولوجيا المعلومات Information Technology Risk لما لها من تأثير في دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في الشركات المختلفة، ولذلك تتجه العديد من الشركات إلى العمل على تقييم المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات من خلال تحديد عوامل المخاطرة لكل منطقة، والتركيز في وضع الضوابط حيث إن هذه المخاطر قد تؤثر على الاستمرار بالشركات نتيجة لعدم مصداقية البيانات والمعلومات (الحسبان، 2009).

### 2.9.1 مخاطر التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات

أشار معهد المحاسبين القانونيين الأمريكي AICPA إلى مفهوم مخاطر التدقيق في بيان المعيار رقم (47) واعتبرها "المخاطر الناجمة عن فشل المدقق دون أن يدري في إبداء رأيه بشكل مناسب والمتعلق بالقوائم المالية التي تحتوي على أخطاء جوهرية".

وعرفت معايير المراجعة الصادرة عن المنظمات المهنية خطر التدقيق على أنه:

"فشل المدقق بدون قصد في تعديل رأيه في القوائم المالية بطريقة ملائمة رغم أن هذه القوائم محرفة تحريفاً جوهرياً" (فرجاني، 2013).

وتعرف مخاطر التدقيق أيضاً بأنها: المخاطر التي تنشأ عند قيام المدقق بإبداء رأي غير مناسب في تقريره الذي يصدره حول المعلومات الواردة في القوائم المالية عندما تحتوي تلك البيانات المالية على أخطاء جوهرية، ونظراً للآثار البالغة التي أحدثتها نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية في عملية التدقيق فقد حاز موضوع خطر التدقيق إهتمام العديد من الجهات المهنية وخاصة أن جودة عملية التدقيق ترتبط بدرجة إكتشاف المراجع للأخطاء والغش (التحريفات) بأنواعها فكلما زادت جودة عملية التدقيق قل خطر التدقيق وابتعدت عن الغش في إكتشاف الأخطاء مما يعطي الثقة

اللازمة للمدقق في إبداء رأيه الفني المحايد في مدى صحة وصدق القوائم المالية المعدة إلكترونياً (يعقوب، 2012).

### 2.9.2 مخاطر التدقيق في بيئة التشغيل الإلكتروني:

وتنقسم مخاطر التدقيق الى ثلاثة أقسام: المخاطر الملازمة، ومخاطر الرقابة الداخلية، ومخاطر عدم الإكتشاف.

## 1- الخطر الحتمي (الملازم):

ويسمى أيضا الخطر المتأصل أو المتوارث، ويعتبر هذا الخطر من مكونات خطر التدقيق حيث إن عوامل أو مؤشرات هذا الخطر لا يمكن تجاوزها عند تخطيط عملية المراجعة ونظراً لهذا الدور فقد عرفت المنظمات المهنية الخطر الحتمي على أنه:

"قابلية تعرض رصيد حساب معين أو نوع معين من العمليات لحدوث خطأ جوهري ويكون جوهرياً إذا اجتمع مع غيره من الأخطاء في أرصدة الحسابات أو عمليات أخرى وذلك مع عدم وجود إجراءات رقابة أو ضوابط داخلية" (المطيري، 2013).

ولا شك أن نسبة الخطر الحتمي تتأثر بالخصائص الفريدة لطبيعة أعمال المنشأة فضلاً عن طبيعة نظام التشغيل الإلكتروني المطبق والصعوبات التي يفرضها هذا النظام فيما يتعلق بكيفية مراجعة هذا النظام علاوة على تعقيد أداء عملية التدقيق، فالتعديلات في مسار التدقيق المتعلقة بنظم التشغيل الإلكتروني للبيانات تتمثل أساساً في الدليل المستندي للعملية ونظراً لأن المستندات المستخدمة في إدخال البيانات للحاسب قد يحتفظ بها لفترة قصيرة من الوقت أو قد لا توجد مستندات للمدخلات على الإطلاق في بعض نظم المحاسبة الإلكترونية نظراً لإدخال البيانات بشكل مباشر إلى النظام لذلك لا بد للمدقق زيارة المنشأة بشكل متكرر أثناء السنة وذلك لفحص المعاملات في الوقت التي ما تزال فيه النسخة المستندية موجودة لدى المنشأة نظراً لمسئولية المدقق عن إكتشاف الأخطاء والغش والمخالفات لذلك لا بد للمدقق من تقييم مستوى الخطر الحتمي عند التخطيط لعملية التدقيق مما يزيد من فاعلية قرارات المدقق في إكتشاف تلك الأخطاء والمخالفات التي يؤدي إلى التحريف الجوهري في القوائم المالية (السعدي، 2010).

## 2- خطر الرقابة:

ويعرف خطر الرقابة على أنه: "إحتمال عدم منع أو كشف الأخطاء الجوهريّة بواسطة هيكل الرقابة الداخلية بالمنشأة وما يحتويه من سياسات وإجراءات".

وتعرف أيضا مخاطر الرقابة بأنها: مخاطر المعلومات الخاطئة التي تحدث في رصد حساب أو طائفة من المعاملات التي يمكن أن تكون جوهرية بمفردها، أو عندما تجتمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة أو طوائف أخرى، التي لا يمكن منعها أو إكتشافها وتصحيحها في الوقت المناسب بواسطة النظام المحاسبي أو نظام الرقابة الداخلية (العبيدات،2012).

وعلى المدقق تقدير مخاطر الرقابة لضمان البيانات المالية والرئيسية، حيث قد يكون لمخاطر الرقابة في بيئة أنظمة المعلومات تأثيراً شاملاً عند وجود احتمال قوي لمعلومات رئيسية خاطئة، حيث يمكن أن تنتج المخاطر من عجز بنشاطات شاملة لأنظمة المعلومات التي تستعمل الحاسوب كتطوير البرامج والصيانة وأنظمة المساندة وتدابير الامن الحقيقي لأنظمة المعلومات.

وبما أن هيكل الرقابة الداخلية في ظل المعالجة الآلية للمعلومات يختلف عن هيكل الرقابة الداخلية التي تتم بشكل يدوي فإن تقدير خطر الرقابة يتم وفقاً لمناهج مختلفة حيث أن هيكل الرقابة الداخلية الآلية ينطوي على بعض الضوابط الرقابية الأخرى للوقاية ضد نوعين من الأخطار هما (بدوي،2011):

1. خطر الوصول إلى ملفات البيانات السرية نظراً لإمكانية عدد كبير من الأشخاص الوصول إلى الوحدة المركزية لمعالجة البيانات.

2. خطر ضياع مسار المراجعة بقصد إخفاء حالات الغش والتلاعب بواسطة المنفذين وذلك من خلال عمليات التحديث الفورية للملفات الرئيسية حيث يتم تحديث الملفات الرئيسية بصفة مستمرة.

### 3-خطر عدم الإكتشاف:

" ويقصد بخطر الاكتشاف إحتمال فشل المدقق في إكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية في القوائم المالية التي لم يتم منع حدوثها أو إكتشافها من خلال نظام الرقابة الداخلية المحاسبية.

وتجدر الإشارة إلى أن خطر المراجعة يمثل احتمال مشترك لمكوناته الثلاثة (الخطر الحتمي وخطر الرقابة وخطر الإكتشاف) ويعتبر خطر الإكتشاف العنصر الوحيد القابل للتحكم من قبل المراجع من خلال زيادة أو تخفيض حجم الإختبارات الأساسية (العبيدي، 2012).

حيث يستطيع المدقق التحكم في خطر الإكتشاف في مرحلتي تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق عن طريق القيام بتحليل وتقييم الخطر الحتمي وكذلك فحص وتقدير خطر الرقابة، ويمكن للمدقق تقليل نسبة خطر الإكتشاف عن طريق القيام بإختبار الالتزام بنظم الرقابة الداخلية، ويقوم المدقق بهذا الإختبار عن طريق عمل زيارات متكررة لمواقع وفروع المنشأة محل المراجعة أسبوعياً أو شهرياً وذلك لملاحظة تشغيل أنظمة الرقابة وتزداد أهمية القيام بهذا الإختبار كلما ازدادت نظم المعالجة الآلية تقدماً وتعقيداً (فرجاني، 2013).

ومهما اختلفت درجة استخدام تكنولوجيا المعلومات فإنه يمكن سرد بعض مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات بالمخاطر الآتية (أحمد، 2011):

1. مخاطر بشرية ناتجة عن:

- خطأ تشغيل الحاسوب.
- خطأ البرمجة وتحليل الأنظمة والبرامج.
- استخدام غير مصرح به للأجهزة والبرامج والأنظمة.
- مخاطر الإحتيال والتلاعب وسوء الاستخدام.
- مخاطر أمن المعلومات.

2. مخاطر مادية ناتجة عن عدم توافر الظروف البيئية الملائمة مثل:

- تعطل أو تذبذب الطاقة الكهربائية.
- تعطل الأجهزة الإلكترونية بسبب وجود رطوبة عالية أو حرارة منخفضة أو أسباب أخرى.

- إنتهاك الخصوصية للمستخدمين من خلال القرصنة وإختراقات الحاسوب.
- الصيانة الخاطئة للأجهزة والبرامج.
- مخاطر عدم وجود أدلة اثبات متطورة مع الوسائط الإلكترونية وشبكات الإتصال.

### 2.9.3 الشروط والمتطلبات للحد من مخاطر إستخدام تكنولوجيا المعلومات:

ورد في (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011) أنه لا بد من توافر الشروط التالية للحد من تلك المخاطر:

1- **الأمن والحماية (Security):** تعد قضية الأمن والامان من أخطر القضايا في التعامل على الشبكة، إذ يعد تأمين المعلومات المالية من الأمور المهمة التي ينبغي أخذها بعين الاعتبار عند ممارسة الشركة لنشاطاتها، وذلك بالحرص على تحصين النظام من الإختراقات غير المصرح بها، وأن تبذل كل ما شأنه من أجل تأمين الحماية وأن تكون هذه المعلومات آمنة من الوصول غير الشرعي للمتطفلين.

2- **جاهزية النظام (Availability):** وذلك بالتأكد من أن النظام جاهز للعمل عند الحاجة ووفقاً للسياسات الموضوعة.

3- **سلامة وتكامل الإجراءات خلال مرحلة التشغيل (Processing Integrity):** وذلك بالتأكد من أن إجراءات التشغيل تتم حسب ما هو مخطط وتوفر معلومات دقيقة ومصريح بها في الوقت المناسب.

4- **الخصوصية على الشبكة (Online Privacy):** وذلك بالتأكد من أن المعلومات هي مخرجات النظام، وكذلك إستخدام تلك المعلومات يتماشى مع السياسات التي وضعتها إدارة المنشآت لتأمين عنصر الخصوصية للمتعاملين معها من عملاء وموردين وغيرهم.

5- **السرية (Confidentiality):** من خلال التأكد من توفر الشروط التي تكفل سرية المعلومات بما يتماشى مع السياسات الإدارية المحددة لهذا الغرض.

6- المراقبة (Monitoring): بمعنى أن تحرص إدارة الشركة والإدارة المالية وغيرهما من الجهات ذات العلاقة بالنظام أن تراقب عملية تطبيق النظام خلال جميع مراحل استخدامه بدءاً من مرحلة إدخال البيانات، ومروراً بمرحلة تشغيل تلك البيانات وصولاً إلى مرحلة المخرجات.

لذلك فإن عملية تقييم المخاطر تعتبر مسألة مكملة ومسؤولة مستمرة للإدارة، وذلك بسبب أن الإدارة لا تستطيع وضع أهداف وتفترض سهولة تحقيقها، وعملية تقييم المخاطر يجب أن ينظر إليها من منظور علاقتها بالنسبة للتغير والفرص والأهداف والضوابط الرقابية، وهو التقييم الذي يختبر التهديدات ليس فقط للأداء المالي والرقابية، ولكن أيضا بالنسبة لإستراتيجيات المنظمة وأهدافها (دهمش وأبو زور، 2005).

## 2.10 معايير التدقيق في ظل إستخدام تكنولوجيا المعلومات:

تعتبر معايير التدقيق كمقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية التدقيق والحكم الجدوى منها، وتعرف معايير التدقيق على أنها: هي أنماط السلوك التي يجب على المراجع القيام بها عند تنفيذها لمهمته، فهي بمثابة قواعد إسترشادية تمكن أعضاء المهنة من الرجوع إليها عند إصدار أحكامهم، فهي المقاييس التي تهتم بنوعية وجوده عمل المراجع والأهداف التي يجب تحقيقها والصفات المهنية المرتبطة بالمراجع وأحكامه أثناء العمل الميداني وإعداد تقرير المراجعة (يعقوب، 2012: ص56).

ونتيجة التوسع في إستخدام تكنولوجيا المعلومات وتأثيرها عند تدقيق البيانات المالية، فقد أصدر مجلس معايير التدقيق والتأكيد الدولي العديد من بيانات ممارسة التدقيق الدولية منها عام 1987، ثم قام بتعديلها عام 2001، ثم قام بسحبها عام 2004، الا انه عاد وأشار إليها في معظم فقرات معيار التدقيق الدولي (315) المعدل عام 2008، الموسوم: فهم المنشأة وبيئتها ومخاطر الأخطاء الجوهرية فيها (جمعة، 2009: ص15).

ومن أهم هذه البيانات ما يلي (الخرام والغريز، 2008: ص25):

## 2.10.1 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1001):

بيئة نظم المعلومات الإلكترونية في ظل استخدام الحاسبات الصغيرة:

1. ماهية نظم الحاسبات الصغيرة: هي عبارة عن أجهزة الحاسب ذات مشغل ذاكرة ووحدة عرض ووحدة تخزين ولوحة مفاتيح وتوصيلات بالطابعة
2. خصائص نظم الحاسبات الصغيرة: صغيرة الحجم، لا تحتاج إلى مهارات أساسية للحاسب وتعتمد على البرامج الجاهزة.
3. الهدف من البيان: توفير مساعدة عملية لمدققين عند تنفيذهم لمعايير التدقيق الدولية، علماً بأن هذا البيان يستخدم في حالة اعتماد المؤسسة محل التدقيق في تشغيل جزء أو كل بياناتها المالية على حاسبات صغيرة، ولا يتضمن هذا البيان أي مبادئ أساسية أو إجراءات جوهرية.
4. أثر الحاسبات الإلكترونية الصغيرة على نظم المعلومات المحاسبية وعملية التدقيق:
  - بالنسبة للأثر المتوقع على النظام المحاسبي فيجب وضع ضوابط رقابية على المسؤولين بإدخال وإعتماد المستندات والمسؤولين عن تشغيل الحاسب وتغيير البرامج في الملفات، كما يجب وضع ضوابط رقابية على الملفات والتسليم الصحيح للمخرجات.
  - بالنسبة لعملية المراجعة فلا بد من اعتماد نظم رقابية ومراجعة داخلية مرتبطة بالحاسبات الصغيرة.

## 2.10.2 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1002):

بيئة نظم المعلومات الإلكترونية في ظل نظم الحاسبات الإلكترونية المباشرة.

1. ماهية نظم الحاسبات المباشرة: هي تلك الحاسبات التي تمكن المستخدم من الوصول إلى البيانات والبرامج مباشرة من خلال الطرفيات.
2. خصائص نظم الحاسبات المباشرة:
  - نظم تسمح بإجراء كافة أنواع التغييرات على البيانات والبرامج.
  - نظم تسمح بالتغيير بشكل مقيد (إدخال فقط أو قراءة).
3. الرقابة الداخلية لنظم الحاسبات المباشرة:

- ضوابط كلمة السر .
- ضوابط على التطبيقات.
- ضوابط على تطوير وحماية النظام.

### 2.10.3 بيان ممارسة التدقيق الدولي (1003):

بيئة نظم المعلومات الإلكترونية وإستخدام نظم قواعد البيانات.

1. ماهية نظم قواعد البيانات: هي النظم المبنية على بيانات مجمعة، حيث إن مستخدم قاعدة البيانات ليس من المهم أن يكون ملم بكل بيانات القاعدة، علما بأن هناك نوعين من نظم قواعد البيانات هما نظم قواعد البيانات غير المترابطة ونظم قواعد البيانات المترابطة.
2. الرقابة الداخلية على بيئة قواعد البيانات: يجب على المراجع التركيز على توافر ما يلي:
  - بنية تحتية لأمن المعلومات، علما بأن وجودها دليل على فاعلية الرقابة الداخلية بحيث تتمثل الرقابة الداخلية بكيفية ادارة البيانات وكذلك ادارة قواعد البيانات وذلك بتوفير مدير لإدارة قواعد البيانات وذلك بهدف ادارة وتنظيم القاعدة.
  - ضوابط رقابية عامة.

### 3. تأثير قواعد البيانات على النظام المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية:

يمكن حصر تأثير قواعد البيانات على النظام المحاسبي طبقاً لعوامل عدة منها مدى اعتماد المؤسسة على قاعدة البيانات في تشغيل التطبيقات المحاسبية وطبيعة وهيكل قاعدة البيانات وكذلك نوعية الضوابط الرقابية العامة والضوابط على التطبيقات المتبعة داخل قاعدة البيانات.

بالإضافة لبيانات التدقيق الدولية السابقة الذكر توجد هناك بيانات أخرى هي:

- 1008 بيان خصائص وإعتبارات تقييم المخاطر والرقابة الداخلية لنظم المعلومات الإلكترونية.
- 1009 بيان أساليب المراجعة بإستخدام الحاسب الإلكتروني.
- 1010 بيان إعتبارات بشأن أمور بيئية عند مراجعة القوائم المالية.
- 1013 بيان التجارة الإلكترونية: التأثير على مراجعة القوائم المالية.

#### 2.10.4 معيار التدقيق الدولي (ISA 401):

يتمثل المعيار 401 (التدقيق في ظل بيئة نظم لمعلومات الإلكترونية) هو المعيار الرئيسي

المرتبط بتكنولوجيا المعلومات (الخزام والغريز، 2008: ص 24)

**هدف المعيار:** يهدف هذا المعيار إلى توفير الإجراءات التي يجب إتباعها عند تنفيذ عملية التدقيق على المؤسسة ذات التشغيل الإلكتروني لبياناتها المالية.

**الكفاءات والمهارات المطلوبة من المدقق:** يجب أن يكون المدقق على معرفة بالحاسبات وذلك للتخطيط والإدارة والإشراف والفحص، كما يجب أن يكون متمكن من إستخدام الحاسب في تنفيذ بعض إجراءات التدقيق، وقد يستعين المدقق بالخبير من الخارج بحيث يكون له معرفة بالحاسبات.

إن هيكل الرقابة الداخلية للمؤسسة محل التدقيق سوف يتأثر في حالة وجود أجهزة حاسب آلي، وذلك في حال غياب المسار الواضح للإجراءات وفي حال عدم الفصل بين الوظائف المتعارضة وفي غياب الأخطاء الكتابية التي كانت تحدث في ظل التشغيل اليدوي وظهور أخطاء جديدة مرتبطة بالبرمجة، وأخيرا في حال إمكانية إدخال أو تنفيذ المعاملات دون وثائق أو مستندات لتأكيدھا.

## مبادئ المعيار:

يتضمن هذا المعيار تسعة مبادئ وهي:

**المبدأ الأول:** يجب على المدقق (المراجع) أن يحدد نظم المعلومات الإلكترونية على عملية التدقيق.

**المبدأ الثاني:** يجب على المدقق (المراجع) أن تكون لديه المعرفة التامة بنظم المعلومات الإلكترونية وذلك لتخطيط ومراقبة وفحص العمل المنفذ.

**المبدأ الثالث:** يجب على المدقق أن يحدد إمكانية الإستعانة بخبير ذو مهارات في نظم المعلومات الإلكترونية عند تنفيذ عملية التدقيق.

**المبدأ الرابع:** الحصول على أدلة التدقيق الكافية والملائمة عند الإستعانة بالخبير خلال مرحلة التخطيط.

**المبدأ الخامس:** الحصول على الفهم الكامل عن أنشطة نظم المعلومات الإلكترونية والتحقق من مدى توافر البيانات لإستخدامها في عملية التدقيق.

**المبدأ السادس:** الحصول على الفهم الكاف لبيئة نظم المعلومات الإلكترونية والتحقق من تأثير البيئة على تقييم المراجع للمخاطر الحتمية ومخاطر الرقابة.

**المبدأ السابع:** تصميم إجراءات التدقيق بالاعتماد على نظم المعلومات الإلكترونية وذلك لتخفيض خطر التدقيق إلى أدنى مستوى من القبول.

## 2.11 جودة عملية التدقيق:

تغير مفهوم الجودة بعد تطور علم الإدارة وظهور الثورة الصناعية والشركات الكبرى وازدياد المنافسة إذ أصبحت الجودة مطلوبة في شتى مجالات العمل المهني، إلا أنه لم يظهر مفهوم وتعريف واضح وشامل ومتفق عليه للجودة في عملية المراجعة، ويرجع ذلك إلى النظر إليه من وجهات نظر متعددة ومختلفة، ومن أوائل الباحثين الذين عملوا على وضع تعريف لجودة تدقيق الحسابات هو (De Angelo) حيث عرف جودة تدقيق الحسابات بأنها: "إحتمالية شرط قيام المحاسب القانوني

بإكتشاف الأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي للعميل والقيام بتسجيل ذلك في التقرير الذي يصدره" (أبوهين، 2005).

إلا ان بعض الباحثين يرى ان مفهوم (De Angelo) يعتبر مفهوما نظريا لجودة التدقيق يصعب وضعه موضع التنفيذ العملي، لأن تقدير درجة كشف المدقق للأخطاء والمخالفات الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية، ومن ثم التقرير عنها يتوقف على أمرين (سمور، 2014):

1- أن يكون في الإمكان تقدير حجم الاخطاء والمخالفات الجوهرية الموجودة بالقوائم المالية مقدماً قبل القيام بعملية المراجعة.

2- إكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية أثناء القيام بعملية المراجعة، ثم إستخراج نسبة الاخطاء المكتشفة إلى الأخطاء المقدرة.

ومن الناحية المهنية فقد عرفت جودة التدقيق على أنها: "قدرة التدقيق على إكتشاف نقاط الضعف في نظام الرقابة الداخلي، وتقديم التوصيات لمعالجتها، أو الحد منها، وإمكانية تحقيق أقصى منفعة ممكنة لشركة العميل". أما من الناحية الأكاديمية فقد عرفت جودة التدقيق بأنها: "الإلتزام بمعايير التدقيق، وقواعد السلوك المهني أثناء القيام بمهنة التدقيق". كما عرفت جودة التدقيق بأنها: "التأكد على تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الإلتزام بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعة، والتي تقود الى تحقيق المهام المطلوبة من القيام بعملية التدقيق" (درس، 2010).

وكذلك فقد عرفها Knaap بأنها: "مدى قدرة المدقق على إكتشاف الخطأ والغش والتلاعب أثناء تنفيذ عملية التدقيق" (بدوي، 2011).

وبناء على ما سبق يمكن القول بأن جودة التدقيق هي أداء عملية التدقيق بكفاءة وفعالية وفقاً للمعايير المهنية للتدقيق وقواعد وآداب السلوك المهني الصادر عن المنظمات المهنية وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق للأطراف ذات الصلة بالأهداف المتوقعة من عملية التدقيق.

### 2.11.1 رقابة الجودة لعملية التدقيق:

لقد إهتمت العديد من المنظمات والجمعيات المهنية في كافة أنحاء العالم بموضوع مراقبة جودة الأداء في شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة، والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات ومكاتب المراجعة وبما يخدم الصالح العام، كذلك فرضت بعض هذه الجمعيات المهنية على أعضائها مجموعة من المعايير المهنية وقواعد وآداب وسلوكيات المهنة لكي يتم تنفيذ عمل المراجعة والمحاسبة وفقاً لأعلى معايير الجودة، حيث تعرف رقابة الجودة لأعمال التدقيق بأنها مجموعة من السياسات والإجراءات التي ينبغي على مؤسسة التدقيق أن تقوم بها سواء فيما يتعلق بالمؤسسة بشكل عام أو بمهمات التدقيق الخاصة أي على مستوى المؤسسة ككل، وعلى مستوى كل عملية تدقيق وذلك من أجل ضمان قيام مؤسسة التدقيق بخدمة الأطراف ذات العلاقة بشكل مناسب وبما يتفق مع معايير التدقيق (الذنبات، 2009).

وأوضح جمعة (2009) بان مصطلح رقابة الجودة يشير إلى مجموعة السياسات والإجراءات المصممة في الشركة للحصول تأكيد معقول بالإمتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية والأخلاقية عند تنفيذ عملية تدقيق البيانات المالية والتاريخية وتوثيقها.

### 2.11.2 ضوابط الجودة حسب معيار المراجعة الدولي رقم (220) عن الرقابة على جودة عملية التدقيق:

وقد ناقش المعيار الدولي رقم (220) وهو من معايير المراجعة الدولية، (ضبط العمل في المراجعة)، والذي يهدف الى توفير إرشادات عن رقابة الجودة لعملية المراجعة ويهدف هذا المعيار إلى توفير إرشادات عن رقابة الجودة لعملية المراجعة من خلال (الأهدل، 2008):

- السياسات والإجراءات التي يتبناها مكتب المراجعة عند أداء عملية المراجعة.
- الإجراءات المتعلقة بتقويض الأعمال للمساعدين لأداء عملية المراجعة، ويجب تطبيق سياسات إجراءات رقابة الجودة على مستوى مكتب المراجعة وأيضا على عمليات المراجعة الفردية.

ولقد بينت الفقرة الرابعة من المعيار الدولي رقم (220) ما يجب على مكاتب المراجعة القيام به من حيث تنفيذ إجراءات رقابة الجودة، والتي صممت للتأكد بأن كافة المراجعات قد تمت حسب المعايير الدولية للمراجعة، أو المعايير الوطنية المناسبة، أما الفقرة السادسة من المعيار فقد بينت أن أهداف سياسات رقابة الجودة والتي تمثل عناصر الرقابة على جودة المراجعة وهي كالتالي: (أبو هين، 2005)

1. **المتطلبات المهنية:** يقصد بها إلزام العاملين بمكتب المراجعة بمبادئ الإستقلال، والأمانة، والموضوعية، والحفاظ على السرية وأخلاقيات المهنة، وتعتبر هذه العناصر وخاصة إستقلالية مراجع الحسابات، بمثابة العمود الفقري لجودة عملية التدقيق.
2. **المهارة والكفاءة:** يجب على مكاتب المراجعة أن تعين أشخاصاً لديهم التأهيل العلمي والعملية اللازم لأداء أعمال المراجعة بعناية مهنية واجبة.
3. **توزيع مهام عملية المراجعة:** يقصد بها إسناد عملية المراجعة إلى فريق عمل متمكن في عملية المراجعة، ويمتلك مستويات من التدريب المهني والكفاءة المهنية في ضوء الظروف المحيطة بعملية المراجعة.
4. **الإشراف:** يقصد به الإشراف والمتابعة للأعمال على كافة المستويات، وذلك لتوفير تأكيد مناسب بأن العمل الذي يتم إنجازه يستوفي معايير الجودة الملائمة.
5. **التشاور:** يقصد بهذا العنصر من عناصر الرقابة ضرورة إجراء التشاور مع الآخرين من ذوي الخبرة المناسبة داخل أو خارج المنشأة عندما يتطلب الأمر ذلك، وأن تكون هناك اجتماعات دورية مع فريق العمل من قبل الشريك المدير المسئول في مكتب المراجعة.
6. **قبول العملاء الجدد والاستمرار مع العملاء القدامى:** يجب على مكتب المراجعة وضع الإجراءات لتقييم العميل الجديد قبل قبول المهمة، ومتابعة العلاقات مع العملاء الحاليين بصفة مستمرة، كما يجب على مكتب المراجعة أن يأخذ بعين الاعتبار استقلاليته وقدرته على خدمة العميل بشكل ملائم.
7. **الرقابة أو التفتيش والمتابعة:** يجب على مكتب التدقيق أن يتابع باستمرار مدى كفاءة وفعالية سياساته وإجراءاته التي تتعلق بالرقابة على الجودة، وهو تقييم لمدى فاعلية نظام رقابة الجودة.

## 2.11.2 أهمية تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة اداء عملية التدقيق:

تعتبر مهنة التدقيق من المهام التي يعتمد عليها أطراف خارجيون في إتخاذ قراراتهم المالية والاستثمارية، ولذلك فإن زيادة الموثوقية في البيانات المالية ودرجة الإعتماد عليها من قبل المستخدمين الخارجيين وكذلك الداخليين تعتبر ذات أهمية قصوى في زيادة الثقة المطلوبة في تقرير المدقق الذي يوفر معلومات مهمة للمدقق عن المشاكل التي يجب أن ينصب تركيزه عليها، ويمكن أن يتم توزيع هذه التقارير عبر البريد الإلكتروني أو عن طريق صفحات الويب (Web) وعلى المدققين أن يتخذوا التدابير الامنة المناسبة التي تضمن سلامة هذه التقارير (المطيري، 2013).

ولما كانت عملية التدقيق بحاجة الى أساليب متطورة لزيادة الموثوقية في البيانات المالية، فان المدققين أصبحوا بحاجة الى مواكبة التطورات التكنولوجية مما يتطلب مهارات مادية وفنية لكي يتم توظيفها في عملية التدقيق (المومني، 2007).

إن هذه المهارات تتمثل في التدريب الفني للعنصر البشري وتوفر الأقسام الفنية المساعدة، وتوفر الشبكات الإلكترونية ولا بد أيضاً من توفر الأنظمة المحاسبية، وبذلك يعتبر تدريب المدققين على إستخدام التكنولوجيا الحاسوبية أمراً مهماً لمواكبة هذه التطورات، كما أوصى مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي بضرورة تمتع المدقق بالكفاءات الاتية (السقا، وآخرون، 2006):

1. القدرة على تصميم وعمل خرائط تدفق النظم المتطورة وتحليلها للتعرف على مواطن القوة والخلل.
2. خبرة عامة بلغات البرمجة.
3. المام بأساليب التدقيق حاسوبياً.
4. المهارات والخبرة الكافية للفهم والإلمام بنظام الرقابة الداخلية الشاملة بما فيها الرقابة الداخلية على الحاسوب.
5. معرفة أساسية بنظام الحاسوب ومكوناتها ووظائفها وامكانياتها التشغيلية.

كما إن توفر الخدمات الفنية الداعمة لعملية التدقيق يعتبر أمراً هاماً لسرعة إنجاز العمليات المنتظمة المطلوبة لعملية التدقيق (التخطيط، الرقابة، التوثيق،...) فجملة هذه الأمور توفر السرعة والجهد والتكلفة وزيادة الموثوقية في البيانات المالية المدققة من قبل المدققين، وإن الأطراف الأخرى

المستفيدة من هذه البيانات المالية هي الشركات محل التدقيق، السماسرة، والحكومة، والمتعاملين الآخرين مع هذه البيانات حيث يمنحهم السرعة في إتخاذ القرار المالي والإستثماري، وهذا ما توفره التكنولوجيا الحاسوبية المستخدمة من قبل مكاتب التدقيق والمدققين (الذنيبات، 2010).

ويمكن تلخيص أهمية تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة التدقيق بالاتي (السعدي، 2010):

1. يسهم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تطبيق إجراءات رقابة الجودة من حيث زيادة الثقة بمهنة تدقيق الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
2. تحسين عملية توثيق أوراق العمل عن طريق اتباع سياسات توثيق معينة وإستخدام وتطبيق تكنولوجيا المعلومات في توثيق عمل المكتب.
3. إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات التي يؤديها المكتب تتماشى مع المتطلبات المهنية.
4. تساعد على تحسين نظرة المجتمع لمهنة تدقيق الحسابات.
5. تحسين العلاقات مع العملاء عبر إبداء المزيد من الدقة والإنتباه أثناء العمل وإستخدام تكنولوجيا المعلومات في الإتصال مع العملاء.
6. توفر الأرضية الخصبة لجذب عملاء جدد، وزيادة حصتها السوقية في ظل ظروف المنافسة وفرض قيود الإعلان وتطور تكنولوجيا المعلومات.
7. توفير الإرشادات بالإجراءات والسياسات التي تتبناها شركة التدقيق لتوفير القناعة المعقولة بصورة عامة، والإلتزام باتباع وتطبيق المعايير وخاصة المتعلقة في بيئة تكنولوجيا المعلومات، وبالتالي مساعدة مكاتب تدقيق الحسابات والمدققين على تجنب العقوبات المهنية والقانونية.
8. تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق العمليات، وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام، وتقليل الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق.
9. تهتم تكنولوجيا المعلومات بمتغيرين هما: تقديم وإضافة قيمة للأنظمة المحاسبية والرقابية للمؤسسات المالية وإدارة المخاطر المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.

10. يحقق نظام التبادل الإلكتروني للبيانات العديد من المزايا للمؤسسات المالية بحيث يتم تخفيض مخاطر الإفصاح الإلكتروني.

11. يساهم استخدام الحاسبات الآلية في تطوير نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات المالية.

### الخلاصة:

يستخلص الباحث مما سبق أن عملية التدقيق بحاجة الى أساليب متطورة لزيادة الموثوقية في البيانات المالية، حيث يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات أو التقنيات الإلكترونية في مراحل عملية التدقيق في إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات التي تؤديها شركة التدقيق تتماشى مع المتطلبات المهنية للتدقيق، حيث يساهم استخدام المعالجة الآلية للبيانات في تطوير نظام المعلومات المحاسبي، وتوفر الأرضية الخصبة لجذب عملاء جدد، وبالتالي زيادة شركة التدقيق لحصتها السوقية في ظل ظروف المنافسة، وتقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق الحسابات، وتحسين كفاءة وفاعلية أداء المهام، وتقليل الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق، ومن خلال ما سبق يتضح أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق خلال مراحلها المختلفة.

# الفصل الرابع

## الطريقة والإجراءات

## الفصل الرابع الطريقة والإجراءات

### 4.1 المقدمة:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورا رئيسا يتم من خلاله إنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على البيانات المطلوبة لإجراء التحليل الإحصائي للتوصل إلى النتائج التي يتم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي تسعى إلى تحقيقها.

وبناء على ذلك تناول هذا الفصل وصفاً للمنهج المتبع ومجتمع الدراسة وعينتها، وكذلك أداة الدراسة المستخدمة وطريقة إعدادها وكيفية بنائها وتطويرها، ومدى صدقها وثباتها، وينتهي الفصل بالمعالجات الإحصائية التي استخدمت في تحليل البيانات واستخلاص النتائج، وفيما يلي وصف لهذه الإجراءات.

### 4.2 منهج الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإستخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يحاول من خلاله وصف الظاهرة موضوع الدراسة، وتحليل بياناتها، والعلاقة بين مكوناتها والآراء التي تطرح حولها والعمليات التي تتضمنها والآثار التي تحدثها.

وقد استخدم الباحث مصدرين أساسيين للمعلومات هما:

1. **المصادر الثانوية:** حيث تم إعداد الإطار النظري للدراسة بالرجوع إلى مصادر البيانات الثانوية والتي تتمثل في الكتب والمراجع العربية والأجنبية ذات العلاقة، والدوريات والمقالات والتقارير، والأبحاث والدراسات السابقة التي تناولت موضوع الدراسة، والبحث والمطالعة في مواقع الإنترنت المختلفة.

2. **المصادر الأولية:** لمعالجة الجوانب التحليلية لموضوع الدراسة لجأ الباحث إلى جمع البيانات الأولية من خلال الاستبانة كأداة رئيسة للدراسة، صممت خصيصاً لهذا الغرض.

### 4.3 مجتمع الدراسة:

مجتمع الدراسة يعرف بأنه جميع مفردات الظاهرة التي يدرسها الباحث، وبناءً على مشكلة الدراسة وأهدافها فإن المجتمع المستهدف يتكون من مكاتب وشركات التدقيق العاملة في قطاع غزة، باعتبارها مجتمعا واضحا للدراسة، حيث يبلغ عدد المكاتب العاملة في قطاع غزة حسب أحدث إحصائية لعام 2015م لنقابة المحاسبين والمدققين الفلسطينيين 80 مكتب محلي ودولي فاعل يمارس مهنة تدقيق الحسابات.

### 4.4 عينة الدراسة:

عينة الدراسة هي عبارة عن مجموعة جزئية من مجتمع الدراسة، ويتم اختيارها بطريقة مناسبة واجراء الدراسة عليها، وفي هذه الدراسة تم استخدام العينة القصدية: وهي العينة التي يقوم الباحث باختيارها على أساس توفر صفات محددة في مفردات العينة، والصفات التي تم على أساسها اختيار العينة أهمها: زيادة المدققين بها على (4) فأكثر، وقد انطبقت هذه الصفات على (18) مكتب وشركة ما بين شركات دولية ومحلية وتشتمل في مجموعها على (80)، والملحق رقم (3) يبين أسماء شركات التدقيق وتصنيفها وعدد المدققين الأعضاء بها، حيث تم توزيع 80 استبانة على مجتمع الدراسة وقد تم استرداد 70 استبانة بنسبة 87.5%.

حيث تم تطبيق المعادلة الإحصائية (معادلة ستيفن ثامبسون) لحساب حجم العينة المطلوبة:

$$n = \frac{N \times p(1-p)}{\left[ \left[ N-1 \times \left( d^2 \div z^2 \right) \right] + p(1-p) \right]}$$

حيث إن:

N: حجم المجتمع.

Z: الدرجة المعيارية المقابلة لمستوى الدلالة (0.95) وتساوي (1.96).

d: نسبة الخطأ وتساوي (0.05).

P: نسبة توفر الخاصية والمحايدة وتساوي (0.50).

## 4.5 أداة الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة، تم إعداد استبانة حول " مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق-دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة" تتكون استبانة الدراسة من ثلاث أقسام رئيسة وهي على النحو التالي:

**القسم الأول:** وهو عبارة عن المعلومات العامة عن المستجيبين (المؤهل العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة في مجال التدقيق، الشهادات المهنية، عدد الدورات التدريبية في مجال التدقيق، عدد الدورات التدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات، التخصص العلمي).

**القسم الثاني:** وهو عبارة عن معلومات تتعلق بمكتب التدقيق (تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق، تأسيس المكتب، عدد المدققين في المكتب، عدد المدققين في المكتب الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات).

**القسم الثالث:** وهو عبارة عن مجالات الدراسة، ويتكون من 49 فقرة، موزع على 5 مجالات:

**المجال الأول:** إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، ويتكون من (9) فقرات.

**المجال الثاني:** إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، ويتكون من (8) فقرات.

**المجال الثالث:** إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، ويتكون من (13) فقرة.

**المجال الرابع:** إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، ويتكون من (7) فقرات.

**المجال الخامس:** أهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، ويتكون من (12) فقرة.

وقد تم إستخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين لفقرات الاستبيان حسب جدول (4.1):

#### جدول (4.1): درجات مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

وقد اختار الباحث الدرجة (1) للاستجابة "غير موافق"، وبذلك يكون الوزن النسبي في هذه الحالة 20% وهو يتناسب مع هذه الاستجابة.

#### 4.6 صدق الاستبيان:

##### 1. صدق المحكمين "الصدق الظاهري":

يقصد بصدق المحكمين "هو أن يختار الباحث عددًا من المحكمين المتخصصين في مجال الظاهرة أو المشكلة موضوع الدراسة"، حيث تم عرض الاستبانة على مجموعة من المحكمين تألفت من (10) متخصصين في مجالات المحاسبة والتدقيق والملحق رقم (2) يبين أسماء المحكمين، وقد استجاب الباحث لآراء المحكمين وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل في ضوء المقترحات المقدمة، وبذلك خرجت الاستبانة في صورته النهائية -انظر الملحق رقم (1).

##### 2. صدق المقياس:

#### أولاً: الاتساق الداخلي Internal Validity:

يقصد بصدق الاتساق الداخلي مدى اتساق كل فقرة من فقرات الاستبانة مع المجال الذي تنتمي إليه هذه الفقرة، وقد قام الباحث بحساب الاتساق الداخلي للاستبانة وذلك من خلال حساب معاملات الارتباط لبيرسون بين كل فقرة من فقرات الاستبانة والدرجة الكلية للمجال نفسه. يوضح جدول (4.2) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال "إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق" والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (4.2): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق "

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (.Sig)
1.	يتم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في اعداد برنامج زمني مناسب لعملية التدقيق وخطة التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة.	.499	*0.000
2.	يساعد إستخدام التقنيات الالكترونية في الحصول على معلومات تفيد في تقييم العلاقة مع العملاء في الفترات السابقة لتحديد مدى امكانية الاستمرار معهم أو التوقف.	.605	*0.000
3.	يساهم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في فهم طبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.	.544	*0.000
4.	تستخدم البرامج التطبيقية في صياغة استراتيجيات التدقيق الشاملة وبرنامج التدقيق التفصيلي واعادة تقييم الخطة.	.726	*0.000
5.	يؤدي إستخدام تكنولوجيا المعلومات لتقييم وتقدير مخاطر أعمال العميل وتصنيفها من حيث درجة المخاطرة.	.495	*0.000
6.	يتم إستخدام الأنظمة المحاسبية في تقدير الاهمية النسبية ومخاطر التدقيق المقبولة والخطر الطبيعي.	.752	*0.000
7.	يساهم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية الأولية والوصول للمؤشرات المالية الناتجة من التحليل.	.638	*0.000
8.	يتم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في جمع المعلومات لتقدير مخاطر الاحتيال.	.591	*0.000
9.	يساعد إستخدام التقنيات الالكترونية في عملية تدقيق الحسابات في اعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعمليات ومراحل التدقيق بصورة تتسم بالجودة.	.668	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

ويوضح جدول (4.3) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (4.3): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق"

م	الفقرة	معامل ارتباط لايرون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات لأغراض تحليل وفهم بيئة الرقابة الداخلية واليات عملها.	.660	*0.000
2.	إستخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق يعمل على تحسين جودة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الالكترونية المستخدمة بالمنشأة موضع التدقيق.	.630	*0.000
3.	يساعد تطبيق تكنولوجيا المعلومات في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية وجودة ادائها.	.624	*0.000
4.	تستخدم التقنيات الالكترونية في تنفيذ اختبارات الرقابة (الفحص المرحلي والنهائي).	.555	*0.000
5.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات الى التحقق من دقة وتوقيت العمليات المالية عند تنفيذ الاختبارات.	.700	*0.000
6.	يساعد استخدام البرامج التطبيقية في التحقق من وجود وحدث واكمال العملية المالية عند تنفيذ الاختبارات المرحلية للعمليات.	.655	*0.000
7.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقدير خطر الرقابة.	.795	*0.000
8.	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في التحقق من تصنيف وترحيل وتلخيص العمليات والاحداث المالية.	.700	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$ .

يوضح جدول (4.4) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $0.05 \leq \alpha$  وبذلك يعتبر المجال صادقا لما وضع لقياسه.

جدول (4.4): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق "

م	الفقرة	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
1.	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل التدقيق.	.631	*0.000
2.	يتم استخدام الأنظمة المحوسبة في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقييم قدرة العميل على الاستمرار .	.612	*0.000
3.	يساهم استخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق في مقارنة النتائج الفعلية لأقسام المنشأة مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات ومعرفة الأسباب.	.532	*0.000
4.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في مقارنة النسب المالية الفعلية للمنشأة مع النسب المالية المماثلة بشكل ادق.	.551	*0.000
5.	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الإجراءات التحليلية للتوصل إلى مدى وجود تحريفات جوهرية محتملة (متوقعة) في القوائم المالية.	.690	*0.000
6.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق إلى الإطلاع على القوانين التشريعات التي تتأثر بها أنشطة منشأة العمل محل التدقيق.	.370	*0.001
7.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحليل وربط العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لنفس الفترة ومقارنتها مع المعلومات المالية وغير المالية لفترات أخرى.	.448	*0.000
8.	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل.	.509	*0.000
9.	إستخدام الأنظمة المحوسبة يساعد على تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقليل الاختبارات التفصيلية للعمليات وأرصدة بنود الحسابات.	.685	*0.000
10	يسهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الإجراءات التحليلية لتحديد مدى واقعية ومنطقية العمليات والأرصدة المالية للمنشأة.	.465	*0.000
11	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من أجل التحقق من وجود ودقة الأرصدة.	.438	*0.000

م	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
12	يؤدي استخدام البرامج المحوسبة في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة الى التحقق من قيمة أرصدة الأصول والالتزامات.	.561	*0.000
13	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من اجل التحقق من دقة التقييم والتحميل للحسابات.	.589	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

يوضح جدول (4.5) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وإصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (4.5): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وإصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق ".

م	الفقرة	معامل بيرسون للارتباط	القيمة الاحتمالية (Sig.)
.1	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة.	.720	*0.000
.2	يتم استخدام التقنيات الالكترونية في عملية الافصاح عن الأحداث اللاحقة التي تحدث بعد تاريخ المركز المالي.	.672	*0.000
.3	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة.	.626	*0.000
.4	يساهم استخدام الأنظمة المحوسبة في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها.	.500	*0.000
.5	تستخدم البرامج التطبيقية في تقييم مدى كفاية الافصاح في تقرير المدقق.	.690	*0.000

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
.6	يتم الإستعانة بتكنولوجيا المعلومات في تقييم مدى الاستمرارية مع العميل مع ضرورة الحصول على كتاب التمثيل والقرارات المالية.	.745	*0.000
.7	تستخدم الأنظمة المحوسبة في إعداد تقرير المدقق وإصداره في المدى الزمني الملائم.	.709	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

يوضح جدول (4.6) معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات مجال " أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها " والدرجة الكلية للمجال، والذي يبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك يعتبر المجال صادقاً لما وضع لقياسه.

جدول (4.6): معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات " أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها " والدرجة الكلية للمجال

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
.1	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات المدقق في انجاز برنامج التدقيق بوقت أقصر .	.744	*0.000
.2	إستخدام التقنيات الالكترونية في عملية التدقيق يساعد في اعداد وتقديم الملاحظات والتوصيات والتقارير التي سوف يتم رفعها للإدارة .	.707	*0.000
.3	يساعد استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق المدقق في تلخيص نتائج التدقيق من اجل مناقشتها مع فريق التدقيق او ادارة المنشأة.	.709	*0.000
.4	إستخدام تكنولوجيا المعلومات يساعد في الوصول الى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية التدقيق بشكل سليم.	.544	*0.000
.5	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق على قدرة المدقق في الحصول على الأدلة بالتوقيت الملائم للبند محل التدقيق.	.396	*0.000

م	الفقرة	معامل ارتباط بيرسون	القيمة الاحتمالية (Sig.)
6.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى حصول المدقق على ادلة اكثر تعلقا بالبند المراد تدقيقه (هدف التدقيق) مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا.	.556	*0.000
7.	إستخدام الأنظمة المحاسبية في عملية التدقيق سوف يحسن من مقدرة المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل، وبالتالي تحديد مدى الاعتماد عليه في تقييم الأدلة.	.365	*0.001
8.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق الى تحسين قدرة وتأهيل الأفراد على اعداد أدلة اثبات ذات حجة قوية وجودة عالية.	.472	*0.000
9.	يتم الحصول على أدلة ذات موضوعية عالية من خلال تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.	.610	*0.000
10.	إستخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق يخفض من تكاليف اتمام عملية التدقيق.	.443	*0.000
11.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات في احتساب حجم عينة التدقيق بشكل أدق، وأكثر تعبيرا عن المجتمع ككل.	.543	*0.000
12.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في توزيع المهام وتقسيمها على موظفي فريق التدقيق بشكل أفضل.	.563	*0.000

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

### ثانياً: الصدق البنائي Structure Validity:

يعتبر الصدق البنائي أحد مقاييس صدق الأداة الذي يقيس مدى تحقق الأهداف التي تريد الأداة الوصول إليها، ويبين مدى ارتباط كل مجال من مجالات الدراسة بالدرجة الكلية لفقرات الإستبانة.

يبين جدول (4.7) أن جميع معاملات الارتباط في جميع مجالات الاستبانة دالة إحصائياً

عند مستوى معنوية  $\alpha \leq 0.05$  وبذلك تعتبر جميع مجالات الاستبانة صادقة لما وضعت لقياسه.

جدول (4.7): معامل الارتباط بين درجة كل مجال من مجالات الإستبانة والدرجة الكلية للاستبانة

القيمة الاحتمالية (Sig.)	معامل بيرسون للارتباط	المجال
*0.000	.863	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
*0.000	.850	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
*0.000	.918	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
*0.000	.789	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
*0.000	.859	أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.

\* الارتباط دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

#### 4.7 ثبات الإستبانة Reliability:

يقصد بثبات الاستبانة هو أن يعطي الاستبيان نفس النتائج إذا أعيد تطبيقه عدة مرات متتالية، ويقصد به أيضا إلى أي درجة يعطي المقياس قراءات متقاربة عند كل مرة يستخدم فيها. وقد تحقق الباحث من ثبات إستبانة الدراسة من خلال معامل ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha Coefficient، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (4.8).

جدول (4.8): معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستبانة

الصدق الذاتي*	معامل ألفا كرونباخ	عدد الفقرات	المجال
0.887	0.787	9	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.911	0.829	8	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.883	0.780	13	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.901	0.812	7	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.891	0.793	12	أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.
<b>0.963</b>	<b>0.928</b>	<b>49</b>	<b>جميع المجالات معا</b>

\*الصدق الذاتي = الجذر التربيعي الموجب لمعامل ألفا كرونباخ

واضح من النتائج الموضحة في جدول (4.8) أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال حيث تتراوح بين (0.780،0.829) بينما بلغت لجميع فقرات الإستبانة (0.928). وكذلك قيمة الصدق الذاتي مرتفعة لكل مجال حيث تتراوح بين (0.883،0.911) بينما بلغت لجميع فقرات الإستبانة (0.963) وهذا يعني أن الثبات مرتفع ودال احصائيا. وبذلك تكون الإستبانة في صورتها النهائية كما هي في الملحق رقم (1). ويكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات إستبانة الدراسة مما يجعله على ثقة تامة بصحة الإستبانة وصلاحيتها لتحليل النتائج والإجابة على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

## 4.8 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم تفرغ وتحليل الإستبانة من خلال برنامج التحليل الإحصائي Statistical Package for the Social Sciences (SPSS)، حيث تم إستخدام الأساليب الإحصائية التالية:

### إختبار التوزيع الطبيعي : Normality Distribution Test

تم استخدام اختبار كولمجوروف - سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test لاختبار ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه، وكانت النتائج كما هي مبينة في جدول (4.9).

جدول (4.9): يوضح نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المجال
0.158	1.126	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.370	0.917	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.601	0.766	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.390	0.902	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
0.587	0.774	أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.
<b>0.847</b>	<b>0.612</b>	<b>جميع مجالات الاستبانة معا</b>

واضح من النتائج الموضحة في جدول (4.9) أن القيمة الاحتمالية (Sig.) لجميع مجالات الدراسة أكبر من مستوى الدلالة 0.05 وبذلك فإن توزيع البيانات لهذه المجالات يتبع التوزيع الطبيعي، حيث تم استخدام الاختبارات المعلمية للإجابة على فرضيات الدراسة.

وقد تم استخدام الأدوات الإحصائية التالية:

- 1- النسب المئوية والتكرارات (Frequencies & Percentages): لوصف عينة الدراسة.
- 2- المتوسط الحسابي والمتوسط الحسابي النسبي والانحراف المعياري.
- 3- اختبار ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha)، لمعرفة ثبات فقرات الإستبانة.
- 4- اختبار كولمغوروف - سمرنوف (K-S) Kolmogorov-Smirnov Test : لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي من عدمه.
- 5- معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation Coefficient) لقياس درجة الارتباط: قد تم استخدامه لحساب الاتساق الداخلي والصدق البنائي للاستبانة.
- 6- اختبار T في حالة عينة واحدة (T-Test) لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم زادت أو قلت عن ذلك. ولقد تم استخدامه للتأكد من دلالة المتوسط لكل فقرة من فقرات الاستبانة.

# الفصل الخامس

## تحليل البيانات واختبار فرضيات

### الدراسة ومناقشتها

## الفصل الخامس

### تحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة ومناقشتها

#### 5.1 المقدمة:

يتضمن هذا الفصل عرضاً لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة، وذلك من خلال الإجابة عن أسئلة الدراسة واستعراض أبرز نتائج الاستبانة والتي تم التوصل إليها من خلال تحليل فقراتها، والوقوف على المعلومات العامة عن المستجيبين والمعلومات التي تتعلق بمكاتب التدقيق، لذا تم إجراء المعالجات الإحصائية للبيانات المتجمعة من استبانة الدراسة، إذ تم استخدام برنامج الرزم الإحصائية للدراسات الاجتماعية (SPSS) للحصول على نتائج الدراسة التي تم عرضها وتحليلها في هذا الفصل.

#### 5.2 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق المعلومات العامة عن المستجيبين

وفيما يلي عرض لخصائص عينة الدراسة وفق المعلومات العامة عن المستجيبين

##### - توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

جدول (5.1): توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة المئوية %	العدد	المؤهل العلمي
-	-	دبلوم
77.1	54	بكالوريوس
22.9	16	دراسات عليا
100.0	70	المجموع

يبين جدول (5.1) أن كل عينة الدراسة يحملون شهادة البكالوريوس فأكثر وهذا يزيد الثقة في المعلومات التي تم جمعها، بالإضافة الى فهم الاستبانة بشكل مميز والاجابة عليها بشكل موضوعي، ويرجع سبب أن غالبية أفراد العينة بنسبة 77.1% من حملة درجة (البكالوريوس) الى أن ممارسة مهنة التدقيق لا تطلب شهادات أكاديمية عليا، بينما ما نسبته 22.9% من حملة الشهادات العليا مما يزيد من درجة الثقة بدقة استجاباتهم وامكانية الاعتماد عليها.

##### - توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

جدول (5.2): توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي

النسبة المئوية %	العدد	المسمى الوظيفي
11.4	8	شريك شركة تدقيق
15.7	11	مدير تدقيق
44.3	31	مدقق حسابات رئيس
22.9	16	مساعد مدقق
5.7	4	أخرى
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.2) أن ما نسبته 11.4% من عينة الدراسة مساهم الوظيفي شريك شركة تدقيق، 15.7% مساهم مدير تدقيق، 44.3% مساهم الوظيفي مدقق حسابات رئيس، 22.9% مساهم الوظيفي مساعد مدقق، بينما 5.7% مساهم الوظيفي غير ذلك " مدير تنفيذي، محاسب، مدقق". وهذا يبين ان هناك تنوع في المراكز الوظيفية التي يحتلها أفراد عينة الدراسة، بما يساهم في الحصول على اراء كافة المراكز الوظيفية وبذلك تكون النتائج أكثر شمولية، بالإضافة الى ان ما نسبته (67.2%) من أفراد العينة مساهم الوظيفي مدقق حسابات رئيس ومساعد مدقق وهي الفئة الأقدر على فهم مشكلة الدراسة والاجابة على أسئلتها بمهنية عالية مما يعطي نتائج أقرب لواقع وجودة عالية.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة في مجال التدقيق

جدول (5.3): توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة المئوية %	العدد	سنوات الخبرة
21.4	15	أقل من 5 سنوات
45.7	32	5 - أقل من 10 سنوات
12.9	9	10- أقل من 15 سنة
20.0	14	15 سنة فأكثر
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.3) أن ما نسبته 21.4% من عينة الدراسة سنوات خبرتهم في مجال التدقيق أقل من 5 سنوات، 45.7% تتراوح سنوات خبرتهم من 5 - أقل من 10 سنوات، 12.9%

تتراوح سنوات خبرتهم من 10- أقل من 15 سنة، بينما 20.0% سنوات خبرتهم 15 سنة فأكثر. حيث يلاحظ أن ما نسبته (58.6%) من أفراد العينة لديهم خبرة أكثر من 5 سنوات، وهي خبرة جيدة وهذا يعني ان شركات التدقيق تتطلب اصحاب خبرات طويلة في مجال التدقيق وبالتالي زيادة كفاءة وفعالية وجودة عمل مكتب التدقيق والتأثير الايجابي على سمعة المكتب وبالتالي القدرة على المنافسة في سوق العمل، بالإضافة الى زيادة درجة الموثوقية في الاعتماد على استجابات المبحوثين.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية

جدول (5.4): توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية

النسبة المئوية %	العدد	الشهادات المهنية
15.7	11	محاسب قانوني عربي (ACPA)
38.6	27	محاسب قانوني فلسطيني (PCPA)
1.4	1	محاسب قانوني بريطاني (ACCA)
1.4	1	محاسب قانوني أمريكي (CPA)
41.4	29	لا يوجد
1.4	1	أخرى
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.4) أن ما نسبته 15.7% من عينة الدراسة حصلوا على شهادة محاسب قانوني عربي (ACPA)، 38.6% حصلوا على شهادة محاسب قانوني فلسطيني (PCPA)، 1.4% حصلوا على شهادة محاسب قانوني بريطاني (ACCA) و شهادة محاسب قانوني أمريكي (CPA)، 41.4% لا يوجد لديهم أي شهادة مهنية، بينما 1.4% حصلوا على شهادات مهنية أخرى. حيث يلاحظ من خلال النتائج الى أن ما نسبته (54.3%) من أفراد العينة من حملة شهادة محاسب قانوني فلسطيني أو من حملة شهادة محاسب قانوني عربي والسبب في ذلك يرجع الى سهولة الحصول على كل من الشهادتين مقارنة بالشهادات المهنية الاخرى، بالإضافة الى انخفاض تكلفة الحصول عليها نسبياً، في حين ان نسبة الذين لا يحملون شهادات مهنية هي (41.4%) من افراد العينة حيث يرجع السبب في ذلك الى أنه ليس بالضرورة حصول جميع العاملين في مكاتب التدقيق على شهادات مهنية.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال التدقيق

جدول (5.5): توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال التدقيق

النسبة المئوية %	العدد	الدورات التدريبية في مجال التدقيق
11.4	8	لا يوجد
21.4	15	أقل من 3 دورات
40.0	28	3- أقل من 7 دورات
27.1	19	7 دورات فأكثر
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.5) أن ما نسبته 11.4% من عينة الدراسة لا يوجد لديهم أي دورات تدريبية في مجال التدقيق، 21.4% حصلوا على أقل من 3 دورات، 40.0% يتراوح عدد الدورات التي حصلوا عليها من 3- أقل من 7 دورات، بينما 27.1% حصلوا على 7 دورات فأكثر. يلاحظ من خلال النتائج السابقة إلى اهتمام مكاتب التدقيق والمدققين بالدورات التدريبية حيث أن ما نسبته (67.1%) من أفراد العينة حصلوا على 3 دورات على الأقل في مجال التدقيق وذلك لأهمية هذه الدورات في تنمية المهارات والقدرات وزيادة الخبرة العلمية والعملية، بالإضافة إلى تمكين المدققين ومكاتب التدقيق من مواكبة التطورات الخاصة بما يتعلق بالقوانين المنظمة للمهنة والمعايير الدولية للتدقيق.

- توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات

جدول (5.6): توزيع عينة الدراسة حسب الدورات التدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات

النسبة المئوية %	العدد	الدورات التدريبية في مجال تكنولوجيا المعلومات
20.0	14	لا يوجد
52.9	37	أقل من 3 دورات
12.9	9	3- أقل من 7 دورات
14.3	10	7 دورات فأكثر
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.6) أن ما نسبته 20.0% من عينة الدراسة لا يوجد لديهم أي دورات تدريبية في مجال التدقيق، 52.9% حصلوا على أقل من 3 دورات، 12.9% يتراوح عدد الدورات التي حصلوا عليها من 3- أقل من 7 دورات، بينما 14.3% حصلوا على 7 دورات فأكثر. من خلال النتائج السابقة نلاحظ تنوع مستوى المعرفة التكنولوجية في مجال التدقيق، واهتمام المدققين ومكاتب

التدقيق بالدورات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات وتطبيقاتها في مجال التدقيق وهذا ما يساهم في زيادة كفاءة وفعالية وجودة أداء اعمال التدقيق وقدرتها على المنافسة.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

جدول (5.7): توزيع عينة الدراسة حسب التخصص العلمي

النسبة المئوية %	العدد	التخصص العلمي
95.7	67	محاسبة
2.9	2	ادارة أعمال
1.4	1	علوم مالية ومصرفية
-	-	أخرى
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.7) أن ما نسبته 95.7% من عينة الدراسة تخصصهم محاسبة، 2.9% تخصصهم ادارة أعمال، بينما 1.4% تخصصهم علوم مالية ومصرفية. ويرجع السبب في ذلك الى قدرة خريجة قسم المحاسبة على فهم وتطبيق وتنفيذ عملية التدقيق بكفاءة وفعالية من الاقسام الاخرى، باعتبار ان علم تدقيق الحسابات هو احد فروع علم المحاسبة الذي من خلاله يستطيع فهم كيفية تطبيق عملية تدقيق الحسابات على المنشأة محل التدقيق، أما بخصوص التخصصات الاخرى فهذا يرجع الى وجود اعمال أخرى غير تدقيق الحسابات حيث لم تتجاوز نسبته من افراد العينة (4.3%).

### 5.3 الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق معلومات تتعلق بمكتب التدقيق:

وفيما يلي عرض لخصائص عينة الدراسة وفق معلومات تتعلق بمكتب التدقيق.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق

جدول (5.8): توزيع عينة الدراسة حسب تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق

النسبة المئوية %	العدد	تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق
27.8	5	شركة تدقيق دولية
72.2	13	شركة تدقيق محلية
100.0	18	المجموع

يتضح من جدول (5.8) أن ما نسبته 27.8% من مكاتب التدقيق مجال عملهم شركة تدقيق دولية، بينما 72.2% مجال عملهم شركة تدقيق محلية. من خلال ما سبق يلاحظ تنوع عينة الدراسة مما يعكس شمولية العينة لمجتمع الدراسة وتمثيلها تمثيلاً صادقاً، حيث ان وجود شركات دولية يعكس مدى الانفتاح على العالم الخارجي بالإضافة الى شروط الممولين ومكاتب العمل الاجنبي في قطاع غزة التي تتطلب شركات تدقيق دولية باعتبارها أكثر مصداقية وأكثر خبرة وكفاءة وفعالية وجودة في العمل، أما النسبة الأكبر وهي شركات التدقيق المحلية حيث ان ما يميزها تكلفة عملية التدقيق تكون اقل نسبياً من شركات التدقيق الدولية وهو ما يلجأ اليه معظم شركات ومؤسسات المجتمع المدني.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب تأسيس المكتب

جدول (5.9): توزيع عينة الدراسة حسب تأسيس المكتب

النسبة المئوية %	العدد	تأسيس المكتب
33.3	6	5 - أقل من 10 سنوات
16.7	3	10- أقل من 15 سنة
50.0	9	15 سنة فأكثر
100.0	18	المجموع

يتضح من جدول (5.9) أن ما نسبته 33.3% تتراوح سنوات التأسيس من 5 - أقل من 10 سنوات، 16.7% تتراوح سنوات التأسيس من 10- أقل من 15 سنة، بينما 50.0% سنوات تأسيسها 15 سنة فأكثر. يلاحظ من النتائج السابقة الى أن ما يقارب نص عينة الدراسة تمتلك أكثر من 15

سنة خبرة في مجال التدقيق، وهو ما يعكس قوة هذه الشركات في السوق من حيث قدرتها على تلبية احتياجات سوق العمل وتمتعها بالكفاءة والخبرة والجودة في الاداء بالإضافة الى توفر المهارات والقدرات التي تمكنها من اداء مهامها بشكا افضل، وذلك يزيد من درجة الاعتماد على استجاباتهم ونتائج تحليلها.

#### - توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين في المكتب

جدول (5.10): توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين في المكتب

النسبة المئوية %	العدد	عدد المدققين في المكتب
42.9	30	أقل من 5 موظفين
31.4	22	5 - أقل من 10 موظفين
17.1	12	10- أقل من 15 موظف
8.6	6	15 موظف فأكثر
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.10) أن ما نسبته 42.9% من مكاتب التدقيق عدد مدققيهم أقل من 5 موظفين، 31.4% يتراوح عدد مدققيهم من 5 - أقل من 10 موظفين، 17.1% يتراوح عدد مدققيهم من 10- أقل من 15 موظف، بينما 8.6% عدد مدققيهم 15 موظف فأكثر. حيث يلاحظ من خلال النتائج انخفاض عدد العاملين في مجال التدقيق على مستوى المكتب الواحد وذلك حسب مجال طبيعة عمل مكتب التدقيق لوجود الشركات المحلية والدولية.

- توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين في المكتب الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات

جدول (5.11): توزيع عينة الدراسة حسب عدد المدققين في المكتب الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات

النسبة المئوية %	العدد	عدد المدققين في المكتب الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات
4.3	3	لا يوجد
91.4	64	5-1 موظفين
4.3	3	6 موظفين فأكثر
100.0	70	المجموع

يتضح من جدول (5.11) أن ما نسبته 4.3% من مكاتب التدقيق لا يوجد لديهم مدققيهم حاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات، 91.4% يتراوح عدد مدققيهم الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات من 1-5 موظفين، بينما 4.3% يتراوح عدد مدققيهم الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات 6 موظفين فأكثر. يلاحظ من خلال النتائج ان هناك عدد كبير من افراد العينة حاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات وهذا ما يشير الى توفر الخبرات اللازمة والمهارات والقدرات اللازمة لدى العاملين بالإضافة الى الالتزام بالمعايير والمتطلبات المهنية.

### 5.3 اختبار فرضيات الدراسة:

لاختبار فرضيات الدراسة تم استخدام اختبار T لعينة واحدة لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. فإذا كانت  $Sig > 0.05$  أكبر من 0.05) فإن متوسط آراء الأفراد حول الظاهرة موضع الدراسة لا يختلف جوهرياً عن موافق بدرجة متوسطة وهي 3، أما إذا كانت  $Sig < 0.05$  (أقل من 0.05) فإن متوسط آراء الأفراد يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة، وفي هذه الحالة يمكن تحديد ما إذا كان متوسط الإجابة يزيد أو ينقص بصورة جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة. وذلك من خلال قيمة الاختبار فإذا كانت قيمة الاختبار موجبة فمعناه أن المتوسط الحسابي للإجابة يزيد عن درجة الموافقة المتوسطة والعكس صحيح.

### 5.3.1 اختبار الفرضية الأولى:

يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط في تحسين جودة عملية التدقيق.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (5.12).

جدول (5.12): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في اعداد برنامج زمني مناسب لعملية التدقيق وخطة التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة.	4.31	0.58	86.29	19.01	*0.000	1
2.	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في الحصول على معلومات تفيد في تقييم العلاقة مع العملاء في الفترات السابقة لتحديد مدى امكانية الاستمرار معهم أو التوقف.	4.10	0.57	82.00	16.19	*0.000	5
3.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في فهم طبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.	4.16	0.63	83.14	15.40	*0.000	4
4.	تستخدم البرامج التطبيقية في صياغة استراتيجية التدقيق الشاملة وبرنامج التدقيق التفصيلي وإعادة تقييم الخطة.	4.09	0.84	81.74	10.81	*0.000	7
5.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات لتقييم وتقدير مخاطر أعمال العميل وتصنيفها من حيث درجة المخاطرة.	4.10	0.59	82.00	15.51	*0.000	5
6.	يتم استخدام الأنظمة المحاسبية في تقدير الاهمية النسبية ومخاطر التدقيق المقبولة والخطر الطبيعي.	4.04	0.77	80.86	11.34	*0.000	9
7.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية الأولية والوصول للمؤشرات المالية الناتجة من التحليل.	4.09	0.68	81.71	13.45	*0.000	8

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
.8	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في جمع المعلومات لتقدير مخاطر الاحتيال.	4.29	0.59	85.71	18.13	*0.000	3
.9	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في عملية تدقيق الحسابات في اعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعمليات ومراحل التدقيق بصورة تتسم بالجودة.	4.29	0.75	85.80	14.29	*0.000	2
	جميع فقرات المجال معاً	4.16	0.41	83.22	23.42	*0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$

من جدول (5.12) يمكن إستخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي لأعلى الفقرة وهي الفقرة الأولى " يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في اعداد برنامج زمني مناسب لعملية التدقيق وخطة التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة " يساوي 4.31 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 86.29%، قيمة الاختبار 19.01 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي لأدنى فقرة وهي الفقرة السادسة " يتم استخدام الأنظمة المحاسبية في تقدير الاهمية النسبية ومخاطر التدقيق المقبولة والخطر الطبيعي " يساوي 4.04 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 80.86%، قيمة الاختبار 11.34، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي العام لفقرات المحور الأول يساوي 4.16، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 83.22%، قيمة الاختبار 23.42، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال. يتضح من خلال النتائج السابقة مدى حرص مكاتب التدقيق على استخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الالكترونية والبرامج التطبيقية المحوسبة في عملية التدقيق، وذلك بسبب الجودة والكفاءة والفعالية التي تنتج من استخدام هذه التقنيات الالكترونية في عملية التدقيق، حيث انه من خلال تكنولوجيا المعلومات يستطيع المدقق في اعداد برنامج زمني مناسب لعملية التدقيق، بالإضافة الى حصوله على معلومات تفيد في تقييم العلاقة مع العملاء في الفترات السابقة، ويساعد في صياغة استراتيجية التدقيق الشاملة وبرنامج التدقيق التفصيلي ما يحسن من جودة عملية التدقيق، حيث ان المدقق من خلال استخدامه لتكنولوجيا المعلومات يستطيع تقييم وتقدير مخاطر العميل بشكل أسهل وتصنيفها من حيث درجة المخاطرة، بالإضافة الى مساهمتها في اعداد موازنة الوقت للقيام بعمليات ومراحل التدقيق بصورة تتسم بالجودة.

#### نتيجة الفرضية:

قبول الفرضية القائلة بـ " يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط في تحسين جودة عملية التدقيق".

ويعزو الباحث ذلك الى سعى مكاتب التدقيق الى تحسين جودة خدماتها من أجل القدرة على المنافسة في سوق العمل، بالإضافة الى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في التخطيط لقدرتها على تقييم نتائج اعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية مما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.

وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه بعض الدراسات السابقة كدراسة (الخالدي، 2013) الذي اكدت على ان استخدام المعالجة الالكترونية في التدقيق يساعد في زيادة فعالية جودة مرحلة التخطيط لعملية التدقيق وذلك من خلال تسهيل احتساب حجم العينة وبشكل دقيق، وتسهيل اختيار

مفردات العينة، والمساعدة في اعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعمليات التدقيق. وكذلك دراسة (سمور، 2014)، التي اكدت على أهمية ودور استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة التخطيط، وهذا يشير الى مدى كبير في الاتفاق بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة بالإضافة الى دراسة (الشنطي، 2013) ودراسة (الهنيني، 2011)، ودراسة (السعدي، 2010)، التي أكدت على دور وأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، حيث يرجع سبب هذه الاتفاق الى وعى مكاتب التدقيق لأهمية استخدام التقنيات الالكترونية والبرامج التطبيقية في عملية التدقيق الامر الذي يساعد في عملية التطوير والمنافسة بالإضافة الى تقديم نتائج ذات جودة عالية.

### 5.3.2 اختبار الفرضية الثانية:

يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات في تحسين جودة عملية التدقيق.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (5.13).

جدول (5.13): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق"

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات لأغراض تحليل وفهم بيئة الرقابة الداخلية واليات عملها.	4.13	0.59	82.57	16.06	*0.000	7
2.	استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق يعمل على تحسين جودة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الالكترونية المستخدمة بالمنشأة موضع التدقيق.	4.23	0.66	84.57	15.50	*0.000	2
3.	يساعد تطبيق تكنولوجيا المعلومات في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية وجودة ادائها.	4.33	0.65	86.57	17.02	*0.000	1

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
.4	تستخدم التقنيات الالكترونية في تنفيذ اختبارات الرقابة (الفحص المرحلي والنهائي).	4.21	0.76	84.12	13.01	*0.000	3
.5	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات الى التحقق من دقة وتوقيت العمليات المالية عند تنفيذ الاختبارات.	4.13	0.62	82.65	15.04	*0.000	5
.6	يساعد استخدام البرامج التطبيقية في التحقق من وجود وحدث واكتمال العملية المالية عند تنفيذ الاختبارات المرحلية للعمليات.	4.14	0.86	82.86	11.17	*0.000	4
.7	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقدير خطر الرقابة.	4.07	0.75	81.45	11.82	*0.000	8
.8	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في التحقق من تصنيف وترحيل وتلخيص العمليات والاحداث المالية.	4.13	0.62	82.65	15.04	*0.000	5
	جميع فقرات المجال معاً	4.17	0.46	83.45	21.52	*0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

من جدول (5.13) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة باعتبارها أعلى الفقرات قبولاً " يساعد تطبيق تكنولوجيا المعلومات في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية وجودة ادائها " يساوي 4.33 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 86.57%، قيمة الاختبار 17.02 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة السابعة باعتبارها أدنى الفقرات قبولاً " يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقدير خطر الرقابة " يساوي 4.07 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 81.45%، قيمة الاختبار 11.82، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند

مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 4.17، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 83.45%، قيمة الاختبار 21.52، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق" دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال. يلاحظ من خلال النتائج السابقة ان مكاتب التدقيق تستخدم تكنولوجيا المعلومات بشكل كبير في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات ويرجع السبب في ذلك الى قدرتها على فهم وتحليل بيئة الرقابة الداخلية، بالإضافة الى تحسين جودو الاجراءات الرقابية على البرامج والملفات الالكترونية المستخدمة بالمنشأة موضع التدقيق، ويساعد ذلك أيضا في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية وجودة أدائها، لا سيما في التحقق من وجود وحدوث واكتمال العملية المالية عند تنفيذ الاختبارات المرحلية للعمليات، بالإضافة الى التحقق من تصنيف وترحيل وتلخيص العمليات والأحداث المالية، وأيضا استخدام البرامج المحوسبة يساعد في تنفيذ الاختبارات الاساسية للعمليات التي بدورها تساهم وتساعد في تقليل الاختبارات التفصيلية للأرصدة في المرحلة اللاحقة، ما يساهم في تحسين عملية التدقيق.

### نتيجة الفرضية:

قبول الفرضية القائلة بـ "يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات في تحسين جودة عملية التدقيق".

ويعزو الباحث ذلك الى سعي المدققين ومكاتب التدقيق الى استخدام البرامج التطبيقية المحوسبة والتقنيات الالكترونية التي بدورها تساعد في تنفيذ مرحلة اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات مما يضيف الجودة والكفاءة والفعالية على هذه المرحلة. واتفقت مع هذه النتيجة دراسة (سمور، 2014)، وهذا يؤكد على صحة وموثوقية هذه النتائج بالإضافة الى الدور المهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في هذه المرحلة بما يحقق الاهداف المرجوة منها، كذلك اتفقت كل من دراسة (العرو، 2011) ودراسة (السعدي، 2011) مع نتيجة هذه الفرضية.

### 5.3.3 إختبار الفرضية الثالثة:

يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة في تحسين جودة عملية التدقيق.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3. النتائج موضحة في جدول (5.14).

جدول (5.14): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل التدقيق.	4.29	0.57	85.71	18.93	*0.000	5
	يتم استخدام الأنظمة المحوسبة في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقييم قدرة العميل على الاستمرار.	4.21	0.63	84.29	16.01	*0.000	9
	يساهم استخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق في مقارنة النتائج الفعلية لأقسام المنشأة مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات ومعرفة الأسباب.	4.30	0.69	86.00	15.80	*0.000	4
	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في مقارنة النسب المالية الفعلية للمنشأة مع النسب المالية المماثلة بشكل ادق.	4.33	0.63	86.57	17.63	*0.000	2
	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية للتوصل الى مدى وجود تحريفات جوهرية محتملة (متوقعة) في القوائم المالية.	4.41	0.55	88.29	21.46	*0.000	1

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى الاطلاع على القوانين التشريعات التي تتأثر بها أنشطة منشأة العمل محل التدقيق.	4.20	0.75	84.00	13.32	*0.000	10
	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحليل وربط العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لنفس الفترة ومقارنتها مع المعلومات المالية وغير المالية لفترات أخرى.	4.26	0.61	85.14	17.35	*0.000	7
	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل.	4.14	0.71	82.86	13.51	*0.000	13
	استخدام الأنظمة المحوسبة يساعد على تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقليل الاختبارات التفصيلية للعمليات وأرصدة بنود الحسابات.	4.27	0.61	85.43	17.38	*0.000	6
	يسهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحديد مدى واقعية ومنطقية العمليات والأرصدة المالية للمنشأة.	4.19	0.75	83.77	13.11	*0.000	12
	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من أجل التحقق من وجود ودقة الأرصدة.	4.20	0.55	84.00	18.11	*0.000	10
	يؤدي استخدام البرامج المحوسبة في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة الى التحقق من قيمة أرصدة الأصول والالتزامات.	4.33	0.63	86.57	17.63	*0.000	2
	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من اجل التحقق من دقة التقييم والتحميل للحسابات.	4.23	0.68	84.62	14.61	*0.000	8
	جميع فقرات المجال معاً	4.26	0.35	85.17	30.26	*0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

من جدول (5.14) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الخامسة باعتبارها أعلى الفقرت قبلاً " يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية للتوصل الى مدى وجود تحريفات جوهرية محتملة (متوقعة) في القوائم المالية " يساوي 4.41 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 88.29%، قيمة الاختبار 21.46 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- المتوسط الحسابي للفقرة الثامنة باعتبارها أدنى الفقرات قبلاً " يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل " يساوي 4.14 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 82.86%، قيمة الاختبار 13.51، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.

- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 4.26، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 85.17%، قيمة الاختبار 30.26، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال "استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال. يتضح من خلال النتائج السابقة الى الدور المهم التي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة وذلك للأهمية في استخدام الانظمة المحوسبة في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقييم قدرة العميل على الاستمرار، بالإضافة الى استخدام البرامج التطبيقية في مقارنة النتائج الفعلية لأقسام المنشأة مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات الجوهرية ومعرفة

الأسباب، كما ان استخدام التقنيات الالكترونية يساعد في تحديد مدى واقعية ومنطقية العمليات والأرصدة المالية للمنشأة، بالإضافة الى التحقق من وجود ودقة الارصدة والتحقق من قيمة أرصدة الأصول والالتزامات ودقة التقييم، الأمر الذي يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.

#### نتيجة الفرضية:

قبول الفرضية القائلة بـ " يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة في تحسين جودة عملية التدقيق " .

ويعزو الباحث ذلك الى مدى استيعاب المدقق ومكاتب التدقيق لذلك الدور والاهمية التي تساهم في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحليل وربط العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لنفس الفترة ومقارنتها مع المعلومات المالية وغير المالية لفترات أخرى، الأمر الذي يساعد الى تقليل الاختبارات التفصيلية للعمليات وأرصدة بنود الحسابات، الذي بدوره يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق. واتفقت نتائج هذه الدراسة مع دراسة (سمور، 2014) التي أكدت على وجود أثر ذو دلالة معنوية لاستخدام التدقيق الالكتروني في تنفيذ الاجراءات التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة، بالإضافة الى دراسة كل من (العرود واخرون، 2011) ودراسة (الهنيني، 2011) وكذلك دراسة (السعدي، 2010) الى ان استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق له دور مهم في تحسين جودة عملية التدقيق.

#### 5.3.4 إختبار الفرضية الرابعة:

يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وإصدار تقرير في تحسين جودة عملية التدقيق.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (5.15).

جدول (5.15): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واعداد تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة.	4.11	0.60	82.29	15.46	*0.000	7
2.	يتم استخدام التقنيات الالكترونية في عملية الافصاح عن الأحداث اللاحقة التي تحدث بعد تاريخ المركز المالي.	4.17	0.66	83.48	14.70	*0.000	5
3.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة.	4.17	0.78	83.43	12.57	*0.000	6
4.	يساهم استخدام الأنظمة المحوسبة في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها.	4.29	0.57	85.71	18.93	*0.000	3
5.	تستخدم البرامج التطبيقية في تقييم مدى كفاية الافصاح في تقرير المدقق.	4.21	0.70	84.29	14.52	*0.000	4
6.	يتم الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات في تقييم مدى الاستمرارية مع العميل مع ضرورة الحصول على كتاب التمثيل والقرارات المالية.	4.31	0.71	86.29	15.42	*0.000	1
7.	تستخدم الأنظمة المحوسبة في اعداد تقرير المدقق واعداده في المدى الزمني الملائم.	4.30	0.60	85.97	17.61	*0.000	2
	جميع فقرات المجال معاً	4.22	0.44	84.44	23.11	*0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

من جدول (5.15) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة " يتم الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات في تقييم مدى الاستمرارية مع العميل مع ضرورة الحصول على كتاب التمثيل والقرارات المالية " يساوي 4.31 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 86.29%، قيمة الاختبار 15.42 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة الأولى " يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة " يساوي 4.11 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 82.29%، قيمة الاختبار 15.46، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 4.22، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 84.44%، قيمة الاختبار 23.11، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال " استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق " دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $0.05 \leq \alpha$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.
- حيث يتضح من خلال النتائج السابقة الى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وصدار تقرير المدقق في تحسين جودة عملية التدقيق وذلك للدور المهم التي تلعبه في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة، بالإضافة الى عملية الافصاح عن الأحداث اللاحقة التي تحدث بعد تاريخ المركز المالي، كما تساعد في تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة، وكذلك في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير

المدقق وتقييم مدى كفاية الافصاح عن المعلومات المالية، الأمر الذي بدوره يؤدي الي تحسين جودة عملية التدقيق.

نتيجة الفرضية:

قبول الفرضية القائلة بـ " يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق في تحسين جودة عملية التدقيق " .

يعزو الباحث ذلك الى أهمية هذه المرحلة في عملية التدقيق باعتبارها هي ممر الوصول الى الهدف الأساسي لعملية لتدقيق وهو تحديد مدى عدالة القوائم المالية وقدرتها على التعبير بعدالة عن المركز المالي للمنشأة، وقد اتفق مع نتيجة هذه الفرضية دراسة (سمور، 2014) التي أكدت وجود أثر ذو دلالة معنوية لاستخدام التدقيق الالكتروني في هذه المرحلة، بالإضافة الى دراسة كل من دراسة (الهيني، 2011) و دراسة (السعدي، 2011) ودراسة (العروذ واخرون، 2011).

#### 5.3.5 إختبار الفرضية الخامسة:

يوجد دور مهم لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (5.16).  
جدول (5.16): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لكل فقرة من فقرات مجال " أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها "

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
1.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات المدقق في انجاز برنامج التدقيق بوقت أقصر .	4.31	0.60	86.29	18.24	*0.000	7
2.	استخدام التقنيات الالكترونية في عملية التدقيق يساعد في اعداد وتقديم الملاحظات والتوصيات والتقارير التي سوف يتم رفعها للإدارة .	4.37	0.62	87.43	18.57	*0.000	2

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي النسبي	قيمة الاختبار	القيمة الاحتمالية (Sig.)	الترتيب
3.	يساعد استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق المدقق في تلخيص نتائج التدقيق من اجل مناقشتها مع فريق التدقيق او ادارة المنشأة.	4.41	0.60	88.29	19.66	*0.000	1
4.	استخدام تكنولوجيا المعلومات يساعد في الوصول الى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية التدقيق بشكل سليم.	4.34	0.70	86.86	16.06	*0.000	4
5.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق على قدرة المدقق في الحصول على الأدلة بالتوقيت الملائم للبند محل التدقيق.	4.31	0.53	86.29	20.91	*0.000	7
6.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى حصول المدقق على ادلة اكثر تعلقا بالبند المراد تدقيقه (هدف التدقيق) مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا.	4.14	0.64	82.86	14.86	*0.000	12
7.	استخدام الأنظمة المحاسبية في عملية التدقيق سوف يحسن من مقدرة المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل، وبالتالي تحديد مدى الاعتماد عليه في تقييم الأدلة.	4.26	0.65	85.14	16.12	*0.000	9
8.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق الى تحسين قدرة وتأهيل الأفراد على اعداد أدلة اثبات ذات حجة قوية وجودة عالية.	4.20	0.50	84.00	20.11	*0.000	11
9.	يتم الحصول على أدلة ذات موضوعية عالية من خلال تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.	4.23	0.64	84.57	16.04	*0.000	10
10	استخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق يخفض من تكاليف اتمام عملية التدقيق.	4.33	0.70	86.57	15.97	*0.000	5
11	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات في احتساب حجم عينة التدقيق بشكل أدق، وأكثر تعبيراً عن المجتمع ككل.	4.33	0.61	86.57	18.31	*0.000	5
12	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في توزيع المهام وتقسيمها على موظفي فريق التدقيق بشكل افضل.	4.36	0.59	87.14	19.22	*0.000	3
	جميع فقرات المجال معاً	4.30	0.34	86.00	31.88	*0.000	

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

من جدول (5.16) يمكن استخلاص ما يلي:

- المتوسط الحسابي للفقرة الثالثة " يساعد استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق المدقق في تلخيص نتائج التدقيق من أجل مناقشتها مع فريق التدقيق أو إدارة المنشأة " يساوي 4.41 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 88.29%، قيمة الاختبار 19.66 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- المتوسط الحسابي للفقرة السادسة " يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى حصول المدقق على ادلة اكثر تعلقاً بالبند المراد تدقيقه (هدف التدقيق) مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا " يساوي 4.14 أي أن المتوسط الحسابي النسبي 82.86%، قيمة الاختبار 14.86، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر هذه الفقرة دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذه الفقرة قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على هذه الفقرة.
- بشكل عام يمكن القول بأن المتوسط الحسابي يساوي 4.30، وأن المتوسط الحسابي النسبي يساوي 86.00%، قيمة الاختبار 31.88، وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك يعتبر مجال " أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها " دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن متوسط درجة الاستجابة لهذا المجال يختلف جوهرياً عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات هذا المجال.
- يتضح من خلال النتائج والتحليل السابق الى حاجة المدققين ومكاتب التدقيق الى استخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الالكترونية بدرجة كبيرة في هذه المرحلة، حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي لهذه المرحلة (86%) وهذا يشير الى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في انجاز برنامج التدقيق بوقت أقصر، والمساعدة في تلخيص نتائج التدقيق من أجل مناقشتها مع فريق التدقيق أو إدارة المنشأة، كذلك يساعد في الوصول الى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية التدقيق بشكل سليم، بالإضافة الى قدرة المدقق في الحصول على الأدلة بالتوقيت الملائم،

وتحسين قدرة وتأهيل الأفراد على اعداد أدلة اثبات ذات حجة قوية وجودة عالية، بالإضافة الى مساهمة استخدام البرامج التطبيقية في تخفيض تكاليف اتمام عملية التدقيق، وتوزيع المهام وتقسيمها على موظفي فريق التدقيق بشكل أفضل، الأمر الذي يؤدي الى تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.

### نتيجة الفرضية:

قبول الفرضية القائلة بـ " يوجد دور مهم لأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها " .

ويعزو الباحث ذلك الى الدور المميز التي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في هذه المرحلة من خلال حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقا بالبند المراد تدقيقه، بالإضافة الى المساعدة في اعداد وتقييم الملاحظات والتوصيات والتقارير التي سوف يتم رفعها للإدارة. وقد اتفق مع نتيجة هذه الفرضية دراسة (الخالدي،2013) التي أكدت على ان استخدام المدقق للمعالجة الالكترونية يساعد في زيادة جودة اعمال التدقيق وتوثيقها، من خلال تلخيص نتائج التدقيق وتدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأسرع، بالإضافة الى مساهمتها في اعداد أوراق العمل والمصادقات واعداد الخرائط الانسيابية والتدفقية بشكل أفضل، كما اتفقت دراسة (أبو عطوي،2012) ودراسة (المطيري،2013) مع نتيجة هذه الفرضية.

### 5.3.6 تحليل جميع فقرات الاستبيان

تم استخدام اختبار T لمعرفة ما إذا كانت متوسط درجة الاستجابة قد وصلت إلى درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 أم لا. النتائج موضحة في جدول (5.17).

جدول (5.17): المتوسط الحسابي وقيمة الاحتمال (Sig.) لجميع فقرات الاستبيان

الترتيب	القيمة الاحتمالية (Sig.)	قيمة الاختبار	المتوسط الحسابي النسبي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	المجال
5	*0.000	23.42	83.22	0.41	4.16	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
4	*0.000	21.52	83.45	0.46	4.17	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الأساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
2	*0.000	30.26	85.17	0.35	4.26	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
3	*0.000	23.11	84.44	0.44	4.22	استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق واصدار تقرير يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
1	*0.000	31.88	86.00	0.34	4.30	أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها.
	<b>*0.000</b>	<b>30.68</b>	<b>84.62</b>	<b>0.34</b>	<b>4.23</b>	<b>جميع فقرات الاستبيان</b>

\* المتوسط الحسابي دال إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ .

من جدول (5.17) تبين أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي 4.23 (الدرجة الكلية من 5) أي أن المتوسط الحسابي النسبي 84.62%، قيمة الاختبار 30.68 وأن القيمة الاحتمالية (Sig.) تساوي 0.000 لذلك تعتبر الفقرات دالة إحصائياً عند مستوى دلالة  $\alpha \leq 0.05$ ، مما يدل على أن

متوسط درجة الاستجابة لجميع الفقرات قد زاد عن درجة الموافقة المتوسطة وهي 3 وهذا يعني أن هناك موافقة من قبل أفراد العينة على فقرات الاستبيان بشكل عام. تشير النتائج السابقة الى وجود حاجة ملحة لدى المدققين ومكاتب التدقيق لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، لما تساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي لإجمالي فقرات الاستبيان (84.62%) وهذا مؤشر إيجابي يشير إلى الدور المهم لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، وقد إتفقت مع نتائج هذه الدراسة عدة دراسات سابقة تم ذكرها حسب كل مجال مما سبق والدراسات هي (الخالدي،2013) و(سمور،2014) و(المطيري،2013) و(أبو عطوي،2012) و (الشنطي،2013) و(الهيني،2011) و(السعدي،2011) و (العرود واخرون،2011).

# الفصل السادس

## النتائج والتوصيات

## الفصل السادس

### النتائج والتوصيات

#### 6.1 النتائج:

بعد إجراء الدراسة الميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة، ومن خلال تحليل إجابات الاستبانات وإختبار الفرضيات، يمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها على النحو التالي:

1. تشير النتائج إلى وجود حاجة ملحة لدى المدققين ومكاتب التدقيق لإستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، وذلك لما تساهمه من تحسين في جودة عملية التدقيق، حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي لإجمالي فقرات الاستبيان (84.62%) وهذا مؤشر إيجابي يشير إلى الدور المهم لتكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، وذلك بسبب ما يوفره استخدامها من إنجاز الأعمال بسرعة أكبر، وكون إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يعمل على تحسين جودة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الإلكترونية المستخدمة في المنشأة محل التدقيق.
2. أظهرت نتائج إختبار المجال الأول الى ان استخدام تكنولوجيا المعلومات في المرحلة الأولى من مراحل عملية التدقيق وهي مرحلة التخطيط، حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي (83.22%) وهذا مؤشر إيجابي، يشير إلى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في التخطيط لقدرتها على تقييم نتائج أعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق، بالإضافة الى تسهيل احتساب حجم العينة وبشكل دقيق، وتسهيل إختيار مفردات العينة، والمساعدة في اعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعملية التدقيق.
3. تستخدم مكاتب تدقيق الحسابات تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية والأنظمة المحوسبة في مرحلة تنفيذ إختبارات الرقابة والإختبارات الأساسية للعمليات بدرجة كبيرة حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي (83.45%)، وهذا يدل على أن إستخدام تكنولوجيا المعلومات يساعد في تحليل وفهم بيئة الرقابة الداخلية وإجراءاتها، بالإضافة إلى تقييم كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية وجودة أدائها، والتحقق من دقة وتوقيت العمليات المالية عند تنفيذ الإختبارات، وتقدير خطر الرقابة، مما يضيف الجودة والكفاءة والفعالية على هذه المرحلة.

4. تشير نتائج إختبار المجال الثالث إلى أن إستخدام تكنولوجيا المعلومات يعمل على تحسين جودة قيام المدقق بالإجراءات التحليلية بدرجة موافقة كبيرة وصلت (85.17%)، حيث يتضح من خلال ذلك الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والإختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الإستمرار، ومقارنة النتائج الفعلية للمنشأة مع ما هو مخطط لتحديد الإنحرافات الجوهرية، كما تساعده في الاطلاع على تقارير وقوائم الشركات المنافسة، بالإضافة إلى تحديد مدى واقعية ومنطقية الأرصدة العمليات والأرصدة المالية للمنشأة.
5. أظهرت نتائج إختبار المجال الرابع وهي المرحلة الأخيرة من مراحل عملية التدقيق، مرحلة إستكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق الى استخدام تكنولوجيا المعلومات في هذه المرحلة بدرجة موافقة كبيرة وصلت (84.44%) بإعتبارها هي ممر الوصول إلى الهدف الأساسي لعملية التدقيق، وهو تحديد مدى عدالة القوائم المالية وقدرتها على التعبير بعدالة عن المركز المالي للمنشأة، بالإضافة إلى عملية الإفصاح عن الأحداث اللاحقة التي تحدث بعد تاريخ المركز المالي، وتحديد قيمة الإلتزامات المستقبلية المحتملة، الأمر الذي بدوره يؤدي الى تحسين جودة عملية التدقيق.
6. إن استخدام تكنولوجيا المعلومات يعمل على تحسين جودة أداء اعمال التدقيق وتوثيقها، حيث بلغ المتوسط الحسابي النسبي لإستخدام التقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية في هذه المرحلة (86%)، وهي تعتبر أعلى درجات الموافقة من بين المجالات التي تم اختبارها، ويرجع ذلك للدور المميز التي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في هذه المرحلة من خلال حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقا بالبند المراد تدقيقه، وتدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأسرع، وتلخيص نتائج التدقيق، والوصول الى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية التدقيق بشكل سليم، بالإضافة الى قدرة المدقق في الحصول على الأدلة بالتوقيت الملائم.

## 6.2 التوصيات:

من خلال النتائج التي تمخضت عنها الدراسة، يوصي الباحث بما يلي:

1. ضرورة إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات، وذلك من خلال تفعيلها بالمؤتمرات والمحاضرات والندوات والدورات التدريبية.
2. ضرورة مواكبة التطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات وأنظمة الرقابة الداخلية، وتدريب القائمين والعاملين عليها من خلال رفع الكفاءة لديهم، بإعتبار عملية توظيف تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق من المتطلبات الأساسية للرقابة على الجودة.
3. تشجيع مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة على تدريب كوادرها على استخدام برامج التدقيق الإلكتروني، خصوصاً لدى تدقيق حسابات العملاء الذين يستخدمون النظم المحاسبية المحوسبة.
4. أهمية قيام مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة بتعيين مدققين ذوي كفاءة ودراية بأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات، لزيادة كفاءة وفاعلية عملية التدقيق، وإعطائهم الدورات التدريبية اللازمة في مجال متطلبات تكنولوجيا المعلومات، بالدرجة التي تمكنهم من القيام بوظائفهم على أكمل وجه بما يتلاءم مع طبيعة البيئة الإلكترونية الجديدة لمعالجة البيانات، حيث من الضروري أن يكون المدققون مدركين تقنياً لأداء عملية التدقيق في ظل نظم معالجة البيانات.
5. العمل دوماً على تطوير التقنيات التي تتبعها مكاتب وشركات التدقيق عند تدقيق نظم معالجة البيانات، ومن ثم إعادة النظر في تصميم برامج التدقيق التقليدية عند فحصهم لحسابات المشروعات التي تستخدم الوسائل الإلكترونية في المحاسبة، والتعديل من طريقة تنفيذها بما يتلاءم مع الظروف الآلية الجديدة.
6. يجب إشراك المدققين واخذ آرائهم بالإعتبار عند تطوير التقنيات الإلكترونية المستخدمة في عملية التدقيق، بالإضافة إلى ضرورة الإستفادة من خبرات الشركات العالمية لتدقيق الحسابات في مجال التدقيق في ظل نظم معالجة البيانات، وذلك من خلال تبادل الخبرات وإبتعاث الكوادر للتدريب فيها.
7. ضرورة استخدام وسائل وأساليب تكنولوجيا المعلومات والنظم الإلكترونية الحديثة، بالإضافة إلى أدوات وتقنيات التدقيق الإلكتروني في عملية التدقيق، لما لها من أثر في زيادة كفاءة وفاعلية عملية التدقيق من خلال تحفيض الوقت والجهد المبذول في عملية التدقيق.

8. أهمية استمرار مكاتب التدقيق في وضع الخطط والاستراتيجيات للإبقاء على عملية التحديث المستمر على ضوء ما يستجد من تطورات في تكنولوجيا المعلومات حتى تتمكن من المنافسة في السوق، والمحافظة على وجودها واستمرارها.
9. قيام الجمعيات المهنية بتصميم أخلاقيات لإستخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها في تحسين جودة عملية التدقيق، من خلال إصدار قوانين وأنظمة وتعليمات تساعد على عدم إختراق المعلومات.
10. ضرورة إعادة النظر في القوانين المنظمة لمهنة المحاسبة في فلسطين وتعديلها، من خلال وضع قوانين تلزم المدققين ومكاتب التدقيق على إستخدام تكنولوجيا المعلومات والتقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية المحوسبة في عملية التدقيق وادخال التحسينات التكنولوجية على أعمالها.
11. تعزيز التعليم التكنولوجي في مناهج التدريس الجامعي في قطاع غزة، وذلك لرفع مستوى خدمات التدقيق وزيادة القدرة التنافسية، وعلى مجالس المهنة مراعاة شمول الإختبارات التي تعقدتها على وسائل من شأنها قياس هذه الزاوية من التأهيل.

### 6.3 الدراسات المستقبلية المقترحة:

- توصى الدراسة بضرورة قيام الباحثين بإجراء المزيد من الدراسات المتعلقة بموضوع إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، بالإضافة إلى التركيز على التقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية المحوسبة التي تستخدم في عملية التدقيق مثل:
- مدى ملائمة استخدام التقنيات الالكترونية لبيئة المحاسبة في قطاع غزة.
  - أثر إستخدام البرامج التطبيقية المحوسبة (تكنولوجيا المعلومات) في تحسين جودة أدلة عملية التدقيق في قطاع غزة.
  - مخاطر ومعوقات إستخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.

# المصادر والمراجع

## المصادر والمراجع

### المراجع:

#### أولاً: المراجع باللغة العربية:

أبو العزم، محمد فهيم. (2000). مفهوم جودة المراجعة. مجلة المحاسبة، الجمعية السعودية للمحاسبة، 24-27.

أبو عطوي، رائدة. (2012). أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي. دراسة تطبيقية لمكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

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

أبو غزالة، طلال. (2005). دليل التدقيق. جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين.

أبو هين، اياد. (2005). العوامل المؤثرة في جودة تدقيق الحسابات من وجهة نظر مدققي الحسابات القانونيين في فلسطين. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

الإتحاد الدولي للمحاسبين IFAC. (2001). معايير التدقيق الدولية. النسخة المعمول بها في فلسطين، ترجمة جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينيين، الطبعة الاولى.

الإتحاد الدولي للمحاسبين. (2003). إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة. ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.

الإتحاد الدولي للمحاسبين. (2010). إصدارات المعايير الدولية لممارسة أعمال التدقيق والتأكيد وقواعد أخلاقيات المهنة. المعيار الدولي لرقابة الجودة.

أرينز، ألفين ولوبك، جيمس. (2006). المراجعة مدخل متكامل. ترجمة محمد الديسبي، مراجعة أحمد حجاج، الرياض، دار المريخ للنشر.

الأفندي، أرسلان ابراهيم عبد الكريم.(2006). متطلبات اقامة نظام معلومات التكاليف لتعزيز فاعلية نظام الرقابة الداخلية. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الموصل، العراق.

البحيصي، عصام. (2007). نحو تنظيم أفضل لمهنة المحاسبة وتدقيق الحسابات في فلسطين. دراسة تحليلية لقانون تنظيم مهنة تدقيق الحسابات رقم 2004/9. كلية التجارة، الجامعة الاسلامية.

البحيصي، عصام. (2010). نحو تطوير مهنة المحاسبة في فلسطين. تقييم الوضع الحالي للمهنة. مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة الدراسات الانسانية، 18(2)، 1249-1276.

بدوي، عبد السلام. (2011). أثر هيكل نظام الرقابة الداخلية وفقا لاطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة دراسة حالة المنظمات الأهلية في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

البشتاوي، سليمان.(2002). التعليم المحاسبي. ورقة عمل مقدمة للمؤتمر المهني الرابع لجمعية مدققي الحسابات الأردنية.

البكوع، فيحاء يحيى. (2006). التحليل الإستراتيجي للتحديات التي تواجه مهنة تدقيق الحسابات في اطار عناصر البيئة التقنية الحديثة. (رسالة دكتوراه غير منشورة). جامعة الموصل، العراق.

التميمي، هادي. (2008). المدخل الى التدقيق من الناحية النظرية والعملية. مركز كحلون للكتب، عمان، الأردن.

توماس، مليم وهنكي. (2009). المراجعة بين النظرية والتطبيق. ترجمة ومراجعة أحمد حامد حجاج وكمال الدين سعيد، دار المريخ للنشر، الرياض.

جربوع، يوسف محمود. (2005). أساسيات الاطار النظري في مراجعة الحاسبات. الطبعة الثالثة، غزة، فلسطين.

جربوع، يوسف، حلس، سالم. (2001). المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية. الطبعة الاولى.

جمعة، أحمد حلمي (2011). التدقيق ورقابة الجودة (التأكيد-رقابة الجودة-التدقيق-الخدمات ذات العلاقة). الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع.

جمعة، أحمد حلمي. (2009). التدقيق والتأكيد الحديث (المشاكل والمسؤوليات...الأدوات والخدمات). الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع.

جمعة، أحمد حلمي. (2012). المدخل الي التدقيق والتأكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق. الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع.

الجوهر، كريمة، والعقدة، صالح، وأبو سردانة، جمال. (2011). أثر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي. دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية. مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الانسانية، 10(2)، 14-32.

حجازي، وجدي حامد. (2010). أصول المراجعة الداخلية. مدخل عملي تطبيقي، الاسكندرية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر.

حجازي، وجدي حامد. (2010). المعايير الدولية للمراجعة شرح وتحليل. دار التعليم الجامعي، الاسكندرية.

حجو، سامي. (2012). مدى مسؤولية المدقق الخارجي بشأن عدالة ومعقولية التقديرات المحاسبية. دراسة تطبيقية على أداء مكاتب المحاسبة والتدقيق العاملة في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة). الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

الحسبان، عطا الله احمد سويلم. (2009). قياس قدرة أنظمة الرقابة الداخلية على مواكبة متطلبات تكنولوجيا المعلومات في الشركات المساهمة العامة الأردنية. (أطروحة دكتوراه غير منشورة). جامعة عمان العربية للدراسات العليا، كلية الدراسات المالية والادارية العليا، عمان، الأردن.

الحسينية، سليم. (2008). مفاهيم معاصرة لتحديث الاقتصاد الوطني. منشورات وزارة الثقافة، دمشق، سوريا.

جلس، سالم(2003). العوامل المؤثرة في تحديد أتعاب التدقيق في فلسطين. مجلة الجامعة  
الاسلامية، 11(1)، 243-275.

جلس، سالم. (2008). أهمية التعليم المهني المستمر للمحاسب القانوني في قطاع غزة. مجلة  
المحاسب الفلسطيني، 16 غزة، فلسطين.

جلس، سالم، مقداد محمد. (2000). العوامل المؤثرة في على اداء مكاتب المحاسبة والتدقيق في  
فلسطين.

حماد، أكرم. (2007). واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في فلسطين. ورقة عمل مقدمة الى اليوم  
الدراسي بعنوان واقع مهنة المحاسبة في فلسطين وسبل تطويرها، قسم المحاسبة، الجامعة الاسلامية،  
غزة، فلسطين.

حمدونة، طلال، وحمدان، علام. (2008). مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق  
(التدقيق الالكتروني) في فلسطين، وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي  
الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية. مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة الدراسات  
الانسانية، 16(1)، 913-958.

حميدات، محمد. (2006). تقييم مستوى جودة تدقيق الحسابات في الأردن والعوامل المحددة لها.  
(رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة اليرموك، اربد، الأردن.

الخالدي، ناهض. (2013). أثر استخدام أساليب المعالجة الالكترونية للبيانات على زيادة فعالية  
مكاتب تدقيق الحسابات العاملة بقطاع غزة. مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة الدراسات الاقتصادية  
والادارية، 23(1)، 282-304.

خداش، حسام الدين، وصيام، وليد. (2003). مدى تقبل مدققي الحسابات لاستخدام تكنولوجيا  
المعلومات في التدقيق. دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق الكبرى في الأردن، مجلة دراسات للعلوم  
الادارية، 30(2)، 279-289.

الخزام، رانية فيصل، الغرير، سمية جابر. (2008). دور ديوان المحاسبة في مواكبة التطورات لعملية التدقيق وذلك من خلال استخدام الحاسب الالى. ديوان المحاسبة، الكويت.

الداية، منذر. (2009). أثر استخدام نظم المعلومات المحاسبية على جودة البيانات المالية في قطاع الخدمات في قطاع غزة. دراسة ميدانية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

دررس، خالد وجيه. (2010). أثر تقديم خدمة التدقيق الداخلي من جهات خارجية في جودة التدقيق الداخلي بالشركات المدرجة في بورصة عمان. دراسة ميدانية. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الأعمال، قسم المحاسبة، جامعة جدارا، اربد، الأردن.

الدرواي، كمال الدين، ومحمد، سمير كامل. (2010). نظم المعلومات المحاسبية. الاسكندرية، مصر، دار الجامعة الجديدة للنشر.

دهمش، نعيم، وأبو زور، عفاف. (2005). الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات. بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس لكلية الاقتصاد والعلوم الادارية لجامعة الزيتونة الأردنية، تحت شعار اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، عمان، الاردن، 3-26.

الذنيبات، علي عبد القادر. (2006). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية والأنظمة والقوانين المحلية. نظرية وتطبيق. الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، دار وائل للنشر.

الذنيبات، علي عبد القادر. (2010). تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية والأنظمة والقوانين المحلية، نظرية وتطبيق. الطبعة الثالثة، عمان، الأردن، دار وائل للنشر.

الذنيبات، علي عبد القادر. (2003). مدى وفاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في الأردن. مجلة دراسات للعلوم الادارية، 30(2)، 253-268.

الرماحي، نواف محمد عباس. (2009). مراجعة المعاملات المالية. عمان، دار الصفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الاولى.

الزعيبي، محمد. (2008). الحاسوب والبرمجيات الجاهزة، الطبعة السادسة، عمان، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع.

السالمي علاء، والدباغ رياض. (2010). تقنيات المعلومات الادارية. عمان، الأردن، دار وائل للنشر والتوزيع

السعدي، ابراهيم. (2010). أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في قطاع الشركات الصناعية في الأردن، دراسة ميدانية. 50(1)، 53-75.

السقا، زياد هاشم يحيى. (2006). استخدام تقنيات المعلومات في نظم المعلومات المحاسبية. دراسة لعينة من الشركات العراقية، (رسالة دكتوراه غير منشورة)، جامعة الموصل.

سمور، نبيل. (2014). دور التدقيق الالكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق. دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الاسلامية، غزة، فلسطين.

الشنطي، أيمن. (2011). دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات. دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة الدراسات الانسانية، 21(1).

الشنطي، أيمن. (2013). أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية على تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي في القطاع الصناعي الاردني. مجلة الجامعة الاسلامية، سلسلة الدراسات الانسانية، 21(1)، 99-125.

الصحن، عبد الفتاح محمد، وكامل، سمير. (2008). الرقابة والمراجعة الداخلية. دار الجامعة الجديدة للنشر، الاسكندرية.

صيام، وليد. (2004). أهمية تفعيل جودة تدقيق الحسابات في ظل التطورات العالمية. جمعية المحاسبين القانونيين الأردنيين، (58)، 3-4.

الطائي، انعام عبد الجبار سلطان. (2010). توظيف تقانة المعلومات، والاتصالات في تصميم نظام معلومات الموارد البشرية المستندة على الشبكة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، جامعة الموصل، القاهرة.

عبد الله، خالد أمين، أحمد، مهند. (2011). التقنيات الالكترونية المستخدمة في تدقيق نظم معالجة البيانات، وقياس مدى تأثيرها على فعالية عملية التدقيق من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين. جامعة العلوم المالية والمصرفية، عمان، الأردن.

العبيدي، فاطمة. (2012). مخاطر استخدام نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة وأثرها على فاعلية عملية التدقيق في الأردن. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

العروذ، شاهر، والخاتنة، وحيد، والشرفاء، أمجد. (2011). تأثير تطبيق مدققي الحسابات لأساليب تكنولوجيا المعلومات على اتمام عملية التدقيق الالكتروني في الأردن. مجلة الجامعة الاسلامية والادارة والتامين، جامعة القاهرة، (78).

العلمي، حسام. (2015). دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في كفاءة وفعالية التدقيق الخارجي. دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في المحافظات الجنوبية - فلسطين، (رسالة ماجستير غير منشورة). غزة، فلسطين.

العلي، عبد الستار. (2008). المدخل الى دار المعرفة. عمان، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة.

فرجاني، لطيفة. (2013). المراجعة في ظل المعالجة الالية للمعلومات، عمان، الأردن، دار الصفاء للنشر والتوزيع.

قاسم، عبد الرازق. (2008). نظم المعلومات المحاسبية الحاسوبية، عمان، الأردن. مكتبة دار الثقافة للنشر والتوزيع.

القاضي، حسين. (2008). التدقيق مدخل نظري. الطبعة الاولى، منشورات جامعة دمشق، سوريا.

لطفي، أمين. (2005). مراجعة وتدقيق نظم المعلومات. الدار الجامعية، الاسكندرية.

- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (2011). المعايير الدولية للتقارير المالية. عمان، الأردن.
- محسن، محمود عبد السلام. (2011). مدى اعتماد المدققين الخارجيين على المدققين الداخليين في تقييم نظام الرقابة الداخلية - دراسة تطبيقية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.
- مسلم، خالد. (2011). مدى فاعلية التدقيق الخارجي للمؤسسات الأهلية الفلسطينية العاملة في قطاع غزة. دراسة استطلاعية، (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.
- مسلم، عبد الهادي. (2006). نظم المعلومات الإدارية. الطبعة الثانية، مركز التنمية الإدارية للنشر، الإسكندرية.
- مشتى صبري، وحمدونة طلال، وحمدان علام، (2011). مدى موثوقية نظم المعلومات المحاسبية وأثرها في تحسين مؤشرات الأداء المصرفي. دراسة مقارنة على المصارف الأردنية والفلسطينية المدرجة بيورصتي عمان ونابلس، مجلة دراسات للعلوم الإدارية الجامعة الأردنية، 38(1)، 21-46.
- المطارنة، غسان فلاح. (2009). تدقيق الحاسبات المعاصر الناحية النظرية. الطبعة الثانية، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن.
- المطارنة، غسان. (2011). مدى التزام مدققي الحسابات الأردنيين بمعيار التدقيق الدولي رقم (300) في ظل التدقيق الإلكتروني. دراسة ميدانية، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العملية، سلسلة الدراسات الاقتصادية والقانونية، 33(2)، 9-28.
- المطيري، فيصل. (2013). أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت. رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- المومني، منذر طلال. (2007). العوامل والمعوقات المؤثرة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في تدقيق الحسابات في الأردن. المجلة العربية للإدارة، (1)، القاهرة، مصر.

نظمي ايهاب، والعزب هاني عبد الحافظ. (2012). تدقيق الحسابات الاطار النظري. عمان، الأردن الطبعة الاولى، دار وائل للنشر والتوزيع.

لبد، محمد. (2015). مدى اعتماد مدققي الحسابات الخارجيين على نظم دعم القرار الإلكترونية في عملية التدقيق. (رسالة ماجستير غير منشورة)، الجامعة الإسلامية، غزة.

نور، أحمد. (2007). مراجعة الحسابات من الناحيتين النظرية والعملية. الطبعة الثانية، بيروت، الدار الجامعية، لبنان.

الهاشمي، شيماء محمد صالح. (2003). دور تقانة المعلومات في اعادة هندسة الأعمال الادارية. دراسة حالة، جامعة الموصل.

الهنيني، ايمان. (2012). دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسن جودة خدمات التدقيق في الأردن. دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، العلوم الانسانية، 25(8)، 2200-2230.

يعقوب، اغمين. (2012). أثر المعالجة الالية للبيانات على فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر محافظي الحسابات والخبراء المهنيين. (رسالة ماجستير غير منشورة). جامعة قاصدي مرياح، الجزائر.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Ahmi , A., & kent, s. (2013). *the utilization of generalized audit software (GAS) by external auditors (2 ed.)*. managerial Auditing Jornal.
- Al-refaee, k. (2013). *The Effect of using Information Technology on Increasing the Efficiency of Internal Auditing Systems in Islami Banks Opreating in Jordan*. *Research Journal of Finance and Accounting*(4). 9.
- Arens, A. A., Elder, R. J., & Beasley, M. S. (2005). *Auditing and Asurance Services, An integrated approach*. 11. Prentice Hall.
- Arens, E. A., & Beasley, M. (2012). *Auditing and Assurance Services*. 14.
- Carlin, d., & Stewart, L. A. (2014). *A Big 4 Firm's Use of Information Techonology to Conrol the Audit Proces. How an Audit Support System is Changing Auditor Behavior*.
- Dalci, I., & Tanis, V. (2009). *Benefits Computerized Accounting Information Stems on the JIT Production Systems*. 2, 45-64, 771-810. *Review of Social Economic & Busines Studies*.
- Denisi, A. S., & Griffin, R. W. (2010). *Human Resource Management*. 97. Boston 2001: Houghton Mifflin Company.
- Dowling Carlin .(2009) *Appropriate Auit Support System Use: The Influence of Auditor, Audit Team, and firm Factors* .810-771 ‘3 ‘84 .*The Accounting Review*.
- Elizabeth, C., & Carling , D. (2012). *The Competitive Advantage of Audit Support System. The Relationship Between Extent of Structure and Audit Pricing*, 26, 1, 35-49. *Journal of Information System*.
- Matta, j. f., Furerst, w. l., & Barney, J. B. (2005). *Information Technology and Sustained Competitive Advantage*. 4, 19, 934. *A Resource Based Analysis MIS Quarterly*.
- Moorthy, S. M., A, M. z., & Gopalan, H. S. (2011). *The Impact of Informantion technology on interrnal auditing*. 5, 9. *African Journal of Busines Management*.
- Romney, M., & Steinbart, P. (2006). *Accounting Information System*. New Yourk: *Person Education*. USA.

*Stoel, H. D., & Merhout, D. J. (2010). An analysis of attributes that impact information technology audit quality. A study of IT and financial audit practitioners.*

*Wen Lin, C., & Hung, W. (2011). A selection model for auditing Industrial Management & Data Systems. 111, 5.*

# الملاحق

الملاحق  
ملحق رقم (1) الاستبانة



الجامعة الإسلامية - غزة  
عمادة الدراسات العليا  
كلية التجارة  
قسم المحاسبة والتمويل

الأخ الفاضل / الأخت الفاضلة،،،  
السلام عليكم ورحمة الله وبركاته،،،

الموضوع/ إستبانة لدراسة علمية

يقوم الباحث بعمل دراسة بعنوان:

مدى فاعلية إستخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق  
"دراسة ميدانية على مكاتب تدقيق الحسابات العاملة في قطاع غزة"

أعد الباحث هذه الاستبانة من أجل الحصول على معلومات الدراسة، وقد تم إختياركم ضمن العينة التي تجيب على هذه الإستبانة، ايماننا وثقة بأهمية رأيكم حول موضوع الدراسة، وتقديراً لخبرتكم العلمية والعملية في هذا المجال، فإننا نثق بكم بأنكم سوف تدركون أهمية الإجابة على فقراتها بدقة وعناية لما لها من أهمية في تحقيق أهداف الدراسة وخدمة المجتمع.

نأمل من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة هذه الإستبانة بدقة، حيث إن صحة نتائج هذه الإستبانة تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجابتك، ونؤكد لكم حرصنا الشديد على هذه البيانات، وأنها لن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي فقط.

مع فائق الإحترام والتقدير،،،

الباحث

محمود يحيى زقوت

❖ يرجى وضع علامة (✓) أمام الإجابة المناسبة:

القسم الأول: معلومات عامة:

▪ المعلومات الشخصية:

1- المؤهل العلمي:  دبلوم  بكالوريوس  دراسات عليا

مدير تدقيق  شريك شركة تدقيق

2- المسمى الوظيفي:  مدقق حسابات رئيس  مساعد مدقق

أخرى، حدد .....

3- سنوات الخبرة في مجال التدقيق:  أقل من 5 سنوات  5- أقل من 10 سنوات

10 - أقل من 15 سنة  15 سنة فأكثر

4- الشهادات المهنية:  محاسب قانوني عربي (ACPA)  محاسب قانوني فلسطيني (PCPA)

محاسب قانوني بريطاني (ACCA)  محاسب قانوني أمريكي (CPA)

لا يوجد  أخرى، حدد.....

5- عدد الدورات التدريبية في مجال  لا يوجد  أقل من 3 دورات

3- أقل من 7 دورات  7 دورات فأكثر

لا يوجد  أقل من 3 دورات

3- أقل من 7 دورات  7 دورات فأكثر

محاسبة  إدارة اعمال

علوم مالية ومصرفية  أخرى، حدد.....

**القسم الثاني: معلومات تتعلق بمكتب التدقيق:**

8- تصنيف مجال عمل مكتب التدقيق  شركة تدقيق دولية  شركة تدقيق اقليمية

شركة تدقيق محلية

9- تأسيس المكتب  أقل من 5 سنوات  من 5 - أقل من 10 سنوات

10 - أقل من 15 سنة  15 سنة فأكثر

10- عدد المدققين في المكتب  أقل من 5 موظفين  5 - أقل من 10 موظفين  10 - أقل من 15 موظف  15 موظف فأكثر

10 - أقل من 15 موظف  15 موظف فأكثر

11- عدد المدققين في المكتب الحاصلين على رخصة مزاوله مهنة تدقيق الحسابات:

لا يوجد  1- 5 موظفين  6 موظفين فأكثر

## القسم الثالث: محاور الإستبانة

يرجى وضع علامة (✓) في الخانة التي تقابل الإجابة المناسبة من وجهة نظرك:

المحور الأول: إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق:					
م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق بشدة
1.	يتم إستخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد برنامج زمني مناسب لعملية التدقيق وخطة التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة.				
2.	يساعد إستخدام التقنيات الالكترونية في الحصول على معلومات تفيد في تقييم العلاقة مع العملاء في الفترات السابقة لتحديد مدى إمكانية الإستمرار معهم أو التوقف.				
3.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في فهم طبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.				
4.	تستخدم البرامج التطبيقية في صياغة استراتيجية التدقيق الشاملة وبرنامج التدقيق التفصيلي وإعادة تقييم الخطة.				
5.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات لتقييم وتقدير مخاطر أعمال العميل وتصنيفها من حيث درجة المخاطرة.				
6.	يتم استخدام الأنظمة المحاسبية في تقدير الاهمية النسبية ومخاطر التدقيق المقبولة والخطر الطبيعي.				
7.	يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية الأولية والوصول للمؤشرات المالية الناتجة من التحليل.				
8.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في جمع المعلومات لتقدير مخاطر الاحتيال.				
9.	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في عملية تدقيق الحسابات في اعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعمليات ومراحل التدقيق بصورة تتسم بالجودة.				

المحور الثاني: استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة والاختبارات الاساسية للعمليات يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق:						
م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق	غير موافق بشدة
1.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات لأغراض تحليل وفهم بيئة الرقابة الداخلية واليات عملها.					
2.	استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق يعمل على تحسين جودة الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الالكترونية المستخدمة بالمنشأة موضع التدقيق.					
3.	يساعد تطبيق تكنولوجيا المعلومات في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية وجودة ادائها.					
4.	تستخدم التقنيات الالكترونية في تنفيذ اختبارات الرقابة (الفحص المرحلي والنهائي).					
5.	يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات الى التحقق من دقة وتوقيت العمليات المالية عند تنفيذ الاختبارات.					
6.	يساعد استخدام البرامج التطبيقية في التحقق من وجود وحدث واكتمال العملية المالية عند تنفيذ الاختبارات المرحلية للعمليات.					
7.	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تقدير خطر الرقابة.					
8.	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في التحقق من تصنيف وترحيل وتلخيص العمليات والاحداث المالية.					
المحور الثالث: استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق:						
م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق	غير موافق بشدة
1.	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل التدقيق.					
2.	يتم استخدام الأنظمة المحوسبة في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقييم قدرة العميل على الاستمرار.					

					3. يساهم استخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق في مقارنة النتائج الفعلية لأقسام المنشأة مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات ومعرفة الأسباب.
					4. يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في مقارنة النسب المالية الفعلية للمنشأة مع النسب المالية المماثلة بشكل أدق.
					5. يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية للتوصل الى مدى وجود تحريفات جوهرية محتملة (متوقعة) في القوائم المالية.
					6. يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى الاطلاع على القوانين التشريعات التي تتأثر بها أنشطة منشأة العمل محل التدقيق.
					7. يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحليل وربط العلاقات بين بنود القوائم المالية وغير المالية لنفس الفترة ومقارنتها مع المعلومات المالية وغير المالية لفترات أخرى.
					8. يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل.
					9. استخدام الأنظمة المحوسبة يساعد على تنفيذ الاجراءات التحليلية لتقليل الاختبارات التفصيلية للعمليات وأرصدة بنود الحسابات.
					10. يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاجراءات التحليلية لتحديد مدى واقعية ومنطقية العمليات والأرصدة المالية للمنشأة.
					11. تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من أجل التحقق من وجود ودقة الأرصدة.
					12. يؤدي استخدام البرامج المحوسبة في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة الى التحقق من قيمة أرصدة الأصول والالتزامات.
					13. يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الاختبارات التفصيلية للأرصدة من اجل التحقق من دقة التقييم والتحميل للحسابات.

المحور الرابع: استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال التدقيق وإصدار تقرير المدقق يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق:						
م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق	غير موافق بشدة
1.	يعتمد المدقق على تكنولوجيا المعلومات في القيام بالاختبارات الخاصة بالالتزامات المحتملة والطارئة.					
2.	يتم استخدام التقنيات الالكترونية في عملية الافصاح عن الأحداث اللاحقة التي تحدث بعد تاريخ المركز المالي.					
3.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحديد قيمة الالتزامات المستقبلية المحتملة.					
4.	يساهم استخدام الأنظمة المحوسبة في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها.					
5.	تستخدم البرامج التطبيقية في تقييم مدى كفاية الافصاح في تقرير المدقق.					
6.	يتم الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات في تقييم مدى الاستمرارية مع العميل مع ضرورة الحصول على كتاب التمثيل والقرارات المالية.					
8.	تستخدم الأنظمة المحوسبة في اعداد تقرير المدقق واصداره في المدى الزمني الملائم.					
المحور الخامس: أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها:						
م	الفقرة	موافق بشدة	موافق	متوسط	غير موافق	غير موافق بشدة
1.	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات المدقق في انجاز برنامج التدقيق بوقت أقصر.					
2.	استخدام التقنيات الالكترونية في عملية التدقيق يساعد في اعداد وتقديم الملاحظات والتوصيات والتقارير التي سوف يتم رفعها للإدارة .					
3.	يساعد استخدام الأنظمة المحوسبة في عملية التدقيق المدقق في تلخيص نتائج التدقيق من اجل مناقشتها مع فريق التدقيق او ادارة المنشأة.					
4.	استخدام تكنولوجيا المعلومات يساعد في الوصول الى نتائج موضوعية من خلال توثيق عملية التدقيق بشكل سليم.					

					5. يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق على قدرة المدقق في الحصول على الأدلة بالتوقيت الملائم للبند محل التدقيق.
					6. يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق الى حصول المدقق على ادلة اكثر تعلقا بالبند المراد تدقيقه (هدف التدقيق) مما لو لم تستخدم تلك التكنولوجيا.
					7. استخدام الأنظمة المحاسبية في عملية التدقيق سوف يحسن من مقدرة المدقق على فهم نظام الرقابة الداخلية لدى العميل، وبالتالي تحديد مدى الاعتماد عليه في تقييم الأدلة.
					8. يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات في التدقيق الى تحسين قدرة وتأهيل الأفراد على اعداد أدلة اثبات ذات حجة قوية وجودة عالية.
					9. يتم الحصول على أدلة ذات موضوعية عالية من خلال تطبيق تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
					10. استخدام البرامج التطبيقية في عملية التدقيق يخفض من تكاليف اتمام عملية التدقيق.
					11. يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية تدقيق الحسابات في احتساب حجم عينة التدقيق بشكل أدق، وأكثر تعبيراً عن المجتمع ككل.
					12. يساهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في توزيع المهام وتقسيمها على موظفي فريق التدقيق بشكل افضل.

ملحق رقم (2) أسماء المحكمين

#	الاسم	الدرجة
1.	أ.د. سالم عبد الله حلس	استاذ المحاسبة في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية
2.	أ.د. علي عبد الله شاهين	أستاذ المحاسبة في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية
3.	د. نافذ بركات	الأستاذ المساعد في كلية التجارة - الجامعة الإسلامية
4.	د. صبري مشتفي	أستاذ المشارك بقسم المحاسبة - جامعة القدس المفتوحة
5.	د. عمر الجعيدي	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة - الكلية الجامعية للعلوم التطبيقية
6.	د. بهاء العريني	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة - الكلية الجامعية للعلوم التطبيقية
7.	د. رامي عبدو	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة - جامعة الأقصى بغزة
8.	د. نضال عبد الله	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة - جامعة الأقصى بغزة
9.	د. إسكندر نشوان	الأستاذ المساعد بقسم المحاسبة - جامعة الأقصى بغزة

ملحق رقم (3) قائمة بأسماء مكاتب وشركات التدقيق

حسب العينة المختارة من سجل نقابة المحاسبين والمدققين الفلسطينيين لعام 2015.

م	اسم الشركة	التصنيف	عدد المدققين	النسبة
1.	شركة برايس ووتر هاوس كوبرز	دولية	5	6.25%
2.	شركة سابا وشركاؤهم	دولية	5	6.25%
3.	شركة آرنست ويونج	دولية	5	6.25%
4.	شركة BDO للمحاسبة والتدقيق	دولية	4	5%
5.	شركة طلال أبو غزالة للمحاسبة والتدقيق	دولية	6	7.5%
6.	شركة مطير وعلمي وشركاؤهم	محلية	6	7.5%
7.	شركة بدر الدين للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
8.	مكتب الخبراء العرب للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
9.	مكتب المحاسبون المتحدون للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
10.	مكتب شعاع للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
11.	مكتب الوليد للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
12.	شركة الدليل للمحاسبة والتدقيق	محلية	5	6.25%
13.	شركة الوفاء للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
14.	مكتب المنار للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
15.	مكتب الوسيط للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
16.	مكتب فلسطين للمحاسبة والمراجعة	محلية	4	5%
17.	مؤسسة كنعان للمحاسبة والمراجعة	محلية	4	5%
18.	مكتب المنار للمحاسبة والتدقيق	محلية	4	5%
	المجموع		80	100%