



**العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني
وتحسين جودة الخدمات التصديقية: دراسة ميدانية
على الشركات الكويتية**

**The relationship between electronic audit risks
reducing and Attestations services quality
improving: A field study on Kuwaiti companies**

أ/ فهد ناصر فالح العازمي

أ.د/ ايمان عبد الفتاح الجهمودي
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ

أ.د/ سيد عبد الفتاح سيد
أستاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ

مجلة الدراسات التجارية المعاصرة

كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ
المجلد التاسع - العدد السادس عشر- الجزء الثاني
يوليو ٢٠٢٣ م

رابط المجلة : <https://csj.journals.ekb.eg>

ملخص:

هدف هذا البحث الى دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني (الخطر الملازم، مخاطر الرقابة، مخاطر الاكتشاف) وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

وقد توصل الباحث الى:

رفض الفرض الفرعي الأول العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

رفض الفرض الفرعي الثاني العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

رفض الفرض الفرعي الثالث العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

ومما سبق يتوصل الباحث الى رفض فرض البحث الرئيسي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

الكلمات المفتاحية: مخاطر التدقيق الإلكتروني ، جودة الخدمات التصديقية، الشركات الكويتية.

Abstract

This research aims to study the relationship between electronic audit risks reducing (inherent risk, control risk, Detection risk) and Attestations services quality improving in Kuwaiti companies.

The researcher found:

Rejecting the first null sub-hypothesis and accepting the alternative hypothesis, there is a strong direct relationship with significance to reduce the inherent risk of electronic auditing and Attestations services quality improving in Kuwaiti companies.

Rejecting the second null sub-hypothesis and accepting the alternative hypothesis, that there is a strong direct relationship with significance to reduce electronic auditing and Attestations services quality improving in Kuwaiti companies.

Rejecting the third null sub-hypothesis and accepting the alternative hypothesis, which there is a strong direct relationship with significance to reduce Detection risk reducing for electronic auditing and Attestations services quality improving in Kuwaiti companies.

From the foregoing, the researcher finds rejecting the main research hypothesis and accepting the alternative hypothesis, which there is a strong direct relationship with significance between electronic audit risks reducing and Attestations services quality improving in Kuwaiti companies.

Keywords: Electronic Audit Risks Attestations Services Quality, Kuwaiti Companies.

١ الإطار العام للبحث:

١/١ مقدمة البحث:

يهدف التدقيق إلى إضفاء الثقة والمصادقية على المعلومات المقدمة لمستخدميها، وقد دعت البيئة الإلكترونية المعاصرة، إلى الحاجة المستمرة للنظرة الانتقادية لعمل مراقب الحسابات، لزيادة مقدراته وتفعيل إمكانياته بصفة مستمرة لمقابلة احتياجات مستخدمي المعلومات المتطورة والمتغيرة، حتى يمكنهم اتخاذ وترشيد قراراتهم الاقتصادية، وقد مكنت شبكة المعلومات الدولية من الإفصاح الفوري عن القوائم والتقارير المالية عبر موقع الوحدة على الشبكة، وبالتالي فإن مراقب الحسابات يقوم بتدقيق القوائم والتقارير المالية المنشورة، ومطلوب منه أيضاً التصديق على إمكانية الاعتماد على النظام الذي أنتج هذه المعلومات، والموقع الذي نشرت عليه هذه المعلومات، فالعرض والطلب المتزايد على النشر الإلكتروني للمعلومات المالية، أدى إلى زيادة الطلب على خدمات التدقيق الإلكتروني لمواجهة التأثيرات الحتمية، والخصائص التأثيرية للبيئة الإلكترونية على المحاسبة والتدقيق، وتطورت نطاق الخدمات التي يمكن أن يؤديها مراقب الحسابات، من مفهوم التدقيق التقليدي إلى مفهوم التدقيق الإلكتروني (ابراهيم، ٢٠١١، ص ١٧٨)

فالتدقيق الإلكتروني هو عملية التدقيق بمساعدة الحاسوب للأعمال التي تستخدم السجلات الالكترونية بشكل جزئي لغايات التدقيق، وإذا كانت تستخدم الحاسوب لتسجيل عملياتها ونشاطاتها وتعالج بياناتها إلكترونياً فإنها مؤهلة لتدقيقها إلكترونياً (على، ٢٠١٧، ص ١١٦).

وعملية التدقيق الإلكتروني تتطلب تكنولوجيا متطورة تختلف عن التكنولوجيا المستخدمة في عمليات التدقيق التقليدية، حيث أنه يجب أن يكون هناك توافق ما بين النظم المستخدمة في العمليات الخاصة بالمنظمة ونظم العمليات الخاصة بعمل المدقق الإلكتروني، وأن المدقق الذي يستخدم عملية التدقيق الإلكتروني يحتاج لتصميم برمجيات خاصة لكل عملية معالجة بيانات الكترونية تعتمد على مدى توافق البرامج ونظم التشغيل المستخدمة بين جميع الأطراف (على، ٢٠١٧، ص ١١٧)

وتنص الفقرة رقم (١٢) من معيار التدقيق الدولي رقم ٤٠١ (ISA No.401) أنه " لا تتغير أهداف التدقيق سواء تم تشغيل ومعالجة البيانات المحاسبية يدوياً أو عن طريق استخدام الحاسب الإلكتروني. لذلك فإن البيئة الإلكترونية قد تؤثر في الآتي (International Federation of Accountants (IFAC), IAS 401, 2005)

- إجراءات المدقق للحصول على فهم كافي عن النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المرتبط به.
- تقييم المدقق للخطر الحتمي وخطر الرقابة عندما يقوم المدقق بتقييم خطر التدقيق.

وعلى الرغم من أهمية التدقيق الإلكتروني إلا أنه مثل التدقيق اليدوي يتعرض في ظله مراقب الحسابات للعديد من مخاطر التدقيق. وينص معيار التدقيق رقم ٤٠٠ تقدير المخاطر والرقابة الداخلية على أن مخاطر التدقيق هي فشل المدقق بدون قصد في تعديل رأيه في القوائم المالية بطريقة ملائمة رغم أن هذه القوائم محرقة تحريفاً جوهرياً (International Federation of Accountants (IFAC), IAS 400, 2005)

ومخاطر التدقيق الإلكتروني هي عبارة عن قيام مراقب الحسابات بعمله باستخدام الحاسب الآلي و بالاعتماد على برامج التدقيق الجاهزة وعدم قدرته على اكتشاف بعض التحريفات التي طرأت في المدخلات والمخرجات من المعلومات وذلك لحرفية المتسبب في التحريف، مما يؤدي الى اعطاء رأى غير صحيح (أبو عليم، ٢٠١٦، ص ١٢)

ومن أهم مكونات مخاطر التدقيق في ظل التدقيق الإلكتروني: (Beasley, 2012,p.259) ، (الحبوشى، ٢٠١٨، ص ص ٧٨ : ٨٠)

- **الخطر الملازم (الحتمي)** : عرف الخطر الملازم بأنه " قابلية رصد معين أو نوع معين من العمليات الخطأ الذي يكون جوهريا إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو أنواع أخرى من العمليات وذلك بافتراض عدم وجود اجراءات رقابة داخلية تتعلق به "ومن هذا التعريف يظهر أن هذا النوع من المخاطر. هو مقياس لتقدير المدقق لحدوث أخطاء جوهرية في رصد معين أو نوع من العمليات علما أن سبب هذا الخطأ لا يرجع إلى عدم قوة نظام التدقيق الداخلية بل يرجع إلى طبيعة هذه الأرصدة والعمليات".

- **مخاطر الرقابة** : احتمال عدم منع أو كشف الأخطاء الجوهرية بواسطة هيكل الرقابة الداخلية بالمنشأة وما يحتويه من سياسات واجراءات على المدقق تقدير مخاطر التدقيق الضمان البيانات المالية والرئيسية، حيث قد يكون المخاطر التدقيق في بيئة أنظمة التشغيل الإلكتروني تأثيرا شاملا عند وجود احتمال قوي لمعلومات رئيسية خاطئة، حيث يمكن أن تنتج المخاطر عن عجز بنشاطات شاملة لأنظمة التشغيل الإلكتروني التي تستعمل الحاسوب كتطوير البرامج والصيانة وأنظمة المساندة البرمجيات والتشغيل وتدبير الأمن الحقيقي لأنظمة التي تستعمل الحاسوب، هذا العجز يتضمن الميل لوجود تأثير شامل على كافة الأنظمة التطبيقية التي تتم معالجتها بالحاسوب و المخاطر قد تزيد من احتمال الأخطاء أو عمليات الغش في تطبيقات معينة أو في قواعد محددة للمعلومات أو في الملفات الرئيسية أو في عمليات معالجة محددة، كما أن أنظمة التدقيق على التسويات النقدية أو الأصول تكون عرضة لأعمال الغش من قبل المستعملين أو العاملين أنظمة التشغيل الإلكتروني التي تستعمل الحاسوب.

- **مخاطر الاكتشاف**: تم تعريفها من قبل اتحاد المحاسبين القانونيين الأمريكي باعتبارها المخاطر المتمثلة في أن اجراءات التدقيق قد تؤدي بالمراجع إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من المعاملات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجودا ويكون جوهريا إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو نوع آخر من المعاملات.

وربما تؤثر وتتأثر زيادة أو الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني السابقة على جودة كافة أنواع خدمات التدقيق (AI-Shammari& Al-Grban,2020, p.1942) التي يؤديها مراقب الحسابات والتي يمكن تصنيفها الى: (عبده، ٢٠١٧، ص ص ٥٤٤ : ٥٤٥)

- **الخدمات التصديقية**: وهي خدمات ثلاثية الاطراف بين الادارة، ومراقب الحسابات، ومستخدمى القوائم المالية.

- **الخدمات غير التصديقية:** وهي خدمات ثنائية الاطراف بين الادارة ومراقب الحسابات، ومثال عليها: اعداد وتصميم أنظمة محاسبية-وتصميم هيكل الادارة الداخلية-الضرائب-دراسات الجدوى.
- **خدمات التأكيد المهني:** هي خدمات ثنائية العلاقة بين الادارة ومراقب الحسابات تستهدف تحسين جودة المعلومات وبيئتها مثل توكيد تقارير الاستدامة.

٢/١ مشكلة البحث:

أصبحت معظم الشركات في العصر الحديث تطبق وسائل إلكترونية لتجميع المعلومات ومعالجتها وتخزينها ونشرها، ويقوم مراقب الحسابات بتدقيق هذه الأنظمة الإلكترونية بواسطة برامج التدقيق الإلكترونية وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية التدقيق وقد تكون عامة أي يمكن استخدامها في أي عملية تدقيق، أو خاصة، أي تكون معدة خصيصا لعملية تدقيق معينة (زقوت، ٢٠١٦، ص ٦٧).

لذا يجب على مراقبي الحسابات القيام بإجراء تخطيط شامل لأعمال التدقيق والرقابة عليها والتقرير عنها، من خلال أطر ومناهج مستحدثة تهدف إلى تقديم خدمات التدقيق الإلكتروني لكافة المستخدمين وزيادة فعالية وجودة التدقيق في البيئة الإلكترونية (ابراهيم، ٢٠١١، ص ١٧٨).

ويشير معيار التدقيق الدولي رقم ٤٠١ التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب الى أن قد يكون لكل من مخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف ومخاطر البيئية في بيئة نظم المعلومات المحوسبة تأثير شامل وتأثير على حساب خاص عند وجود احتمال قوى لمعلومات خاطئة رئيسة وهي كما يلي: (International Federation of Accountants (IFAC), IAS 401, 2005)

قد تنتج المخاطر من قصور في نشاطات شاملة لنظم المعلومات المحوسبة كتطوير البرنامج الصيانة وأنظمة مساندة البرمجيات والتشغيل وتدابير الأمن الحقيقي لنظم المعلومات المحوسبة والتحكم في حرية استعمال برامج نفعية ذات امتياز خاص هذا القصور يتضمن الميل الى وجود تأثير شامل على كافة الانظمة التطبيقية التي تتم معالجتها بواسط الحاسوب.

ان المخاطر قد تزيد من احتمال الاخطاء او عمليات الغش في تطبيقات معينة او في قواعد محددة للمعلومات أو الملفات الرئيسية او في عمليات معالجة محددة مثلا أن وجود الاخطاء يكون اعتياديا في انظمة تستخدم منطق او حسابات معقدة او التي يجب انم تتعامل مع عدة حالات مختلفة ذات طبيعة استثنائية كما ان انظمة الرقابة على التسويات النقدية او الاصول السائلة الاخرى يكون عرضة لأعمال الغش من قبل المستعملين او موظفي نظم المعلومات المحوسبة.

وهذه المخاطر ومن المتوقع ان يكون لمخاطر التدقيق الإلكتروني تأثير فعال على جودة كافة الخدمات التي يؤديها مراقب الحسابات ، كما ان الحد من هذه المخاطر مقد يحسن من جودة خدمات التدقيق التي يؤديها مراقب الحسابات (Al-Shammari & Al-Grban, 2020, p.1952)، كما أنه من المتوقع أن يكون لزيادة مستوى جودة التدقيق بصفة عامة اثر على تخفيض مخاطر التدقيق الإلكتروني (موسى، ٢٠١٩، ص ١٦)

ومما سبق يمكن توضيح مشكلة البحث في السؤال الرئيس: ما هي العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية؟ ومن السؤال الرئيسى يتفرع الاسئلة التالية:

- ما هي العلاقة بين الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية؟
- ما هي العلاقة بين الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية؟
- ما هي العلاقة بين الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية؟

٣/١ هدف البحث:

يهدف هذا البحث الى دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية، ويتفرع من هذا الهدف الرئيسى الأهداف التالية:

- دراسة العلاقة بين الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٤/١ أهمية البحث:

الأهمية العلمية:

- تتبع أهمية هذا البحث من ضرورة التعرف على طبيعة مخاطر التدقيق الإلكتروني بعد أن تحول من التدقيق اليدوي إلى التدقيق الإلكتروني بسبب التطورات التكنولوجية في جميع القطاعات.
- تحسين الخدمات التصديقية التى يقدمها مراقب الحسابات في الشركات الكويتية.
- الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني في الشركات الكويتية.

الأهمية العملية:

- الربط بين الجوانب العلمية والممارسات الفعلية في الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني في الشركات الكويتية.
- نتائج الدراسة قد تقدم معلومات مفيدة حول العلاقة بين مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية فى الشركات الكويتية.

٥/١ فروض البحث:

الفرض الرئيسي لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية، ويتفرع من هذا الفرض الرئيسي الفروض التالية:

- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٦/١ منهج البحث:

المنهج الاستنباطي: اعتمد الباحث هذا المنهج في بناء الإطار النظري ولأبعاد مشكلة البحث وأهدافها ، وصياغة فروض البحث وذلك من خلال تحليل الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث وكذلك من خلال الاعتماد على المدقق والأبحاث العلمية المنشورة بالدوريات والمجلات العلمية سواء العربية أو الأجنبية وشبكة الأنترنت التي تخص موضوع البحث.

المنهج الاستقرائي: استخدم الباحث هذا المنهج في بناء الدراسة الميدانية للدراسة الميدانية واختبار فروض الدراسة.

٧/١ نطاق البحث:

- يقتصر البحث على دراسة أحد أنواع الخدمات التي يؤديها مراقب الحسابات وهي الخدمات التصديقية.
- يتم استقصاء آراء مراقبي الحسابات في الشركات الكويتية المدرجة في بورصة الكويت.
- يقتصر البحث على دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة تدقيق القوائم المالية كأحد أهم الخدمات التصديقية.

٨/١ خطة البحث:

- الإطار العام للبحث .
- الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث.
- الإطار النظري للبحث .
- الدراسة الميدانية.
- خلاصة ونتائج وتوصيات البحث.
- مراجع البحث.
- ملاحق البحث.

٢ الدراسات السابقة المتعلقة بموضوع البحث:

قام الباحث بتقسيم الدراسات السابقة الى مجموعتين هما:

١/٢ المجموعة الأولى: الدراسات السابقة في مجال مخاطر التدقيق الإلكتروني:

- دراسة (عبد الناصر، ٢٠١٥):

العنوان: دور ومسئولية مراقب الحسابات في التقرير عن إدارة المخاطر في ضوء الإصدارات العلمية الحديثة بهدف تضييق فجوة توقعات المراجعة : دراسة تطبيقية على البنوك التجارية

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد دور ومسئولية المدقق في إعداد التقارير حول إدارة المخاطر في سياق تدقيق البيانات المالية ، وخدمات الضمان المهنية المستقلة من خلال تحديد إطار إدارة المخاطر والإبلاغ عنه وإنشاء إطار ضمان مهني مقترح لتأكيد الإدارة حول فعالية إدارة المخاطر.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن المراجعين وافقوا على إطار الضمان المهني المقترح حول تأكيد الإدارة على فعالية إدارة المخاطر. يساهم تطبيق هذا الإطار في تضييق فجوة توقعات التدقيق من خلال تحسين جودة عملية التدقيق من حيث دقة مخاطر التدقيق ، وتقييم واكتشاف مخاطر الاحتيال ، وتقييم مدى استمرارية الشركة من جهة ، وتلبية متطلبات احتياجات أصحاب المصلحة حول تحسين جودة تقارير إدارة المخاطر وتحسين محتوى المعلومات في تقرير المراجع من ناحية أخرى

- دراسة (محجوب، ٢٠١٧):

العنوان: نموذج مقترح لتحسين جودة الأداء المهني للمراجعة في إطار تقدير المخاطر باستخدام الشك المهني: دراسة تجريبية

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أثر ممارسة مراقب الحسابات للشك المهني من خلال تبيينه وجهة النظر المتسائلة والمتشككة، والتقييم الانتقادي فيما يتعلق بالأحكام والإجراءات المهنية عند تقدير مخاطر المراجعة، وانعكاس ذلك على جودة الأداء المهني.

وقد توصلت هذه الدراسة الى:

- أنه يجب على مراقب الحسابات أن يتصف وينمى خصائص الشك المهني، وهي: (العقلية المتسائلة، والبحث عن المعرفة، والثقة بالنفس، الحكم الذاتي، فهم العلاقات الشخصية، وتعليق الحكم)؛ للمحافظة على ممارسة الشك المهني، حتى تبرز هذه الخصائص مع أدائه للتخطيط وتقدير مخاطر المراجعة بموضوعية، واتخاذ الإجراءات المناسبة وتنفيذها بفعالية، ومزاولة الأحكام والقرارات المهنية السليمة، ليتمكن من إصدار رأى مهني يحقق جودة المراجعة.
- أن ممارسة الشك المهني عند تقدير مخاطر المراجعة من أهم خصائص مراقب الحسابات، التي تؤخذ في الاعتبار عند التخطيط لعملية المراجعة، وتؤدي إلى تحسين جودة الأداء المهني.

- دراسة (الحلبوشي، ٢٠١٨):

العنوان: الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية (دراسة ميدانية على البنك السوداني الفرنسي)
هدفت هذه الدراسة إلى: التعرف على مخاطر المراجعة الإلكترونية وطرق الحد من هذه المخاطر الإلكترونية. والتعرف على دور إدارة المخاطر في تحديد المخاطر المحيطة بالمؤسسة والحد من المخاطر الإلكترونية.

وقد توصلت الدراسة إلى: وجود علاقة طردية بين خدمات التأكيد والحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية في البنك السوداني الفرنسي. ووجود علاقة طردية بين الخدمات الاستشارية والحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية البنك السوداني الفرنسي. ووجود علاقة طردية بين مراجعة القيمة كنشاط مضيف للقيمة والحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية في البنك السوداني الفرنسي.

- دراسة (Sayed 2019):

العنوان:

The Effectiveness of Accounting Information Systems in Reducing the Risks of Electronic Auditing: Applied Study on Irbid's Electricity Company of Jordan

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على فاعلية نظم المعلومات المحاسبية (الملاءمة ، الموثوقية ، وأمن المعلومات للحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني في شركة كهرباء إربد الأردنية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة المكونة من (١٥٢) موظفا من مديري المالية ومديري الحسابات والمدققين الداخليين والموظفين العاملين في أقسام تقنية المعلومات بالشركة. بلغ عدد الاستبيانات المسترجعة والتحليل الإحصائي (١٣٦) .

وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك تأثير معنوية في فعالية نظم المعلومات المحاسبية على مخاطر التدقيق الإلكتروني في شركة كهرباء إربد.

- دراسة (سند والنوم، ٢٠١٩):

العنوان: دور المراجعة الإلكترونية في تقليل مخاطر المراجعة في عمليات التجارة الإلكترونية

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة وتحليل العلاقة بين المراجعة الإلكترونية في ظل التجارة الإلكترونية، وبيان دور المراجعة الإلكترونية في الحد من مخاطر الرقابة، وتوضيح دور المراجعة الإلكترونية في الحد من مخاطر الاكتشاف.

توصلت الدراسة إلى أن المراجعة الإلكترونية تضع نظام إجراءات إدارة المخاطر الملازمة في المؤسسة ومراقبة فعاليته. و المراجعة الإلكترونية توفر المعلومات إدارة المخاطر الملازمة وتحسين فرص التجارة الإلكترونية.

- دراسة (البخيت، ٢٠٢٠):

العنوان: العلاقة بين الرقابة الداخلية والإفصاح الإلكتروني في الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الرقابة الداخلية بأبعادها البيئية الرقابية، تقييم المخاطر، الأنشطة الرقابية، المعلومات والاتصالات، المراقبة في الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني بأبعادها المخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة، مخاطر الاكتشاف في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

وقد توصلت الدراسة إلى وجود أثر ذو دلالة إحصائية لكل من الرقابة الداخلية والإفصاح الإلكتروني، والبيئة الرقابية، ولتقييم المخاطر، وللأنشطة الرقابية، وللمراقبة في الحد من مخاطر التدقيق بأبعادها مجتمعة (المخاطر الملازمة، ومخاطر الرقابة، ومخاطر الاكتشاف) في الشركات المساهمة العامة الأردنية.

- دراسة عبد العليم (٢٠٢١):

العنوان: أثر تفعيل مداخل المراجعة الخارجية على جودة التقارير المالية ومخاطر المراجعة بالتطبيق على بيئة الممارسة المهنية المصرية

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة واختبار أثر تفعيل مداخل المراجعة الخارجية على جودة التقارير المالية، كما هدفت إلى تحليل العلاقة بين مداخل المراجعة الخارجية ومخاطر المراجعة في ضوء سلامة الأحكام المهنية لمراقب الحسابات.

وتوصلت الدراسة إلى أن الأحكام المهنية للمراجعة الخارجية ذات أهمية كبيرة على حد سواء لكل من الأطراف الخارجية التي تعتمد على تقارير المراجعة ومنشآت المراجعة، ومراقبين الحسابات الذين يؤديون أعمال المراجعة، وكذلك المنظمات المهنية التي تعنى بالحفاظ على المهنة وتطورها، وفقاً للتطورات المالية والمحاسبية والاقتصادية، ووفقاً لزيادة المسؤولية القانونية.

- دراسة (ذويب، ٢٠٢١):

العنوان: أثر إجراءات التدقيق الإلكتروني في الحد من مخاطر التدقيق الداخلي: الدور الوسيط للحوسبة السحابية في البنوك التجارية

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر إجراءات التدقيق الإلكتروني في الحد من مخاطر التدقيق الداخلي: الدور الوسيط للحوسبة السحابية في البنوك التجارية الأردنية.

وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية لإجراءات التدقيق الداخلي في الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وهذا دليل على أن القيام بإجراءات التدقيق بكل كفاءة وفعالية ومتابعة أي خطر يهدد المنشأة يقلل من مخاطر التدقيق الإلكتروني، كما يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لإجراءات التدقيق الداخلي على الحوسبة السحابية. وأخيراً؛ من أهم توصيات الدراسة الاهتمام بالمخاطر الحاسوبية وبيان أي تأثير لها على البنوك.

٢/٢ المجموعة الثانية: الدراسات السابقة في مجال العلاقة بين مخاطر التدقيق وجودة خدمات التدقيق:

- دراسة (نشوان، ٢٠١٤):

العنوان: أثر استخدام التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية على مدققي الحسابات بقطاع غزة

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية. واقتصر تطبيق البحث على كافة مدققي الحسابات المزاولين للمهنة في كافة محافظات قطاع غزة، والمسجلين فعلاً في جمعية مدققي الحسابات القانونية الفلسطينية في العام ٢٠١٢.

وتوصلت الدراسة لعدة نتائج ومنها، توجد علاقة بين استخدام التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة المعلومات المحاسبية المعدة إلكترونياً، ووجود أثر لإجراءات تنفيذ عملية التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المعدة إلكترونياً، كما توصل المقال إلى وجود أثر لكل من التأهيل العلمي والعملية لمدقق الحسابات، على تحسين جودة المعلومات المحاسبية المعدة إلكترونياً. وقدم البحث عدة توصيات ومنها، ضرورة تنظيم ورش العمل وإقامة دورات تدريبية لمدققي الحسابات بقطاع غزة في التدقيق الإلكتروني بهدف تحسين أدائهم، والعمل على التخلص من كافة المعوقات التي تحول دون تطبيق التدقيق الإلكتروني وخاصة للبيانات والمعلومات المحاسبية المعدة إلكترونياً، مما يساهم في تحسين مستوى جودتها.

- دراسة (الشاهين، ٢٠١٥):

العنوان: أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق (دراسة تطبيقية)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق مما ينعكس على رفع كفاءة التدقيق وفعاليتيه وتبين مدى وجود مثل هذه العلاقة في الممارسات المهنية في سورية. ويتم ذلك من خلال تحقيق الهدف الرئيسي التالي معرفة أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق.

وقد توصلت هذه الدراسة الى:

- يؤثر تقييم مدقق الحسابات لمخاطر التدقيق في جودة التدقيق في سورية، تأثيراً ايجابية وجوهرية، وهذا يتناسب مع اتجاه أدبيات التدقيق والدول المتقدمة والتركيز التي أولته المعايير المهنية لهذا الموضوع.
- يؤثر كل من خطر الاكتشاف وخطر التحريفات الجوهرية الناتج عن الاحتيال، تأثيراً ايجابية وجوهرية في جودة التدقيق، وإن تأثير هذين الخطرين بالذات في جودة التدقيق يكمن في أن لهما دوراً هاماً في تحديد طبيعة وتوقيت ومدى إجراءات التدقيق بشكل مباشر أكثر من مكونات خطر التدقيق الأخرى.

- لا يؤثر تقييم مدقق الحسابات لكل من الخطر الملازم، خطر الرقابة، خطر التحريفات الجوهرية الناتج عن الخطأ والاحتيال وخطر التدقيق المقبول في مستوى جودة التدقيق بشكل جوهري، إذا أن لتلك المخاطر تأثيرا ايجابيا ولكنه ضعيف نسبية.

- دراسة (البشير، ٢٠١٦):

العنوان: دور المراجع الخارجي في تقدير مخاطر المراجعة الإلكترونية وتحقيق جودة التقارير المالية في شركات المساهمة العامة السودانية: دراسة ميدانية بالتطبيق على عينة من مكاتب المراجعة والشركات

هدفت هذه الدراسة الى دراسة دور المراجع الخارجي في تقدير مخاطر المراجعة الإلكترونية وتحقيق جودة التقارير المالية في شركات المساهمة العامة السودانية

وقد توصلت الدراسة لعدة نتائج من أهمها:

- التزام المراجع الخارجي بمعايير المراجعة الدولية يزيد من كفاءة عملية المراجعة.
- استقلالية المراجع الخارجي تساعد في تحقيق جودة المراجعة.
- التدريب المستمر للمراجع الخارجي يساعد في كشف الغش والأخطاء والمخالفات المالية.

- دراسة (أبو عليم، ٢٠١٦):

العنوان: أثر مخاطر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر مخاطر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين من خلال أبعاده (مخاطر الملازمة، مخاطر الرقابة، مخاطر الاكتشاف، مخاطر البيئة).

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها:

- هنالك أثر لأبعاد مخاطر التدقيق الإلكتروني ككل في تحسين جودة التدقيق من وجهة مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين .
- عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمخاطر الرقابة والبيئة والملازمة على جودة التحقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين .
- وجود أثر ذو دلالة إحصائية لمخاطر الاكتشاف على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين .

- دراسة (Al-zoubi & Al-Qadi,2016):

العنوان:

The Effect of Electronic Auditing in Reducing the Burden of Electronic Environment Complexity of Accounting Information System on the Auditor

هدفت هذه الدراسة إلى بيان أثر التدقيق الإلكتروني في تخفيف عبء البيئة الإلكترونية المعقدة لنظام المعلومات المحاسبية على المدقق.

توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها أن هناك تأثيراً لنظام التدقيق الإلكتروني في تخفيف عبء البيئة الإلكترونية المعقدة لنظام المعلومات المحاسبية على المدقق فيما يتعلق بزيادة عامل الثقة والتعامل مع الأجيال المتعددة من نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية. ومتابعة الأخطاء وتصنيفها مباشرة... الخ.

- دراسة (على، ٢٠١٧):

عنوان الدراسة: دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العلاقة بين التدقيق في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات كمتغير مستقل، وجودة المعلومات المحاسبية كمتغير تابع،

وتوصلت هذه الدراسة إلى وجود دور لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في عملية التدقيق والتي تؤثر إيجاباً على جودة المعلومات المحاسبية، مع الأخذ بعين الاعتبار لمخاطر التدقيق ومخاطر التكنولوجيا التي تمثل تهديداً حقيقياً لهذه المهنة وعلى ذلك يتم إيجاد السبل الكفيلة للتصدي لهذه المخاطر حتى يؤدي التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات دوره الحقيقي وبالتالي تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

- دراسة (Farhood,2018):

العنوان:

The impact of electronic audit in raising the independence and efficiency of the internal auditor

هدفت الدراسة إلى إلقاء الضوء على دور التدقيق الإلكتروني في رفع الاستقلالية والكفاءة المهنية للمدقق الداخلي.

وتوصلت هذه الدراسة إلى:-

- يؤدي التدقيق الإلكتروني إلى الفصل بين عمل التدقيق وأعمال اللجان التي يكلف بها المدقق داخل الوحدات.

- يؤدي نظام المعلومات الإلكتروني الى عدم السماح غير المخولين بالدخول وبالتالي لا يعطي الفرصة أمام التلاعب بالمعلومات ونتائج التدقيق في الوحدات عينة البحث.
- يؤدي التدقيق الإلكتروني إلى جعل المدقق أكثر كفاءة وخبرة في مجال عمل الحاسوب ومعالجة البيانات الكترونياً ، وبالتالي يمكنه من تنفيذ الإجراءات التي تعتمدها الوحدات عينة البحث في عملية التدقيق.

- دراسة (Yousif, & Najem,2018):

العنوان:

The Risk of Electronic Audit and its Impact on The Quality Audit

هدفت هذه الدراسة الى تحديد أثر مخاطر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق.

وتوصلت هذه الدراسة إلى:

- وضعت تكنولوجيا المعلومات مهنة التدقيق في تحد مستمر لأنها جعلت العالم نظاماً مفتوحاً ومحدوداً من خلال تكنولوجيا الاتصالات.
- وتنفيذ برامج بمواصفات محددة في عملية المراجعة الإلكترونية سيؤدي إلى سلامة العمل ويقلل من مخاطر التدقيق الإلكتروني.
- وجود اثر لمخاطر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق.

- دراسة (عبد المجيد، ٢٠١٩):

العنوان: دور المراجعة الإلكترونية في الكشف عن الغش والخطأ المحاسبي: دراسة حالة بنك الخرطوم للفترة من ٢٠٠٨-٢٠١٨م

هدفت هذه الدراسة الى دراسة المراجعة الإلكترونية وبيان دورها في الحد من الغش والأخطاء المحاسبية وكذلك توضيح كيفية تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش لوضع ضوابط وإجراءات تحول دون ذلك، دراسة حالة بنك الخرطوم. وتمثلت مشكلة الدراسة في الدور السليم للمراجعة الإلكترونية في الحد من الغش والأخطاء المحاسبية وكذلك في الجهل بالمبادئ والفروض المحاسبية وعدم استخدام التقنية الإلكترونية في المحاسبة والتي يمكن أن تساعد إلى حد كبير في تقليل الغش والأخطاء المحاسبية وعدم إدخال التقنية الإلكترونية في عملية المراجعة .

وتوصلت هذه الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها: وجود نظام فعال للمراجعة الإلكترونية يؤدي إلى اكتشاف الغش والأخطاء، وأنه لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظام المراجعة الداخلية الفعال ودرجة الغش والأخطاء المكتشفة بواسطة المراجع. وأن فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية له أثر إيجابي على عملية المراجعة الإلكترونية وفاعلية في الكشف عن الغش والخطأ المحاسبي بالمصرف. ومن خلال نتائج الدراسة توصلت الباحثة إلى عدد من التوصيات منها ضرورة تطبيق المراجعة الإلكترونية لأنها تساعد المراجع على توسيع حجم العينة مما يعزز الثقة في رأيه الفني المحايد في القوائم المالية.

- دراسة (موسى، ٢٠١٩):

العنوان: اثر تطبيق المراجعة الالكترونية على مخاطر وجودة المراجعة (دراسة نظرية)

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تطبيق المراجعة الإلكترونية على مخاطر المراجعة وجودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات .

وقد توصلت هذه الدراسة الى النتائج التالية:

- ان جودة المراجعة هي ضمان قيام المراجع بعمله بدرجة عالية من الكفاءة وفق معايير الأداء المهني التي حددتها المنظمات المهنية ذات الصلة بعملية المراجعة سواء تم استخدام المراجعة اليدوية او الالكترونية.
- ان استخدام المراجعة الالكترونية في المراجعة يؤدي الى الارتقاء بمستوى مهنة المراجعة ككل وهذا يؤدي الى زيادة الخبرة المهنية للمراجعين وبالتالي زيادة المنافع الاقتصادية وتقليل مخاطر المراجعة وزيادة جودة عملية المراجعة.
- إدراك المراجعين الليبيين لأهمية دور التخصص في استخدام المراجعة الالكترونية يؤدي الى زيادة كفاءة الأداء المهني وتخفيض مخاطر المراجعة بجميع أنواعها وهذا لا يتأتى إلا من خلال تحسين قدرات المراجع فيما يتعلق بدقته في تقدير المخاطر وزيادة جودة عملية المراجعة من اجل اكتشاف كل أن انواع الغش والاحتيايل وهذا يؤدي الى تضيق فجوة التوقعات في مهنة المراجعة.

- دراسة (Al-Shammari & Al-Grban, 2020):

العنوان:

The effect of using electronic auditing programs on auditing and oversight work

هدفت الدراسة إلى الكشف عن مستوى تأثير وانعكاس استخدام برامج التدقيق الإلكتروني على خدمات التدقيق في العراق.

وقد توصلت هذه الدراسة الى:

- إن معظم مراقبي الحسابات في الهيئة الاتحادية العراقية للتدقيق ليس لديهم الخبرة والمهارات الكافية في استخدام نظم التدقيق الإلكتروني .
- إن توافر المعلومات من خلال قاعدة المعلومات وإمكانية الوصول إليها ستساعد على إزالة مخاطر التدقيق الإلكتروني.
- إن الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني سوف يحسن من جودة خدمات التدقيق.

- دراسة (ربيع، ٢٠٢٢):

العنوان: منهج مقترح لدور الفحص التحليلي في تخفيض المخاطر وتحسين جوده عمليه المراجعة : دراسة ميدانية

هدفت هذه الدراسة إلى تطوير الفحص التحليلي واستخدامه كأداة لتخفيض خطر المراجعة وتحسين جودة عملية المراجعة، وذلك من خلال وضع منهج مترابط ومتكامل يربط بين كافة أدوات وأساليب الفحص التحليلي لتحقيق أقصى كفاءة وفعالية في عملية المراجعة.

وتوصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق المنهج المقترح لتطوير دور الفحص التحليلي في عملية المراجعة يساعد المراجع الخارجي على الحد من المخاطر وتقليل الوقت والتكلفة وتحسين أداء عملية المراجعة بكفاءة وفعالية مما يحسن من جودة عملية المراجعة.

٣/٢ أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة ورسالة الباحث:

١/٣/٢ تحليل المجموعة الأولى من الدراسات السابقة: دراسات سابقة في مجال مخاطر التدقيق الإلكتروني:

من تحليل المجموعة الأولى من الدراسات السابقة يستنتج الباحث الآتي:

- توجه معظم مكاتب المحاسبة والمراجعة نحو تطبيق التدقيق الإلكتروني.
- التدقيق الإلكتروني يضع نظام إجراءات إدارة المخاطر الملازمة في المؤسسة ومراقبة فعاليته.
- إن عملية التدريب والتأهيل للمراجع في ظل المعالجة الإلكترونية للمعلومات ضرورية جداً مما يساعد المراجع على سهولة العمل.
- إن استخدام الحاسب في التدقيق يزيد من درجة الثقة والحيادة الموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي صحة عملية التدقيق.
- أهمية مشاركة المراجع في تصميم النظام الإلكتروني الخاص بالمنظمة إلى جانب الأخصائيين والخبراء في مجال مراجعة الأنظمة الإلكترونية.
- ضرورة المراجعة باستخدام الحاسب لأنها تعمل على تخفيض مخاطر المراجعة وخاصة خطر عدم الاكتشاف حيث يستطيع المراجع الاستعانة بالحاسب ذاته في جمع وتقييم أدلة الإثبات اللازمة.
- تأكد المدققين من صحة ودقة ومعمولية التقديرات المحاسبية تؤدي إلى تخفيض المخاطر الملازمة، كما تؤثر دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي على مستوى المخاطر الملازمة مما يشير إلى أهمية معلومات النظام المحاسبي والتقديرات المحاسبية في كل مرحلة من مراحل التدقيق.
- اهتمام المدققين بتحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية يساهم في تخفيض مخاطر الرقابة، كما أن فعالية إجراءات حماية الأصول وكفاءتها وضمن دقة وسلامة السجلات المحاسبية يعمل على التقليل من مستوى مخاطر الرقابة في النظام الرقابي الفعال.
- إن بذل المدقق للعناية المهنية الكافية واستخدام أسلوب مقارنة بيانات العميل مع بيانات النشاط الذي يعمل فيه بكفاءة وفعالية يؤدي لتخفيض مخاطر الاكتشاف، كما أن تحديد نطاق عملية التدقيق بشكل جيد يؤدي إلى تخفيض مخاطر الاكتشاف أيضاً.

٢/٣/٢ المجموعة الثانية: دراسات سابقة في مجال العلاقة بين مخاطر التدقيق وجودة خدمات التدقيق:

من تحليل المجموعة الثانية من الدراسات السابقة يستنتج الباحث الآتي:

- ان تفاعل المدققين بشكل جيد مع العملاء من خلال تقديم خدماتهم للعملاء عند لجوئهم إليهم في عمليات التدقيق وكذلك بتقديم مختلف المعلومات اللازمة لتلبية احتياجات العملاء مما يؤكد على توفر عنصر جودة الخدمة في مكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة.
- وجود تأثير للمخاطر الملازمة على جودة التدقيق مما يحتم على المدقق بذل العناية المهنية الواجبة لتقدير مستوى المخاطر الملازمة لضمان جودة التدقيق.
- وجود تأثير لمخاطر الرقابة على جودة التدقيق مما يشير إلى أهمية فحص المدقق لأنظمة الرقابة الداخلية بشكل دقيق مهني بحيث تنخفض مخاطر الاكتشاف لأدنى حد حيث إن ذلك يسهم في رفع جودة التدقيق.
- زيادة أهمية الاختبارات الموضوعية أثناء عملية التدقيق بشكل مهني لتخفيض مخاطر الاكتشاف إلى أدنى حد حيث إن ذلك يسهم في رفع جودة التدقيق.
- ان الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني سوف يحسن من جودة الخدمات التي يقدمها مراقب الحسابات.

٣/٣/٢ ما يميز رسالة الباحث:

- ركزت معظم هذه الدراسات على الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني دون دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة خدمات التدقيق.
- اهتمت هذه الدراسة بتحسين الخدمات التصديقية التي يؤديها مراقب الحسابات في الشركات الكويتية.
- قيام هذه الدراسة بسد الفجوة البحثية في مجال دراسة العلاقة بين مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة خدمات التدقيق.

٣ الإطار النظري للبحث:

١/٣ طبيعة مخاطر التدقيق الإلكتروني:

من أهم تطورات التقنية في القرن العشرين هو استخدام الحاسب الآلي ولقد أدى انتشار استخدامه إلى فتح مجالات جديدة في عالم المحاسبة ومن ثم التدقيق. ونظراً لزيادة حجم العمليات المالية في الوحدات الاقتصادية ومنشآت الأعمال وكثرة تفاصيلها وللدقة المطلوبة كان لابد من استخدام الحاسب الآلي وهذا أدى إلى الحاجة إلى إجراءات تدقيق جديدة تختلف عن تلك الخاصة بالأنظمة اليدوية وهذا ما يعرف بالتدقيق الإلكتروني (موسى، ٢٠١٩، ص ١٠)

وترجع مخاطر التدقيق الإلكتروني لعدة أسباب ومنها:

- ١ - استبدال الدفاتر والسجلات المحاسبية وحل محلها بيانات مخزنة على أقراص ممغنطة حيث تم حفظ البيانات المحاسبية على تلك الوسائط لتحل محل الدفاتر المحاسبية وبالتالي أصبحت تلك البيانات غير مرئية، كما أنها غير قابلة للقراءة بشكلها العادي كما يمكن لأي شخص الدخول إلى تلك البيانات وتغييرها دون ترك أي أثر ملموس على تلك البيانات وبالتالي أصبح من الصعب اكتشاف حالات الغش والتلاعب .
- ٢ - اختفاء التتبع ويقصد به تتبع الدورة المحاسبية للمستند من بدء حدوثه إلى نهاية مساره، والمتمثل في رصيده الظاهر بالقوائم المالية مما ينتج عنه عملية التتبع عملية صعبة وشاقة وينتج عنها ارتفاع مخاطر التدقيق ويرجع اختفاء مسار التدقيق الإلكتروني للأسباب التالية:
 - عدم وجود دفتر يومية عامة تسجل فيه قيود اليومية .
 - صعوبة عملية التتبع لجميع معالجات البيانات المحاسبية .
 - التلاعب من قبل أشخاص غير مخولين بالدخول لقسم الحاسب الآلي بهدف تدمير وتخريب المعلومات والبيانات بإدخال فيروسات لاماكن تخزينها، وذلك إما لدوافع شخصية أو إجرامية وقد يستخدم الحاسب الآلي كأداة لارتكاب الغش
 - الفيروسات والتي تمتلك القدرة على تعديل وتغيير البرامج والبيانات بدون ترك أي أثر مادي ملموس وتكون للفيروسات آثار مدمرة سريعة تكمن في إلغاء البيانات كلياً وقد يكون للفيروس أثر طويل حيث يختفي الفيروس ويقوم بتغيير البيانات حال ورودها وتخزينها على الحاسب الآلي.
 - توجد عدة أسباب تتعلق بالعاملين بقسم الحاسب الآلي تؤدي إلى ارتفاع مخاطر التدقيق الإلكتروني المتعلقة بالأنظمة الإلكترونية ومنها: -
 - قلة الخبرة لموظفي قسم الحاسب الآلي.
 - ضعف الإجراءات الرقابية المطبقة داخل قسم الحاسب الآلي.
 - عدم تغيير كلمات المرور وبشكل دوري.
 - إدخال أقراص ممغنطة غير مسموح بإدخالها للحاسب الآلي،

٢/٣ أثر الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة الخدمات التصديقية:

تكمن أهمية مهنة التدقيق في كونها حلقة الوصل ما بين إدارة المنشأة ومستخدمي البيانات المالية فهي التي تمنح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي القيمة الاقتصادية من حيث الثقة والمصدقية لتكون مرتكزاً للمستخدمين المختلفين لاتخاذ القرارات الاقتصادية وذلك من خلال تخفيضها لخطر المعلومات المالية الناتج عن: (جمعة، ٢٠١٢، ص ٣٥)

- وجود صعوبة في الوصول المباشر للمعلومات المالية.
- احتمال وجود تحيز من قبل معد البيانات المالية.
- كبر حجم البيانات الناتجة عن النظام المحاسبي.
- وجود تعقيد في عملية التبادل.

وتتمثل الخدمات المقدمة من المدقق الخارجي تجاه الأطراف المتمثلة في الإدارة وأصحاب المصلحة في المؤسسة وهي ثلاثة أنواع كالتالي: (سعيد، ٢٠١٤، ص ٤٨)، (على، ٢٠٠١، ص ٢٩: ٣٠)

الخدمات التصديقية: تعني الخدمات التصديقية أن يقوم بها مدقق الحسابات بعمل استنتاج كتابي بشأن مدى إمكانية اعتماد طرف ثالث على مزاعم أو تأكيدات مكتوبة هي مسؤولية الطرف الثاني لأن الخدمات التصديقية خدمات ثلاثية الأطراف، المدقق (الطرف الثاني)، والإدارة معدة أو عارضة المزاعم المكتوبة (الطرف الأول)، وأصحاب المصلحة في المؤسسة المستقبلة لهذه المزاعم (الطرف الثالث).

الخدمات غير التصديقية: تتميز الخدمات غير التصديقية بأنها خدمات ثنائية الأطراف، فهي بين مدقق الحسابات وعميله مباشرة، ولا يوجد مزاعم يوصلها طرف لآخر لكي يصادق عليها مدقق الحسابات، ومن أهم صور الخدمات المهنية غير التصديقية خدمات مسك الدفاتر والاستشارات الضريبية والاستشارات الإدارية.

التأكيد المهني: التأكيد المهني خدمة مهنية تستهدف تحسين جودة المعلومات وذلك لخدمة طالب الخدمة متخذ القرار، وهي أحدث خدمة مهنية انضمت لتشكيلة خدمات مراجع الحسابات، وكان المستهدف لها حتى الآن أن تكون خدمة ثنائية الأطراف أحد الطرفين مدقق الحسابات المسؤول عن تحسين جودة المعلومات وللطرف الثاني متخذ القرار، والمستهدف الآن أن تتطور هذه الخدمة لتصبح ثلاثية الأطراف للتغلب على عيوب خدمات التدقيق، وأهمها أن خدمات التدقيق تتناول مجالاً قاصراً على المعلومات المالية، والتي يتم توصيلها فقط من خلال القوائم المالية وذلك للتأكد بشأن مدى إمكانية الاعتماد عليها، أما خدمة التأكيد فسوف تغطي عندئذ البيانات غير المالية أيضاً، والتي يتم توصيلها بوسائل أخرى بجانب القوائم المالية، مستهدفة تحسين جودة المعلومات خاصة بأن تستوفي هذه المعلومات بالإضافة إلى ذلك الدقة والتوقيت والملائمة.

ويواجه تنفيذ عملية التدقيق الإلكتروني نوعين رئيسيين من المخاطر وهما: (الرمحي، ٢٠٠٤، ص ٨٥)

- المخاطر الخاصة بمكتب التدقيق
- تدني سمعة مكتب التدقيق لدى عملائه وفقد بعضهم.
- انخفاض الحصة السوقية للمكتب.
- المسؤولية القانونية تجاه الغير وهي التكاليف الناجمة عن إقامة العملاء دعوى .
- قضائية ومطالبتهم بتعويضات من المكتب .
- إهدار موارد مالية وبشرية في محاولة تدارك القصور وتصحيح الانحرافات .
- المخاطر الخاصة بالعملاء المستخدمين للقوائم المالية: وتتمثل في المخاطر أو الخسائر التي قد يتعرض لها العملاء والمستثمرون والمستخدمون الآخرون للقوائم المالية نتيجة اتخاذهم لقرارات اعتماداً على تقارير التدقيق متدنية الجودة.

- بالإضافة إلى ما سبق فإن اتباع نظام لتحقيق رقابة جودة أعمال التدقيق يحقق العديد من الخصائص أهمها ما يلي: (جبران، ٢٠١٠، ص ١٥)
- إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات والأعمال التي يؤديها مكتب التدقيق تتوافق مع المتطلبات المهنية أو معايير التدقيق المتعارف عليها، بالإضافة لتقليل فرص ارتكاب الأخطاء في تنفيذ عملية التدقيق
 - تحسين برنامج عمل مدققي الحسابات وذلك من خلال اتباع الإرشادات والمعايير الصادرة من الجمعيات المهنية بخصوص الرقابة على جودة عملية التدقيق.
 - يعتبر اتباع أساليب الجودة في التدقيق من الوسائل المقنعة في اكتساب عملاء جدد لمكتب التدقيق، والمحافظة عليهم، وخاصة في ظل المنافسة الشديدة بين مكاتب التدقيق
 - خلو القوائم المالية من الأخطاء الجوهرية يعمل على رفع مستوى المصداقية في عملية التدقيق ويكون ذلك من خلال المستويات العليا من جودة التدقيق.
 - يمكن اعتبار الجودة ذات المستوى العالي أحد الأجزاء المهمة من نظام الرقابة في مكتب التدقيق
 - تعتبر جودة التدقيق أحد أهم العوامل التي تؤدي إلى تقدم المهنة والارتقاء بها وتحسين نظرة المجتمع لها مما ينعكس بالإيجاب على جميع أعضاء المهنة.

ومن أجل السيطرة والحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني لابد من معرفة وتقييم هذه المخاطر نظرا لبيئة التشغيل الإلكتروني المعقدة والتي تحتاج إلى نوع خاص من المهارت لدي المدققين، حيث تتمثل خطوات تقييم مخاطر انظمة التشغيل الإلكتروني والتي يجب أن تؤخذ بعين الاعتبار وهي كما يلي: (حماد، ٢٠٠٣، ص ٨٤)

- تحديد أصول المعلومات: يجب تحديد الأصول المهمة لكل دائرة، وهذه الأصول المهمة تشمل على: قطع الكمبيوتر، والبرامج، والأنظمة، والخدمات المتعلقة بها، وكذلك انظمة التشغيل الإلكتروني المتعلقة بها.
- تجميع ووضع أولويات لتلك الأصول: بعد إكمال الخطوة الأولى، تأتي الخطوة الثانية وهي ترتيب الأصول حسب أهميتها سواء أكانت حساسة جدا بحيث لا يمكن إنجاز أي عمل بدونها أم غير حساسة، أما الترتيب الثاني فهي معلومات مناسبة يمكن الاستغناء عنها لعدة أيام وفترة لا تزيد عن أسبوع، أما الترتيب الثالث والأخير للمعلومات فهي المعلومات العادية التي يمكن الاستغناء عنها ويمكن إنجاز نشاطات العمل بدونها لفترة طويلة (الصباغ، وشرف، ٢٠١٤، ص ١١٨)
- تحديد المخاطر: وهنا تحدد كل دائرة المخاطر سواء أكانت هذه المشاكل أو التهديدات محددة أم غير محددة. والمخاطر يجب أن تكون ملموسة ومحددة إلى نوع أو أكثر من الأصول.
- وضع سلم أولويات للمخاطر حسب أهميتها: وهذه تعطي الدوائر فكرة عن أماكن الأحداث التي تحتاج إلى تخطيط، وتعمل أيضا على وضع خطوات متسلسلة مما

يجعل عملية إدارتها أكثر سهولة، بحيث يتم وضع المخاطر الحساسة في أعلى سلم الأولويات .

- وضع قائمة تحتوي على المخاطر : وهنا يقوم أعضاء الفريق المكلف بتحديد المخاطر مع بيان التوضيحات والتفاصيل المؤيدة لذلك، وذلك بالاعتماد على المعرفة التي يمتلكونها حول تلك المخاطر.
- الرجوع إلى المخاطر حسب الأصول الحساسة (المعلومات الحساسة) : في هذه الخطوة يقوم فريق العمل على وضع قائمة بالأصول الحساسة (الأكثر تعرضا للمخاطر) مرتبة حسب أولويتها في جزء مفصل من تقرير تقييم المخاطر . وهذا يساعد الدوائر على اقتراح الحلول المناسبة لتلك المخاطر وتنفيذ خطط لحماية تلك الأصول .
- عمل التوصيات المناسبة لإيجاد حلول لتلك المخاطر: ومهما كانت الطريقة المستخدمة في عملية التدقيق، فإن المدقق يحلل ويقدر المخاطر و نتائجها بالاشتراك مع الإدارة، وضمان الإجماع على رأي واحد من المدقق والإدارة لضمان فاعلية الاتصال، لأن الإدارة يجب أن تهتم بالمنافع التي يمكن أن يحققها تقدير المخاطر للمؤسسة، إن عملية تقييم المخاطر يجب أن تتم دوريا في الإدارة والتدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي من اجل الحصول على صورة كاملة لتقييم المخاطر ، مع الأخذ بعين الاعتبار التغير الذي يطرأ عليها من انظمة التشغيل الالكترونية في تحقيق وزيادة ارباح المؤسسة وضمان استمرارها في ضوء التحديات المالية التي قد تواجهها (عوض، ٢٠٠٨، ص ١٩٩).

وتؤثر مكونات مخاطر التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة الخدمات التصديقية في المجالات التالية: (زين وزين، ٢٠١٦، ص ص ٣٧٣ : ٣٧٨)

- يوجد تأثير للحد من مخاطر الملازمة على جودة الخدمات التصديقية وذلك كما يلي:
- التغيير في الإجراءات والأنظمة داخل المؤسسة يسهم في التأثير على زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- يتغير مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق حسب طبيعة العمليات وحجم المؤسسة محل التدقيق.
- طبيعة الأخطاء التي يتوقع مدقق الحسابات اكتشافها تشكل عاملا مؤثرا في زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- التأكد من صحة ودقة ومعقولية التقديرات المحاسبية يزيد من زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي تؤثر على مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.

- تخفض التطورات التكنولوجية السريعة من مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق بشكل ملحوظ.
- يوجد تأثير لمخاطر الرقابة على جودة الخدمات التصديقية وذلك كما يلي:
- فعالية وكفاءة إجراءات حماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية يزيد من مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- ارتفاع مستوى فاعلية إجراءات أنظمة الضبط والرقابة على عمليات المؤسسة اليومية يسهم في زيادة مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- يؤثر نوع اختيار إجراءات التدقيق المناسبة المطبقة في عملية الفحص في زيادة مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق يتأثر بكفاءة وفعالية استخدام الرسومات البيانية والخرائط
- دراسة الوقت والحركة تؤدي إلى الزيادة في جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- تحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية ومتابعتها يساعد في زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- المحافظة على نظام مستمر لبرامج التدقيق يؤدي إلى زيادة مستوى زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- يوجد تأثير لمخاطر الاكتشاف على جودة الخدمات التصديقية وذلك كما يلي:
- تحقق من التطبيق السليم لإجراءات التدقيق يزيد من جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- تفاوت مستوى الخبرة بين المدققين يؤثر في مستوى جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- التخطيط الجيد لعملية التدقيق والدقة في تحديد نطاقه يزيد من جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- اختيار المساعدين يؤثر في مستوى جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- التأكد من بذل العناية الكافية والاهتمام في اختيار أساليب المعاينة الإحصائية يزيد في مستوى جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.
- استخدام أسلوب مقارنة بيانات العميل مع بيانات النشاط الذي يعمل فيه بفاعلية وكفاءة يزيد من جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.

حيث ان الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني سوف يؤدي الى تحسين جودة الخدمات التصديقية ولا بد من توافر مجموعة من الشروط للحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني من أهمها: (المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١١)

الأمن والحماية: 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 الاختراقات غير المصرح بها، وأن تبذل كل ما شأنه من أجل تأمين الحماية وأن تكون هذه المعلومات آمنة من الوصول غير الشرعي للمتطفلين.

جاهزية نظام المعلومات: وذلك بالتأكد من أن النظام جاهز للعمل عند الحاجة ووفقا للسياسات الموضوعية.

سلامة وتكامل الإجراءات خلال مرحلة التشغيل: وذلك بالتأكد من أن إجراءات التشغيل تتم حسب ما هو مخطط وتوفر معلومات دقيقة ومصرح بها في الوقت المناسب.

الخصوصية على الشبكة: وذلك بالتأكد من أن المعلومات هي مخرجات النظام، وكذلك استخدام تلك المعلومات يتماشى مع السياسات التي وضعتها إدارة المنشآت لتأمين عنصر الخصوصية للمتعاملين معها من عملاء وموردين وغيرهم.

السرية: من خلال التأكد من توفر الشروط التي تكفل سرية المعلومات بما يتماشى مع السياسات الإدارية المحددة لهذا الغرض.

المراقبة: 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.

٣/٣ أثر زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية على تخفيض مخاطر التدقيق الإلكتروني:

ان زيادة مستوى جودة التدقيق بصفة عامة وبالأخص جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق تتطلب وجود نظام لرقابة جودة التدقيق على الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق، وتتمثل متطلبات رقابة الجودة لتدقيق القوائم المالية ما يلي: (IFC, ISA 220,2020)

مسئوليات القيادة لجودة عمليات التدقيق: تؤكد تصرفات الشريك المسئول عن الارتباط والرسائل المناسبة التي ينقلها لأعضاء فريق الارتباط الآخرين، في سياق تحمله المسئولية عن الجودة العامة في كل ارتباط من ارتباطات التدقيق، على ما يلي:

- تنفيذ العمل المستوفي لمتطلبات المعايير المهنية والمتطلبات النظامية والتنظيمية المنطبقة؛
- الالتزام بسياسات وإجراءات المكتب المنطبقة فيما يتعلق برقابة الجودة؛
- إصدار تقارير المدقق التي تكون مناسبة في ظل الظروف القائمة؛
- قدرة فريق الارتباط على طرح مخاوفهم دون خوف من ردود الفعل الانتقامية حقيقة أن الجودة أمر أساسي في تنفيذ ارتباطات التدقيق.

متطلبات السلوك المهني: تشمل قواعد سلوك وآداب المهنة المبادئ الأساسية لسلوك وآداب المهنة ما يلي:

- النزاهة؛

- الموضوعية؛
- الكفاءة المهنية والعناية الواجبة؛
- السرية؛
- السلوك المهني.
- قبول واستمرار العلاقة مع العملاء
- يجب حصول مكتب التدقيق على المعلومات التي تعد ضرورية في ظل الظروف القائمة قبل قبول الارتباط مع عميل جديد، وعند اتخاذ قرار بالاستمرار في ارتباط قائم، وعند النظر في قبول ارتباط جديد مع عميل حالي. وثمة معلومات تساعد الشريك المسئول عن الارتباط في تحديد ما إذا كانت الاستنتاجات التي خلص إليها فيما يتعلق بقبول العلاقات مع العملاء وارتباطات التدقيق والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات مناسبة.

تعيين فريق الارتباط: يضم فريق الارتباط شخصاً ذا خبرة في مجال متخصص في المحاسبة أو التدقيق، سواءً كان من خارج المكتب وتم تكليفه أو كان من موظفي المكتب، إن وجد، وهو الذي يقوم بتنفيذ إجراءات التدقيق على الارتباط. ومع ذلك، لا يُعد الشخص الذي يملك مثل هذه الخبرة من أعضاء فريق الارتباط إذا كانت مشاركته في الارتباط تقتصر على تقديم المشورة.

تنفيذ الارتباط:

يشمل تنفيذ الارتباط ما يلي:

- التوجيه والإشراف والأداء .
- فحص عمل أعضاء فريق الارتباط الآخرين.
- التشاور مع فريق الارتباط.
- فحص رقابة جودة الارتباط لغرض تدقيق القوائم المالية للمنشآت المدرجة.

المتابعة:

يتطلب من مكتب التدقيق أن يضع آلية متابعة تهدف إلى تزويده بتأكيد معقول بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة تُعد ملائمة وكافية وتعمل بفاعلية. يتضمن النظام الفعال لرقابة الجودة تطبيق آلية متابعة مصممة لتزويد المكتب بتأكيد معقول بأن السياسات والإجراءات المتعلقة بنظام رقابة الجودة ملائمة وكافية وتعمل بفاعلية. ويجب على الشريك المسئول عن الارتباط أن يأخذ في الحسبان نتائج آلية المتابعة الخاصة بالمكتب الثابتة في آخر معلومات تم تعميمها من خلال المكتب ومكاتب الشبكة الأخرى، في حالة الانطباق، وما إذا كان من الممكن لأوجه القصور التي تمت الإشارة إليها في تلك المعلومات أن تؤثر على ارتباط التدقيق.

التوثيق:

يجب على المدقق أن يُضمن في توثيقه لأعمال التدقيق ما يلي:

- قضايا الالتزام بالمتطلبات السلوك المهني وكيفية حلها.
- الاستنتاجات عن الالتزام بمتطلبات التدقيق.
- الاستنتاجات التي تم التوصل إليها بشأن قبول العلاقات مع العملاء وارتباطات التدقيق والاستمرار في تلك العلاقات والارتباطات.
- طبيعة ونطاق المشاورات التي تمت خلال سير ارتباط التدقيق، والاستنتاجات الناتجة عنها.
- يجب أن يوثق فاحص رقابة جودة الارتباط، ما يلي:
- الإجراءات التي تتطلبها سياسات المكتب لفحص رقابة جودة الارتباط قد تم تنفيذها؛
- فحص رقابة جودة الارتباط قد اكتمل في تاريخ تقرير المدقق أو قبله؛
- التأكيد بان الفاحص لا يعلم بأي أمور لم يتم حلها، من شأنها أن تؤدي إلى الاعتقاد بأن الأحكام المهمة التي اتخذها فريق الارتباط والاستنتاجات التي توصل إليها كانت غير مناسبة.

ويساعد زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية على تخفيض مخاطر التدقيق الإلكتروني من خلال: (موسى، ٢٠١٩، ص ص ١٦ : ١٧)

- ان زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية لها دور كبير في التحكم في مخاطر التدقيق الإلكتروني.
- زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية تمكن من دراسة وتحليل الجوانب الفنية والإدارية للعميل وبالتالي تساعد على تحديد المخاطر الملازمة التدقيق الإلكتروني.
- زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية تساعد في بتصميم إجراءات التحقق التي تساعد المدقق في التوصل إلى حكم سليم على المخاطر الملازمة التدقيق الإلكتروني.
- زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية تساعد المدقق على تحديد طبيعة الصناعة التي تنتمي إليها المنشأة محل التدقيق تمكنه بان يكون على دراية ومعرفة كاملة بالقوانين واللوائح التي تنظمها والظروف الاقتصادية التي تمر بها على تقييم وتخفيض مخاطر التدقيق الإلكتروني الملازمة.
- تساعد زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية على فهم المدقق لنظام الرقابة الداخلية المطبق ومدى كفاءته وتحديد نقاط الضعف فيه من ناحية القيام باختبارات الالتزام ومن ناحية أخرى للتأكد من مدى الالتزام إثناء التطبيق العملي ومن ثم فهم مخاطر الرقابة والتي يتم التحكم بها.
- تساهم زيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية في تحديد اختبارات الالتزام حيث أنها توفر للمدقق معرفة بأماكن الأخطاء غير المتعمدة وكذلك العناصر التي يسهل التلاعب فيها في تلك الصناعة ويكون لديه المعلومات الكاملة عن مخاطر الرقابة.
- يمكن لزيادة مستوى جودة الخدمات التصديقية للتحكم في مخاطر الاكتشاف بناء على تقييمه لمخاطر الرقابة والمخاطر الملازمة وذلك بتخفيض من مخاطر الاكتشاف إلى اقل

مستوى ممكن عن طريق قيامه بالفحص التحليلي واختبارات العينة، ويكمن الخطر هنا في الاختبارات التحليلية التي قد تفشل في اكتشاف تحريف جوهري إذا ما تم التحليل بطريقة غير صحيحة .

٤ الدراسة الميدانية:

١/٤ هدف الدراسة الميدانية:

تهدف الدراسة الميدانية الى التعرف على اراء المستقسين حول العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية، ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي الأهداف التالية:

- التعرف على اراء المستقسين حول العلاقة بين الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- التعرف على اراء المستقسين حول العلاقة بين الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- التعرف على اراء المستقسين حول العلاقة بين الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٢/٤ متغيرات الدراسة:

المتغير الأول: الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني، وينقسم الى:

- الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني.
- الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني.
- الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني.

المتغير الثاني: تحسين جودة الخدمات التصديقية.

٣/٤ مجتمع وعينة الدراسة:

مجتمع الدراسة: يتكون مجتمع الدراسة من مراقبي الحسابات في الشركات الكويتية المدرجة في بورصة الكويت.

عينة الدراسة: عينة حكمية يتوافر فيها الخبرة العملية من مراقبي الحسابات في الشركات الكويتية المدرجة في بورصة الكويت.

ويوضح الجدول (١) فنتي عينة الدراسة وحجم استمارات الاستقصاء المرسله والمستلمة والصالحة للتحليل الإحصائي:

جدول رقم (١)

عينة الدراسة وحجم استثمارات الاستقصاء المرسله والمستلمة والصالحه للتحليل الإحصائي

الاستثمارات الصالحة للتحليل الإحصائي		عدد الاستثمارات المستبعدة	عدد الاستثمارات المستلمة	عدد الاستثمارات المرسله	فنتي الدراسة
النسبة	العدد				
٧٩,٢%	١٩٤	٤	١٩٨	٢٥٠	مراقبى الحسابات فى الشركات الكويتية المدرجة فى بورصة الكويت.

خصائص عينة الدراسة:

قام الباحث بالتوصل لخصائص عينة الدراسة من خلال إيجاد التكرارات والنسب المئوية وذلك لوصف خصائص عينة الدراسة كما يلي:

أولاً: النوع:

جدول رقم (٢)

التكرارات و النسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب النوع

النسبة	العدد	النوع
٦٣,٤%	١٢٣	ذكر
٣٦,٦%	٧١	انثى
١٠٠%	١٩٤	الإجمالي

ثانياً: توزيع أفراد العينة حسب المستوى التعليمي:

جدول رقم (٣)

التكرارات و النسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

النسبة	العدد	النوع
٣٨,١%	٧٤	بكالوريوس
٤٣,٨%	٨٥	ماجستير
١٨,١%	٣٥	دكتوراه
١٠٠%	١٩٤	الإجمالي

ثالثاً: الخبرة:

الجدول التالي يوضح خصائص عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة:

جدول رقم (٤)

التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة	العدد	النوع
٥,٧%	١١	أقل من ٥ سنوات
٣٩,٧%	٧٧	من ٥ سنوات : ١٠ سنوات
٥٤,٦%	١٠٦	أكثر من ١٠ سنوات
١٠٠%	١٩٤	الإجمالي

٤/٤ تصميم أداة الدراسة:

اعتمد الباحث على قائمة الاستقصاء لجمع البيانات وتم تقسيم قائمة الاستقصاء الى قسمين

هما:

القسم الأول: معلومات عامة تتعلق باسم المستقضي منهم، جهة العمل، المؤهل العلمي، الوظيفة، سنوات الخبرة.

القسم الثاني: تم تصميمه طبقاً لمقياس ليكرت الخماسي Likert Scale لتحديد درجة موافقة كل مفردة في العينة على عبارات الاستقصاء وذلك كما في الجدول التالي:

التصنيف	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
الدرجة	٥	٤	٣	٢	١

وتنقسم عبارات هذا القسم الى محورين:

المحور الأول: يهدف الى قياس المتغير الأول والخاص بالحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني، ويقسم الى:

- قياس المتغير الأول الفرعي والخاص بالحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني. ويشمل ستة عبارات من العبارة رقم ١ : العبارة رقم ٦.
- قياس المتغير الثاني الفرعي والخاص بالحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني. ويشمل خمسة عبارات من العبارة رقم ٧ : العبارة رقم ١١.
- قياس المتغير الثالث الفرعي والخاص بالحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني. ويشمل ستة عبارات من العبارة رقم ١٢ : العبارة رقم ١٧.

المحور الثاني: يهدف الى قياس المتغير الثاني والخاص بتحسين جودة الخدمات التصديقية. ويشمل سبعة عبارات عبارة من العبارة رقم ١٨ : العبارة رقم ٢٤.

١/٤/٤ اختبار الثبات:

قام الباحث بإجراء اختبار الثبات عن طريق استخدام معامل ألفا كرونباخ Cronbach Alpha لجميع عبارات قائمة الاستقصاء وجاءت النتائج كما بالجدول الآتي:

جدول (٥)

نتائج اختبار معامل ألفا كرونباخ

Case Processing Summary

		N	%
Cases	Valid	194	100.0
	Excludeda	0	.0
	Total	194	100.0

a. Listwise deletion based on all variables in the procedure.

Reliability Statistics

Cronbach's Alpha	N of Items
.958	24

المصدر: برنامج SPSS

يتضح من الجدول رقم (٥) أن معامل ألفا كرونباخ بلغ (٠,٩٥٨) وهو معامل ثبات جيد جداً حيث أنه يقترب من الواحد الصحيح وهذا يدل علي ارتفاع درجة ثبات عبارات قائمة الاستقصاء وإمكانية الاعتماد علي نتائج التحليل الإحصائي.

٢/٤/٤ ترميز البيانات:

تم إعطاء رموز الأسئلة قائمة الاستقصاء علي النحو التالي:

: ترمز إلي عبارات المتغير الفرعي الأول. X1.1..... X1.6

: ترمز إلي عبارات المتغير الفرعي الثاني.	X2.1..... X2.5
: ترمز إلي عبارات المتغير الفرعي الثالث.	X3.1..... X3.6
: ترمز إلي عبارات المتغير الثاني.	Y1.1..... Y1.7

٥/٤ الأساليب الإحصائية المستخدمة:

قام الباحث باختبار فروض الدراسة باستخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية ببرنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS Version 24) وهي:

- **Frequencies**: لتحديد وتحليل التكرارات والوسط الحسابي والانحراف المعياري لكل فقرة من فقرات الاستقصاء وذلك لمعرفة الاتجاه العام للإجابات.
- اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient لقياس الارتباط بين المتغيرين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني، وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٦/٤ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفروض:

١/٦/٤ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفرض الفرعي الأول:

ينص الفرض الفرعي الأول علي أنه لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. ويتم اختبار صحة هذا الفرض من خلال اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient

ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعي الأول.

جدول رقم (٦)

نتائج اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعي الأول

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6
Spearman's rho	1.000	.410**	.587**	.631**	.656**	.508**
Sig. (2-tailed)	.	.000	.000	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194

	X1.1	X1.2	X1.3	X1.4	X1.5	X1.6
X1.2 Correlation Coefficient	.410**	1.000	.490**	.586**	.360**	.395**
Sig. (2-tailed)	.000	.	.000	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194
X1.3 Correlation Coefficient	.587**	.490**	1.000	.494**	.695**	.620**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194
X1.4 Correlation Coefficient	.631**	.586**	.494**	1.000	.536**	.382**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194
X1.5 Correlation Coefficient	.656**	.360**	.695**	.536**	1.000	.817**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.	.000
N	194	194	194	194	194	194
X1.6 Correlation Coefficient	.508**	.395**	.620**	.382**	.817**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.
N	194	194	194	194	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		AV_X1	AV_Y
Spearman's rho AV_X1	Correlation Coefficient	1.000	.727**
	Sig. (2-tailed)	.	.000
	N	194	194
AV_Y	Correlation Coefficient	.727**	1.000
	Sig. (2-tailed)	.000	.
	N	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتضح من الجدول رقم (٦) أن مستوى الدلالة الإحصائية (صفر = Sig) لجميع عبارات الفرض الفرعى الأول وهى أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0,05$) وهذا يعنى رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. كما يتضح أن قيمة معامل الارتباط Spearman Rank Correlation Coefficient تساوى ٠,٧٢٧ أى أكبر من ٠,٥ أى يوجد ارتباط طردى قوى بين الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٢/٦/٤ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفرض الفرعى الثانى:

ينص الفرض الفرعى الثانى على أنه لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. ويتم اختبار صحة هذا الفرض من خلال اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient

ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعى الثانى.

جدول رقم (٧)

نتائج اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعى الثانى

		X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	AV_Y
Spearman's rho	X2.1 Correlation Coefficient	1.000	.639**	.797**	.614**	.568**	.617**
	Sig. (2-tailed)	.	.000	.000	.000	.000	.000
	N	194	194	194	194	194	194
X2.2	Correlation Coefficient	.639**	1.000	.708**	.552**	.555**	.668**
	Sig. (2-tailed)	.000	.	.000	.000	.000	.000
	N	194	194	194	194	194	194
X2.3	Correlation Coefficient	.797**	.708**	1.000	.810**	.762**	.673**
	Sig. (2-tailed)	.000	.000	.	.000	.000	.000
	N	194	194	194	194	194	194

	X2.1	X2.2	X2.3	X2.4	X2.5	AV_Y
X2.4 Correlation Coefficient	.614**	.552**	.810**	1.000	.700**	.650**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194
X2.5 Correlation Coefficient	.568**	.555**	.762**	.700**	1.000	.592**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.	.000
N	194	194	194	194	194	194
AV_Y Correlation Coefficient	.617**	.668**	.673**	.650**	.592**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.
N	194	194	194	194	194	194

Correlations

	AV_X2	AV_Y
Spearman's rho AV_X2 Correlation Coefficient	1.000	.791**
Sig. (2-tailed)	.	.000
N	194	194
AV_Y Correlation Coefficient	.791**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.
N	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتضح من الجدول رقم (٧) أن مستوى الدلالة الإحصائية (صفر = Sig) لجميع عبارات الفرض الفرعي الثاني وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0,05$) وهذا يعنى رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. كما يتضح أن قيمة معامل الارتباط ρ تساوى 0,791 أى أكبر من 0,5 أى يوجد ارتباط طردى قوى بين الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٣/٦/٤ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفرض الفرعي الثالث:

ينص الفرض الفرعي الثالث علي أنه لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. ويتم اختبار صحة هذا الفرض من خلال اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient

ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعي الثالث.

جدول رقم (٨)

نتائج اختبار سبيرمان لارتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient للفرض الفرعي الثالث

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3.6	AV_Y
Spearman's rho							
X3.1	1.000	.634**	.719**	.583**	.657**	.671**	.629**
Correlation Coefficient							
Sig. (2-tailed)		.000	.000	.000	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194	194
X3.2	.634**	1.000	.554**	.344**	.282**	.344**	.472**
Correlation Coefficient							
Sig. (2-tailed)	.000		.000	.000	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194	194
X3.3	.719**	.554**	1.000	.743**	.617**	.718**	.538**
Correlation Coefficient							
Sig. (2-tailed)	.000	.000		.000	.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194	194
X3.4	.583**	.344**	.743**	1.000	.845**	.835**	.369**
Correlation Coefficient							
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000		.000	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194	194

	X3.1	X3.2	X3.3	X3.4	X3.5	X3.6	AV_Y
X3.5 Correlation Coefficient	.657**	.682**	.617**	.845**	1.000	.771**	.359**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.	.000	.000
N	194	194	194	194	194	194	194
X3.6 Correlation Coefficient	.671**	.644**	.718**	.835**	.771**	1.000	.666**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.	.000
N	194	194	194	194	194	194	194
AV_Y Correlation Coefficient	.629**	.672**	.538**	.669**	.659**	.666**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.000	.000	.000	.
N	194	194	194	194	194	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

Correlations

		AV_X3	AV_Y
Spea rma n's rho	Correlation Coefficient	1.000	.692**
	Sig. (2-tailed)	.	.000
	N	194	194
AV_Y	Correlation Coefficient	.692**	1.000
	Sig. (2-tailed)	.000	.
	N	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتضح من الجدول رقم (٨) أن مستوى الدلالة الإحصائية (صفر = Sig) لجميع عبارات الفرض الفرعى الثانى وهى أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0,05$) وهذا يعنى رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. كما يتضح أن قيمة معامل الارتباط Correlation Coefficient تساوى ٠,٦٩٢ أى أكبر من ٠,٥ أى يوجد ارتباط طردى قوى بين الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٤/٦/٤ نتائج التحليل الإحصائي واختبارات الفرض الرئيسي للبحث:

ينص فرض البحث الرئيسي علي أنه لا توجد علاقة ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. ويتم اختبار صحة هذا الفرض من خلال اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient

ويوضح الجدول التالي نتائج اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient لفرض البحث الرئيسي.

جدول رقم (٩)

نتائج اختبار سبيرمان لاتباط الرتب Spearman Rank Correlation Coefficient لفرض البحث الرئيسي

	AV_X1	AV_X2	AV_X3	AV_Y
Spearman's rho	1.000	.468**	.691**	.727**
AV_X1 Correlation Coefficient	1.000	.468**	.691**	.727**
Sig. (2-tailed)	.	.000	.000	.000
N	194	194	194	194
AV_X2 Correlation Coefficient	.468**	1.000	.355**	.791**
Sig. (2-tailed)	.000	.	.000	.000
N	194	194	194	194
AV_X3 Correlation Coefficient	.691**	.355**	1.000	.492**
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.	.000
N	194	194	194	194
AV_Y Correlation Coefficient	.727**	.791**	.492**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.000	.000	.
N	194	194	194	194

Correlations

	AV_X	AV_Y
Spearman's rho AV_X Correlation Coefficient	1.000	.857**
Sig. (2-tailed)	.	.000
N	194	194
AV_Y Correlation Coefficient	.857**	1.000
Sig. (2-tailed)	.000	.
N	194	194

** . Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

يتضح من الجدول رقم (٩) أن مستوى الدلالة الإحصائية (صفر = Sig) لجميع عبارات فرض البحث الرئيسي وهي أقل من مستوى المعنوية ($\alpha = 0,05$) وهذا يعنى رفض الفرض العدمي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية. كما يتضح أن قيمة معامل الارتباط t Correlation Coefficient تساوى ٠,٨٥٧ أى أكبر من ٠,٥ أى يوجد ارتباط طردى قوى بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٥ الخلاصة والنتائج والتوصيات:

١/٥ هدف البحث:

يهدف هذا البحث الى دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية، ويتفرع من هذا الهدف الرئيسي الأهداف التالية:

- دراسة العلاقة بين الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- دراسة العلاقة بين الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٢/٥ نتائج البحث:

توصل الباحث الى النتائج التالية:

- رفض الفرض الفرعى الأول العدمى وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- رفض الفرض الفرعى الثانى العدمى وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- رفض الفرض الفرعى الثالث العدمى وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية للحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.
- ومما سبق يتوصل الباحث الى رفض فرض البحث الرئيسي وقبول الفرض البديل وهو توجد علاقة طردية قوية ذات دلالة معنوية بين الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني وتحسين جودة الخدمات التصديقية في الشركات الكويتية.

٣/٥ توصيات البحث:

يوصى الباحث بما يلى:

- قيام مراقبى حسابات الشركات الكويتية بتحسين جودة التدقيق وعلى رأسها جودة الخدمات التصديقية.
- تحسين برنامج عمل مدققي حسابات الشركات الكويتية وذلك من خلال اتباع الإرشادات والمعايير الصادرة من الجمعيات المهنية بخصوص الرقابة على جودة عملية التدقيق.
- تنمية المهارت لدي مدققين حسابات الشركات الكويتية بشأن ادارة مخاطر التدقيق الإلكتروني.
- قيام مدققي حسابات الشركات الكويتية بالتأكد امن صحة ودقة ومعقولية التقديرات المحاسبية لتخفيض المخاطر الملازمة للتدقيق الإلكتروني.
- زيادة اهتمام مدققي حسابات الشركات الكويتية بتحليل المعلومات المدرجة بالتقارير المالية من أجل التقليل من مستوى مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني.
- زيادة بذل مدققي حسابات الشركات الكويتية العناية المهنية الكافية واستخدام أسلوب مقارنة بيانات العميل لتخفيض مخاطر الاكتشاف، كما أن تحديد نطاق عملية التدقيق بشكل جيد يؤدي الى تخفيض مخاطر الاكتشاف أيضاً.
- اجراء بحوث ودراسات محاسبية مستقبلية فى مجال:
 - أثر ادارة مخاطر التدقيق الإلكتروني على معدلات دوران مراقبى الحسابات.
 - أثر جودة التدقيق الإلكتروني على أسعار الاسهم.
 - العلاقة بين جودة التدقيق الإلكتروني وأتعاب مراقبى الحسابات.

قائمة المراجع

١/٦ المراجع العربية:

الكتب:

- جمعة، أحمد حلمي. (٢٠١٢). المدخل الي التدقيق والتأكد وفقا للمعايير الدولية للتدقيق. الطبعة الأولى، عمان، الأردن، دار صفاء للنشر والتوزيع.
- حماد، طارق عبد العال (٢٠٠٣)، ادارة المخاطر (افراد - ادارات - شركات - بنوك)، (الإسكندرية: الدار الجامعية).
- على، عبد الوهاب نصر، (٢٠٠١)، خدمات مراقب الحسابات لسوق المال، المتطلبات المهنية ومشاكل الممارسة العملية في ضوء معايير المراجعة المصرية والدولية والأمريكية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية.

الدوريات:

- إبراهيم، رضا توفيق عبده، (٢٠١١)، آليات تفعيل دور مراقب الحسابات لمواجهة الخصائص التأثيرية لبيئة التجارة الإلكترونية مع دراسة استطلاعية، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة بورسعيد، ع ١٤، ص ص ١٧٨ : ٢٠٨.
- الصباغ، أحمد عبد المولى، شرف، جهاد محمد محمد، (٢٠١٤)، مدى إهتمام الأبحاث الأكاديمية والمعايير المهنية بممارسة التشكك المهني لمواجهة مخاطر المراجعة، (القاهرة: جامعة حلوان، كلية التجارة، المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، المجلد ٢٨، العدد ٣).
- زين، يونس، وزين، عيسى، (٢٠١٦)، مخاطر مهنة المراجعة على جودة المراجعة: دراسة تحليلية لآراء عينة من المراجعين الخارجيين في الجزائر، مجلة رؤى اقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الوادي، الجزائر، ع ١١، ص ص ٣٦١ : ٣٨١.
- ذويب، خالد علي محمد، (٢٠٢١)، أثر إجراءات التدقيق الإلكتروني في الحد من مخاطر التدقيق الداخلي: الدور الوسيط للحوسبة السحابية في البنوك التجارية، مجلة رماح للبحوث والدراسات، مركز البحث وتطوير الموارد البشرية، الاردن، ع ٦٠، ص ص ٢٣ : ٤٧.
- سند، ياسر تاج السر محمد، والنوم، حسب الرسول محمد الهادي، (٢٠١٩)، دور المراجعة الإلكترونية في تقليل مخاطر المراجعة في عمليات التجارة الإلكترونية، مجلة الدراسات العليا، جامعة النيلين، ص ص ١ : ١٧.
- عبد المجيد، رقيه عامر، (٢٠١٩)، دور المراجعة الإلكترونية في الكشف عن الغش والخطأ المحاسبي: دراسة حالة بنك الخرطوم للفترة من ٢٠٠٨-٢٠١٨م، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية والقانونية، غزة، فلسطين، مج ٣، ع ١١، ص ص ٥٢ : ٨٢.
- عبده، سعاد زغلول، (٢٠١٧)، إطار مقترح للتوكيد المهني الخارجي على تقارير الأعمال المتكاملة، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مج ١، ع ١٤، ص ص ٥٣٩ : ٥٧٠.

- عوض، أمال محمد، (٢٠٠٨)، دور آليات الحوكمة في تعزيز حوكمة تكنولوجيا المعلومات وضبط مخاطر الأنشطة الإلكترونية للمنشأة، (القاهرة: جامعة بني سويف، كلية التجارة، مجلة الدراسات المالية والتجارية، العدد ١).
- موسى، علي محمد، (٢٠١٩)، أثر تطبيق المراجعة الإلكترونية على مخاطر وجودة المراجعة (دراسة نظرية)، مجلة كلية الاقتصاد للبحوث العلمية، جامعة الزاوية، العدد الرابع، ص ١: ٢٤.
- نشوان، إسكندر محمود، (٢٠١٤)، أثر استخدام التدقيق الإلكتروني على تحسين جودة المعلومات المحاسبية دراسة تطبيقية على مدققي الحسابات بقطاع غزة، الفكر المحاسبي، كلية التجارة، جامعة عين شمس، مج ١٨، ع ٤، ص ص ٣٠٩: ٣٢٧.

الرسائل العلمية:

- أبو عليم، اريج عبدالهادي سلمان، (٢٠١٦)، أثر مخاطر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات الخارجيين الأردنيين، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية ادارة المال والاعمال، جامعة ال البيت، الاردن.
- البخيت، حمزة مفلح صباح، (٢٠٢٠)، العلاقة بين الرقابة الداخلية والإفصاح الإلكتروني في الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني في الشركات الصناعية المساهمة العامة الأردنية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد والعلوم الادارية، جامعة آل البيت، الاردن.
- البشير، أحمد حسن أحمد، (٢٠١٦)، دور المراجع الخارجي في تقدير مخاطر المراجعة الإلكترونية وتحقيق جودة التقارير المالية في شركات المساهمة العامة السودانية: دراسة ميدانية بالتطبيق على عينة من مكاتب المراجعة والشركات. رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة أم درمان الإسلامية، السودان.
- الحلوشى، عمار عماد خلف، (٢٠١٨)، الاتجاهات الحديثة للمراجعة الداخلية ودورها في الحد من مخاطر المراجعة الإلكترونية (دراسة ميدانية على البنك السوداني الفرنسي)، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الدراسات العليا، جامعة النيلين، السودان.
- الرمحي، زاهر عطا، (٢٠٠٤)، تطوير أسلوب للتدقيق المبني على المخاطر لدى المصارف الأردنية، رسالة دكتوراه، جامعة عمان العربية، كلية الدراسات الادارية والمالية العليا، الاردن.
- الشاهين، عصام تركي، (٢٠١٥)، أثر تقييم مخاطر التدقيق في جودة التدقيق (دراسة تطبيقية)، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا.
- ربيع، نجلاء طاهر محمود محمد، (٢٠٢٢)، منهج مقترح لدور الفحص التحليلي في تخفيض المخاطر وتحسين جوده عملياته المراجعة، دراسة ميدانية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنها.
- زقوت، محمود يحيى، (٢٠١٦)، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين.

- سعيد، مراح، (٢٠١٤)، انعكاسات استخدام النظام المحاسبي المالي على تقارير المراجعة الخارجية- دراسة ميدانية بولاية المسيلة -، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة المسيلة، الجزائر.
- عبدالعليم، صافيناز نجاتي إبراهيم، (٢٠٢١)، أثر تفعيل مداخل المراجعة الخارجية على جودة التقارير المالية ومخاطر المراجعة بالتطبيق على بيئة الممارسة المهنية المصرية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنى سويف.
- على، بن قطيب، (٢٠١٧)، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية - دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية- رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد بوضياف المسيلة، الجزائر.
- عبد الناصر، عيد محمود أبو زيد، (٢٠١٥)، دور ومسئولية مراقب الحسابات في التقرير عن إدارة المخاطر في ضوء الإصدارات العلمية الحديثة بهدف تضيق فجوة توقعات المراجعة : دراسة تطبيقية على البنوك التجارية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة بنى سويف.
- محجوب، هالة ابراهيم مهدي عبدالله، (٢٠١٧)، نموذج مقترح لتحسين جودة الأداء المهني للمراجعة في إطار تقدير المخاطر باستخدام الشك المهني: دراسة تجريبية، رسالة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، كلية التجارة، جامعة الاسكندرية.

أخرى:

- المجمع العربي للمحاسبين القانونيين. (٢٠١١). المعايير الدولية للتقارير المالية. عمان، الأردن.
- جبران، محمد علي، (٢٠١٠)، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الرياض: الندوة الثانية عشر لسبل تطور المحاسبة في المملكة العربية السعودية، كلية إدارة الأعمال، جامعة الملك سعود.

٢/٦ المراجع الأجنبية:

Periodicals:

- Al-Shammari, Athraa Dhyaa Jassim,& Al-Grban, Fatima Salih Mahdi, (2020), The effect of using electronic auditing programs on auditing and oversight work, Social Science and Humanities Journal, ISSUE-06,pp.1942: 1953.
- Al-zoubi, Abdullah Mohammad, & Al-Qadi, Saoud,(2016), The Effect of Electronic Auditing in Reducing the Burden of Electronic Environment Complexity of Accounting Information System on the Auditor, Research Journal of Finance and Accounting 7(14):pp.175-187.

- Farhood, Sabeha Barzan,(2018), The impact of electronic audit in raising the independence and efficiency of the internal auditor, Journal of Economics and Administrative Sciences 21(84):pp.1:23.
- Sayed, Thaker Abdulah, (2019), The Effectiveness of Accounting Information Systems in Reducing the Risks of Electronic Auditing: Applied Study on Irbid's Electricity Company of Jordan, International Journal of Business and Management; Vol. 14, No. 4, pp.205: 2015.
- Yousif, Zainab Jabbar, & Najem, Khawla Shehab Najem, (2018), The Risk of Electronic Audit and its Impact on The Quality Audit, Journal of University of Babylon, Volume 26, Issue 7, pp. 118:145.

Others:

- International Federation of Accountants (IFAC),International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB),IAS 400, (2005), , “Risk Assessments and Internal Control,”
- International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) ISA 220 (Revised) , (2020), Quality Control for an Audit of Financial Statements.

ملحق (١)

قائمة الاستقصاء

القسم الأول: يحتوى على العبارات التى تتناول المتغير الأول: الحد من مخاطر التدقيق الإلكتروني، وينقسم الى:

✚ الحد من الخطر الملازم للتدقيق الإلكتروني:

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الاطلاق
١	التحسين المستمر في الإجراءات والأنظمة داخل الشركة.					
٢	الفهم الدقيق لطبيعة العمليات وحجم الشركة محل التدقيق.					
٣	قلة الأخطاء التي يتوقع مدقق الحسابات اكتشافها.					
٤	التأكد بصفة مستمرة من صحة ودقة ومعقولية التقديرات المحاسبية.					
٥	دقة ووضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي.					
٦	زيادة الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات المحاسبية.					

✚ الحد من مخاطر الرقابة للتدقيق الإلكتروني:

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الاطلاق
٧	فعالية وكفاءة إجراءات حماية الأصول وضمان دقة وسلامة السجلات المحاسبية.					
٨	زيادة مستوى فعالية إجراءات أنظمة الضبط والرقابة على عمليات الشركة اليومية.					

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
٩	حسن اختيار إجراءات التدقيق المناسبة المطبقة في عملية التدقيق.					
١٠	القدرة على تحليل المعلومات التي توفرها التقارير الدورية ومتابعتها يساعد في زيادة جودة الخدمات التصديقية التي يقدمها المدقق.					
١١	المحافظة على نظام تحسين مستمر لبرامج التدقيق.					

الحد من مخاطر الاكتشاف للتدقيق الإلكتروني:

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الإطلاق
١٢	التحقق من التطبيق السليم لإجراءات التدقيق.					
١٣	زيادة مستوى خبرة فريق التدقيق.					
١٤	التخطيط الجيد لعملية التدقيق والدقة في تحديد نطاقه.					
١٥	العناية في اختيار المساعدين.					
١٦	التأكد من بذل العناية الكافية والاهتمام في اختيار أساليب المعاينة الإحصائية.					
١٧	استخدام أسلوب مقارنة معلومات العميل مع معلومات النشاط الذي يعمل فيه بفعالية وكفاءة.					

القسم الثاني: يحتوى على العبارات التى تتناول المتغير الثانى: تحسين جودة الخدمات التصديقية:

م	العبارات	أوافق بشدة	أوافق	أوافق الى حد ما	لا أوافق	لا أوافق على الاطلاق
١٨	قدرة المدقق على إبداء الرأي رأيه الفنى و بدون أي تحيز.					
١٩	تسليم تقرير التدقيق في الوقت المحدد والمناسب، وإنهاء عملية التدقيق في الوقت المتفق عليه والمناسب					
٢٠	زيادة قدرة المدقق على اكتشاف التحريفات الجوهرية					
٢١	يجب أن تعكس النتائج والآراء التي تم التوصل إليها من قبل المدقق فعلا الوضع الحقيقي للشركة التي يقوم المدقق بفحص بياناتها، بمعنى آخر بأن تقرير المدقق يؤكد ما تحتويه صحة المعلومات الخاصة بالشركة .					
٢٢	التأكد من أهمية البيانات التي قام المدقق بفحصها في عملية التدقيق، ويتم تقييم الأهمية بناء على الوضع المالي للشركة والمشاكل التي تتعرض لها الشركة .					
٢٣	التأكد من أن الموارد المخصصة لعملية التدقيق كافية ومعقولة،					
٢٤	زيادة قبول العميل للنتائج والاستنتاجات التي توصل إليها مدقق الحسابات من عملية التدقيق .					

ملاحظات أو إضافات من سيادتكم:

.....

وشكرا