

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

Zainab Jabbar Yousif

Khawla Shehab Najem

Southern Technical University, Basra Technical Institute

zaniab yosif @ yahoo.com

Kalmossawi @ Yahoo. Com

Keywords: Audit risk , Audit techniques , electronic audit , audit quality

Abstract

The auditing profession faces a challenge referred to as information technology ,Information technology has set the profession of auditing in constant challenge because it has made the world an open - limited system through communication technology .

The importance of this research stems from the need to identify the nature of the risks of electronic auditing after turned from manual checking to electronic auditing due to developments in technologies in all sectors. The risk of electronic auditing the risk of information technology infrastructure and the risks of applications and other related to communication processes, several conclusions have been reached, implementation of programs with goods specifications in the electronic auditing process will lead to safety of work and reduce the risk of electronic auditing . The research highlights these risks and their impact on the quality of auditing .

مخاطر التدقيق الالكتروني وأثرها على جودة عملية التدقيق

خولة شهاب نجم

زينب جبار يوسف

الجامعة التقنية الجنوبية, المعهد التقني بصره

zaniab yosif @ yahoo.com

Kalmossawi @ Yahoo. Com

الخلاصة

تواجه مهنة التدقيق تحدياً يشار اليه بتكنولوجيا المعلومات وقد وضعت تكنولوجيا المعلومات مهنة التدقيق في تحد مستمر لإلتها جعلت العالم نظاماً مفتوحاً لا حدود له بواسطة تكنولوجيا الاتصال , الامر الذي رافق ذلك حدوث العديد من المخاطر لعملية التدقيق ومنها عملية التدقيق الالكتروني, وتأتي أهمية البحث من الحاجة إلى التعرف على طبيعة المخاطر

النتيجة من تكنولوجيا الاتصال واثرها على جودة التدقيق بعد أن تحولت عملية التدقيق من التدقيق اليدوي إلى التدقيق الإلكتروني بفعل التطورات والتقنيات التي شهدتها جميع القطاعات، وتتمثل تلك المخاطر بالبنية التحتية وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات فضلاً عن عمليات الاتصال، وقد تم التوصل إلى العديد من الاستنتاجات منها الاهتمام بتطبيق البرامج ذات المواصفات الجيدة في عملية التدقيق الإلكتروني من شأنه أن يؤدي إلى الاطمئنان على سلامة العمل وتقليل مخاطر التدقيق الإلكتروني، وقد جاء البحث ليلسط الضوء على تلك المخاطر وأثرها على جودة التدقيق.

الكلمات المفتاحية: مخاطر التدقيق، تقنيات التدقيق، التدقيق الإلكتروني، جودة التدقيق.

المقدمة

شهدت القطاعات الاقتصادية تغيرات واسعة في بيئتها التكنولوجية، حيث تم استخدام الحاسبات الإلكترونية في معالجة عملياتها الاقتصادية وهذا الأمر يتطلب من مهنة التدقيق مسابرة تلك التطورات وذلك من خلال جعل تدقيق العمليات يمر بصورة سريعة. وبسبب ظهور أنظمة البرامج الحاسوبية المبنية على تكنولوجيا المعلومات وتطورها لدى العديد من المنشآت فإن الضرورة باتت ملحة من استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.

لذلك أصبح من الضروري على مدقق الحسابات مواكبة هذه التطورات وذلك بأن يقوم بتطوير نفسه واسلوب التدقيق الذي يستخدمه بما يتلاءم مع تلك التطورات، وفي نفس الوقت يقابل تلك التطورات في تكنولوجيا المعلومات العديد من المخاطر منها مخاطر التدقيق الإلكتروني سواء كانت تلك المخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات أو عن التطبيقات أو عن عمليات الاتصال. وقد جاء البحث ليلسط الضوء على تلك المخاطر واثرها على جودة عملية التدقيق. وعليه فقد تضمن البحث جانبين نظري وعملي الجانب النظري خصص للتعرف على اساليب واجراءات التدقيق الإلكتروني بالإضافة الى التعرف على مخاطر التدقيق بشكل عام سواء كان التدقيق يدوياً أم الياً فضلاً عن التعرف على جودة التدقيق .

اما الجانب الثاني فهو خاص بالجانب العملي حيث تضمن استمارة الاستبيان واجراء العديد من الاختبارات الخاصة بها لغرض التأكد من صحة الفرضيات الخاصة بالبحث، وقد توصلت الدراسة إلى العديد من الاستنتاجات والتوصيات الخاصة بالبحث اعتماداً على نتائج التحليل.

منهجية البحث

اولا: مشكلة البحث

تواجه مهنة التدقيق تحديًا يشار اليه بتكنولوجيا المعلومات , وقد وضعت تكنولوجيا المعلومات مهنة التدقيق في تحد مستمر لأنها جعلت العالم نظاما مفتوحا لا حدود له من خلال تكنولوجيا الاتصال .

وعلى الرغم من المزايا العديدة التي يحققها الحاسب الالكتروني الا انه يؤدي حدوث الكثير من المشاكل فضلا عن المخاطر الناشئة والناجمة عن عملية التدقيق مما يتطلب ضرورة الاهتمام بكفاءة وفعالية عمليات الأتمتة بالإضافة الى احداث تغييرات في الهيكل التنظيمي للمنشأة لتوفير جو ملائم لأستخدام الحاسب في عملية التدقيق , وبناءا على ماسبق فأن مشكلة البحث تتمثل بالسؤال الرئيس التالي : مامدى تأثير مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق ؟ ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية :

١- مامدى تأثير مخاطر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق؟.

٢- مامدى تأثير تطبيقات تكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق؟.

٣- مامدى تأثير عمليات الاتصال على جودة التدقيق؟.

ثانيا :أهمية البحث

تتبع اهمية البحث من الحاجة إلى التعرف على طبيعة المخاطر الخاصة بالتدقيق الالكتروني من ناحية (البنية التحتية تطبيقات تكنولوجيا المعلومات فضلا عن عمليات الاتصال) ومدى تأثيرها في أداء مهمة التدقيق وتزداد أهمية البحث في تحديد كيفية مواجهة التحدي المستمر لتكنولوجيا المعلومات وبالشكل الذي يؤدي الى الارتقاء بجودة عملية التدقيق واساليبها لتتلاءم مع التطور التكنولوجي المستمر في المعالجة الالية للبيات خصوصا بعد أن اصبحت الثقة بجودة عملية التدقيق مطلب اساسي عند اعداد الكشوفات والقوائم المالية والمعول عليه في ذلك .

ثالثا:هدف البحث

يهدف البحث إلى بيان تأثير مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة عملية التدقيق للبيانات والتعرف على دور معايير التدقيق الدولية في علاج فجوة الاداء في بيئة تكنولوجيا المعلومات بشكل رئيسي ويتفرع من هذا الهدف الرئيس الأهداف الفرعية التالية:

١- دراسة مدى تأثير مخاطر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق.

٢- التعرف على مدى تأثير معلومات عمليات الاتصال على جودة التدقيق على جودة التدقيق .

٣- الوقوف على مدى تأثير تطبيقات تكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق .

رابعا : فرضية البحث:يقوم البحث على فرضيتين رئيسيتين هما:

الفرضية الرئيسية الاولى: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمخاطر التدقيق الالكتروني على جودة عملية التدقيق , وتتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية :

١- الفرضية الفرعية الاولى: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لمخاطر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات على جودة عملية التدقيق من وجهة نظر مدقي الحسابات.

٢- الفرضية الفرعية الثانية: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات على جودة التدقيق من وجهة نظر مدقي الحسابات.

٣- الفرضية الفرعية الثالثة: لا يوجد تأثير ذو دلالة إحصائية لعمليات الاتصال على جودة التدقيق من وجهة نظر مدقي الحسابات .

الفرضية الرئيسية الثانية : توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول أثر مخاطر بيئة التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق خاصة بالمتغيرات الشخصية (بالمؤهل العلمي , العمر بالسنوات وعدد سنوات الخبرة), ويتفرع من هذه الفرضية الفرضيات الفرعية التالية :

١- الفرضية الفرعية الاولى: توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول أثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة عملية التدقيق تعزى بالمؤهل العلمي.

٢- الفرضية الفرعية الثانية: توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة عملية التدقيق تعزى للعمر بالسنوات.

٣- الفرضية الفرعية الثالثة: توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة عملية التدقيق تعزى لعدد سنوات الخبرة .

خامسا : الأساليب المستخدمة تم استخدام العديد من الاختبارات والأساليب الاحصائية لتحليل استمارة الاستبيان والتحقق من صحة الفرضيات الخاصة بالبحث .

أولاً : الجانب النظري

الفصل الأول: أساليب التدقيق الالكتروني وإجراءاته ومخاطره

المبحث الأول: أساليب التدقيق الالكتروني وإجراءاته

أولاً: أساليب التدقيق الإلكتروني ومراحل الاجراء .

تشير اساليب التدقيق الالكتروني الى استخدام المدقق مجموعة من البرامج أثناء قيامه بتنفيذ المهام الموكل بها وهناك نوعين رئيسيين من البرامج المستخدمة في تلك الحالة هما : [1]

١- برامج التدقيق العامة

وهي مجموعة من البرامج التي تقوم بتنفيذ عمليات التدقيق في ظل نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية , وتستخدم هذه البرامج في أداء الاختبارات الجوهرية للبيانات محل التدقيق .

٢- برامج التدقيق الخاصة

وهي مجموعة من البرامج يتم تصميمها من قبل المدقق لتتلاءم مع متطلبات عمل المنشأة وهذا النوع من البرامج يتطلب مهارة ودراية بعمل الحاسب من قبل المدقق لغرض نجاح عملية التدقيق , وهناك عدة مراحل يتم القيام بها لغرض اجراء عملية التدقيق الإلكتروني وهي : [2]

١- مرحلة قبول التكاليف ٢- مرحلة تخطيط عملية التدقيق ٣- مرحلة تنفيذ عملية التدقيق ٤- مرحلة التقرير .

١- مرحلة قبول التكاليف : يواجه المدقق مخاطر قبول التكاليف , وهو الخطر الناتج من احتمال تعرض المراجع لمساءلة قانونية ومهنية ينتج عنها غالباً خسائر مادية نتيجة لقبوله لأعمال التكاليف ووجود احتمال ألا يلتزم بمعايير المراجعة في اداء اعمال التكاليف . ويجب على المدقق الحصول على معلومات تتعلق بالمنشأة بمدى قوة مركزها المالي ومعلومات عن النظام المحاسبي الالكتروني ومدى ارتفاع المخاطر في طبيعة نشاط المنشأة.

٢- مرحلة تخطيط عملية التدقيق : وهي مرحلة زيادة التعمق في المعلومات والتوسع في بناء قاعدة البيانات للبدء بعملية التخطيط للمراجعة ليتمكن من تقدير كل من الخطر الحتمي وخطر الرقابة , ويستطيع المدقق من طريق الاجراءات التحليلية من تعزيز فهمه لنشاط الشركة وذلك بأستخدام اساليب مراجعة نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية .

٣- مرحلة تنفيذ عملية التدقيق : بعد اعداد الخطة العامة وبرامج التدقيق تأتي مرحلة تنفيذ الخطة وتهدف هذه المرحلة إلى جمع ادلة اثبات كافية وملائمة ويقوم المدقق في هذه المرحلة تنفيذ نوعين من الاختبارات في ظل الأتمتة هما :

أ- اختبارات مدى الالتزام : وهي اختبارات تهدف للحصول على ادلة اثبات ملائمة عن طريق اختبار مدى كفاءة وفعالية الرقابة الداخلية المتعلقة بمزاعم الادارة بشكل غير مباشر (الرقابة العامة) ونظام الرقابة الداخلية المتعلق بمزاعم الادارة بشكل مباشر (الرقابة على التطبيقات) وهل تتوافق مع التقييم المبدئي لها في مرحلة التخطيط أما إذا نتج عن هذه الاختبارات وجود ضعف في نظام الرقابة الداخلية يقوم المدقق بأعادة النظر في التقييم المبدئي لخطر الرقابة الداخلية ومن ثم تغيير مدى الاختبارات الجوهرية وطبيعتها.

ب- الاختبارات الجوهرية : تتم هذه الاختبارات من طريق اجراءات تحليلية ويتم ذلك من خلال اجراء تقييم للنتائج التي توصل اليها المدقق من الاجراءات التحليلية للتعرف على حالات الغش المحتملة وكذلك تتضمن الاختبارات الجوهرية اختبارات تفاصيل العمليات والارصدة , تهدف الى الحصول على ادلة اثبات تؤيد صحة التصنيف والترحيل والافصاح لجميع العمليات التي يقوم بها نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني للمنشأة .

٤- مرحلة التقرير : وهي اخر مراحل عملية التدقيق ومنه يقوم المدقق بتجميع الأدلة وتقييمها واستخلاص النتائج للتأكد أن مستوى خطر التدقيق عند حده المقبول أو بالعكس ثم يقوم بأعداد التقرير الذي يعبر عن رأي المدقق وذلك بأستخدام برامج التدقيق الالكتروني للبيانات . [3]
الاعتبارات في استخدام اساليب التدقيق الالكتروني

هناك العديد من الاعتبارات يجب مراعاتها عند استخدام اساليب التدقيق الالكتروني يمكن ايجازها بالآتي [4]:

١- معرفة واطلاع وخبرة المدقق بتقنية المعلومات .

٢- توفر أساليب التدقيق بمساعدة الحاسب الالي والمرافق الحاسوبية المناسبة .

٣- عدم كون الاختبارات اليدوية عملية .

٤- الفاعلية والكفاءة

ثانيا : اجراءات التدقيق الالكتروني

هناك العديد من الاجراءات يتوجب توفرها في ظل التدقيق الالكتروني :

١- المهارة والكفاءة: حيث يجب أن تتوفر المهارة والكفاءة اللازمة لمدقق الحسابات عند قيامه بالتدقيق الالكتروني للبيانات

٢- التخطيط لعملية التدقيق: حيث يجب مراعاة جميع الامور ذات الصلة بعملية التدقيق عند القيام بتصميم برامج التدقيق لضمان نجاح العملية.

٣- تقدير المخاطر : تمثيا مع معيار التدقيق الدولي رقم (٤٠٠) الخاص بتقدير المخاطر والرقابة الداخلية, حيث يجب على المدقق أن يقوم بعمل تقدير للمخاطر الملازمة ولمخاطر الرقابة لضمان سلامة العمليات.

المبحث الثاني : مخاطر التدقيق وتكنولوجيا المعلومات

قبل التعرف على مخاطر التدقيق وتكنولوجيا المعلومات لابد من التعرف على ماهية الخطر ومكوناته بشكل عام ثم يتم التطرق الى مخاطر التدقيق الالكتروني .

١- ماهية خطر التدقيق

لقد تم تعريف الخطر من قبل العديد من الكتاب فقد عرفه مجمع المحاسبين القانونيين الامريكي بأنه " الخطر الذي يؤدي الى فشل مراجع الحسابات دون أن يدري في التحفظ في تقريره عندما يوجد خطأ جوهري في القوائم المالية " [5] كما عرف بأنه "احتمال ابداء راي غير سليم في القوائم المالية موضع الفحص وذلك بسبب فشل مراقب الحسابات في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي توجد في تلك القوائم التي يبدي رأيه فيها " . [6] من التعريفين اعلاه نستنتج بأن خطر التدقيق هو الخطر الناتج عن الفشل في تحديد الاخطاء الجوهرية في البيانات المالية مما يؤدي الى ابداء المراجع لرأي غير صحيح في القوائم المالية .

يعتبر خطر التدقيق من العوامل المهمة التي ينبغي على المدقق أخذها بعين الاعتبار عندما يقوم بالتخطيط لعملية التدقيق وكذلك عند تقييم أدلة التدقيق حيث أن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أكد على أنه يجب على المدققين التخطيط لعملية التدقيق بحيث تكون مخاطرها عند ادنى حد ممكن ومناسبا لأبداء راي سليم في مدى عدالة القوائم المالية , وقد يتم تقدير المخاطرة بصورة كمية في صورة نسبة أو كحد معين يقع بين حد اقصى وحد ادنى .

مكونات خطر التدقيق

أ-الخطر الملازم : وهو قياس لتقدير المراجع لأحتمال وجود أخطاء جوهرية في مجموعة معينة من العمليات قبل أخذ اجراءات الرقابة الداخلية بعين الاعتبار . [7]

وهناك من أشار الى أن الخطر الملازم هو قابلية رصد معين أو نوع معين من العمليات للخطأ الذي يكون جوهريا إذا اجتمع مع مع اخطاء في أرصدة اخرى أو انواع اخرى من العمليات وذلك بأفترض عدم وجود اجراءات رقابة داخلية تتعلق به . [8]

ب- خطر الرقابة : وهو قياس لتقدير المراجع لأحتمال اكتشاف الأخطاء التي تتجاوز الحد المقبول في مجموعة معينة من البيانات في الوقت المناسب من قبل نظام الرقابة الداخلية .

ج- خطر الأكتشاف المخطط : هو الخطر الناتج عن فشل ادلة التدقيق في اكتشاف الأخطاء التي تتجاوز الأخطاء المقبولة في مجموعة معينة من البيانات , ويعتمد المدقق على وجود الخطر الملازم وخطر الرقابة عند وجود خطر الأكتشاف أي أنه في حالة وجود خطر الاكتشاف على المدقق البحث عن الخطر الملازم وخطر الرقابة , ويقسم خطر الأكتشاف الى خطر التدقيق التحليلي وخطر التدقيق التفصيلي.

ويرتبط مستوى مخاطر الأكتشاف بالأجراءات التي يطبقها مدقق الحسابات , ويؤثر تقييم مخاطر الرقابة والمخاطر الملازمة على طبيعة وتوقيت ومدى الإجراءات المطبقة للتقليل من مخاطر الأكتشاف . [9]

٢- مخاطر التدقيق وتكنولوجيا المعلومات

توجد العديد من المخاطر المؤثرة على اجراءات التدقيق يمكن تصنيفها بالآتي : [10]

١- مخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات .

٢- مخاطر ناجمة عن تطبيقات تكنولوجيا المعلومات .

٣- مخاطر ناجمة عن عمليات الاتصال .

١- مخاطر ناجمة عن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات : تتمثل هذه المخاطر بالآتي :

١-١- عدم مناسبة اجراءات الأمن الطبيعية لمنع السرقة والوصول غير المشروع أو الافصاح غير الملائم للمعلومات.

١-٢- التعرض لدرجة الحرارة العالية والكوارث الطبيعية .

١-٣- عدم كفاية خطة الطوارئ.

١-٤- غياب اجراءات المساندة والدعم.

١-٥- عدم كفاية التشفير .

٢- مخاطر ناجمة من تطبيقات تكنولوجيا المعلومات : ينجم هذا النوع من المخاطر بسبب الآتي:

٢-١- وجود مشاكل وأخطاء في تطبيقات تكنولوجيا المعلومات.

٢-٢- التغيرات غير الموثقة في البرامج.

٢-٣- عدم كفاية ضوابط الادخال والمعالجة والايخارج المصممة بشأن تطبيقات تكنولوجيا المعلومات.

٢-٤- عدم كفاية إجراءات تأمين أمن البرامجيات المتصلة بأمن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.

٣- مخاطر ناجمة عن عمليات الاتصال: تتمثل هذه المخاطر بالآتي :

٣-١ - مخاطر العتاد وتشمل

٣-١-١- السرقة أو التعطيل أو التحريف.

٣-١-٢- عمل نسخ من مفاتيح الدخول للنظم والمواقع.

٣-١-٣- الكوارث الطبيعية.

٣-١-٤- أخطاء في ادارة العتاد.

٣-٢- مخاطر البرمجيات وتشمل

٣-٢-١- دخول غير مشروع الى مواقع الحاسبات

٣-٢-٢- سرقة البيانات والمعلومات كالتصنت والتصفح.

٣-٢-٣- أخطاء اثناء عمل البرمجيات.

٣-٢-٤- نشر معلومات عبر قنوات الاتصال.

الفصل الثاني : مفهوم جودة التدقيق الخارجي وأهميته

مفهوم جودة التدقيق

لقد تعددت التعاريف التي تناولت مفهوم جودة التدقيق نظراً لتعدد الأطراف المستفيدة من التدقيق من حيث علاقتها بمدى مقدرة المدققين على اكتشاف الأخطاء والمخالفات في القوائم المالية للمنشأة محل التطبيق .

حيث عرّف أحد الباحثين جودة التدقيق على انها " عملية التدقيق بكفاءة وفعالية وفقاً للمعايير المهنية للتدقيق وقواعد وآداب السلوك المهني الصادرة عن المنظمات المهنية وضوابط رقابة الجودة مع الإفصاح عن الأخطاء والمخالفات المكتشفة بما يحقق للأطراف ذات الصلة الأهداف المتوقعة من عملية التدقيق " [11]

وهناك من عرف جودة التدقيق على انها " اكتشاف المدقق للأخطاء والثغرات في النظام المحاسبي وتقليل خطر وجود الأخطاء في القوائم المالية إلى ادنى حد ممكن [12]

أن جودة التدقيق تتطلب تدنية المدقق لخطر الأكتشاف والذي يؤدي الى تدنية خطر التدقيق ويرى النهائي والافصاح عن الاخطاء الجوهرية في القوائم المالية. [13]

ومن التعاريف اعلاه يتضح لنا أن المدقق اذا ما قام بتخطيط عملية التدقيق على اساس دراسة العوامل المؤثرة في الخطر وحدد مناطق الخطر واخذها في الاعتبار عند القيام بكل اجراء من اجراءات التدقيق ثم استخدم الاجراء الذي يتناسب مع طبيعة العنصر ومستوى الخطر المعرض له فأن ذلك يدعم رأي المدقق في القوائم المالية ويؤدي الى تحقيق الكفاءة والفعالية لعملية التدقيق وينترتب عليه تدنية المخاطر إلى الحد الأدنى الذي يمكن قبوله .

ولا شك أن القيام بعملية التدقيق على هذا النحو من شأنه أن يرفع الكفاءة المهنية للمدقق ويؤدي الى زيادة جودة التدقيق نفسها من خلال تحسين الرأي الذي يبديه المدقق في القوائم المالية .

أهمية جودة التدقيق: تكمن أهمية جودة التدقيق في انها مطلب جميع مستخدمي القوائم المالية وذلك للأسباب التالية :

- ١- يهدف المدقق من تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة حتى يضيف أعلى درجات المصادقية على تقريره.
- ٢- تسعى المنشأة الى تأكيد تمتع قوائمها المالية بالموثوقية , مما يوجب القيام بعملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة .
- ٣- ترى المنظمات المهنية أن تنفيذ عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة يحقق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية
- ٤- تمثل جودة مهنة التدقيق مقياساً لتقييم مكاتب التدقيق في ظل المنافسة الشديدة بين تلك المكاتب.

عناصر الرقابة على جودة التدقيق تتمثل عناصر جودة التدقيق بالآتي : [14]

- ١- الاستقلال: وهو يعني وضع مايلزم من السياسات والاجراءات التي تؤكد بشكل معقول تمتع اعضاء مكتب التدقيق بالاستقلال من الناحيتين الذهنية والموضوعية .
- ٢- تخصيص الافراد بالمكتب على الوظائف المختلفة للتدقيق بما يضمن أن المهمة المناسبة للشخص المناسب اي المهياً علمياً وعملياً .
- ٣- طلب المشورة أي وضع السياسات والاجراءات اللازمة لتنظيم طلب المشورة أو الاسترشاد برأي ذوي الخبرة وذلك لضمان قيام المدققين بطلب المشورة فيما يعترضهم من مشكلات في عمليات التدقيق التي تناط بهم.
- ٤- الاشراف ينبغي على مكتب التدقيق وضع السياسات والاجراءات فيما يتعلق بسير العمل والاشراف عليه وذلك لضمان تأدية العمل بما يتوافق مع معايير الجودة .

٥- التوظيف : ويشير الى وضع سياسات واجراءات تكفي لتوفير تأكيد معقول أن الموظفين بسمات ملائمة تمكنهم من أداء العمل بجودة عالية .

٦- تنمية القدرات المهنية : أي التأكد من تمتع المدققين في مكتب التدقيق بالمعرفة اللازمة للقيام بأعمالهم بالإضافة الى التأكد من توفر برامج التعليم المستمر لتنمية قدراتهم .

٧- الفحص الدوري : أي وضع مايلزم من السياسات والاجراءات للتأكد من فعالية الاجراءات الخاصة بضمان جودة الممارسات المهنية لمكتب التدقيق .

مقاييس جودة التدقيق:قسمت دراسة باعجاجة مقاييس جودة التدقيق الى مايلي :[15]

اولاً: مقاييس خاصة بالمكتب.

ثانيا: مقاييس خاصة بفريق العمل.

ثالثاً: مقاييس خاصة بأداء العمل.

رابعاً: مقاييس خاصة بالعملاء.

اولاً: مقاييس خاصة بالمكتب وتشمل (توفر وسائل التقنية الحديثة وتنظيم المكتب ادارياً).

ثانيا: مقاييس خاصة بفريق العمل وشمل (التوظيف, التدريب والترقية) .

ثالثاً : مقاييس خاصة بأداء العمل وتشمل (الأشراف والتوجيه, المشورة, الاستقلال, تخصيص المساعدين للعمليات , الالتزام بمعايير المحاسبة والتدقيق والالتزام باداب وسلوك المهنة).

رابعاً : مقاييس خاصة بالعملاء وتشمل (تقييم العملاء الجدد قبل التعاقد معهم والاستمرار في التدقيق للعملاء الحاليين مع الحفاظ على الاستقلالية التامة).

العوامل المؤثرة على جودة التدقيق الخارجي: هناك العديد من العوامل التي تؤثر في جودة التدقيق الخارجي منها مايلي :

١- حجم مكتب التدقيق: حيث تشير الدراسات إلى أن المكاتب التي تسيطر على اكبر حصة في السوق تعتبر اكثر جودة.

٢- السمعة او الشهرة الحسنة لمكتب التدقيق: حيث أن المكتب ذو السمعة الجيدة يحرص على توظيف مدققين ذوي كفاءة وخبرة عالية ليعزز ويحافظ على مكانته بين مكاتب التدقيق الاخرى يعتبر هو الأفضل.

- ٣- عدم وجود دعاوي قضائية مرفوعة على مكتب التدقيق : اذ يجب على مدققي الحسابات الالتزام بتطبيق المعايير المهنية لتدقيق الحسابات وقواعد السلوك المهني ومراعاة الأنظمة والقوانين عند القيام بفحص القوائم المالية تجنباً للجوء إلى اقامة الدعاوي القضائية من قبل العملاء[16]
- ٤- التزام مكتب التدقيق بالمعايير المهنية : تتميز مهنة التدقيق بأنها تؤدي من قبل اشخاص مؤهلين, مدربين, مستقلين ومحايدين ومسؤولين مهنياً والسبيل للحفاظ على ذلك هو معايير التدقيق المتعارف عليها فهي تعتبر مستويات مهنية لضمان التزام المدقق ووفائه بمسؤولياته .
- ٥- وجود نظام رقابة على جودة الاداء: حيث بينت الفقرة الرابعة من المعيار الدولي للتدقيق رقم ٢٢٠ (أنه ينبغي على مكتب التدقيق تنفيذ سياسات واجراءات رقابة الجودة والتي صممت للتأكد بأن كافة عمليات التدقيق قد تمت حسب المعايير الدولية للتدقيق او المعايير الوطنية المناسبة).
- ٦- الخبرة المهنية لمكتب التدقيق: تؤثر الصفات الشخصية لفريق التدقيق على جودة التدقيق بشكل أساسي, ومن اهم هذه الصفات ذات الأثر الكبير على عملية التقدير الشخصي وأصدار الاحكام في التدقيق الخبرة المهنية لفريق التدقيق .
- ٧- خبرة مكتب التدقيق في المجال المهني الذي ينتمي اليه العميل : إن مدققي الحسابات يسعون إلى فهم المجال المهني الذي ينتمي اليه العميل لما له من أثر على زيادة مقدرتهم في مجال اكتشاف الأخطاء والاحتيايل المالي في القوائم المالية حيث أن استخدام استراتيجية التخصص المهني للمدقق الخارجي يؤثر على جودة التدقيق .
- ٨- طول مدة ارتباط المدقق : أي طول مدة ارتباط المدقق بالمنشأة التي يقوم بتدقيق حساباتها وعدد السنوات التي يقوم المكتب خلالها بتدقيق القوائم المالية لذات المنشأة وقد أشارت الدراسات إلى أن الفترة الطويلة لعمل المدقق الخارجي في تدقيق ذات المنشأة من شأنه أن يخفض من جودة التدقيق الخارجي.[17]
- ٩- استقلال مكتب التدقيق : يمثل استقلال مكتب التدقيق احد معايير التدقيق المتعارف عليها , وطبقاً لهذا المعيار يجب على المدقق الحفاظ على استقلاله في كافة النواحي مما يعني عدم ابداء رأياً أو حكماً مهنياً في المنشأة إلا أن يكون مستقلاً عنه تماماً .
- ١٠- تقديم مكتب التدقيق الخدمات الاستشارية لعميل التدقيق: إن تقديم مكتب التدقيق الخدمات الاستشارية لعملائهم يؤثر سلباً على جودة التدقيق , لأن تقديم مثل هذه الخدمات يؤدي لاعتماد المدققين على عملائهم مادياً مما يضعف صلابتهم أمام زيارة المنشأة ويهدد موضوعيتهم عند القيام بعملية التدقيق.
- ١١- أتباع الاساليب الحديثة في التدقيق : تهتم مكاتب التدقيق بالحصول على المؤهلات العلمية والعملية التي تؤدي إلى تحسين قدراتهم المهنية وذلك بهدف الارتقاء بمستوى جودة الأداء المهني للتدقيق.

١٢- الأهمية النسبية لأجور التدقيق : حيث اظهرت الدراسات أن انخفاض أجور التدقيق يؤدي الى عزوف المهنيين عن المهنة وعدم اجتذاب الكفاءات المهنية للعمل المذكور خاصة في المكاتب الصغيرة مما يجعلها أكثر تعرضاً واستعداداً لمسايرة الأوضاع. [18]

نستنتج مما سبق أن هناك العديد من العوامل التي تؤثر على جودة التدقيق ينبغي مراعاتها لما لها من أثر كبير على صحة القوائم المالية وسلامتها الأمر الذي ينعكس على عملية اتخاذ القرار لجميع المستخدمين والمستفيدين من تلك القوائم . الجانب التطبيقي: يتكون مجتمع الدراسة من مدقي الحسابات للمنطقتين الوسطى والجنوبية , حيث تم توزيع استمارة الاستبانة البالغ عددها (٥٠) استمارة وتم استرداد (٤٣) استمارة فقط , والجدول رقم (١) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي, حيث يتضح من الجدول أن نسبة (٧٢.٠٩%) هم من حملة شهادة البكالوريوس , (٢٠.٩٣%) هم من حملة شهادة الماجستير, (٦.٩٨%) هم من حملة الشهادات الأخرى (المعهد العربي) اما بالنسبة لشهادة الدكتوراه فلا يوجد شخص يحملها حسب عينة الدراسة ويمكن توضيح ذلك بالجدول ادناه .

جدول رقم (١) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية
بكالوريوس	٣١	٧٢.٠٩
ماجستير	٩	٢٠.٩٣
دكتوراه	----	----
اخرى	٣	٦.٩٨
المجموع	٤٣	١٠٠.٠٠

وقد تم توزيع عينة الدراسة حسب العمر بالسنوات في الجدول رقم (٢) , ويتضح من الجدول أن نسبة (٤.٦٥%) هم اقل من ٣٠ سنة بينما بلغت نسبة الذين تتراوح اعمارهم من ٣١ - ٤٠ سنة (٢٥.٥٨%) , اما الذين تتراوح اعمارهم من ٤١ - ٥٠ سنة فبلغت نسبتهم (١٣.٩٥%) وقد كانت النسبة الأكبر للذين هم أكثر من (٥٠ سنة) حيث بلغت نسبتهم (٥٥.٨١%) , والجدول الآتي يوضح ذلك .

جدول رقم (٢) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب العمر بالسنوات

العمر بالسنوات	التكرار	النسبة المئوية
اقل من ٣١ سنة	٢	٤.٦٥
٣١ - ٤٠ سنة	١١	٢٥.٥٨
٤١ - ٥٠ سنة	٦	١٣.٩٥

٥٥.٨١	٢٤	٥٠ سنة فأكثر
١٠٠.٠	٤٣	المجموع

وقد تم توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة في مجال التدقيق في الجدول رقم (٣) واتضح من الجدول المذكور أن نسبة (٤.٦٥%) من عينة الدراسة لديهم خبرة (٥) سنوات فأقل , نسبة (١١.٦٣%) لديهم خبرة (٦ - ١٠) سنوات (٢٠.٩٣%) لديهم خبرة (١١ - ١٥) سنة , (١٨.٦٠%) لديهم خبرة (١٦ - ٢٠) سنة و (٤٤.١٩%) لديهم (٢٠) سنة فأكثر .

جدول رقم (٣) يوضح توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة في مجال التدقيق	التكرار	النسبة المئوية
٥ سنوات فأقل	٢	٤.٦٥
من ٦ - ١٠ سنوات	٥	١١.٦٣
من ١١ - ١٥ سنة	٩	٢٠.٩٣
من ١٦ - ٢٠ سنة	٨	١٨.٦٠
٢٠ سنة فأكثر	١٩	٤٤.١٩
المجموع	٤٣	١٠٠.٠

وقد تم تقسيم محاور الاستبانة على أربعة محاور وكما يلي :

المحور الاول: مخاطر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات . (١٠ فقرات)

المحور الثاني: مخاطر تطبيقات تكنولوجيا المعلومات . (١٠ فقرات)

المحور الثالث: مخاطر عمليات الاتصال . (٢ فقرات)

المحور الرابع: جودة التدقيق وينقسم الى المحاور الفرعية الآتية :

- ١- جودة الخدمة (٤ فقرات), ٢- جودة المدقق (٤ فقرات) , ٣- جودة التقرير (٥ فقرات) , ٤- جودة اداء العمليات (٥ فقرات) ٥- استقلال المدقق (٤ فقرات) .

وقد كانت الاجابات على مقياس ليكارت الخماسي وكما موضح في الجدول رقم (٤)

التصنيف	٥	٤	٣	٢	١
درجة الموافقة	كبيرة جدا	كبيرة	متوسطة	قليلة	قليلة جدا

علماً أنه قد تم عرض الاستمارة على مجموعة من المحكمين وقد تم حساب صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة وكما موضح في الجدول رقم (٥) والذي يبين معاملات الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة , وقد تبين أن معاملات الارتباط المبينة دالة عند المستوى (٠.٠٥) , حيث ان القيمة الاحتمالية لكل فقرة اقل من (٠.٠٥) وقيمة (R) المحسوبة اكبر من قيمة (R) الجدولية والتي تساوي (٠.٣٩٦).

جدول رقم (٥) يبين معامل الارتباط بين معدل كل محور من محاور الدراسة مع المعدل الكلي لفقرات الاستبانة

المحور	معامل الارتباط	القيمة الاحتمالية
المحور الاول : مخاطر البنية التحتية	٠.٨٣٢	٠.٠٠٠٠
المحور الثاني : مخاطر التطبيقات	٠.٨٨٩	٠.٠٠٠٠
المحور الثالث : مخاطر عمليات الاتصال	٠.٧١٧	٠.٠٠٠٠
المحور الرابع : جودة التدقيق	٠.٨١٠	٠.٠٠٠٠

وقد تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة لتحليل فقرات الاستبانة .

وتكون الفقرة ايجابية بمعنى أن افراد العينة يوافقون على محتواها اذا كانت قيمتها المحسوبة اكبر من الجدولية والتي تساوي (٢.٠٢) وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن افراد العينة لا يوافقون على محتواها اذا كانت قيمتها المحسوبة اقل من الجدولية والتي تساوي (- ٠.٠٢) وتكون الاراء محايدة اذا كانت القيمة الاحتمالية اكبر من ٠.٠٠٥ .

تحليل فقرات المحور الاول : مخاطر البنية التحتية

تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (٦) والذي يبين اراء افراد عينة الدراسة في فقرات المحور الاول ويبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي ٣.٨١ وتبين أن قيمة (t) المحسوبة ١٠.١٠٨ وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة ٠.٠٥ ودرجة حرية ٤٢ تساوي ٢.٠٢ والقيمة الاحتمالية تساوي ٠.٠٠٠٠ وهي اقل من ٠.٠٠٥ .

جدول رقم (٦) يبين تحليل فقرات المحور الاول (مخاطر البنية التحتية)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	عدم مناسبة اجراءات الأمن والوقاية يسهم في التأثير على مخاطر البنية التحتية	٤.١٦	٠.٦٨٨	١١.٠٨٨	٠.٠٠٠
٢	تؤثر الظروف الطبيعية (الموسمية) في مخاطر البنية التحتية	٤.٠٥	٠.٨١٥	٨.٤١٩	٠.٠٠٠
٣	تغيير خطة الطوارئ الخاصة بنظم المعلومات يؤثر بمستوى مخاطر البنية التحتية	٣.٣٧	٠.٨٧٤	٢.٧٩٣	٠.٠٠٠
٤	التأكد من توفر اجراءات المساندة والدعم يسهم في التأثير على مخاطر البنية التحتية	٣.٨٨	٠.٨٢٣	٧.٠٤٥	٠.٠٠٠
٥	عدم كفاية التشفير اللازم يزيد من مخاطر البنية التحتية	٤.٠٠	٠.٦٩٠	٩.٥٠٣	٠.٠٠٠
٦	يتغير مستوى مخاطر البنية التحتية حسب طبيعة نشاط المنشأة .	٣.٦٧	٠.٨٦٥	٥.١١١	٠.٠٠٠
٧	يؤثر حجم المنشأة في مخاطر البنية التحتية	3.88	0.762	7.600	٠.٠٠٠
٨	طبيعة عمليات المنشأة تؤثر في مخاطر البنية التحتية	3.67	0.944	4.684	٠.٠٠٠
٩	تشكل طبيعة الأخطاء المتوقع اكتشافها عاملاً مؤثراً في مخاطر البنية التحتية	٣.٦٠	٠.٩٧٩	٤.٠٤٩	٠.٠٠٠
١٠	التأكد من معقولية التقديرات المحاسبية يخفض مخاطر البنية التحتية	٣.٧٩	٠.٧٤٢	٠.٩٨٩	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات]	٣.٨١	٠.٥٢٥	١٠.١٠٨	٠.٠٠٠

ومن الجدول أعلاه نلاحظ أن عدم مناسبة اجراءات الأمن والوقاية يؤثر بشكل كبير على مخاطر البنية التحتية مما يتطلب الاهتمام بذلك حيث كان المتوسط الحسابي للفقرة المذكورة (٤.١٦) وهو اعلى المتوسطات قياسا بالفقرات الاخرى.

تحليل فقرات المحور الثاني (مخاطر التطبيقات)

تم استخدام اختبار (t) للعينة الواحدة والنتائج المبينة في الجدول رقم (٧) والذي يبين آراء أفراد عينة الدراسة في فقرات المحور الاول ويبين الجدول أن المتوسط الحسابي لجميع الفقرات يساوي ٣.٩٧ وتبين أن قيمة (t) المحسوبة ١٣.٥٣٥ وهي اكبر من قيمتها الجدولية عند مستوى دلالة ٠.٠٥ ودرجة حرية ٤٢ تساوي ٢.٠٢ والقيمة الاحتمالية تساوي ٠.٠٠٠ وهي اقل من ٠.٠٠٥ .

جدول رقم (٧) يبين تحليل فقرات المحور الاول (مخاطر التطبيقات)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في المنشأة بفاعلية وكفاءة	٣.٦٧	٠.٩٤٤	٤.٦٨٤	٠.٠٠٠
٢	وجود اخطاء في تطبيقات تكنولوجيا المعلومات يسهم في رفع مخاطر التطبيقات	٣.٨٤	٠.٧٥٤	٧.٢٨٤	٠.٠٠٠
٣	يتأثر مستوى مخاطر التطبيقات بوجود كفاءة وفاعلية في استخدام تكنولوجيا المعلومات	٤.٣٥	٠.٥٧٣	١٥.٤٤٩	٠.٠٠٠
٤	كفاءة عمليات الادخال والمعالجة والايخارج تؤثر في تخفيض مخاطر التطبيقات	٣.٥٨	٠.٨٥٢	٤.٤٧٦	٠.٠٠٠
٥	التغيير غير الموثق للبرامج يسهم في زيادة مخاطر التطبيقات	٤.٢٦	٠.٥٨١	١٤.١٦٩	٠.٠٠٠
٦	تحليل البيانات التي توفرها تكنولوجيا المعلومات يساعد في تخفيض مخاطر التطبيقات	٣.٨٨	٠.٠٧٦ ٢	٧.٦٠٠	٠.٠٠٠
٧	الاستمرار في تدريب الافراد العاملين على برامج تكنولوجيا المعلومات يخفض مخاطر التطبيقات	٤.٠٠	٠.٨٤٥	٧.٧٥٩	٠.٠٠٠
٨	فعالية وكفاءة اجراءات حماية البرامج الخاصة بتكنولوجيا المعلومات يقلل من مخاطر التطبيقات	٤.٢١	٠.٨٨٨	٨.٩٣٠	٠.٠٠٠
٩	فعالية اجراءات أنظمة الضبط الداخلي يسهم في تخفيض مخاطر التطبيقات	٤.٠٧	٠.٨٥٦	٨.١٩٣	٠.٠٠٠
١٠	يؤثر نوع البرامج المطبقة في عملية التدقيق الالكتروني في مستوى مخاطر التطبيقات	٣.٨٤	٠.٦١٥	٨.٩٣٤	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات]	٣.٩٧	٠.٤٧٠	١٣.٥٣٥	٠.٠٠٠

ومن الجدول اعلاه نلاحظ أن مستوى مخاطر التطبيقات يتأثر بشكل كبير بكفاءة استخدام تكنولوجيا المعلومات مما يتطلب الاهتمام بذلك حيث كان المتوسط الحسابي للفقرة المذكورة (٤.٣٥) وهو اعلى المتوسطات قياسا بالفقرات الاخرى، وقيمة (t) المحسوبة تساوي ١٥.٤٤٩

تحليل فقرات المحور الثالث (مخاطر عمليات الاتصال)

hard ware and soft ware تنظيم جدول رقم (٨) لتحليل فقرات المحور الثالث والخاص بعمليات الاتصال

وكما يلي :

جدول رقم (٨) يبين تحليل فقرات المحور الثالث (مخاطر عمليات الاتصال)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	سلامة اجراءات حماية العتاد يسهم في تخفيض مخاطر عمليات الاتصال	٤.١٦	٠.٦٥٢	١١.٦٩٣	٠.٠٠٠
٢	التحقق من التطبيق السليم لأجراءات العتاد يخفض مخاطر عمليات الاتصال	٤.١٩	٠.٦٢٧	١٢.٤٠٤	٠.٠٠٠
٣	تفاوت مستوى الخبرة بين المدققين يؤثر في دقة تفسير نتائج التدقيق وبالتالي مستوى مخاطر عمليات الاتصال	٤.١٤	٠.٦٣٩	١١.٦٨٩	٠.٠٠٠
٤	التأكد من بذل العناية الكافية والاهتمام بجنب حدوث الأخطاء ويؤثر في مستوى مخاطر الاتصال	٤.٠٢	٠.٨٣١	٨.٠٧٨	٠.٠٠٠
٥	عمل نسخ من مفاتيح الدخول للنظم والمواقع يقلل من مخاطر الاتصال	٤.٠٧	٠.٥٥٢	١٢.٧١٢	٠.٠٠٠
٦	التخطيط الجيد لعملية التدقيق يقلل من مخاطر عمليات الاتصال	٣.٩٥	٠.٦٨٨	٩.٠٨٢	٠.٠٠٠
٧	الدقة في تحديد نطاق عملية التدقيق يقلل من مخاطر عمليات الاتصال	٤.١٩	٠.٧٣٢	١٠.٦٢٣	٠.٠٠٠
٨	اختيار المساعدين يؤثر بشكل كبير في مستوى مخاطر عمليات الاتصال	٤.٠٩	٠.٧١٨	٩.٩٨٨	٠.٠٠٠
٩	تساعد المقارنات الزمانية للبيانات بشكل كفاء وفعال في تخفيض مخاطر عمليات الاتصال	٣.٨٨	٠.٨٥١	٦.٨٠٩	٠.٠٠٠
١٠	مقارنة البيانات المراد تدقيقها مع المخطط يؤثر في مستوى مخاطر عمليات الاتصال	٣.٧٤	٠.٨٧٥	٥.٥٧٥	٠.٠٠٠
١١	يسهم اكتشاف الأخطاء الناتج من عمليات المقارنة في تخفيض عمليات الاتصال	٣.٨١	٠.٨٨٠	٦.٠٦٧	٠.٠٠٠
١٢	الاختبارات التفصيلية للعمليات تسهم في تخفيض مخاطر عمليات الاتصال	٣.٧٠	٠.٩٣٩	٤.٨٧٠	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٤.٠٠	٠.٤٧٨	١٣.٦٦٥	٠.٠٠٠

ومن الجدول اعلاه نلاحظ أن مستوى مخاطر عمليات الاتصال يتأثر بشكل كبير بكفاءة اجراءات الحماية والامن لعمليات الاتصال والخاص بتكنولوجيا المعلومات مما يتطلب الاهتمام بذلك , حيث كان المتوسط الحسابي للفقرات المذكورة (٤.١٩) وهو أعلى المتوسطات قياسا بالفقرات الأخرى , وهذا الامر يتطلب بذل العناية المهنية اللازمة واستخدام اسلوب المقارنات بشكل جيد فضلا عن توفير كل مستلزمات الحماية والامان التي تمنع الوصول إلى البيانات إلا من قبل الأشخاص المخولين بذلك .

تحليل بيانات المحور الرابع (جودة التدقيق)

جودة الخدمة : تم تنظيم جدول رقم (٩) لغرض تحليل جودة الخدمة وكالاتي :

جدول رقم (٩) تحليل فقرات (جودة الخدمة)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	يقدم المدققون العون والمساعدة للعملاء فيما يتعلق بالنية التحتية الخاصة بتطبيقات الحاسب	٤.٢١	٠.٩٤٠	٨.٤٣٦	٠.٠٠٠
٢	تفي المعلومات المقدمة من قبل المدققين الخاصة بتطبيقات الحاسب بأحتياجات مستخدمي البيانات	٤.١٤	٠.٨٣٣	٨.٩٦٨	٠.٠٠٠
٣	خطة العمل المتكاملة الموضوعية من قبل المدققين والخاصة بعمليات الاتصال تفي بأحتياجات مستخدمي البيانات	٤.١٢	٠.٦٦٢	١١.٠٥٤	٠.٠٠٠
٤	يجيب المدققون عن كل استفسار من قبل العملاء خاص بالتدقيق الالكتروني	٤.٠٩	٠.٨٩٥	٨.٠١٠	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٤.١٤	٠.٦٢٠	١٢.٠٤٦	٠.٠٠٠

يدل تحليل بيانات المحور الخاص بجودة الخدمة الى أن تقديم خدمات المدققين للعملاء بشكل جيد يدل على جودة الخدمة المقدمة.

٢- تحليل جودة المدقق: تم تنظيم جدول رقم (١٠) لغرض تحليل جودة الخدمة وكالاتي :

جدول رقم (١٠) تحليل فقرات (جودة المدقق)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	يتحلى المدققون بالأدب والاخلاق الحميدة عند اكتشافه للأخطاء مهما كان نوعها	٤.١٢	٠.٨٧٩	٨.٣٣٢	٠.٠٠٠
٢	يتمتع المدققون بدرجة عالية من المهنية والاحتراف فيما يتعلق بتكنولوجيا المعلومات	٤.١٩	٠.٦٩٩	١١.١٢٩	٠.٠٠٠
٣	القدرة على اكتشاف المخالفات المالية والنتيجة عن تطبيقات الحاسب	٣.٩١	٠.٧٨١	٧.٦١٤	٠.٠٠٠
٤	حرص المدقق على متابعة معالجة المخالفات المالية أو الناتجة عن تطبيقات الحاسب	٤.٠٥	٠.٦١٥	١١.١٥١	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٤.٠٦	٠.٥٦٧	١٢.٣٠١	٠.٠٠٠

يدل تحليل بيانات المحور الخاص بجودة المدقق على أن تمتع المدققين بالأدب الرفيع والمهنية العالية يدل على جودة المدقق وهذا ما نلاحظه من ارتفاع المتوسط الحسابي للفقرتين المذكورتين، وقيمة (t) المحسوبة اكبر من الجدولية .

٣- تحليل جودة التقرير : تم تنظيم جدول رقم (١١) لغرض تحليل جودة التقرير وكالاتي :

جدول رقم (١١) تحليل فقرات (جودة التقرير)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	الثقة في التقارير والقوائم المالية	٤.٢١	٠.٧٠٩	١١.١٨٤	٠.٠٠٠
٢	تفي محتويات التقارير بمتطلبات مستخدمي القوائم المالية	٤.٠٩	٠.٧٨١	٩.١٧٦	٠.٠٠٠
٣	تفي محتويات التقارير بمتطلبات اصحاب القرار	٤.٠٧	٠.٦٣٢	١١.٠٩٥	٠.٠٠٠
٤	يتم اعداد التقارير في الوقت المناسب	٣.٩٨	٠.٧٧١	٨.٣٠٦	٠.٠٠٠
٥	تساعد تقارير المدقق في تحسين جودة التقارير المالية للمنشأة	٤.١٤	٠.٧١٠	١٠.٥٢٧	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٤.١٠	٠.٥٦٣	١٢.٧٨٦	٠.٠٠٠

يدل تحليل بيانات المحور الخاص بجودة التقرير على أن الثقة في التقارير والقوائم المالية يدل على جودة التقرير واعتماده اساس في عملية اتخاذ القرارات وكما مبين في الفقرة الاولى من المحور المذكور حيث احتلت اعلى المتوسطات وقيمة (t) المحسوبة فيها اكبر من الجدولية.

٤- تحليل جودة اداء العمليات : تم تنظيم جدول رقم (١٢) لغرض تحليل فقرات جودة اداء العمليات .

جدول رقم (١٢) تحليل فقرات (جودة اداء العمليات)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	يحرص مكتب التدقيق على استمرار الاتصال والتواصل مع العملاء	٤.٣٣	٠.٧٤٧	١١.٦٣٥	٠.٠٠٠
٢	يحتفظ مكتب التدقيق بسجلات دقيقة ومنظمة لعمله	٤.٢٣	٠.٨٦٨	٩.٣٠٧	٠.٠٠٠
٣	يلتزم مكتب التدقيق بالوقت المحدد المعطى للعملاء لتنفيذ العمل المتفق عليه	٤.٠٧	٠.٦٦٩	١٠.٤٨٨	٠.٠٠٠
٤	تؤثر قرارات المدققين في جودة اداء العمليات	٤.٠٥	٠.٨٧٢	٧.٨٧٣	٠.٠٠٠
٥	شعور العملاء بالثقة والأمان بأعمال التدقيق	٤.٠٩	٠.٦٨٤	١٠.٤٨٥	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٤.١٥	٠.٦١٥	١٢.٢٩١	٠.٠٠٠

يدل تحليل بيانات المحور الخاص بجودة اداء العمليات على أن ادامة الاتصال والتواصل مع العملاء تعتبر من العناصر الرئيسية لجودة اداء العمليات حيث احتلت اعلى المتوسطات وقيمة (t) المحسوبة فيها اكبر من الجدولية .

٤- تحليل فقرات استقلال المدقق : تم تنظيم جدول رقم (١٣) تحليل الفقرات المذكورة .

جدول رقم (١٣) تحليل فقرات (استقلال المدقق)

ت	الفقرات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	القيمة الاحتمالية
١	يتفهم المدققون مشكلات العملاء ويظهرون اهتماما كافيا	٤.٠٥	٠.٦٥٣	١٠.٥١٠	٠.٠٠٠
٢	يحرص المدققون على توفير الاهتمام الشخصي للعميل	٣.٨١	٠.٧٩٤	٦.٧١٨	٠.٠٠٠
٣	يحرص المدققون على بذل الجهد الكافي لاكتشاف الاخطاء	٤.١٢	٠.٧٦٢	٩.٦٠٠	٠.٠٠٠
٤	يحصل المدققون على الدعم الكافي من الادارة للقيام بأعمالهم	٣.٥٨	١.٠٠٦	٣.٧٩٢	٠.٠٠٠
	جمع الفقرات	٣.٨٩	٠.٦٣٥	٩.١٩٢	٠.٠٠٠

يدل تحليل بيانات المحور الخاص باستقلال المدقق على أن بذل الجهد الكافي من قبل المدققين يعتبر من أهم العناصر الرئيسية لاستقلال المدقق حيث احتلت أعلى المتوسطات وقيمة (t) المحسوبة فيها أكبر من الجدولية .

ومن تحليل فقرات المحور الرابع يتضح ارتباط كل عنصر من عناصر جودة الخدمة وجودة المدقق وجودة التقرير وجودة أداء العمليات واستقلال المدقق بجودة التدقيق بشكل عام وارتباط الفقرتين الخاصتين بجودة الخدمة وجودة التدقيق بالتدقيق الالكتروني بشكل خاص .

وقد تم استخدام اختبار بيرسون لأيجاد تأثير مخاطر البنية التحتية على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات للفرضية الفرعية الاولى (لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية للبنية التحتية على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات)، (للفرضية الرئيسية الاولى) وكما مبين في الجدول رقم (١٤) والذي يبين فيه أن القيمة الاحتمالية لجميع عناصر جودة التدقيق تساوي (٠.٠١٠) وهي اقل من (٠.٠٥) وقيمة (t) المحسوبة تساوي (٠.٣٨٩) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (٠.٣٠٢)، مما يدل على وجود تأثير ذو دلالة احصائية للبنية التحتية على جودة التدقيق ، وكما موضح في الجدول أدناه:

جدول رقم (١٤) يبين معامل الارتباط بين البنية التحتية وجودة التدقيق

المحور	الإحصاءات	جودة الخدمة	جودة المدقق	جودة التقرير	جودة أداء العمليات	استقلال المدقق	جميع عناصر جودة التدقيق
البنية التحتية	معامل الارتباط	(٠.٤٨٠)	(٠.٢٣٢)	(٠.٣٣٥)	(٠.٢٨٠)	(٠.١٧٣)	(٠.٣٨٩)
	القيمة الاحتمالية	(٠.٠٠١)	(٠.١٣٥)	(٠.٠٢٠)	٠.٠٦٩	(٠.٢٦٨)	(٠.٠١٠)
حجم العينة	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣

يشير الجدول رقم (١٤) الى أن جودة المدقق وجودة أداء العمليات واستقلال المدقق غير مؤثرة وغير معنوية .

الفرضية الفرعية الثانية (لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لمخاطر عمليات الاتصال على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات)، وقد تم استخدام اختبار بيرسون لأيجاد ذلك التأثير، وقد تبين أن القيمة الاحتمالية لجميع عناصر جودة التدقيق تساوي (٠.٠٠٠٠) وهي اقل من (٠.٠٠٥) وقيمة (t) المحسوبة تساوي (٠.٦٩٥) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (٠.٣٠٢) مما يدل على وجود تأثير عند مستوى الدلالة الاحصائية (٠.٠٠٥) لمخاطر عمليات الاتصال على جودة التدقيق وكما مبين في الجدول رقم (١٥):

جدول رقم (١٥) يبين معامل الارتباط بين مخاطر عمليات الاتصال وجودة التدقيق

المحور	الاحصاءات	جودة الخدمة	جودة المدقق	جودة التقرير	جودة اداء العمليات	استقلال المدقق	جميع عناصر جودة التدقيق
عمليات الاتصال	معامل الارتباط	(٠.٦٠٥)	(٠.٥٦٤)	(٠.٧٧٥)	(٠.٤٥٩)	(٠.٣٣٠)	(٠.٦٩٥)
	القيمة الاحتمالية	(٠.٠٠٠٠)	(٠.٠٠٠٠)	(٠.٠٠٠٠)	٠.٠٠٠٢	(٠.٠٠٣)	(٠.٠٠٠٠)
	حجم العينة	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣

الفرضية الفرعية الثالثة (لا يوجد تأثير ذو دلالة احصائية لمخاطر عمليات التطبيقات على جودة التدقيق من وجهة نظر مدققي الحسابات)، وقد تم استخدام اختبار بيرسون لأيجاد ذلك التأثير، وقد تبين أن القيمة الاحتمالية لجميع عناصر جودة التدقيق تساوي (٠.٠٠٠٠) وهي اقل من (٠.٠٠٥)، وقيمة (t) المحسوبة تساوي (٠.٦١٦) وهي أكبر من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (٠.٣٠٢) مما يدل على وجود تأثير عند مستوى الدلالة (٠.٠٠٥) لمخاطر التطبيقات على جودة التدقيق وكما مبين في الجدول رقم (١٦):

جدول رقم (١٦) يبين معامل الارتباط بين مخاطر التطبيقات وجودة التدقيق

المحور	الاحصاءات	جودة الخدمة	جودة المدقق	جودة التقرير	جودة اداء العمليات	استقلال المدقق	جميع عناصر جودة التدقيق
التطبيقات	معامل الارتباط	(٠.٦١٧)	(٠.٤٢٥)	(٠.٦٠٠)	(٠.٤١٩)	(٠.٣٤٥)	(٠.٦٩٥)
	القيمة الاحتمالية	(٠.٠٠٠٠)	(٠.٠٠٠٤)	(٠.٠٠٠٠)	٠.٠٠٠٥	(٠.٠٠٣)	(٠.٠٠٠٠)
	حجم العينة	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣	٤٣

أما الفرضية الرئيسية الثانية (توجد فروقات ذو دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول اثر مخاطر مهنة التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعزى (المؤهل العلمي , العمر بالسنوات وعدد سنوات الخبرة) فقد تم استخدام تحليل التباين الأحادي لختبار تلك الفروقات وكالاتي:

الفرضية الفرعية الاولى (توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني تعزى الى المؤهل العلمي عند مستوى الدلالة (٠.٠٥) , وقد تبين أن قيمة (t) المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (٤.٨٧٠) وهي اكبر من قيمة (t)

الجدولية والتي تساوي (٣.٢٣) , كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي (٠.٠١٣) وهي اقل من (٠.٠٥) مما يدل على وجود فروق بين اجابات افراد العينة حول أثر مخاطر مهنة التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعزى إلى المؤهل العلمي وكم مبين في الجدول رقم (١٧):

جدول رقم (١٧) يبين نتائج تحليل التباين الاحادي حول أثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعزى

للمؤهل العلمي

البيان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (t)	القيمة الاحتمالية
أثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق	بين المجموعات	١.٣٧١	٢	٠.٦٨٦	٤.٨٧٠	٠.٠١٣
	داخل المجموعات	٥.٦٣٢	٤٠	٠.١٤١		
	المجموع	٧.٠٠٣	٤٢			

أما الفرضية الفرعية الثانية (توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول أثر مخاطر التدقيق الالكتروني تعزى إلى العمر بالسنوات عند مستوى دلالة (٠.٠٥) فقد تبين أن قيمة (t) المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (١.٣٦١) وهي اقل من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (٢.٨٥) كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي (٠.٢٦٩)

وهي أكبر من (٠.٠٥) مما يدل على وجود فروقات في اجابات افراد العينة تعزى للعمر وكم مبين في الجدول رقم (١٨).

جدول رقم (١٨) يبين نتائج تحليل التباين الاحادي حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعزى للعمر

البيان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (t)	القيمة الاحتمالية
أثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق	بين المجموعات	٠.٦٦٤	٣	٠.٢٢١	١.٣٦١	٠.٢٦٩
	داخل المجموعات	٦.٣٤٠	٣٩	٠.١٦٣		
	المجموع	٧.٠٠٣	٤٢			

اما الفرضية الفرعية الثالثة (توجد فروقات ذات دلالة احصائية في متوسطات استجابات المبحوثين حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني تعزى الى عدد سنوات الخبرة عند مستوى دلالة (٠.٠٥) فقد تبين أن قيمة (t) المحسوبة لجميع المحاور مجتمعة تساوي (٠.٦٥٩) وهي اقل من قيمة (t) الجدولية والتي تساوي (٢.٦٢) كما أن القيمة الاحتمالية لجميع المحاور تساوي (٠.٦٢٤)

وهي اكبر من (٠.٠٥) مما يدل على وجود فروقات في اجابات افراد العينة تعزى للعمر وكما مبين في الجدول رقم (١٩):

جدول رقم (١٩) يبين نتائج تحليل التباين الاحادي حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعزى لعدد

سنوات الخبرة

البيان	مصدر التباين	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	قيمة (t)	القيمة الاحتمالية
اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق	بين المجموعات	٠.٤٥٤	٤	٠.١١٤	٠.٦٥٩	٠.٦٢٤
	داخل المجموعات	٦.٥٤٩	٣٨	٠.١٧٢		
	المجموع	٧.٠٠٣	٤٢			

مما سبق تبين أن كل من العوامل الخاصة بالمؤهل العلمي , العمر بالسنوات وعدد سنوات الخبرة في ابراز مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق وأتضح وجود علاقة ايجابية قوية , حيث أن زيادة كل من العوامل المذكورة يزيد من فعالية اكتشاف لمخاطر التدقيق الالكتروني.

الاستنتاجات والتوصيات

اولا : الاستنتاجات:

- ١- تؤثر دقة المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي ووضوحها على مستوى مخاطر التدقيق بشكل عام سواء أكان يدوياً ام الكترونياً .
- ٢- الاهتمام بفعالية اجراءات الأمن والحماية للبرامج والتطبيقات يسهم في تخفيض مخاطر البنى التحتية والتطبيقات وعمليات الاتصال.
- ٣- بذل العناية المهنية الكافية من قبل المدقق واستخدام اسلوب المقارنات الزمانية والمكانية لبيانات العميل بكفاءة وفعالية يسهم في تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني بشكل عام .
- ٤- تمتع المدققين بالمؤهلات والامكانيات اللازمة لممارسة التدقيق الالكتروني تساعد في سرعة اكتشاف الاخطاء وتقليل مخاطر التدقيق الالكتروني.
- ٥- تطبيق البرامج ذات المواصفات والنوعية الجيدة في عمليات التدقيق الالكتروني من شأنه أن يؤدي إلى الاطمئنان على سلامة العمل وتقليل مخاطر التدقيق الالكتروني .
- ٦- تقديم الخدمات للعملاء عند لجوئهم اليهم في عمليات التدقيق الالكتروني يؤدي إلى توفير جودة التدقيق .
- ٧- تمتع المدققين بالصفات الاخلاقية الجيدة عند اكتشاف الاخطاء يؤدي الى جودة عملية التدقيق .
- ٨- شعور العملاء بالثقة والأمان بمحتويات تقارير التدقيق يؤدي إلى جودة عملية التدقيق .
- ٩- تمتع المدققين بدرجة عالية من الاستقلالية تؤدي إلى التقليل من مخاطر عملية التدقيق وتحقق جودة التدقيق .
- ١٠- أظهرت نتائج التحليل الاحصائي عدم وجود فروق بين اجابات افراد العينة حول اثر مخاطر التدقيق الالكتروني على جودة التدقيق تعود الى العمر وعدد سنوات الخبرة بينما توجد فروق بين الأجابات ذات دلالة تعزى إلى المؤهل العلمي .

ثانياً: التوصيات:

- ١- ضرورة وضوح المعلومات الناتجة من النظام المحاسبي لكون ذلك يؤثر على مستوى مخاطر التدقيق بشكل كبير سواء أكان يدوياً أم إلكترونياً .
- ٢- ضرورة الاهتمام بفعالية اجراءات لأمن والحماية للبرامج والتطبيقات لكون ذلك يسهم في تخفيض مخاطر البنى التحتية والتطبيقات وعمليات الاتصال .
- ٣- ضرورة بذل العناية المهنية الكافية من قبل المدقق واستخدام اسلوب المقارنات الزمانية والمكانية لبيانات العميل بكفاءة وفعالية يسهم في تخفيض مخاطر التدقيق الالكتروني بشكل عام .
- ٤- ضرورة تمتع المدققين بالمؤهلات والامكانيات اللازمة لممارسة التدقيق الالكتروني , لأن ذلك يساعد في سرعة اكتشاف الاخطاء وتقليل مخاطر التدقيق الالكتروني.
- ٥- الاهتمام بتطبيق البرامج ذات المواصفات والنوعية الجيدة في عمليات التدقيق الالكتروني من شأنه أن يؤدي الى الاطمئان الى سلامة العمل وتقليل مخاطر التدقيق الالكتروني .
- ٦- ينبغي الاهتمام بتقديم الخدمات للعملاء عند لجوءهم اليهم في عمليات التدقيق الالكتروني , لأن ذلك يؤدي الى توفير جودة التدقيق .
- ٧- يستلزم تمتع المدققين بالصفات الاخلاقية الجيدة عند اكتشاف الاخطاء , لأن ذلك يؤدي إلى جودة عملية التدقيق .
- ٨- الحرص على شعور العملاء بالثقة والامان بمحتويات تقارير التدقيق , لأن ذلك يؤدي الى جودة عملية التدقيق .
- ٩- ضرورة تمتع المدققين بدرجة عالية من الاستقلالية من شأنه أن يؤدي إلى التقليل من مخاطر عملية التدقيق وتحقيق جودة التدقيق .
- ١٠- الزام المدققين بالالتحاق بالدورات التدريبية في مجال التدقيق , لأن ذلك يؤدي الى زيادة قدراتهم المهنية ويقلل من اخطار التدقيق الالكتروني .

المصادر

- ١- الصبّان, محمد سمير, علي , عبد الوهاب تصر, (٢٠١١) المراجعة الخارجية المفاهيم الاساسية واليات التطبيق, عمان الاردن, مطبعة زمزم للطباعة والنشر.
- ٢- عبد المجيد, محمد محمود, (٢٠٠٩) المفاهيم العلمية والاساليب الفنية الحديثة في المراجعة, القاهرة, جمهورية مصر العربية, مطبعة النيل للطباعة والنشر
- ٣- حسين, احمد حسين علي, (٢٠١٠) , دراسة تحليلية لدور المراجع في ظل نظم المعلومات المحاسبية الفورية, القاهرة , جمهورية مصر العربية, مطبعة دار السلام للطباعة والنشر .
- ٤- المطارنة, غسان فلاح , المدخل الى تدقيق الحسابات, (٢٠١٣) , مطبعة زمزم للطباعة والنشر, عمان, الاردن .
- ٥- عثمان , عثمان حسين ,امين , يسري , (٢٠١١), قياس اثر مخاطر الاعمال على جودة عملية التدقيق , مجلة الفكر المحاسبي جمهورية مصر العربية , المجلد الخامس عشر , العدد الثاني.
- ٦- إبراهيم , احمد علي, (٢٠١٠) الخريط لعملية المراجعة , الاسكندرية , جمهورية مصر العربية , , مطبعة النيل للطباعة والنشر .
- 7- Arens, A,Loebeche J.(2005.) "Auditing- integrated Approach "prentice-Hall interaation,Inc,USA
- ٨- الديب, عوض لبيب, شحاتة السيد, شحاتة, (٢٠٠٩) , اصول المراجعة الخارجية , الاسكندرية, دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع .
- ٩- عيسى, سمير كامل, (٢٠٠٨) , اثر جودة المراجعة الخارجية على عمليات ادارة الارباح, مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية العدد الثاني المجلد (٤٥) , جمهورية مصر العربية ..
- ١٠- جمعة, أحمد حلمي, (٢٠٠٩) , دراسات وبحوث قي التدقيق والتأثير , عمان , الاردن , مطبعة زمزم للطباعة والنشر
- ١١- عوض, امل محمد , (٢٠٠٨), اثر ممارسة المراجعة غير المنظمة على جودة الاداء, مجلة كلية التجارة للبحوث العلمية جمهورية مصر العربية, العدد الثاني, المجلد الخامس والاربعون.
- ١٢- جمعة, أحمد حلمي, (٢٠١٢), التدقيق ورقابة الجودة, عمان, الاردن , دار الصفا للنشر والتوزيع .
- 13- Knapp , A,Loebeche R . .2008 " Auditing- Approach " prentice-Hall interaation,Inc,USA .
- ١٤- راضي , محمد سامي , (٢٠١١) , موسوعة المراجعة المتقدمة , الاسكندرية , دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر.

- ١٥- باعجاجة, سالم سعيد, (٢٠٠٧), جودة اداء مكاتب المحاسبة والمراجعة, المجلة العلمية لقطاع كليات التجارة جمهورية مصر العربية, العدد الاول, المجلد الاول.
- ١٦- جربوع, يوسف, (٢٠٠٤), فجوة التوقعات بين المجتمع المالي ومراجعي الحسابات, مجلة الجامعة الاسلامية - الدراسات الانسانية فلسطين, المجلد الثاني عشر, العدد الثاني.
- ١٧- حمدان, علاء محمد, (٢٠١٢), العوامل المؤثرة في جودة الارباح , مجلة الجامعة الانسانية - الدراسات الإسلامية , فلسطين المجلد العشرون, العدد الاول .
- ١٨- الشاطري, ايمان حسين ,العنقري , حسام عبد المحسن, (٢٠٠٦), انخفاض مستوى اتعاب المراجعة وأثره على جودة الاداء المهني مجلة جامعة الملك عبد العزيز , المجلد العشرون - العدد الاول.