



كلية التجارة
جامعة طنطا



مجلة البحوث المحاسبية

<https://com.tanta.edu.eg/abj-journals.aspx>



أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية على تحسين جودة المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية

أية رمضان سيد أبو عسكرية، نجوى محمود أحمد أبو جبل، محمد محمود أحمد صابر، هدى حميم أبو اليزيد عيسى.

باحثة، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

أستاذ، المراجعة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

أستاذ متفرغ، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

مدرس، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

تاريخ النشر الإلكتروني: سبتمبر 2025

للتأصيل المرجعي: أبو عسكرية، أية رمضان سيد. أبو جبل، نجوى محمود أحمد. صابر، محمد محمود أحمد. عيسى،

هدى حميم أبو اليزيد. (2025) أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية على تحسين جودة

المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية

، مجلة البحوث المحاسبية ، 12 (3)، 170-216

المعرف الرقمي: 10.21608/abj.2025.447303

التواصل مع المؤلف: PG_166982@commerce.tanta.edu.eg

أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية على تحسين

جودة المراجعة الخارجية - دراسة ميدانية

أية رمضان سيد أبو عسكرية

باحثة،قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

نجوى محمود أحمد أبو جبل

أستاذ، المراجعة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

محمد محمود أحمد صابر

أستاذ متفرغ، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

هدى حميم أبو اليزيد عيسى.

مدرس، قسم المحاسبة، كلية التجارة، جامعة طنطا، مصر

تاريخ المقال

تم استلامه في 9 يوليو 2025، وتم قبوله في 9 أغسطس 2025، هو متاح على الإنترنت سبتمبر 2025

مستخلص البحث

يهدف هذا البحث الي دراسة أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية علي تحسين جودة المراجعة الخارجية. حيث توفر حوكمة تكنولوجيا المعلومات إطاراً يهدف الي استخدام تكنولوجيا المعلومات بشكل أمن وفعال بما يخدم أهداف المنظمة بشكل جيد، كما تلعب المراجعة الداخلية دورا هاما في تقييم المخاطر، وبالتالي تعد العلاقة التفاعلية بين كلا من حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية عاملاً أساسياً في زيادة موثوقية وكفاءة عملية المراجعة الخارجية.

اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي وتم جمع استبيانات موزعة علي عينة من العاملين في مكاتب وشركات المراجعة والأكاديميين ومديري تكنولوجيا المعلومات في المنظمات والبالغ عددها 183 مفردة، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج الاحصاء SPSS.

وقد أظهرت النتائج وجود علاقة ايجابية ذو دلالة إحصائية بين كلا من حوكمة تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية وتؤثر فعالية المراجعة الداخلية بشكل ايجابي علي جودة المراجعة الخارجية، وبالتالي تؤثر

العلاقة بين كلا من حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية علي كفاءة المعلومات المقدمة داخل التقارير وعلي جودة المراجعة الخارجية .

وأوصت الدراسة بضرورة اعتماد أطر تكنولوجيا المعلومات مثل COBIT, ITIL, ضرورة اتباع المعايير المعترف بها عند تنفيذ عملية المراجعة الداخلية وتفعيل دور المراجعة الداخلية واستقلالها، والعمل علي التنسيق بين إدارة المراجعة الداخلية والخارجية لضمان الحصول علي تقارير مالية ذو جودة عالية.

الكلمات المفتاحية حوكمة تكنولوجيا المعلومات؛ المراجعة الداخلية؛ جودة المراجعة الخارجية.

2. مقدمة البحث

شهد العصر الحديث تطورات كثيرة في تكنولوجيا المعلومات والتي بدورها أصبحت أداة رئيسية تساهم في دعم الشفافية ونشر المعرفة ، ويمكن اعتبار حوكمة تكنولوجيا المعلومات خطة العمل الأساسية لمهام حوكمة الشركات Governance Corporate عند تعاملهم مع التكنولوجيا والمعلومات المرتبط بها في مراحل الإشراف والتوجيه والرقابة عليها بما يحقق رؤية الشركة وأهدافها الاستراتيجية (الشوري ، 2019). وتلعب تكنولوجيا المعلومات دورا هاما ومحوريا في توفير قيمة للمنظمات ونجاحها ولكن في بعض الاحيان قد تقشل هذه التكنولوجيا في توفير القيمة والأهداف المرجوة وبالتالي تقشل في تحقيق عائد استثمار كاف ويمكن تحقيق النتائج المرجوة من خلال تطبيق نظام حوكمة سليم لتعطي القيمة المثلي، وتعتبر حوكمة تكنولوجيا المعلومات جزء أساسيا لا يتجزأ من استراتيجية الحوكمة العامة في المنظمة ككل (جيجخ وفرحات ، 2016). وباعتبار وظيفة المراجعة الداخلية هي المنحني الصحيح لخدمة اصحاب المصالح (مجلس الادارة والمساهمين) فإنها قد تساهم في دعم حوكمة الشركات و حوكمة تكنولوجيا المعلومات من خلال استخدام معايير المراجعة الدولية من أجل جعل عملية المراجعة الداخلية أداة قوية لتحقيق فاعلية جودة عملية المراجعة، حيث تعتبر المراجعة الداخلية هي وظيفة مستقلة تنشأ داخل الشركة وذلك لفحص وتقييم الأنشطة كخدمة للشركة بهدف مساعدة الأفراد على تنفيذ مسؤولياتهم بفاعلية من خلال تزويدهم بالتحليلات والتقييمات والتوصيات والمشورة المختصة بفحص الأنشطة ، وتشمل أهداف المراجعة أيضا توفير رقابة جيدة بتكلفة جيدة (العمار ، 2014).

3. مشكلة البحث

تعتبر وظيفة المراجعة الداخلية وفقا لتعريف معهد المراجعين الداخليين هي نشاط تقويمي واستشاري وموضوعي ومستقل يصمم بغرض إضافة قيمة وتحسين عمليات المنشأة، وهي تساعد المنشأة في تحقيق أهدافها بتوفير مدخل منتظم لتقويم وتحسين وتفعيل فعالية إدارة المخاطر والرقابة، والعمليات التي ينطوي عليها الأداء الرقابي للمنشأة، وبالتالي يمكن استخدام المراجعة الداخلية لتحقيق أهداف الشركة من خلال تطبيق مبادئ الحوكمة وتطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات بكفاءة وفعالية. (السيد، 2018)

ويشير مفهوم حوكمة الشركات إلى مجموعة القواعد والمبادئ التي تحدد كيفية اتخاذ الشركة لقراراتها والشفافية التي تحكم عملية اتخاذ تلك القرارات ومدي المساءلة التي يخضع لها القائمين على مباشرة أعمالها من رؤساء ومديرين وعاملين بها، وكذا المعلومات التي يفصحون عنها للمستثمرين والحماية التي يقدمونها للمساهمين في الشركة. (عابدين، 2019)، وتساعد المراجعة الداخلية بما تقوم به من دور فعال في الشركة في تحقيق أهدافها وتحقيق فعالية الرقابة الداخلية والعمل مع مجلس الإدارة من أجل إدارة المخاطر والرقابة عليها، كما تساعد في عملية الحوكمة من خلال التقييم وتحسين العمليات الداخلية للشركة، وكذلك تحقيق الضبط الداخلي، وذلك نتيجة استقلالها عن الإدارة التنفيذية بالشركة وتبعيةها لمجلس الإدارة واتصالها المباشر به. (نور الدين وآخرون، 2016،

وقد أدى تعدد وجهات نظر الهيئات المهنية والبحثية المرتبطة بالمجال المالي والمحاسبي حول جودة المراجعة الخارجية واختلاف الطوائف المستفيدة من عملية المراجعة الى عدم الوصول الى تعريفا موحدا لمفهوم جودة المراجعة. وقد عرفت جمعية المحاسبين الأمريكي جودة المراجعة بأنها إجراءات منظمة لجمع وتقييم القرائن بطريقة موضوعية بشأن أحداث اقتصادية لتحديد التطابق بين هذه القرائن ومعايير محددة مسبقا وإيصال نتائج التقييم للمستفيدين (الجهودي، 2019). وأشار البعض إلى أن جودة المراجعة الخارجية عبارة عن قدرة المراجع على منع التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية، والتقرير عن تلك التحريفات عند حدوثها، كما تعكس قدرة المراجع على تخفيض عدم تماثل المعلومات بين إدارة المشروع ومستخدمي القوائم المالية، ويترتب على تحقيق جودة المراجعة التحقيق من أن القوائم المالية تتضمن معلومات موثوقة وملائمة لمستخدمي تلك القوائم (شلقامي، 2021)، وتظهر أهمية جودة الأداء المهني للمراجع الخارجي من خلال مخرجات عملية المراجعة والمتمثلة في

التقرير المقدم لأصحاب المصالح في الشركة، وبالتالي فإن جودة الأداء المهني في مهنة المراجعة تعد مطلباً ضرورياً لتحقيق المصلحة المشتركة بين جميع أطراف عملية المراجعة .

يترتب على عدم الالتزام بتحقيق جودة عملية المراجعة عدة مخاطر من أهمها، تكبد بعض شركات الأعمال والمنظمات المهنية خسائر مالية بسبب الأضرار التي تلحق بمستخدمي القوائم المالية نتيجة عدم التزام بعض المراجعين بمعايير وإرشادات المراجعة بصفة عامة، ومعايير جودة عملية المراجعة بصفة خاصة، وكذلك قد يترتب على إغفال معايير جودة عملية المراجعة عدم مصداقية القوائم المالية، وبالتالي فقد الثقة بين المراجعين ومستخدمي القوائم المالية، بالإضافة إلى عدم قدرة مكاتب المراجعة على الاستمرار في المستقبل (الشيخ، 2017).

يواجه أصحاب المصالح في الشركات المهتمون بجودة مراجعة البيانات المالية للشركات مشكلة تحديد كيفية تحديد جودة المراجعة الخارجية لأنها تشكل مفهوم يختلف من طرف لآخر، ولا يمكن ملاحظة جودة عمليات المراجعة بشكل مباشر، وبالتالي تم تقسيم محددات جودة المراجعة الخارجية لثلاث مجموعات محددات مرتبطة بخصائص المراجع الخارجي ومحددات مرتبطة بخصائص مكتب المراجعة ومحددات مرتبطة بالشركة محل المراجعة (محمدي وبن عثمان، 2020). وتسعى المنشآت إلى تقديم أداء أفضل نتيجة لاستخدام تكنولوجيا المعلومات التي قد تعزز من سمعة المنشأة مما يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين وزيادة دقة ومصداقية التقارير المالية مما يؤثر على جودة التقارير المالية ويجعلها خالية من الأخطاء والانحرافات والغش مما يساعد المراجع الخارجي في أداء أعماله بكفاءة أكثر ودقة (الحسناوي والموسوي، 2017).

وتعتقد الباحثة أن تحسين دقة القوائم المالية نتيجة لتفعيل المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات، يُتوقع زيادة جودة المراجعة الخارجية من خلال تقليل مخاطر الأخطاء الجوهرية والتحريفات المالية، زيادة ثقة المراجعين الخارجيين في نظم الرقابة الداخلية، مما يقلل من نطاق إجراءات المراجعة ويجعلها أكثر كفاءة، ومن ثم تحسين جودة تقارير المراجعة.

ومن العرض السابق يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤل الرئيسي التالي

كيف يمكن تفعيل أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية لتحسين جودة المراجعة الخارجية؟

وينبثق من السؤال الرئيسي الأسئلة الفرعية التالية

- ما هو الدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في دعم آليات حوكمة الشركات عموماً والمراجعة الداخلية خصوصاً ؟
- كيف يمكن تفعيل دور المراجعة الداخلية في دعم مصداقية التقارير المالية، وتأثير ذلك علي جودة عملية المراجعة ؟
- ما الأثر الذي تلعبه العلاقة بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية؟

4. منهج البحث

تحقيقاً لأهداف البحث سوف يتم الاعتماد على المنهج العلمي بشقيه الاستنباطي والاستقرائي، حيث يستخدم المنهج الاستنباطي في دراسة وتحليل المتغيرات المتعلقة بأثر تبني العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية في تحسين جودة المراجعة الخارجية، واشتقاق وصياغة فروض البحث ، كما يستخدم المنهج الاستقرائي في تجميع البيانات اللازمة واختبار فروض البحث ميدانياً .

5. أهمية البحث

تتضح أهمية البحث من الناحية العلمية والناحية العملية على النحو التالي
الأهمية العلمية: يحاول البحث تقديم تحليلاً شاملاً لعلاقة حوكمة تكنولوجيا المعلومات بالمراجعة لتحسين جودة عملية المراجعة الخارجية، وتجديد الرؤية لأبحاث قديمة ومعاصرة عن منظور حديث لجودة عملية المراجعة الخارجية.

الأهمية العملية: يؤدي تكامل آليات حوكمة الشركات إلى دعم مصداقية القوائم المالية وهو الهدف الذي من أجله أيضاً نشأت المراجعة الخارجية، حوكمة تكنولوجيا المعلومات وقيام المراجعة الداخلية بدور فعال في شفافية الإفصاح قد يساهم في زيادة جودة عملية المراجعة وهو ما يرفع من حوكمة الشركات عموماً ويزيد من مصداقية القوائم المالية ويدعم عملية اتخاذ القرار الاستثماري .

ويساهم البحث في توضيح مدى تكامل حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية في تقليل المخاطر وحماية حقوق أصحاب المصالح ومساعدتهم في اتخاذ القرارات السليمة بالاعتماد علي المراجعة الداخلية كألية محاسبة محورية .

6. نطاق البحث

سيقتصر البحث على التكامل بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية وأثرها على تحسين جودة عملية المراجعة، وسوف يتم الاعتماد على دراسة دور المراجعة الداخلية في دعم الإفصاح والشفافية في التقارير المالية.

7. فروض البحث

في ضوء طبيعة مشكلة البحث يمكن صياغة فروض البحث على النحو التالي

- الفرض الأول: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية.
- الفرض الثاني: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المراجعة الخارجية.
- الفرض الثالث: يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للعلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية.

8- تنظيم البحث

سوف يتم تنظيم البحث كما يلي

- الدراسات السابقة .
- الإطار النظري للبحث .
- الدراسة الميدانية .
- النتائج والتوصيات.

9. الدراسات السابقة

تسعي الباحثة في هذا القسم الي استكشاف الإسهامات التي قدمتها الدراسات السابقة ومحاولة الاستفادة منها في الدراسة الحالية، وتحديد أوجه الاختلاف بين هذه الدراسة والدراسات السابقة مما يبرز أهمية إجراء هذه الدراسة. يمكن توضيح الدراسات السابقة المرتبطة بهذا الموضوع علي النحو التالي

- (دراسة الملهوف، 2020)

هدفت الدراسة لاختبار أثر العوامل المرتبطة بمكتب المراجعة على جودة المراجعة الخارجية على الحسابات من وجهة نظر المراجعين الخارجيين في البيئة الليبية، وتوصلت الدراسة إلى أثر جودة المراجعة في

البيئة الليبية سلبيا علي العوامل المتعلقة بمكتب المراجعة وهي حجم مكتب المراجعة، واستمرارية مكاتب المراجعة في مراجعة نفس العميل والمنافسة بين مكاتب المراجعة.

وأوصت الدراسة إلي ضرورة وجود معايير محلية متعلقة بمهنة المحاسبة والمراجعة الخارجية، وضرورة إعادة النظر في التشريعات والقوانين المنظمة للمهنة، وتقديم الدعم اللازم للمكاتب المراجعة الصغيرة والمتوسطة حتي يتم إعادة التنظيم الداخلي لمكاتب المراجعة ، وضرورة تخفيض المنافسة غير المهنية فيما بين مكاتب المراجعة، والتأكيد على أهمية استبدال مكتب المراجعة أو الشريك المسئول عن الإشراف على عملية المراجعة بعد مرور فترة زمنية لا تتعدى خمس سنوات متتالية.

- (دراسة نعمة و ياسين، 2020)

هدفت هذه الدراسة إلى لقاء الضوء علي مدي تأثير جودة المراجعة الداخلية التي تشمل المعايير مثل كلا من الموضوعية والاستقلالية والكفاءة والعناية المهنية والمؤهلات وطبيعة العمل وتوصيل النتائج وإدارة مهنة المراجعة الداخلية وذلك لكي يتم تفعيل حوكمة الشركات وألياتها والتي تشمل علي كلاً من المراجعة الخارجية ولجنة المراجعة ومجلس الإدارة والقوانين والأنظمة، وقامت الدراسة علي تحليل عينة وزعت علي البعض من مديري أقسام الإدارة والمراجعة والمحاسبين في الشركات والبنوك العراقية المسجلة في سوق العراق للأسواق المالية.

توصلت الدراسة الي عدة نتائج منها وجود تأثير ملموس ذو دلالة إحصائية بين كلاً من جودة المراجعة الداخلية وفعالية حوكمة الشركات مما يؤدي الي زيادة وتعزيز المساهمة لفهم تأثير هذه العوامل علي كلاً من هيكل الرقابة والإدارة داخل الشركات.

- (دراسة سليمان، 2022)

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح المفاهيم المرتبطة بالحوكمة وحوكمة تكنولوجيا المعلومات ونظام الرقابة الداخلية ومدي تقدير مستوي تطبيق متطلبات حوكمة تكنولوجيا المعلومات في البنوك وتأثير هذه التطبيقات علي نظام الرقابة الداخلية، وتحقيقاً لهدف الدراسة تم استخدام استبيان لجمع آراء الموظفين والبنوك العمومية داخل دولة الجزائر.

وتوصلت الدراسة الي عدة نتائج والتي منها وجود ترابط ايجابي بين حوكمة الشركات وهيكل الرقابة الداخلية وتوصلت الي تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات في البنوك تم بنجاح مما أثر بشكل إيجابي علي نظام الرقابة الداخلية.

- (دراسة شحاتة وآخرون، ٢٠٢٢)

هدفت الدراسة إلى اختبار العوامل الأكثر تأثيراً على فاعلية جودة المراجعة الخارجية، من خلال بحث تأثير كلاً من حجم مكتب المراجعة والتأهيل العلمي والعملية، وخبرة فريق المراجعة واستقلالية مراجع الحسابات وفترة التعاقد وأتعاب المراجعة وأسلوب جلسات العصف الذهني، حيث تشكل تلك العوامل أهمية لتحقيق جودة المراجعة الخارجية، فقد تمحورت أشكالية الدراسة الحالية في البحث حول تلك العوامل التي يمكن أن تعمل على تحسين مستوى فاعلية جودة المراجعة الخارجية، وتم صياغة التساؤل الرئيسي للدراسة والذي نص على انه ما هي العوامل المؤثرة على تحسين مستوى فاعلية جودة الأداء في مهنة المراجعة الخارجية في جمهورية مصر العربية، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي والمنهج الاستقرائي، وقد تم الاعتماد على استبيان اللأراء و تم توزيعها على عينة من المراجعين ومديرو المراجعة بالمكاتب الكبيرة مثل Big Four والكاتب المتوسطة - الصغيرة في نطاق القاهرة والجيزة والاسكندرية وعددهم (73) مفردة في (39) مكتب ومنشأة.

وتوصلت الدراسة إلي أن الأهمية النسبية من العوامل المؤثرة على فاعلية جودة المراجعة الخارجية جاءت بمستوى (79.32%)، وأن هناك مستوى مرتفع من فاعلية جودة المراجعة الخارجية في المكاتب والمنشأة عينة الدراسة بنسبة (82%)، حيث هناك التزام بمعايير المراجعة وقواعد السلوك المهني لتحسين جودة المراجعة، وتوصلت الدراسة إلي أن عينة الدراسة تعمل على تحسين جودة المراجعة وتقليل الأخطار الكلية للأخطاء وتجنبها بشكل مستمر، مما يساهم في أن تخرج القوائم المالية بكفاءة و فاعلية بعد عملية المراجعة وتحقيق أهدافها وتضييق فجوة التوقعات.

- (دراسة محمد، 2022)

هدفت هذه الدراسة إلي لقاء الضوء علي المراجعة الداخلية من أجل تعزيز حوكمة الشركات في شركة أجياد بدولة السودان. وتناولت الدراسة فحص تأثير كفاءة المراجعة الداخلية وذلك في تفعيل حوكمة الشركات وفحص نتيجة استقلالية المراجعة الداخلية داخل الشركات علي أداء حوكمة الشركات بالمنظمات.

وتوصلت الدراسة الي عدة نتائج والتي منها أهمية حوكمة الشركات في تحقيق الإفصاح الدقيق وتوفير المعلومات المالية الملاءمة في الوقت المناسب وأوصت الدراسة الي ضرورة تعزيز ثقافة حوكمة الشركات بين جميع الأطراف المرتبطين بالشركة.

- دراسة أبو جبل (٢٠٢٣)

هدفت الدراسة تحليل طبيعة الدور الذي يمكن أن تقوم تقنيات الثورة الصناعية الرابعة بالتأثير على العلاقة بين جودة عملية المراجعة الخارجية والعبء الزائد للمعلومات لزيادة فعالية دورها في الاقتصاد المصري. وقد اعتمدت الدراسة علي تقديم إطار نظري يتناول عرض وتحليل الدراسات السابقة الآثار الحالية والمحتملة لتقنيات الثورة الصناعية الرابعة على بيئة المعلومات متضمنه الآثار الحالية والمحتملة لتقنيات الثورة الصناعية الرابعة على مهارات مراجع الحسابات وتشكيلة خدماته ومسئوليته المهنية في ضوء الإصدارات المهنية، انعكاسات جودة المراجعة الخارجية على العبء الزائد للمعلومات، انعكاسات تبني تقنيات الثورة الصناعية الرابعة على العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية والعبء الزائد للمعلومات في المنشآت المقيدة بالبورصة المصرية، ومدى استعداد المستثمرون وأصحاب رأس المال على تقبل المخاطر التي قد تتعرض لها المنشآت نتيجة الدخول في تقنيات الثورة الصناعية الرابعة.

وتوصلت الدراسة إلى أن التغيرات المتسارعة في تكنولوجيا المعلومات ألقت بظلالها على جميع مناحي الحياة، فلقد تغيرت مفاهيم الحماية وموثوقية المعلومات مع التقدم السريع في تكنولوجيا المعلومات، حيث لم تعد أدوات الرقابة التقليدية كافية، ونشأت الحاجة إلى ضرورة الوصول لأدوات رقابة تتماشى مع هذه التطورات، كما أصبحت إدارة مخاطر الشركات في الفترة الأخيرة موضع اهتمام كبير في عالم المنشآت، حيث يطلب واضعو المعايير بشكل متزايد من المنشآت الإفصاح عن هذه المعلومات .

- دراسة العادلي (2023)

هدفت هذه الدراسة إلي فحص مجالات المراجعة الداخلية ومحاولة استكشاف دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات، وتم عمل استبيان لاستطلاع آراء المراجعين الداخليين ومراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات. وتوصلت الدراسة الي وجود ارتباط معنوي بين مجالات الحوسبة السحابية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات بالإضافة الي أن ألية NIST (National Institute of Standards and Technology المعهد الوطني للمعايير والتكنولوجيا)للرقابة الداخلية تلعب دور محوري في تخفيض مخاطر الحوسبة السحابية في الوحدات

المحلية في مصر، وأهمية تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات الحوسبة السحابية ودورها في تحسين وتدعيم جودة تقارير المراجعة الداخلية وتعزيز الأداء والتقارير في الجهاز المركزي للمحاسبات.

- دراسة علي (2025)

هدفت هذه الدراسة الى قياس أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية المبني على إطار COBIT 5 على فعالية المراجعة الداخلية، في ظل تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات في بيئة الأعمال المصرية. وتم الاعتماد على المنهج الاستنباطي والاستقرائي حيث تم توزيع 200 استبيان على مراجعين ومديرين وأعضاء هيئة تدريس، وبلغ عدد الاستبيانات الصالحة للتحليل 162 استبيان وتم الاعتماد على أدوات التحليل: برنامج SPSS، الإحصاء الوصفي، ومعامل ألفا كرونباخ لقياس الاتساق الداخلي.

ومع تزايد الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات، أصبحت هناك حاجة ملحة إلى إطار حوكمة فعال وذلك لضمان الاستفادة القصوى منه، وقد أشارت الدراسة إلى أن فشل بعض الاستثمارات التقنية يرجع إلى غياب أطر الحوكمة المناسبة، مما يحول هذه الاستثمارات إلى عوائد سلبية.

كما أشارت نتائج الدراسة إلى أن حوكمة تكنولوجيا المعلومات تُمثل أداة استراتيجية لضمان الاستخدام الفعال للتقنية، ويوجد أثر معنوي ومؤثر لجميع أبعاد نظام الرقابة الداخلية وفق COBIT 5 على فعالية المراجعة الداخلية عند دراسة كل بعد بشكل منفرد. كما يبرز ذلك الدور الإيجابي لتطبيق إطار COBIT 5 في تحسين الأداء والفعالية داخل أنشطة المراجعة الداخلية في بيئة الأعمال المصرية، وأن تطبيق COBIT 5 يعزز من كفاءة اتخاذ القرارات التقنية والمالية، كما تحد كلاً من ضعف الشفافية، نقص المهارات، وغياب البيانات المحاسبية الدقيقة لفعالية الحوكمة، وأن الحوكمة تعتبر أداة مركزية في مواجهة الأزمات الاقتصادية.

- دراسة عسكر وآخرون (2025)

هدفت هذه الدراسة الى معرفة أثر الجمع بين كلاً من البيانات الضخمة ونظم الذكاء الاصطناعي على جودة المراجعة الخارجية وذلك من خلال الالتزام بمعايير المراجعة المتعارف عليها.

وتوصلت الدراسة الى عدة نتائج والتي منها وجود دلالة واضحة لوجود دالة إحصائية بين التكامل بين البيانات الضخمة ونظم الذكاء الاصطناعي على كلاً من المعايير العامة ومعايير العمل الميداني وذلك باستخدام نموذج الإحالة الخطية البسيطة، وبالتالي وجود دلالة ذات دلالة إحصائية للتكامل بين نظم الذكاء الاصطناعي والبيانات الضخمة على جودة المراجعة الخارجية. وتم الاعتماد على المنهج الاختباري والتحليلي، وأشارت نتائج

الدراسة إلي وجود تأثير إيجابي ذو دلالة إحصائية للتكامل بين البيانات الضخمة ونظم الذكاء الاصطناعي على تحسين جودة المراجعة، خاصة فيما يتعلق بالمعايير المهنية، ومعايير العمل الميداني، ومعايير التقرير. كما أكدت الدراسة على أهمية تأهيل الموارد البشرية وتحديث البنية التحتية التكنولوجية لمواكبة متطلبات هذا التكامل وتحقيق جودة أفضل في بيئة المراجعة الحديثة.

- دراسة أحمد ورشاد (2025)

هدفت هذه الدراسة إلى اختبار ما إذا كانت جودة المراجعة الخارجية تؤثر في العلاقة بين ممارسات التحايل الضريبي وقيمة الشركة. واعتمدت الدراسة على عينة من 82 شركة مساهمة مصرية مدرجة في البورصة خلال الفترة (2018-2022)، باستخدام نموذج Tobin's Q لقياس قيمة الشركة، ومقياسين لممارسات التحايل الضريبي هما: معدل العبء الضريبي الفعلي، والفجوة الضريبية الدفترية، بينما تم قياس جودة المراجعة من خلال ما إذا كانت الشركة تخضع لمراجعة من إحدى شركات Big 4.

توصلت النتائج إلى وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التحايل الضريبي وقيمة الشركة. كما أشارت نتائج الدراسة أن جودة المراجعة الخارجية لم تؤثر على العلاقة عند استخدام معدل العبء الضريبي الفعلي، لكنها أثرت بشكل معنوي عند استخدام الفجوة الضريبية الدفترية كمقياس للإحتيال.

- دراسة سليمان وآخرون (2025)

هدفت هذه الدراسة الى معرفة أثر تبني مدخل تحليل البيانات الضخمة على جودة عملية المراجعة الخارجية داخل نطاق بيئة الأعمال المصرية، وتحقيقا لهدف الدراسة تم اجراء دراسة ميدانية من خلال توزيع استمارات الاستبيانات والتي وصل عددها الى 184 استمارة واعتمد الباحث علي الاختبارات الاحصائية.

وتوصلت الدراسة الى وجود اثر ذو دلالة احصائية من أجل تبني مدخل البيانات الضخمة وجودة المراجعة الخارجية ويتم ذلك من خلال دعم كفاءة وكفاية أدلة الإثبات والقدرة على التعامل مع البيانات الضخمة ودعم ممارسة المراجعة الفورية، بالإضافة الى دعم دور المراجع الخارجي في مساعدته على فحص المعلومات المستقبلية. كما ساهم تحليل البيانات الضخمة في دعم كفاءة وكفاية أدلة الإثبات وساهم في تقليل ممارسات إدارة الأرباح، ودعم استخدام المراجعة الفورية. وكذلك يعزز قدرة المراجع على فحص البيانات المستقبلية والتعامل مع بيانات ناتجة عن تقنيات حديثة مثل البلوكتشين.

وأوصت الدراسة بضرورة تبني تحليل البيانات الضخمة كأولوية من قبل الإدارة والمراجعين، وتحديث معايير المراجعة لتتماشى مع استخدام التكنولوجيا الحديثة وأيضاً تأهيل الكوادر البشرية وتوفير البنية التحتية والدعم المالي اللازمين.

- (دراسة صالح وأبو زيد، 2025)

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام البيانات الضخمة على جودة المراجعة الخارجية، وتحليل مدى انعكاس ذلك على دقة نتائج التحليل المالي في الشركات المدرجة بسوق الأوراق المالية المصري. واعتمدت الدراسة على المنهج التطبيقي من خلال تحليل القوائم المالية للشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية المصري، وتقييم مدى تأثير جودة المراجعة باستخدام تقنيات تحليل البيانات الضخمة. وأشارت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير إيجابي لاستخدام البيانات الضخمة على دقة نتائج التحليل المالي. كما أشارت لوجود علاقة ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام البيانات الضخمة وجودة المراجعة الخارجية. كما أن للبيانات الضخمة دور فعال في تحسين جودة المراجعة وتقليل الاعتماد على الأساليب التقليدية. وأوصت الدراسة بضرورة رفع الوعي لدى شركات المراجعة بأهمية تبني تقنيات البيانات الضخمة. وتطوير أدوات وأساليب التحليل المالي لتصبح أكثر اعتماداً على التكنولوجيا الحديثة بدلاً من الأساليب التقليدية. بالإضافة لتشجيع المحللين الماليين على استخدام أدوات تحليل البيانات المتقدمة لضمان دقة التقارير المالية.

- (دراسة عطية وآخرون، ٢٠٢٥)

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة تأثير جودة المراجعة الخارجية على العلاقة بين التحايل الضريبي وقيمة الشركة واختيار جودة المراجعة الخارجية، وتأثيرهما على ممارسات التحايل الضريبي وقيمة الشركة. أعتمدت الدراسة على عينة مكونة من ٩٢ مفردة من الشركات المصرية المدرجة في البورصة المصرية. وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج منها وجود علاقة عكسية ذات دلالة إحصائية بين ممارسات التحايل الضريبي وقيمة الشركة، وعدم تأثير جودة المراجعة الخارجية عند استخدام معدل العبء الضريبي الفعلي، وأثرت بشكل معنوي عند استخدام الفجوة الضريبية الدفترية كمقياس للتحايل.

التعليق علي الدراسات التي تناولت أثر العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية على جودة المراجعة الخارجية

تناول هذا القسم من الدراسات السابقة العلاقة بين كلا من حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية وأثر ذلك علي جودة المراجعة الخارجية، وتوصلت الدراسات الي أن التكامل بينهما يعزز من جودة العمل الرقابي ويقلل من احتمالية الفشل في اكتشاف الأخطاء الجوهرية، وعلي الرغم من محدودية عدد الدراسة عند دمج متغيرات الدراسة أدي ذلك الي أهمية الدراسة الحالية من خلال العلاقة التكاملية بينهما.

1.9 التعليق علي الدراسات السابقة وتحديد فجوة البحث

من خلال عرض وتحليل الدراسات السابقة تلاحظ الباحثة ما يلي

1- هناك دراسات أثبتت أهمية تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات للشركات حيث تساعد في تعظيم قيمة الشركة وتخفيض مخاطر أمن المعلومات، وأيضاً هناك دراسات أهتمت بدراسة العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وجودة التقارير المالية.

2- وجدت دراسة واحدة أوضحت تأثير حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة تقارير المراجعة الداخلية هي دراسة (العادلي، 2023).

لم ينم لعلم الباحثة وجود دراسات تناولت بصورة مباشرة الدور المتوقع للتكامل بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية في تحسين جودة عملية المراجعة وهذا يعني وجود ندرة في الدراسات السابقة عن هذا الموضوع وهذا الأمر الذي شكل في حد ذاته فجوة بحثية يمكن للباحثة من خلال الدراسة الحالية استكمال الجهود البحثية السابقة بغرض التوصل الي نتائج عملية تساهم في تقليل حجم تلك الفجوة البحثية.

الفجوة البحثية

عند استعراض الأدبيات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة ، يمكن ملاحظة تناول عدد من المحاور المرتبطة بموضوع البحث سواء بشكل منفصل أو في إطار متكامل معاً.

وقد تم تقسيم الدراسات المرتبطة بموضوع البحث محل الدراسة على أربعة محاور رئيسية

دراسات تناولت حوكمة تكنولوجيا المعلومات

ركزت هذه الدراسات علي دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات وأهمية تطبيق مبادئها وذلك لدعم الأداء المؤسسي داخل المنظمة والمساعدة في تعزيز فعالية نظم الرقابة الداخلية، كما تناولت الدور الذي تلعبه في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمساعدة في اتخاذ القرارات الهامة.

ومع ذلك، فقد اقتصرت هذه الدراسات على تناول دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل في سياقات عامة دون الربط بينها وبين جودة المراجعة الخارجية أو اليات المراجعة الداخلية.

دراسات تناولت جودة المراجعة الخارجية

أبرزت هذه الدراسات دور العوامل المؤثرة في جودة المراجعة الخارجية مثل استقلال المراجع، حجم شركة المراجعة أو المدة الزمنية للعلاقة مع العميل. إلا أن هذه الدراسات لم تبدي اهتماما كافيا البيئة الرقمية أو حوكمة تكنولوجيا المعلومات وأثر ذلك على جودة المراجعة الخارجية، خاصة في ظل عصر التحول الرقمي واسع النطاق الذي تشهده المؤسسات في العصر الحديث.

دراسات تناولت العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية

أظهرت هذه الدراسات العلاقة التكاملية بين كلا من الحوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية في ما يخص إدارة المخاطر وتعزيز كفاءة نظم المعلومات، إلا أن هذه العلاقة لم تتناول الحديث عن تأثيرها المباشر على جودة المراجعة الخارجية، بل تناولت إطار تحسين الأداء الداخلي أو الامتثال التنظيمي.

دراسات تناولت العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية وجودة المراجعة الخارجية

ويعتبر هذا القسم من الدراسات هو مجال وهدف الدراسة الحالية ، حيث تكاد تتعدم وفق مراجعة الأدبيات والدراسات التي تناولت وبحتت العلاقة التكاملية بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية وتأثير هذا التكامل على جودة المراجعة الخارجية، وخاصة في بيئة عمل الشركات المصرية المساهمة. وهذا ما يشكل الفجوة البحثية الحقيقية التي تسعى هذه الدراسة الى سدها، من خلال تقديم نموذج متكامل يربط بين هذه المتغيرات الثلاثة معا في سياق عمل ميداني حديث ومرتبب ارتباطا مباشرا بالتحديات التي قد تواجهها مهنة المراجعة الداخلية خاصة في ظل عصر الرقمنة والتحول التكنولوجي.

10. الإطار النظري للبحث

1.10 الإطار النظري لحوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية فى دعم مصداقية التقارير المالية

1.1.10 ماهية وأهمية كلا من حوكمة تكنولوجيا المعلومات وحوكمة الشركات في المنظمات الحديثة

بدأ استخدام مصطلح حوكمة الشركات في القرن الماضي مع بداية التسعينات وأصبح مصطلح شائعاً بين العاملين، ويمكن تعريف الحوكمة من أجل إدارة المخاطر ورقابتها بأنها الإجراءات المستخدمة من خلال أصحاب المصالح وممثلهم وهي عبارة عن نظام شامل ومتكامل للرقابة المالية وغير المالية.(المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2014)، كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي OECD بأنها مجموعة من العلاقات والقوانين التي تحكم وتنظم إطار العمل بين كلاً من إدارة الشركة ومجلس الإدارة والمساهمين أيضاً والأطراف ذوي العلاقة . (منظمة التعاون الاقتصادي، 2023)، وعرفت مؤسسة التمويل الدولية IFC بأنها تعتبر النظام الذي يتم إدارة الشركة بواسطته والتحكم في أعمالها(مهدي و عبد العزيز، 2022).

وتعرف حوكمة الشركات بأنها نظام يتم من خلاله مراقبة أداء الشركات وتحديد المسؤوليات وتوزيع الحقوق بواسطة هيكل حوكمة الشركات بين جميع الأطراف داخل المنظمة وتحديد قواعد إجراءات اتخاذ القرارات، وحوكمة الشركات تعرف بأنها النظام الذي يقوم بتوجيه المنشآت ومراقبة أدائها.(عابدين، 2019)، وعرفها الدليل المصري لحوكمة الشركات على أنها بصورة عامة هي مجموعة من الأسس والمبادئ والنظم التي تحكم العلاقة بين مجلس الإدارة من ناحية وبين مالكي المنشأة والأطراف الأخرى المتعاملة معها من ناحية أخرى، بهدف تحقيق أفضل حماية وتوازن بين مصالح جميع الأطراف. ويتضح مما سبق أن حوكمة الشركات نظام يجمع مجموعة من الآليات توجد داخل الشركات وتعمل على مراقبة أداء جميع الأطراف وأتباع القواعد والإجراءات اللازمة لتوجيه أداء الشركات وتعزيز الرقابة الداخلية.

توجد عدة خصائص لحوكمة الشركات تتمثل في

- الانضباط: الذي يتم من خلاله اتباع السلوك الأخلاقي المهني المناسب.
- الشفافية: ويتم من خلاله نقل صورة واضحة وحقيقية عما يتم داخل المنشأة دون تزيف أو تحريف.
- المساءلة: وهي مساءلة جميع العاملين داخل الشركة مساءلة قانونية وتقييم أعمال الإدارة.
- المسؤولية: ويتم عن طريق وضع آليات لتوقيع العقاب أمام جميع أصحاب المصالح داخل الوحدة الإدارية.
- العدالة: واحترام جميع حقوق أصحاب المصالح والمساهمين. (أبو نصر، 2015)

تنقسم آليات حوكمة الشركات بشكل عام إلى

1. آليات حوكمة داخلية.

2. آليات حوكمة خارجية.

فالآليات الداخلية تكون متضمنة الأدوار الرقابية التي يقوم بها مجلس الإدارة Directors of Board، واللجان التي تتبعه، وخصوصاً لجنة المراجعة Committee Audit، وكذلك المراجعة الداخلية.

أما الآليات الخارجية تكون متضمنة عدد من الآليات، من بينها، التشريعات والقوانين التي تصدر، ودور مراقب الحسابات الخارجي (عبد الرحمن و طارق، 2020)

أما بالنسبة لحوكمة تكنولوجيا المعلومات فنتيجة للعديد من التداخلات بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات و حوكمة الشركات كان لابد من الاتفاق علي وضع تعريف محدد لحوكمة تكنولوجيا المعلومات وقد عرفها معهد حوكمة تكنولوجيا المعلومات (ITGI, 2003) بأنها جزء مكمل لحوكمة الشركات وتعتبر مسؤولية كلاً من مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية، حيث تتكون من القيادة والهياكل التنظيمية والعمليات التي تعمل علي تحقيق أهداف المنشأة بما يتفق مع تكنولوجيا المعلومات، وعرفها مراد واخرون (2016) بأنها الرقابة علي تكنولوجيا المعلومات الموجودة داخل المنشأة باعتبارها مورد هام من موارد المنشأة وذلك من خلال مجموعة من الآليات التي تساعد علي الاستفادة من القيمة التي قد تضيفها تكنولوجيا المعلومات للمنشأة وايضاً الرقابة عليها. وعرفها Control Objectives for (2012), COBIT5 Information and Related Technologie بأنها إطار يضمن معرفة احتياجات اصحاب المصالح ومقابلتها بأهداف المنشأة وترتيب الأولويات وتحديد الاتجاهات ومراقبة الأداء لتحديد مدي الموافقة بين هذه الاهداف والاتجاهات المتفق عليها.

يتضح مما سبق أن حوكمة تكنولوجيا المعلومات هي إطار يوضح كيفية استخدام تكنولوجيا المعلومات داخل المنشآت لضمان استخدامها الاستخدام الأمثل بما يتفق مع الأهداف الاستراتيجية للمنشأة واستخدام الموارد الاستخدام الأمثل.

2.1.10 العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وحوكمة الشركات

يوجد تداخل كبير بشكل ملحوظ بين كلاً من حوكمة تكنولوجيا المعلومات وحوكمة الشركات وذلك ضمن إطار هدف مشترك من أجل تحسين أداء المنشأة ولضمان تطبيق المعايير والقوانين. و تهدف حوكمة تكنولوجيا

المعلومات الي تأكيد وضمان عمل تكنولوجيا المعلومات ودعمها لأهداف وأعمال المنشأة وبالتالي تحقيق قيمة مضافة للأداء. وبالتالي تحديد الأطر والقوانين التي تتمثل لها مثل IEC /ISO38500 /COBIT مما يضمن تلبية تكنولوجيا المعلومات الموجودة داخل النظام للمتطلبات القانونية والتنظيمية.

أما حوكمة الشركات فتهدف الي ضمان خدمة مصالح المساهمين بواسطة إدارة المنشأة، وتشمل حوكمة الشركات الهياكل الداخلية مثل لجان المراجعة ومجلس الإدارة، والهياكل الخارجية أيضاً والتي تشمل سوق رأس المال والسوق الرقابي.

يمكن توضيح العلاقة بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات و حوكمة الشركات في النقاط التالية

- 1- إدارة المخاطر وتقييمها وذلك من خلال أنظمة التكنولوجيا الحديثة والمتقدمة وبالتالي يمكن تقييم المخاطر بشكل أفضل مع القدرة على اتخاذ قرارات جيدة لصالح المنشأة.
- 2- الشفافية والأمان وذلك من خلال تعزيز الشافية والأمان داخل المنشأة لزيادة وضمان ثقة المستثمرين والامتثال التنظيمي.

3- تحسين الأداء المؤسسي عن طريق تطبيق أطر حوكمة تكنولوجيا المعلومات بشكل جيد وفعال، وبالتالي القدرة علي تحقيق أهداف حوكمة الشركات بكفاءة وفعالية أكبر. تحسين الأداء المالي للمنشأة حيث تستطيع حوكمة تكنولوجيا المعلومات أن تحسن الأداء المالي للمنشأة من خلال تحسين أداءها المالي وتقليل مخاطر تكنولوجيا المعلومات. مما يساعد الإدارة علي اتخاذ قرارات استراتيجية واستثمارية بشكل فعال.

(Luftman et al ., 2010)

- 4- تحقيق التوافق الجيد بين الأعمال وتكنولوجيا المعلومات مما يعزز الأداء التنظيمي وذلك بواسطة تحقيق التوافق بيت الاستثمارات في تكنولوجيا المعلومات والأهداف الاستراتيجية للمنشأة مما يساعد في زيادة وتحسين الإنتاجية والابتكار. (De Haes & Grembergen, 2009).

5- تحسين الرقابة والإشراف من خلال حوكمة تكنولوجيا المعلومات علي الأنشطة التكنولوجية داخل المنشأة مما يساهم في زيادة الشفافية والمساءلة وبالتالي يؤدي الي زيادة ثقة المستثمرين وأصحاب المصالح.

(Bujno et al ., 2018)

أصبحت تكنولوجيا المعلومات هي المحرك الأساسي في جميع منشآت الأعمال لما لها من أهمية عالية، وأشارت العديد من الدراسات مثل (kong& Nelson, 2020) بأن تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات يساعد فيما يلي

1. تحقيق التوافق بين كلاً من سياسات المنشأة وأساليب تكنولوجيا المعلومات وذلك لتحقيق العائد الاقتصادي المرجو.
 2. زيادة الوعي عن مخاطر تكنولوجيا المعلومات ومحاولة السيطرة عليها ومعالجتها.
 3. العمل على تخفيض تكاليف تكنولوجيا المعلومات من أجل تحقيق عائد مادي أكبر.
 4. زيادة القدرة على معرفة البيئة التنافسية المحيطة بالمنشأة والعمل على استثمارها.
 5. دقة تنبؤات استراتيجيات تكنولوجيا المعلومات والعمل على تحقيقها من خلال تطبيق نظام فعال والالتزام بمعايير وقواعد المحاسبة المتعارف عليها.
- وقد يؤدي تطبيق حوكمة الشركات بصفة عامة وحوكمة تكنولوجيا المعلومات بصفة خاصة الي العديد من المزايا للمنشآت منها ما يلي

1. تعزيز الربحية وزيادة فعالية أداء الإدارات وقطاعات الأعمال المختلفة.
2. إمكانية تعزيز الميزة التنافسية في الأجل الطويل علي مستوي القطاع السوقى.
3. تحقيق الموثوقية والمصادقية داخل التقارير المالية مما يؤدي الي حدوث استقرار للقطاع المالى.
4. تعزيز التعاون التجاري بين المنشآت والدول بعضها البعض.
5. تعزيز ودعم العلاقة بين المنشآت وأصحاب المصالح والمستخدمين (ابو موسي، 2005).

3.1.10 نماذج وأطر حوكمة تكنولوجيا المعلومات مثل COBIT, ITIL

نتيجة للتطورات في علم المحاسبة كان لابد من تطبيق نظام حماية كاملاً لحماية أنظمة المعلومات المحاسبية وما تحتويها من بيانات ومعلومات مالية وغير مالية، ويتم ذلك من خلال تطبيق بعض النماذج الرقابية الداخلية المرتبطة بمخاطر أنظمة تقنيات المعلومات مثل COBIT/RISK IT / Nist 800-37 ويشجع إطار Nist 800-37 الرقابية الأمنية المختلفة حيث يوفر إرشادات علي مستوي الإدارات المختلفة مناسبة لإدارة المخاطر وتزويد المديرين التنفيذيين بالمعلومات اللازمة لإرشادهم حول إدارة المخاطر الفعالة والتكلفة التي تدعم الوظائف المختلفة بما يتضمن الأمان والسرية خلال دورة حياة النظام (علي، 2020).

حيث تم تعريف معيار COBIT بأنه ضمان حماية النظام والبيانات والمعلومات التي توجد داخل النظام من الاستخدام أو الدخول الغير مصرح به أو سرقتها من خلال رقابة منطقية تضمن وصول الأشخاص المصرح بهم فقط من المستخدمين سواء من داخل المنشأة أو من خارجها (أبو موسي، 2005).

وأشار البعض الي أن حوكمة تكنولوجيا المعلومات يجب أن تشمل على ثلاث جوانب أساسية (العازمي، 2022)

- إدارة البنية التحتية: تتعلق بالقرارات المتعلقة بأنواع أجهزة الكمبيوتر والتطبيقات المستخدمة.
- إدارة استخدام تكنولوجيا المعلومات: تتعلق بقرارات التخطيط لتكنولوجيا المعلومات.
- إدارة مشروع تكنولوجيا المعلومات: والتي تتطلب وجود بنية تحتية ومهارات للتعامل مع النظام المستخدم من أجل تطوير النظام الجديد.

وبالتالي فإن أبعاد حوكمة تكنولوجيا المعلومات تشمل

الأهداف: وتشمل القرارات المتعلقة باستراتيجيات المنشأة وتعليمات تطبيق تكنولوجيا المعلومات واستخدامها من أجل الرقابة على تقييم الأداء.

العمليات: وتشمل كيفية تطبيق وإدارة تكنولوجيا المعلومات داخل المنشأة والنظام.

الأفراد: تشمل العلاقة بين المنشأة وأصحاب المصالح والمستخدمين الداخليين والخارجيين.

التكنولوجيا: تشمل الأصول المادية التي ترتبط بالقرارات المتعلقة بالأجهزة والبرامج والتطبيقات المختلفة المستخدمة داخل النظام.

4.1.10 أبعاد حوكمة تكنولوجيا المعلومات

تعتمد حوكمة تكنولوجيا المعلومات وفقا لمعهد حوكمة تكنولوجيا المعلومات على خمسة أبعاد أساسية

لحوكمة تكنولوجيا المعلومات وهي كلا مما يلي

التوافق الاستراتيجي ، القيمة المضافة ،إدارة المخاطر ،إدارة المواد ،قياس الأداء (ITGI,2003)

• بعد التوافق الاستراتيجي

يشير بعد التوافق الاستراتيجي إلى إمكانية تحقيق التكامل بين كلا من استراتيجية المنظمة وتقنية

المعلومات بغرض تعزيز الميزة التنافسية ،مما يتطلب تطوير البنية التحتية للمنشأة بما يدعم أهدافها.

ويؤدي تحقيق التوافق الاستراتيجي إلى تحقيق أهداف المنظمة بما يتفق مع استراتيجية تقنية المعلومات

،ودعم القيادة بما يحققه من فهم المستويات الإدارية لتقنية المعلومات، ولكي يتحقق البعد الاستراتيجي بكفاءة

يتطلب رفع الوعي لدى الإدارة العليا ،ومتابعة النتائج علي الاستثمارات، والتحديث المستمر بما يلبي احتياجات

المنشأة المستقبلية (Turner؛ oktem، 2014؛ weickgenannt، 2016).

• بعد القيمة المضافة

القيمة المضافة هي التأكد من تحقيق المنشأة لأهدافها المرجوة بما يلبي احتياجات أصحاب المصالح ويعتمد علي تحقيقه علي عاملين وهما المنافسة المحتملة والربح المحتمل من أجل تحسين الاداء وتحسين النفقات وتقليل المخاطر وخفض التكلفة (Gevriye,2010)، وتقوم المنظمة علي تحقيق التوازن بين كلا من الرؤي طويلة المدي والقيمة قصيرة المدي مما يؤدي إلي تحسين البنية التحتية وتعزيز رضا العملاء، وتتطلب القيمة المضافة لتحقيقها الموازنة بين التكاليف والعائد وضمان دقة المعلومات من خلال تحسين الاستراتيجيات التنافسية (Hardy,2006).

• بعد إدارة الموارد

يشير مفهوم إدارة الموارد إلى تحديد الموارد الهامة اللازمة لتلبية متطلبات المنظمة مع ضمان الاستخدام الأمثل للموارد لتلبية متطلباتها، وتشمل مسؤولياتها توفير حوكمة مشتركة تتعلق بالقرارات المالية المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات، تقديم المشورة بشأن خفض هيكل التكلفة (gevriye, 2010)، وتقوم حوكمة تكنولوجيا المعلومات عند إدارة الموارد بتخفيض التكاليف وتقديم التقارير اللازمة لاتخاذ القرارات الهامة بواسطة المستخدمين وأصحاب المصالح (Hardy,2006).

• بعد إدارة المخاطر

يشمل تحديد ومعرفة نقاط الضعف والتهديدات التي تواجه تكنولوجيا المعلومات وتطبيق إجراءات وقائية لخفض أثر هذه المخاطر على موارد المنشأة ولتحقيق هذا البعد يتطلب الإلمام بمخاطر النظام وتحليل هذه المخاطر ووضع سياسات وقواعد للتعامل مع هذه المخاطر. (gheorghe,2010)، وتقوم حوكمة تكنولوجيا المعلومات بوضع سياسات لإدارة المخاطر تتماشى مع متطلبات مجلس الإدارة.

• بعد قياس الأداء

ويشير هذا البعد الى تقييم مدي تحقيق تكنولوجيا المعلومات لأهداف المنظمة من خلال مراقبة الموارد ومحاولة اتخاذ الإجراءات الصحيحة لعلاج المشاكل وإجراء تحسين مستمر للحصول على نتائج جيدة وإعداد تقارير جيدة بصفة مستمرة. (حسين وأيوب ، 2018) ، ويتم قياس الأداء من خلال بطاقة الأداء المتوازن والتي تحتوي على أربعة أبعاد رئيسية وهي البعد المالي وبعد المستفيدين وبعد العمليات الداخلية وبعد العمليات الخارجية (موساوي، 2009 ; hardy, 2006).

يتضح مما سبق أن أبعاد حوكمة تكنولوجيا المعلومات تعد ضرورية لضمان تحقيق قيمة مضافة داخل المنشأة، وأن تحقيق التوازن بين هذه الأبعاد يساهم في تعزيز الثقة بين أصحاب المصالح والمستثمرين داخل المنشأة وخارجها، مما يساعد في وضع إطار متكامل يواكب التغيرات السريعة التي تحدث في المجتمع.

5.1.10 ماهية المراجعة الداخلية

عرف معهد المراجعين الداخليين المراجعة الداخلية 1990 بأنها نشاط تقويمي واستشاري وموضوعي ومستقل يصمم بغرض إضافة قيمة للمنشأة ومساعدتها في تحقيق أهدافها وذلك من خلال تقييم وتحسين عمليات الإدارة للمخاطر والرقابة والحوكمة.(The institute of Internal auditors,2018). حيث تتعامل المراجعة الداخلية مع النقاط الهامة مثل شهرة الشركة والتنمية وإدارة الوظائف وبالتالي تلقي الضوء على المخاطر والقضايا التي قد تؤثر علي نجاح الشركة (Albawwat,et al .2021) .

وعرف المجمع العربي للمحاسبين المراجعة الداخلية بأنها نشاط داخلي مستقل تابع لإدارة المنشأة لتفعيل نظام الرقابة الإدارية لتقييم مدي توافق النظام مع متطلبات الإدارة والعمل على استغلال موارد المنشأة الاستغلال الأمثل من أجل تحقيق الإنتاجية القصوى (ألو وطفة، 2009).

وعرفت المراجعة الداخلية بأنها نشاط إداري مستقل يتضمن التقييم الانتقادي المستمر لعمل الشركة من أجل تقديم اقتراحات وتحسين آلية إدارة الشركة وإدارة المخاطر وأنظمة الرقابة الداخلية (Hazea, et al.,2021).

6.1.10 أهداف ووظائف المراجعة الداخلية

تهدف المراجعة الداخلية الي تحقيق أقصى كفاية ممكنة والتأكد من أتباع المنشأة للسياسات والإجراءات المتعارف عليها وتقسيم الخطط وفصل الوظائف وتخصيصها على أماكنها المناسبة والمحافظة علي أصول المنشأة من سوء الاستغلال واستغلالها الاستغلال الأمثل والتحقق من دقة البيانات المالية والغير مالية الموجودة داخل التقارير المالية (الصحن، سمير، 2001) .

وتعتمد فعالية عملية المراجعة الداخلية على استقلال المراجع الداخلي عن إدارة المنشأة وتوفير البيانات اللازمة له وتحديد أهداف المراجعة الداخلية وبالتالي يكون المراجع الداخلي مستقلاً إذا تحرر من تأثير الإدارة عليه (مخلوف، 2006).

لقد حدد معهد المراجعين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية عام 1978 أن هدف المراجعة الداخلية هو مساعدة المساهمين والمستخدمين على القيام بمسؤوليتهم بكفاءة وفاعلية ويتم ذلك من خلال تزويدهم بالتحليلات والتوصيات والبيانات والمعلومات في القوائم المالية (الخطيب، 2010) .

وتتمثل أهداف عملية المراجعة الداخلية فيما يلي

- اكتشاف الغش والخطأ داخل القوائم المالية .
- المحافظة على أصول المنشأة من سوء الاستغلال.
- تقييم فعالية الرقابة وإدارة المخاطر.
- التحقق من مدي كفاءة الإدارة وفصل الوظائف المختلفة.
- التحقق من إتباع الإدارة للوائح ومدي الالتزام بالقوانين والإجراءات.
- الإشراف على الرقابة الداخلية والأداء داخل المنشأة.
- فحص البيانات المالية والتشغيلية والنظام المحاسبي (جمعة، 2009 ؛ الصحن واخرون، 1995 ؛ عبد القادر، 2009).

يتضح مما سبق أن أهداف المراجعة الداخلية تتحقق من خلال التأكد من التزام الإدارة بالخطط والقواعد والمبادئ المحاسبية ومتابعة أدائها المالي والتأكد من صحة البيانات المالية الواردة داخل القوائم والتقارير المالية وخلوها من الغش والأخطاء والانحرافات والمحافظة على أصول المنشأة من سوء الاستغلال واستغلالها الاستغلال الأمثل و فصل الوظائف الإدارية وتخصيصها في أماكنها المناسبة وأيضاً تقديم التوصيات اللازمة لتطوير أساليب العمل ولتحقيق أهداف المنشأة.

7.1.10 دور المراجعة الداخلية في دعم مصداقية التقارير المالية

تعد المراجعة الداخلية أحد أهم الركائز الأساسية التي تدعم مصداقية التقارير المالية ،ومن خلال تأكيد ضمان مصداقية وموثوقية ومصداقية التقارير المالية والتأكد من الامتثال للمعايير والمبادئ المتعارف عليه ، ويمتد دور المراجعة الداخلية ليشمل نواحي متعددة والتي منها تقييم نظام الرقابة الداخلية ودعم وتعزيز الشفافية وتقليل وانخفاض مخاطر الأخطاء، عندما تتميز التقارير المالية بالموثوقية والدقة يكون من السهل علي المراجعين الداخليين والخارجيين مراجعة التقارير والسجلات المالية بدقة عالية، مما يعزز من جودة عملية المراجعة وتقليل مخاطر الاحتيال المالي (Watts,Zimmerman,1986).

تقوم المراجعة الداخلية بالعمل علي تعزيز جودة التقارير المالية وذلك من خلال تقديم التوصيات الهامة لتحسين الشفافية والإفصاح، ويعتبر الهدف الرئيسي لعملية المراجعة الداخلية هو التأكد من تحقيق مصداقية التقارير المالية وضمان مواعيتها مع احتياجات المستخدمين وتحقيق أهداف المنشأة.

8.1.10 تأثير المراجعة الداخلية علي جوده المراجعة الخارجية

توجد عدة عوامل رئيسية ترتبط ارتباطاً وثيقاً بوظيفة المراجعة الداخلية والتي تعد مهمة بالنسبة للمراجع الخارجي والتي لا بد أن تؤخذ بعين الاعتبار عند الاعتماد علي وظيفة المراجعة الداخلية في تنفيذ أعماله، وتعتبر هذه العوامل مهمه في التأثير على تخطيط عملية المراجعة وتحديد توقيت تنفيذها ومدي الاجراءات التي قد تحتاجها لتنفيذ هذه العملية، وتتمثل هذه العوامل في كلا مما يلي: الدور المهم والأساسي لكل من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة كأحدي آليات حوكمة الشركات وذلك في تحسين جودة كلا من وظيفة المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية من خلال تعزيز التعاون والتنسيق فيما بينهما. كما يحظى المراجع الخارجي علي العديد من الفوائد وذلك من خلال التنسيق والتعاون الفعال مع المراجعين الداخليين حيث يمكن للمراجع الخارجي الحصول على نفاذ بصيرة أفضل على عمليات العمل في المجالات المختلفة بواسطة خبرة ومعرفة المراجعين الداخليين، وكذلك يسمح ذلك له بالتركيز على الكثير من المجالات الأكثر أهمية، وبالتالي الاستفادة من مبدأ الأهمية النسبية. كما يمكن للمراجع الخارجي الحصول على تدريب مفيد وخبرة عن نشاط العمل عن طريق التنسيق والتوجيه مع فريق من المراجعين الداخليين، بالإضافة إلي تحصيل المراجعين الداخليين على العديد من الفوائد بواسطة التنسيق والتعاون الفعال مع المراجع الخارجي من حيث تعزيز تدريب موظفي المراجعة الداخلية من خلال تبادل أساليب المراجعة وتبادل الإجراءات والأفكار والمعلومات الجديدة المختلفة، وكذلك اكتساب معرفة وفهم أفضل للمعايير ولأهداف المراجعة الخارجية، ويحفزوا بأن يكونوا أكثر احترافاً لمهنتهم، وبالتالي من المهم حصول كل من مجلس الإدارة ولجنة المراجعة على معرفة وفكرة شاملة عن الرقابة الداخلية والمخاطر في الشركة من خلال الإشراف على كلا من وظيفتي المراجعة الداخلية والخارجية. وحيث أن وظيفة المراجعة الداخلية تتوافر فيها الجودة والفعالية والتي تزيد من درجة اعتماد المراجع الخارجي عليها مما يؤدي إلى تقليل حجم الاختبارات وبالتالي تخفيض ساعات عمل عملية المراجعة بالإضافة إلي التقليل من أتعابها(عامر وعامر ، 2018 ؛ أبو شعيشع وايوب ، 2014).

11. الدراسة الميدانية

استهدفت الدراسة الميدانية محاولة التحقق من مدى صحة الفروض الإحصائية التي تم التوصل إليها من خلال التحليل النظري والتي تشير إلى التعرف على دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة.

1.11 مجتمع الدراسة وعينة الدراسة

أ. مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة الذي تستهدفه الباحثة في جميع الأفراد العاملين في بيئة المراجعة الداخلية والخارجية داخل المنشآت التي تطبق أنظمة تكنولوجيا المعلومات، ويشمل ذلك مديرو وحدات تكنولوجيا المعلومات والمراجعون الداخليون والمراجعون الخارجيون والأكاديميون المتخصصون في المحاسبة وتكنولوجيا المعلومات والعاملون في مكاتب وشركات المراجعة المعتمدة، ويعد هذا المجتمع هو الإطار العام الذي تسعى الباحثة إلى تعميم نتائج الدراسة عليه.

ب. عينة الدراسة

قامت الباحثة باختيار عينة عشوائية وقام بتوزيع عدد 260 قائمة استقصاء على عينة من مجتمع الدراسة. قامت الباحثة بتوزيع قائمة الاستقصاء على مفردات مجتمع البحث وشرح الهدف من البحث والغرض من قائمة الاستقصاء لهم لضمان جودة ما يتم الحصول عليه من بيانات، وقد كانت نسبة الإستجابة جيدة من قبل مفردات عينة البحث، كما هو موضح بالجدول التالي

الجدول 1. إستجابات فئات الدراسة

فئات الدراسة	عدد الاستمارات الموزعة	الاستمارات الواردة		الاستمارات المستبعدة		الاستمارات الصحيحة	
		النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد
مديرو وحدات تكنولوجيا المعلومات	72	66,6%	48	4,16%	3	63%	45
المراجعون الداخليون	78	69,2%	54	2,5%	2	67%	52
المراجعون الخارجيون	50	76%	38	2%	1	74%	37
الأكاديميون	60	86,6%	52	5%	3	82%	49
الإجمالي	260	73,8%	192	3,5%	9	70%	183

2.11 أسلوب جمع بيانات

اعتمدت عملية جمع بيانات الدراسة الميدانية على استخدام أسلوب قائمة الاستقصاء حيث تم تصميم أسئلة الاستقصاء وفقاً لمقياس "ليكات" "ذو الخمس نقاط" وذلك حتى يمكن قياس المستويات المختلفة لمتغيرات الدراسة. وقد تم تصميم استمارة الاستقصاء لتتفق مع أغراض البحث وتساعد على اختبار فروضه، وتم إعطاء أوزان للاستجابات وفقاً لمقياس ليكات الترتيبي الخماسي كما يلي

التصنيف	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة
الوزن	1	2	3	4	5

3.11 الأساليب الإحصائية المستخدمة

في ضوء طبيعة متغيرات الدراسة وعددها وأساليب القياس وأغراض التحليل واختبار فروض البحث تم استخدام الأساليب والاختبارات الإحصائية التالية لمعالجة بيانات الدراسة:

- 1- اختبار التناسق الداخلي من خلال تحليل ألفا كرونباخ Cronbach 's Alpha: وذلك لتحقيق من درجة الاعتمادية Reliability أو درجة الثبات للمقاييس المتعلقة بمتغيرات البحث، وتم الاعتماد على هذا الأسلوب دون غيره لأنه يركز على درجة التناسق الداخلي بين العبارات التي يتكون منها كل متغير.
- 2- الأساليب الإحصائية الوصفية وتشمل المتوسطات الحسابية كمقياس للنزعة المركزية والانحرافات المعيارية كمقياس للتشتت، والمستخدم في حالة البيانات الكمية، وذلك لتشخيص الوضع الحالي في العينة محل الدراسة. والوقوف على مدى الأهمية النسبية لكل عنصر.
- 3- معاملات الارتباط وذلك للكشف عن العلاقات الارتباطية بين أبعاد متغيري الدراسة.
- 4- تحليل الانحدار البسيط والانحدار المتعدد المتدرج باستخدام أسلوب Stepwise وذلك لتحديد أي المتغيرات المستقلة أكثر قوة في تأثيره على المتغير التابع، وترتيبها حسب درجة التأثير بالإضافة الي استخدام اختبار F الذي يقيس معنوية النموذج ككل، واختبار (T) الذي يقيس معنوية كل متغير مستقل علي حدة.

أ. توزيع أفراد العينة وفقاً للوظيفة

يبين الجدول التالي التكرارات والنسب المئوية التي توضح توزيع أفراد العينة وفقاً لوظيفتهم.

جدول 2.4 توزيع أفراد العينة وفقاً لوظيفتهم

الوظيفة	التكرار	النسبة المئوية %
مديرو وحدات تكنولوجيا المعلومات	45	24,6%
المراجعون الداخليون	52	28,4%
المراجعون الخارجيون	37	20,2%
الأكاديميون	49	26,8%
الإجمالي	183	100%

المصدر: من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

يتضح الجدول السابق والذي يمثل التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب وظيفتهم، أن الغالبية العظمى من أفراد العينة من المراجعين الداخليين حيث تمثل نسبتهم 28,4% من إجمالي عينة البحث، يليهم الأكاديميون حيث بلغت نسبتهم 26,8% من إجمالي حجم العينة، يليها في المرتبة الثالثة مديرو وحدات تكنولوجيا المعلومات بنسبة 24,6% من حجم العينة، ويأتي في المرتبة الأخيرة الأفراد التي تشغل وظيفة المراجعون الخارجيون بنسبة 20,2% من إجمالي عينة البحث. وهذا التنوع في عينة البحث يساهم في صحة الاعتماد على نتائج هذه الدراسة.

ب. توزيع أفراد العينة وفقاً لسنوات الخبرة لمزاولة المهنة

يبين الجدول التالي التكرارات والنسب المئوية التي توضح توزيع أفراد العينة وفقاً لسنوات الخبرة

جدول 3.4 توزيع أفراد العينة وفقاً لسنوات الخبرة لمزاولة المهنة

الخبرة بالسنوات	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	40	20,8%
من 5: 10 سنوات	46	24%
من 10: 15 سنوات	34	17,7%
أكثر من 15 سنة	63	32,8%
الإجمالي	183	100%

المصدر: من إعداد الباحثة وفقا لنتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

يتضح الجدول السابق والذي يمثل التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير سنوات الخبرة، حيث نلاحظ أن ما نسبته (20,8%) من أفراد عينة الدراسة هم من أصحاب الخبرات أقل من (5) سنوات، وأن ما نسبته (24%) من أفراد عينة الدراسة تتراوح خبراتهم بين (5 - 10) سنوات، بينما بلغت نسبة أصحاب الخبرات بين (11 - 15) سنة (17,7%) من أفراد العينة. كما بلغت نسبة أصحاب الخبرات الأكثر من (15) سنة (32,8%) من أفراد العينة. مما سبق يتبين أن معظم أفراد العينة الدراسة لديهم خبرة جيدة في مجال موضوع الدراسة حيث تبين أن (79,2%) من أفراد العينة لديهم أكثر من 5 سنوات خبرة في مجال العمل المحاسبي والمراجعة مما يتوقع معه بأن غالبية العينة التي تم إجراء الدراسة عليها لديها المعرفة الفنية المطلوبة عن موضوع الدراسة.

ج. توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل الأكاديمي

يبين الجدول التالي التكرارات والنسب المئوية التي توضح توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل العلمي.

جدول 4.4. توزيع أفراد العينة وفقا للمؤهل الأكاديمي

النسبة المئوية %	التكرار	المؤهل العلمي
38%	73	بكالوريوس
29,2%	56	دبلوم
15,1%	29	ماجستير
13%	25	دكتورة
100%	183	الإجمالي

المصدر: من إعداد الباحثة وفقا لنتائج التحليل الإحصائي لبرنامج SPSS

يتضح الجدول السابق والذي يمثل التكرارات والنسب المئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير المؤهل العلمي، نلاحظ أن نسبة الحاصلين على درجة البكالوريوس (38%)، وأن نسبة (29,2%) من أفراد العينة حاصلين على دبلوم، بينما تتمثل نسبة الحاصلين على الماجستير (15,1%) من أفراد العينة، بينما بلغت نسبة الحاصلين على الدكتوراه (13%) وذلك من إجمالي عينة الدراسة. مما يعني أن العينة التي يتم إجراء الدراسة عليها يتوقع أن يكون لديها المعرفة المطلوبة عن موضوع الدراسة.

2.3.11 اختبار الصدق والثبات للمقاييس المستخدمة في الدراسة

قامت الباحثة باستخدام معامل ألفا كرونباخ لقياس مدى ثبات أدوات القياس المستخدمة في قائمة الاستقصاء فيما يتعلق بدور حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية على تحسين جودة المراجعة الخارجية، كما يهدف تحديد هذا المعامل إلى التعرف على مدى إمكانية الاعتماد على نتائج تحليل بيانات قائمة الاستقصاء، أو مدى تجانس الإجابات بين المستقصي منهم، ومدى إمكانية تعميم النتائج على المجتمع ككل. ولتحديد ذلك استخدمت الباحثة مقياس ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha، ويكون هناك عدم تجانس كلما اقتربت قيمة ألفا كرونباخ من الصفر.

وقد أظهرت نتائج القياس ما يلي

جدول 5.4 اختبار الثبات للمقاييس المستخدمة في الدراسة

بيان	المتغير	الرمز	عدد العبارات	معامل الثبات
المتغيرات المستقل	حوكمة تكنولوجيا المعلومات	X1	8	0,731
	المراجعة الداخلية	X2	9	0,751
المتغير التابع	جودة المراجعة الخارجية	Y	10	0,817

المصدر: من إعداد الباحثة بعد مراجعة مخرجات التحليل الإحصائي

يتضح من الجدول السابق أن قيم معامل الثبات Cronbach Alpha للمتغيرات المستقلة قد تراوح ما بين 0.731 لمتغير حوكمة تكنولوجيا المعلومات و 0.751 لمتغير المراجعة الداخلية، كما تراوح معامل ألفا للمتغير التابع جودة المراجعة الخارجية قد بلغ حوالي 0.817، وهذه القيم ذات دلالة إحصائية نظراً لأنه من المتعارف عليه إحصائياً أن معامل ألفا كرونباخ يجب أن لا يقل عن 70%، لذا تعد تلك القيم مقبولة بالشكل الذي يعكس ثبات المقاييس المستخدمة في الدراسة بدرجة مرتفعة، مما يعنى إمكانية تعميم نتائج العينة على المجتمع.

3.3.11 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

1- التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة

أ. التحليل الوصفي لمتغير حوكمة تكنولوجيا المعلومات

يوضح الجدول رقم (7/4) عرض الاحصاءات الوصفية المتمثلة في الأوساط الحسابية المقاسة على مقياس ليكرت الخماسي، وانحرافها المعياري، وذلك على النحو التالي

جدول 7.4 التحليل الوصفي لحوكمة تكنولوجيا المعلومات

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	البيان
0.68928	3.6995	1. تطبق شركتك إطارا لحوكمة تكنولوجيا المعلومات مثل COBIT أو ITIL.
0.70364	3.7923	2. تساهم حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين إدارة المخاطر.
0.84263	3.6175	3. تطبق معايير أمان المعلومات لحماية البيانات من الوصول غير المصرح به.
0.91446	3.6393	4. تساهم السياسات الرقابية لتكنولوجيا المعلومات في الحد من الأخطاء التشغيلية.
0.90100	3.8306	5. تساعد حوكمة تكنولوجيا المعلومات المراجع الخارجي على تقييم مخاطر الاحتيال بشكل أكثر دقة.
1.19440	3.4754	6. توفر حوكمة تكنولوجيا المعلومات تقارير دقيقة وموثوقة للمراجعة الخارجية.
1.07836	3.5246	7. تساعد تقنيات تكنولوجيا المعلومات المدقق الخارجي في الكشف عن الأخطاء أو المخالفات بسرعة.
1.07529	3.7486	8. تعزز حوكمة تكنولوجيا المعلومات من دقة واكتمال التقارير المالية.
0.55349	3.6660	الإجمالي الكلي

يتضح من الجدول السابق رقم (7/4) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (3.6660) وبانحراف معياري (0.55349)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (3)، فهذا يعني أن حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تواجدها كانت ذات أهمية متوسطة حيث أن متوسطها أكبر من (3).

ب. التحليل الوصفي لمتغير المراجعة الداخلية

يوضح الجدول رقم (8/4) عرض الاحصاءات الوصفية المتمثلة في الأوساط الحسابية المقاسة على مقياس ليكرت الخماسي، وانحرافها المعياري، وذلك على النحو التالي

جدول 8.4 التحليل الوصفي للمراجعة الداخلية

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	البيان
1.20424	3.7541	1. تتمتع المراجعة الداخلية بالاستقلالية الكاملة في أداء مهامها داخل المنظمة.
1.10141	3.7213	2. يقوم فريق المراجعة الداخلية بتنفيذ مهامه وفقاً لخطة مراجعة واضحة ومحددة مسبقاً.

1.05303	3.8907	3. يتمتع فريق المراجعة الداخلية بالكفاءة المهنية والخبرة اللازمة لتقييم الأنشطة المالية والإدارية.
1.03752	3.6448	4. تساهم المراجعة الداخلية في تحسين نظم الرقابة الداخلية للمنظمة.
1.06296	3.5246	5. يتم توثيق نتائج المراجعة الداخلية وتوصياتها بشكل واضح ومنهجي.
1.07311	3.4699	6. يتم توفير تقارير المراجعة الداخلية للمراجع الخارجي بشكل منتظم.
.93688	3.5027	7. يثق المراجع الخارجي في نتائج وتوصيات المراجعة الداخلية عند تقييمه للمخاطر.
1.23846	3.4426	8. تساهم نتائج المراجعة الداخلية في تقليل الوقت والتكاليف اللازمة لإجراء المراجعة الخارجية.
1.11838	3.5246	9. تساعد المراجعة الداخلية في تحسين دقة وموثوقية التقارير المالية المقدمة للمراجعة الخارجية.
.63304	3.6084	الإجمالي الكلي

يتضح من الجدول السابق رقم (8/4) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (3.6084) وبانحراف معياري (0.63304)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (3)، فهذا يعني المراجعة الداخلية في تواجدها كانت ذات أهمية متوسطة حيث أن متوسطها أكبر من (3).

ج. التحليل الوصفي لمتغير جودة المراجعة الخارجية

يوضح الجدول رقم (9/4) عرض الاحصاءات الوصفية المتمثلة في الأوساط الحسابية المقاسة على مقياس ليكرت الخماسي، وانحرافها المعياري، وذلك على النحو التالي

جدول 9.4. التحليل الوصفي لجودة المراجعة الخارجية

الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	البيان
1.09964	3.5956	1. ارفاق تقارير المراجع الخارجي مع التقارير المنشورة الكترونياً يزيد من درجة اعتمادها لاتخاذ قرارات ترفع من كفاءة الأداء المالي.
1.07668	3.6230	2. يسهم اشراف المراجع الخارجي علي نشر القوائم المالية الكترونياً في زيادة درجة الثقة فيها مما يسهم في رفع كفاءة الأداء المالي للشركات.
1.08878	3.4973	3. عرض تقرير المراجع علي موقع المراجع علي الانترنت مع توفير روابط تفاعلية بينه وبين القوائم المالية المراجعة المعروضة يضمن امن التقرير والرقابة عليه، مما يؤثر إيجابياً في رفع كفاءة الأداء المالي.
1.08753	3.7814	4. تُسهم العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين نظم الرقابة الداخلية.
1.06812	3.4754	5. تم تحديد المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات بشكل دقيق من خلال التعاون بين

		المراجعين الداخليين وإدارة تكنولوجيا المعلومات.
1.09051	3.4153	6. تقلل العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات من احتمالية حدوث أخطاء مادية في التقارير المالية.
1.03934	3.5792	7. يتم التعامل مع المخاطر التشغيلية بشكل أكثر كفاءة بفضل التنسيق بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات
.98658	3.5574	8. تدعم العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات من جودة أدلة المراجعة الخارجية.
1.04176	3.4645	9. تدعم العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات من جودة تقدير المراجع الخارجي لمخاطر المراجعة.
.99349	3.5246	10. تدعم العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات من جودة التقرير النهائي المراجع الخارجي.
.64992	3.5514	الإجمالي الكلي

يتضح من الجدول السابق رقم (9/4) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (3.5514) وبانحراف معياري (0.64992)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (3)، فهذا يعني أن جودة المراجعة الخارجية في تواجدها كانت ذات أهمية متوسطة حيث أن متوسطها أكبر من (3).

4.11 التحليل الإحصائي الإستدلالي واختبارات الفروض

ستقوم الباحثة بإجراء اختبار لفروض الدراسة باستخدام تحليل الارتباط والانحدار الخطي البسيط وذلك على النحو التالي:

1.4.11 اختبار الفرض الأول

"يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية"

ولإثبات صحة أو عدم صحة هذا الفرض تم إجراء الاختبارات التالية

أ. معامل الارتباط

يبين الجدول التالي رقم (10/4) معاملات الارتباط بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات مستقل وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع.

جدول 10.4 نتائج اختبار معامل الارتباط للفرض الأول

المتغير التابع جودة المراجعة الخارجية	المعاملات	المتغير المستقل حوكمة تكنولوجيا المعلومات
0.872	Correlation	
0.000	Sig.	
183	N	

ويتضح للباحثة من الجدول السابق ما يلي

أنه توجد علاقة ارتباطية طردية بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.872) في المتوسط بقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة الاحصائية (0.05)، مما يعني وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية.

ب. تحليل الانحدار البسيط

جدول 11.4 نتائج تحليل الانحدار للفرض الأول

المتغير	معامل الارتباط R	قيمة F	مستوي الدلالة	قيمة T	معامل التحديد R ²	النسبة غير المفسرة %	قيمة B
حوكمة تكنولوجيا المعلومات	0,872	574,236	0,000	23,963	0,760	0,24	0,835

• من خلال الجدول رقم (11/4) يتضح ما يلي

- 1- يتضح من الجدول السابق أن معامل التحديد R² قد وصل إلى 0,76 ويعني هذا أن 76% من التغير في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، يرجع إلى حوكمة تكنولوجيا المعلومات، أما النسبة المتبقية ومقدارها 24% ترجع لعوامل أخرى بخلاف حوكمة تكنولوجيا المعلومات.
- 2- كما يوضح الجدول السابق أن النتائج تدعم صحة الفرض الأول والذي يعبر عن وجود تأثير معنوي إيجابي لحوكمة تكنولوجيا المعلومات في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، حيث أن معامل الارتباط R طردي حيث بلغ 0,872، كما بلغ معامل الانحدار 0,835، وهو ذو إشارة موجبة بما يتفق مع الإشارات المتوقعة مسبقاً، بالإضافة إلي معنوي هذا المعامل وذلك وفقاً لاختبار T وبمستوي معنوية 0,000.

- 3- مما سبق نستنتج وجود علاقة إيجابية بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية.
- 4- كما تؤكد هذه النتائج أيضاً قيمة F البالغة 574,236 وبمستوى معنوية 0,000 مما يعني قبول النموذج ككل والمعبر عن الفرض الأول.

2.4.11 اختبار الفرض الثاني

" يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية لدور المراجعة الداخلية في تحسين جودة المراجعة الخارجية " .

ولإثبات صحة أو عدم صحة هذا الفرض تم إجراء الاختبارات التالية

أ. معامل الارتباط

يبين الجدول التالي رقم (12/4) معاملات الارتباط بين المراجعة الداخلية كمتغير مستقل وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع.

جدول 12.4 نتائج اختبار معامل الارتباط للفرض الثاني

المتغير التابع جودة المراجعة الخارجية	المعاملات	المتغير المستقل المراجعة الداخلية
0.739	Correlation	
0.000	Sig.	
183	N	

ويتضح للباحثة من الجدول السابق ما يلي

أنه توجد علاقة ارتباطية طردية بين المراجعة الداخلية كمتغير مستقل وجودة المراجعة الخارجية كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.739) في المتوسط بقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة الاحصائية (0.05)، مما يعني وجود علاقة ايجابية ذات دلالة إحصائية بين المراجعة الداخلية وجودة المراجعة الخارجية.

ب. تحليل الانحدار البسيط

جدول 13.4 نتائج تحليل الانحدار للفرض الثاني

المتغير	معامل الارتباط R	قيمة F	مستوى الدلالة	قيمة T	معامل التحديد R ²	النسبة غير المفسرة %	قيمة B
المراجعة الداخلية	0,739	217,746	0,000	14,756	0,546	0,454	0,644

- من خلال الجدول رقم (13/4) يتضح ما يلي
- 5- يتضح من الجدول السابق أن معامل التحديد R^2 قد وصل إلى 0,546 ويعني هذا أن 54,6% من التغير في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، يرجع إلى المراجعة الداخلية، أما النسبة المتبقية ومقدارها 45,4% ترجع لعوامل أخرى بخلاف المراجعة الداخلية.
- 6- كما يوضح الجدول السابق أن النتائج تدعم صحة الفرض الثاني والذي يعبر عن وجود تأثير معنوي إيجابي للمراجعة الداخلية في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، حيث أن معامل الارتباط R طردي حيث بلغ 0,739، كما بلغ معامل الانحدار 0,644، وهو ذو إشارة موجبه بما يتفق مع الإشارات المتوقعة مسبقاً، بالإضافة إلي معنوي هذا المعامل وذلك وفقاً لاختبار T وبمستوي معنوية 0,000.
- 7- مما سبق نستنتج وجود علاقة إيجابية بين المراجعة الداخلية وجودة المراجعة الخارجية.
- 8- كما تؤكد هذه النتائج أيضاً قيمة F البالغة 217,746 وبمستوى معنوية 0,000 مما يعني قبول النموذج ككل والمعبر عن الفرض الثاني.

3.4.11 اختبار الفرض الثالث

"يوجد أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للعلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية"

ولإثبات صحة أو عدم صحة هذا الفرض تم إجراء الاختبارات التالية

أ. معامل الارتباط

يبين الجدول التالي رقم (14/4) معاملات الارتباط بين العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل وجودة المراجعة كمتغير تابع.

جدول 14.4. نتائج اختبار معامل الارتباط للفرض الثالث

المتغير التابع جودة المراجعة الخارجية	المعاملات	المتغير المستقل العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات
0.918	Correlation	
0.000	Sig.	
183	N	

ويتضح للباحث من الجدول السابق ما يلي

أنه توجد علاقة ارتباطية طردية بين العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل وجودة المراجعة كمتغير تابع حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (0.918) في المتوسط بقيمة احتمالية (0.000) وهي أقل من مستوي الدلالة الاحصائية (0.05)، مما يعني وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية.

ب. تحليل الانحدار البسيط

قامت الباحثة باستخدام الانحدار المتعدد مستعيناً بأسلوب Stepwise لاختبار مدي صحة الفرض الثالث

جدول 15.4 نتائج تحليل الانحدار للفرض الثالث

الترتيب	Sig.F	F	R ²	تقديرات المربعات الصغرى				المتغير المستقل
				R	Sig.T	T	B	
1	0,000	480,918	0,842	0,872	0,000	18,393	0,640	حوكمة تكنولوجيا المعلومات
2				0,739	0,000	9,677	0,306	المراجعة الداخلية

• من خلال الجدول رقم (15/4) يتضح ما يلي

يوضح الجدول السابق أن معامل التحديد R^2 قد وصل إلى 0,842 ويعني هذا أن 84,2% من التغير في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، يرجع للعلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات، أما النسبة المتبقية وهي 15,8% ترجع الي عوامل أخرى غير تلك الواردة في الجدول السابق.

كما يوضح الجدول السابق أن النتائج تدعم صحة الفرض الثالث للبحث والذي يعبر عن وجود تأثير معنوي ايجابي للعلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات في جودة المراجعة الخارجية موضع الدراسة، وكذلك فإن معاملات الانحدار لجميع هذه العناصر ذات إشارة موجبة بما يتفق مع الإشارة المتوقعة مسبقاً، بالإضافة الي معنوية جميع هذه العناصر وذلك وفقاً لاختبار T وبمستوي معنوية 0,000.

كما تؤكد هذه النتائج أيضاً قيمة F البالغة 480,918 وبمستوى معنوية 0,000 مما يعني قبول النموذج ككل والمعبر عن الفرض الثالث للبحث.

12. الخلاصة والنتائج والتوصيات

توصل البحث إلى عدد من النتائج الهامة التي تبرز دور التكامل بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية في تحسين جودة المراجعة الخارجية، وتتلخص فيما يلي:

- 1- يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لممارسات حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية، مما يعكس أهمية تطبيق أطر الحوكمة في دعم موثوقية المعلومات المحاسبية وتقارير المراجعة.
- 2- أوضحت الدراسة أن المراجعة الداخلية تلعب دوراً فاعلاً في تعزيز جودة المراجعة الخارجية من خلال مساهمتها في تقييم نظام الرقابة الداخلية، واكتشاف المخاطر، وتحسين كفاءة العمليات الرقابية.
- 3- أظهرت النتائج وجود علاقة تكاملية ذات أثر معنوي بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية، حيث يساهم التكامل في توفير بيئة رقابية متماسكة تدعم الثقة في مخرجات المراجعة الخارجية.
- 4- أكدت الدراسة على أهمية تبني منظمات الأعمال لأليات الحوكمة والمراجعة الداخلية بصورة مترابطة لضمان جودة التقارير المالية وتحقيق الشفافية والمساءلة.

1.12 النتائج

توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها ما يلي:

1. قبول الفرض الأول والذي ينص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية، حيث تفسر حوكمة تكنولوجيا المعلومات درجة جودة المراجعة الخارجية بنسبة 76%.
2. قبول الفرض الثاني والذي ينص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية للمراجعة الداخلية في تحسين جودة المراجعة الخارجية، حيث تفسر المراجعة الداخلية درجة جودة المراجعة الخارجية بنسبة 55,6%.
3. قبول الفرض الثالث والذي ينص على وجود تأثير ذو دلالة إحصائية لحوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة الخارجية، حيث تفسر العلاقة التكاملية بين المراجعة الداخلية وحوكمة تكنولوجيا المعلومات درجة جودة المراجعة الخارجية بنسبة 84,2%.

2.12 التوصيات

في ضوء نتائج الدراسة التي تم استخلاصها من الدراسة النظرية والميدانية وسعيا نحو تحقيق أهداف الدراسة فقد قدمت الباحثة مجموعة من توصيات الدراسة علي النحو التالي:

1. توجيه اهتمامات إدارة الشركات نحو تطبيق مبادئ وقواعد حوكمة الشركات في مجال الممارسة المهنية بعملية المراجعة لضمان جودة تقارير المراجعة الخارجية.
2. ضمان رقابة وإحكام وضبط الأداء المهني لمراقبي الحسابات الضمان وتحقيق الجودة في عملية مراجعة التقارير المالية المنشورة إلكترونيا.
3. يجب على معدي التقارير المالية مراعاة خصائص الجودة في المعلومات المحاسبية المالية المنشورة إلكترونيا.
- إعداد دورات تدريبية لتوعية المحاسبين والمراجعين بأهمية الاعتماد على لغة XBRL وفوائدها بالنسبة لنشر المعلومات إلكترونيا.
- توعية الشركات بتطبيق جميع آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات وذلك للاستثمار الجيد لتكنولوجيا المعلومات.
4. زيادة اهتمام الجهات الإشرافية والرقابية مثل الهيئة العامة للرقابة المالية على تكنولوجيا المعلومات الإدارة مخاطر التطور التكنولوجي، وذلك من خلال الآليات التالية:
- زيادة توعية الشركات بتطبيق القواعد والإجراءات والمبادئ الواردة في معيار COBIT ومعايير الأيزو، وذلك لإدارة المخاطر وحماية أمن المعلومات على نحو فعال.
- تنظيم دورات تدريبية لتأهيل المراجع في ظل التطور التكنولوجي للقيام بعمله لتفعيل نظام الرقابة الداخلية.

13. مقترحات لدراسات مستقبلية

يمكن للباحثين اجراء مزيد من البحوث المستقبلية ذات الصلة بمتغيرات البحث وأهمها ما يلي:

1. إطار مقترح للتكامل بين آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات والمراجعة الداخلية لتفعيل نظام الرقابة الداخلية لإدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات.

2. أثر الإفصاح الإلكتروني من خلال لغة تقارير الأعمال الموسعة في الحد من ظاهرة عدم تماثل المعلومات في ضوء حوكمة تكنولوجيا المعلومات.
3. الدور التآثري لحوكمة أمن المعلومات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

المراجع

1. المراجع العربية

- أبو جبل , نجوي محمود أحمد. (2023). دراسة تحليلية لأثر تقنيات الثورة الصناعية الرابعة على العلاقة بين جودة المراجعة الخارجية والعبء الزائد للمعلومات في بيئة الأعمال المصرية. *مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة-جامعة طنطا* 43(1)، 1-51.
- أبو حجر، سامح رفعت، وعابدين، أمنية محمد (2014) . دور أليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تخفيض مخاطر أمن المعلومات للحد من التلاعب المالي الإلكتروني . المؤتمر السنوي الخامس لقسم المحاسبة بكلية التجارة جامعة القاهرة بعنوان " المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة ، 1-34.
- أبو موسي، أحمد عبد السلام (2005) . الربط بين حوكمة تكنولوجيا المعلومات وتفعيل حوكمة الشركات : نموذج مقترح في سياق المحاسبة الادارية، *المجلة العلمية للتجارة والتمويل، كلية التجارة - جامعة طنطا*، 1(2). 53-118.
- أبو نصر، مدحت (2015). الحوكمة الرشيدة في إدارة المؤسسات عالية الجودة ، المجموعة العربية للتدريب والنشر ، الطبعة الأولى، القاهرة ، مصر ، 1-189.
- أحمد ،شيماء صلاح إبراهيم ، و رشاد، محمد رأفت محمد. (2025). أثر المراجعة الداخلية على إدارة المخاطر في منظمات الأعمال (دراسة ميدانية). *مجلة البحوث الإدارية*، 43(1)، مركز الاستشارات والبحوث والتطوير، أكاديمية السادات للعلوم الإدارية. ISSN: 1110-225X.

ألو وطفة، حسام سعيد، و جلس، سالم عبدالله سالم. (2009). دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفاعلية الاستثمارات المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة في سوق فلسطين للأوراق المالية (رسالة ماجستير). الجامعة الإسلامية (غزة)، غزة.

الجهودي، إيمان عبدالفتاح حسن قرني (2019) ، دور العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في تحسين حوكمة الشركات المصرية -دراسة ميدانية ، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة ، 5(6). 499-525 .

الجهودي، عبد الفتاح حسن قرني. (2025). أثر الإفصاح عن مخاطر التغيرات المناخية على العلاقة بين فعالية المراجعة الخارجية وتحسين جودة المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، كلية التجارة - جامعة كفر الشيخ، 11(19)، الجزء الثاني، 840-882.

الجعفري، ربيع نجم الدين، والكماشي، عوض عساكر. (2025). أثر استخدام تطبيقات الذكاء الاصطناعي في تحسين جودة المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية على مكاتب المراجعة الليبية. المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، 1(1)، 295-336 . مارس، رقم الإيداع القانوني 64/2025.

الحسناوي، عقيل حمزة حبيب، والموسوي، إنعام محسن (2017) . دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تقليل مخاطر تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في ظل إطار عمل (COBIT) للرقابة الداخلية، مجلة كلية الإدارة والاقتصاد للدراسات الاقتصادية والإدارية والمالية ، 9(3). 1-24.

الخطيب، خالد راغب (2010). مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، عمان ، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، 1-254.

السيد، منار محمود عبد الحميد (2018). مدخل كمي لتطوير دور المراجعة الداخلية في تقييم خطر إعداد التقارير المالية بهدف تفعيل هيكل الرقابة الداخلية، مجلة الدراسات المالية والتجارية، كلية التجارة- جامعة بورسعيد، 19(3). 58-83.

الشورى، عمرو ابراهيم عوض (2019). دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تحليل البيانات الضخمة. مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، المعهد العالي للإدارة وتكنولوجيا المعلومات بكفر الشيخ. العدد الثامن، 560-550.

الشيخ، هدى محمد(2017)، تأثير مدخل المراجعة الخارجية المشتركة على الحد من فجوة التوقعات جودة عمليات المراجعة، دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة - جامعة عين شمس 21(6). 695 - 645 .

جمعة، احمد حلمي (2009).الإتجاهات المعاصرة في التدقيق و التأكيد : الداخلي ، الحكومي ، الإداري ، الخاص ، البيئي ، المنشآت الصغيرة: دار صفاء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى ، عمان، 1-303.

الصحن، عبد الفتاح، وسمير ، كامل(2001). الرقابة والمراجعة الداخلية، الاسكندرية، الدار الجامعية للنشر، 1، 2001-131.

الرقبان،فراس سلمان مفلح(٢٠٢٣).اثر مخاطر المراجعة لبند القوائم المالية في مهنة المراجعة، مجلة المجتمع العربي لنشر الدراسات العلمية، إصدار رقم ٩، ١٨-٣٣.

العادلي، مرفت علي محمود(2023). دعم المراجعة الداخلية المبنية علي المخاطر بأليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات وفقا لإطار (NIST 800-37) للرقابة الداخلية وانعكاسه علي تقارير الأجهزة العليا للرقابة، مجلة الفكر المحاسبي، كلية التجارة-جامعة عين شمس، 27(2)، 43-92.

العازمي، عبد الله فالح خليفة عقيل (2022). دور تفعيل حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تأمين المعلومات المحاسبية من المخاطر الإلكترونية في ظل عصر الرقمنة - دراسة تطبيقية علي البنوك التجارية الكويتية ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية ، 13(2)، 1115-1155.

العمار، عمار بن عبد الله(2014). الإطار العام لعمل وحدات المراجعة الداخلية في الأجهزة الحكومية بالمملكة العربية السعودية، مكتبة الملك فهد الوطنية للنشر، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سرت- الرياض، 5(4)، 284 - 265 .

الملهوف، عبد الحكيم بشير (2020). دراسة أثر العوامل المتعلقة بمكتب المراجعة علي جودة المراجعة الخارجية علي الحسابات، مجلة العلوم البحتة والتطبيقية، كلية المحاسبة الرجبان، جامعة الزنتان-ليبيا. 85-73.

المنظمة العربية للتنمية الإدارية أعمال المؤتمرات (2014) . حالة الحوكمة والإدارة العامة في الدول العربية ، بحوث وأوراق مؤتمر عمان ، 1- 104 .

جهلوله، نهاد، وبلخيري، نور الهدي (2023). حوكمة الشركات، رسالة ماجستير، قسم الحقوق، تخصص قانون أعمال، كلية الحقوق والعلوم السياسية-جامعة قالمه، 7-26.

جيجخ، فايزة، وفرحات، سميرة (2016) . حوكمة تكنولوجيا المعلومات ودورها في الوقاية من الأزمات، مجلة الاقتصاديات المالية البنكية وإدارة الاعمال- جامعة بسكرة ، الجزائر - 1(1). 113-124.

حسين ،محمد وأيوب، زيد (2018) . نحو حوكمة تكنولوجيا المعلومات بالاعتماد علي مجالاتها الاستراتيجية، دراسة حالة في شركة الاتصالات وخدمات الانترنت (ورقة عمل)، المؤتمر العلمي الأكاديمي الدولي التاسع تحت عنوان الاتجاهات المعاصرة في العلوم الاجتماعية والانسانية والطبيعية، إسطنبول، تركيا ، 1270-1247.

سليمان، نور محمد عودة، و الشرقاوي، منى حسن ابو المعاطي، وأبو شعيشع أحمد مختار إسماعيل(2025). أثر تحليل البيانات الضخمة على جودة المراجعة الخارجية: دراسة ميدانية. مجلة البحوث الإدارية والمالية والكمية، كلية التجارة - جامعة السويس، 5(1)، 529-551 . مارس 2025.

سليمان، خديجة (2022) . دور حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تفعيل نظام الرقابة الداخلية. مجلة الامتياز لبحوث الاقتصاد والادارة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير- جامعة عمار ثلجي بالأغواط ، 4(2)، 392-373.

شحاتة، شحاتة السيد، و فضالي، دينا، و عصمت، محمد سعيد (2022). أثر عوامل قياس الجودة والعصف الذهني علي زيادة فاعلية جودة المراجعة الخارجية دراسة ميدانية علي مكاتب المراجعة في مصر، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 6 (2) 201-220.

علي، مختار اسماعيل أبو شعيشع، و زيدان، عبدالعزيز محمد أيوب. (2014). الدور الاستراتيجي للمراجعة الداخلية في تعزيز متطلبات حوكمة تكنولوجيا المعلومات: دراسة ميدانية على بعض الشركات المقيدة في سوق المال السعودي. مجلة البحوث المالية والتجارية، (4) 3-69.

مسترجع من . <http://search.mandumah.com/Record/777926>

شلقامي، حسن (2021) ، تحليل آثار علاقات التداخل بين مكونات ومحددات جودة التقارير المالية ومكونات ومحددات جودة المراجعة الخارجية علي تقييم كفاءة الإدارة في تعظيم قدرات المنشأة. دراسة تطبيقية، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة ، جامعة دمياط. 523 - 597.

صالح، سمير أبو الفتوح، وأبو زيد، منيرة محمد عبد الرحيم (2025). أثر استخدام البيانات الضخمة على جودة المراجعة الخارجية في سوق الأوراق المالية المصري: دراسة تطبيقية. كلية التجارة - جامعة المنصورة. 49(2)، 641-667.

صلاح، سعاد (2012). الإفصاح والشفافية في إطار حوكمة الشركات وأثره في تحقيق جودة المعلومات في القوائم المالية، دراسة ميدانية، كلية الحقوق والعلوم الإنسانية-جامعة زيان عاشور بالجفلة، مجلة البحوث التجارية، 26(2)، 310-324.

عابدين ، عصام مهدي محمد (2019). الحوكمة في الشركات والبنوك ودورها في ضبط أعمالها والرقابة عليها - دراسة تحليلية إجرائية تطبيقية، الجزء الأول، الطبعة الأولى، دار محمود للنشر والتوزيع، القاهرة، 1-477.

عامر، أنس عبدالقادر عياد، وعامر، حسام عبدالقادر (2018). أثر جودة وظيفة المراجعة الداخلية على المراجعة الخارجية. مجلة الفكر المحاسبي، 22(1)، 10 - 40.

عبد الرزاق، بركات (2025). حوكمة تكنولوجيا المعلومات في المؤسسات الوثائقية: دراسة ميدانية بالمكتبة الوطنية الجزائرية، مجلة الناصرية للدراسات الاجتماعية والتاريخية، 12(2)، 561-588 .

عبد الرحمن، يوسف، وطارق، نجلاء (2020) دور الآليات الداخلية للحوكمة في تحسين الافصاح والتقرير عن المسؤولية الاجتماعية لمنشآت الاعمال السعودية، مجلة المحاسبة والمراجعة، 16(2)، 175-223.

عسكر، نسمة ابراهيم الدسوقي غريب، و العابدين، دينا زين، وعبد العظيم، أحمد سعيد (2025). انعكاسات تكامل بين البيانات الضخمة ونظم الذكاء الاصطناعي علي جودة المراجعة، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، كلية التجارة -جامعة قناة السويس، 16(1)، 410 - 441.

عطية، احمد صالح، و حمدي، فايزة، و شلية، أحمد(٢٠٢٥). تأثير جودة المراجعة الخارجية علي العلاقة بين ممارسات التحايل الضريبي وقيمة الشركة-دراسة أختبارية علي الشركات المساهمة المصرية. مجلة البحوث /التجارية. كلية التجارة-جامعة الزقازيق. ٤٧(١)، 13-47.

علي، اسامة حسين (2020). دور آليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات في تفعيل إدارة مخاطر نظم معلومات المحاسبية المحوسب وفق إطار (800Nist-37) للرقابة الداخلية- دراسة تحليلية لعينة من شركات المساهمة ومراقبي الحسابات في اقليم كوردستان العراق لسنة 2019،مجلة قة لاي زانست العلمية، كلية الادارة والاقتصاد- جامعة رهوك، العراق، 5(3)، 1-35.

علي، شروق محمد سيد أحمد. (2025). أثر تطبيق نظام الرقابة الداخلية وفق لجنة COBIT 5 على فعالية المراجعة الداخلية في ظل تطبيق حوكمة تكنولوجيا المعلومات في بيئة الأعمال المصرية (دراسة ميدانية). مجلة منارة الإسكندرية للعلوم التجارية، 43(1)، 1-45 . وزارة التعليم العالي. ISSN: 3062-5548.

محمدي، نورة، وبن عثمان، مفيدة(2022). محددات جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر المراجعين الخارجين في منطقة ورقلة، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 10(2)، 135-155.

مراد، ممدوح هاشم، وسويلم، حسن علي، وطة، دينا محمود (2016). تأثير حوكمة تكنولوجيا المعلومات علي الأداء المالي والقدرة التنافسية في الشركات المساهمة المصرية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، 38(2)، 269-302.

محمد، كرار محمد حسن (2022). The Role of Internal Audit in strengthening Corporate Governance، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، 8(1)، 35-52.

مخلوف، احمد محمد (2006). المراجعة الداخلية في ظل المعايير الدولية للمراجعة الداخلية في البنوك التجارية الأردنية، الجزائر، جامعة الجزائر-كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، بحث تكميلي لدرجة الماجستير، ص 1-207.

مهدي، عصام ، وعبد العزيز، أحمد (2022). حوكمة الشركات في مصر ودولة الامارات العربية المتحدة ، الطبعة الأولى ،دار محمود للنشر والتوزيع ،القاهرة ، 1-935.

موقع منظمة التعاون الاقتصادي www.oecd.org تاريخ الاطلاع 2023/2/22 .

موساوي، عبد النور ،ومحمد، هدي (2009). أثر نظم المعلومات علي الأداء الإداري : دراسة ميدانية لأراء العاملين في شركات التأمين في الجزائر، مجلة العلوم الإنسانية ، 23(1)، 213-241.

نعمة، عماد صالح ، ياسين ، عمر عبد الله (2020) . تأثير معايير جودة التدقيق الداخلي في حوكمة الشركات. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية ، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة تكريت ، 16(50)، 124-146.

نور الدين ، عمارة ، وحامد نور الدين ، مريم عمارة (2016) . التدقيق الداخلي للثبتيات في المؤسسات الاقتصادية ، دار زهران للنشر والتوزيع ، عمان-الأردن . 133-144 .

المراجع الأجنبية

- ALbawwat, I. E., AL-hajaia, M. E., & AL frijat, Y. S. (2021). The Relationship Between Internal Auditors' Personality Traits, Internal Audit Effectiveness, and Financial Reporting Quality: Empirical Evidence from Jordan. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 8(4), 797-808.
- Bujno, P., Walters, D., & Zimmerman, J. (2018). The role of the board in cyber risk oversight. *Board Leadership Journal* .
- De Haes, S., & Van Grembergen, W. (2009). An exploratory study into IT governance implementations and its impact on business/journal *IT alignment. Information Systems Management*, 26(2), 123-137 .
- Gevriye, M. (2010). Assessing Factors That Affect Successful Achievement of IT governance Goals. In [Master Thesis Stockholm], KTH, diva portal, 1-71.
- Gheorghe, M. (2010). Audit Methodology for IT Governance. *Informatica Economica*, 14 (1) 32-42.
- Hardy, G. (2006). Using IT governance and COBIT to deliver value with IT and respond to legal, regulatory and compliance challenges. *Information Security Technical Report*, 11(1), 55-61.
- Hazaea, S. A., Tabash, M. I., Zhu, J., Khatib, S. F., & Farhan, N. H. (2021). Internal audit and financial performance of Yemeni commercial banks: Empirical evidence. *Banks and Bank Systems*, 16(2), 137-147.
- IT governance institute.(2003).” Board Briefing on IT governance “2nd Edition, U. S. A available at: www.itgovernance.com.uk ", 1-4.
- Kong, Y., & Nelson, S. E. (2020). Impact of effective information technology governance on audit technology performance in Ghana. *Research journal of finance and accounting*, 11(24), 39-46 .
- Luftman, J., Ben-Zvi, T., Dwivedi, R., & Rigoni, E. (2010). IT governance: an alignment maturity perspective. *International Journal of IT/Business Alignment and Governance*, 1(2), 13-25.
- Turner, L., Weickgenannt, A. B., & Copeland, M. K. (2016). *Accounting information systems: the processes and controls*. USA. John Wiley & Sons.
- Watts, R. L., & Zimmerman, J. L. (1986). *Positive accounting theory*. Prentice-Hall. [Available on Google Scholar] (<https://scholar.google.com/scholar?q=Positive+accounting+theory>)

Abstract

This study aims to study the impact of the relationship between IT governance and internal audit on improving the quality of external auditing. IT governance provides a framework aimed at using information technology safely and effectively to serve the organization's objectives. Internal audit plays an important role in assessing risks, and therefore the interactive relationship between IT governance and internal audit is a key factor in increasing the reliability and efficiency of the external audit process.

The study followed a descriptive analytical approach. Questionnaires were collected and distributed to a sample of employees in audit offices and companies, academics, and IT managers in organizations with a total of 183 items. The data were analyzed using the SPSS statistical program.

The results showed a statistically significant positive relationship between both IT governance and the quality of external audit. The effectiveness of internal audit positively impacts the quality of external audit. Consequently, the relationship between IT governance and internal audit impacts the efficiency of information provided in reports and the quality of external audit.

The study recommended the adoption of IT frameworks such as COBIT and ITIL. It is also necessary to follow recognized standards when implementing the internal audit process, activate the role of internal audit and its independence, and work to coordinate between internal and external audit departments to ensure high-quality financial reports.

Keywords IT governance, internal audit, external audit quality.