

## The Degree of Disclosure of Accounting Information and the Use of Information Technology and Its Impact on the Effectiveness of External Auditing



Researcher Dhafer Ahmed Mikael

Issn online: 3006-7286, Impact Factor: 1.705

Orcid: 000- 0003-4452-9929

Doi:

**Abstract:** The current study aimed to identify the degree of disclosure of accounting information and the use of information technology and its impact on the effectiveness of external auditing from the point of view of auditors in the Federal Bureau of Financial Supervision. An auditor working in the Iraqi Federal Office of Financial Supervision, and the results of the study showed that the total degree of the institutions' disclosure of accounting information and the employment of information technology came to a medium degree, with an arithmetic mean of (2.91). In the light of the results, the study recommended holding awareness sessions for institutions on the importance of employing information technology in managing accounting information and the importance of disclosing accounting information to the regulatory authorities in particular.

**Keywords:** Disclosure of Accounting Information, Information Technology, External Auditing, External Auditor, Federal Audit Bureau.

درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وإستخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها على فعالية التدقيق الخارجي

**الملخص:** هدفت الدراسة الحالية إلى التعرف على درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية واستخدام تكنولوجيا المعلومات وأثرها على فاعلية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، وقد تم تطبيق الدراسة على عينة من المدققين العاملين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي، وقد أظهرت نتائج الدراسة أن الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية واستخدام تكنولوجيا المعلومات جاءت بدرجة متوسطة وبمتوسط حسابي بلغ (٢,٩١)، وفي ضوء النتائج أوصت الدراسة بعقد دورات توعوية للمؤسسات حول أهمية توظيف

تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية وأهمية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية للجهات الرقابية بشكل خاص.

**الكلمات المفتاحية:** الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، تكنولوجيا المعلومات، التدقيق الخارجي، المدقق الخارجي، ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

### المقدمة

بالتوافق مع زيادة حجم المؤسسات الاقتصادية واتساع نشاطاتها لا سيما في ظل التطور الغير مسبوق الذي شهدته المؤسسات الاقتصادية في لآونة الأخيرة نظراً لاقترام تكنولوجيا المعلومات المتسارعة كافة القطاعات على وجه العموم والقطاع الاقتصادي والمحاسبي على وجه الخصوص، وإدارة اغلب المؤسسات من قبل أفراد مهنيون ومتخصصين يتقاضون رواتب مقابل الأعمال الإدارية التي يقومون بها، أصبحت الحاجة ماسة الي التدقيق المالي الأمر الذي من شأنه أن يمكن المالك أو المرجعية للمؤسسة سواء أكانوا أفراد أم دول من التحقق من مدى التزام القوائم المالية ومدى صحتها وفقاً للتعليمات والتشريعات التي يضعها مالكي المؤسسات في حال المؤسسات الخاصة والتشريعات والدول في حالة المؤسسات الحكومية (مومني، يوسف، قاسم، & عمر، ٢٠١٩).

الأمر الذي حتم على مالكي المؤسسات الفردية الرجوع الي جهة مستقلة وحيادية تقوم بأعمال التدقيق الخارجي وكذلك حتم على كافة الدول وضع هيئة مستقلة غير مرتبطة بإدارات مؤسسات الدولة يوكل لها الرقابة الخارجية على البيانات المالية والإدارية ومدى التزام المؤسسات بالتشريعات والقوانين التي تضعها الدولة (الأخضري، & محمد الطاهر، ٢٠٢٠).

وقد أشارت زينب براهيم (٢٠١٩) الي ازدياد أهمية التدقيق الخارجي الي أن أصبح علم مستقل يوظف من قبل جهة مستقلة بحد ذاتها تتمتع بالاستقلالية والحيادية وتقوم على فحص القوائم المالية والمحاسبية للمؤسسة وإعداد التقارير المتضمنة مدى التزام القوائم المالية ومدى صحتها وفقاً للتعليمات والتشريعات والموازنة الخاصة للمؤسسة وكذلك الموازنة العامة للدولة.

فيما أشار العتيبي (٢٠٢١) الي أن المؤسسات الاقتصادية في دولة العراق لم تكن بمعزل عن المخاطر التي تواجه كافة المؤسسات الاقتصادية في كافة أنحاء العالم الأمر الذي استدعى الدولة العراقية في مطلع العام ٢٠٠٥ الي استحداث ديوان الرقابة المالية الاتحادي والذي تمثل في هيئة مستقلة حيادية تتبلور رؤيتها في تحقيق احترافيه في العمل الرقابي بهدف مكافحة الفساد وتعزيز النزاهة بالقطاع العام.

وحيث يهدف ديوان الرقابة المالية الاتحادي الي تدقيق حسابات كافة المؤسسات الخاضعة لرقابة الدولة والتحقق من درجة تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات المالية النافذة من الدولة وفق تشريعات وقوانين منصوص عليها. وكذلك الكشف وباستخدام الأدلة عن كافة مظاهر الفساد والاحتيال وعدم كفاءة إدارة المؤسسة بترشيد أوجه الإنفاق والتصرف بالأموال العامة وفق ما هو منصوص عليه من قبل السلطة التشريعية والوطنية.

كان لابد من استحداث وحدة التدقيق الخارجي وهي وحدة مستقلة تتصف بالحيادية وتهدف الي التحقق من القوائم المالية وإعطاء التوجيهات الموضوعية في التقارير بهدف حماية الاقتصاد الوطني، تدار من قبل مدققين متخصصين مؤهلين علمياً وعملياً يقومون بالتحقق من تطبيق المؤسسات الخاضعة للرقابة للمعايير والقواعد الرئيسية وكذلك يتحققون من إجراءات نظام الرقابة الداخلية بهدف إعداد التقارير النهائية (هشام رياض عبد الكريم & موفق عبد الحسين محمد، ٢٠١٦).

لا تقتصر فعالية التدقيق الخارجي على تأهيل المدقق علمياً وعملياً من جهة واتصاف عملية التدقيق والمدقق بالحيادية والنزاهة من جهة أخرى بل تركز فعالية عملية التدقيق على العديد من الأبعاد الأساسية والمتداخلة تنقسم وبطريقة متوازية بين طرفي عملية التدقيق الرئيسيين المؤسسة المستقلة أو الهيئة المعنية بعملية التدقيق بكافة أطرافها والمؤسسة المراد تدقيق بياناتها المالية والمحاسبية (زهري & براني إيمان، ٢٠٢٢).

وتستهدف عملية التدقيق المالي القوائم المالية والمحاسبية الصادرة عن المؤسسات والمتضمنة كافت المعلومات المالية ضمن فترة زمنية ويشكل الإفصاح عن المعلومات المحاسبية بشكل دقيق وبكل شفافية احدى ركائز فعالية التدقيق الخارجي وقدرته على التحقق من التزام المؤسسات للتعليمات الإدارية والمالية (بن عمر & عقون تركية، ٢٠٢٢).

فيما أشار كل من زهية & بن دكن (٢٠٢١) الي دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين أداء التدقيق الخارجي حيث مكنت المدقق المالي من الاستفادة من إمكانيات تنفيذ أعمال التدقيق وبدقة أكبر كما أنها سهلت عملية التحقق من صحة العمليات وأقل تكلفة وأقل جهد، كما أشارت الي أهمية امتلاك المدقق المهارات كاللازمة للتعامل مع تكنولوجيا المعلومات.

الأمر الذي دفع الباحث الي دراسة درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية

الاتحادي.

### مشكلة الدراسة وتساؤلاتها

أصبحت ظاهرة التحفظ على بعض المعلومات المحاسبية الكمية والوصفية من قبل إدارة المؤسسات وعدم تقديم المبررات والاستجابة للملاحظات وكذلك الامتناع عن تقديم الجداول المكتملة في الوقت المناسب لمستخدميها على وجه العموم وللجهات الرقابية على وجه الخصوص من المشكلات التي تستدعي الدراسة لا سيما في ظل توظيف تكنولوجيا المعلومات لإدارة المعلومات المحاسبية وسهولة التحكم بها (بكاوي، & أحمد، ٢٠٢٢).

وقد لاحظ الباحث ومن خلال عمله كمدقق إداري ومالي في أعلى هيئة رقابية مالية يوكل لها الرقابة على المال العام وحمايته والكشف عن حالات الغش والتلاعب ومكافحة الفساد المالي والإداري، والمساهمة الفاعلة في الاقتصاد الوطني لدولة العراق.

إن درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات ودرجة توظيفها لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية تعد من أهم المشكلات التي تواجه المدقق الخارجي أثناء عملية التدقيق الأمر الذي استدعاه لدراسة درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي، وقد عبر عن مشكلة الدراسة من خلال التساؤل الرئيس التالي: ما درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

### ويتفرع عن التساؤل الرئيس الأسئلة الفرعية الآتية:

**السؤال الأول:** ما درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

- ما درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

- ما درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر

المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

**السؤال الثاني:** ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في

فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

- ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين

في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

- ما أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في

ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

### أهمية الدراسة

نبتت أهمية الدراسة من أهمية الموضوع الذي سيتم تناوله والمتمثل في درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي حيث تعد درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من أهم المتطلبات التي تساهم في فعالية التدقيق على وجه العموم والتدقيق الخارجي على وجه الخصوص.

كما تكمن أهمية الدراسة في أنها ستساهم في التعرف على درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي حيث يعد ديوان الرقابة المالية الاتحادي أعلى هيئة رقابة مالية في دولة العراق. إضافة الى ما ستقدمه هذه الدراسة من إطار نظري حول كل من الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية وكذلك التدقيق والتدقيق الخارجي وديوان الرقابة المالية الاتحادي، وقد تكون هذه الدراسة نقطة انطلاق لدراسات مستقبلية ذات علاقة بمتغيرات الدراسة وعلى مجتمعات مختلفة.

### أهداف الدراسة

هدفت الدراسة الحالية لتحقيق ما يلي:

✓ التعرف على درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في

فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

✓ التعرف على درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

✓ التعرف على درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

✓ التعرف على أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

✓ التعرف على أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

✓ التعرف على الفروقات في تقييم أفراد عينة الدراسة لدرجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية تبعاً لمتغيراتهم وخصائصهم الشخصية والوظيفية.

✓ التعرف على الفروقات في تقييم أفراد عينة الدراسة لدرجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية تبعاً لمتغيراتهم وخصائصهم الشخصية والوظيفية.

✓ التعرف على الفروقات في تقييم أفراد عينة الدراسة لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي تبعاً لمتغيراتهم وخصائصهم الشخصية والوظيفية.

✓ التعرف على الفروقات في تقييم أفراد عينة الدراسة لأثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي تبعاً لمتغيراتهم وخصائصهم الشخصية والوظيفية.

### لمحة عابرة للدراسات السابقة

تبين للباحث بعد قيامه بعملية البحث، والدراسة المتعمقة للأدب النظري السابق وجود العديد من الدراسات العربية والأجنبية التي تناولت كل من موضوع الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية، والتدقيق الخارجي، إلا أن الدراسات التي حاولت قياس الأثر المباشر لدرجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات

مجتمعة وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين كانت قليلة جداً، وفيما يلي تلخيص لأهم الدراسات التي توصل لها الباحث، والتي كان لها صلة بموضوع الدراسة:

الدراسة الأولى: دراسة (بكاوي، & أحمد. ٢٠٢٢). بعنوان " المهن المحاسبية (التدقيق) في عصر العولمة الرقمية والتكنولوجية". دراسة محكمة منشورة، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، ٨ (٢)، ٦٧-٨٦.

الدراسة الثانية: دراسة (Mousa Alrashidi, 2022) بعنوان " أثر تحليل البيانات الضخمة (BDA) على إجراءات التدقيق الخارجي في الشرق الأوسط ". رسالة دكتوراة محكمة منشورة، المجلة المالية الآسيوية للإدارة واقتصاد الأعمال، ٩ (٢)، ٩٣-١٠٢.

الدراسة الثالثة: دراسة (بن دحان، مراد، فاق، المكي، عوامري، & عائشة/مؤطر. ٢٠٢١) بعنوان " دور تكنولوجيا المعلومة المحاسبية في تحسين أداء المدقق الخارجي". دراسة محكمة منشورة، مجلة جامعة احمد دراية- أدرار، ٦(٤)، ٥٦-٨٧.

الدراسة الرابعة: دراسة (Salijeni, 2018) بعنوان " آلية تدقيق البيانات المحاسبية الضخمة ودور تكنولوجيا المعلومات في فعالية عملية التدقيق"، دراسة محكمة منشورة، مجلة المحاسبة وبحوث الأعمال، ٤٩ (١)، ٩٥-١١٩.

الدراسة الخامسة: دراسة (مسيف & خالد، ٢٠١٧) بعنوان " دور تكنولوجيا المعلومات في تطبيق المعايير الدولية للتدقيق". رسالة دكتوراة محكمة منشورة، مجلة جامعة بسكرة، ٥(٣)، ٦٧-٩٢.

الدراسة السادسة: دراسة (زقوت، محمود يحيى، & زعرب، حمدي شحد. ٢٠١٦) بعنوان " مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة: دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة". رسالة دكتوراة محكمة منشورة، مجلة جامعة غزة، ٨ (٣)، ٤٥-٦٧.

### منهجية الدراسة

تعتبر هذه الدراسة من الدراسات الإيضاحية السببية، حيث استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة وتحليل الأثر بين المتغير المستقل الذي تمثل في درجة الإفصاح عن

المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات. والمتغير التابع الذي تمثل في فعالية التدقيق الخارجي في محاولة للتعرف على درجة تأثير المتغير المستقل في المتغير التابع، وذلك من اجل الوصول إلى استنتاجات تسهم في زيادة فعالية التدقيق الخارجي.

### مجتمع وعينة الدراسة

تضمن مجتمع الدراسة الحالية جميع المدققين العاملين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي - دائرة تدقيق المنطقة الأولى. والبالغ عددهم ٦٥ وفقاً للبيانات التي تم الحصول عليها من شؤون العاملين للعام ٢٠٢٢-٢٠٢٣. قام الباحث بأخذ كافة أفراد مجتمع الدراسة نظراً لصغر حجم مجتمع الدراسة أي أن عينة الدراسة تضمنت كافة أفراد مجتمع الدراسة والبالغ عددهم (٦٥) بمسمى وظيفي مدقق.

### الإجابة على تساؤلات الدراسة

#### الإجابة على تساؤل الدراسة الرئيس الأول

السؤال الأول: ما درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

للتمكن من الإجابة على تساؤل الدراسة الرئيس قام الباحث بالإجابة على التساؤلات الفرعية المنبثقة عن التساؤل الرئيس ومن ثم استنتاج الإجابة الرئيسة وعلى النحو الآتي:

#### الإجابة على التساؤل الفرعي الأول

ما درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

للتمكن من الإجابة على السؤال الفرعي الأول قام الباحث بحساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية كما هو موضح في الجدول أدناه.



إجابات أفراد عينة الدراسة على درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية مرتبة وفقاً  
للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	رقم الفقرة	بعد درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الإفصاح
1	6	تخشى الإدارة من مخاطر انهيار المؤسسة نتيجة سوء استخدام السياسات المحاسبية الأمر الذي يدفعها للحفاظ على المعلومات المحاسبية.	3.96	١,٤٣	مرتفعة
10	2	تقوم المؤسسة بتحليل المعلومات المحاسبية بشكل دوري من قبل محللين ماليين مختصين وتفصح عن نتائج التحليل.	2.20	1.14	منخفضة
		الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية	2.72	1.37	متوسطة

يوضح الجدول درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين حيث احتلت الفقرة رقم ٦ الرتبة الأولى والتي تنص " تخشى الإدارة من مخاطر انهيار المؤسسة نتيجة سوء استخدام السياسات المحاسبية الأمر الذي يدفعها للحفاظ على المعلومات المحاسبية" وبمتوسط حسابي (٣,٩٦) ودرجة مرتفعة الأمر الذي يؤكد أن كافة أفراد عينة الدراسة من المدققين يتفقون أن هنالك تحفظ من المؤسسات على المعلومات المحاسبية خوفاً من سوء استخدام السياسات المحاسبية وبالتالي انهيار المؤسسة.

فيما احتلت الفقرة رقم ٢ الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تقوم المؤسسة بتحليل المعلومات المحاسبية بشكل دوري من قبل محللين ماليين مختصين وتفصح عن نتائج التحليل" وبمتوسط حسابي (٢,٢٠) ودرجة متوسطة الأمر الذي يؤكد أيضاً تحفظ المؤسسات على المعلومات المحاسبية. فيما بلغت الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية (درجة متوسطة) وبمتوسط حسابي ٢,٧٢.

### الإجابة على التساؤل الفرعي الثاني

ما درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

إجابات أفراد عينة الدراسة على درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية مرتبة وفقاً للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	رقم الفقرة	درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات المحاسبية في إدارة المعلومات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة توظيف
1	8	لدى المؤسسات منظومة معلومات محاسبية تستند على برمجيات متكاملة لإدارة المعلومات المحاسبية ولا تقتصر على ارشفه المعلومات المحاسبية الورقية.	3.89	1.12	مرتفعة
10	9	تربط المؤسسات النظام المالي المحوسب بسيرفرات خاصة ذات سعة تخزين عالية وآمنة.	2.11	1.11	منخفضة
		الدرجة الكلية لتوظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية	3.10	1.18	متوسطة

يوضح الجدول درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين حيث احتلت الفقرة رقم ٨ الرتبة الأولى والتي تنص " لدى المؤسسات منظومة معلومات محاسبية تستند على برمجيات متكاملة لإدارة المعلومات المحاسبية ولا تقتصر على ارشفه المعلومات المحاسبية الورقية" وبمتوسط حسابي (٣,٨٩) ودرجة توظيف مرتفعة.

فيما احتلت الفقرة رقم ٩ الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تربط المؤسسات النظام المالي المحوسب بسيرفرات خاصة ذات سعة تخزين عالية وآمنة." وبمتوسط حسابي (٢,١١) ودرجة توظيف منخفضة. فيما بلغت الدرجة الكلية لتوظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية (درجة متوسطة) وبمتوسط حسابي (٣,١٠).

وبالتالي نستنتج إجابة السؤال الرئيس الأول: ما درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ للتمكن من الإجابة على السؤال الأول قام الباحث بحساب المتوسط الحسابي لكل من إجابات أفراد عينة الدراسة على درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية وكما هو موضح في الجدول أدناه

إجابات أفراد عينة الدراسة على درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية مرتبة وفقاً للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الإفصاح
	درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية	3.10	1.18	متوسطة
	درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية	2.72	1.37	متوسطة
	الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات	2.91	1.27	متوسطة

يوضح الجدول أن الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات جاءت بدرجة متوسطة وبمتوسط حسابي بلغ (٢,٩١).

#### ٤,٢,٢ الإجابة على تساؤل الدراسة الثاني

السؤال الثاني: ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

للتمكن من الإجابة على تساؤل الدراسة الثاني قام الباحث بالإجابة على التساؤلات الفرعية المنبثقة عن التساؤل الثاني وعلى النحو الآتي:

#### الإجابة على التساؤل الفرعي الأول

ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ للإجابة على التساؤل الفرعي الأول أوجد الباحث المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الأثر لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي وكما هو موضح في الجدول أدناه.

## إجابات أفراد عينة الدراسة على أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي مرتبة وفقاً للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	الرقم	أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأثر
١	١٠	سرعة استجابة المؤسسة لتقديم المبررات المحاسبية لبعض الإجراءات المالية يسرع من عملية التدقيق الخارجي.	3.89	١,٤٣	مرتفعة
١٠	١	إن وضوح المعلومات المحاسبية وعدم التحفظ عليها يساهم في قدرة المدقق الخارجي على التأكد من جودة المعلومات المحاسبية.	3.76	1.16	مرتفعة
<b>المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي</b>					
			<b>3.81</b>	<b>1.30</b>	مرتفعة

يوضح الجدول أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٨١) وبدرجة أثر مرتفعة حيث احتلت الفقرة رقم (١٠) الرتبة الأولى والتي تنص على " سرعة استجابة المؤسسة لتقديم المبررات المحاسبية لبعض الإجراءات المالية يسرع من عملية التدقيق الخارجي " وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٩) ودرجة أثر مرتفعة.

فيما احتلت الفقرة رقم (١) الرتبة الأخيرة والتي تنص على " إن وضوح المعلومات المحاسبية وعدم التحفظ عليها يساهم في قدرة المدقق الخارجي على التأكد من جودة المعلومات المحاسبية " وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨١). كما يوضح الجدول أعلاه أن كافة المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي تراوحت ما بين (3.76 - 3.89) ودرجة أثر مرتفعة لكافة الفقرات ويفسر ذلك أن كافة أفراد عينة الدراسة يتفقون أن هنالك أثر للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي وبدرجة مرتفعة ويعزى ذلك لإدراك المدققين الخارجيين أن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات ذو أثر وبدرجة مرتفعة على فعالية ونجاح عملية التدقيق الخارجي.

### الإجابة على التساؤل الفرعي الثاني

ما أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ للإجابة على التساؤل الفرعي الثاني أوجد الباحث المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ودرجة الأثر لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة

توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي وكما هو موضح في الجدول ادناه.

### إجابات أفراد عينة الدراسة على أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي مرتبة وفقاً للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	الرقم	أثر درجة المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي	توظيف تكنولوجيا المعلومات	المتوسطة الحسابية	الانحراف المعياري	درجة الأثر
1	6	اعتقاد إدارة المؤسسة بأهمية التدقيق الخارجي للوقوف على الأخطاء والثغرات المقصودة والغير مقصودة يساهم في عدم تحفظها على المعلومات المحاسبية الأمر الذي بدوره يساهم في تسريع عملية التدقيق الخارجي.	3.98	3.98	1.45	مرتفعة
10	5	تحديد المؤسسة لطبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها يجعل من عملية التدقيق الخارجي أكثر تعقيداً.	3.77	3.77	1.11	مرتفعة
		المتوسط الكلي لأثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي	3.74	3.74	1.21	مرتفعة

يوضح الجدول أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٧٤) وبدرجة أثر مرتفعة. حيث احتلت الفقرة رقم (٦) الرتبة الأولى والتي تنص على " اعتقاد إدارة المؤسسة بأهمية التدقيق الخارجي للوقوف على الأخطاء والثغرات المقصودة والغير مقصودة يساهم في عدم تحفظها على المعلومات المحاسبية الأمر الذي بدوره يساهم في تسريع عملية التدقيق الخارجي" وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٩٨) ودرجة أثر مرتفعة. فيما احتلت الفقرة رقم (٥) الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تحديد المؤسسة لطبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها يجعل من عملية التدقيق الخارجي أكثر تعقيداً" وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٧٧).

كما يوضح الجدول أعلاه أن كافة المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي تراوحت ما بين (٣,٧٧ – ٣,٩٨) ودرجة أثر مرتفعة لكافة الفقرات ويفسر ذلك أن كافة أفراد عينة الدراسة يتفقون أن هنالك أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي وبدرجة مرتفعة ويعزى ذلك لإدراك المدققين الخارجيين أن توظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات ذو أثر وبدرجة مرتفعة على فعالية ونجاح عملية التدقيق الخارجي.

وبالتالي نستنتج إجابة السؤال الرئيس الثاني: ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ للتمكن من الإجابة على السؤال الأول قام الباحث بحساب المتوسط الحسابي لكل من إجابات أفراد عينة الدراسة على أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي وكما هو موضح في الجدول أدناه.

إجابات أفراد عينة الدراسة على أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي مرتبة وفقاً للمتوسطات الحسابية من الأعلى الى الأدنى

الرتبة	أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	درجة الأثر
	أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي	3.81	1.30	مرتفعة
	أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي	3.74	1.21	مرتفعة
	المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي	٣,٧٧	١,٢٥	مرتفعة

يوضح الجدول أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٧٧) وبدرجة أثر مرتفعة.

نتائج الدراسة المتعلقة بالمتغيرات الشخصية والوظيفية لأفراد عينة الدراسة

أولاً: النتائج المتعلقة بمتغير المؤهل العلمي: أن أعلى نسبة من أفراد عينة الدراسة الذين استجابوا للأداة كانت من حملة المؤهل العلمي بكالوريوس حيث بلغ عددهم (٤٠) وبنسبة شكلت ٦١% من أفراد عينة الدراسة فيما استجاب (٢٢) مدقق من حملة المؤهل العلمي دراسات عليا وبما نسبته ٣٣% من أفراد عينة الدراسة، وكذلك استجاب ٣ مدققين من حملة المؤهل العلمي دبلوم متوسط وبما شكلت نسبته ٦% من أفراد عينة الدراسة.

ثانياً: النتائج المتعلقة بمتغير عدد سنوات الخبرة في العمل الحالي: أن النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة كانت من المدققين الذين تراوحت سنوات خبرتهم في العمل الحالي بين (٣-٦) سنوات والبالغ عددهم (٣٩) وبنسبة مئوية بلغت (٦٠%) بينما جاءت أقل نسبة للمدققين الذين تراوحت سنوات خبرتهم في العمل الحالي (٦-٩) سنوات حيث بلغ عددهم (١٠) وبنسبة مئوية بلغت (١٥%). في حين

شارك في الإجابة على أداة الدراسة (١٦) مدقق وبما نسبته (٢٥%) من المدققين الذين تراوحت سنوات خبرتهم في العمل الحالي (١-٣) سنوات.

**ثالثاً: النتائج المتعلقة بمتغير سنوات الخبرة الإجمالية:** أن النسبة الأكبر من أفراد عينة الدراسة كانت من المدققين الذين تراوحت سنوات خبرتهم الإجمالية (١-٥) سنوات حيث بلغ عددهم (٥٥) وبما نسبته (٨٥%) من أفراد عينة الدراسة، بينما جاءت اقل نسبة للمدققين الذين تراوحت سنوات خبرتهم الإجمالية (١٠-١٥) سنة حيث بلغ عددهم (٤) وبنسبة مئوية (٦%). في حين شارك في الإجابة على أداة الدراسة (٦) مدققين وبما نسبته (٩%) ممن تراوحت سنوات خبرتهم الإجمالية (٥-١٠ سنوات).

### نتائج الدراسة المتعلقة بتساؤلات الدراسة

**النتائج المتعلقة بتساؤل الدراسة الأول:** ما درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ اثبت نتائج الدراسة أن الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات جاءت بدرجة متوسطة وبمتوسط حسابي بلغ (٢,٩١).

### النتائج المتعلقة بالتساؤلات الفرعية المنبثقة عن تساؤل الدراسة الأول:

**النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الأول:** ما درجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ احتلت الفقرة رقم ٦ الرتبة الأولى والتي تنص " تخشى الإدارة من مخاطر انهيار المؤسسة نتيجة سوء استخدام السياسات المحاسبية الأمر الذي يدفعها للحفاظ على المعلومات المحاسبية" وبمتوسط حسابي (٣,٩٦) ودرجة مرتفعة. الأمر الذي يؤكد أن كافة أفراد عينة الدراسة من المدققين يتفقون أن هنالك تحفظ من المؤسسات على المعلومات المحاسبية خوفاً من سوء استخدام السياسات المحاسبية وبالتالي انهيار المؤسسة. فيما احتلت الفقرة رقم ٢ الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تقوم المؤسسة بتحليل المعلومات المحاسبية بشكل دوري من قبل محللين ماليين مختصين وتفصح عن نتائج التحليل" وبمتوسط حسابي (٢,٢٠) ودرجة متوسطة الأمر الذي يؤكد أيضاً تحفظ المؤسسات على المعلومات المحاسبية. فيما بلغت الدرجة الكلية لإفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية (درجة متوسطة) وبمتوسط حسابي ٢,٧٢.

**النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثاني:** ما درجة توظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ احتلت الفقرة رقم ٨ الرتبة الأولى والتي تنص " لدى المؤسسات منظومة معلومات محاسبية تستند على برمجيات متكاملة لإدارة المعلومات المحاسبية ولا تقتصر على إرشفه المعلومات المحاسبية الورقية" وبمتوسط حسابي (٣,٨٩) ودرجة توظيف مرتفعة. فيما احتلت الفقرة رقم ٩ الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تربط المؤسسات النظام المالي المحوسب بسيرفرات خاصة ذات سعة تخزين عالية وآمنة." وبمتوسط حسابي (٢,١١) ودرجة توظيف منخفضة. فيما بلغت الدرجة الكلية لتوظيف المؤسسات لتكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية (درجة متوسطة) وبمتوسط حسابي (٣,١٠).

**النتائج المتعلقة بالسؤال الثاني:** ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ اثبت نتائج الدراسة أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٧٧) وبدرجة أثر مرتفعة.

**النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الأول:** ما أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟ اثبت نتائج الدراسة أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٨١) وبدرجة أثر مرتفعة. حيث احتلت الفقرة رقم (١٠) الرتبة الأولى والتي تنص على " سرعة استجابة المؤسسة لتقديم المبررات المحاسبية لبعض الإجراءات المالية يسرع من عملية التدقيق الخارجي" وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨٩) ودرجة أثر مرتفعة فيما احتلت الفقرة رقم (١) الرتبة الأخيرة والتي تنص على " إن وضوح المعلومات المحاسبية وعدم التحفظ عليها يساهم في قدرة المدقق الخارجي على التأكد من جودة المعلومات المحاسبية" وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٨١). كما أوضحت النتائج أن كافة المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي تراوحت ما بين (٣,٧٦ - ٣,٨٩) ودرجة أثر مرتفعة لكافة الفقرات. ويفسر ذلك أن كافة أفراد عينة الدراسة يتفقون أن هنالك أثر للإفصاح عن المعلومات المحاسبية في فعالية التدقيق الخارجي وبدرجة مرتفعة ويعزى ذلك لإدراك المدققين الخارجيين أن الإفصاح عن المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات ذو أثر وبدرجة مرتفعة على فعالية ونجاح عملية التدقيق الخارجي.



**النتائج المتعلقة بالسؤال الفرعي الثاني:** ما أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر المدققين في ديوان الرقابة المالية الاتحادي؟

اثبت نتائج الدراسة أن المتوسط الحسابي الكلي لأثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي بلغ (٣,٧٤) وبدرجة أثر مرتفعة. حيث احتلت الفقرة رقم (٦) الرتبة الأولى والتي تنص على " اعتقاد إدارة المؤسسة بأهمية التدقيق الخارجي للوقوف على الأخطاء والثغرات المقصودة والغير مقصودة يساهم في عدم تحفظها على المعلومات المحاسبية الأمر الذي بدوره يساهم في تسريع عملية التدقيق الخارجي " وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٩٨) ودرجة أثر مرتفعة. فيما احتلت الفقرة رقم (٥) الرتبة الأخيرة والتي تنص على " تحديد المؤسسة لطبيعة ونوع المعلومات التي يجب الإفصاح عنها يجعل من عملية التدقيق الخارجي أكثر تعقيداً " وبمتوسط حسابي بلغ (٣,٧٧).

كما وضحت النتائج أن كافة المتوسطات الحسابية لإجابات أفراد عينة الدراسة على فقرات بعد أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي تراوحت ما بين (٣,٩٨ - ٣,٧٧) ودرجة أثر مرتفعة لكافة الفقرات ويفسر ذلك أن كافة أفراد عينة الدراسة يتفقون أن هنالك أثر درجة توظيف تكنولوجيا المعلومات في فعالية التدقيق الخارجي وبدرجة مرتفعة. ويعزى ذلك لإدراك المدققين الخارجيين أن توظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية من قبل المؤسسات ذو أثر وبدرجة مرتفعة على فعالية ونجاح عملية التدقيق الخارجي.

### توصيات الدراسة وفقاً للنتائج

- إشراك المدققين والمختصين الماليين في اتخاذ القرارات والتشريعات المتعلقة بدرجة إفصاح المؤسسات عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات المحاسبية.
- عقد دورات تدريبية للمدققين كل حسب اختصاصه تهدف الى تنمية مهاراتهم في تدقيق المعلومات المحاسبية المحوسبة.
- ضرورة قيام الباحثين والمختصين في مجال المحاسبة بإجراء مزيد من الدراسات والبحوث حول درجة الإفصاح عن المعلومات المحاسبية وتوظيف تكنولوجيا المعلومات وأثرها في فعالية التدقيق.

## References

- Alra shidi, M., Almutairi, A., & Zraqat, O. (2022). The impact of big data analytics on audit procedures: Evidence from the Middle East. *The Journal of Asian Finance, Economics and Business*, 9(2), 93-102.
- Al-ahdal, W. M., & Hashim, H. A. (2022). Impact of audit committee characteristics and external audit quality on firm performance: evidence from India. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 22(2), 424-445.
- Cram, W. A., Wang, T., & Yuan, J. (2022). Cybersecurity research in accounting information systems: A review and framework. *Journal of Emerging Technologies in Accounting*.
- Dagilienė, L., & Kloviėnė, L. (2019). Motivation to use big data and big data analytics in external auditing. *Managerial Auditing Journal*.
- Gao, J. (2022). Analysis of enterprise financial accounting information management from the perspective of big data. *International Journal of Science and Research (IJSR)*, 11(5), 1272-1276.
- Salijeni, G., Samsonova-Taddei, A., & Turley, S. (2019). Big Data and changes in audit technology: contemplating a research agenda. *Accounting and business research*, 49(1), 95-119.
- Wang, J. (2022). Research on the construction of accounting information audit quality control system based on blockchain. *Security and Privacy*, e227.