مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية

اسم المقال: دور التدقيق المستمر في تعزيز ملاءمة التقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الإلكتروني الموسع
اسم الكاتب: ديالا الإبراهيم
رابط ثابت: https://political-encyclopedia.org/index.php/library/4755
تاريخ الاسترداد: 2026/11/03 17:50 +03

الموسوعة السياسيّة هي مبادرة أكاديمية غير هادفة للربح، تساعد الباحثين والطلاب على الوصول واستخدام وبناء مجموعات أوسع من المحتوى العلمي العربي في مجال علم السياسة واستخدامها في الأرشيف الرقمي الموثوق به لإغناء المحتوى العربي على الإنترنت.
لمزيد من المعلومات حول الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political، يرجى التواصل على info@political-encyclopedia.org

استخدامكم لأرشيف مكتبة الموسوعة السياسيّة – Encyclopedia Political يعني موافقتك على شروط وأحكام الاستخدام المتاحة على الموقع https://political-encyclopedia.org/terms-of-use

تم الحصول على هذا المقال من موقع مجلة جامعة تشرين – سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية – ورفده في مكتبة الموسوعة السياسيّة مستوفياً شروط حقوق الملكية الفكريّة ومتطلبات رخصة المشاع الإبداعي التي ينضوي المقال تحتها.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (37) العدد (5) 2015
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (37) No. (5) 2015

دور التدقيق المستمر في تعزيز ملاءمة التقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الإلكتروني الموسع

ديالا الإبراهيم *

(تاريخ الإيداع 6 / 7 / 2015. قُبِل للنشر في 8 / 9 / 2015)

□ ملخّص □

يهدف البحث الى معرفة أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر في ملاءمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً بواسطة لغة التقرير المالي الالكتروني الموسع، ولتحقيق ذلك تم وضع فرضين لاختبار أثر التدقيق المستمر في كل من القدرة التنبؤية للتقارير المالية الالكترونية والتوقيت المناسب لها. تم تبني المنهج الوصفي من حيث تكوين الاطار النظري للبحث وتصميم استبيان للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية واستخدام حزمة البرامج الاحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS لتحليل البيانات واختبار الفروض.

وخلص البحث إلى النتائج الآتية:

1. إن استخدام مدخل التدقيق المستمر بتقنياته المتعددة يؤثر في كل من القدرة التنبؤية للتقارير المالية المنشورة بلغة النشر الالكتروني المالي الموسع، كما يؤثر في إيصال تلك التقارير في توقيت مناسب لمستخدميها المختلفين. ومن ثم لاستخدام مدخل التدقيق المستمر لدور أكثر فاعلية في تعزيز ملاءمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً بلغة XBRL.

2. لا يوجد تباين في مجمل الآراء حول أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر على كل من القدرة التنبؤية والتوقيت المناسب للتقارير المالية المنشورة الكترونياً بواسطة لغة XBRL،ومن ثم على ملاءمة تلك التقارير وذلك ضمن اعتبارات المؤهل العلمي، ونوع التدقيق الذي يشغله المدقق ، والموقع التنظيمي في قسم او منشأة التدقيق،وسنوات الخبرة.

الكلمات المفتاحية: التدقيق المستمر، لغة النشر المالي الالكتروني الموسع XBRL، تقارير مالية الكترونية.

* ماجستير – قسم المحاسبة – كلية الاقتصاد – جامعة دمشق – سورية.

مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية _ سلسلة العلوم الاقتصادية والقانونية المجلد (37) العدد (5) 2015
Tishreen University Journal for Research and Scientific Studies -Economic and Legal Sciences Series Vol. (37) No. (5) 2015

The Role of Using Continuous Auditing in Supporting Relevance of Financial Reports Published by XBRL

Dyala AlEbrahim*

(Received 6 / 7 / 2015. Accepted 8 / 9 / 2015)

□ ABSTRACT □

The study aimed to know effects of using of continuous auditing in electronic financial reports published by extensible business reporting language. To achieve the objectives, two hypotheses have been developed primarily to test the effect of continuous auditing on both timeliness and predictive value of electronic financial reports.

The research concluded following results:

1. Using of continuous auditing approach impact both of predictive ability and timeliness of electronic financial reports published by XBRL. Accordingly, using of continuous auditing has effective role in supporting the relevance of financial reports published by XBRL .

2. There is no variation in the overall consensus on the impact of using continuous auditing on both timeliness and predictive ability of financial reports published electronically by XBRL consequently on their relevance as part of considerations regarding qualification, the type of audit, structural position in audit department or audit facility and years of experience.

Key words: Continuous Auditing, XBRL, Electronic Financial Reports

* **Master - Accounting Department - Faculty of Economics - Damascus University -Syria.**

مقدمة:

تشكل تكنولوجيا المعلومات بمتغيراتها وعناصرها جزءاً مهماً في تحديد ورسم ملامح بيئة الأعمال المعاصرة. فقد أسهمت التطورات التقنية في مجال الحاسب الآلي وما رافقها من تغيرات انعكست على الأشكال التي يتم بها إجراء الصفقات بين المنشآت من ناحية، وعلى طبيعة العمل المحاسبي والتحديات التي خلقتها هذه التطورات أمام مهنة المحاسبة والتدقيق من ناحية أخرى.

يكمن التحدي المعاصر، في الوقت الحالي، في تقديم معلومات تتصف بخصائص نوعية محددة وفق متغيرات بيئة الأعمال المعاصرة، فالتركيز على ملاءمة المعلومات في التقارير المالية يشكل محوراً أساسياً في هذه الخصائص النوعية، خاصة منها تقديم التقرير المالي في توقيت ملائم ، وقدرة المعلومات المحاسبية على تقديم تنبؤات تساعد متخذي القرارات في الوصول إلى أفضل استخدام للمعلومات المحاسبية. وفي إطار تجسيد هذه التطورات على العمل المحاسبي والتقرير المالي، لقد نشأ التقرير المالي الالكتروني في إطار جهود على المستوى الدولي.

وفي نفس الإطار، نشأ اهتمام ملحوظ بالتدقيق المستمر نتيجة التحديات التي واجهت مهنة التدقيق في ظل التغيرات المهمة لتكنولوجيا المعلومات،يعمل التدقيق المستمر ومن خلال الأدوات والوسائل التكنولوجية على تعزيز ودعم خصائص جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية، لتعزيز ملاءمتها ومنفعتها في قرارات وأحكام المستخدمين،بناء على ما تقدم، يعتبر التدقيق المستمر تطوراً طبيعياً لتكامل تكنولوجيا المعلومات مع عملية التدقيق.

مشكلة البحث:

يعتمد المستخدمون على التقارير المالية في اتخاذ العديد من القرارات، ويتحدد مدى فائدة هذه التقارير لاحتياجات المستخدمين من خلال الخصائص التي تتصف بها. وفي هذا السياق تمثل الملاءمة أبرز الخصائص التي تحدد مدى منفعة التقارير المالية للمستخدمين، وفي إطار تطور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات واستخدام لغة التقرير المالي الموسع XBRL لنشر التقارير المالية الالكترونية، يُثار العديد من التساؤلات حول دور التدقيق المفترض في تعزيز ملاءمة هذه التقارير المالية للمستخدمين.

بناءً عليه، يمكن صياغة مشكلة البحث في التساؤلين الآتيين:

هل يؤدي التدقيق المستمر إلى تعزيز القيمة التنبؤية للتقارير المالية الالكترونية؟

هل يؤدي التدقيق المستمر إلى تعزيز الوقتية في التقارير المالية الالكترونية؟

أهمية البحث و أهدافه:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أنها تلقي الضوء على أحد الجوانب المهمة في مجال تدقيق الحسابات، حيث يواكب مدخل التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه التطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات لاستمرار المهنة في تقديم خدماتها المتميزة في عالم الأعمال، من ناحية أخرى تستمد الدراسة أهميتها كونها تبحث إبراز المهام المتغيرة للمدققين فيما يتعلق بإعداد التقارير المالية الكترونياً ونشرها عبر الانترنت، وتحليل الأثر المتوقع الناجم عن استخدام لغة التقرير المالي الموسع في عملية إعداد التقارير المالية للشركات على تغيير الطريقة التي ينفذ بها المدققون عملية التدقيق.

أهداف البحث:

يهدف البحث إلى تحقيق الآتي:

–تحديد الأثر المتوقع لاستخدام التدقيق المستمر في وقتية التقارير المالية الالكترونية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع.

–تحديد الأثر المتوقع لاستخدام التدقيق المستمر في القدرة التنبؤية للتقارير المالية الالكترونية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع.

فروض الدراسة:

في إطار مشكلة البحث، وتحقيقاً لأهدافه اعتمد البحث على الفرضين الآتيين:

الفرض الأول:

H11: يؤثر تطبيق التدقيق المستمر في تعزيز قدرة المعلومات المنشورة بواسطةXBRL على التنبؤ.

الفرض الثاني:

H22: يؤثر تطبيق التدقيق المستمر في تعزيز وقتية المعلومات المنشورة بواسطة XBRL.

منهجية البحث:

يقوم المنهج المتبع في هذه الدراسة على الخطوات الآتية:

–الرجوع إلى الدراسات السابقة لتكوين إطار نظري عن موضوع الدراسة بما يسهم في تحديد مشكلة الدراسة المتمثلة بأثر التدقيق المستمر في تعزيز ملاءمة المعلومات المحاسبية.

–إجراء البحث في بيئة الأعمال السورية لاستطلاع آراء المدققين الداخليين والخارجيين حول مدى فعالية التدقيق المباشر المستمر في تعزيز ملاءمة التقارير المالية الالكترونية.

–جمع البيانات من بيئة الأعمال السورية من خلال استبيان للحصول على البيانات اللازمة لإجراء الدراسة الميدانية، حيث تمثل مجتمع الدراسة في ممارسي ومقدمي خدمات التدقيق الداخلي والخارجي في الشركات القائمة في مدينة دمشق لعام 2014. وحدة المعاينة هي المدقق حيث إنه لا توجد إحصائيات دقيقة لمجتمع الدراسة، إلا إنه في دراسة منشورة في مجلة الاقتصادي أجريت على كبرى 30 منشأة قدرت عدد المدققين الداخليين في سورية بـ 240(عوكل، 2011). وقدر عدد المدققين الخارجيين بـ 1115 حسب الجمعية السورية للمحاسبين القانونيين. ليصبح بذلك تقدير المجتمع الإحصائي مساوياً لـ 1355. وفي سبيل تحقيق أهداف البحث تم تصميم استبيان لهذا الغرض وتوزيعه عن طريق الإيميل والبريد العادي وتم استرجاع 100 استبيان منها 95 استبياناً صالحاً للدراسة و 5 استبيانات استُبعدت لعدم صلاحيتها للدراسة.

–تحليل البيانات واختبار الفروض باستخدام حزمة البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

الدراسات السابقة:

1. دراسة HalperandVasarhelyi(1991):

هدفت الدراسة إلى التركيز على مفهوم نظام تدقيق العمليات المستمرة المطورة في مختبرات AT&T الموجهة لقسم التدقيق الداخلي في تلك المنشأة في مدينة روتجرز الامريكية.

خلصت الدراسة إلى عدة نتائج منها:

–قد يكون مدخل التدقيق المستمر مهماً لإدارة النظم،إضافة إلى المدققين، باعتباره أداة فعالة لمساعدة الإدارة.

–يعمل مدخل التدقيق المستمر أداة للفهم والمراقبة للنظم الكبيرة.

–يؤتمت هذا المدخل عملية تجميع البيانات ويؤدي عملية التحقق على أساس مستمر.

2. دراسة (Huanzhuo, et. Al، (2008)):

تناولت الدراسة دور تقنيات التدقيق المستمر في تدقيق التقارير المالية الفورية في الصين، وضرورة تطوير هذه التقنيات في ضوء التطورات التكنولوجية الحاصلة عامة، وفيما يتعلق بالنشر الإلكتروني للبيانات المالية على وجه الخصوص.

اقترحت الدراسة وبشكل أساسي نموذجاً للتدقيق المستمر (WSCAM) تبنى تقنية خدمات الويب الذي يتخذ التنفيذ المستمر لإجراءات التدقيق. وهذه الآلية من التدقيق المستمر تدور في نظام المنشأة محل التدقيق والتي من الممكن تطبيقها من أجل توفير تأكيد حول عمليات المنشأة المعينة.

وأخذت الدراسة بعين الاعتبار تبني ومناقشة لغة التقرير المالي الموسع XBRL كأساس لهذا النموذج المقترح. وخلصت الدراسة إلى أن تقنيات مثل XBRL تسهم في حل المشاكل المتعلقة بصيغ البيانات المختلفة وتوافر بيانات التدقيق.

3. دراسة ((2011)Yoon H., et. al:

هدفت الدراسة إلى بيان ما إذا كان تبني لغة التقرير المالي الموسع يخفض عدم تماثل المعلومات للمستخدمين في سوق الأوراق المالية، بالتطبيق على سوق الأوراق المالية في كوريا.وأظهرت نتائج الدراسة وجود ارتباط سلبي ذي دلالة إحصائية بين تبني XBRL وعدم تماثل المعلومات، بالإضافة إلى أن تأثير تبني XBRL على تخفيض عدم تماثل المعلومات يكون أقوى للشركات ذات الحجم الكبير مقارنة بالشركات صغيرة ومتوسطة الحجم. واستناداً لتلك النتائج أشارت الدراسة إلى أنه من الممكن أن تتوقع نمو الطلب على التطبيقات والخدمات المتاحة بلغة التقرير المالي الموسع في سوق رأس المال، بينما ينبغي على الحكومات في الوقت نفسه التشجيع على تبني XBRL لأغراض إعداد تقارير الأعمال.

من خلال عرض الدراسات السابقة يلاحظ أن تلك الدراسات تمت في بيئة تكنولوجية متطورة في دول متقدمة ومن ثم تأثر الدول النامية بالنتائج المستخلصة منها من حيث التباين الواضح بين ما يتعلق بالبيئة التكنولوجية الواردة في تلك الدراسات وبين بيئة الأعمال السورية. كما تعرضت تلك الدراسات الى أثر استخدام لغة XBRL في تقديم خدمات التأكد والتدقيق إلا أنها لم تربط بين مدخل التدقيق المستمر وجودة التقرير الالكتروني أو أحد خصائصها، إضافة إلى ندرة الدراسات التي تتناول موضوع التدقيق المستمر ولغة XBRL من جانب الدراسات العربية مقارنة بالدراسات الأجنبية. لذلك يحاول البحث دراسة فاعلية التدقيق المستمر فيما يتعلق بتعزيز ملاءمة التقارير المالية الالكترونية في ضوء التكنولوجيا المطبقة في بيئة الأعمال المحلية.

الإطار النظري للبحث:

أولاً)التدقيق المستمر في ظل التشغيل الالكتروني للبيانات:

ترتب على التطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات ظهور مداخل جديدة في بيئة الأعمال مثل التجارة الإلكترونية وتبادل البيانات إلكترونياً والإنترنت، والتي بدورها أحدثت تغييرات في ممارسات الأعمال وفي عملية تسجيل وتخزين المعاملات التجارية. حيث أمكن صياغة المعاملات التجارية بصورة إلكترونية دون أي توثيق ورقي، الأمر الذي ساعد المنشآت على إنتاج معلومات مالية على أساس فوري مباشر. وقد فرضت تلك العوامل تحديات

جديدة لمهنة التدقيق، إذ أصبحت الخدمات التقليدية لمكاتب التدقيق غير ملائمة لمتخذي القرارات، وظهرت الحاجة إلى ضرورة إحداث تغييرات في عملية التدقيق من حيث أساليب التنفيذ، وتوصيل النتائج إلى متخذي القرارات.

بناءً عليه، يظهر مفهوم التدقيق المستمر استجابة لمواكبة عملية التدقيق لتلك التطورات وخاصة بعد اتجاه المنشآت عالمياً إلى نشر بياناتها المالية باستخدام لغة التقرير المالي الإلكتروني الموسع XBRL واكتساب تلك اللغة دعم وقبول المجتمع المالي ومهنة المحاسبة ككل.

أ. تعريف التدقيق المستمر:

تتعدد المفاهيم المتعلقة بماهية التدقيق المستمر. وتعدد هذه المفاهيم يعود إلى ازدهار تكنولوجيا المعلومات وتطوراتها المتلاحقة التي أثرت بدورها على مهنة التدقيق بشكل عام من حيث طبيعتها وتوقيتها. حيث تم تعريف التدقيق المستمر بأنه "منهجية تمكن المدققين المستقلين من توفير تأكيد مكتوب حول قضية معينة باستخدام سلسلة من تقارير المدققين الصادرة بشكل متزامن مع الأحداث المتعلقة بتلك القضية أو بعد فترة قصيرة من حدوثها"(AICPA & CICA, 1999)[1]. أيضاً تم تعريفه بأنه "أحد أنواع التدقيق الذي يتم على نظام حاسب إلكتروني مباشر، ويهدف إلى مراقبة وفحص وتحليل تدفق البيانات خلال النظام على نحو مستمر وذلك باستخدام مجموعة من قواعد المعرفة الخاصة بالمدقق والتي يتم إدماجها في النظام محل التدقيق" [1]. من ناحية أخرى تم تعريفه بأنه "عملية جمع الأدلة من قبل المدقق لتقييم كفاءة النظم والعمليات وذلك على أساس مستمر خلال فترة زمنية معينة"(Handscombe, 2007:1)[2].

ومن أهم الميزات لتبني منهجية التدقيق المستمر هو في أنها تهدف إلى أن تكون منهجية تدقيق مانعة ورادعة للتحريفات بدلاً من مجرد المساعدة في تصحيحها بعد فترة طويلة من حدوثها وتسجيلها ضمن القوائم المالية(Rezaee et al., 2001:P157)[3]. ونظراً للتقدم التكنولوجي في نظام المعلومات واستخدام النظم المحاسبية الفورية المعتمدة على استخدام لغة XBRL، توجه المدققون نحو التركيز على فهم طبيعة أعمال العميل وكيفية تنفيذها للمساعدة في تخطيط مراحل عملية التدقيق للوصول إلى درجة من التأكد والثقة حول الاستخدام المناسب والسليم للتقارير المالية الإلكترونية التي ترتبط بخصائص الصناعة التي تنتمي إليها منشأة العميل والمصطلحات الفنية الخاصة بها(الشافعي، 108:2008)[4].

ب. مراحل عملية التدقيق المستمر:

يشتمل التدقيق المستمر على أربع مراحل(Chan and Vasarhelyi, 2011:6-7)[5]

المرحلة الأولى:أتمتة إجراءات التدقيق.

المرحلة الثانية:نمذجة البيانات واستخدام المقارنة المرجعية.

المرحلة الثالثة: تحليل البيانات.

المرحلة الرابعة: التقرير.

يحدد المدقق الداخلي أو الخارجي – في حال عدم وجود قسم تدقيق داخلي في المنشأة المعنية– في المرحلة الأولى النطاق الذي يمكن تطبيق التدقيق المستمر فيه. ويعد تحديد إمكانية الوصول إلى البيانات Data Access من الاعتبارات الأساسية في تلك المرحلة والتي يجب على المدقق أخذها بعين الاعتبار عند التحديد الأولي لذلك النطاق. بعد ذلك يقوم المدقق بتحديد إجراءات التدقيق بهدف تحديد وصياغة أنواع المراقبة والاختبارات اللازمة(Chan and Vasarhelyi, 2011:6-7).

[1] **www.acc4arab.com**

يتم استخدام نمذجة البيانات في المرحلة الثانية لتطوير النقاط المرجعية بهدف تقييم بيانات العملية المستقبلية وأرصدة الحسابات، حيث يتم إنشاء النقاط المرجعية باستخدام تقنيات التقدير، والتصنيف، والارتباط بناءً على البيانات المدققة مسبقاً. الغرض من نمذجة البيانات هو تدريب النماذج التحليلية وبناء الخوارزميات لتمييز أو تخمين الحالات غير الطبيعية للبيانات المستقبلية للعملية أو أرصدة الحسابات. وتتألف عملية نمذجة البيانات من تقسيم البيانات المدققة مسبقاً إلى مجموعتين وهما مجموعة التدريب ومجموعة التصديق validation. يتم استخدام مجموعة الاختبار لاختبار النموذج أو الخوارزمية التحليلية لخلق مقاييس المقارنة المرجعية للعمليات وأرصدة الحسابات، بينما يتم استخدام مجموعة التصديق فيما بعد لاختبار وقياس أداء ودقة النموذج التحليلي الذي تم تدريبه(Chan and Vasarhelyi, 2011:6-7).

من ناحية أخرى، يُستخدم المنطق التحليلي للبيانات في المرحلة الثالثة لتقييم الرقابة الداخلية، وتفاصيل العملية وأرصدة الحساب مقابل النقاط المرجعية التي تمت المقارنة بها. على سبيل المثال، بالنسبة للتأكيد المستمر على البيانات، تتم مقارنة تفاصيل العملية وأرصدة الحساب غير المدققة بالنقاط المرجعية التي تم إنشاؤها في مرحلة نمذجة البيانات وذلك للكشف عن الانحرافات أو الأخطاء. يتم تأشير العمليات المتضمنة اختراقات للرقابة الداخلية على أنها استثناءات ويمكن إيقافها أو تأجيلها بوقت فوري. بالنسبة لكل استثناء تم تأشيره، يتم إصدار تقرير يتضمن تفاصيل المشكلة حيث يمكن للمدقق تقييم تلك التفاصيل ليقرر ما إذا كان يحتاج إلى أدلة أخرى لتدعيم رأيه(Chan and Vasarhelyi, 2011:6-7).

من جهة أخرى، تم اعتبار التدقيق المستمر على أنه تدقيق بالاستثناء بحسب التقرير الصادر عن AICPA وCICA في عام 1999، ولذلك إذا لم يتم إصدار أي تقرير استثناء من قبل نظام التدقيق المستمر فهذا يعني أن المعلومات المالية والمحاسبية خالية من الأخطاء والتحريفات الجوهرية والاحتيال. ومن ثم يمكن في المرحلة الرابعة إصدار تقرير نظيف أو إعطاء مستوى معين من التأكيد من قبل النظام في حال عدم وجود استثناءات جوهرية(Chan and Vasarhelyi, 2011:6-7).

جـ. مقومات التدقيق المستمر:

من الضرورة مراقبة كل العمليات والمدخلات ضمن النظام بهدف ضمان سلامة المعلومات المحاسبية الواردة في دفتر الأستاذ العام. ومن الضروري أيضاً البحث عن الأنماط والاتجاهات والاستثناءات في مجموعات العمليات. يتم استخدام النظم الخبيرة على أنها وسائل للبحث في تلك العمليات، وتتعلق تلك الأعمال بثلاثة مجالات رئيسة من عملية فحص البيانات ضمن نظام التدقيق المستمر. تتضمن تلك المجالات مستويات هي : مستوى بيانات،ومستوى ضربات المفاتيح، ومستوى بيانات العمليات، ومستوى بيانات نمط العمليات(Srinivas, 2006:2-3)[6]، وإن فحص البيانات في كل من تلك المستويات من شأنه جعل نظام التدقيق المستمر شاملاً وفعالاً.

د. تقنيات وأساليب التدقيق المستمر:

إن مفهوم تقنيات التدقيق المستمر يعني إمكانية تلك التقنيات على العمل بشكل مستمر بناءً على خلفية مسبقة ضمن نظم المعلومات في المنشأة وذلك بطريقة مماثلة لبرامج مسح الفيروسات.ويتطلب الأمر أن تلبي تلك التقنيات متطلبات تدقيق الحسابات لكي توفر تحققاً من أن نظام المعلومات المحاسبية الفوري ينتج معلومات مالية دقيقة وموثوقة،وبأن اختبارات الرقابة يتم إنجازها بالتزامن مع الاختبارات الجوهرية للعمليات(**Rezaee et al, 2001:153**[7]).ومن هذه التقنيات استخدام الذكاء الاصطناعي والتقنيات المرتبطة به. حيث يمكن استخدام أنواع مختلفة من برمجيات الذكاء الاصطناعي في التدقيق المستمر، متمثلاً بالوكلاء الأذكياء intelligent agents، والنظم الخبيرة، وما يدعى بالشبكات العصبية Neural Networks، بالإضافة الى نماذج التدقيق المضمنة، ونظم دعم القرار، حيث أضحى استخدام نظم دعم القرار واسع الانتشار في مهنة التدقيق. وتمثل تلك النظم مجموعة رئيسة من وظيفة التدقيق، حيث يستخدم المدققون في السنوات الأخيرة هذه النظم في الأنواع المختلفة من المهام في مجالات عملية التدقيق كافة. وفقاً لذلك

تستعمل مكاتب التدقيق نظم دعم القرار على نطاق واسع لرقابة، وتسهيل، ودعم عمل التدقيق وذلك من خلال التنقيب في البيانات والتنقيب في النصوص. تجدر الإشارة إلى أنه على الرغم من الدعم الذي يقدمه كل من تنقيب البيانات والتنقيب في النصوص في مجال التدقيق، إلا أن تطبيقهما من قبل المدققين لا يزال صعباً بسبب التعقيد الملازم لبرمجياتهما،ومن ثم لمساعدة المدقق في تحمل مثل هذا التعقيد، لذلك ينبغي أن يتم استخدام نظم دعم القرار لمراقبة قواعد البيانات الكبيرة على أساس مستمر والتقرير للمدقق عن الانحرافات المكتشفة وذلك من خلال المراقبة المستمرة ومقاييس التدقيق المضمنة(Hunton and Rose, 2010:301-302)[8].

هـ. مخرجات التدقيق المستمر:

بعد أن يصل المدقق إلى استنتاج بخصوص ما إذا كانت تقارير المنشأة وسجلات عملياتها خالية من التحريفات الجوهرية يقوم المدقق بإصدار حكمه بإضفاء الصدق على المعلومات المالية التي سيتم الإفصاح عنها عبر الإنترنت متمثلاً بمنح المنشأة ختم التدقيق المستمر للتصديق Continuous Audit Seal of Attestation وهو ختم مشابه لختم التأكيد على الثقة في الموقع Web Trust Seal of Assurance. ويتم عرض الختم على صفحات المعلومات المالية للمنشأة مع الربط بتقرير المدقق في الوقت نفسه. ولمن يرغب من مستخدمي موقع المنشأة في التأكد من أن المنشأة قد استوفت شروط وضع هذا الختم بالضغط على الختم نفسه ويذهب مباشرة إلى صفحة الوكيل التكنولوجي مثل NIT ليتأكد من أحقية المنشأة في الحصول على الختم. أو في حال وجود تحريف جوهري ولم يصحح من قبل الإدارة لن يتم منح المنشأة ختم التصديق على هذه المعلومات. وهنا أيضاً يمكن الدخول إلى تقرير المدقق عن طريق الوسيط التكنولوجي المستقل. (نور وآخرون، 2007: 345-346)[9]

ثانياً)النشر الالكتروني باستخدام لغة التقرير المالي الالكتروني الموسع XBRL

أضحى التبادل الآمن للبيانات المالية في عالم الأعمال المعاصر خطوة مهمة في تنفيذ وأرشفة ونقل المعلومات المالية؛لذلك ظهرت لغة التقرير المالي الإلكتروني الموسع بلورة لإعداد التقارير المالية إلكترونياً في القرن الحالي. حيث تعتبر لغة XBRL لغة تقرير معيارية مصممة خصيصاً لبيئة التطبيقات التجارية، وتهدف إلى زيادة فاعلية، وموثوقية، ودقة إعداد التقارير المالية ونشرها إلى الأطراف المهتمة. وعلى الرغم من أن اسم هذه اللغة يشير إلى إعداد التقارير المالية إلكترونياً، إلا أنه يمتد مجال تلك اللغة إلى وصف المعلومات وتحسين تبادلها عبر نظم المنشأة. لذلك يعد أسلوب إعداد التقارير المالية أحد سمات تبادل المعلومات في المنشأة(Hoffman et al., 2010:12)[10].حيث إن الغرض الأساسي للغة XBRL هو تعريف، وحفظ، وتبادل المعلومات المالية الملخصة والمبوبة ضمن القوائم المالية. ومع التطورات الحاصلة على هذه اللغة فقد امتدت لتشمل سياق كل من البيانات المالية والبيانات غير المالية (Yoon et al., 2011: 158)[11]

أ. مكونات لغة التقرير المالي الإلكتروني الموسع:

تتألف لغة XBRL من عدة عناصر مرتبط بعضها ببعض كالآتي:

1. قواميس البيانات XBRL taxonomies:

توفر قواميس البيانات العناصر اللازمة التي يتم استخدامها لوصف معنى المعلومات والمستندات، حيث يتم وصف هذا المعنى بثلاثة أشكال (Hoffman et al., 2010:65)[12]:

1. المفاهيم: يمكن لقاموس البيانات تعريف المصطلحات التجارية ذاتها، أوالإشارة لتعريفات تلك المصطلحات الموجودة خارج ذلك القاموس. على سبيل المثال "صافي الربح أو الخسارة" هو اسم لإحدى المفاهيم التي يمكن لقاموس البيانات أن يصفه.

2. العلاقات: يصف قاموس البيانات العلاقات بين المفاهيم. على سبيل المثال يمكن لقاموس البيانات أن يصف العلاقة بين مفاهيم كل من "صافي الربح أو الخسارة"، و"المبيعات"، و"المصاريف".

3. المصادر: تضيف قواميس البيانات معلومات معينة إلى مفهوم محدد. على سبيل المثال، يعتبر إدراج القوسين للتعبير عن الخسارة في "صافي الربح (الخسارة)" مصدراً مرتبطاً بمفهوم "صافي الربح أو الخسارة" الوارد في قاموس البيانات.

وتعمل الآليات السابقة معاً لتوفير ما هو ضروري لوصف المصطلحات اللازمة لإيصال وتبادل المعلومات بفعالية.

1. مخطط البيانات schema:

يعتبر مخطط البيانات في لغة XBRL أحد جزأين رئيسين لقاموس البيانات، وذلك لتوفير هيكلية وترتيب للقاموس (Debreceny et al., 2007:58)[13]. ويشابه النموذج المفترض للغة XBRL النموذج المفترض للغة XML، إلا أنه في نموذج XBRL تمت إضافة بيانات أكثر شمولاً metadata مثل معلومات متعلقة بالفترة المالية. ويكمن الغرض من النموذج المفترض في صياغة كيفية إنشاء مستندات مبرمجة وفقاً للغة الرفع المضاعف Extensive Markup LanguageXML ضمن لغة XBRL(Hoffman et al., 2010:71)[14].

2. أسس الربط link bases:

تعتبر أسس الربط الجزء الرئيس الآخر لقاموس البيانات، وهي أيضاً مستندات مبرمجة وفقاً للغة XML. وتوثق هذه الأسس معنى المفاهيم عن طريق وصف العلاقات بين المفاهيم، وربط هذه المفاهيم بالمستندات التابعة لها(Srivastava, (2009: 22)[15]. كما يمكن إضافة بيانات أكثر شمولاً عبر استخدام تلك الأسس، وهي تمكن أيضاً من وصف العديد من الدلالات semantics، ومن ناحية أخرى توفر هذه الأسس معلومات مفيدة لفهم محتويات قاموس البيانات واستخدام تقرير XBRL (Srivastava, 2009: 71,72)[16].

3. تقارير أولية XBRLinstance documents:

تصف تقارير XBRL الحقائق الفعلية المالية، حيث من الممكن أن تكون عنصراً وحيداً مثل الأصول المتداولة أو قد تكون تقريراً سنوياً كاملاً(Deshmukh, 2005:72)[17]. وتعتبر تقارير XBRL مخرجات يمكن إرسالها عبر الإنترنت إلى الأطراف المختلفة ومن ثم تحويلها إلى مستندات مناسبة تخدم المستخدم مثل القوائم المالية. كما يتكون التقرير هنا من الأجزاء الرئيسة الآتية(Hoffman et al., 2010:19)[18]:

1. القيم: تعبر القيم عن النصوص والأرقام في التقرير التي بدورها تعبر عن المعلومات المالية.

2. السياق: يفسر السياق المعلومات المهمة فيما يتعلق بالقيم. حيث من الضروري تحديد الكينونة التي تنتمي إليها القيمة المحددة، والفترة التي تتعلق القيم بها.

3. المفاهيم: يقصد بها التمثيل التقني للمصطلحات التجارية. ويتم ربط تلك المصطلحات بنص أو رقم معين (القيم) ضمن التقرير المالي. كما يتم إعطاؤها اسماً فريداً يميز المصطلحات بعضها عن بعض، ويتم تمييزها بخواص معينة لنوع البيانات مثل التاريخ، أو نص، أو رقم، أو نوع الحساب مديناً كان أم دائناً.

ثالثاً) ملاءمة التقارير المالية ومكوناتها:

مفهوم الملاءمة ومحدداتها:

تعني الملاءمة وجود ارتباط منطقي بين المعلومات وبين القرار المعني. فالمعلومات الملائمة "هي تلك المعلومات القادرة على إحداث تغيير في اتجاه القرار"(حنان، 2003:192)[19]. ولكي تكون المعلومات ملائمة يجب أيضاً توافر ثلاث خصائص ثانوية هي التوقيت الملائم، والقدرة على التنبؤ، والتغذية العكسية. ولأغراض تحقيق أهداف هذا البحث تم التطرق إلى الخاصيتين الأولى والثانية فقط باعتبار أن خاصيتي القدرة على التنبؤ والتغذية العكسية وجهان لعملة واحدة.

1 – القيمة التنبؤية: " هي خاصية المعلومات في مساعدة المستخدمين على تصحيح تنبؤات نتائج أحداث ماضية أو أحداث حاضرة"(حنان، 2003:194)[20].

وفي بيئة الاستثمار، توفر المعلومات قيمة تنبؤية في حال مساهمتها في مساعدة المستثمر على التنبؤ بالنتائج الاقتصادية المستقبلية لقراراته. حيث يساعد التنبؤ بالإفلاس مثلاً المستثمر في تجنب الخسائر الاقتصادية الفادحة. وباستخدام لغة النشر الإلكتروني الموسع أصبح من السهولة بمكان الحصول على معلومات عن الفترات السابقة وإمكانية إجراء المقارنات لتقييم أداء الإدارة، إضافة إلى التنبؤ بالنتائج المستقبلية للعمليات التشغيلية في المنشأة. وفي حال التقارير المالية المرحلية،فقد أشارت بعض الدراسات إلى أنه إذا ما توافرت البيانات للربعين الأولين في الوقت اللازم للتحليل، فإنه من السهولة التنبؤ بنتائج السنة الكاملة لأعمال المنشأة(Reilly et al., 1972:105,124)[21].

كما تسهم القيم التنبؤية في المفاضلة بين البدائل المتاحة خصوصاً عند اتخاذ قرارات الاستثمار. من ناحية أخرى يؤدي التدقيق دوراً كبيراً في تعزيز القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية سواء من خلال تدقيق القوائم المالية المستقبلية أو القوائم القطاعية أو التحقق من مدى انتظام الإيرادات أو فرض استمرار المشروع. وتمثل مسؤولية المدقق في التحقق من فرض استمرار المشروع إحدى مسؤولياته لمواجهة فجوة التوقعات، لذلك فإن إفصاح المدقق عن استمرارية المنشأة يشكل عاملاً مساعداً للمؤسسات التمويلية والاستثمارية للاطمئنان لحالة المنشأة وهذا ما يعظم القيمة التنبؤية للمعلومات المحاسبية. (الرفاعي، 2008:88-90)[22].

ويؤدي التدقيق المستمر بتقنياته المختلفة خاصة الشبكات العصبية دوراً ملحوظاً في تعزيز القيم التنبؤية للمعلومات المحاسبية. فقدتم تبني الشبكات العصبية على نحو واسع في التطبيقات المالية متضمناً ذلك التقييم الائتماني للمنشأة، والاكتتاب underwriting، والتنبؤ بالإفلاس، وفشل (تعثر) failure القروض والادخار. وتجدر الإشارة إلى أن القيمة التنبؤية لا تعني أن تكون الأرقام المحاسبية في ذاتها تنبؤات عن نتائج الأحداث في المستقبل، وإنما إمكانية الاعتماد عليها كأساس لعمل التنبؤات اللازمة من قبل متخذ القرار(**الشيرازي، 1990: 201**)[23].

2-التوقيت الملائم:

هو توفير المعلومات في حينها قبل أن تفقد منفعتها أو قدرتها على التأثير في عملية اتخاذ القرارات. وفيما يتعلق بالتقارير المالية الدورية هناك جانبان لتلك الخاصية تتمثل بالآتي(الشيرازي، 1990: 201):

❖ دورية التقارير، أي مدة الفترة الزمنية التي يلزم إعداد التقارير عنها، ومن هنا ظهرت الحاجة إلى تقديم تقارير مرحلية مؤقتة عن فترات دورية قصيرة ربع أو نصف سنوية أو شهرية.

❖ المدة التي تنقضي بين نهاية الدورة المالية التي تعد عنها التقارير وبين تاريخ نشر تلك التقارير وإتاحتها للتداول. وتكون هذه المدة عادة خلال الأربعة الأشهر الأولى بعد مضي السنة المالية، وتقوم بعض الشركات بتقديم تقاريرها خلال الشهر الأول.

وتجدر الإشارة إلى أن أكثر الأسباب جوهرية لتأخير نشر التقارير المالية هو عملية تدقيق الحسابات قبل إصدار القوائم المالية. لذلك تتأثر خاصية التوقيت المناسب بما يدعى بتأخير التدقيق audit delay الذي يعزى إلى عدة عوامل منها:

1)وضع المنشأة، حيث أشارت بعض الدراسات إلى أنه يتم التقرير عن وضع المنشأة الجيد بفترة زمنية تسبق الفترة التي يتم التقرير عنها في حال الوضع السيئ. إذ وجد بعض الباحثين(Chan and Vasarhelyi, 2011:152)[24]أن العديد من المنشآت لا تميل إلى التقرير عن وضعها السيئ، لذلك تستغرق المنشآت وقتاً أطول لحساب الأرقام أو تطبيق تقنيات إدارةالأرباح لتلافي مثل ذلك الوضع.

2)طبيعة قطاع الأعمال، حيث يكون تأخير التدقيق أطول بكثير للمنشآت ذات الطابع غير المالي.

3)حجم المنشأة،حيث يؤثر حجم المنشأة على إصدار التقارير المالية في الوقت المناسب حيث يمكن القولإن المنشآت كبيرة الحجم تنشر قوائمها المالية بشكل متأخر أكثر من المنشآت صغيرة الحجم نظراً للتعقيد المتعلق بالعمليات المالية في المنشآت كبيرة الحجم، إلا أنه في ظل استخدام لغة النشر الإلكتروني الموسعة فقد تم الحصول على تخفيض جوهري لمثل تلك التعقيدات،ومن ثم إنجاز العمليات المختلفة بتوقيت مناسب ،ومع استخدام التدقيق المستمر أصبح بالإمكان إصدار تقرير المدقق أيضا في الوقت المناسب مما يؤدي إلى الإيفاء بمتطلب خاصية التوقيت المناسب بالإجمال.

4)خطر التدقيق، حيث يزداد حجم ونطاق عملية التدقيق بزيادة خطر التدقيق. فمن الممكن القول إن المدقق يتوخى الحذر بشكل أكبر عند تصديقه لبيانات مالية تحمل خسائر، ولذلك فمن الراجح أن يُتم المدقق عملية التدقيق لعميل يتكبد خسائر في وقت أطول من تدقيقه لبيانات عميل يحرز أرباحاً.

الإطار العملي للبحث:

1. مجتمع وعينة البحث:

يتمثل مجتمع الدراسة في ممارسي ومقدمي خدمات التدقيق الداخلي والخارجي في الشركات القائمة في مدينة دمشق.وتتمثل وحدة المعاينة بالمدقق حيث لا توجد إحصائيات دقيقة لمجتمع الدراسة، إلا أن إحدى الدراسات التي أجريت على 30 منشأة كبرى في سورية، قدرت عدد المدققين الداخليين بـ 240 (عوكل، 2011). وقدر عدد المدققين الخارجيين في سورية أيضاً بـ 1115 حسب الجمعية السورية للمحاسبين القانونيين. ليصبح بذلك تقدير المجتمع الإحصائي مساوياً 1355.

كما إن حجم العينة الذي تم الحصول عليه ،وهو 95 استبياناً ، صالح للتحليل الاحصائي إذ يمكن التعامل معه خاصة أنه يستخدم إحصاءلا معلمي يتميز بالقدرة على التحليل حتى لو كانت العينة صغيرة جداً.

2. أداة جمع وتحليل البيانات:

تم الاعتماد على استبيان ليكون أداة للحصول على البيانات المطلوبة للبحث بعد عرضها على ثلاثة محكمين من جامعة دمشق. ولتحقيق هذا الغرض تم توزيع الاستبيان عن طريق الإيميل والبريد العادي وشبكات التواصل الاجتماعي. ويعتمد أسلوب التقييم لاختبار الإجابات على مقياس ليكرت الخماسي وهو المقياس الأكثر شيوعاً في الاستبيانات. يوزع السلم الخماسي ومقابلاته كالآتي:

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

تم تحديد صفر المقياس وهو صفر افتراضي حيث اعُتبِر أنه يساوي الرقم (3= محايد) ،وبناء على ذلك تحدد منطقة الحياد وعلى جانبيها منطقة الاتجاه الموجب وهي محصورة بين(3.1– 5)،ومنطقة الاتجاه السلبي ما بين (1–2.9).

3. الأساليب الإحصائية المستخدمة:

تم إجراء الاختبارات باستخدام برنامج تحليل البيانات SPSS، كما تم عرض البيانات من خلال الجداول التكرارية التي تظهر التكرارات، والنسب المئوية للتكرارات، وكذلك الوسط الحسابي، والانحراف المعياري الموافق للعينة المدروسة، بالإضافة إلى استخدام بعض الاختبارات التي تناسب الدراسة وهي :

1. اختبار الاعتمادية من خلال اختبار كرونباخ ألفا (Cronbach's alpha)

2. اختبار الفرضيات من خلال استخدام T–Test،وتحقيقاً لأغراض البحث تم اعتماد اختبار One Sample T–Test لمقارنة متوسط عينة بمتوسط مجتمع.

يبين الجدول رقم (1)التكرارات للإجابات على أسئلة الاستبيان ،والمتوسط الحسابي ،والانحراف المعياري،والوزن النسبي لكل منها. يشير الجدول إلىأن الوسط الحسابي للإجابات تتراوح بين 3.31 و 4.34 وهو أكبر من القيمة المعيارية المعتمدة المحسوبة 3، وهذا يدل على اتجاهات ايجابية برأي عينة البحث نحو متغيرات البحث. كما تتجه الأوزان النسبية لجميع الأسئلة بقيمة اكبر من 60 وهذا أيضا يدل على اتجاه ايجابي لآراء عينة البحث نحو متغيرات البحث ؛هذا يعني وجود تأثير لاستخدام مدخل التدقيق المستمر في القدرة التنبؤية للتقارير المالية الالكترونية المنشورة بلغة XBRL من وجهة نظر عينة الدراسة. وبالعودة الى الجدول يلاحظ أن استخدام التدقيق المستمر يؤدي إلى إعطاء قدرة تنبؤية للتقارير المالية من وجهة نظر عينة الدراسة. إضافة الى تأكيد العينة على أن استخدام تقنيات التدقيق المستمر يمكن من قياس الخطأ المحتمل وتخفيضه في عملية التنبؤ بالأحداث المالية. من ناحية أخرى، ترى عينة الدراسة أن استخدام تقنية التنقيب في البيانات على وجه الخصوص يسهم في تعزيز القيمة التنبؤية للمعلومات الواردة في التقارير المالية الالكترونية.

من جهة أخرى، يلاحظ أن عينة الدراسة تميل الى الاتجاه المحايد في أن للتدقيق بشكل عام تأثيراًفي ال قدرة التنبؤية للمعلومات الواردة في التقارير المالية الالكترونية. وأيضاً تميل عينة الدراسة الى الاتجاه المحايد فيما يتعلق بتوفير استخدام التدقيق المستمر القدرة على التنبؤ لأي نوع من التوزيع الاحتمالي.

الجدول رقم (1): الاحصائيات الخاصة بالمحور الأول

اسئلة المحور الاول	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
	frequeny	valid persnt	frequency	Valid percent	frequency	Valid percent	frequency	valid percent	frequeny	valid percet			
1	5	5.3	54	56.8	17	17.9	13	13.7	6	6.3	3.41	1.01	68.21
2	7	7.4	71	74.7	14	14.7	3	3.2			3.86	0.58	77.26
3	26	27.4	46	48.4	18	18.9	5	5.3			3.98	0.82	79.58
4	16	16.8	52	54.7	21	22.1	6	6.3			3.82	0.79	76.42
5	21	22.1	42	44.2	26	27.4	5	5.3	1	1.1	3.81	0.88	76.21
6	21	22.1	46	48.4	24	25.3	4	4.2			3.88	0.80	77.68
7	11	11.6	50	52.6	26	27.4	7	7.4	1	1.1	3.66	0.82	73.26
8	4	4.2	47	49.5	27	28.4	15	15.8	2	2.1	3.38	0.88	67.58
9	11	11.6	47	49.5	30	31.6	6	6.3	1	1.1	3.64	0.81	72.84
10	12	12.6	49	51.6	27	28.4	7	7.4			3.69	0.79	73.89

من ناحية اخرى، يبين الجدول رقم (2)التكرارات للإجابات عنأسئلة المحور الثاني ،والمتوسط الحسابي ،والانحراف المعياري 'والوزن النسبي ؛وذلك لكل منها. يشير الجدول الى أن الوسط الحسابي للإجابات تتراوح بين 3.31 و 4.34 وهو أكبر من القيمة المعيارية المعتمدة المحسوبة (3)، وهذا يدل على اتجاهات إيجابية برأي عينة الدراسة نحو متغيرات الدراسة. كما تتجه الأوزان النسبية لجميع الاسئلة بقيمة أكبر من60 وهذا ايضاً يدل على اتجاه ايجابي لآراء عينة الدراسة نحو متغيرات الدراسة؛ وهذا يعني وجود تأثير لاستخدام مدخل التدقيق المستمر في تعزيز التوقيت المناسب.

للمعلومات الواردة للتقارير المالية الالكترونية المنشورة بلغة XBRL من وجهة نظر عينة الدراسة. كما يبين الجدول يلاحظ أن استخدام التدقيق المستمر يؤدي الى إتاحة معلومات ملائمة لمتخذي القرار في الوقت المناسب من وجهة نظر عينة الدراسة. إضافة الى تأكيد العينة على أن استخدام التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه مثل نماذج التدقيق المضمنة، والشبكات العصبية، والنظم الخبيرة وغيرها يسهم في توفير البيانات والمعلومات بتوقيت مناسب. من جهة أخرى، يلاحظ أن عينة الدراسة تميل الى الاتجاه المحايد في أن استخدام مدخل التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه في حالات تأخر التدقيق يخفض من الوقت المستغرق في مراجعة عمليات المنشاة تحت التدقيق.

الجدول رقم (2): الاحصائيات الخاصة بالمحور الثاني

اسئلة المحور الثاني	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي
	frequency	valid percent	frequency	valid percent	frequency	valid percent	frequency	valid percent	frequency	valid percent			
1	30	31.6	46	48.4	16	16.8	3	3.2			4.08	0.78	81.68
2	10	10.5	57	60.0	20	21.1	8	8.4			3.73	0.76	74.53
3	17	17.9	45	47.4	28	29.5	5	5.3			3.78	0.80	75.58
4	7	7.4	51	53.7	28	29.5	8	8.4	1	1.1	3.58	0.79	71.58
5	7	7.4	35	36.8	35	36.8	16	16.8	2	2.1	3.31	0.91	66.11
6	15	15.8	56	58.9	19	20.0	5	5.3			3.85	0.74	77.05
7	19	20.0	53	55.8	19	20.0	3	3.2	1	1.1	3.91	0.79	78.11
8	10	10.5	51	53.7	32	33.7	2	2.1			3.73	0.68	74.53
9	41	43.2	46	48.4	7	7.4	1	1.1			4.34	0.66	86.74

اختبار الاعتمادية الخاص بفرض أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر في تعزيز القدرة التنبؤية للتقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع:

يستخدم في اختبار الاعتمادية مقياس الفا كرونباخ، وهو مقياس أو مؤشر لثبات الاختبار، وفي إطار البحث، يساوي معامل الاعتمادية α0.799=وهو مقبول احصائياً بعد الأخذ بعين الاعتبار حجم العينة والانحراف المعياري للعينة والوزن النسبي واعتماد الاجابة على مقياس ليكرت الخماسي.

جدول (3): اختبار الاعتمادية للمحور الاول

معامل الثبات الفا كرونباخ	
عدد العبارات	الفا كرونباخ
10	0.799

ومن أجل اختبار امكانية استخدام التحليل العاملي لهذا المقياس لهذه العينة فقد تم اللجوء الى استخدام مقياس K.M.O حيث يكون مقبولاً اذا كانت قيمته أكبر من 60. وفي نطاق مقياس البحث وعينته فإن قيمة K.M.O تساوي

73. وهي قيمة مقبولة إحصائياً. كما تم إجراء اختبار بارتليت Bartlett's test للتحقق من اشتراط (فرض) تساوي التباينات للمجموعات المطلوب مقارنتها وذلك في حالة إجراء t للمقارنة بين متوسطي عينتين مستقلتين أو إجراء تحليل التباين أحادي الاتجاه للمقارنة بين متوسطات أكثر من مجموعتين، فكان مقداره (331.65) عند مستوى معنوية مساوياً لـ 000. وهو أقل من 055. ما يعني أنه دال، وهذا يشير إلى إمكانية استخدام التحليل العاملي لهذا المقياس لهذه العينة.

جدول (4): التحليل العاملي للمحور الأول

التحليل العاملي		
اختبار بارتليت وقيمةKMO		
قيمة KMO		0.73
اختبار بارتليت	كا^{2}بارتليت	331.65
	درجة الحرية	45
	مستوى المعنوية (الدلالة)	0

من ثم تم استخدام أسلوب التحليل العاملي الذي ترتكز فكرتهعلى استخلاص مجموعة من العوامل مرتبطة بالمتغيرات الأصلية، بحيث تفسر هذه العوامل أكبر نسبة ممكنة من التباين في المتغيرات الأصلية.

جدول (5): نتائج مصفوفة العوامل للمحور الاول

العبارة	العوامل			قيم التباين المشترك
	1	2	3	
يسهم تضمين نسب التدفقات النقدية في تقنيات التدقيق المستمر في تقديم قيم تنبؤية تسهم في تقييم أداء المنشأة والتنبؤ بفشل أو نجاح المشروع.	0.81			0.686
تمكن تقنيات التدقيق المستمر من قياس الخطأ المحتمل وتخفيضه في عملية التنبؤ بالأحداث المالية.	0.77			0.717
يؤدي استخدام تقنيات التدقيق المستمر لتحليل بيانات العمليات وتفسيرها إلى تزويد متخذي القرار بمؤشرات سابقة بحدوث تحركات تغيرات في الأحداث المتنبأ بها.	0.76			0.648
يسهم تضمين نسب معينة مثل كفاية رأس المال ونوعية الأصول وجودة الأرباح والسيولة في تقنيات التدقيق المستمر في تدعيم دقة تقييم خطر الإفلاس.	0.71			0.674
يعطي التدقيق المستمر بحد ذاته –من خلال اختصاره الوقت –قدرة تنبؤية.	0.59			0.526
يسهم استخدام التدقيق المستمر لتقنية التنقيب في البيانات في تعزيز القيمة التنبؤية للمعلومات الواردة في التقارير المالية الالكترونية.		0.88		0.805
يؤدي استخدام مدخل التدقيق المستمر في بيئة النشر الالكتروني للتقارير المالية بواسطة لغة XBRL إلى تحسين إجراء تنبؤات عن نمو الإيرادات مستقبلاً		0.75		0.663
يساعد التنقيب في البيانات في تعزيز قدرة متخذ القرار على التنبؤ بالنتائج المتوقعة في المستقبل او تعزيز او تصحيح توقعاتها لحالية.		0.67		0.534
يوفر التدقيق المستندي أو التقليدي قدرة تنبؤية للمعلومات الواردة في التقارير المالية الالكترونية.			0.85	0.725
يوفر استخدام التدقيق المستمر القدرة على التنبؤ لأي نوع من التوزيع الاحتمالي			0.53	0.587
نسبة التفسير قبل تدوير العوامل	38.46	15.21	11.98	القيمة التراكمية
نسبة التفسير بعد تدوير العوامل	27.98	23.32	14.35	65.65
الجذر الكامن للعوامل قبل التدوير	3.85	1.52	1.20	
الجذر الكامن للعوامل بعد التدوير	2.80	2.33	1.43	

بالعودة الى الجدول رقم(5) يلاحظ أنه يمكن لأسئلة المحور الأول أن تفسر ما نسبته 65.65 من التباين المتعلق بالأثر على القدرة التنبؤية والباقي تفسره عناصر أخرى لم تتناولها الدراسة.

كما يوضح الجدول (5) قيم التباين المشترك للأسئلة وذلك لاختبار صلاحية الأسئلة او استبعادها حيث إن العبارة التي قيمتها أقل من 30 تستبعد، وبالرجوع إلى الجدول نجد أنه تجاوزت هذه القيمة ولجميع العبارات ما يعني صلاحية جميع أسئلة المحور الأول.

❖ **اختبار الاعتمادية الخاص بفرض أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر في تعزيز وقتية التقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع:**

يساوي معامل الاعتمادية α0.726= وهو مقبول احصائياً بعد الأخذ بعين الاعتبار حجم العينة والانحراف المعياري للعينة والوزن النسبي واعتماد الإجابة على مقياس ليكرت الخماسي.

جدول (6): اختبار الاعتمادية للمحور الثاني

معامل الثبات الفا كرونباخ	
عدد العبارات	الفا كرونباخ
9	0.726

وفيما يتعلق بكفاءة سحب العينة تم اللجوء الى مقياس K.M.O ويساوي 67. وهي قيمة مقبولة احصائياً. كما تم إجراء اختبار بارتليت ووجد أنه يساوي 261.51 عند مستوى دلالة تساوي 000. ما يعني أنه دال، وهذا يشير إلى إمكانية استخدام التحليل العاملي لهذا المقياس لهذه العينة.

جدول (7): التحليل العاملي للمحور الثاني

التحليل العاملي		
اختبار بارتليت وقيمة KMO		
قيمة KMO		0.67
اختبار بارتليت	كا^{2}بارتليت	261.51
	درجة الحرية	36
	مستوى المعنوية (الدلالة)	0

لذلك تم استخدام أسلوب التحليل العاملي أيضاً، وبالنظر للجدول (8) يلاحظ ايضاً استخلاص ثلاثة عوامل وعدم حذف أية عبارة ؛لذلك يمكن لأسئلة المحور الثاني أن تفسر ما نسبته 65.81 من التباين المتعلق بالأثر على التوقيت المناسب والباقي تفسره عناصر أخرى لم تتناولها الدراسة.

جدول (8): نتائج مصفوفة العوامل للمحور الثاني

العبارة	العوامل			قيم التباين المشترك
	1	2	3	
يسهم مدخل التدقيق المستمر في توفير المعلومات في الوقت المناسب من خلال دور أساليب ونماذج هذا النوع من التدقيق في تقليل الوقت بين حصول الأحداث وتقديم خدمة التأكيد	0.81			0.688
تمكن نماذج التدقيق المضمنة بأداء أعمال التدقيق أثناء تشغيل البيانات بما يمكن المدقق من الحصول على تأكيد حول أية انحرافات في توقيت مناسب	0.73			0.562
يؤدي استخدام مدخل التدقيق المستمر الى تلافي حالات تأخير التدقيق من حيث وضع المنشأة وطبيعة نشاطها وحجمها	0.72			0.686
يعمل التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه مثل نماذج التدقيق المضمنة والشبكات العصبية والنظم الخبيرة وغيرها على مواكبة مزايا النشر الالكتروني للتقارير المالية باستخدام لغة XBRL في توفير البيانات والمعلومات بتوقيت مناسب	0.63			0.487
إمكانية نشر تقارير التدقيق بشكل مباشر أوبعد فترة زمنية قصيرة من وقوع الأحداث وإتاحتها بشكل دائم للمستخدمين من شأنه تقديم المعلومات بالوقت الملائم	0.62			0.588
يتيح التدقيق المستمر معلومات ملائمة لمتخذي القرار في الوقت المناسب		0.86		0.753
يوفر التدقيق المستمر معلومات أفضل بوقت أقل لفهم بيئة الرقابة الداخلية لمنشأة العميل		0.77		0.635
يساعد استخدام مدخل التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه في حالة المنشأة التي تتكبد خسائر من تخفيض الوقت المستغرق في مراجعة عملياتها			0.85	0.789
يساعداستخدام مدخل التدقيق المستمر بتقنياته وأساليبه في حالة المنشأة التي تحقق أرباحاً،ولأنها قد تسعى للتهرب من ضرائبها فيساعدها في تخفيض الوقت المستغرق في مراجعةعملياتها			0.84	0.735
نسبة التفسير قبل تدوير العوامل	36.50	16.92	12.39	القيمة التراكمية
نسبة التفسير بعد تدوير العوامل	28.87	19.82	17.12	65.81
الجذر الكامن للعوامل قبل التدوير	3.28	1.52	1.12	
الجذر الكامن للعوامل بعد التدوير	2.60	1.78	1.54	

كما يوضح الجدول (8) قيم التباين المشترك للأسئلة وذلك لاختبار صلاحية الاسئلة أو استبعادها، وبالرجوع إلى الجدول نجد أنه تجاوزت هذه القيمة ولجميع العبارات ؛ما يعني صلاحية جميع أسئلة المحور الثاني.

اختبار فروض البحث:

❖ اختبار فرض أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر في تعزيز القدرة التنبؤية للتقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع:

بلغ الوسط الحسابي للأوساط الحسابية الخاص بالمحور الاول قيمة 3.71، وبالتالي يمكن القول بوجود أثر للتدقيق المستمر في تعزيز القدرة التنبؤية للتقارير المالية الالكترونية، ويبين الجدول رقم (9) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال من المحور الاول على حدة.

جدول (9): اختبار T-Test الخاص بالمحور الاول

اسئلة المحور الاول	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى المعنوية
1	95	3.41	1.01	-5.715	94	0
2	95	3.86	0.58	-2.314	94	0.023
3	95	3.98	0.82	-0.249	94	0.804
4	95	3.82	0.79	-2.221	94	0.029
5	95	3.81	0.88	-2.102	94	0.038
6	95	3.88	0.8	-1.416	94	0.16
7	95	3.66	0.82	-4.003	94	0
8	95	3.38	0.88	-6.889	94	0
9	95	3.64	0.81	-4.301	94	0
10	95	3.69	0.79	-3.783	94	0
القدرة التنبؤية	95	3.71	0.49	-5.663	94	0

ويلاحظ من الجدول السابق أن قيمة t عند درجة حرية 94 كانت مساوية لـ 5.663- وعند هذه القيمة كان مستوى المعنوية مساوياً لـ 000. وهي أقل من 055. وهذا يشير إلى أن الفروقات للأوساط الحسابية والقيمة المعيارية للوسط الحسابي ذات أثر جوهري، من ثم قبول الفرض البديل القائل بوجود أثر لاستخدام التدقيق المستمر في تعزيز القدرة التنبؤية للتقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع.

❖ اختبار فرض أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر في تعزيز التوقيت المناسب للتقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع:

بلغ الوسط الحسابي للأوساط الحسابية الخاص بالمحور الثاني قيمة 3.81، ومن ثم يمكن القول بوجود أثر للتدقيق المستمر في تعزيز التوقيت المناسب للتقارير المالية الالكترونية، ويبين الجدول رقم (10) المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لكل سؤال من المحور الثاني على حدة.

جدول (10): اختبار T-Test الخاص بالمحور الثاني

اسئلة المحور الثاني	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	t	درجة الحرية	مستوى المعنوية
1	95	4.08	0.78	1.051	94	0.296
2	95	3.73	0.76	-3.491	94	0.001
3	95	3.78	0.80	-2.689	94	0.008
4	95	3.58	0.79	-5.173	94	0
5	95	3.31	0.91	-7.427	94	0
6	95	3.85	0.74	-1.932	94	0.056

7	95	3.91	0.79	-1.174	94	0.243
8	95	3.73	0.68	-3.949	94	0
9	95	4.34	0.66	4.958	94	0
التوقيت المناسب	95	3.81	0.43	-4.274	94	0

ويلاحظ من الجدول السابق أن قيمة t عند درجة حرية 94 كانت مساوية لـ 4.274- وعند هذه القيمة كان مستوى المعنوية مساوياً لـ 000. وهي أقل من 055. وهذا يشير إلى أن الفروقات للأوساط الحسابية والقيمة المعيارية للوسط الحسابي ذات أثر جوهري، بالتالي قبول الفرض البديل القائل بوجود أثر لاستخدام التدقيق المستمر في تعزيز وقتية التقارير المالية المنشورة بلغة التقرير المالي الالكتروني الموسع.

الاستنتاجات والتوصيات:

في ضوء تحليل بيانات الدراسة واختبار الفرضيات تم التوصل إلى النتائج الآتية:

-ان استخدام مدخل التدقيق المستمر بتقنياته المتعددة يؤثر في كل من القدرة التنبؤية للتقارير المالية المنشورة بلغة النشر الالكتروني المالي الموسع، كما يؤثر في إيصال تلك التقارير في توقيت مناسب لمستخدميهاعلى اختلافهم. ومن ثم لاستخدام مدخل التدقيق المستمر دور أكثر فاعلية في تعزيز ملاءمة التقارير المالية المنشورة الكترونياً بلغة XBRL.

-تبين من خلال إجراء الدراسة الميدانية والتحليلات الإحصائية عدم وجود تباين في مجمل الآراء حول أثر استخدام مدخل التدقيق المستمر على كل من القدرة التنبؤية والتوقيت المناسب للتقارير المالية المنشورة الكترونياً بواسطة لغة XBRL بالتالي على ملاءمة تلك التقارير وذلك ضمن اعتبارات المؤهل العلمي ،ونوع التدقيق الذي يشغله المدقق ،والموقع التنظيمي في قسم او منشأة التدقيق ،وسنوات الخبرة.

-بناء على النتيجة السابقة، تعزو الباحثة عدم وجود تباين في الآراء حول أثر استخدام التدقيق المستمر على ملاءمة التقارير المالية الالكترونية الى النظرة العمومية والمعرفة الطفيفة لكل من موضوع التدقيق المستمر ولغة النشر المالي الالكتروني الموسع.

التوصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها في هذا البحث، يمكن تقديم مجموعة من التوصيات تتمثل في:

-أهمية قيام الجهات المعنية، مثل الجمعية السورية للمحاسبين القانونيين وسوق دمشق للأوراق المالية،على سبيل المثال ،بتبني مدخل التدقيق المستمر كأساس لتدقيق بيانات المنشآت التي تنشر قوائمها المالية الكترونياً وإلزام شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة في سورية بذلك.

-ضرورة قيام القائمين على المهنة والجهات الحكومية المختصة بإنشاء دورات تدريبية لمواكبة أهم التطورات التكنولوجية، ووضع ضوابط ملزمة للمدققين لحضورها، وذلك نتيجة للمتطلبات التي يحتاجها هذا المدخل في عملية التدقيق، وبما يتماشى مع وضع بيئة الأعمال في سورية.

المراجع:

Vasarhelyi, M., and, Halper , F., *The Continuous Audit Of Online Systems*.Auditing: A Journal of Practice and Theory, 1991,pp. 110-125.

Huanzhuo, Ye, et al., *Continuous Auditing System Based on Registration Center*.WSEAS Transactions on information science & application, vol.5, no.5, 2008, pp. 746-755.

Yoon, H., et al., *Does XBRL adoption reduce information asymmetry?*.Journal of Business Research,vol. 64, 2011,pp. 157-163

AICPA, & CICA, *SysTrust Principles and Criteria*. American Institute of Certified Public Accountants, Inc. and Canadian Institute of Chartered Accountants,1999

Handscombe, K., *Continuous Auditing From a Practical Perspective*.Information Systems Control Journal, vol.2, 2007,pp1-5.

Rezaee, Z., et al., *Continuous Auditing: the Audit of the Future*, Managerial Auditing Journal. Vol.16; No.3, 2001,pp150-158.

الشافعي، ناصر . 2008،*مدخل المراجعة المباشرة المستمرة وأثره على جودة المراجعة* . رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشورة، كلية التجارة، جامعة القاهرة.

Chan, D., and M., Vasarhelyi, *Innovation and practice of continuous auditing*.International Journal of Accounting Information Systems, Vol.12, Issue 2, 2011,pp 152-160.

Srinivas, S., *Continuous Auditing through Leveraging Technology*.Information Systems Control Journal, 2006,pp21-23.

Hunton, j., and J., Rose, *21st Century Auditing: Advancing Decision Support Systems to Achieve Continuous Auditing*.Accounting Horizons. Vol.24, No.2, 2010,pp. 297–312.

نور، أحمد محمد وآخرون.2007، *دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات*. الاسكندرية: الدار الجامعية.

Hoffman, Ch., et al., XBRL for Dummies. Wiley Publishing, Inc.,2010.

Srivastava, R., *XBRL (Extensible Business Reporting Language): A Research Perspective*.Indian Accounting Review, (Vol. 13, No. 1), 2009,pp 14-32.

Deshmukh, A., *Digital Accounting: The Effects of the Internet And ERP on Accounting*.Idea Group Publishing, 2005.

حنان، رضوان. 2003، *النموذج المحاسبي المعاصر*. عمان: دار وائل، الطبعة الأولى.

Reilly, F., et al., *The Predictive Ability of Alternative Parts of Interim Financial Statements*.Empirical Studies in Accounting, 1972,pp105-124

Ramin, K., and D., Prather, *Building an XBRL IFRS Taxonomy*.The CPA Journal,2003, 11 Jun. 2013 from: http://www.nysscpa.org/cpajournal/2003/0503/dept/d055003.htm

الرفاعي، مزنة. 2008، *دراسة أثر الخدمات الأخرى لمراجع الحسابات على جودة المعلومات المحاسبية* . رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة دمشق.

الشيرازي، عباس. 1990، *نظرية المحاسبة*. الكويت: دار السلاسل، الطبعة الأولى.

عوكل، محمد. 2011، *أثر استخدام المدقق الداخلي لمدخل التدقيق المستمر في كفاءة وفعالية ادارة المخاطر* . رسالة ماجستير في المحاسبة غير منشورة، جامعة دمشق.