مجلة

البحوث المحاسبية

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

تأثير خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية

محمد مصطفي محمد الغول

قسم المحاسبة.كلية التجارة ، جامعة دمنهور،مصر

تاريخ النشر الالكتروني:6 - 2024

للتأصيل المرجعي: الغول، محمد مصطفي محمد. تأثير خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية

، **مجلة البحوث المحاسبية**، 11(2)

المعرف الرقمي:10.21608/abj.2024.354041

التواصل مغ المؤلف:elgool2002@gmail.com

الملخص:

استهدفت البحث دراسة و إختبار تأثير خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية والتى سوف يتم التعبير عنها بأنخفاض حجم الاستحقاقات الاختيارية كمقياس عكسى لزيادة موثوقية القوائم المالية . وعلى الجانب الاخر ووفقاً لاطار مفاهيم المحاسبة المالية (FASB,1980) ، (FASB,2010) فأن توقيت نشر القوائم المالية يعتبر من الخصائص الهامة التى تزيد من أهمية وملاءمة المعلومات المحاسبية . حيث أنه إذا لم يتم تقديم القوائم المالية فى الوقت المناسب فأن فائدتها لاصحاب المصالح تتضاءل. لذا فأن الدراسة تسعى لاختبار العلاقة بين توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات كأحد خصائص خبرات لجنة المراجعة والتأخر فى نشر القوائم المالية والتى سوف يتم التعبير عنها بعدد الايام بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ نشر القوائم المالية.

ويسعى الباحث من خلال هذه الدراسة تقديم بعد جديد من الخصائص التى يجب أن تتوافر فى أعضاء لجنة المراجعة بجانب الخصائص التقليدية مثل الخبرة المالية والاستقلال وهى خبرة تكنولوجيا المعلومات ، والتى أصبحت أمراً هاماً وحيوياً حتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بدورها بكفاءة وفعالية فى تحقيق الحوكمة المالية للشركة فى ظل بيئة الاعمال الحديثة والتى أصبحت تعتمد على تكنولوجيا المعلومات فى كل خطوات إعداد القوائم المالية ، وفى إجراءات الرقابة الداخلية ، وفى عملية المراجعة ، والنشر الالكترونى للقوائم المالية من خلال شبكات الانترنت.

وقد تم فى إختبار فروض الدراسة بنماذج الانحدار إعتماداً على بيانات 172 شركة من الشركات المسجلة فى سوق الاوراق المالية المصرية ، حيث بلغت عدد المشاهدات 570 مشاهدة على مدار فترة خمس سنوات من 2016 إلى 2021. وقد أوضحت نتائج الدراسة أن هناك تأثير معنوى سلبى لتوافر خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على حجم الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية. كما أوضحت نتائج الدراسة أن هناك نشر واعلان مبكر للقوائم المالية عند توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات

لاعضاء لجنة المراجعة ، وبالتالى إنخفاض الفترة الزمنية التى يتم خلالها نشر القوائم المالية ومن ثم توفير القوائم المالية فى الوقت المناسب بدون تأخير لمستخدمى القوائم المالية فى تلك الشركات التى تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة .

الكلمات المفتاحية : خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات ، الاستحقاقات الاختيارية ، التحفظ المحاسبى ، توقيت نشر القوائم المالية ، تأخير تقرير المراجعة .

The Impact of Information Technology Experience of the Audit committee Members on the Reliability and Timing of Publishing Financial Statements. An Applied Study on Companies Listed in The Egyptian Stock Market.

Abstract:

The study aimed to test the effect of the availability of Information Technology Experience of the Audit committee Members on the reliability of the financial statements, which will be expressed by a decrease in the size of optional accruals as an inverse measure of increasing the reliability of the financial statements. On the other hand, according to the Framework of Financial Accounting Concepts (FASB, 1980) and (FASB, 2010), the timing of publishing financial statements is considered an important characteristic that increases the importance and suitability of accounting information. Where as, if the financial statements are not submitted in a timely manner, their usefulness to stakeholders diminishes. Therefore, The study aimed to test also the relationship between the availability of information technology expertise as one of the characteristics of the audit committee's expertise and the delay in publishing the financial statements, which will be expressed in the number of days between the date of the end of the financial year and the date of publishing the financial statements.

Through this study, the researcher seeks to present a new dimension of characteristics that must be present in members of the audit committee, in addition to traditional characteristics such as financial expertise and independence, which is information technology expertise, which has become an important and vital matter so that the audit committee can carry out its role efficiently and effectively in achieving the financial governance of the company. In light of the modern business environment, which has become dependent on information technology in all steps of preparing financial statements, in internal control procedures, in the audit process, and in electronic publishing of financial statements through the Internet.

The regression analysis method was used to test the study hypotheses based on data from 172 companies registered in the Egyptian stock market, where the number of observations reached 570 over a period of

five years from 2016 to 2021. The results of the study showed that there is a negative significance effect of the availability of experience. Information technology for the audit committee decreases the size of optional accruals and thus increases the reliability of the financial statements. The results of the study also showed that there is early publication and announcement of the financial statements when there is information technology expertise among the members of the audit committee, and thus the time period during which the financial statements are published is reduced, and then the financial statements are provided in a timely manner without delay to the users of the financial statements in those companies that have experience. Information technology for members of the audit committee.

Keywords: Information Technology Experience of the Audit committee Members , Discretionary accruals, accounting conservatism, financial statement Timeliness , audit report lag .

1- مقدمة البحث :

أشارت جمعية المحاسبة الامريكية American Accounting Association (2018) إلى أن تكنولوجيا المعلومات فى مجال المحاسبة والمراجعة أصبحت أمر حيوى نظراً لان هناك إعتماد كلى فى الوقت الحالى على نظم المعلومات المعتمدة على الحاسب الالى فى مهنة المحاسبة والمراجعة. حيث تستثمر الشركات موارد كبيرة فى تكنولوجيا المعلومات حيث أنه فى عام 2015 بلغ المبلغ الذى تم إنفاقه على تكنولوجيا المعلومات فى جميع أنحاء العام حوالى 3,4 تريليون دولار أى مايقرب من 5% من الناتج المحلى الاجمالى العالمى (Gartner,2017).

كما أن نمو بيئة تكنولوجيا المعلومات يكون مصحوباً بتهديدات جديدة وخطيرة فيمكن للهجمات الالكترونية إلحاق ضرر كبير بالمراكز المالية للشركات بطرق جديدة ومتنوعة ، حيث أصبحت الجرائم الالكترونية تمثل أكبر تهديد يواجه أموال المساهمين فى الوقت الحالى ، وأن الاضرار المالية الناشئة من مخاطر تكنولوجيا المعلومات تكون مرتفعة جداً وتتزايد بسرعة وبالتالى فأن هناك حاجة لحماية المعلومات المالية وهو أمر أصبح ضرورى للغاية . ونظراً للتغيير فى طبيعة الانشطة المالية والمحاسبية وإعتمادها بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات ، فقد أصبحت خبرة تكنولوجيا المعلومات من الخبرات اللازم توافرها لاعضاء لجنة المراجعة حتى تتمكن من القيام بالمهام الموكلة لها بفعالية وكفاءة لضمان سلامة وموثوقية القوائم المالية وتوفيرها فى الوقت المناسب وتقليل فترات التأخر فى نشر القوائم المالية.

وبعد أن أصبح هناك إلزام من جانب الهيئة العامة للرقابة المالية على الشركات المسجلة بسوق الاوراق المالية المصرية بالافصاح عن القوائم المالية إلكترونياً وذلك بداية من إبريل 2015 أصبح من الضرورى البحث فى الخصائص الجديدة المستحدثة التى يجب توافرها فى اعضاء لجنة المراجعة بسبب التطور فى بيئة مهنة المحاسبة والمراجعة والاعتماد بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات فى كل خطوات إعداد القوائم المالية ، وكذلك عند القيام بعملية المراجعة من قبل مراجع الحسابات ، وكذلك عند النشر الالكترونى للقوائم المالية عبر شبكة الانترنت . كلها عوامل تستلزم استحداث خصائص جديدة للجنة المراجعة لمواكبة تلك التطورات.

وقد ظهر موخراً أهمية دور لجنة المراجعة فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات ، فمن خلال دراسة (2020) Ernst & Young عن أمن تكنولوجيا المعلومات إكتشفت أن مايقرب من 67% من شركات (Fortune 100) تلقى مسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات على لجنة المراجعة . وهو ما أكدت عليه دراسة (2017) KPMG والتى أوضحت أن هناك إتجاه متزايد من قبل الشركات بالقاء مسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات على لجان المراجعة بزيادة قدرها 14% فى عام 2017 .

وبالرغم من وجود لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة يمكن أن تلعب دوراً محورياً فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات ، إلا أن ماتوصلت اليه دراسة (2021) Lankton Price & Karim, و دراسة (2020) .Ashraf et al و دراسة (2022) Chen,Hartmann & Gottfried من نتائج توضح أن لجنة المراجعة يمكن أن تلعب دوراً أكبر فى تخفيض مخاطر إنتهاكات البيانات وزيادة موثوقية البيانات المالية . حيث إختبرت الدراسات تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة مقارنة بتوافر لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة على حدوث إنتهاكات للبيانات والمعلومات المالية. وقد أوضحت نتائج الدراسات أن منح لجنة المراجعة مسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات يقلل من حدوث إنتهاكات للبيانات والمعلومات المالية ويخفف من حدتها , حيث أن توافر لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة قد لايكون كافياً للرقابة على حدوث إنتهاكات للبيانات خاصة البيانات المالية ، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بجانب الخبرة المالية والمحاسبية وخبرات الحوكمه يجعل أعضاء لجنة المراجعة أكثر قدرة على التعامل مع مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر القوائم المالية وإجراءات الرقابة الداخلية وعملية المراجعة بالمقارنة بلجنة تكنولوجيا المعلومات التى تفتقر إلى خبرات الحوكمه المالية وخبرات إدارة المخاطر.

وهنا تظهر مدى أهمية ودور الابحاث العلمية الحديثة فى التركيز على الخبرات التى يجب توافرها فى أعضاء لجنة المراجعة ، حيث أنه فى البداية لم يكن هناك إهتمام بالخبرات المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة والدليل على ذلك أنه عندما تناولت الابحاث العلمية مدى

توافر الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة أوضحت دراسة (2005) Defond, Hann, and Hu أن نسبة توافر الخبرة المحاسبية فى عينة الدراسة لاعضاء لجنة المراجعة كانت 17% خلال فترة عينة الدراسة من عام 1993 وحتى عام 2002 وذلك قبل تطبيق قانون سربانز اوكسلى . وبعد مزيد من الدراسات والابحاث وإلقاء الضوء على مدى أهمية توافر الخبرات المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة ، أوضحت دراسة (2014) Cohen et al. أن نسبة توافر الخبرة المحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة وصلت فى عينة الدراسة إلى 74% .

ويسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إلى تقديم بعد جديد من الخصائص للجنة المراجعة وهى توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات بجانب الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلال ، بسبب ظروف التطور فى بيئة الاعمال المعاصرة والاعتماد على تكنولوجيا المعلومات والتى أصبحت عنصر أساسى فى كل خطوات إعداد القوائم المالية وإجراءات الرقابة الداخلية وعملية المراجعة فى مهنة المحاسبة والمراجعة ، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يزيد من قدرتها وفعاليتها فى أداء دورها الرقابى على بيئة التقارير المالية الالكترونية . حيث أنه مع توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة تصبح معه لجنة المراجعة أكثر قدرة على التعامل مع وفهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على القوائم المالية و تحديد المخاطر المحتملة والتى توثر على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها ، كما أنها تستطيع مناقشة الادارة و التفاوض بشأن موضوعات تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على خطوات إعداد القوائم المالية من حيث الاهتمام والوقت والموارد المخصصة بشكل أكثر فعالية وكفاءة. وبالتالى فأن هذا سوف يساعد لجنة المراجعة فى الوفاء بمسئوليتها تجاه إعداد قوائم المالية على درجة عالية من الموثوقية بالاضافة إلى توفيرها فى الوقت المناسب . وبالتالى يسعى الباحث من خلال هذه الدراسة إختبار مدى تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لإعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها .

2- مشكلة البحث :

تنطلق مشكلة البحث من أن هناك عدد قليل من الدراسات (Dhaliwal,Naiker,Navissi,2010;Krishan Klein,2002 Carcello & Neal,2003 Badolato , Donelson and Ege ,2014 ; Krishnan , Wen & Zhao , 2011,2005 Cohen et al.;2014) التى قامت بأختبار الخبرات الاخرى لأعضاء لجنة المراجعة والتى يجب أن تتوافر حتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بالمهام المنوطة بها بكفأة وفعالية . وتقدم الدراسة الحالية دعوة للبحث المستمر فى تلك الخصائص التى يجب توافرها فى أعضاء لجنة المراجعة مع التطور الذى يحدث فى بيئة الاعمال وعدم الاقتصار على الخصائص التقليدية مثل الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلال لاعضاء لجنة المراجعة . حيث أن الاعتماد المتزايد فى الوقت الحالى على تكنولوجيا المعلومات سواء عند التعامل مع الموردين أو العملاء ، وكذلك فى كل خطوات إعداد القوائم المالية ، واجراءات الرقابة الداخلية التى أصبحت تعتمد بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات ، وكذلك عند القيام بعملية المراجعة من قبل مراجع الحسابات ، وكذلك عند النشر الالكترونى للقوائم المالية عبر شبكة الانترنت ، كلها عوامل تستلزم استحداث خصائص جديدة يجب توافرها فى اعضاء لجنة المراجعة لمواكبة تلك التطورات مثل توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة .

وفى ضوء ذلك يحاول الباحث على وجه التحديد الاجابة نظرياً وتطبيقياً مع التركيز على البيئة المصرية على التساؤلات البحثية التالية:

- هل تؤثر خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات معنوياً على موثوقية القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية؟
- هل تؤثر خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات معنوياً على توقيت نشر القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية؟

3- هدف البحث :

فى ضوء مشكلة البحث فأن البحث يستهدف دراسة وإختبار العلاقة بين خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة و موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها من خلال مدخل نظرى تطبيقى مبرر وموثق علمياً وبالتطبيق على الشركات المسجلة بسوق الاوراق المالية المصرية. وسيتم ذلك من خلال :

- دراسة تأثير تكنولوجيا المعلومات على القوائم المالية لمهنة المحاسبة والمراجعة
- دراسة التطور فى خبرات لجنة المراجعة فى بيئة الاعمال المعاصرة
- دراسة دور خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة فى تعزيز موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها
- دراسة أهمية دور لجنة المراجعة مقابل لجنة تكنولوجيا المعلومات

4- أهمية البحث :

يسهم هذا البحث فى الادبيات والممارسة العملية لمهنة المحاسبة والمراجعة بعدة طرق :

أولاً : يستمد هذا البحث أهميتة من أنه يتناول أحد الخصائص الجديدة المستحدثة التى يجب توافرها فى اعضاء لجنة المراجعة بسبب التطور فى بيئة مهنة المحاسبة والاعتماد بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات فى كل خطوات إعداد القوائم المالية ، وكذلك عند القيام بعملية المراجعة من قبل مراجع الحسابات ، وكذلك عند النشر الالكترونى للقوائم المالية عبر شبكة الانترنت .

ثانياً : يجب أن تأخذ هيئة الرقابة المالية والهيئات التنظيمية نتائج هذه الدراسة فى الاعتبار عند تقييم الكيفية التى يجب أن تتشكل بها لجان المراجعة حتى تتمكن من القيام بدورها فى الحوكمة على الشئون المالية للشركات. وبالتالى ضرورة النظر من جانب الهيئات التنظيمية وهيئات سوق المال فى ان خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة أصبحت من الخصائص الهامة حتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بدورها كأحد إليات حوكمة الشركات.

ثالثاً : يمكن لمراقبى الحسابات الاخذ فى الاعتبار مدى تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على تحسين موثوقية القوائم المالية عند تقييم مخاطر المراجعة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات ، وتكنولوجيا المعلومات المتعلقة باجراءات الرقابة الداخلية المصممة لمنع التحريفات . وبالتالى تقدم الدراسة الحالية أدلة على أن خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة هى خاصية وثيقة الصلة بالدور الرقابى الذى تقوم به لجنة المراجعة على عملية إعداد القوائم المالية .

رابعاً : كما تظهر أهمية البحث بالنسبة لمجالس الادارة بالشركات فى أنها تشير إلى أن لجنة المراجعة تلعب دوراً هاماً فى الحد من إحتمالات إنتهاكات البيانات المالية. حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يعزز من قدرة أعضاء لجنة المراجعة ليس فقط فى الرقابة على المخاطر المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية المالية ، وأنما أيضاً تزداد مصداقية لجنة المراجعة عند التفاوض مع الادارة بشأن موضوعات تكنولوجيا المعلومات من حيث الاهتمام والوقت والموارد المخصصة بشكل أكثر فعالية وكفاءة.

خامساً : يساعد هذ البحث فى التعرف على تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على موثوقية وتوقيت نشر القوائم المالية ، وذلك بعد أن أصبح هناك إلزام من جانب الهيئة العامة للرقابة المالية على الشركات المسجلة بسوق الاوراق المالية المصرية بالافصاح عن القوائم المالية إلكترونياً وذلك بداية من إبريل 2015 ، وبالتالى فأن هذا يدعم من أهمية البحث فى تناول أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة .

5- حدود البحث :

وفقاً لاهداف البحث ومشكلته سوف يقتصر البحث على دراسة تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على موثوقية وتوقيت نشر القوائم المالية على عينة من الشركات المقيدة بسوق الاوراق المالية المصرية ، وبالتالى يخرج عن نطاق البحث إختبار تلك العلاقة بالشركات غير المقيدة بالبورصة المصرية ، كما يخرج عن نطاق البحث أيضاً تلك الشركات التى تعد قوائمها المالية بالعملة الاجنبية ، كما تقتصر فترة الدراسة فى البحث على السنوات من 2016 وحتى 2021 . أما فيما يتعلق بقابلية نتائج البحث للتعميم فأنها تكون مشروطة بحدود البحث وضوابط إختيار مجتمع وعينة وفترة الدراسة وطريقة قياس متغيرات الدراسة .

6- خطة البحث :

إنطلاقاً من مشكلة البحث والهدف منه وفى إطار حدوده سوف يستكمل البحث على النحو التالى :

1/6 الدراسات السابقة وإشتقاق فروض البحث .

1/1/6 تكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها من منظور محاسبى .

2/1/6 تأثير تكنولوجيا المعلومات على القوائم المالية .

3/1/6 تطور خبرات لجنة المراجعة فى بيئة الاعمال المعاصرة.

4/1/6 دور خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات فى تعزيز موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها

5/1/6 أهمية دور لجنة المراجعة مقابل لجنة تكنولوجيا المعلومات .

6/1/6 تحليل الدراسات السابقة وإشتقاق فروض البحث .

2/6 منهجية البحث.

3/6 نتائج البحث والتوصيات ومجالات البحث المقترحة .

1/6 الدراسات السابقة وإشتقاق فروض البحث :

سوف يتناول البحث هنا إستعراض الدراسات السابقة التى تناولت الاطار النظرى لمفهوم تكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها ، ثم يتطرق بعد ذلك لتلك الدراسات السابقة التى تناولت تلك المزايا والمنافع المستمدة من إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والمراجعة وماهى المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها ، وأهمية خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى تعزيز موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها فى مواجهة تلك المخاطر وذلك لأغراض إشتقاق فروض البحث وذلك كما يلى :

1/1/6 تكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها من منظور محاسبى :

1/1/1/6 مفهوم تكنولوجيا المعلومات :

تناولت العديد من الدراسات (Carr & Smeltzer, 2002 ; Thong & Yap , 1995 ; Sarosa & Zowghi, 2003 ; Attaran,2003 ; Tan et al., 2009 ;) مفهوم تكنولوجيا المعلومات . فقد ركزت دراسة (Thong & Onn&Sorooshian, 2013 Yap (1995 فى تعريف مفهوم تكنولوجيا المعلومات على دعم العمليات التشغيلية من خلال إستخدام الحاسب الألى . أما دراسة (Carr & Smeltzer (2002 فقد ركزت فى تعريف تكنولوجيا المعلومات على إستخدام نظم الشراء الالية ، والربط بين العملاء من خلال التبادل الالكترونى للبيانات. كما ربطت دراسة Sarosa & Zowghi (2003) مفهوم تكنولوجيا المعلومات بطرق جمع المعلومات ومعالجتها ونشرها من خلال الاعتماد على الحاسب الالى والبرامج مثل أنظمة التشغيل ، ولغات تطوير التطبيقات وغير ذلك من البرامج .

كما أتفقت دراسة (Attaran (2003 و دراسة (Tan et al. (2009 على أن مفهوم تكنولوجيا المعلومات يعبر عن القدرات والامكانيات التى تكتسبها الشركة من خلال إستخدامها للحاسبات الالية وبرامجها والاتصالات السلكية واللاسلكية لتوفير البيانات والمعلومات والمعرفة للافراد والعمليات . كما عرفت دراسة (Onn&Sorooshian (2013 تكنولوجيا المعلومات بانها تتمثل فى العديد من نظم التشغيل وتطبيقات الحاسب الالى حيث تشمل نظم تشغيل

المعلومات ، والانترنت ، و تكنولوجيا الاتصالات ، وتتكون البنية التحتية لها من الاجهزة والبرامج والشبكات التى تعالج أو تنقل المعلومات بما يؤدى إلى فعالية الافراد والمنشأة .

وعرف الاتحاد الدولى للمحاسبين (IFAC (2009 تكنولوجيا المعلومات بأنها تضم الاجهزة والبرامج ونظم التشغيل والادارة وكذلك الموارد البشرية والمهارات اللازمة لاستخدام تلك الاجهزة والبرامج وتشغيلها لانتاج المعلومات وتطوير نظم المعلومات ونظم الادارة والمراقبة . كما أوضح المجمع الامريكى للمحاسبين القانونيين أن المقصود بتكنولوجيا المعلومات هو الاعتماد على الوسائل الالية وتقنيات الحاسب الالى فى إنشاء معلومات ومعالجتها وتخزينها وتوصيل المعلومات. حيث تمكن تكنولوجيا المعلومات الشركات من تسجيل ومعالجة قدر كبير من البيانات المحاسبية والتقرير عنها لمتخذى القرارات(AICPA 2006 , AU 314).

وبالتالى من التعريفات السابقة يرى الباحث أن مفهوم تكنولوجيا المعلومات يشمل كلاً من الاجهزة والبرامج والتطبيقات والشبكات ووسائل الاتصال السلكية واللاسلكية والموارد البشرية اللازمة للتعامل مع هذه الادوات ، وكافة الادوات اللازمة للتعامل مع البيانات والمعلومات بكافة صورها ، لتحويلها إلى معلومات مفيدة لمتخذى القرارات فى الوقت المناسب .

2/1/1/6 مفهوم موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها :

تناول كلاً من مجلس معايير المحاسبة الدولية من خلال الاطار المفاهيمى (IASB,1998) ، وكذلك قائمة مفاهيم المحاسبة المالية (FASB,SFAC,NO.2) ومعايير المحاسبة المصرية مفهوم موثوقية القوائم المالية بأنها تلك الخاصية التى تؤكد بأن المعلومات المالية خالية من الأخطاء والتحيز بدرجة معقولة ، كما أنها تعبر بصدق عن حقيقة الاوضاع المالية التى تشير إليها. فهى من الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية والتى تسمح لمستخدمى القوائم المالية بالاعتماد على معلومات محاسبية تتمتع بثقة عالية وتحقق الموثوقية للمعلومات المحاسبية عندما تتصف المعلومات المحاسبية بالموضوعية وإمكانية التحقق مع العرض السليم للمعلومات المحاسبية ، وهناك العديد من الخصائص الفرعية لتحقيق موثوقية المعلومات المحاسبية ، مثل صدق التعبير حيث تتصف المعلومات المحاسبية بصدق التعبير عندما تكون هناك درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر التى تعبر عنها (شريف ،2022) .

وحتى تكون العمليات والاحداث المالية معروضة بصدق فى القوائم المالية فان هذا يتطلب أن تكون طريقة عرضها وقياسها تعكس مدى تأثير هذه العمليات والاحداث المالية على المركز المالى للوحدة الاقتصادية (جمعة ، 2013). ومن الخصائص الفرعية أيضاً التى تساعد فى تحقيق موثوقية القوائم المالية كلاً من إمكانية التحقق والحيادية للمعلومات المحاسبية ، حيث تتصف المعلومات المحاسبية بامكانية التحقق من خلال قيام أكثر من شخص بأستخدام نفس أساليب القياس والافصاح والوصول إلى نفس النتائج (صالح ،2009) . أما حيادية المعلومات المحاسبية فتحقق عندما تكون خالية من أى تحيز بمعنى أن الهدف من الافصاح فى القوائم المالية هو خدمة جميع الاطراف المهتمة بالوحدة الاقتصادية دون التحيز فى توجيه هذه المعلومات لطرف على حساب الطرف الأخر (العبادى و ظاهر ، 2009) .

أما بالنسبة لتوقيت نشر القوائم المالية فقد إتفقت معظم الدراسات السابقة على تعريف واحد لوقتية المعلومات المحاسبية التى توفرها القوائم المالية (Akle, 2011 ; Ismail et al, 2012 ; Khodadady and Kumaraswamy, 2012 ; Mouna and Anis, 2013 ; Vuran and Adiloglu, 2013 ; Kumar and Chawla, 2014) وهو نفس التعريف الوارد بمعظم الاصدارات المحاسبية الصادرة عن FASB و IASB ، حيث تعرف وقتية المعلومات المحاسبية على أنها توفير تلك المعلومات لمن يحتاجونها فى توقيت مناسب قبل ان تفقد قدرتها عل التأثير فى عملية إتخاذ القرارات.

وتعتبر الفترة الزمنية اللازمة لنشر القوائم المالية موضوع هام ومحورى لمستخدمى القوائم المالية ، حيث أشارت العديد من الدراسات (Joshi, 2005 ; Dogan et al, 2007 ; Turel, 2010 ; Dumlu and Saltoglu, 2011) إلى أن توفير المعلومات المحاسبية فى الوقت المناسب عنصر لايقل أهمية عن محتوى تلك المعلومات لمستخدمى القوائم المالية ، حيث أن عدم توافر المعلومات المحاسبية فى الوقت المناسب يؤدى إلى فقدان المعلومات المحاسبية لقيمتها خاصة عندما تزاد فترة نشر القوائم المالية وهى الفترة بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ نشر القوائم المالية .

هذا وقد أشارت العديد من الدراسات مثل (McLelland and Giroux, 2000 ; Abdelsalam and Street, 2007 ; Ezat and Elmasry, 2008 ; Kumar and Chawla, 2014 إلى

أنه يمكن تحسين وقتية المعلومات المحاسبية وامداد المستخدمين بالمعلومات المحاسبية أولاً باول من خلال نشر المعلومات المحاسبية عبر شبكة الإنترنت حيث أن إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى نشر القوائم المالية إلكترونياً من أهم الاليات المستخدمة فى بيئة الاعمال المعاصرة و التى تعمل على توفير القوائم المالية فى الوقت المناسب .

ويتجه الباحث فى الجزء التالى من البحث إلى تناول تلك الدراسات السابقة التى توضح كيف أثرت تكنولوجيا المعلومات على مهنة المحاسبة ، وماهى تلك المنافع والمزايا المستمدة من إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى الجوانب المختلفة لمهنة المحاسبة سواء فى خطوات أعداد القوائم المالية أو إجراءات الرقابة الداخلية وعملية المراجعة والنشر الالكترونى للقوائم المالية ، وماهى تلك المخاطر التى قد تنشأ من إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والتى تقلل من منفعة إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة .

2/1/6 تأثير تكنولوجيا المعلومات على القوائم المالية :

تعد تكنولوجيا المعلومات ركيزة هامة بالنسبة لنظم المعلومات المحاسبية ، وهى عبارة عن نظام من العمليات والاجراءات التى تساعد فى جمع وتسجيل ومعالجة وإدارة والتقرير عن المعلومات المالية والمحاسبية (Mancini,Vaassen& Dameri, 2013) . ونظراً لان أنظمة المعلومات المحاسبية المعاصرة والحديثة أصبحت تعتمد على الحاسب الالى ، فأن القوائم المالية أصبحت تعتمد بشكل كامل على تكنولوجيا المعلومات ، وهو مايؤكد عليه الممارسيين للمهنة والاكاديميين على قوة العلاقة بين تكنولوجيا المعلومات والقوائم المالية .

فقد تناولت العديد من الدراسات (شريف ، 2022؛ السقا وأخرون ، 2012 ؛ ابراهيم ، 2012) مزايا إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة من خلال توضيح تلك المنافع المستمدة من الافصاح الالكترونى للقوائم المالية عبر شبكة الانترنت، حيث أن نشر البيانات المالية إلكترونياً من خلال مواقع الشركات يعمل على سرعة توصيل المعلومات المحاسبية ، وبالتالى يحقق خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية من خلال توفيرها بسرعة فائقة فى الوقت المناسب عند الحاجة إليها فى إتخاذ القرارات من قبل مستخدمى القوائم المالية . كما أن نشر القوائم المالية عبر شبكة الانترنت يساهم بشكل كبير فى تحقيق الاتصال الفعال والسريع بين

كل الجهات المستخدمة للقوائم المالية ومعرفة نتائج القرارات المتخذه فور إتخاذها فى ضوء المعلومات المحاسبية المنشورة الكترونياً وهو مايحقق التغذية العكسية بصورة فورية.

كما يساعد إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى نشر القوائم المالية على تحقيق خاصية الحياد والاستقلال فى نقل وتبادل المعلومات المحاسبية من خلال ضمان توصيل المعلومات المحاسبية إلى جميع الجهات المستفيدة بنفس المحتوى بدون تغيير وفى نفس الوقت. وهو ما أكدت عليه دراسة الدهراوى (2004) حيث أن الافصاح الالكترونى للقوائم المالية عبر شبكة الانترنت يحقق العدالة بين المستثمرين وغيرهم من مستخدمى القوائم المالية ويزيد من درجة الاعتماد على القوائم المالية فى عملية إتخاذ القرار .

كما أوضحت دراسة شريف (2022) أن النشر الالكترونى للقوائم المالية يعتبر أحد الاساليب الجاذبة للمستثمرين ، حيث يتم توجيه المعلومات المحاسبية المنشورة إلى عدد غير محدود من مستخدمى القوائم المالية ، وبالتالى تحقيق درجة عالية من الانتشار تؤدى لجذب العديد المستثمرين بسبب إمكانية الوصول للمعلومات المحاسبية من قبل مستخدمى القوائم المالية بسرعة وبجهد أقل. كما أن استخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة يساعد على تحقيق التكامل بين التقارير المالية لمختلف الاقسام والقطاعات للشركة . كما يحقق حوار معلوماتى دائم ومستمر بين الشركة ومستخدمى القوائم المالية . بالاضافة إلى أن نشر المعلومات المحاسبية إلكترونياً من خلال شبكة الانترنت يتيح لمستخدمى القوائم المالية إمكانية تحميل المعلومات المحاسبية المنشورة على أجهزتهم الخاصة ، وهو ماسوف يمكنهم من إجراء التحليلات المالية ، وإجراء المقارنات للمعلومات المحاسبية المنشورة سواء لعدد من السنوات لنفس الشركة ، أو إجراء المقارنات مع شركات أخرى فى نفس المجال .

كما تناولت دراسة (2010) Masli, Peters, Richarson & Sanchez أن الشركات التى تعتمد على تكنولوجيا المعلومات فى إجراءات الرقابة الداخلية لديها إحتمالات أقل للتقرير عن نقاط ضعف جوهرية فى إجراءات الرقابة الداخلية ، ولديها معدلات أقل فى زيادة رسوم وأتعاب عملية المراجعة ، بالاضافة إلى معدلات أقل فى التأخر فى نشر تقرير المراجعة . وهو ما أكدت عليه دراسة (2011) Morris فى ان تكنولوجيا المعلومات تساعد فى زيادة

قوة بيئة الرقابة الداخلية ، وبالتالى تخفيض نقاط الضعف التى يمكن أن تظهر باجراءات الرقابة الداخلية . الامر الذى ينعكس فى زيادة موثوقية القوائم المالية وتخفيض فترات التأخر فى نشر القوائم المالية ، بالاضافة إلى مساعدة المراجع الخارجى فى تخفيض وقت الاختبارات الموضوعة التى يقوم بها أثناء عملية المراجعة والتى تستغرق وقتاً طويلاً وبالتالى فأن هذا يساهم فى تخفيض فترات التأخر فى نشر تقرير المراجعة .

وقد تناولت العديد من الدراسات تأثير تكنولوجيا المعلومات على تحسين بيئة إعداد القوائم المالية من خلال تلك القدرات التى توفرها أنظمة تكنولوجيا المعلومات مثل أنظمة تخطيط الموارد للشركات (ERP) . فقد تناولت دراسة (Brazel & Dang (2008 إختبار تأثير تنفيذ أنظمة تخطيط الموارد (ERP) على توقيت نشر القوائم المالية والاعلان عن الارباح على عينة تتكون من 1585 مشاهده خلال الفترة من 1990 وحتى 2002 ، وقد أوضحت نتائج الدراسة إستخدام تكنولوجيا المعلومات من خلال أنظمة تخطيط الموارد (ERP) له تأثير إيجابى على سرعة نشر القوائم المالية . وهو ما أكدت عليه دراسة (Holder et al. (2016 أن هناك إرتباط قوى بين تكنولوجيا المعلومات والافصاح فى الوقت الملائم عن نموذج (10-K) الذى يتم تقديمه سنوياً للبورصة الامريكية ، ونموذج (8-K) والذى يتم تقديمه فى حالة حدوث حدث جوهرى مثل الافلاس ، وتقارير (10-Q) الربع سنوية عن الاداء المالى للشركة.

كما تناولت العديد من الدراسات (Hayes, Hunton & Reck , 2001 ; Ranganathan & Brown , 2006 ; Dorantes et al. , 2013) تأثير تكنولوجيا المعلومات على تحسين بيئة المعلومات الداخلية للشركة من خلال توثيق تأثير إستخدام أنظمة تخطيط الموارد (ERP) على زيادة الكفاءة المعلوماتية للشركة ، وتحسين عملية تدفق المعلومات عند إعداد القوائم المالية مما يخفض من التاخر فى توقيت نشر القوائم المالية ، وكذلك تحسين تدفق المعلومات إلى الاطراف الخارجية مثل مراجعى الحسابات .

كما قامت دراسة (Chen et al. (2014 بأختبار تاثير قدرة تكنولوجيا المعلومات على تخفيض زمن التأخر فى إصدار تقرير المراجعة على عينة مكونة من 6381 شركة تغطى الفترة من 2004 وحتى 2007 ، وقد أوضحت نتائج الدراسة أن أستخدام تكنولوجيا المعلومات

يكون تأثير معنوى فى تخفيض فترات التأخر فى إصدار تقرير المراجعة بشرط وجود إجراءات رقابة داخلية قوية . وهو ما أكدت عليه دراسة

Lawerance, Minutti-Meza & Vyas (2018) والتى قدمت الدليل على وجود إرتباط إيجابى قوى بين إختراقات البيانات من خلال إخفاقات تكنولوجيا المعلومات وبين كلاً من التقرير عن نقاط ضعف جوهرية فى إجراءات الرقابة الداخلية وأتعاب عملية المراجعة.

وبالرغم من تلك المنافع والمزايا المستمدة من أستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والمراجعة إلا أن هناك العديد من الدراسات (Dewan & Ren , 2011 ; Fisher et al. , 2004 ; السقا وأخرون ، 2012) حذرت من أن إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والمراجعة ينطوى على العديد من المخاطر والتى سوف تكون سبب فى عدم الاستفادة من إيجابيات إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة فى حالة عدم القدرة على التعامل مع هذه المخاطر .

فقد أوضحت دراسة (Dewan & Ren (2011 أن نمو بيئة تكنولوجيا المعلومات يكون مصحوباً بتهديدات جديدة وخطيرة فيمكن للهجمات الالكترونية إلحاق ضرر كبير بالمراكز المالية للشركات بطرق جديدة ومتنوعة ، حيث أصبحت الجرائم الالكترونية تمثل أكبر تهديد يواجه أموال المساهمين فى الوقت الحالى ، وأن الاضرار المالية الناشئة من مخاطر تكنولوجيا المعلومات تكون مرتفعة جداً وتتزايد بسرعة وبالتالى فأن هناك حاجة لحماية المعلومات المالية وهو أمر أصبح ضرورى للغاية .

كما أشارت دراسة (Fisher et al. , 2004 ; السقا وأخرون ، 2012) أن هناك مخاطر مرتبطة بعمليات نقل وتبادل وتخزين المعلومات المحاسبية ، وبالتالى لابد من توفير وسائل الحماية التكنولوجية الملائمة لمنع أى شكل من أشكال التلاعب فى محتوى القوائم المالية المنشورة إلكترونياً . كما أن هناك مخاطر مرتبطة باختراق البيانات المالية والحصول على معلومات سرية بدون ترخيص ، وتحريف البيانات المحاسبية المنشورة الكترونياً وهو ما يؤدى إلى إنخفاض الثقة القوائم المالية من جانب المستفيدين واصحاب المصالح .

كما أوضحت دراسة كلاً من (براهيمى و مها ، 2019; السيد ، 2019) أن هناك العديد من المخاطر التى تتعرض لها المعلومات المحاسبية نتيجة إستخدام تكنولوجيا المعلومات مثل عدم التجانس بين المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً والمعلومات المحاسبية التقليدية الورقية ، بالاضافة إلى صعوبة التمييز بين المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً والتى تمت مراجعتها وتلك التى لم يتم مراجعتها .

كما تناولت دراسة عقل (2007) العديد من المخاطر المنتشرة نتيجة إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة أهمها الفيروسات (Viruses) وهى برامج متخصصة فى تخريب برامج تشغيل الحاسب ، وكذلك حصان طروادة (Trojan Horses) وهو برنامج يدخل الحاسب بطريقة شرعية وبموافقة المستخدم عبر خدعة من خلال برامج عادية ثم يقوم بتخريب وتدمير المعلومات ، وأيضاً هناك الدودة (Worm) وهو برنامج يستغل أى فجوة فى نظام التشغيل لكلى ينتقل من جهاز لأخر ومن شبكة لأخرى ويقلل من كفاءة شبكات الاتصال وتختلف الدودة (Worm)عن حصان طروادة (TrojanHorses) فى أنها تتكاثر أثناء عملية النقل بأنتاج نسخ منها ، كما أن هناك مايسمى بالقنبلة المعلوماتية (Logic Bombs) وهو نوع من البرامج الصغيرة تدخل لنظام التشغيل بطريقة غير شرعية وتبقى ساكنة وغير فعالة لفترة معينة ثم تحدث تدمير فى أنظمة التشغيل فى وقت معين وغالباً تستخدم من جانب الموظفيين المهددين بالفصل وترك العمل .

كما فرقت دراسة بن سعيد (2015) بين نوعين من المخاطر نتيجة إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والتى تؤثر على موثوقية القوائم المالية وهما الاخطار البشرية والاخطار البيئية . حيث ان الاخطار البشرية هى التى تحدث أثناء البرمجة وتجميع البيانات والمعلومات ، أما الاخطار البيئية هى التى تحدث بسبب جرائم المعلومات نتيجة إختراق البيانات المالية الداخلية والخارجية .

ونتيجة التزايد المستمر فى مخاطر تكنولوجيا المعلومات أدى ذلك إلى قيام الهيئات التنظيمية وقواعد الحوكمة إلى مطالبة مجالس الادارة بدور أكثر نشاطاً فى الرقابة على المخاطر الالكترونية ومحاولة منعها . وقد استجابت مجالس الادارات من خلال تفويض مسئوليات

الرقابة على المخاطر الالكترونية إلى لجنة تكنولوجيا المعلومات و لجنة المراجعة التابعة لمجلس الادارة (Chen, Hartmann & Gottfried,2022) .

ونظراً لان هذه المخاطر تهدد موثوقية المعلومات المالية وتؤخر توقيت نشرها وتخلق مخاطر إضافية على هيكل الرقابة الداخلية والتقارير المالية وسمعة الشركة (Bujno et al. 2018 ; Clark , 2020) ، فقد إستجابت مجالس الادارات من خلال جعل مخاطر تكنولوجيا المعلومات فى أولوياتها القصوى من خلال تعيين أعضاء من ذوى الخبرة بمجال تكنولوجيا المعلومات فى لجان على مستوى مجلس الادارة لمساعدتهم فى واجباتهم المتعلقة بالرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات وتحقيق مزيد من الرقابة الفعالة (Kidwai,2021; Lorsch, Howard & Kim , 2019).

ويرى الباحث بناء على ماسبق أن الاعتماد على لجنة المراجعة بخصائصها الحالية من خلال توافر الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلال يعتبر غير كافى لمواجهة تلك المخاطر التى تؤثر على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها بسبب إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة .. فنحن فى حاجة إلى أعضاء لجنة مراجعة تتوافر بهم الخبرات المالية والمحاسبية والاستقلال بجانب خبرة تكنولوجيا المعلومات التى تساعدهم فى التعامل مع مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على القوائم المالية .

كما يرى الباحث أنه أصبح هناك إعتماد كبير للقوائم المالية على تكنولوجيا المعلومات فى الوقت الحالى عن أى وقت مضى ، حيث تشير الدراسات السابقة على وجود علاقة متكاملة بين تكنولوجيا المعلومات والقوائم المالية لمهنة المحاسبة والمراجعة ، كما أن المزايا والمنافع المستمدة من إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى زيادة موثوقية القوائم المالية وتوفيرها فى الوقت الملائم يعتمد على بشكل أساسى على أن تكنولوجيا المعلومات يتم تنفيذها بطريقة فعالة ، حيث أن ضعف إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات سوف يتولد عنها العديد من المخاطر التى تؤثر بالسلب على موثوقية القوائم المالية ، و زيادة فترة وتوقيت إعداد القوائم المالية بالاضافة إلى عدم إعتماد مراجع الحسابات على إجراءات الرقابة الداخلية وبالتالى زيادة أحجام العينات وإجراء مزيد من الاختبارات أثناء عملية المراجعة .

وبالتالى فأن الباحث هنا يسعى لتقديم بعد جديد من الخبرات التى يمكن من خلالها مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على عملية إعداد القوائم المالية ونشرها الكترونياً ، وهى خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة والتى أصبحت أمراً هام وحيوياً فى ظل التغييرات المعاصرة فى بيئة الاعمال ، حيث أنها تعتبر من الجوانب الهامة للشركات حتى تتمكن لجان المراجعة من تحقيق الحوكمة المالية للشركات . كما يرى الباحث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة سوف يساعد على التحقق من عدم وجود تضارب بين محتوى القوائم المالية المنشورة إلكترونياً و القوائم المالية التقليدية الورقية ، وكذلك سوف تساعد هذه الخبرات لجنة المراجعة على التحقق من أنه يتم عرض القوائم المالية على موقع الشركة عبر شبكة الانترنت بشكل مناسب حتى يسهل لمستخدمى القوائم المالية الوصول إليها بسهولة ، وكذلك التحقق من أن هذه المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً قد خضعت للرقابة والمراجعة بواسطة مراجع الحسابات .

3/1/6 تطور خبرات لجنة المراجعة فى بيئة الاعمال المعاصرة :

عرف قانون سربانز اوكسلى (Sarbanes Oxly) لجنة المراجعة على أنها لجنة تابعة لمجلس الادارة ، تتكون من أعضاء غير تنفيذين لديهم خبرة فى مجال المحاسبة والمراجعة ، وتكون مسئولة عن متابعة عملية إعداد القوائم المالية ومراجعة وظيفتى المراجعة الداخلية والخارجية ، بالاضافة إلى مراجعة مدى الالتزام بتطبيق قواعد حوكمة الشركات (شيخى ، 2020) .

كما عرف المجمع الامريكى للمحاسبين القانونيين (AICPA) لجنة المراجعة على أنها لجنة تتكون من أعضاء مجلس الادارة غير تنفيذين ، وذلك للتواصل مع المراجع الخارجى ومناقشه ماتم إنجازه من أعمال لمراجعة القوائم المالية ، كما أنها تعمل كحلقة وصل مع أدارة الشركة لفحص القوائم المالية ونظم الرقابة الداخلية (شريفى ، 2013) .

كما عرفت الهيئة الكندية للمحاسبين القانونيين (CICA) لجنة المراجعة على أنها لجنة تتكون من أعضاء ترتكز مسئوليتهم على الاشراف على عملية إعداد القوائم المالية قبل تسليمها لمجلس الادارة ، كما تعمل كحلقة وصل بين المراجع الخارجى ومجلس الادارة ، وتتولى ترشيح المراجع الخارجى ، ومتابعة نطاق عملية المراجعة ونتائجها ، ومتابعة إجراءات الرقابة الداخلية بالشركة (قورين وأخرون ، 2019) .

فقد ظهرت فكرة وجود لجنة للمراجعة خلال فترة الاربعينات من القرن العشرين بسبب تزايد حالات الغش والتلاعب فى النتائج المالية من قبل إدارات الشركات ، حيث قامت هيئة سوق المال الامريكية بتقديم فكرة وجود لجنة للمراجعة لأول مرة عام 1940 ، وفى عام 1972 كان إهتمام هيئة سوق المال الامريكية منصب على أن تتكون من أعضاء غير تنفيذين ، وفى عام 1974 ومن خلال نشرتها رقم (165) طالبت بضرورة الافصاح فى التقارير المالية عن وجود لجنة للمراجعة وكيفية تشكيلها ، وفى عام 1978 طالبت هيئة سوق المال الامريكية الشركات بتحديد وتوضيح المهام والوظائف التى تؤديها لجنة المراجعة (لشلاشل و بوعلى ، 2017). وتتمثل المهام الاساسية للجنة المراجعة فى تقييم كفاءة القائمين على الحسابات المالية داخل الشركة ، وفحص ومراجعة إجراءات الرقابة الداخلية وإعداد تقرير موجهة لمجلس الادارة بشأن رأى لجنة المراجعة فى إجراءات الرقابة الداخلية وتقديم توصيات بهذا الشأن ، بالأضافة إلى فحص السياسات المحاسبية المطبقة بالشركة ، وكذلك فحص القوائم المالية قبل عرضها على مجلس الادارة، ودراسة ملاحظات المراجع الخارجى بشأن القوائم المالية ومتابعة ماتم بشأنها من توصيات من قبل المراجع الخارجى ، وفحص تقارير المراجعة الداخلية وتقييم المخاطر المرتبطة بالقوائم المالية (عمر وأخرون ، 2021).

لذلك أتجهت الدراسات والابحاث العلمية إلى دراسة تلك الخصائص التى يجب أن تتوافر فى أعضاء لجنة المراجعة حتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بالمهام الموكلة لها بكفاءة وفعالية . فقبل صدور قانون سربانز أوكسلى (SOX) تناولت العديد من الدراسات إختبار أستقلالية أعضاء لجنة المراجعة وقد أوضحت نتائج هذه الدراسات أن أستقلالية لجنة المراجعة يرتبط سلباً بالاستحقاقات غير العادية (Klein,2002) ، وباحتمالات أقل لعقوبات هيئة سوق المال (SEC) بسبب القوائم المالية المضللة (Abbot,Park and Peter, 2000) .

ومع بداية عام 2003 يفرض قانون سربانز أوكسلى (SOX)من خلال القسم (301) وهيئة سوق المال أن يكون هناك إستقلال كامل للجنة المراجعة من خلال منع الاطراف الداخلية بالشركة من العمل داخل لجنة المراجعة فى الشركات العامة الامريكية . كما تناول قانون سربانزأوكسلى (SOX) أيضاً أن تكون لجنة المراجعة مسئولة بدلاً من الادارة عن التفاوض بشأن أتعاب ورسوم عملية المراجعة .

كما ركزت الكثير من الابحاث على مدى أهمية توافر الخبرة المالية والمحاسبية لإعضاء لجنة المراجعة ، فقد قدمت دراسة (2010) Dhaliwal,Naiker & Navissi دليلاً على وجود إرتباط إيجابى معنوى بين توافر الخبرة المالية والمحاسبية لإعضاء لجنة المراجعة وجودة القوائم المالية من خلال زيادة جودة الاستحقاقات . كما أوضحت دراسة (2005) Krishnan أن توافر الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة يؤدى إلى تحسين إجراءات الرقابة الداخلية . بالاضافة إلى ذلك قدمت دراسة (2014) .Badolato et al الدليل على إنخفاض المخالفات والاخطاء المحاسبية بتوافر الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة.

كما إستهدفت دراسة (2011) Krishnan ,Wen & Zhao التركيز على الخبرة القانونية لاعضاء لجنة المراجعة ومدى تأثيرها على الاستحقاقات التقديرية وأوضحت نتائج الدراسة توافر الخبرة القانونية لإعضاء لجنة المراجعة يزيد من جودة الاستحقاقات من خلال تخفيض الاستحقاقات التقديرية. كما ركزت دراسة (2003) Carcello & Neal على خبرة حوكمة الشركات لاعضاء لجنة المراجعة ومدى تأثيرها على تغيير مراجع الحسابات الخارجى ، واوضحت نتائج الدراسة أن توافر خبرة حوكمة الشركات لاعضاء لجنة المراجعة يقلل من إحتمالات تغيير مراجع الحسابات الخارجى. كما قدمت دراسة (.Cohen et al 2014) الدليل على أنه عندما يتوافر لاعضاء لجنة المراجعة الخبرة فى مجال الصناعة الذى تعمل به الشركة فأن لجنة المراجعة تكون أكثر فعالية فى متابعة ورقابة عملية إعداد القوائم المالية بالمقارنة باولئك الذين لديهم خبرة محاسبية فقط .

ويرى الباحث أن هناك ندرة فى الابحاث التى تناولت خبرة تكنولوجيا المعلومات كأحد خصائص لجنة المراجعة والتى فرضتها بيئة الاعمال المعاصرة حتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بالادوار المنوطة بها بكفاة وفعالية فى ظل الاعتماد المتزايد فى مجال القوائم المالية على تكنولوجيا المعلومات ، حيث أن الاستخدام المتزايد والسريع لتكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والمراجعة أدى إلى تغيير كبير فى طريقة إدارة الاعمال وتنفيذ إجراءات الرقابة

الداخلية وطريقة إعداد القوائم المالية وعملية المراجعة ، وحتى تتمكن لجنة المراجعة من القيام بدورها فى متابعة عملية إعداد القوائم المالية واجراءات الرقابة الداخلية وعملية المراجعة .

4/1/6 دور خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات فى تعزيز موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها:

أصبحت تكنولوجيا المعلومات لها دورها حيوي في بيئة الأعمال الحديثة لقدرتها الهائلة على تشغيل البيانات بشكل دقيق وسريع للوصول إلى معلومات مناسبة ومفيدة مع إمكانية تداولها إلكترونياً. وبالطبع كانت المحاسبة ونظام المعلومات المحاسبي من أهم المجالات التي تأثرت بتكنولوجيا المعلومات وذلك للدور الهام الذي يلعبه نظام المعلومات المحاسبي في نجاح النشاط الاقتصادي لمنظمات الأعمال وتحسين أدائها المالي والتنافسي لما تقدمه من معلومات هامة وملائمة لجميع الأطراف الداخلية والخارجية.

الا أن هناك العديد من المخاطر التى تواجه المعلومات المالية والمحاسبية نتيجة استخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والتى تؤثر على موثوقية وتوقيت نشر القوائم المالية . مثل الوصول غير المسموح به لقواعد البيانات التى تعمل على تشغيل نظام المعلومات المحاسبى سواء من داخل الشركة أو من خارجها . وعدم كفاءة إجراءات حماية قواعد البيانات مثل استخدام نظام معلومات محاسبى غيرمحمى . وتعطل برامج نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة . والتلف الذى يصاحب دخول الفيروسات خلال إدخال المعلومات المالية .

ووجود بعض التجهيزات فى اماكن غير أمنه مما يعطى الفرصة لسرقة المعلومات المحاسبية . والاختراق المتعمد لقواعد البيانات المالية والمحاسبية بقصد الاضرار بمصالح أصحاب المصلحة وحملة الاسهم من مختلف الاطراف الداخلية والخارجية.

وقد أشار (Deloitte (2012 إلى أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات على التقارير المالية ، فقد يؤدى تبنى تكنولوجيا المعلومات إلى مزيد من المخاطر . وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يزيد من قدرتها وفعاليتها فى أداء دورها الرقابى على مخاطر تكنولوجيا المعلومات المرتبطة ببيئة التقارير المالية الالكترونية . حيث أنه مع توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة تصبح معه لجنة المراجعة أكثر قدرة على تحديد المخاطر المحتملة المتعلقة

بتكنولوجيا المعلومات ، كما أنها تستطيع مناقشة هذه المخاطر مع الادارة وتقييم خطط الادارة فى معالجة وتخفيض تلك المخاطر . وبالتالى يوضح Deloitte(2012) أهمية أن يقوم مجلس الادارة فى الوقت الحالى عن أى وقت مضى بتعيين أشخاص يتمتعون بخلفية قوية فى مجال تكنولوجيا المعلومات بداخل لجنة المراجعة بجانب توافر الخبرات المالية والمحاسبية والاستقلال حتى تتمكن لجنة المراجعة من الوفاء بمسئوليتها .

وهو ما أكدت عليه دراسة (Ashraf et al. (2020 والتى استهدفت تقديم دليل على مدى أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة ، وذلك من خلال إختبار مدى تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية وتوقيت الاعلان عن أرباح الشركة على عينة من الشركات الامريكية خلال الفترة من 2004 وحتى 2015 . وقد أوضحت نتائج الدراسة أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة له تأثير معنوى وإيجابى على زيادة موثوقية القوائم المالية ، كما أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة له تأثير سلبى ومعنوى على التاخر فى توقيت الاعلان عن أرباح الشركة . فقد أوضحت الدراسة أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يجعلها أكثر فعالية وكفاءة فى تحقيق مسئوليتها تجاه إعداد التقارير المالية من خلال زيادة قدرة لجنة المراجعة على منع وحل المشكلات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات وضعف الرقابة الداخلية وتقليل مخاطر المعلومات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات عند إعداد التقارير المالية كأجراء وقائى وليس كأجراء تصحيحى . كما أوضحت نتائج الدراسة أيضاً أن المستثمرين يستجيبون بشكل أكبر للتقارير المالية لتلك الشركات التى تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات بالجان المراجعة بها من خلال معامل إستجابة أعلى للارباح وإنخفاض فى تكلفة حقوق الملكية ، كما أن هذه الشركات لديها أقل معدلات لرفع الدعاوى القضائية من جانب المستثمرين فى قضايا تتعلق بالاحتيال فى الاوراق المالية . وبالتالى تقدم الدراسة الدليل على مدى أهمية خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة .

وهو ما أكدت عليه دراسة (Chen,Hartmann&Gottfried (2022 والتى إستهدفت إختبار تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على إحتمالية حدوث إنتهاكات وخرق للبيانات المالية وذلك باستخدام عينة من الشركات التى تعرضت لاختراقات للبيانات

خلال الفترة من 2005 حتى 2018 . وقد أوضحت نتائج الدراسة أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يرتبط سلبياً وبشكل معنوى باحتمالات حدوث إختراقات للبيانات ، كما أوضحت نتائج الدراسة أيضاً عدم وجود إرتباط معنوى بين وجود لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة وأحتمالات حدوث إختراقات للبيانات وهو مايشير إلى أهمية مشاركة مجلس الادارة ولجنة المراجعة فى مواجهة المخاطر الالكترونية.

كما أن دراسة (Chen,Hartmann&Gottfried (2022 تجيب على دعوة دراسة Lankton et al. (2020) لاكتشاف دور لجنة المراجعة فيما يتعلق بمسئوليات المخاطر الاكترونية ، كما أن هذه الدراسة تتوافق فى نتائجها مع دراسة Ashraf et al. (2020) فى أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يعزز من قدرتها ودورها فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات الامر الذى ينعكس فى تخفيض إنتهاكات البيانات وبالتالى زيادة موثوقية البيانات وتوفيرها فى الوقت المناسب .

وقد أوضحت دراسة (Chen,Hartmann&Gottfried (2022 أن هناك سببين فى قيام مجالس الادارة بتكليف لجنة المراجعة بمسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات :

السبب الاول : وهو أن لجنة المراجعة مسئولة بالفعل عن تكنولوجيا المعلومات ومايرتبط بها من مخاطر تؤثر على إجراءات الرقابة الداخلية وعملية إعداد القوائم المالية . حيث أن لجنة المراجعة لديها تواصل مباشر مع إدارة تكنولوجيا المعلومات بالشركة لفهم التأثير الذى يمكن أن تحدثه مخاطر تكنولوجيا المعلومات على القوائم المالية وإجراءات الرقابة الداخلية . وبذلك يجب أن تكون لجنة المراجعة على دراية بالعمليات وإدارة ضوابط تكنولوجيا المعلومات المعمول بها بالشركة وما إذا كانت تصاميم وضوابط تكنولوجيا المعلومات تعمل بشكل فعال . بالاضافة إلى ذلك ونظراً للدور الذى تقوم به لجنة المراجعة فى الرقابة على المخاطر المالية والرقابة على أداء الادارة فى مواجهة التهديدات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات ، حيث أن تعرض الشركة لهجمات الكترونية يشير إلى وجود فشل فى نظام واجراءات الرقابة الداخلية . وبالتالى فليس من الغريب أن تندرج مخاطر تكنولوجيا المعلومات ضمن إختصاصات لجنة المراجعة ،وبالتالى تصبح معرفة وخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة ضرورة لرقابة ومتابعة الضوابط المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات بشكل فعال.

السبب الثانى : هو ما ورد بقاعدة بورصة نيويورك (NYSE 2013, 303 A.07) والتى توضح أن من المسئوليات الاساسية للجنة المراجعة هو متابعة ورقابة عمليات وسياسات الادارة بشأن تقييم وادارة المخاطر وكيفية تنفيذها . فالادارة التنفيذية تقع عليها مسئولية تقييم وإدارة تعرض الشركة للمخاطر هنا يجب على لجنة المراجعة مناقشة المبادئ والسياسات التى تحكم العمليات التى يتم من خلالها التعامل مع تلك المخاطر . وبالتالى توضح الدراسة أن لجنة المراجعة هى اللجنة الاكثر ملائمة للرقابة على المخاطر بما فى ذلك جميع المخاطر المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات والمخاطر المتعلقة بالانترنت .

ويرى الباحث أن هذه الدراسة تقدم دليلاً تجريبياً على أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يعزز من قدرتها فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات ويقلل من إنتهاكات البيانات المالية الداخلية والخارجية الامر الذى ينعكس فى زيادة موثوقية القوائم المالية وتقليل فترات التأخر فى نشر القوائم المالية . حيث توضح هذه الدراسة مدى أهمية مشاركة لجان المراجعة فى نشاط القرارات الاستراتيجية المتعلقة بأمن تكنولوجيا المعلومات المرتبط بعملية إعداد القوائم المالية وهيكل الرقابة الداخلية.

وهناك منظور أخر يمكن أن تؤثر به خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها فى الوقت المناسب من وجهة نظر مستخدمى القوائم المالية ، من خلال إرسال إشارات جيدة للمتعاملين فى أسواق المال فى أن الشركة إتخذت الاجراءات الملائمة لمواجهة إنتهاكات البيانات المالية بسبب مخاطرتكنولوجيا المعلومات والتى تؤدى إلى تخفيض موثوقية القوائم المالية والتأخر فى توقيت نشرالقوائم المالية .

حيث أن الشركات التى تواجه إنتهاكات الكترونية للبيانات المالية بسبب مخاطر تكنولوجيا المعلومات أصبحت ملزمة قانوناً بالافصاح عن أى إنتهاكات للبيانات المالية لجميع الاطراف المتأثرة من أصحاب المصالح (Kim,Johnson&park,2017) ، علاوة على ذلك هناك لوائح معمول بها بالفعل تتطلب من الشركات المتداولة علناً بالافصاح عن مخاطر تكنولوجيا المعلومات (SEC ,2011; SEC, 2018) ، وبالتالى فأن هذا الافصاح يؤدى إلى ردود أفعال سلبية فى جانب المتعاملين فى أسواق المال (Goel & Shawky, 2009 ; Higgs etal. ,2016) ، كما أوضحت دراسة Ziobro (2014) إنخفاض سعر السهم لشركة

Target Corporation بنسبة 14% فى الاشهر التى أعقبت الافصاح عن إختراقات للبيانات المالية للشركة لعام 2013 كما إنخفضت أرباح الربع الرابع بنسبة 46% مقارنة بالاعوام السابقة .

كما أوضحت دراسة (2003) Campbell, Gordon,Loeb & Zhou أن الاعلان عن إختراقات تكنولوجيا المعلومات تعتبر أخبار غير جيدة وتتفاعل بشكل سلبى عندما تكون هذه المعلومات متاحة للمستثمرين ، وهو ما أكدت عليه دراسة (2004) Cavusoglu, Mishra & Raghunathan فى أن هناك تاثير ورد فعل سلبى معنوى لسوق الاوراق المالية عند الاعلان عن إختراقات البيانات بسبب مخاطر تكنولوجيا المعلومات ، حيث أن هناك إنخفاض فى المتوسط بنسبة 2% من القيمة السوقية للشركة خلال اليومين المحيطين بالاعلان عن وجود إختراقات للبيانات المالية بسبب مخاطر تكنولوجيا المعلومات .

وقد أوضحت نتائج دراسة (2021) Lankton, Price & Karim أن قيام الشركات بأسناد أدوار ومسئوليات رقابة مخاطر تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة فضلاً عن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة حتى تتمكن من القيام بذلك الدور بكفاءة وفعالية ، فأن هذا من شأنه يزيد من الثقة فى القوائم المالية ، حيث يعمل على تخفيض الاثار السلبية لردود أفعال أسواق المال بسبب مخاطر تكنولوجيا المعلومات. وقد إعتمدت الدراسة فى تفسير ذلك إستناداً إلى نظرية الكفاءة والنظرية المؤسسية . حيث أنه وفقاً لنظرية الكفاءة تسعى الشركات إلى ممارسات جديدة لتصبح أكثر كفاءة ، وإفصاح تلك الشركات التى حدث بها إختراق للبيانات المالية عن أدوار ومسئوليات للجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات يشير إلى أن الشركة تضع المزيد من الموارد لمواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات ومنع أى إنتهاكات للبيانات المالية وبالتالى تخفيض أى عواقب سلبية مستقبلاً. كما تؤكد النظرية المؤسسية على أن الشركات ستأخذ فى الاعتبار البيئة المؤسسية عند ظهور أى متغيرات جديدة ، ونظراً لان تخفيض المخاطر هو بالفعل من أدوار لجنة المراجعة ، فأنه يبدو من الطبيعى أن يكون التخفيف من مخاطر تكنولوجيا المعلومات من أدوار لجنة المراجعة ، وبالتالى فأن الاعتماد بشكل كبير على تكنولوجيا المعلومات فى كل خطوات إعداد القوائم

المالية وما يرتبط بها من مخاطر ، هنا تظهر الحاجة إلى أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة لزيادة ثقة أصحاب المصالح بقدرة لجنة المراجعة على القيام بدورها الرقابى فى بيئة إعداد القوائم المالية الجديدة والتى تعتمد على تكنولوجيا المعلومات.

كما أوضحت دراسة (Lawrence et al. (2018 أن مخاطر الامن السيبرانى من مخاطر المعلومات الهامة التى تتعرض لها التقارير المالية نتيجة تنبى تكنولوجيا المعلومات ، وبالتالى توضح الدراسة أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى أنها سوف تمكن لجنة المراجعة من تحديد مخاطر الامن السيبرانى الفعلية والمحتملة بشكل أفضل ، وفهم نطاق وأهمية إنتهاكات أمن البيانات بشكل أفضل ، وبالتالى قيام لجنة المراجعة بدورها الرقابى بشكل أفضل فى مواجهة مخاطر الامن السيبرانى المتعلقة باعداد القوائم المالية ، حيث أن تخفيض هذه المخاطر سوف ينعكس فى مزيد الثقة فى عملية إعداد القوائم المالية وتوفيرها فى الوقت المناسب .

وهو ما أكدت عليه دراسة (Ojek , Bencaleb & Ekpe (2017 والتى إستهدفت إختبار العلاقة بين خصائص لجنة المراجعة و أمن المعلومات. وقد قامت الدراسة بتقييم فعالية لجنة المراجعة من خلال دراسة ثلاث خصائص للجنة المراجعة وكانت خبرة تكنولوجيا المعلومات أحد أهم هذه الخصائص بجانب الخبرة المالية والاستقلال وذلك فى قطاع البنوك فى نيجيريا المدرجة فى البورصة النيجيرية . وقد أوضحت نتائج الدراسة باستخدام أسلوب تحليل الانحدار وبالتطبيق على 13 مصرفاً مدرجة بالبورصة النيجيرية أن خصائص لجنة المراجعة والمتمثلة فى الاستقلالية والخبرة المالية وخبرة تكنولوجيا المعلومات تخفض من مخاطر تكنولوجيا المعلومات ، وبالتالى تبرز الدراسة أهمية لجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات و أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة كأحد الخصائص الهامة والضرورية بجانب الخبرة المالية والاستقلال لحماية مصالح أصحاب المصلحة .

كما أشارت دراسة كلاً من (Schmidt, 2002 ; Schantz & Schmidt, 2002) إلى أنه عندما يتمتع أعضاء لجنة المراجعة بالمعرفة المتعمقة عن كيفية تواصل أنظمة معلومات الشركة ببعضها البعض ، فأن أعضاء لجنة المراجعة يكون لديهم قدرة أفضل على الاستفسار والتحقق وتحديد مجالات

مخاطر المعلومات مثل عمليات التحقق من صحة البيانات التى تعتمد عليها التقارير المالية ، ودقة وإكتمال المعاملات المسجلة بواسطة نظام إعداد التقارير المالية ، حيث تزداد أهمية هذا الامر نظراً لاعتماد الشركات على البرامج الوسيطة التى تربط بين نظم التشغيل وقواعد البيانات والتطبيقات . وهو نوع من البرامج التى تسمح للتطبيقات غير المتوافقة لتوصيل وتجميع المعلومات من أنظمة تكنولوجيا المعلومات المختلفة للشركة.

كما أوضحت دراسة كلاً من (Dechow, Ge & Schrand, 2010 ; Rice & Weber 2012,) أن السياسات والاجراءات التى تدعم الرقابة الداخلية على التقارير المالية تعتمد على منصات تكنولوجيا المعلومات ، وبالتالى فأن أعضاء لجنة المراجعة من ذوى الخبرة بمجال تكنولوجيا المعلومات سوف يكون لهم القدرة على فهم أفضل بذلك الدور الذى تلعبه منصات تكنولوجيا المعلومات فى الرقابة الداخلية . وبالتالى فأن خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة توفر ميزة نسبية فى منع ومعالجة أوجة القصور فى الرقابة الداخلية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات . وبالتالى إنخفاض هذه المخاطر يزيد من موثوقية وملائمة توقيت نشر القوائم المالية نظراً لانخفاض نقاط الضعف الجوهرية المتعلقة بعملية إعداد القوائم المالية .

وهو ما أكدت عليه دراسة (Li et al. 2007) عندما تناولت العلاقة بين خبرة تكنولوجيا المعلومات ونقاط الضعف باجراءات الرقابة الداخلية عند إعداد القوائم المالية . حيث أوضحت الدراسة أن هذا النوع الخبرة أمر حيوى لتحقيق الرقابة المناسبة على المخاطر المترتبة على إستخدام تكنولوجيا المعلومات عند إعداد القوائم المالية ، وبالتالى فأن هذا النوع من الخبرة يساعد لجنة المراجعة على أداء حوكمة فعالة عند إعداد القوائم المالية ونشرها . وقد أوضحت نتائج الدراسة أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يرتبط سلبياً باحتمالات وجود نقاط ضعف جوهرية باجراءات الرقابة الداخلية وبالتالى فأن نتائج الدراسة توثق أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يعزز من موثوقية إعداد القوائم المالية .

حيث أوضحت دراسة (Haislip et al. 2019) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجان مجلس الادارة يرتبط بشكل إيجابى بالافصاح فى الوقت المناسب عن جميع أنواع الاحداث (المفاجئة والغير مفاجئة والمعقدة والغير معقدة) ويتوافق مع متطلبات الايام الاربعة

لتقديم نموذج (K-8) عند وقوع حدث جوهرى . حيث أوضحت الدراسة أن الاحداث المفاجئة هى الاحداث غير المتوقعة التى تؤدى إلى إلتزمات مالية وتغيرات فى الائتمان ، أما الاحداث المعقدة فهى تشير إلى المعاملات التى تنطوى على إنخفاض جوهرى فى القيمة . كما أوضحت نتائج الدراسة أن توافرخبرة تكنولوجيا المعلومات للادارة التنفيذية بالشركة يرتبط إيجابياً فقط بالافصاح فى الوقت المناسب فقط عن الاحداث الغير مفاجئة والغير معقدة . وبالتالى تقدم الدراسة دليل على أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لمجلس الادارة ولجنة المراجعة للافصاح فى الوقت المناسب عن جميع أنواع الاحداث المالية بالمقارنة بتوافر خبرة تكنولوجيا المعلومات بالمدير التنفيذى للشركة فقط .

وعلى الجانب الاخر تناولت دراسة كلاً من (Redman & Sweeny , 2013 ; Nolan & Mcfarlan ,2005) بعد أخر لمدى تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . من خلال أن هناك شكوى شائعة توضح عدم القدرة على التواصل بشكل فعال مع موظفى تكنولوجيا المعلومات داخل الشركة . وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة تسمح لهم بالتواصل والتشاور الجيد فى المعلومات المقدمة إلى لجنة المراجعة من قبل موظفى تكنولوجيا المعلومات مثل رئيس قسم تكنولوجيا المعلومات أو مستشار تكنولوجيا المعلومات بالشركة . وبالتالى فأن هذا التفاعل والتواصل الجيد يساعد فى تقييم حيوى وفعال للمعلومات المقدمة من الادارة إلى لجنة المراجعة بشأن قضايا تكنولوجيا المعلومات المتعلقة باعداد القوائم المالية ، مما يؤدى بدوره إلى تحسين الدور الرقابى للجنة المراجعة على الادارة ، كما أن هذا أيضاً يسمح لاعضاء لجنة المراجعة بالدفاع عن القضايا الهامة لتكنولوجيا المعلومات ولا يختبئ وراء المصطلحات التكنولوجية المضطربة .

وقد أوضحت دراسة (Krishnan ,Wen & Zhao 2011 أن من مهام مجلس الادارة متابعة ورقابة أنشطة الادارة التنفيذية للشركة ، حيث يتم تفويض الاشراف على التقارير المالية بشكل خاص للجنة المراجعة . كما تتولى لجنة المراجعة الاشراف والرقابة على وظيفة تكنولوجيا المعلومات من حيث صلتها بالتقارير المالية فى الشركة . وبالتالى فأن لجنة المراجعة لها دور بارز داخل هيكل حوكمة الشركة من خلال التركيز على كلاً من تكنولوجيا المعلومات والتقارير

المالية ، وبالتالى تلعب خبرة تكنولوجيا المعلومات كأحد خصائص لجنة المراجعة دوراً بارزاً فى التأثير على وإدارة تكنولوجيا المعلومات بالطريقة التى تفيد فى إعداد قوائم مالية على درجة عالية من الموثوقية وتوفيرها فى الوقت المناسب.

و يرى الباحث أن الدراسات السابقة تدعم أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة حيث أن هذا سوف يساعد على تخفيض إحتمالات وجود إجراءات رقابة داخلية ضعيفة بسبب تطبيق تكنولوجيا المعلومات فى كل خطوات إعداد القوائم المالية وأيضاً فى كافة المعاملات التجارية التى تقوم بها الشركة ، الامر الذى سوف ينعكس فى زيادة موثوقية القوائم المالية وتقليل فترات نشر القوائم المالية وتوفيرها فى الوقت المناسب .

5/1/6 دور لجنة المراجعة مقابل دور لجنة تكنولوجيا المعلومات :

تزداد مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تتعرض لها الشركات فى الوقت الحالى ، وتستخدم الشركات حوكمة تكنولوجيا المعلومات فى إدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات والامن السيبرانى ، فحوكمة تكنولوجيا المعلومات هى السلطة والهياكل والعمليات التى تضمن أن إتخاذ القرارات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات تقدم قيمة وتضمن تحقيق المساءلة والنزاهة (ITGI, 2003 ;Debreceny & Gray, 2013 ; Wilkin & Chenhall,2010) .

ومن الواضح وبشكل متزايد أن مخاطر تكنولوجيا المعلومات أصبحت مصدر قلق على مستوى مجلس الادارة حيث أنه وفقاً للاستطلاع الذى قامت به دراسة (2015) Rashid أوضحت أنه بنسبة 81% يكون موضوع مخاطر تكنولوجيا المعلومات أحد الموضوعات فى جميع إجتماعات مجلس الادارة ، ومايدعم ذلك هو إرشادات هيئة سوق المال (2018) SEC التى تنص صراحة على أنه يجب على الشركات الافصاح عن كيفية مشاركة مجلس الادارة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات .

وقد جاءت نتائج الدراسات متضاربة وغير متجانسة حول مدى فعالية لجنة المراجعة ولجنة تكنولوجيا المعلومات فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات . فقد أوضحت دراسة Hadden , Hermanson & Dezoort (2003) عند مقارنة دور لجنة المراجعة ودور لجنة تكنولوجيا المعلومات فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات أنه لايوجد إرتباط بين لجنة المراجعة والرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات . وأن لجنة تكنولوجيا المعلومات

لها تأثير معنوى فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات وتخفيض إختراقات البيانات. كما أوضحت دراسة (2016) .Higgs et al أن الشركات تواجه مخاطر تكنولوجيا المعلومات من خلال إنشاء لجنة لتكنولوجيا المعلومات على مستوى مجلس الادارة ، وكلما أصبحت لجان تكنولوجيا المعلومات أكثر فعالية تنخفض إحتمالات حدوث إنتهاكات للبيانات المالية ، كما أن وجود لجنة لتكنولوجيا المعلومات يقلل من عوائد الاسهم السلبية التى تحدث عندما تتعرض الشركات لاى إنتهاكات للبيانات المالية .

ويرى الباحث أن دراسة كلاً من (Hadden , Hermanson & Dezoort, 2003 ; Higgs et al. , 2016) إعتمدت فى نتائجها على تحليل الاجابات التى تم الحصول عليها من الاستبيانات التى تمت مع أعضاء لجان مراجعة لا تتوافر لديهم الخبرة فى مجال تكنولوجيا المعلومات ، وشركات لاتتوافر بأعضاء لجان المراجعة بها أى خبرات لتكنولوجيا المعلومات لذلك جاءت النتائج غير مرضية .

وعلى العكس من ذلك فقد أوضحت دراسة (Lankton ,Price & Karim (2021 عند دراسة العلاقة بين لجنة تكنولوجيا المعلومات ولجنة المراجعة وإختراقات البيانات ، وذلك من خلال فحص 189 شركة من أفضل 300 شركة فى قائمة (Fortune 500) ، وقد أوضحت نتائج الدراسة أن قيام الشركات بأسناد أدوار ومسئوليات خاصة بحوكمة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يعتبر جزء من برنامج مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات الفعال والشامل ، حيث أن الشركات تعتبر هذا الاسناد للجنة المراجعة كاجراء وقائى بدلاً من إستخدامه كاجراء تصحيحى ، وبالتالى تشير هذه النتائج إلى طريقة مختلفة للحفاظ على كفاءة الشركة أى محاولة منع نقاط الضعف بدلاً من تصحيحها . ومن نتائج الدراسة الهامة التى تدعم أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة هو أن الدراسة وجدت 104 شركة من أصل 189 شركة أى تقريباً 55% من الشركات تفصح عن أدوار للجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات .

وبالتالى توضح نتائج الدراسة أن منح لجنة المراجعة مسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات يقلل من حدوث إنتهاكات للبيانات والمعلومات المالية ويخفف من حدتها , حيث

أن توافر لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة قد لايكون كافياً للرقابة على حدوث إنتهاكات للبيانات خاصة البيانات المالية ، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا لاعضاء لجنة المراجعة بجانب خبرات الحوكمه يجعل أعضاء لجنة المراجعة أكثر قدرة على التعامل مع مخاطر تكنولوجيا المعلومات بالمقارنة بلجنة تكنولوجيا المعلومات التى تفتقر إلى خبرات الحوكمه وإدارة المخاطر .

كما أن نتائج دراسة (Lankton ,Price & Karim (2021 تدعم دور لجنة المراجعة بأنها أكثر ملائمة لتولى دور أكبر فى مجال تكنولوجيا المعلومات ، وقد وجدت الدراسة أنه عندما تتعرض الشركات لاختراق فى البيانات بالرغم من توافر لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة يتم اللجوء للجنة المراجعة وتكليفها بمسئولية الرقابة على تكنولوجيا المعلومات ، وبالتالى توضح الدراسة أن دور لجنة تكنولوجيا المعلومات ليس كافياً للتخفيف من حدة مخاطر تكنولوجيا المعلومات ، بالاضافة إلى ذلك أوضحت الدراسة أن الشركات التى لم تقم بتعيين ادوار رسمية للجنة المراجعة فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات تكون أكثر إحتمالاً لانتهاكات وإختراقات للبيانات الداخلية والخارجية ، كما أنها غير مستعدة للتعامل فى المستقبل مع أى إختراقات وإنتهاكات للبيانات .وهو ما أكدت عليه دراسة كلاً من (Chen,Hartmann&Gottfried,2022 ; Ashraf et al. ,2020) فى أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة يعزز من قدرتها ودورها فى الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات الامر الذى ينعكس فى تخفيض إنتهاكات البيانات وبالتالى زيادة موثوقية البيانات وتوفيرها فى الوقت المناسب .

كما أن الهيئات التنظيمية أصبحت فى الوقت الحالى تطالب لجنة المراجعة بمسئوليتها تجاه رقابة مخاطر تكنولوجيا المعلومات مثل بورصة نيويورك القسم 303 (303 , NYSE) . حيث أنها توضح أن لجنة المراجعة فى وضع أفضل للاشراف والرقابة والمتابعة الموضوعية والتقييم النقدى للمعلومات المقدمة من الادارة وطرح الاسئلة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات ومراقبة التقدم المحقق فى المؤشرات المختلفة أكثر من لجنة تكنولوجيا المعلومات . علاوة على ذلك فأن القسم 404 من قانون سربانز أوكسلى لعام 2002 (US. Congress 2002) يتطلب

من لجان المراجعة الاشراف والرقابة على الضوابط المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات والتى تؤثر على التقارير المالية وتقييمها وإعداد تقرير عنها .

كما أشار إستطلاع (KPMG (2014 والذى تم من خلاله التحدث مع عدد كبير من أعضاء لجنة المراجعة فى الشركات الكبرى للاستماع إلى وجهه نظرهم بشأن أهمية خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . و أوضحت نتائج الاستطلاع أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة سوف يحقق ثلاث أبعاد لا تتحقق للجنة تكنولوجيا المعلومات وهى: أولاً التعامل مع وفهم مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على القوائم المالية ، وثانياً توافر الرقابة المستقلة على قضايا تكنولوجيا المعلومات المؤثرة على إعداد القوائم المالية والتى لاتتوافر فى أقسام تكنولوجيا المعلومات التابعة لادارة الشركة ، وثالثاً السلطة على موضوعات تكنولوجيا المعلومات والتى تعمل على زيادة مصداقية لجنة المراجعة عند التفاوض مع الادارة بشأن موضوعات تكنولوجيا المعلومات من حيث الاهتمام والوقت والموارد المخصصة بشكل أكثر فعالية وكفاءة. وبالتالى فأن هذا سوف يساعد لجنة المراجعة فى الوفاء بمسئوليتها تجاه إعداد قوائم المالية على درجة عالية من الموثوقية بالاضافة إلى توفيرها فى الوقت المناسب .

كما أوضحت دراسة (Kark, Lewis & Brown 2017) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة سوف يعزز من دور لجنة المراجعة فى طرح الاسئلة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات على الادارة ومراقبة إدارة تكنولوجيا المعلومات لضمان معالجة المخاطر بشكل مناسب ، وبالتالى فأن هذا سوف يزيد من قدرة لجنة المراجعة على تحديد المخاوف المحتملة من تكنولوجيا المعلومات وتوقع إضطرابات الاعمال المرتبطة بها والمشكلات التقنية المحتملة .

هنا يظهر دور لجنة المراجعة باعتبارها الاكثر ملائمة فى رقابة ومتابعة مخاطر تكنولوجيا المعلومات نظراً لقدرتها على الاشراف على جودة التقارير المالية ، بالاضافة إلى أن أعضاء لجنة المراجعة مسئولون بالفعل عن رقابة تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على إعداد التقارير المالية وجودة إجراءات الرقابة الداخلية (US. Congress 2002) ، وبالتالى فمن خلال

إسناد مسئولية رقابة مخاطر تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة فأنه يضمن معالجة جميع أنواع المخاطر التى تؤثر على عملية إعداد التقارير المالية وإجراءات الرقابة الداخلية للشركة (Lawernce, Minutti, Meza & Vyas , 2018) .

6/1/6 تحليل الدراسات السابقة وإشتقاق فروض البحث :

بناء على ماسبق يرى الباحث أنه أصبح هناك إعتماد كبير للقوائم المالية على تكنولوجيا المعلومات فى الوقت الحالى عن أى وقت مضى ، حيث تشير الدراسات السابقة على وجود علاقة متكاملة بين تكنولوجيا المعلومات والقوائم المالية لمهنة المحاسبة والمراجعة الا أن هناك العديد من المخاطر التى تواجه المعلومات المالية والمحاسبية نتيجة استخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والتى تؤثر على موثوقية وتوقيت نشر القوائم المالية . مثل الوصول غير المسموح به لقواعد البيانات التى تعمل على تشغيل نظام المعلومات المحاسبى سواء من داخل الشركة أو من خارجها . وعدم كفاءة إجراءات حماية قواعد البيانات مثل استخدام نظام معلومات محاسبى غيرمحمى . وتعطل برامج نظم المعلومات المحاسبية المستخدمة . والتلف الذى يصاحب دخول الفيروسات خلال إدخال المعلومات المالية . ووجود بعض التجهيزات فى اماكن غير أمنه مما يعطى الفرصة لسرقة المعلومات المحاسبية . والاختراق المتعمد لقواعد البيانات المالية والمحاسبية بقصد الاضرار بمصالح أصحاب المصلحة وحملة الاسهم من مختلف الاطراف الداخلية والخارجية.

وبالتالى فأن المزايا والمنافع المستمدة من إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى زيادة موثوقية القوائم المالية وتوفيرها فى الوقت الملائم يعتمد على بشكل أساسى على أن تكنولوجيا المعلومات يتم تنفيذها بطريقة فعالة ، حيث أن ضعف إجراءات الرقابة الداخلية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات سوف يتولد عنها العديد من المخاطر التى تؤثر بالسلب على موثوقية القوائم المالية ، و زيادة فترة وتوقيت إعداد القوائم المالية.

و يرى الباحث أن نتائج الدراسات السابقة أوضحت أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة سوف يؤثر على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها من خلال العديد من الجوانب حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يزيد من قدرتها

وفعاليتها فى أداء دورها الرقابى على مخاطر تكنولوجيا المعلومات المرتبطة ببيئة التقارير المالية الالكترونية . كما أنه مع توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة تصبح معه لجنة المراجعة أكثر قدرة على تحديد المخاطر المحتملة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات ، كما أنها تستطيع مناقشة هذه المخاطر مع الادارة وتقييم خطط الادارة فى معالجة وتخفيض تلك المخاطر . بالاضافة إلى أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات يزيد من قدرة لجنة المراجعة كأجراء وقائى وليس كأجراء تصحيحى على منع وحل المشكلات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات وضعف الرقابة الداخلية وتقليل مخاطر المعلومات المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات عند إعداد التقارير المالية. بالاضافة إلى أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات يزيد من قدرة لجنة المراجعة فى مناقشة الادارة فى مدى كفاية الوقت و الجهد والموارد المخصصة لتكنولوجيا المعلومات المرتبطة باعداد القوائم المالية . كما يرى الباحث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة سوف يساعد على التحقق من عدم وجود تضارب بين محتوى القوائم المالية المنشورة إلكترونياً و القوائم المالية التقليدية الورقية ، وكذلك سوف تساعد هذه الخبرات لجنة المراجعة على التحقق من أنه يتم عرض القوائم المالية على موقع الشركة عبر شبكة الانترنت بشكل مناسب حتى يسهل لمستخدمى القوائم المالية الوصول إليها بسهولة ، وكذلك التحقق من أن هذه المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً قد خضعت للرقابة والمراجعة بواسطة مراجع الحسابات .

كما أن قيام الشركات بأسناد أدوار ومسئوليات رقابة مخاطر تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة فأن هذا من شأنه يزيد من الثقة فى القوائم المالية ، حيث يعمل على تخفيض الاثار السلبية لردود أفعال أسواق المال بسبب مخاطر تكنولوجيا المعلومات . من خلال قيام الشركات بممارسات جديدة لتصبح أكثر كفاءة ، وإفصاح تلك الشركات التى حدث بها إختراق للبيانات المالية عن أدوار ومسئوليات للجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات يشير إلى أن الشركة تضع المزيد من الموارد لمواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات ومنع أى إنتهاكات للبيانات المالية وبالتالى تخفيض أى عواقب سلبية مستقبلاً. وزيادة ثقة أصحاب

المصالح بقدرة لجنة المراجعة على القيام بدورها الرقابى فى بيئة إعداد القوائم المالية الجديدة والتى تعتمد على تكنولوجيا المعلومات.

و تزداد أهمية خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة نظراً لاعتماد الشركات على البرامج الوسيطة التى تربط بين نظم التشغيل وقواعد البيانات والتطبيقات . وهو نوع من البرامج التى تسمح للتطبيقات غير المتوافقة لتوصيل وتجميع المعلومات من أنظمة تكنولوجيا المعلومات المختلفة للشركة. كما أن السياسات والاجراءات التى تدعم الرقابة الداخلية على التقارير المالية تعتمد على منصات تكنولوجيا المعلومات ، وبالتالى فأن أعضاء لجنة المراجعة من ذوى الخبرة بمجال تكنولوجيا المعلومات سوف يكون لهم القدرة على فهم أفضل بذلك الدور الذى تلعبه منصات تكنولوجيا المعلومات فى الرقابة الداخلية . وبالتالى فأن خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة توفر ميزة نسبية فى منع ومعالجة أوجة القصور فى الرقابة الداخلية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات . وبالتالى إنخفاض هذه المخاطر يزيد من موثوقية وملائمة توقيت نشر القوائم المالية نظراً لانخفاض نقاط الضعف الجوهرية المتعلقة بعملية إعداد القوائم المالية .

كما أوضحت نتائج الدراسات السابقة أن لجنة المراجعة يمكن أن تلعب دوراً أكبر فى تخفيض مخاطر إنتهاكات البيانات وزيادة موثوقية البيانات المالية . حيث أن منح لجنة المراجعة مسئولية الرقابة على مخاطر تكنولوجيا المعلومات يقلل من حدوث إنتهاكات للبيانات والمعلومات المالية ويخفف من حدتها , حيث أن توافر لجنة لتكنولوجيا المعلومات تابعة لمجلس الادارة قد لايكون كافياً للرقابة على حدوث إنتهاكات للبيانات خاصة البيانات المالية ، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا لاعضاء لجنة المراجعة بجانب خبرات الحوكمه يجعل أعضاء لجنة المراجعة أكثر قدرة على التعامل مع مخاطر تكنولوجيا المعلومات التى تؤثر على القوائم المالية وإجراءات الرقابة الداخلية وعملية المراجعة بالمقارنة بلجنة تكنولوجيا المعلومات التى تفتقر إلى خبرات الحوكمه المالية وخبرات إدارة المخاطر.

وبناء على ماسبق يمكن إشتقاق فروض البحث :

الفرض الاول : يوجد تأثير إيجابى معنوى لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية.

الفرض الثانى : يوجد تأثير سلبى معنوى لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على تأخير توقيت نشر القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية .

2/6 منهجية البحث :

يتناول الباحث في هذا الجزء من البحث الدراسة التطبيقية والتي تستهدف اختبار فرضى البحث الذى تم إشتقاقهما في الجزء النظري 0 وسيتم ذلك من خلال عرض مجتمع وعينة الدراسة ومصادر تجميع البيانات، ونموذج الدراسة، وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة، وأساليب التحليل الإحصائي المستخدمه، وأهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة، وذلك على النحو التالي:

1/2/6 مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في الشركات المسجلة في سوق الأوراق المالية المصرية، وقد سارت الدراسة الحالية على نهج معظم الدراسات التطبيقية في هذا المجال قياساً على منهجية دراسة كل من (Ashraf et al. , 2020 ; Chen et al. , 2022; Haislip et al. 2020 ; Lankton et al. 2021 ; Johnston & Zhang , 2018 ; Ojeka1 et al. , 2017). وقد تم إختيار الشركات التي تمثل عينة الدراسة (على مدار فترة خمس سنوات من 2016 إلى 2021) وفقاً للمعايير التالية:

- أن تكون الشركة مقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية على مدار فترة الدراسة.
- أن تنتهي السنة المالية للشركة في 12/31 من كل عام.
- أن تكون العملة المستخدمة في إعداد القوائم المالية لشركات العينة هي الجنية المصري.
- أن تتوافر البيانات عن فترة التحليل حتى يمكن قياس المتغيرات المستقلة والتابعة للدراسة.

وبعد تطبيق الشروط والمعايير السابقة على كل شركة أمكن تحديد حجم العينة النهائية والمكون من 172 شركة بأجمالى عدد مشاهدات 860 مشاهدة تم إستبعاد المشاهدات الغير مكتملة البيانات لنصل لحجم عينة نهائى 570 مشاهدة .

ويوضح الجدول رقم (1) حجم العينة النهائية مع توزيع الشركات حسب القطاعات الاقتصادية المختلفة التي تنتمي إليها0

جدول رقم (1) يوضح عدد ونسبة الشركات الممثلة للعينة وفقًا للقطاعات

م	القطاع	عدد الشركات	النسبة المئوية
1	قطاع الموزعين وتجارة التجزئة	12	%6.98
2	قطاع الأغذية والمشروبات	45	%26.16
3	قطاع المنتجات المنزلية والشخصية	10	%5.82
4	قطاع الموارد الأساسية	27	%15.69
5	قطاع خدمات ومنتجات صناعية وسيارات	18	%10.46
6	قطاع الكيماويات	10	%5.82
7	قطاع السياحة والترفيه	4	%2.32
8	قطاع الاتصالات	8	%4.65
9	قطاع الرعاية الصحية والأدوية	10	%5.82
10	قطاع الاتصالات	8	%4.65
11	قطاع العقارات	6	%3.49
12	قطاع البنوك	6	%3.49
13	قطاع التشييد ومواد البناء	8	%4.65
إجمـــــالي عدد الشركات		172	%100

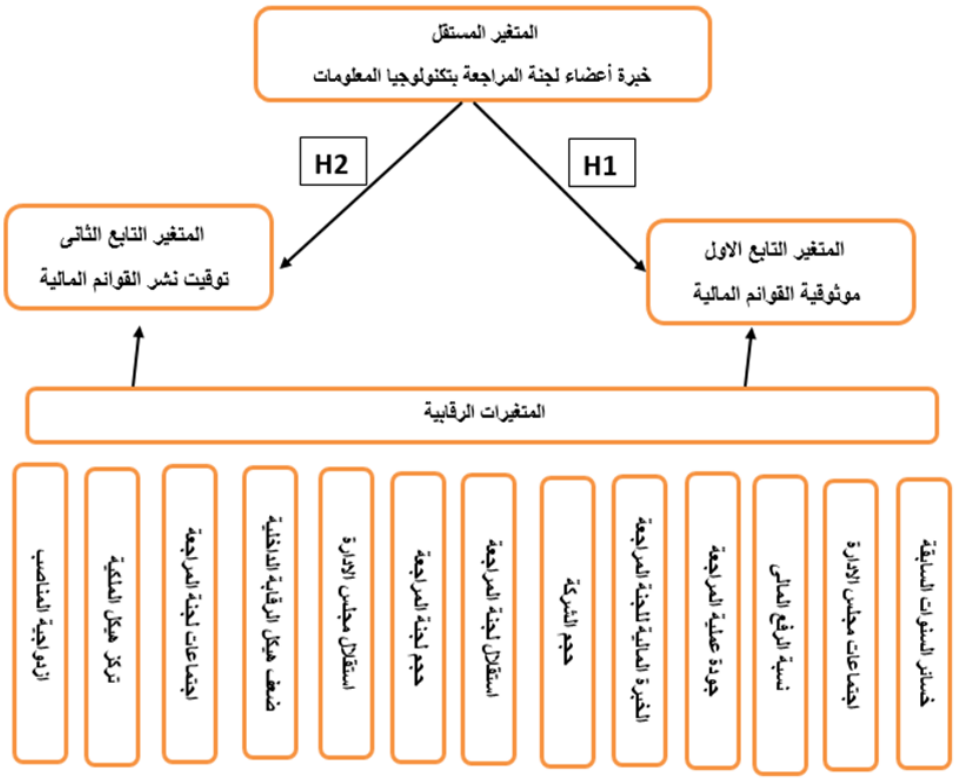
*مصدر الجدول : من إعداد الباحث

2/2/6 مصادر الحصول علي البيانات:

تم الحصول علي البيانات اللازمة للدراسة التطبيقية من خلال القوائم المالية، وتقارير مجالس الإدارة، وتقارير لجان المراجعة، وتقارير هيكل المساهمين للشركات المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك خلال الفترة من عام 2016 وحتى عام 2021. وقد اعتمد الباحث علي عدة مصادر للحصول علي البيانات والتى تتمثل في قاعدة بيانات شركة مصر لنشر المعلومات، بالإضافة إلي ذلك تم الحصول علي بعض البيانات عن طريق المواقع الالكترونية للشركات بالعينة، وكذلك الموقع الالكتروني لشبكة المعلومات المالية(www.Misti.net)، بالإضافة إلي ما توفره بورصة الأوراق المالية المصرية عبر موقعها الإلكتروني.

3/2/6 نموذج البحث وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة (التحليل الاساسى):

تتكون متغيرات الدراسة من متغيرين تابعين هما موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشر القوائم المالية ، ومتغير مستقل هو خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة ، وعدد من المتغيرات الرقابية والتى من المتوقع أن يكون لها تأثير على المتغيرات التابعة بنماذج الدراسة . ويوضح الشكل رقم (1) عرضاً لنموذج البحث . ثم توصيف وقياس لمتغيرات الدراسة .



شكل رقم (1) نموذج البحث للمتغيرات المستقلة والتابعة والرقابية

4/2/6 أدوات وإجراءات الدراسة و الأساليب الإحصائية المستخدمة لإختبار فروض البحث:

تم إجراء الدراسة قياساً على منهجية (Ashraf et al. , 2020 ; Chen et al. , 2022; Haislip et al. 2020 ; Lankton et al. 2021 ; Johnston & Zhang , 2018 ; Ojeka1 et al. , 2017 ;) وقد اعتمد الباحث على نموذج تحليل الانحدار فى إختبار فروض

الدراسة ، حيث تم استخدام تحليل الانحدار الخطى البسيط Linear Regression فى نماذج الدراسة الاول والثالث ، والانحدار الخطى المتعدد multiple Linear Regression فى نماذج الدراسة الثانى والرابع . وكذلك تم إستخدام تحليل التباين ANOVA لاختبار معنوية النموذج باستخدام F–Test، وعند إجراء تحليل الانحدار تم إحتساب معامل تضخم البيانات Tolerance Variance Inflation Factor (VIF)، لكل متغير من المتغيرات المستقلة لبيان درجة الارتباط الخطى الذاتى المتعدد Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة . واذا كانت إحصائية معامل التضخم أكبر من (10) أو مؤشر التباين المسموح به أقل من 5% فأن هذا يعنى وجود إرتباط خطى ذاتى متعدد بين المتغيرات ومن ثم زيادة تباين مقدرات الانحدار (بشير ، 2003) . كما تم إستخدام T–Test لاختبار معنوية معلمات الانحدار . كما تم تحديد مستوى المعنوية significance level المقبول على أنه يساوي (0,05) أو أقل. ولتقدير هذه النماذج تم استخدام برنامج (SPSS) الإصدار رقم 18.

1/4/2/6 النموذج الأول :

يُستخدم هذا النموذج لإختبار الفرض الأول، والذي يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل، وموثوقية القوائم المالية كمتغير تابع. وهو نموذج انحدار بسيط يأخذ الشكل التالي:-

$$\text{Reliability}_{it} = \beta_0 + \beta 1\ \text{AC IT expert}_{it} + \varepsilon_{it}$$

حيث:

Reliability it موثوقية القوائم المالية فى الشركة i عن السنة المالية t.

AC IT expert $_{it}$ خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى الشركة i عن السنة المالية t.

ε_{it} تشير إلى الخطأ العشوائى للنموذج والذي يتضمن المعلومات الأخرى التي لم يتضمنها النموذج.

2/4/2/6 النموذج الثانى :

فى هذا النموذج سوف يتم إدخال المتغيرات الرقابية لإختبار الفرض الأول، وإختبار العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل، وموثوقية القوائم المالية كمتغير تابع. وهو نموذج انحدار متعدد يأخذ الشكل التالي:-

$$\text{Reliability}_{it} = \beta_0 + \beta1\ (\text{AC IT expert})_{it} + \beta2\ (\text{Audit quality})_{it} + \beta3\ (\text{ICW})_{it} + \beta4\ (\text{AC Meet})_{it} + \beta5\ (\text{AC size})_{it} + \beta6\ (\text{AC Finance expert})_{it} + \beta7\ (\text{Board size})_{it} + \beta8\ (\text{Board Indep})_{it} + \beta9\ (\text{Board Meet})_{it} + \beta10\ (\text{Con Equtiy})_{it} + \beta11\ (\text{AC Indep}) + \beta12\ (\text{Dual})_{it} + \beta13\ (\text{Loss})_{it} + \beta14\ (\text{Leverage})_{it} + \beta15\ (\text{Size})_{it} + \varepsilon i_{it}$$

3/4/2/6 النموذج الثالث :

يُستخدم هذا النموذج لإختبار الفرض الثانى، والذي يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل، وتوقيت نشر القوائم المالية كمتغير تابع. وهو نموذج انحدار بسيط يأخذ الشكل التالي:-

$$\text{Days to Publication}_{it} = \beta0 + \beta1\ \text{AC IT expert it} + \varepsilon_{it}$$

حيث:

$\text{Days to Publication}_{it}$ عدد الايام بين تاريخ نهاية السنة المالية للشركة i ,وتاريخ نشر القوائم المالية للسنة المالية t .

AC IT expert_{it} خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى الشركة i عن السنة المالية t.

ε_{it} تشير إلى الخطأ العشوائى للنموذج والذي يتضمن المعلومات الأخرى التي لم يتضمنها النموذج.

4/4/2/6 النموذج الرابع:

فى هذا النموذج سوف يتم إدخال المتغيرات الرقابية لإختبار الفرض الثانى، وإختبار العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات كمتغير مستقل، وتوقيت نشر القوائم المالية كمتغير تابع. وهو نموذج انحدار متعدد يأخذ الشكل التالي:-

$$\text{Days to Publication}_{it} = \beta_0 + \beta1\ (\text{AC IT expert})_{it} + \beta2\ (\text{Audit quality})_{it} + \beta3\ (\text{ICW})_{it} + \beta4\ (\text{AC Meet})_{it} + \beta5\ (\text{AC size})_{it} + \beta6\ (\text{AC Finance expert})_{it} + \beta7\ (\text{Board size})_{it} + \beta8\ (\text{Board Indep})_{it} + \beta9\ (\text{Board Meet})_{it} + \beta10\ (\text{Con Equtiy})_{it} + \beta11\ (\text{AC Indep})_{it} + \beta12\ (\text{Dual})_{it} + \beta13\ (\text{Loss})_{it} + \beta14\ (\text{Leverage})_{it} + \beta15\ (\text{Size})_{it} + \varepsilon_{it}$$

5/2/6 المتغيرات التابعة لنماذج الانحدار:

1/5/2/6 موثوقية القوائم المالية (Reliability) :

استخدم الباحث للتعبير عن موثوقية القوائم المالية الاستحقاقات الاختيارية كمقياس عسكى للثقة فى القوائم المالية ، والتي تم حسبها وفقًا نموذج جونز المعدل modified cross-sectional Jones model (Jones 1991) قياساً على عدد من الدراسات السابقة (الجبورى ، 2019 ; عوض ، 2021 ; Dechow, et al. 1995 ; Jones, 1991) على النحو التالي:

أولاً: تحديد إجمالى الاستحقاقات : Total Accruals

يتحدد إجمالي الاستحقاقات بالفرق بين صافي الأرباح قبل البنود غير العادية والعمليات المستبعدة EBXI للشركة I في الفترة t وصافي التدفقات النقدية التشغيلية CFO للشركة افي الفترة t إلى إجمالي الأصول في نهاية السنة السابقة t−1 .

$$TA_{it} / Asset_{it-1} = (EBXI_{it} - CFO_{it}) / Asset_{it-1}$$

ثانياً: تقدير الاستحقاقات غير الاختيارية: Nondiscretionary Accruals (NA)

ويقصد بالاستحقاقات غير الاختيارية التعديلات على التدفقات النقدية للشركة، والمفروضة بواسطة المعايير المحاسبية فهى عبارة عن استخدام أساس الاستحقاق بشكل طبيعي لمقابلة الايرادات والمصروفات التي تخص الفترة دون محاولة الإدارة استخدام حكمها الشخصي في تطبيق هذا الأساس لتحقيق منفعة خاصة، وتم تقدير معاملات الانحدار من خلال علاقة انحدار خطي بين إجمالي الاستحقاقات TAit منسوبة إلى إجمالي الأصول في بداية السنة Assetit−1 والتغير فى الايرادات ΔRevit والذي يمثل الفرق بين الايرادات (صافى المبيعات) في نهاية السنة t والإيرادات(صافي المبيعات) في نهاية السنة السابقة T−1 . منسوبة إلى إجمالي الأصول في بداية السنةAssetit−1 وإجمالي الآلات والمعدات

والممتلكات PPEit للشركة I خلال الفترة t منسوبة إلى إجمالي الأصول في بداية السنة Assetit−1.

$$\frac{TA_{it}}{Assets_{i,t-1}} = \beta_1 \frac{1}{Assets_{i,t-1}} + \beta_2 \frac{\Delta Rev_{it}}{Assets_{i,t-1}} + \beta_3 \frac{PPE_{it}}{Assets_{i,t-1}} + \varepsilon_{it}$$

ثم تستخدم معاملات الانحدار 1β, 2β, 3β لتقدير الاستحقاقات غير الاختيارية NA لكل شركة باستخدام

المعادلة التالية:

$$NA_{it} = \hat{\beta}_1 \frac{1}{Assets_{i,t-1}} + \hat{\beta}_2 \frac{(\Delta Rev_{it} - \Delta AR_{it})}{Assets_{i,t-1}} + \hat{\beta}_3 \frac{PPE_{it}}{Assets_{i,t-1}}$$

حيث أن ΔAR it : التغير في رصيد حسابات العملاء للشركة I خلال الفترة t و NAit الاستحقاقات غير الاختيارية للشركة I خلال الفترة t . وقد تم الاعتماد عند تقدير معاملات الانحدار على استخدام التغير فى الايرادات المعترف بها، على افتراض أنه لا توجد خيارات تقديرية فيما يتعلق بالاعتراف بالايرادات. بينما عند تقدير الاستحقاقات غير الاختيارية لكل شركة تم تعديل الايرادات بمقدار التغير في حسابات العملاء لضمان إدراج أي تأثير للتدخلات من جانب الإدارة في الايرادات من خلال سياسة التحصيل والبيع الآجل.

ثالثاً : تقدير الاستحقاقات الاختيارية : Discretionary Accruals (DA)

ويقصد بالاستحقاقات الاختيارية التعديلات على التدفقات النقدية للشركة، والتي تقوم بها الإدارة بناءً على حكمها الشخصي تحقيقًا لمنفعة خاصة .ويتم ذلك من خلال التحكم في توقيت الاعتراف بالايرادات والمصروفات، إلى جانب تحكم الإدارة في إعداد بعض التقديرات المحاسبية .ويمكن تقدير الاستحقاقات الاختيارية DAit من خلال الفرق بين كل من الاستحقاقات الكلية TAit والاستحقاقت غير الاختيارية NAit كما يلى :

$$DA_{it} = TA_{it} / Asset_{it-1} - NA_{it}$$

2/5/2/6 توقيت نشر القوائم المالية (Days to Publication) :

هى عدد الايام بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ نشر القوائم المالية قياساً على عدد من الدراسات السابقة مثل (Johnston & Zhang , 2018 ; Ashraf et al. , 2020) .

6/2/6المتغير المستقل لنماذج الانحدار:

خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات : (AC IT Expert)

هنا سوف يتم التركيز على خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة فى التعامل مع المعلومات المحاسبية وكيفية إدارة نظم ومعالجة البيانات والمعلومات المحاسبية وقدرة أعضاء لجنة المراجعة فى التعامل مع البنية التحتية التكنولوجية المتعلقة بالمحاسبة واعداد التقارير المالية فى الشركة. ويقاس متغير خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة حيث يساوى (1) إذا كان لدى الشركة خبير واحد على الاقل فى مجال تكنولوجيا المعلومات داخل لجنة المراجعة ويأخذ القيمة (صفر) بخلاف ذلك قياساً على عدد من الدراسات السابقة مثل (Haislip et al. Ashraf et al. , 2020 ; Chen,Hartmann&Gottfried,2022 ; 2020).

ويعتبر عضو لجنة المراجعة لدية خبرة بمجال تكنولوجيا المعلومات اذا كان قد عمل خلال مسيرتة المهنية:

- اذا كان قد خدم فى منصب متعلق بتكنولوجيا المعلومات مثل رئيس قسم نظم المعلومات أو مدير بقسم خدمات تكنولوجيا المعلومات أو إدارة المعلومات .
- عند الحصول على مؤهلات وخبرات ومسئوليات ومهارات فى تكنولوجيا المعلومات وأنظمة المعلومات والامن السيبرانى .
- عند الاشارة إليه فى الحصول على درجة أكاديمية فى مجال نظم المعلومات مثل أستاذه الجامعات فى كليات الاعمال والتجارة عندما يتولون مناصب أعضاء فى مجالس ادارات الشركات ولجان المراجعة ، حيث أن أستاذه الجامعات عند الحصول على الدرجات الاكاديمية يتطلب الامر حصولهم على شهادات مرتبطة بالقدرة على التعامل مع تكنولوجيا المعلومات مثل شهادات التحول الرقمى وكذلك شهادات ICDL وبالتالى فأن تواجد استاذه الجامعات من كليات الاعمال والتجارة فى مجالس ادارة

الشركات ولجان المراجعة الخاصة بهذه الشركات يزيد من احتمال توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات للجنة المراجعة .

7/2/6 المتغيرات الرقابية :

تساعد المتغيرات الرقابية هنا على تحديد المتغيرات الاخرى المرتبطة بالشركة والتى يمكن أن تؤثر على نموذج الدراسة ، وبالتالى تساعد المتغيرات الرقابية هنا على فصل تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة عن الانواع الاخرى من الخبرات التى يمكن أن يمتلكها أعضاء لجنة المراجعة ، بالاضافة إلى بعض خصائص الشركة التى يمكن أن تؤثر على موثوقية القوائم المالية وتوقيت نشرها مثل الخبرة المالية والمحاسبية واستقلال لجنة المراجعة، وحجم لجنة المراجعة ، وعدد إجتماعات لجنة المراجعة ، ومراجع حسابات ينتمى لل (Big 4) ، وحجم واستقلال و اجتماعات مجلس الادارة والرفع المالى وخسائر السنوات السابقة وازدواجية المناصب، وحجم الشركة ، ونظام الرقابة الداخلية ، وتركز هيكل الملكية (Abernathy, Beyer, Masli & Stefaniak, 2014 ; Badolato et al. ,2014 ; Cohen et al. ,2014 ; Dhaliwal et al. ,2010 ; Klein ,2002 ; Krishnan, 2005 ; Krishnan et al. ,2011; Haislip et al. 2020 ; Chen Ashraf et al. , 2020 ; et al. , 2022)

ويوضح الجدول رقم (2) قياس و توصيف المتغيرات الرقابية كما يلي:-

اسم المتغير	قياسه
استقلال لجنة المراجعة: AC) (Indep	**تم قياس استقلال لجنة المراجعة عن طريق احتساب نسبة إستقلال لجنة المراجعة، وهي عبارة عن خارج قسمة عدد أعضاء لجنة المراجعة المستقلين إلي إجمالي عدد أعضاء لجنة المراجعة قياساً على (Ashraf et al. , 2020 ; Haislip et al. 2020 ; Chen et al. , 2022) .**
الخبرة المالية للجنة المراجعة: (AC Expert)	**تم تحديد مفهوم الخبرة المالية والمحاسبية الخاصة بأعضاء لجنة المراجعة باستخدام مفهوم سربانز أوكسلي للخبرة المالية ، وهو ذلك العضو الذي لديه مؤهل علمي في مجال المحاسبة, أو الإدارة المالية، أو يعمل في وظيفة محاسب قانوني, أو أستاذ جامعي بإحدى كليات التجارة أو كليات المال والأعمال, أو محلل مالي0وقد تم قياس الخبرة المالية للجنة المراجعة من خلال مدي توافر أحد المؤهلات السابقة فى عضو واحد علي الأقل من أعضاء لجنة المراجعة. وفي هذه الحالة فإن الشركة تأخذ القيمة (1)، وإذا لم تتوافر أي من المؤهلات السابقة في أحد أعضاء لجنة المراجعة فأنها تأخذ القيمة (0) قياساً على (Ashraf et al. , 2020 ; Haislip et al. 2020 Chen et al. , 2022) .**

ضعف الرقابة الداخلية: (ICW)	تم الاعتماد في قياس متغير ضعف هيكل الرقابة الداخلية قياساً علي حالة توافر نقاط ضعف جوهرية في هيكل الرقابة الداخلية فإن الشركة تأخذ القيمة (1)، وعندما لا تتوافر أي نقاط ضعف جوهرية فإن الشركة تأخذ القيمة(0) قياساً على (Abernathy, Beyer, Masli & Stefaniak, 2014 ; Badolato et al. ,2014 ; Chen et al. , 2022 ; Ashraf et al. , 2020)
استقلال مجلس الإدارة: Board) (Indep	تم قياس نسبة استقلال مجلس الإدارة من خلال تحديد عدد أعضاء مجلس الإدارة المستقلين، ثم قسمة هذا العدد علي إجمالي عدد أعضاء مجلس الإدارة قياساً (Klein ,2002 ; Krishnan, 2005; Haislip et al. 2020 ; Ashraf et al. , 2020 ; Chen et al. , 2022)
جودة عملية المراجعة: Audit) (quality	تم قياس جودة عملية المراجعة من خلال خبرة المراجع الخارجي، حيث تم قياسه عن طريق تخصيص القيمة (1) إذا كان المراجع الخارجي وكيلًا لأحد شركات المراجعة الاربعة الكبار التى تمثل ال (Big:4) هىDeloitte, Price Water House Coopers, Ernst & Young, KPMG مع تخصيص القيمة(0) بخلاف ذلك قياساً على (Dhaliwal et al. ,2010 ; Cohen et al. ,2014 ; Haislip et al. 2020 ; Chen et al. , 2022
تركيز هيكل الملكية (Con):	يعتمد قياس متغير تركيز هيكل الملكية على مدي وجود أو عدم وجود مساهمين يمتلكون 5% أو أكثر من أسهم الشركة0 فإذا كان هناك مساهمون يمتلكون 5% أو أكثر من أسهم الشركة تأخذ الشركة القيمة (1) ويكون هناك تركيز لهيكل الملكية ، وإذا لم يكن هناك مساهمون يمتلكون 5% أو أكثر من أسهم الشركة تأخذ الشركة القيمة (0)، وتدل علي عدم وجود تركيز لهيكل الملكية قياساً على Chen et al. , 2022) ; Ashraf et al. , 2020)

عدد اجتماعات لجنة المراجعة AC Meet)	تم قياس هذا المتغير عن طريق العدد الفعلي لاجتماعات لجنة المراجعة في كل شركة قياساً على (Haislip et al. 2020 ; Chen et al. , 2022) .
نسبة الرفع المالي: (Leverage)	حيث تم قياس نسبة الرفع المالي للشركة من خلال خارج قسمة إجمالي الديون إلي إجمالي الأصول، حيث يشمل إجمالي الديون كلاً من الديون قصيرة الأجل والديون طويلة الاجل قياساً على (Ashraf et al. , 2020) .
حجم لجنة المراجعة: (AC (Size	تم قياس هذا المتغير عن طريق العدد الفعلي لأعضاء لجنة المراجعة في كل شركة قياساً على (Chen et al. , 2022)
حجم مجلس الإدارة:	تم قياس هذا المتغير عن طريق العدد الفعلي لأعضاء مجلس الإدارة قياساً على Chen (Ashraf et al. , 2020 ; et al. , 2022)

Board) (size	
حجم الشـــركة: (Size)	وقد تم قياس هذا المتغير عن طريق لوغاريتم القيمة الدفترية لإجمالي أصـول الشـركة قياسـاً على الملكية (Klein ,2002 ; Krishnan, 2005 ; Krishnan et al. ,2011; Ashraf et al. , 2020 ; Chen et al. , 2022
ازدواجـــيـــة المنـاصـــب: (Dual)	المقصود بالازدواجية هنا هو أن يشغل المدير التنفيذي للشركة منصب رئيس مجلس الإدارة، وهو ما يقلل من فعالية الرقابة. وقد تم قياس هذا المتغير بإعطاء القيمة (1) إذا كانت الشركة يتم فيها الجمع بين منصـب رئيس مجلس الإدارة والمدير التنفيذي للشـركة لنفس الشـخص، والقيمة (0) إذا لم يتم الجمع بين المنصبين قياساً على (Ashraf et al. , 2020) .
خسائر السنوات السـابـقـة: (Loss)	تم قياس هذا المتغير عن طريق إعطاء القيمة (1) إذا كانت الشركة قد حققت خسائر في أي من السـنتين السـابقتين ، وإعطاء القيمة (0) إذا لم يكن هناك خسـائر في أي من السـنتين السابقتين قياساً على (Ashraf et al. , 2020 ; Chen et al. , 2022) .

8/2/6 نتائج اختبار فروض البحث وتحليل الحساسية:

1/8/2/6 الإحصاءات الوصفية:

قام الباحث قبل إختبار فروض الدراسة باحتساب عدد من الاحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة مثل الوسط الحسابى (Mean) ، والانحراف المعيارى (Std-Deviation) ، وأعلى قيمة (Maximum) ، وأدنى قيمة (minimum) .

الجدول رقم (3) الاحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة .

Descriptive Statistics

variables	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
Days to Publication	570	13	145	60.52	24.394
reliability	570	-1.807	7.870	.370	.891
AC IT expert	570	0	1	.27	.444
Audit quality	570	0	1	.57	.495
ICW	570	0	1	.27	.443
AC Meet	570	0	6	2.42	.906
AC size	570	0	7	3.58	1.164
AC Finance expert	570	0	1	.79	.408
Board size	570	3	17	8.39	2.750
Board Indep	570	.000	.800	.157	.167
finance expert Board	570	0	1	.91	.288
Board Meet	570	1	26	9.46	4.520
con 33quity	570	1	1	1.00	.000
AC Indep	570	0	1	.66	.322
dual	570	0	1	.58	.494
Loss	570	0	1	.14	.351
Leverage	570	.008	20.621	.601	1.431
Size	570	7.365	10.814	9.145	.711

يتضح من خلال جدول الاحصاءات الوصفية أن 27% من شركات عينة الدراسة هى التى تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . كما أن نسبة خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة تزداد مع مرور الوقت فقد كانت بنسبة 3.2% فى عام 2016 ، ثم إزدادت إلى 5.8% فى عام 2021. وهذه الزيادة توضح مدى إدراك الشركات لأهمية إستخدام تكنولوجيا المعلومات ومدى الحاجة إلى وجود رقابة قوية ومتابعة من جانب لجنة المراجعة على تكنولوجيا المعلومات المؤثرة على عملية إعداد القوائم المالية بالشركة .

وبالرغم من أن هناك زيادة مع مرور الوقت فى توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة إلا أن معدل حدوث ذلك لازال منخفض نسبياً فى توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة ويرجع السبب فى ذلك إلى :

أولاً : إرتفاع معدل أعمار أعضاء لجنة المراجعة . وهذا يعنى أن أعضاء لجنة المراجعة فى بداية حياتهم المهنية كانت تكنولوجيا المعلومات فى مراحلها الاولى خلال فترة السبعينات والثمانينات وبالتالى عدم وجود دافع لاكتساب هذه المهارات من بداية حياتهم المهنية لانه وقتها لم يتم إدارك أهميتها بعد . وبالتالى فقد أعضاء لجنة المراجعة فرصة العمل مع أنظمة تكنولوجيا المعلومات التجارية خلال ذروة حياتهم المهنية الاولى وأصبحوا أقل إحتمالاً لامتلاك المعرفة والخبرة العميقة بتكنولوجيا المعلومات (Ashraf et al. , 2020).

ثانياً : توافر مجموعة صغيرة من خبراء تكنولوجيا المعلومات ممن يمتلكون خبرات مالية ومحاسبية ومهارات الحوكمة . حيث أن المرشحين الذين لديهم معرفة بتكنولوجيا المعلومات غالباً مايفتقرون إلى الخبرات المالية والمحاسبية ومهارات الحوكمة. وبالتالى فأن هناك صعوبة تواجه الشركات فى العثور على أعضاء للجنة المراجعة تتوافر لديهم هذه الخبرات مجتمعة.

ويرى الباحث أن إنخفاض نسبة توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يبرز مدى أهمية ودور الابحاث العلمية الحديثة ، حيث أنه عندما تناولت الابحاث العلمية مدى توافر الخبرة المالية والمحاسبية لأعضاء لجنة المراجعة أوضحت دراسة (Defond, Hann, & Hu (2005) أن نسبة توافر الخبرة المحاسبية فى عينة الدراسة لاعضاء لجنة المراجعة كانت 17% خلال فترة عينة الدراسة من عام 1993 وحتى عام 2002 وذلك قبل تطبيق قانون سربانز اوكسلى . وبعد مزيد من الدراسات والابحاث وإلقاء الضوء على مدى أهمية توافر الخبرات المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة ، أوضحت دراسة (Cohen et al. (2014 أن نسبة توافر الخبرة المحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة وصلت فى عينة الدراسة إلى 74% .

كما يتضح من خلال جدول الاحصاءات الوصفية أن 79% من شركات عينة الدراسة هى التى تتوافر لديها الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة . كما أن 66% من شركات عينة الدراسة هى التى تتمتع باستقلال لجان المراجعة بها . وبالتالى عند مقارنة هذه النسب بنسبة توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة والتى بلغت 27% نجد أنها نسب مرتفعة بسبب مايفرض من قبل الهيئات التنظيمية وقواعد الحوكمة على ضرورة توافر الخبرة المالية والمحاسبية والاستقلال لاعضاء لجنة المراجعة . وعلى العكس نجد أن

الهيئات التنظيمية وقواعد الحوكمة لاتتطلب ضرورة توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وبالتالى فمن غير المحتمل أن تنمو خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بالسرعة التى نمت بها الخبرة المالية والمحاسبية لاعضاء لجنة المراجعة .

ومع ذلك فأن توثيق وتناول المنافع والفوائد المستمدة من توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يعتبر أمرهام نظراً لزيادة إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى أنظمة التقارير المالية الحديثة . كما أن الافصاح عن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يوفر معلومات هامة للمستثمرين والمراجعين عند تحقيق لجنة المراجعة لاهدافها فى أنظمة التقارير المالية الحديثة .

كما يتضح من خلال جدول الاحصاءات الوصفية أن متوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية بعد نهاية السنة المالية هو 60 يوم وهذا يتوافق مع المادة (46) من قواعد قيد وشطب الاوراق المالية بالبورصة المصرية الصادر بقرار مجلس ادارة الهيئة العامة للرقابة المالية رقم 11 لسنة 2014 والذى يوضح بأن يتم إعداد القوائم المالية السنوية وإعتمادها من الجمعية العمومية للشركة خلال مدة لا تتجاوز ثلاثة أشهر من تاريخ نهاية السنة المالية .

2/8/2/6 نتائج إختبار فروض البحث :

سوف نتناول فى هذ الجزء من البحث نتائج إختبار فروض البحث كما يلى:

1/2/8/2/6 نتائج إختبار الفرض الاول :

لاختبار الفرض الاول تم إستخدام نموذج الانحدار الاول الذى يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية من خلال نموذج إنحدار خطى بسيط كما يلى :

$$\text{Reliability}_{it} = \beta_0 + \beta 1 \text{ AC IT expert}_{it} + \varepsilon_{it}$$

ولاختبار الفرض الاول أيضاً تم إستخدام نموذج الانحدار الثانى من خلال إدخال المتغيرات الرقابية لإختبار العلاقة بين خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وموثوقية القوائم المالية من خلال نموذج إنحدار خطى متعدد كما يلى :

$$Reliability_{it} = \beta_0 + \beta1\ (AC\ IT\ expert)_{it} + \beta2\ (Audit\ quality)_{it} + \beta3\ (ICW)_{it} + \beta4\ (AC\ Meet)_{it} + \beta5\ (AC\ size)_{it} + \beta6\ (AC\ Finance\ expert)_{it} + \beta7\ (Board\ size)_{it} + \beta8\ (Board\ Indep)_{it} + \beta9\ (Board\ Meet)_{it} + \beta10\ (Con\ Equtiy)_{it} + \beta11\ (AC\ Indep) + \beta12\ (Dual)_{it} + \beta13\ (Loss)_{it} + \beta14\ (Leverage)_{it} + \beta15\ (Size)_{it} + \varepsilon i_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (4) نتائج اختبار الفرض الأول قبل وبعد ادخال المتغيرات الرقابية.

الجدول رقم (٤) نتائج اختبار الفرض الأول قبل وبعد ادخال المتغيرات الرقابية
المتغير التابع (موثوقية القوائم المالية) Reliability
مقاسا بالاستحقاقات الاختيارية نموذج جونز المعدل

Variables	نموذج الانحدار (١) بدون المتغيرات الرقابية		نموذج الانحدار (٢) بعد إدخال المتغيرات الرقابية		
	B	sig.	B	sig.	VIF
AC IT expert=1	-.534	.000	-.168	.041	1.672
Audit quality=1	-	-	-.383	.000	1.599
ICW=1	-	-	.028	.736	1.310
AC Meet	-	-	-.075	.196	2.710
AC size	-	-	-.076	.123	1.481
AC Finance expert=1	-	-	-.407	.000	1.486
Board size	-	-	.020	.143	1.404
Board Indep	-	-	-.283	.169	1.182
Board meet	-	-	.016	.142	1.225
Con Equtiy=1	-	-	.066	.400	1.053
AC Indep	-	-	-.186	.034	1.269
Dual=1	-	-	-.024	.728	1.137
Loss=1	-	-	.162	.034	1.144
Leverage	-	-	.051	.031	1.122
Size	-	-	.183	.001	1.460
R2	.071		R2	.297	
Adj R2	.069		Adj R2	.278	
F Statistic	43.381		F Statistic	15.629	
Model Sig	.000		Model Sig	.000	

وعند تحليل الجدول رقم (4) يتضح عند إحتساب معامل تضخم التباين Tolerance Variance Inflation Factor (VIF)، لكل متغير من المتغيرات المستقلة والرقابية لبيان درجة الارتباط الخطى الذاتى المتعدد Multicollinearity بين المتغيرات المستقلة والرقابية يتضح أن معامل التضخم أقل من (10) وبالتالى عدم وجود المشكلة الاحصائية المعروفة

بالارتباط الخطى الذاتى المتعدد بين المتغيرات عند إجراء تحليل الانحدار (Saunders, Lewis, & Thornhill, 2009) .

ويتضح من الجدول رقم (4) معنوية نموذج الانحدار رقم (1) حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 43.381 وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية ، كما بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي أقل من 0.05 ، بما يشير إلى أن النموذج يتمتع بمعنوية إحصائية ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما بلغت المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (1) 0.069 0 و تشير نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (1) إلي أن هناك تأثيرًا معنويًا سلبيًا لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على قيمة الاستحقاقات الاختيارية ، حيث توضح نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (1) أن معامل النموذج (β1) والخاص بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغ 0.534 – وهي قيمة سالبة تدل علي التأثير السلبي لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على قيمة الاستحقاقات الاختيارية، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يقلل من قيمة الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية ، كذلك بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) الخاصة بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة 0.000 وهي اقل من 0.05 ،

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (1) تدعم قبول الفرض الاول للدراسة والذي ينص علي أن هناك تأثيرًا معنويًا إيجابياً ذا دلالة إحصائية لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية

كما يتضح من الجدول رقم (4) أيضاً معنوية نموذج الانحدار رقم (2) حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 15.629 وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية ، كما بلغت القيمة الاحتمالية(Sig.) 0.000 وهي أقل من 0.05 ، بما يشير إلى أن النموذج يتمتع بمعنوية إحصائية ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما ازادت المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (2) والتى بلغت 0.278 مقارنة بالمقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (1). و تؤكد نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (2) التأثير السلبى المعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على قيمة الاستحقاقات الاختيارية ، وبالتالى التأثير الايجابى المعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية .

حيث توضح نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (2) أن معامل النموذج (β1) والخاص بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغ 0.168 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.041 وهي اقل من 0.05 مما يدل علي معنوية هذا التأثير السلبي لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على قيمة الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية.

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (2) تدعم قبول الفرض الاول للدراسة والذي ينص علي أن هناك تأثيرًا معنويًا إيجابياً ذا دلالة إحصائية لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على موثوقية القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية

وتوضح أيضاً نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (2) أن معاملات نموذج الانحدار رقم (2) (β2) والخاص بمتغير جودة عملية المراجعة بلغ 0.383- وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي اقل من 0.05 ، و (β6) والخاص بمتغير الخبرة المالية للجنة المراجعة بلغ 0.407 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي اقل من 0.05 ، و (β11) والخاص بمتغير استقلال لجنة المراجعة بلغ 0.186 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.034 وهي اقل من 0.05 ، وهذا يشير إلى أن إرتفاع جودة عملية المراجعة للشركات التي يتم مراجعة تقاريرها المالية السنوية من خلال شركات مراجعة تنتمي لـ (Big:4) وكذلك توافر الخبرة المالية والاستقلال للجنة المراجعة لها تأثير سلبى معنوى حيث تخفض من قيمة الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية.

وعلى العكس أظهرت نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (2) أن معاملات نموذج الانحدار رقم (2) (β12) والخاص بمتغير خسائر السنوات السابقة بلغ 0.162 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.034 وهي اقل من 0.05 ، و (β14) والخاص بمتغير الرفع المالى بلغ 0.051 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.031 وهي اقل من 0.05 ، و (β15) والخاص بمتغير حجم الشركة بلغ 0.183 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.001 وهي اقل من 0.05 ، وهذا يشير إلى أنه ارتفاع حجم الديون والرفع المالى وزيادة حجم الشركة وتحقيق

خسائر كلها عوامل لها تأثير إيجابى معنوى تعمل على زيادة حجم الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى انخفاض موثوقية القوائم المالية.

وبالتالى فأن نتائج االبحث أوضحت من خلال نموذج الانحدار (1) ونموذج الانحدار (2) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة له تأثير سلبى معنوى على حجم الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية . وبالتالى قبول الفرض الاول والذى يتفق مع نتائج دراسة كلاً من (Lankton ,Price & Karim ,2021) و دراسة (Ashraf et al. ,2020) و دراسة (Chen,Hartmann & Gottfried,2022) حيث أن لجنة المراجعة يمكن أن تلعب دوراً أكبر فى تخفيض مخاطر إنتهاكات البيانات وزيادة موثوقية البيانات المالية .

و يرى الباحث أن هذه النتائج تقدم الدليل على أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة والتى سوف تؤثر على موثوقية القوائم المالية حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة سوف تصبح معه لجنة المراجعة أكثر قدرة على تحديد المخاطر المحتملة المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات ، كما أنها تستطيع مناقشة هذه المخاطر مع الادارة وتقييم خطط الادارة فى معالجة وتخفيض تلك المخاطر . كما يرى الباحث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة سوف يساعد على التحقق من عدم وجود تضارب بين محتوى القوائم المالية المنشورة إلكترونياً و القوائم المالية التقليدية الورقية ، وكذلك سوف تساعد هذه الخبرات لجنة المراجعة على التحقق من أنه يتم عرض القوائم المالية على موقع الشركة عبر شبكة الانترنت بشكل مناسب حتى يسهل لمستخدمى القوائم المالية الوصول إليها بسهولة ، وكذلك التحقق من أن هذه المعلومات المحاسبية المنشورة إلكترونياً قد خضعت للرقابة والمراجعة بواسطة مراجع الحسابات وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية .

2/2/8/2/6 نتائج إختبار الفرض الثانى :

لاختبار الفرض الثانى تم إستخدام نموذج الانحدار الثالث الذى يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات وتوقيت نشر القوائم المالية من خلال نموذج إنحدار خطى بسيط كما يلى :

$$\text{Days to Publication}_{it} = \beta0 + \beta1\ \text{AC IT expert it} + \varepsilon_{it}$$

ولاختبار الفرض الثانى أيضاً تم إستخدام نموذج الانحدار الرابع من خلال إدخال المتغيرات الرقابية لإختبار العلاقة بين خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وتوقيت نشر القوائم المالية من خلال نموذج إنحدار خطى متعدد كما يلى :

$$\text{Days to Publication it} = \beta_0 + \beta1\ (\text{AC IT expert})_{it} + \beta2\ (\text{Audit quality})_{it} + \beta3\ (\text{ICW})_{it} + \beta4\ (\text{AC Meet})_{it} + \beta5\ (\text{AC size})_{it} + \beta6\ (\text{AC Finance expert})_{it} + \beta7\ (\text{Board size})_{it} + \beta8\ (\text{Board Indep})_{it} + \beta9\ (\text{Board Meet})_{it} + \beta10\ (\text{Con Equtiy})_{it} + \beta11\ (\text{AC Indep})_{it} + \beta12\ (\text{Dual})_{it} + \beta13\ (\text{Loss})_{it} + \beta14\ (\text{Leverage})_{it} + \beta15\ (\text{Size})_{it} + \varepsilon_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (5) نتائج اختبار الفرض الثانى قبل وبعد ادخال المتغيرات الرقابية.

الجدول رقم (٥) نتائج اختبار الفرض الثانى قبل وبعد ادخال المتغيرات الرقابية
المتغير التابع (توقيت نشر القوائم المالية) Days to Publication
مقاسا بعدد الايام بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ نشر القوائم المالية

Variables	نموذج الانحدار (٣) بدون المتغيرات الرقابية		نموذج الانحدار (٤) بعد إدخال المتغيرات الرقابية		
	B	sig.	β	sig.	VIF
AC IT expert=1	-22.795	.000	-8.802	.001	1.672
Audit quality=1	-	-	-14.036	.000	1.599
ICW=1	-	-	3.611	.043	1.310
AC Meet	-	-	-1.818	.147	2.710
AC size	-	-	.700	.332	1.481
AC Finance expert=1	-	-	-24.477	.000	1.486
Board size	-	-	.280	.347	1.404
Board Indep	-	-	9.735	.030	1.182
Board meet	-	-	-.032	.848	1.225
Con Equtiy=1	-	-	-.086	.960	1.053
AC Indep	-	-	-8.600	.000	1.269
Dual=1	-	-	-5.951	.000	1.137
Loss=1	-	-	3.660	.082	1.144
Leverage	-	-	.168	.042	1.122
Size	-	-	2.093	.034	1.460
R2	.172		R2	.557	
Adj R2	.171		Adj R2	.545	
F Statistic	118.380		F Statistic	46.433	
Model Sig	.000		Model Sig	.000	

وعند تحليل الجدول رقم (5) يتضح عند إحتساب معامل تضخم التباين (VIF) لكل متغير من المتغيرات المستقلة والرقابية أن معامل التضخم أقل من (10) وبالتالى عدم وجود المشكلة الاحصائية المعروفة بالارتباط الخطى الذاتى المتعدد بين المتغيرات عند إجراء تحليل الانحدار.

كما يتضح من الجدول رقم (5) معنوية نموذج الانحدار رقم (3) حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 118.380 وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية ، كما بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي أقل من 0.05 ، بما يشير إلى أن النموذج يتمتع بمعنوية إحصائية ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما بلغت المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (3) 0.171 و تشير نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (3) إلي أن هناك تأثيرًا معنويًا سلبيًا لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية ، حيث توضح نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (3) أن معامل النموذج (β1) والخاص بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغ 22.795 – وهي قيمة سالبة تدل علي التأثير السلبي لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية ، وبالتالى فأن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يقلل من عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية وبالتالى يزيد من ملائمة توقيت نشر القوائم المالية ، كذلك بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) الخاصة بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة 0.000 وهي اقل من 0.05 مما يدل علي معنوية هذا التأثير السلبي لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية وبالتالى معنوية التأثير على ملائمة توقيت نشر القوائم المالية.

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (3) تدعم قبول الفرض الثانى للدراسة والذي ينص علي أن هناك تأثيرًا معنويًا سلبياً ذا دلالة إحصائية لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية 0

كما يتضح من الجدول رقم (5) أيضاً معنوية نموذج الانحدار رقم (4) حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 46.433 وهي أكبر من قيمة (F) الجدولية ، كما بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي أقل من 0.05 ، بما يشير إلى أن النموذج يتمتع بمعنوية إحصائية

ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما ازادت المقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (4) والتى بلغت 0.545 مقارنة بالمقدرة التفسيرية لنموذج الانحدار رقم (3).

و تؤكد نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (4) التأثير السلبى المعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على فترات التأخر فى نشر القوائم المالية ، . حيث توضح نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (4) أن معامل النموذج (β1) والخاص بمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغ 8.802 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.001 وهي اقل من 0.05 مما يدل علي معنوية هذا التأثير السلبي لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية وبالتالى زيادة ملائمة توقيت نشر القوائم المالية.

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (4) تدعم قبول الفرض الثانى للدراسة والذي ينص علي أن هناك تأثيرًا معنويًا سلبياً ذا دلالة إحصائية لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية 0

وتوضح أيضاً نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (4) أن معاملات نموذج الانحدار رقم (4) (β2) والخاص بمتغير جودة عملية المراجعة بلغ 14.036 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي اقل من 0.05 ، و (β6) والخاص بمتغير الخبرة المالية للجنة المراجعة بلغ 24.477 – وبلغت القيمة الاحتمالية (.Sig) 0.000 وهي اقل من 0.05 ، و (β11) والخاص بمتغير استقلال لجنة المراجعة بلغ 8.60 – وبلغت قيمة القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي اقل من 0.05 ، و (β12) والخاص بمتغير ازدواجية المناصب بلغ 5.951 – وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.000 وهي اقل من 0.05 ،وهذا يشير إلى أن إرتفاع جودة عملية المراجعة للشركات التي يتم مراجعة تقاريرها المالية السنوية من خلال مكاتب مراجعة تنتمي لـ (Big:4) وكذلك توافر الخبرة المالية والاستقلال للجنة المراجعة وازدواجية المناصب لها تأثير سلبى معنوى حيث تنخفض عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية .

وعلى العكس أظهرت نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (4) أن معاملات نموذج الانحدار رقم (4) (β 3) والخاص بمتغير نقاط الضعف الجوهرية لهيكل الرقابة الداخلية بلغ 3.611

وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.043 وهي اقل من 0.05 ، و (β 8) والخاص بمتغير استقلال مجلس الادارة بلغ 9.735 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.030 وهي اقل من 0.05 ، و (β14) والخاص بمتغير الرفع المالى بلغ 0.168 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.042 وهي اقل من 0.05 ، و (β15) والخاص بمتغير حجم الشركة بلغ 2.093 وبلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) 0.034 وهي اقل من 0.05 ، وهذا يشير إلى أن ضعف هيكل الرقابة الداخلية وارتفاع حجم الديون والرفع المالى واستقلال مجلس الادارة وزيادة حجم الشركة كلها عوامل لها تأثير إيجابى معنوى تعمل على زيادة عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية.

وبالتالى فأن نتائج االبحث أوضحت من خلال نموذج الانحدار (3) ونموذج الانحدار (4) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة له تأثير سلبى معنوى على التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية . وبالتالى قبول الفرض الثانى والذى يتعلق بأن هناك تأثيرًا معنويًا سلبياً ذا دلالة إحصائية لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على فترات التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية . والذى يتفق مع نتائج دراسة كلاً من (Haislip et al. , 2019) و دراسة (Ashraf et al. ,2020) .

ويرى الباحث من خلال هذه النتائج أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة يدعم من قدرات لجنة المراجعة فى مواجهة مخاطر تكنولوجيا المعلومات لتحقيق الاستفادة من مزايا إستخدام تكنولوجيا المعلومات فى مهنة المحاسبة والمتعلقة بتوقيت نشر القوائم المالية والاستفادة من نشر البيانات المالية إلكترونياً وبالتالى سرعة توصيل المعلومات المحاسبية ، و تحقيق خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية من خلال توفيرها بسرعة فائقة فى الوقت المناسب عند الحاجة إليها فى إتخاذ القرارات من قبل مستخدمى القوائم المالية . كما أن نشر القوائم المالية عبر شبكة الانترنت يساهم بشكل كبير فى تحقيق الاتصال الفعال والسريع بين كل الجهات المستخدمة للقوائم المالية. كما أن النشر الالكترونى للقوائم المالية وتوفيرها فى الوقت المناسب يعتبر أحد الاساليب الجاذبة للمستثمرين ، حيث يتم توجيه المعلومات المحاسبية المنشورة إلى عدد غير محدود من مستخدمى القوائم المالية ، وبالتالى تحقيق درجة

عالية من الانتشار تؤدى لجذب العديد المستثمرين بسبب إمكانية الوصول السريع للمعلومات المحاسبية من قبل مستخدمى القوائم المالية بسرعة وفى الوقت المناسب .

3/8/2/6 تحليل الحساسية Sensitivity Analysis:

يعتبر تحليل الحساسية أحد المنهجيات المستخدمة لتقييم مدى قوة ومتأنة النموذج المستخدم فى التحليل الاساسى، عن الطريق التحقق من أثر إختلاف إفتراضاته على ماتم التوصل اليه من نتائج (على ، 2018) . وبالرغم من وجود ثلاث بدائل لاجراء تحليل الحساسية حيث يشير البديل الأول إلي تغيير طريقة قياس المتغيرات وهو ما يعرف ، (One at a time Sensitivity Measure) ، بينما يشير البديل الثاني إلي تغيير حجم العينة وهو ما يعرف بالتحليل العاملي (Factorial Analysis) ، بينما يشير البديل الثالث إلي اختلاف الفترة الزمنية مجال الدراسة وهو ما يعرف بتحليل الحساسية التفاضلي Differential Sensitivity (Analysis) .

ويرى الباحث أن البديلين الاول الثانى من بدائل تحليل الحساسية هما أكثر ملاءمة للبحث الحالى حيث يسعى الباحث من خلالهما إلى إجراء تحليل إضافى للتحقق من النتائج التى تم التوصل اليها . والاجابة على التساؤلات الاتية:

التساؤل الاول : ماذا لو تم تغير قياسات المتغيرات التابعة بنماذج الدراسة فهل هذا سوف يؤثر على النتائج التى تم التواصل اليها بشأن تاثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على موثوقية وتوقيت نشر القوائم المالية ؟ .

التساؤل الثانى : ماذا لو تم عمل عينة تجريبية تمثل الشركات التى يتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجان المراجعة بها ، وعينة أخرى رقابية تمثل الشركات التى لا يتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجان المراجعة بها ، وإختبار ما اذا كانت هناك فروق معنوية لمتوسط الاستحقاقات الاختيارية ومتوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية بين العينين، باستخدام أختبار T– test.

وللاجابة على التساؤلات السابقة ، سوف يقوم الباحث بما يلى :

1/3/8/2/6 حالة تغيير قياس المتغير التابع (موثوقية القوائم المالية) مقاساً بنسبة ال MTB:

يسعى الباحث هنا للاعتماد على مقياس أخر بديل لموثوقية القوائم المالية وذلك عن طريق إستخدام التحفظ المحاسبى والذى سوف يتم قياسه عن طريق مقياس ال MTB ، حيث يعد التحفظ المحاسبى من أقدم الموضوعات التى تم تناولها ولاقت إهتماماً كبيراً فى الفكر المحاسبى، ويعنى التحفظ المحاسبى (Conservatism Accounting) تأجيل الاعتراف بالاخبار السارة (الارباح) وتعجيل الاعتراف بالاخبار السيئة ، أو الاعتراف بالخسائر فى الوقت المناسب ، أو عدم توقع أى ربح مع توقع كل الخسائر ، أو الاخذ بالقيم الاقل للاصول (Zhang,2011; Jara & Tomas,2013 ;Ruch & Taylor,2015) . وسوف يعتمد الباحث فى قياس التحفظ المحاسبى على مقياس MTB من خلال حساب نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية (Market to Book value) قياساً على العديد من الدراسات السابقة (Zhang, 2011; Iatridis, 2012 ; Jara & Tomas ,2013 ; Kao & Wei, 2014)

وقد إتفقت العديد من الدراسات السابقة (Zhang,2011; Ruch & Taylor,2015 ; Chua et al.,2012 ; Bodle et al., 2016) على أن التحفظ المحاسبى يساعد على الحد من السلوك الانتهازى للادارة ويخفض من ممارسات إدارة الارباح، ويحسن من الاعتراف بالخسائر فى الوقت المناسب ، ويقلل من عدم تماثل المعلومات، ويحسن من جودة المعلومات المحاسبية وبالتالى يعد من أحد المقاييس الهامة لقياس موثوقية القوائم المالية . حيث أن التحفظ المحاسبى هو إختيار البدائل المحاسبية التى من شأنها تخفيض القيمة الدفترية لصافى الاصول عن قيمتها السوقية لمواجهة عدم التاكد والمخاطر الملازمة لأعمال الشركة . وبالتالى يساهم التحفظ المحاسبى فى زيادة مصداقية وموثوقية القوائم المالية وحماية أصحاب المصالح فى الشركة (نصر والصيرفى ، 2015).

ويرى الباحث أن الاعتماد على نموذج القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية (MTB) والذى قدمه (Beaver & Ryan, 2000) يرجع إلى أنه مقياس يتصف بسهولة حسابه على مستوى الشركة ، وقابلية النموذج للتطبيق العملى وتوافر البيانات الخاصة به سواء

القيمة السوقية أو القيمة الدفترية لحقوق الملكية بالقوائم المالية المنشورة . كما أنه من أكثر المقاييس إستخدماً فى الدراسات المحاسبية لقياس التحفظ المحاسبى ، بالاضافة إلى أنه يربط عناصر المركز المالى بمتغيرات السوق ، ويعكس الاثر التراكمى للتحفظ المحاسبى من تاريخ تأسيس الشركة وحتى تاريخ القياس . وسوف يتم قياس القيمة السوقية لحقوق الملكية للشركة بعدد الاسهم العادية المتداولة مضروباً فى السعر السوقى للاسهم وهو سعر الاقفال بعد ثلاث أشهر من تاريخ نهاية السنة المالية وذلك للتحقق من إنعكاس تأثيرمحتوى القوائم المالية بعد نشرها على أسعار الاسهم . كما تحتسب القيمة الدفترية لحقوق الملكية من خلال مجموع صافى الاصول (حقوق الملكية) فى الميزانية العمومية . وفى حالة وجود تحفظ محاسبى تكون نسبة القيمة السوقية لحقوق الملكية إلى القيمة الدفترية (MTB) لها أكبر من الواحد ، ومن ثم فأن إرتفاع هذه النسبة يدل على زيادة مستوى التحفظ المحاسبى وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية (Chua et al.,2012 ; Bodle et al., 2016 ; Zhang,2011; Ruch & Taylor,2015 ; نصر والصيرفى ، 2015) .

وقد تم إستخدام نموذج الانحدار رقم (5) الذى يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية مقاسة بمقياس ال MTB من خلال نموذج إنحدار خطى بسيط بدون المتغيرات الرقابية كما يلى :

$$MTB_{it} = \beta_0 + \beta 1\ AC\ IT\ expert_{it} + \varepsilon_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (6) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (5) نتائج تحليل الانحدار الخطى البسيط لاختبار العلاقة محل الفرض الاول.

الجدول رقم (6) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (5)

Variables	β	Std. Error	T	Sig
(Constant)	.590	1.228	.481	.631
AC IT expert =1	4.911	2.362	2.079	.038
R2 = .008		Adj R2 =.006		
F Statistic = 4.324				Model Sig = .038

يتضح من الجدول رقم (6) أن قيمة معامل التحديد (Adj R2) والتى توضح المقدرة التفسيرية للنموذج ، وإلى أى مدى تفسر التغيرات فى المتغير المستقل التغيرات التى تحدث فى المتغير التابع وقد بلغت (0.006) مما يدل على محدودية المقدرة التفسيرية للنموذج . كما يتضح إنحفاض القيمة

الاحتمالية (Sig.) للنموذج حيث بلغت (0.038) وهى أقل من (0.05) مما يشير إلى أن النموذج معنوياً ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما أن القيمة الاحصائية المحسوبة لمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغت (2.079) وهى أكبر من القيمة الجدولية ، مما يشير لوجود تأثير إيجابى ومعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على مستوى التحفظ المحاسبى فى القوائم المالية ، وهو ما أكده إنخفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) والتى بلغت (0.038) وهى أقل من (0.05) .

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (5) تدعم قبول الفرض الاول للدراسة كما جاء بالتحليل الاساسى حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يؤدى إلى إرتفاع مستوى التحفظ المحاسبى وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية .

كما تم إستخدام نموذج الانحدار رقم (6) لإختبار العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات وموثوقية القوائم المالية مقاسة بمقياس ال MTB من خلال نموذج إنحدار خطى متعدد بعد إدخال المتغيرات الرقابية كما يلى :

$$MTB_{it} = \beta_0 + \beta1\ (AC\ IT\ expert)_{it} + \beta2\ (Audit\ quality)_{it} + \beta3\ (ICW)_{it} + \beta4\ (AC\ Meet)_{it} + \beta5\ (AC\ size)_{it} + \beta6\ (AC\ Finance\ expert)_{it} + \beta7\ (Board\ size)_{it} + \beta8\ (Board\ Indep)_{it} + \beta9\ (Board\ Meet)_{it} + \beta10\ (Con\ Equtiy)_{it} + \beta11\ (AC\ Indep)_{it} + \beta12\ (Dual)_{it} + \beta13\ (Loss)_{it} + \beta14\ (Leverage)_{it} + \beta15\ (Size)_{it} + \varepsilon_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (7) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (6) نتائج تحليل الانحدار الخطى المتعدد بعد إدخال المتغيرات الرقابية لاختبار العلاقة محل الفرض الاول .

الجدول رقم (7) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (6)

Variables	B	Std. Error	T	Sig	Collinearity Statistics	
					Tolerance	VIF
(Constant)	-32.507	15.119	-2.150	.032	-	-
AC IT expert=1	7.950	3.758	2.115	.035	.614	1.672
Audit quality=1	-3.578	2.609	-1.371	.171	.625	1.599
ICW=1	3.668	2.643	1.388	.166	.763	1.310
AC Meet	.380	1.856	.205	.838	.369	2.710
AC size	.193	1.068	.181	.857	.675	1.481
AC Finance expert=1	-7.266	3.053	-2.380	.018	.673	1.486
Board size	-1.056	.440	-2.399	.017	.712	1.404
Board Indep	-12.571	6.614	-1.900	.058	.846	1.182
Board meet	.244	.250	.977	.329	.817	1.225
con equity=1	-2.250	2.518	-.894	.372	.950	1.053
AC Indep	-2.801	3.574	-.784	.434	.788	1.269
Dual=1	.438	2.205	.199	.842	.880	1.137
Loss=1	9.107	3.112	2.927	.004	.874	1.144
Leverage	.814	.756	1.076	.282	.891	1.122
Size	5.089	1.735	2.933	.003	.685	1.460
R2 = .083			Adj R2 = .058			
F Statistic = 3.328			Model Sig = .000			

يتضح من الجدول رقم (7) عدم وجود المشكلة الاحصائية المعروفة بالارتباط الخطى المتعدد عند إجراء تحليل الانحدار نظراً لانخفاض معامل التباين (VIF) عن رقم 10 وإرتفاع مؤشر التباين المسموح به عن 5% ، كما أن قيمة معامل التحديد (Adj R2) والتى توضح المقدرة التفسيرية للنموذج ، وإلى أى مدى تفسر التغيرات فى المتغيرات المستقلة التغيرات التى تحدث فى المتغير التابع وقد بلغت (0.058) وهى أعلى فى المقدرة التفسيرية بعد إدخال المتغيرات الرقابية مقارنة نموذج الانحدار رقم (5) والتى بلغت مقدرتة التفسيرية (0.006) . كما يتضح إنحفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) للنموذج حيث بلغت (0.000) وهى أقل من (0.05) مما يشير إلى أن النموذج معنوياً ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما أن القيمة الاحصائية المحسوبة لمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة

المراجعة بلغت (2.115) وهى أكبر من القيمة الجدولية ، مما يشير لوجود تأثير إيجابى ومعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على مستوى التحفظ المحاسبى فى القوائم المالية ، وهو ما أكده إنخفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) والتى بلغت (0.035) وهى أقل من (0.05) ..

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (6) تدعم قبول الفرض الاول للدراسة كما بالتحليل الاساسى حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يؤدى إلى إرتفاع مستوى التحفظ المحاسبى وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية.

2/3/8/2/6حالة تغيير قياس المتغير التابع (توقيت نشر القوائم المالية) مقاساً بالتأخر فى إصدار تقرير المراجعة :

كما سوف يعتمد الباحث على مقياس أخر بديل لقياس توقيت نشر القوائم المالية وهو التأخر فى إصدار تقرير المراجعة (Audit Report Lag) الذى يقاس بعدد الايام من تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجعة ، وذلك قياسا على عدد من الدراسات السابقة (Fakhfakh et al. , 2016 ; Basuony et al., 2016; Kamarudin et al., 2018; AFIFY, 2009 ; Al Daoud et al., 2014)

ويرى الباحث أن توقيت إصدار تقرير المراجعة يكتسب أهميتة من أن القوائم المالية لايتم الافصاح عنها إلا بعد صدور تقرير المراجع المستقل، وأن أى تأخير فى إصدار تقرير مراجع الحسابات يمكن أن يضر بجودة القوائم المالية لعدم توافرها فى الوقت المناسب ، كما أن تأخر مراجع الحسابات فى إبداء رأيه فى القوائم المالية يمكن أن يزيد من عدم تماثل المعلومات وهز ثقة المستثمرين فى سوق المال. كما أن إبداء رأى المراجع لرأية فى عدالة القوائم المالية بعد الحصول على مايكفى من أدلة المراجعة ومن ثم إصدار تقريره عن عمليات المراجعة التى تمت يعتمد على أن يأخذ فى الاعتبار العديد من الامور لفهم طبيعة أنشطة الشركة وتعقيداتها بما فى ذلك فعالية الرقابة الداخلية للشركة عند التخطيط لعملية المراجعة ،لتحديد نطاق وتوقيت المراجعة ، والتى تتاثر بفاعلية لجان المراجعة فى الشركة. لذا يعتبر توقيت إصدار تقرير المراجعة مؤشراً هاماً لقياس سرعة الشركة فى نشر قوائمها المالية .

وبالتالى يرى الباحث أن توافر الخصائص الملائمة لاعضاء لجنة المراجعة يزيد من فعالية لجنة المراجعة فى تخفيض التأخر فى إصدار تقرير المراجعة ، وأن من أهم هذه الخصائص بجانب الخبرة المالية والاستقلال لاعضاء لجنة المراجعة هى توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة للاستفادة من مزايا ومنافع تكنولوجيا المعلومات سواء من خلال التأثير على هيكل الرقابة الداخلية ، أو من خلال التأثير على عملية اعداد القوائم المالية، أو من خلال التأثير على اجراءات عملية المراجعة.

ويعتبر تقرير المراجعة من العوامل الرئيسية المؤثرة فى توقيت نشر القوائم المالية ، وبالتالى فأن تأخير إصدار تقرير المراجعة يؤخر من إتاحة المعلومات لأصحاب المصالح بصفة عامة مما يؤثر على جودة القرارات التى يتخذونها . وأيضاً فأن تأخير إصدار تقرير المراجعة قد يؤدى إلى رد فعل عكسى لسوق المال حيث أن تأخير إصدار تقرير المراجعة قد يعتبر مؤشر للسوق عن وجود أخبار سيئة عن الشركة محل المراجعة ، كما أن تأخير إصدار تقرير المراجعة قد يؤدى إلى مشكلة عدم تماثل فى المعلومات بين أصحاب المصالح وهذا ما أكدت عليه العديد من الدراسات السابقة (Bronsen, et al,. 2011; Krishnan, and Yang 2009; Bamber, et al., 1993)

حيث يعتبر توقيت إصدار تقرير المراجعة Timeliness هو أحد المحددات الرئيسية لتوقيت نشرالقوائم المالية، فكلما ازداد عدد الأيام التي تستغرقها الشركة للإعلان عن قوائمها المالية السنوية، كلما أنخفض مستوى جودة التقرير المالية .من ناحية أخرى ، فكلما أنخفض عدد الأيام التي تستغرقها الشركة للإعلان عن قوائمها المالية السنوية ، كلما أرتفع مستوى جودة التقرير المالية (Al-Ajmi, 2008) .

ويعتبر الاسراع في إصدار تقرير المراجعة بعد انتهاء السنة المالية للشركة، من الأمور الهامة والضرورية، لأن التأخير في عملية الإصدار يقلل من فاعلية وأهمية المعلومات . ويعد التوقيت المناسب أحد أهم عناصر الملائمة التي تعتبر من الخصائص الأساسية للمعلومات المحاسبية التي تحتويها التقارير المالية. كما أن أصدار التقارير المالية في التوقيت المناسب

في البلدان النامية أكثر أهمية منه في البلدان المتقدمة، لأن التقارير المالية تمثل المصدر الوحيد الموثوق به للمعلومات المتاحة أمام المستثمرين (Khasharmeh & Aljifri ,2010).

وقد تم إستخدام نموذج الانحدار رقم (7) الذى يختبر العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات والتأخر فى إصدار تقرير المراجعة مقاساً بعدد الايام ما بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجعة من خلال نموذج إنحدار خطى بسيط بدون المتغيرات الرقابية كما يلى :

$$\text{Audit Report Lag}_{it} = \beta_0 + \beta 1\ \text{AC IT expert}_{it} + \varepsilon_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (8) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (7) نتائج تحليل الانحدار الخطى البسيط لاختبار العلاقة محل الفرض الثانى.

الجدول رقم (8) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (7)

Variables	β	Std. Error	T	Sig
(Constant)	63.231	1.100	57.503	.000
AC IT expert=1	-22.426	2.116	-10.601	.000
R2 = .165			Adj R2 = .164	
F Statistic = 112.371			Model Sig = .000	

يتضح من الجدول رقم (8) أن قيمة معامل التحديد (Adj R2) والتى توضح المقدرة التفسيرية للنموذج ، وإلى أى مدى تفسر التغيرات فى المتغير المستقل التغيرات التى تحدث فى المتغير التابع وقد بلغت (0.164). كما يتضح إنحفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) للنموذج حيث بلغت (0.000) وهى أقل من (0.05) مما يشير إلى أن النموذج معنوياً ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما أن القيمة الاحصائية المحسوبة لمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغت (−10.601) وهى أكبر من القيمة الجدولية ، مما يشير لوجود تأثير سلبى ومعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على عدد الايام ما بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجعة ، وهو ما أكده إنخفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) والتى بلغت (0.000) وهى أقل من (0.05) ..

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (7) تدعم قبول الفرض الثانى للدراسة كما جاء بالتحليل الاساسى ، حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يؤدى إلى تخفيض التأخر فى إصدار تقرير المراجعة وبالتالى نشر القوائم المالية فى الوقت المناسب 0

كما تم إستخدام نموذج الانحدار رقم (8) لإختبار العلاقة بين خبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات والتأخر فى إصدار تقرير المراجعة من خلال نموذج إنحدار خطى متعدد بعد إدخال المتغيرات الرقابية كما يلى :

$$\text{Audit Report Lag}_{it} = \beta_0 + \beta1\ (\text{AC IT expert})_{it} + \beta2\ (\text{Audit quality})_{it} + \beta3\ (\text{ICW})_{it} + \beta4\ (\text{AC Meet})_{it} + \beta5\ (\text{AC size})_{it} + \beta6\ (\text{AC Finance expert})_{it} + \beta7\ (\text{Board size})_{it} + \beta8\ (\text{Board Indep})_{it} + \beta9\ (\text{Board Meet})_{it} + \beta10\ (\text{Con Equtiy})_{it} + \beta11\ (\text{AC Indep})_{it} + \beta12\ (\text{Dual})_{it} + \beta13\ (\text{Loss})_{it} + \beta14\ (\text{Leverage})_{it} + \beta15\ (\text{Size})_{it} + \varepsilon_{it}$$

ويوضح الجدول رقم (9) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (8) نتائج تحليل الانحدار الخطى المتعدد بعد إدخال المتغيرات الرقابية لاختبار العلاقة محل الفرض التانى.

الجدول رقم (9) نتائج تحليل نموذج الانحدار رقم (8)

Variables	B	Std. Error	T	Sig	Collinearity Statistics	
					Tolerance	VIF
(Constant)	71.507	10.341	6.915	.000	-	-
AC IT expert=1	-8.486	2.570	-3.302	.001	.614	1.672
Audit quality=1	-14.389	1.785	-8.063	.000	.625	1.599
ICW=1	2.965	1.807	1.641	.101	.763	1.310
AC Meet	-1.844	1.270	-1.452	.147	.369	2.710
AC size	.484	.731	.663	.508	.675	1.481
AC Finance expert=1	-24.714	2.088	-11.836	.000	.673	1.486
Board size	.290	.301	.961	.337	.712	1.404
Board Indep	9.429	4.524	2.084	.038	.846	1.182
Board meet	.027	.171	.158	.874	.817	1.225
con equity=1	-.096	1.722	-.056	.956	.950	1.053
AC Indep	-7.644	2.444	-3.127	.002	.788	1.269
Dual=1	-6.078	1.508	-4.031	.000	.880	1.137
Loss=1	3.361	2.128	1.579	.115	.874	1.144
Leverage	.183	.517	.354	.724	.891	1.122
size	2.054	1.187	1.731	.084	.685	1.460
R2 = .550			Adj R2 = .538			
F Statistic = 45.148			Model Sig = .000			

يتضح من الجدول رقم (9) عدم وجود المشكلة الاحصائية المعروفة بالارتباط الخطى المتعدد عند إجراء تحليل الانحدار نظراً لانخفاض معامل التباين (VIF) عن رقم 10 وإرتفاع مؤشر

التباين المسموح به عن 5% ، كما أن قيمة معامل التحديد (Adj R2) والتى توضح المقدرة التفسيرية للنموذج ، وإلى أى مدى تفسر التغيرات فى المتغيرات المستقلة التغيرات التى تحدث فى المتغير التابع وقد بلغت (0.538) وهى أعلى فى المقدرة التفسيرية بعد إدخال المتغيرات الرقابية مقارنة نموذج الانحدار رقم (7) والتى بلغت مقدرتة التفسيرية (0.164) . كما يتضح إنحفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) للنموذج حيث بلغت (0.000) وهى أقل من (0.05) مما يشير إلى أن النموذج معنوياً ويمكنه تفسير التغيرات التى تطرأ على المتغير التابع ، كما أن القيمة الاحصائية المحسوبة لمتغير خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة بلغت (3.302-) وهى أكبر من القيمة الجدولية ، مما يشير لوجود تأثير سلبى ومعنوى لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على على عدد الايام ما بين تاريخ نهاية السنة المالية وتاريخ إصدار تقرير المراجعة ، وهو ما أكده إنخفاض القيمة الاحتمالية (Sig.) والتى بلغت (0.001) وهى أقل من (0.05) .

وبالتالي فإن نتائج نموذج الانحدار (8) تدعم قبول الفرض الثانى للدراسة كما جاء بالتحليل الاساسى حيث أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يؤدى إلى تخفيض التأخر فى إصدار تقرير المراجعة وبالتالى نشر القوائم المالية فى الوقت المناسب 0

3/3/8/2/6 حالة إختبار معنوية الفروق بين عينتين مستقلتين:

يسعي الباحث هنا إلي تدعيم النتائج السابقة والتي تم التوصل إليها بشان فروض الدراسة باستخدام نماذج الانحدار ، وذلك من خلال اختبار مدى معنوية الفروق بين متوسط الاستحقاقات الاختيارية ومتوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية للعينات ، ومتوسط نسبة ال MTB ومتوسط عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير المراجعة وذلك لعينتين مستقلتين من الشركات . العينة الاولى وهى العينة التجريبية وتمثل 154 شركة تتوافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجان المراجعة بهذه الشركات ، والعينة الثانية هى عينة رقابية أخرى تمثل أيضاً 154 شركة لاتتوافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجان المراجعة بها، كما أن العينة الرقابية متماثلة من حيث طبيعة ونوع الصناعة والسنة المالية للعينة التجريبية . وقد تم إستخدام إختبار (T-test) لاختبار معنوية الفروق بين متوسط

الاستحقاقات الاختيارية ومتوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية للعينات ، ومتوسط نسبة ال MTB ومتوسط عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير المراجعة وذلك لعينتى الدراسة التجريبية والرقابية .

ويوضح جدول رقم (10) نتائج اختبار (T–test)لاختبار معنوية الفروق بين عينتى الدراسة بالنسبة لمتوسط الاستحقاقات الاختيارية ومتوسط نسبة MTB كما يلي:

جدول رقم (10) نتائج اختبار معنوية الفروق بين عينتى الدراسة بالنسبة لمتوسط الاستحقاقات الاختيارية ومتوسط نسبة MTB

Group Statistics

	AC IT expert	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Reliability	1	154	-.01952	.37847	.03049
	0	154	.61542	1.108447	.089321
MTB	1	154	.52992	.56927	.04587
	0	154	.28356	.81936	.06602

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means				
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference
Reliability	Equal variances assumed	51.649	.000	-6.72	306	.000	-.634	.0943
	Equal variances not assumed			-6.72	188.19	.000	-.634	.0943
MTB	Equal variances assumed	5.580	.019	3.06	306	.002	.2463	.0803
	Equal variances not assumed			3.06	272.79	.002	.2463	.0803

يتضح من الجدول رقم (10) أن هناك فرق معنوى بين متوسط قيمة الاستحقاقات الاختيارية (Reliability) لعينتى الدراسة التجريبية والرقابية ، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) = (0.000) وهي أقل من (0.05) ، كما ظهرت قيمة الـ Mean متوسط قيمة الاستحقاقات

الاختيارية في حالة الشركات التي تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة (-.01952) وهى أقل بالمقارنة من (.61542) لمتوسط قيمة الاستحقاقات الاختيارية بتلك الشركات التى لا تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة. بما يوضح انخفاض قيمة الاستحقاقات الاختيارية في الشركات التي تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية.

كما يتضح من الجدول رقم (10) أن هناك فرق معنوى بين متوسط نسبة ال (MTB) لعينتى الدراسة التجريبية والرقابية ، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) = (0.002) وهي أقل من (0.05) ، كما ظهرت قيمة الـ Mean متوسط نسبة ال (MTB) في حالة الشركات التي تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة (.52992) وهى أعلى بالمقارنة من (.28356) لمتوسط نسبة ال (MTB) بتلك الشركات التى لا تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . بما يوضح إرتفاع مستوى التحفظ المحاسبى مقاساً بنسبة ال (MTB) في الشركات التي تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وبالتالى زيادة موثوقية القوائم المالية.

وبالتالي فإن هذه النتائج تدعم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال نماذج الانحدار بقبول الفرض الاول للدراسة كما جاء بالتحليل الاساسى 0

ويوضح جدول رقم (11) نتائج اختبار (T-test)لاختبار معنوية الفروق بين عينتى الدراسة بالنسبة لمتوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية ومتوسط التأخر فى إصدار تقرير المراجعة كما يلي:

جدول رقم (11)

Group Statistics

	AC IT expert	N	Mean	Std. Deviation	Std. Error Mean
Days to Publication statement	1	154	43.88	17.324	1.396
	0	154	68.75	23.657	1.906
audit report lag	1	154	40.81	17.544	1.414
	0	154	65.94	23.631	1.904

Independent Samples Test

		Levene's Test for Equality of Variances		t-test for Equality of Means				
		F	Sig.	T	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	Std. Error Difference
Days to Publication statement	Equal variances assumed	32.638	.000	-10.52	306	.000	-24.864	2.363
	Equal variances not assumed			-10.52	280.448	.000	-24.864	2.363
audit report lag	Equal variances assumed	31.133	.000	-10.59	306	.000	-25.136	2.372
	Equal variances not assumed			-10.59	282.36	.000	-25.136	2.372

يتضح من الجدول رقم (11) أن هناك فرق معنوى بين متوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية (Days To Publication Statement) لعينتى الدراسة التجريبية والرقابية ، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) = (0.000) وهي أقل من (0.05) ، كما ظهرت قيمة الـ Mean متوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية في حالة الشركات التي تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة (43.88) يوم وهو أقل بالمقارنة من (68.75) يوم لمتوسط عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية بتلك الشركات التى لا تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . بما يوضح انخفاض عدد الايام التى يتم خلالها نشر القوائم المالية في الشركات التي تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وبالتالى توفيرها فى الوقت الملائم لمستخدمى القوائم المالية.

كما يتضح من الجدول رقم (11) أن هناك فرق معنوى بين متوسط عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير المراجعة (Audit Report Lag) لعينتى الدراسة التجريبية والرقابية ، حيث بلغت القيمة الاحتمالية (Sig.) = (0.000) وهي أقل من (0.05) ، كما ظهرت

قيمة الـ Mean متوسط عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير المراجعة في حالة الشركات التي تتوافر لديها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة (40.81) يوم وهو أقل بالمقارنة من (65.94) يوم لمتوسط عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير المراجعة بتلك الشركات التى لا تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة . بما يوضح انخفاض التأخر فى توقيت إصدار تقرير المراجعة في الشركات التي تتوافر بها خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة وبالتالى توفيرها فى الوقت الملائم لمستخدمى القوائم المالية. وبالتالي فإن هذه النتائج تدعم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال نماذج الانحدار بقبول الفرض الثاني للدراسة كما جاء بالتحليل الاساسى 0

3/6 نتائج البحث والتوصيات ومجالات البحث المقترحة :

يتناول هذا الجزء من البحث إستعراض خلاصة البحث ، ونتائج البحث والتوصيات التى يوصى بها الباحث ، ومجالات البحث المقترحة ، وذلك على النحو التالى :

1/3/6 نتائج البحث :

استهدفت البحث إختبار تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على كلاً من موثوقية القوائم المالية والتأخر فى توقيت نشر القوائم المالية. وذلك بالتطبيق على الشركات المسجلة فى سوق الاوراق المالية المصرية خلال الفترة من 2016 إلى 2021. ويمكن إستعراض أهم نتائج البحث التى توصل إليها الباحث عملياً على النحو التالى :

- خلص الباحث عملياً إلى قبول الفرض الاول والذى يتعلق بأن هناك تأثيرًا معنويًا إيجابياُ ذا دلالة إحصائية لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية. والذى يتفق مع نتائج دراسة كلاً من (Lankton ,Price & Karim ,2021) و دراسة (Ashraf et al. ,2020) ودراسة (Chen,Hartmann & Gottfried,2022) حيث أن لجنة المراجعة يمكن أن تلعب دوراً أكبر فى تخفيض مخاطر إنتهاكات البيانات وزيادة موثوقية البيانات المالية ، حيث أوضحت نتائج البحث من خلال نموذج الانحدار (1) ونموذج الانحدار (2) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة له تأثير سلبى معنوى على حجم الاستحقاقات الاختيارية وبالتالى

زيادة موثوقية القوائم المالية . ولاغراض التحقق من صحة النتائج بشأن تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على موثوقية القوائم المالية تم الاعتماد على مقياس أخر بديل لموثوقية القوائم المالية وذلك عن طريق إستخدام التحفظ المحاسبى والذى سوف يتم قياسه عن طريق مقياس ال MTB من خلال حساب نسبة القيمة السوقية إلى القيمة الدفترية لحقوق الملكية (Market to Book value) ، وقد أكدت نتائج نموذج الانحدار (5) ونموذج الانحدار (6) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة يزيد من مستوى التحفظ المحاسبى الذى يساعد على الحد من السلوك الانتهازى من خلال تخفيض ممارسات إدارة الارباح، ويقلل من عدم تماثل المعلومات، ويحسن من جودة المعلومات المحاسبية. وبالتالى زيادة مصداقية وموثوقية القوائم المالية وحماية أصحاب المصالح فى الشركة.

- كما خلص البحث فى شقة التطبيقى أيضاً إلى قبول الفرض الثانى والذى يتعلق بأن هناك تأثيرًا معنويًا سلبياً ذا دلالة إحصائية لخبرة أعضاء لجنة المراجعة بتكنولوجيا المعلومات على فترات التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية . والذى يتفق مع نتائج دراسة كلاً من (Haislip et al. , 2019) و دراسة (Ashraf et al. ,2020) ، حيث أوضحت نتائج البحث من خلال نموذج الانحدار (3) ونموذج الانحدار (4) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة له تأثير سلبى معنوى على فترات التأخر فى توقيت نشر القوائم المالية . ولاغراض التحقق من صحة النتائج بشأن تأثير خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على توقيت نشر القوائم المالية تم الاعتماد على مقياس أخر بديل وهو فترة التأخر فى إصدار تقرير المراجعة ، وقد أوضحت نتائج نموذج الانحدار (7) ونموذج الانحدار (8) أن توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة يقلل من عدد الايام التى يتم خلالها إصدار تقرير مراجع الحسابات .

2/3/6 توصيات البحث :

وبناء على ماتوصل إليه الباحث من نتائج يوصى الباحث بما يلى :

- ضرورة اهتمام هيئة الرقابة المالية والهيئات التنظيمية بالكيفية التى يجب أن تتشكل بها لجان المراجعة حتى تتمكن من القيام بدورها فى الحوكمة على الشئون المالية للشركات. وبالتالى ضرورة النظر من جانب الهيئات التنظيمية وهيئات سوق المال فى ان خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة أصبحت من الخصائص الجديدة المستحدثة الهامة والتى يجب أن تتوافر فى لجنة المراجعة حتى تتمكن من القيام بدورها كأحد إليات حوكمة الشركات
- ضرورة اهتمام مجالس الادارات بالشركات بتوافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة للحد من إنتهاكات البيانات المالية الالكترونية . حيث أن بتوافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة يعزز من قدرة أعضاء لجنة المراجعة ليس فقط فى الرقابة على المخاطر المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات المرتبطة بالقوائم المالية ، وأنما أيضاً تزداد قدرة لجنة المراجعة على التفاوض مع الادارة بشأن موضوعات تكنولوجيا المعلومات من حيث الاهتمام والوقت والموارد المخصصة .
- بعد أن أصبح هناك إلزام من جانب الهيئة العامة للرقابة المالية على الشركات المسجلة بسوق الاوراق المالية المصرية بالافصاح عن القوائم المالية إلكترونياً وذلك بداية من إبريل 2015 ، وبالتالى فإن هذا يدعم من أهمية توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة .

3/3/6 مجالات البحث المقترحة :

يقترح الباحث عدد من مجالات البحث المقترحة على النحو التالى :

- من مجالات البحث المستقبلية الهامة التى نحتاج إليها هو تطوير طريقة قياس توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة ، فقد إعتمدت الدراسة فى قياسها لخبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة على الخصائص التى تدل بقوة على هذه الخبرة . وبالرغم من ذلك فأنه من المحتمل الفشل فى تحديد بعض أعضاء لجنة المراجعة كخبير فى تكنولوجيا المعلومات ، فى حين أنه فى الواقع قد يمتلك هذه المعرفة والخبرة ، وبالتالى فأن هذا الاحتمال يشير إلى أن معدل حدوث ظهور خبرة تكنولوجيا المعلومات لاعضاء لجنة المراجعة التى أوضحتها الدراسة أقل من قيمتها الحقيقية . لذا نحتاج إلى تطوير مقاييس أكثر دقة لخبرة تكنولوجيا المعلومات مع السماح أيضاً لمثل هذه المقاييس بالتنوع .
- دراسة تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على أسعار الاسهم وردود الافعال السوقية من جانب المستثمرين .
- دراسة تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على قرارت منح الائتمان فى قطاع البنوك.
- دراسة تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على أتعاب عملية المراجعة
- دراسة تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على المقدرة التقييمية للمعلومات المحاسبية .
- دراسة تأثير توافر خبرة تكنولوجيا المعلومات لأعضاء لجنة المراجعة على قابلية القوائم المالية للقراءة .

قائمة المراجع

أولاً : المراجع العربية :

- إبراهيم ، منى مغربى . (2012) . ***إطار محاسبى مقترح لتطوير الافصاح الالكترونى فى ضوء حوكمة تكنولوجيا المعلومات : دراسة تطبيقية على البيئة المصرية*** ، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة – جامعة بنها .
- الجبورى ، محمد إبراهيم محمد حسين . (2019) . قياس تأثير جودة التقارير المالية واليات حوكمة الشركات وخصائص المديرين التنفيذين على كفاءة القرارات الاستثمارية : دراسة تطبيقية . ***مجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة – جامعة عين شمس*** ، المجلد 23 ، العدد 2 ، ص 1– 57 .
- الدهراوى ، كمال الدين مصطفى . (2004) . ***تحليل القوائم المالية لاغراض الاستثمار*** . الدار الجامعية ، الاسكندرية .
- العبادى ، هيثم ، ظاهر القشى . (2009) . أثر العولمة على نظم المعلومات المحاسبية لدى شركات الخدمة المالية فى الاردن . ***مجلة المحاسبة والادارة والتأمين ، كلية التجارة – جامعة القاهرة***، المجلد 48 ، العدد 72 ، ص 709 –735 .
- السقا، زياد هاشم ، الحمدانى ، خليل إبراهيم ، الطائى ، ناظم حسن .(2012) . الدور المحاسبى فى تقليل مخاطر النشر الالكترونى للتقارير والقوائم المالية . ***المؤتمر العلمى الدولى السنوى ، الخامس*** ، جامعة الموصل ، العراق .
- السيد ، سمر نهاد ابراهيم .(2019) . ***مخاطر إستخدام الافصاح الالكترونى فى عرض المعلومات المحاسبية وأثرها على جودة المعلومات*** ، بحث ماجستير غير منشور ، كلية التجارة – جامعة المنصورة .
- الهيئة العامة للرقابة المالية . (2014) . ***قواعد قيد وشطب الأوراق المالية بالبورصة المصرية***. الصادر بقرار مجلس ادارة الهيئة العامة للرقابة المالية رقم 11 لسنة 2014 0

- براهيمى ، براق محمد ، مها أم كلثوم . (2019) . دور الافصاح المحاسبى الالكترونى فى تحسين ملائمة ومصداقية المعلومات المحاسبية . ***مجلة البشائر الاقتصادية*** ، المجلد الخامس ، العدد الثالث . ص 786- 798 .
- بشير، سعد زغلول. (2003) . ***دليلك إلى البرنامج الاحصائى SPSS*** . الاصدار العاشر ، المعهد العربى للتدريب والبحوث الاحصائية ، بغداد .
- بن سعيد ، أمين . (2015) . أثر حوكمة تكنولوجيا المعلومات على جودة موثوقية القوائم المالية . ***مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية*** ، المجلد الثامن ، العدد الثالث ، ص 7-35 .
- جمعه ، ثناء محمد . (2013) . ***نظم المعلومات المحاسبية فى تقييم المشروعات الاستثمارية*** . دار إيتراك للطباعة والنشر والتوزيع ، الاسكندرية .
- جولي بابلانت . (2007). **التحليل الإحصائي باستخدام برنامج SPSS** . دار الفاروق للنشر والتوزيع، القاهرة ،الطبعة الأولي, 316- 322، ترجمة د/ خالد العامري0
- شريف ، إسماعيل عثمان . (2022) . أثر الأفصاح الألكترونى على موثوقية المعلومات المحاسبية فى القوائم المالية . ***مجلة أراء للدراسات الاقتصادية والادارية*** ، المجلد الرابع ، العدد الاول ، ص 33- 46
- شريفى ، عمر . (2013) . لجنة المراجعة كأحد متطلبات إرساء نظام الحوكمة ومحاربة الفساد فى الشركات . ***الملتقى العلمى الدولى حول أليات حوكمة المؤسسات ومتطلبات تحقيق التنمية المستدامة*** ، جامعة قاصدى مرباح ، ص 261 – 280 .
- شيخى ، بلال . (2020) . دور لجنة المراجعة فى رفع مستوى حوكمة الشركات . ***المجلة الدولية للاداء الاقتصادى*** ، المجلد الثالث ، العدد الاول ، ص 25 -38 .
- صالح ، رضا إبراهيم . (2009) . أثر توجية معايير المحاسبة نحو القيمة العادلة على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية فى ظل الازمة العالمية . ***مجلة البحوث العلمية ، كلية التجارة – جامعة الاسكندرية*** ، المجلد 46 ، العدد 2 ، ص 37- 98 .
- عقل ، محمد عقل .(2011) . ***مقدمة فى حوكمة تكنولوجيا المعلومات باستخدام نموذج كوبت الاصدار الرابع*** . الطبعة الاولى ، المكتبة الالكترونية نون السعودية .

- على ، نهى محمد زكى محمد . (2018) . ***أثر جودة المراجعة الخارجية على الحد من السلوك الانتهازى للادارة ومنع الغش بالقوائم المالية : دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية*** . رسالة دكتوراه غير منشورة . كلية التجارة – جامعة الاسكندرية .
- عمر ، محى الدين ، تخريين ، وليد بوخرصى ، أحمد أمين .(2021). أهمية لجان المراجعة كألية لتعزيز موثوقية القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية . ***مجلة أراء للدراسات الاقتصادية*** ، المجلد الثالث ، العدد الاول ، ص 66 – 78 .
- عوض ، محمد محمود سليمان . (2021) . قياس تأثير مدخل المراجعة المشتركة على العلاقة بين جودة الارباح وتكلفة رأس المال : دراسة إختبارية . ***مجلة الفكر المحاسبى ، كلية التجارة – جامعة عين شمس*** ، المجلد 25 ، العدد الثانى ، ص 1 – 67 .
- قودين ، حاج قويدر ، عمر عبو ، أبو بكر الصديق قيداون . (2019) . دور لجنة المراجعة فى تفعيل الحوكمة لتعزيز الافصاح المحاسبى فى المؤسسات الاقتصادية . ***مجلة الاقتصاد الدولى والعولمة*** ، المجلد الثانى ، العدد الاول ، ص 33–48 .
- لشلاش ، عائشة ، بوعلى هشام . (2017) . لجنة المراجعة كأحد دعائم حوكمة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية : دراسة ميدانية لبعض ولايات الغرب الجزائرى ، ***مجلة البشائر الاقتصادية*** ، المجلد الثالث ، العدد الاول ، ص 171 – 189 .
- نصر، عبد الوهاب وأسماء أحمد الصيرفى .(2015) . أثر مستوى الالتزام الاخلاقى للمحاسب المالى على جودة التقارير المالية بالتطبيق على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية . ***مجلة المحاسبة والمراجعة ، كلية التجارة ، جامعة بنى سويف*** ، العدد الثانى ، المجلد الثالث ، ديسمبر ، ص 1–53 .
- وزراة الاستثمار . (2006) . **معايير المحاسبة المصرية** . إطار إعداد وعرض القوائم المالية .

ثانياً : المراجع الاجنبية :

- Abbott, L. J., Park, Y. & Parker, S. (2000). The effects of audit committee activity and independence on corporate fraud. ***Managerial Finance***, 26 (11), 55–68.
- Abdelsalam, O. H. & Street , D. N. (2007) . Corporate Governance and the Timeliness of Corporate Internet Reporting by U.K Companies . ***Journal of International Accounting and Auditing Taxation*** , 16 , 111 – 130.
- Abernathy, J. L., Beyer, B. , Masli, A. & Stefaniak, C. (2014) . The Association Between Characteristics of Audit Committee Accounting Experts, Audit Committee Chairs, and Financial Reporting Timeliness. ***Advances In Accounting,*** 30 (2), 283‑297.
- Afify, H. A. E. (2009). Determinants of audit report lag: Does implementing corporate governance have any impact? Empirical evidence from Egypt. ***Journal of Applied Accounting Research***, 10(1), 56-86.
- Akle, H. Y. (2011) . Financial Reporting Timeliness in Egypt : A Study of the Legal Framework and Accounting Standards . ***Internal Auditing and Risk Management*** , 21 (1) , 1 – 11.
- Al Daoud, K. and Ku I. , Ku N. I. & Lode, N. (2015). The Impact of Internal Corporate Governance on the Timeliness of Financial Reports of Jordanian Firms: Evidence using Audit and Management Report Lags. ***Mediterranean Journal of Social Sciences***, 6 (1) , 430-467.
- Al Daoud, K.A., Ismail, K.N.I.,& Lode, N.A. (2014). The Timeliness of Financial Reporting among Jordanian Companies: Do Company and Board Characteristics, and Audit Opinion Matter. ***Asian Social Science***, 10 (13), 191-201.
- Al-Ajmi, J. (2008). Audit And Reporting Delays: Evidence From An Emerging Market***. Advances In Accounting***, 24 (2), 217-226.
- American Accounting Association. (2018). What is Accounting Information Systems? (http://aaahq.org/AIS/About) .
- American Institute of Certified Public Accountants (AICPA). (2006) . AU Section 314: Understanding the Entity and Its Environment and Assessing the Risks of Material Misstatement.
- Ashraf, M., Michas, P. N. & Russomanno, D. (2020) . The Impact of Audit Committee Information Technology Expertise on the Reliability and Timeliness of Financial Reporting. ***The Accounting Review*** , 95 (5), 23–56.
- Attaran, M. (2003). Information technology and business-process redesign. ***Business Process Management Journal*** , *9*(4), 440-458.

- Badolato, P. G., Donelson, D. C. & Ege, M. (2014) . Audit Committee Financial Expertise and Earnings Management: The Role of Status. ***Journal of Accounting And Economics***, 58 (2‐3), 208‐230.
- Bamber, E. M., Bamber, L. S. & Schoderbek, M. P. (1993) . Audit Structure And Other Determinants Of Report Lag: An Empirical Analysis. ***Auditing, A Journal Of Practice & Theory***, 12 (Spring), 1–23.
- Basuony, M. A., Mohamed, E. K., Hussain, M. M., & Marie, O. K. (2016). Board Characteristics, Ownership Structure And Audit Report Lag In The Middle East. ***International Journal Of Corporate Governance***, *7(2), 180-205.*
- Beaver,W.& Ryan, S. (2000). Basis And Lags In Book Value And Their Effect On The Ability Of The Book – To – Maret Raio To Predict Book Return On Equity. ***Journal Of Accounting Research***, 38(1),127-148.
- Bodle, K. A., Cybinski, P. J., & Monem, R. (2016). Effect of IFRS adoption on financial reporting quality: Evidence from bankruptcy prediction. ***Accounting Research Journal***, 29(3), 292-312.
- Brazel, J. F., & Dang , L. (2008) . The Effect of ERP System Implementations on the Management of Earnings and Earnings Release Dates. ***Journal of Information Systems***, 22 (2), 1‐21.
- Bronson, S. N., Hogan, C. E. , Johnson, M. F. & Ramesh, K. (2011) . The Unintended Consequences Of PCAOB Auditing Standard Nos. 2 And 3 On The Reliability Of Preliminary Earnings Releases. ***Journal of Accounting And Economics***, (February), 95–114.
- Bujno, M., Hitchcock, C. , Parson, K. , & Phillips H.(2018). Risk oversight and the role of the board. Risk & Compliance. ***Wall Street Journal*** (October 2).
- Campbell, K., Gordon, L. A., Loeb, M. P. & Zhou, L. (2003) . The economic cost of publicly announced information security breaches: Empirical evidence from the stock market. ***Journal of Computer Security***, 11 (3), 431–448.
- Carcello, J. V., & Neal, T. L. (2003) . Audit committee characteristics and auditor dismissals following “new” going concern reports. ***The Accounting Review***, 78 (1), 95‐117.
- Carr, A. S. & Smeltzer, L. R. (2002). The Relationship Between Information Technology Use And Buyer-Supplier Relationships: An Exploratory Analysis Of The Buying Firm’s Perspective. ***IEEE Transactions On Engineering Management***, *49*(3), 293-304.

- Cavusoglu, H., Mishra, B. & Raghunathan, S. (2004) . The effect of internet security breach announcements on market value: Capital market reactions for breached firms and internet security developers. ***International Journal of Electronic Commerce***, 9 (1), 70–104.
- Chen, C. , Hartmann, C. & Gottfried , A. (2022) . The Impact of Audit Committee IT Expertise of Data Breaches . ***Journal of Information Systems***, 36 (3) , 61-81.
- Chen, Y., Smith, A. , Cao, J. & Xia, W.(2014). Information technology capability, internal control effectiveness, and audit fees and delays. ***Journal of Information Systems***, 28 (2), 149–180.
- Chua, Y. L., Cheong, C. S., & Gould, G. (2012). The impact of mandatory IFRS adoption on accounting quality: Evidence from Australia. ***Journal of International Accounting Research***, 11(1), 119-146.
- Clark, D.(2020) . Cyber security strategy: The business risk of being caught unprepared. (January 31). Available at: https://www.forbes.
- Cohen, J. R., Hoitash, U., Krishnamoorthy, G., & Wright, A. M. (2014) . The Effect Of Audit Committee Industry Expertise On Monitoring The Financial Reporting Process. ***The Accounting Review***, *89 (1), 243‑273.*
- Debreceny, R. S. & Gray,G. L. (2013). IT governance and process maturity: A multinational field study. ***Journal of Information Systems*** , 27 (1): 157–188.
- Dechow, P. , Solan, R. & Sweeny, A. (1995) . Detecting Earning Mangment . ***The Accounting Review*** , 70 (2) , 193-225.
- Dechow, P., W. Ge, & Schrand, C. (2010) . Understanding Earnings Quality: A Review Of The Proxies, Their Determinants and Their Consequences. ***Journal of Accounting And Economics***, 50 (2‑3), 344‑401.
- DeFond, M. L., Hann, R. N. , Xuesong, H. U. , & Engel, E. (2005) . Does The Market Value Financial Expertise on Audit Committees of Boards of Directors? ***Journal of Accounting Research ,*** *43 (2): 153‑204.*
- Deloitte. (2012). *Audit Committee Brief*. Vol. July. (http://deloitte.wsj.com/cfo/files/2012/08/AC_briefJuly_2012.pdf)

- Dewan, S., & Ren, F. (2011). Information technology and firm boundaries: Impact on firm risk and return performance. ***Information Systems Research*** , 22 (2), 369–388.
- Dhaliwal, D., Naiker, V. & Navissi, F. (2010) . The Association Between Accruals Quality and The Characteristics of Accounting Experts and Mix of Expertise on Audit Committees. ***Contemporary Accounting Research***, 27 (3), 787‑827.
- Dogan, M. , Coskun, E.& Celik , O.(2007) . Is Timing of Financial Reporting Related to Firm Performance ? : An Examination on ISE Listed Companies . ***International Research Journal of Finance and Economics*** , 12 , 220 – 233.
- Dorantes, C. A., Li, C., Peters, G. & Richardson, V. (2013). The effect of enterprise systems investments on the firm information environment. ***Contemporary Accounting Research***, 30 (4) , 1427–1461.
- Dumlu, T. & Saltoglu , M. (2011) . The Timeliness of Annual Reports in Turkey : An Empirical Study . ***World of Accounting science*** , 13 (1) , 1 – 21.
- Ernst & Young, LLP. (EY). (2020). EY center for board matters. What companies are disclosing about cybersecurity risk and oversight in 2020. (August). Available at: https://www.ey.com/en_us/board-matters/what-companies-are-disclosing-about-cybersecurity-riskand-oversight.
- Ezat, A. & El-Masry , A.(2008) .The Impact of Corporate Governance on the Timeliness of Corporate Internet Reporting by Egyptian Listed Companies . ***Managerial Finance*** , 34 (12) , 848 – 867.
- Fakhfakh S. I., Bisogno, M. , & Jarboui, A. (2016). Audit Reports Timeliness: Empirical Evidence From Tunisia. ***Cogent Business and Management***, *3(1), 1-13.*
- Financial Accounting Standard Board .(FASB, 1980) . Statement of Financial Concept No.2 , (SFAC.2) , Qualitative Characteristic of Accounting Information , Norwalk, CT: FASB, P: Con 2.
- Financial Accounting Standards Board (FASB). (1980). Statement of Financial Accounting Concepts No. 2. *FASB Concepts Statements*: 1‑38.

- Financial Accounting Standards Board (FASB). (2010). Statement of Financial Accounting Concepts No. 8. *FASB Concepts Statements*: 1‐42.
- Fisher, R. , Oyelere, P. & Laswad, F. (2004) . Corporate Reporting on The Internet : Audit Issues and Content Analsis of Practices . ***Mangment Auditing Journal*** , 19(3), 425- 436 .
- Gartner. (2017). Forecast Alert: IT Spending, Worldwide, 4Q16 Update. (https://www.gartner.com/doc/3567217)
- Goel, S., & Shawky, H. A. (2009) . Estimating the market impact of security breach announcements on firm values. ***Information & Management*** , 46 (7), 404–410.
- Hadden, L. B., Hermanson, D. R. & DeZoort, F. T. (2003) . Audit Committees' Oversight of Information Technology Risk. ***The Review of Business Information Systems***, 7 (4), 1–12.
- Haislip, J., Karim, K., Lin, J., & Pinsker, R. (2020).The Influences of CEO IT Expertise and Board-Level Technology Committees on Form 8-K Disclosure Timeliness. ***Journal of Information Systems****, 34 (2), 167–185.*
- Hamilton, R., & J. Stekelberg. (2017) . The Effect of High Quality Information Technology on Corporate Tax Avoidance and Tax Risk The Effect of High Quality Information Technology on Corporate Tax Avoidance and Tax Risk. ***Journal of Information Systems****, 31 (2), 83-106.*
- Hayes, D. C., Hunton, J. E. & Reck, J. L. (2001). Market reaction to ERP investments announcements. ***Journal of Information Systems***, 15 (1), 3–18.
- Higgs, J. L., E. Pinsker, R. ,Smith, T. J. & Young , G. R. (2016). The Relationship Between Board-Level Technology Committees and Reported Security Breaches. ***Journal of Information Systems*** ,30 (3): 79–98.
- Holder, A., Karim, K., Lin, K. & Pinsker, R. (2016) . Do material weaknesses in information technology related internal controls affect firms' 8-K filing timeliness and compliance?. ***International Journal of Accounting Information Systems***, 22 , 26‐43.
- Iatridis, G. (2012). Voluntary IFRS disclosures: evidence from the transition from UK GAAP to IFRSs. ***Managerial Auditing Journal***, 27(6), 573-597.

- IFAC (2009). Handbook of International Education Pronouncements.
- International Accounting Standard Board . (IASB, 1998) . Frame work for The Preparation and Presentation of Financial Statements . (The Frame work) London. Insight , para. 31 .
- Ismail, H. , Mustapha, M. & Ming , C. O. (2012) . Timeliness of Audited Financial Reports of Malaysian Listed Companies . ***International Journal of Business and Social Science*** , 3 (22) , 242 – 247.
- IT Governance Institute (ITGI). (2003). Board Briefing on IT Governance. 2nd edition. Rolling Meadows, IL: ISACA.
- Johnston, J. A., & Zhang, J. H. (2018) . Information Technology Investment And The Timeliness Of Financial Reports. ***Journal of emerging technologies in accounting***, *15(1) , 77-101* .
- Jones, J. (1991) . Earning Mangment During Import Relief Investigation . ***Journal of Accounting Research*** , 29(2) , 193- 228 .
- Joshi, A. (2005) . Timeliness in Corporate Reporting of Indian Public Financial Institutions . Udyog Pragati , 29 (2) , Available at : www.ssrn.com .
- Kamarudin, K. A., Ismail, W. A. W., Yaacob, Z., & Bakar, S. S. A. (2018). Auditor Specialization And Its Influence On The Association Between Governance And The Timeliness Of Financial Reporting. ***In State-Of-The-Art Theories And Empirical Evidence*** ,*Springer, Singapore, 93-106* .
- Kao, T. H. & Wei, H. S. (2014). The effect of IFRS, information asymmetry and corporate governance on the quality of accounting information. ***Asian Economic and Financial Review***, 4(2), 226.
- Kark, K., Lewis, J. & Brown, C.(2017). Bridging The Boardroom's Technology Gap. CIO Insider. Deloitte University Press. Available At: Https://Www2.Deloitte.Com/Us/En/Insights/Focus/Cio-Insider-Business-Insights/Bridging-Boardroom-Technology-Gap.Html
- Khasharmeh, H.A. and Aljifri, K. (2010) .The Timeliness Of Annual Reports In Bahrain And The United Arab Emirates: An Empirical Comparative Study. ***The International Journal Of Business And Finance Research***, 4 (1) , 51–71.
- Khodadady, D. & Kumaraswamy , M. (2012) .Timeliness Characteristic of Financial Reporting Information System . ***Journal of Asian Research Consortium*** , 2 (2),186 – 198.

- Kim, B., Johnson, K. & Park, S. Y. (2017). Lessons from the five data breaches: Analyzing framed crisis response strategies and crisis severity. ***Cogent Business & Management***, 4 (1) , 1–15.
- Kim, J. B., Song, B. Y., & Stratopoulos, T. C. (2018) . Does Information Technology Reputation Affect Bank Loan Terms? ***Accounting Review***, *93 (3), 185–211.*
- Klein, A. (2002) . Economic Determinants of Audit Committee Independence. ***The Accounting Review***, 31 (2), 435‑ 454.
- Klein, A.(2002) . Audit committee, board of director characteristics, and earnings management. ***Journal of Accounting and Economics***, 33 (3): 375‑400.
- KPMG. (2014). Global Audit Committee Survey. (https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2014/01/global-audit-committee-survey-2014.pdf)
- KPMG. (2017). Is everything under control? Audit committee challenges and priorities. 2017 Global Audit Committee Pulse Survey. (Available at: https://home.kpmg/xx/en/home/insights/2015/01/governance-reporting/audit-committee-institute.html)
- Krishnan, J. (2005) . Audit committee quality and internal control: An empirical analysis. ***The Accounting Review***, 80 (2), 649‑675.
- Krishnan, J., and Yang, J. S. (2009) . Recent Trends In Audit Report And Earnings Announcement Lag. ***Accounting Horizons***, 23, 265–288.
- Krishnan, J., Wen, Y. & Zhao, W.(2011) . Legal Expertise on Corporate Audit Committees and Financial Reporting Quality. ***The Accounting Review***, 86 (6), 2099‑2130.
- Kumar, P. & Chawla , M. (2014) .The Timeliness of Online Financial Reporting of Selected Indian , U.K. and U.S. Banks . ***Journal of Research in Management and Technology*** , 3 (4) , 41 – 46 .
- Lankton , N. , Price, J. B. , & Karim, M. (2021) . Cybersecurity Breaches and the Role of Information Technology Governance in Audit Committee Charters. ***JOURNAL OF INFORMATION SYSTEMS***, *35(1) , Spring , 101–119.*
- Lawrence, A., Minutti-Meza, M. & Vyas, D. (2018) . Is operational control risk informative of financial reporting deficiencies? ***Auditing***, 37 (1), 139‑165.

- Lawrence, A., Minutti-Meza, M. & Vyas, D. (2018). Is Operational Control Risk Informative Of Financial Reporting Deficiencies? . ***Auditing*** ,37 (1) , 139‑165.
- Li, C., Lim, J. H. & Wang, Q. (2007) . Internal and External Influences on IT Control Governance. ***International Journal Of Accounting Information Systems***, 8 (4), 225–239.
- Lorsch, J. W., Howard, J. & Kim , A.(2019). Shaping your board for cybersecurity. The Corporate Board (January/February): 7–12.
- Mancini, D., Vaassen, E. H. J. & Dameri, R. P. (2013). ***Accounting Information Systems for Decision Making.***
- Masli, A., Peters, G. F. , Richardson, V. J. & Sanchez, J. M. (2010). Examining the Potential Benefits of Internal Control Monitoring Technology. ***The Accounting Review***, 85 (3), 1001‑1034.
- McLelland, A. J. & Giroux , G. (2000) . An Empirical Analysis of Auditor Report Timing by Large Municipals . ***International Journal of Accounting and Public Policy*** , 19 , 263 – 281.
- Morris, J. (2011). The impact of enterprise resource planning (ERP) systems on the effectiveness of internal controls over financial reporting. ***Journal of Information Systems***, 25 (1) , 129–157.
- Mouna, A. & Anis , J. (2013). Financial Reporting Delay and Investors Behavior : Evidence from Tunisia . ***International Journal of Business and Management Research*** , 3 (1) , 57 – 67.
- New York Stock Exchange (NYSE). (2013) . Listed company manual. Section 303A.07—Audit Committee Additional Requirements (approved August 22). Available at: https://www.sec.gov/rules/sro/nyse/2013/34-70246.pdf
- Nolan, R. & McFarlan, F. W. (2005) . Information Technology and the Board of Directors. ***Harvard Business Review***, 83(10) , 96-106 .
- Ojek, S. , Bencaleb, E. & Ekpe, E. O. I. (2017) . Cyber Security in the Nigerian Banking Sector: An Appraisal of Audit Committee

Effectiveness. ***International Review of Management and Marketing***, 7(2), 340-346.

- Ojeka1, S. A., Caleb E. B., & Ekpe, E.O.I. (2017) . Cyber Security in the Nigerian Banking Sector: An Appraisal of Audit Committee Effectiveness. ***International Review of Management and Marketing****, 7(2), 340-346.*
- Onn, C. W., & Sorooshian, S. (2013). Mini Literature Analysis on Information Technology Definition. ***Information and Knowledge Management****, 3*(3), 139-141.
- Ranganathan, C., & Brown, C. V. (2006). ERP investments and the market value of firms: Toward an understanding of influential ERP project variables. ***Information Systems Research***, 17 (2), 145–161.
- Rashid, F. Y. (2015) . NYSE survey examines cybersecurity in the boardroom. Available at: https://www.securityweek.com/nyse-surveyexamines-cybersecurity-boardroom
- Redman, T. C., & Sweeney, B. (2013) . Bridging the Gap Between IT and Your Business. ***Harvard Business Review***. (https://hbr.org/2013/10/bridging-the-gap-between-it-and-your-business)
- Rice, S. C., & Weber, D. P. (2012) . How Effective Is Internal Control Reporting Under SOX 404? Determinants of The (Non-)Disclosure of Existing Material Weaknesses. ***Journal of Accounting Research***, 50 (3), 811‐843.
- Ruch, G. W., & Taylor, G. (2015). Accounting conservatism: A review of the literature. ***Journal of Accounting Literature***, 34, 17-38.
- Sarosa, S. & Zowghi, D. (2003). Strategy For Adopting Information Technology For Smes: Experience In Adopting Email Within An Indonesian Furniture Company. ***Electronic Journal Of Information Systems Evaluation****, 6*(2), 165-176.
- Saunders, M., Lewis, P., & Thornhill, A. (2009). ***Research Methods for Business Students***. Prentice Hall; 5 edition.

- Schantz, R. E., & Schmidt, D. C. (2002). Middleware For Distributed Systems Evolving The Common Structure For Network-Centric Applications. ***Encyclopedia of Software Engineering***, 801‑813.
- Schmidt, D. C. (2002). Middleware for real-time and embedded systems. ***Communications of the ACM ,*** 45 (6): 43‑48.
- Securities and Exchange Commission (SEC). (2011). CF disclosure guidance: Topic No. 2: Cybersecurity. October 13, 2011.
- ~~(SEC)~~. (2018). 17 CFR Parts 229 and 249, Release Nos. 33-10459; 34-82746, Commission statement and guidance on public company cybersecurity disclosures.
- Tabachnick, B. G., and Fidell, L. S. (2007). ***Using multivariate statistics***. (5th ed.). Boston, MA: Allyn & Bacon.
- Tan, K. S., Chong, S. C., Lin, B., & Eze, U. C. (2009). Internet-based ICT adoption: evidence from Malaysian SMEs. ***Industrial Management & Data Systems***, *109*(2), 224-244.
- Thong, J. Y. L. &. Yap, C. S. (1995). Ceo Characteristics, Organizational Characteristics And Information Technology Adoption In Small Businesses. ***Omega*** , 23(4), 429-442.
- Turel, A. (2010) . Timeliness of Financial Reporting in Emerging Capital Markets : Evidence from Turkey . ***Istanbul University Journal of the School of Business Administration*** , 39 (2) , 227 – 240.
- U.S. Congress. (2002). Sarbanes-Oxley (SOX) Act of 2002. ***The Public Company Accounting Reform and Investor Protection Act***. Public Law 107-204. 107th Congress. 15 USC 7201. (July 30).
- Vuran, B. & Adiloglu , B.(2013) . Is Timeliness of Corporate Financial Reporting Related to Accounting Variables ? Evidence from Istanbul Stock Exchange . ***International Journal of Business and Social Science*** , 4 (6) , 58 – 70.

- Wilkin, C. L. & Chenhall, R. H.(2010) . A review of IT governance: A taxonomy to inform accounting information systems. ***Journal of Information Systems*** ,24 (2), 107–146.
- Zhang, J. (2011). ***The effect of IFRS adoption on accounting conservatism–New Zealand perspective*** (Doctoral dissertation, Auckland University of Technology)., available at: www.Proquest.com.
- Ziobro, P. (2014) . Target earnings slide 46% after data breach. Available at: https://www.wsj.com/articles/SB10001424052702304255 6 .

ملاحق الجداول الاحصائية

الجداول الاحصائية لنموذج الانحدار رقم (1)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.266[a]	.071	.069	.859786

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	32.068	1	32.068	43.381	.000[a]
	Residual	419.883	568	.739		
	Total	451.952	569			

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

b. Dependent Variable: reliability

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	T	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	.515	.042		12.208	.000		
	AC IT expert	-.534	.081	-.266	-6.586	.000	1.000	1.000

a. Dependent Variable: reliability

الجداول الاحصائية لنموذج الانحدار رقم (2)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.545[a]	.297	.278	.757121

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	134.381	15	8.959	15.629	.000[a]
	Residual	317.570	554	.573		
	Total	451.952	569			

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

b. Dependent Variable: Reliability

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	2.754	.470		5.866	.000		
	AC IT expert	-.168	.117	-.084	-1.441	.041	.614	1.672
	Audit quality	-.383	.081	-.213	-4.727	.000	.625	1.599
	ICW	.028	.082	.014	.338	.736	.763	1.310
	AC Meet	-.075	.058	-.076	-1.294	.196	.369	2.710
	AC size	-.076	.033	-.099	-2.281	.123	.675	1.481
	AC Finance expert	-.407	.095	-.186	-4.295	.000	.673	1.486
	Board size	.020	.014	.062	1.468	.143	.712	1.404
	Board Indep	-.283	.205	-.053	-1.378	.169	.846	1.182
	Board meet	.016	.008	.080	2.037	.142	.817	1.225
	con equtiy	.066	.078	.031	.843	.400	.950	1.053
	AC Indep	-.186	.111	-.067	-1.676	.034	.788	1.269
	dual	-.024	.068	-.013	-.348	.728	.880	1.137
	Loss	.162	.097	.064	1.676	.034	.874	1.144
	Leverage	.051	.023	.082	2.162	.031	.891	1.122
	Size	.183	.054	.146	3.400	.001	.685	1.460

a. Dependent Variable: Reliability

الجداول الاحصائية لنموذج الانحدار رقم (3)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.415[a]	.172	.171	22.211

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	58399.555	1	58399.555	118.380	.000[a]
	Residual	280206.733	568	493.322		
	Total	338606.288	569			

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

b. Dependent Variable: Days to Publication statement

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	66.678	1.089		61.230	.000
	AC IT expert	-22.795	2.095	-.415	-10.880	.000

a. Dependent Variable: Days to Publication statement

الجداول الاحصائية لنموذج الانحدار رقم (4)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.746[a]	.557	.545	16.455

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	188595.395	15	12573.026	46.433	.000[a]
	Residual	150010.892	554	270.778		
	Total	338606.288	569			

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

b. Dependent Variable: Days to Publication statement

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	73.956	10.206		7.246	.000		
	AC IT expert	-8.802	2.537	-.160	-3.469	.001	.614	1.672
	Audit quality	-14.036	1.761	-.285	-7.969	.000	.625	1.599
	ICW	3.611	1.784	.066	2.024	.043	.763	1.310
	AC Meet	-1.818	1.253	-.068	-1.451	.147	.369	2.710
	AC size	.700	.721	.033	.971	.332	.675	1.481
	AC Finance expert	-24.477	2.061	-.409	-11.876	.000	.673	1.486
	Board size	.280	.297	.032	.941	.347	.712	1.404
	Board Indep	9.735	4.465	.067	2.180	.030	.846	1.182
	Board meet	-.032	.169	-.006	-.191	.848	.817	1.225
	con equtiy	-.086	1.700	-.001	-.051	.960	.950	1.053
	AC Indep	-8.600	2.413	-.114	-3.565	.000	.788	1.269
	dual	-5.951	1.488	-.121	-3.999	.000	.880	1.137
	Loss	3.660	2.101	.053	1.742	.082	.874	1.144
	Leverage	.168	.510	.010	.329	.042	.891	1.122
	Size	2.093	1.171	.061	1.787	.034	.685	1.460

a. Dependent Variable: Days to Publication statement

الجداول الاحصائية لتحليل الحساسية الاول نموذج الانحدار رقم (5)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.087a	.008	.006	25.0397

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	2711.195	1	2711.195	4.324	.038[a]
	Residual	356128.530	568	626.987		
	Total	358839.726	569			

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

b. Dependent Variable: MTB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.590	1.228		.481	.631
	AC IT expert	4.911	2.362	.087	2.079	.038

a. Dependent Variable: MTB

الجداول الاحصائية لتحليل الحساسية الاول نموذج الانحدار رقم (6)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.288a	.083	.058	24.3758

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	29662.681	15	1977.512	3.328	.000[a]
	Residual	329177.044	554	594.182		
	Total	358839.726	569			

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep , AC IT expert, dual , con equtiy , Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

b. Dependent Variable: MTB

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	-32.507	15.119		-2.150	.032		
	AC IT expert	7.950	3.758	.141	2.115	.035	.614	1.672
	Audit quality	-3.578	2.609	-.071	-1.371	.171	.625	1.599
	ICW	3.668	2.643	.065	1.388	.166	.763	1.310
	AC Meet	.380	1.856	.014	.205	.838	.369	2.710
	AC size	.193	1.068	.009	.181	.857	.675	1.481
	AC Finance expert	-7.266	3.053	-.118	-2.380	.018	.673	1.486
	Board size	-1.056	.440	-.116	-2.399	.017	.712	1.404
	Board Indep	-12.571	6.614	-.084	-1.900	.058	.846	1.182
	Board meet	.244	.250	.044	.977	.329	.817	1.225
	con equtiy	-2.250	2.518	-.037	-.894	.372	.950	1.053
	AC Indep	-2.801	3.574	-.036	-.784	.434	.788	1.269
	dual	.438	2.205	.009	.199	.842	.880	1.137
	Loss	9.107	3.112	.127	2.927	.004	.874	1.144
	Leverage	.814	.756	.046	1.076	.282	.891	1.122
	Size	5.089	1.735	.144	2.933	.003	.685	1.460

a. Dependent Variable: MTB

الجداول الاحصائية لتحليل الحساسية الثانى نموذج الانحدار رقم (7)

Model Summary

Model	R	R Square	Adjusted R Square	Std. Error of the Estimate
1	.406[a]	.165	.164	22.428

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	56523.149	1	56523.149	112.371	.000[a]
	Residual	285706.002	568	503.004		
	Total	342229.151	569			

a. Predictors: (Constant), AC IT expert

b. Dependent Variable: audit report lag

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	63.231	1.100		57.503	.000
	AC IT expert	-22.426	2.116	-.406	-10.601	.000

a. Dependent Variable: audit report lag

الجداول الاحصائية لتحليل الحساسية الثانى نموذج الانحدار رقم (8)

Model Summary

ANOVA[b]

Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	188240.048	15	12549.337	45.148	.000[a]
	Residual	153989.103	554	277.959		
	Total	342229.151	569			

a. Predictors: (Constant), size, Board Indep, AC IT expert, dual, con equtiy, Leverage, loss, Board meet, AC Indep, AC size, AC Finance expert , ICW, Board size, Audit quality, AC Meet

b. Dependent Variable: audit report lag

Coefficients[a]

Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.	Collinearity Statistics	
		B	Std. Error	Beta			Tolerance	VIF
1	(Constant)	71.507	10.341		6.915	.000		
	AC IT expert	-8.486	2.570	-.154	-3.302	.001	.614	1.672
	Audit quality	-14.389	1.785	-.291	-8.063	.000	.625	1.599
	ICW	2.965	1.807	.054	1.641	.101	.763	1.310
	AC Meet	-1.844	1.270	-.068	-1.452	.147	.369	2.710
	AC size	.484	.731	.023	.663	.508	.675	1.481
	AC Finance expert	-24.714	2.088	-.411	-11.836	.000	.673	1.486
	Board size	.290	.301	.032	.961	.337	.712	1.404
	Board Indep	9.429	4.524	.065	2.084	.038	.846	1.182
	Board meet	.027	.171	.005	.158	.874	.817	1.225
	con equtiy	-.096	1.722	-.002	-.056	.956	.950	1.053
	AC Indep	-7.644	2.444	-.100	-3.127	.002	.788	1.269
	dual	-6.078	1.508	-.122	-4.031	.000	.880	1.137
	Loss	3.361	2.128	.048	1.579	.115	.874	1.144
	Leverage	.183	.517	.011	.354	.724	.891	1.122
	Size	2.054	1.187	.060	1.731	.084	.685	1.460

a. Dependent Variable: audit report lag