

**أهمية الخصائص المعرفية للمدقق في الوحدات
الاقتصادية الحكومية ***

**The importance of the cognitive characteristics
of an auditor in government economic units**

أ.م.د. إيمان شاكر محمد

صهيب أحمد علي

الجامعة العراقية/ كلية الإدارة والاقتصاد

المستخلص:

يُعدُّ امتلاك المعرفة عاملاً مهماً و مؤثراً في جميع القطاعات ومنها القطاع الحكومي ، ولقد تنامي دور معرفة المدقق في دعم الأداء المتميز لمنظمات الأعمال لاسيما مع المستجدات والمتغيرات المتسارعة في بيئتها وخصائصها وأهدافها وتحولها من الحكومة التقليدية إلى الحكومة الالكترونية . باتت تقنية المعلومات من أهم الوسائل التي تستخدمها مختلف أنواع الوحدات الاقتصادية في الحكومة في عملياتها المختلفة . و أصبح التعامل يحتاج الى معرفة تقنية ليتمكن المدقق من رفع أدائه أثناء قيامه لعملية التدقيق في مثل هذه الأنظمة .

هدف البحث إلى التعرف على الإطار الفكري للمعرفة والإطار الفكري لأداء المدقق . و تكمن مشكلة البحث في معرفة الإجابة عن السؤال (ما الذي يجب أن أعرفه لكي أصبح مدققاً متمرساً ومؤهلاً ؟) وتوضح أهمية البحث في بيان أهمية المعرفة وامتلاكها من قبل المدققين فيما يساعد في زيادة المعرفة أو المهارات واتساع المدارك لديهم في تحديد أخطاء القوائم المالية واكتشافها التي تحسن أداء المهام التدقيقية التي يكلف بها ، وتزيد مقدرة المدقق في الحكم وإبداء الرأي المحايد وتظهر أهمية البحث في بيان الهيكل المعرفي ودوره لعمل المدقق في زيادة رفع الأداء في مختلف مراحل التدقيق . ومن أهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث هي امتلاك المدققين للمعرفية المتخصصة بالإضافة إلى الخبرة الكافية التي تمكنهم من رفع أداءهم. وقد خلصت هذه البحث الى توصية مفادها أن على المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة و التدقيق القيام بوضع برامج خاصة بتأهيل وتدريب المحاسبين والمدققين على استخدام الأنظمة الالكترونية في مجال العمل .

Abstract:

The possession of knowledge important and influential factor in all sectors including the public sector, and has grown the role of knowledge of the auditor in the outstanding performance of organizations, business support, especially with the developments and changes rapidly in their environment and their characteristics, objectives and transformation from traditional government to e-government . Information technology has become one of the most important means used by the different types of economic units in the government in its various operations. I have to know him to become an experienced and qualified auditor.(?)

The research aims to identify the intellectual framework of knowledge and intellectual framework for the performance of the auditor. And the importance of research lies in the statement of the importance of knowledge and ownership by auditors while helping to increase knowledge or skills and breadth of perceptions of their financial statements in identifying errors and discovered that improve the audit tasks assigned to perform, The auditor's ability to govern and give an impartial opinion increases, and the importance of research in the statement of knowledge structure and its role in the auditor's work in increasing performance at various stages of the audit is evident. One of the most important conclusions of the research is that the auditors have specialized knowledge in addition to sufficient experience to enable them to increase their performance. This research concluded that professional organizations organizing the accounting and auditing profession should develop special programs to qualify and train accountants and auditors on the use of electronic systems in the field of work.

المحور الاول منهجية البحث

مشكلة البحث

إنَّ قوة أية مهنة واحترام المجتمع تستمد من قوة الأفراد الذين يزاولونها .وقوة الأفراد تعتمد أصلاً على توفر خصائص معرفية . لذا تكمن مشكلة البحث في التحديد الواضح للخصائص المعرفية للمدقق في الوحدات الاقتصادية في ظلّ الحكومة الإلكترونية ,وكيف يتم تدفق المعرفة, وفهم المدقق لها في ظلّ الحكومة الإلكترونية ,وهذا يؤدي لصياغة مشكلة البحث بالسؤال الاتي
ما الذي يجب أن أعرفه لكي أصبح مدققاً متمرساً ومؤملاً ؟

أهمية البحث

تكمن أهمية البحث في بيان أهمية المعرفة وامتلاكها من قبل المدققين فيما يساعد في زيادة المعرفة أو المهارات واتساع المدارك لديهم في تحديد أخطاء القوائم المالية واكتشافها التي تُحسّن أداء المهام التدقيقية التي يُكَلّف بها , وتزيد مقدرة المدقق في الحكم وإبداء الرأي المحايد

أهداف البحث

يهدف البحث إلى التعرف على الإطار الفكري للمعرفة و دوره في تنمية قدرات المدقق .ودور هذه المعرفة لعمل المدقق في ظلّ الحكومة الإلكترونية .

فرضية البحث

تتمثل فرضيات البحث بالتالي

توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية للمدقق في ظلّ تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستخدمة في الوحدات الاقتصادية الحكومية ليتمكن المدقق من اداء مهمة .

المحور الثاني

الخصائص المعرفية

إن التطور التكنولوجي واستخدام تكنولوجيا المعلومات في مختلف مجالات الحياة المختلفة مكن الاستفادة منه في تحسين العديد من الجوانب المعرفية على المستوى الفردي، وبما أن التدقيق هو علم اجتماعي بالدرجة الأولى، لذا فمن الطبيعي أن تتأثر مهنة التدقيق بالتطورات التي تحدث في تقنيات المعلومات التي أصبحت أحد أهم مقومات النظم المحاسبية. وبالتالي التطورات التقنية أثرت على طريقة أداء المدقق لمهام التدقيق. وإن قدرات المدقق على الحكم المهني الصحيح تتأثر بما يملكه المدقق من معرفة ومهارة مهنية وخبرة عملية.

تزايد الاهتمام بالمدخل المعرفي بصورة واضحة في الآونة الأخيرة، وقد ازداد هذا الدور أهمية مع سيادة مفهوم عصر المعرفة الذي من متطلباته الا تكتفي الوحدات الاقتصادية الحكومية بتوفير المعلومات بل يجب التفكير مع المعلومات. وإن أول ما يتبادر إلى الأذهان عندما نشير إلى المعرفة هو ذلك المخزون الهائل من المعلومات الذي يولد الخبرة ، وهو معيار المعرفة وأصلها وسببها، حيث يعالج عقلنا بيانات ومعلومات كثيرة جداً لتكوين المعاني، وذلك من خلال بناء علاقات بين البيانات والمعلومات تجعل للتجارب التي نعيشها معناً (Wittrock,1992:531) وقد تضمنت الأدبيات المتوافرة حول المعرفة العديد من أوجه النظر التي تم تعريف المعرفة من خلالها ، ويرى كل من (Davenport and Prusak) أن المعرفة هي مزيج من الخبرات والقيم والمعلومات المتسقة. (Davenport&Prusak,1998:12)

المعرفة هي تراكم الخبرة والمعلومات لدى الأفراد ومن هذا المفهوم لابد لنا التطرق مفهوم المعرفة لغوياً فهي أسم مشتق من الفعل "يعرف" أي الوصول إلى المعلومات عن طريق التعلم أو الممارسات (الخبرة) وتشير أيضاً إلى القدرة على التميز فهي إذ تدل على كل ما هو معروف أو مفهوم . (حمدان، ١٩٩٠: ٣١٠) في حين وردت كلمة المعرفة بمعناها المعجمي (الفهم المكتسب من خلال الخبرة) أو بعبارة أخرى الفهم المتأتي من المعلومات من خلال الدراسة والتعلم (الكبيسي، ٢٠٠٢: ٥٦)

مكونات المعرفة

تشمل المعرفة العديد من العناصر ؛ تتكون هذه العناصر عادةً من مكونات أساسية مختلفة ، ولكل مكون خصائصه الخاصة و يمكن شرح هذه المكونات باختصار كما يلي:

١- **الخبرة:** عادة ما يتم اكتساب المعرفة من خلال الخبرة (Liebowitz,2005,p.4). غالباً ما يتم تقييم الأفراد ذوي الخبرة في منظمة تتمتع التجربة بالعديد من المزايا ، وأحد مزاياها الرئيسية هي أنها تعطي خلفية تاريخية يمكن من خلالها مشاهدة الأحداث والمواقف وفهمها Davenport (& Prusak, 1998, p.35).

٢- **القيم والمعتقدات:** القيم والمعتقدات غالباً ما تكون ضرورية للمعرفة (Davenport & Prusak, 1998:35). عادة ما تتشكل الوحدات من معتقدات بعض الأفراد الرئيسيين الذين يعملون لصالحهم.

٣- **التعقيد:** نحتاج عادةً إلى التركيز على إجابات لتوضيح المشكلات المعقدة. فيما يتعلق بالمعرفة. في كثير من الظروف ، نحن لا نعرف. إن التفكير في أن الإجابات والحلول التي لدينا ستعمل في جميع المواقف غالباً ما تكون بسيطة للغاية

٤- **الحكمة:** على عكس المعلومات والبيانات ، تشمل المعرفة الحكمة وبالتالي ، فإن الحكم ضروري ، خاصةً للرد على المواقف الحديثة والمعلومات الحديثة. عندما تتوقف المعرفة عن التطور ، فإنها تتحول إلى وجهة نظر ورأي ، وهي محفوفة بالمخاطر (Gray, 2000:5)

٥- **الحقيقة الأساسية:** يشير هذا المصطلح إلى الواقع والحقائق المكتسبة بشكل عام من التجربة على مستوى الأرض بدلاً من المعتقدات والنظريات، لذلك نحن نعرف ما الذي نجح في الواقع وليس ما يقوله المعتقد والنظرية ينبغي أن يعمل وبالتالي فإن التجربة تحول الخطط والأفكار المتعلقة بما ينبغي أن يحدث في معرفة ما يحدث (Davenport & Prusak,1998:34).

٦- **المعلومات والبيانات:** المعرفة هي ليست بيانات ولا معلومات ، على الرغم من أنها مرتبطة بكليهما ، وغالباً ما تكون الاختلافات بين هذه المصطلحات مسألة درجة (Liebowitz,2000:427)

ويعبر عن البيانات على أنها "مجموعة من الحقائق أو الرسائل أو الإشارات والآراء بحاجة إلى معالجة"(المغربي، ٢٠٠٢: ٢٩) أو هي عبارة عن حقائق أو ظواهر تمثل مواد خام تعتمد عليها المعلومات وتأخذ شكل (أرقام، ورموز، وعبارات). (Daft, ٢٠٠١:258) ، وأيضاً هي المادة الخام الأولية التي تستخلص منها المعلومات والمسجلة كرموز وارقام أو جمل وعبارات يمكن و او تحليلها ليست ذات قيمة بشكلها الأولي ما لم تتحول الى معلومات مفهومة ومفيدة (عبد الرزاق ، ٢٠١٠: ١٦٠) إذن يمكن

القول أن البيانات في حد ذاتها لا يمكن أن تقدم معنى ولا يمكن أن يستفاد منها. حيث أن البيانات هي المادة الخام لصناعة المعلومات، فالبيانات يتم جمعها من مصادرها ثم يتم دراستها وتصنيفها بطرق مختلفة ومن ثم نحصل منها على المعلومات المفيدة .

المعلومات : تعرف المعلومات بأنها " عبارة عن بيانات تمت معالجتها بغرض تحقيق هدف معين، يقود إلي اتخاذ القرار "(علي، ٢٠١٢ : ٢٣) يتم تعريف المعلومات على أنها "بيانات تتمتع بالمعنى والغرض". علاوة على ذلك ، يعرف على أنه "مجموعة من الأهداف المنفصلة حقائق عن الأحداث. فالمعلومات هي جوهر المعرفة ، المكون الأساسي للمعلومات هو في شكل بيانات مدمجة وموضحة في سياق مهم لتزويده معلومات.(Davenport & Prusak, 1998:2).

علاوة على ذلك ، فالمعلومات هي النتيجة التي نحصل عليها من البيانات من معالجة البيانات و وضعت في سياق معين ولهدف محدد. وهي قد تكون مفيدة او غير مفيدة .

و الفرق الرئيسي بين المعلومات و البيانات هو مدى إمكانية الاعتماد عليها في اتخاذ القرار فالمعلومات التي تعتبر في غاية الأهمية في اتخاذ القرارات و حل المشكلات لقسم معين، قد تعتبر بيانات عادية لقسم آخر تحتاج إلى عمليات و تعديلات قبل اتخاذ أية قرار . (الشرفا، ٢٠٠٨ : ٣٤)

المعرفة هي ما يحول البيانات إلى معلومات. وفقاً لوجهة النظر هذه ، يمكن فهم التعلم على أنه عملية تحويل المعلومات الجزئية وغير المكتملة وغير الضرورية وغير المتسقة إلى معلومات كاملة وكاملة وحساسة. (Dasilva&Cullell,2003:50) ويرى Auckland على انها اضافة الهدف الى المعلومات لتتحول الى معرفة

(المعرفة = المعلومات + الهدف) (Auckland, 2003 ,p.4)

مصادر اكتساب المعرفة:

عرف مصدر اكتساب المعرفة بأنه " ذلك المصدر الذي يحوي أو يجمع المعرفة، في حين يعتبر الذكاء والتعلم والخبرة أمور تحدد حدود المعرفة للأفراد " وأشار إلى أن أهم ، مصادر المعرفة تنقسم إلي مصدرين رئيسيين هما: (السامرائي، ٢٠٠٤ : ٢)

١. المصادر الخارجية :وهي تلك المصادر التي تظهر في بيئة المنظمة المحيطة، والتي تتوقف على نوع العلاقة مع المنظمات الأخرى الرائدة في الميدان، أو الانتساب إلى التجمعات التي تسهل عليها عملية

استنساخ المعرفة، ومن أمثلة هذه المصادر المكتبات والانترنت والقطاع الذي تعمل فيه المنظمة والمنافسون لها والموردون والزبائن والجامعات ومراكز البحث العلمي وبراءات الاختراع الخارجية. (عدوان، ٢٠١٨: ٣٠)

وفي عمل المدقق تعتبر الدراسة الأولية للمحاسبة ودورات التقوية والمعايير والتعليمات الصادرة من الجان الخاص بعمل المدقق بالإضافة للبحوث والدوريات التي تنشر تعتبر هي الركيزة الأساسية للمصادر الخارجية للمعرفة .

٢. **المصادر الداخلية:** تتمثل المصادر الداخلية في خبرات أفراد المنظمة المتراكمة حول مختلف الموضوعات وقدرتها على الاستفادة من تعلم الأفراد والجماعات والمنظمة ككل وعملياتها والتكنولوجيا المعتمدة .ومن الأمثلة على هذه المصادر الاستراتيجية والمؤتمرات الداخلية، و المكتبات الالكترونية، والتعلم الصفي والحوار، والعمليات الداخلية للأفراد عبر الذكاء، والعقل والخبرة والمهارة، أو من خلال التعلم بالعمل أو البحوث، وبراءات الاختراع الداخلية. (الجواد، ٢٠١٣: ٢٦)

وهنا تعتبر الخبرة وتكرار العمليات الروتيني وغير الروتينية بالإضافة الى الجهد الشخصي للمدقق من متابعة التطورات في التدقيق بالإضافة مدى نداء المدقق واستيعابه للمعلومات والتطورات التي تحدث تعتبر هي المصدر الداخلي للمعرفة في التدقيق.

المحور الثالث

الخصائص المعرفية للمدقق ودورها في رفع اداء المدقق

حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين المهنيين IFAC القدرات المطلوبة للمحاسبين المهنيين = Capabilities = المعرفة + المهارات + القيم والأخلاق والمواقف المهنية (IFAC\IES, 2003:5) وبما أن التدقيق هو علم اجتماعي بالدرجة الأولى ، لذا فمن الطبيعي أن تتأثر مهنة التدقيق بالتطورات التي تحدث في تقنيات المعلومات التي أصبحت أحد أهم مقومات النظم المحاسبية .فقد عرف (IFAC) المعرفة المهنية بالتدقيق بأنها المواضيع التي تشكل موضوع المحاسبة والتدقيق وكذلك المعرفة المهنية الاخرى التي تشكل معاً الهيئة الأساسية للمعرفة . أي هي التمكن من المواضيع المحاسبية والتدقيقية والعلوم والأعمال الأخرى التي لها علاقة بعمل مراقب الحسابات . اذ تكون دراسة المحاسبة والتدقيق دراسة طويلة ومكثفة الى حد يسمح لاكتساب المعرفة المهنية المطلوبة والحصول على الشهادة المهنية .

تعريف أداء المدقق:

عرف أداء المدقق الحسابات " بأنه مستويات للأداء وضعت من قبل الجهات المنظمة للمهنة تهدف إلى توفير مستوى معقول من الضوابط التي تضبط عملية التدقيق وتحدد نوعاً من الإطار الذي يعمل ضمنه (الذنيبات، ٢٠١٠: ٢٢) وكما عرفت على أنها "إرشادات عامة لمساعدة المدققين على تنفيذ مسؤوليتهم المهنية عند تدقيق القوائم المالية ، وهي تشمل على اعتبارات الجودة المهنية (ارينز ولوبيك، ٢٠٠٢) وعرف الأداء لمدقق الحسابات بأنه "الكفاءة المهنية والاستقلال في ممارسة المهنة، حيث إنهما السبب الرئيس لوجود خدمات التدقيق ورضا المجتمع المالي عن أعمالهم (جربوع وحلس، ٢٠٠٧: ٣٧)

مهنة التدقيق المبنية على المعرفة :

أكد الكتاب والباحثين في علم التدقيق ومنهم (marriott,etal2011) على أن كفاءات المدققين يتم تطويرها من خلال التعلم القائم على الاختبار (والذي يشير إلى التدريس في مؤسسة تعليمية) والتدريب القائم على العمل (والذي يشير إلى التعليم من الدورات الداخلية والخبرة المكتسبة من الممارسة والتغذية الراجعة). لذلك ، تتحمل شركات تدقيق الحسابات مسؤولية تطوير مستوى أداء المدققين. بالإضافة إلى ذلك في العديد من البلدان يجب على الفرد الحصول على مؤهل مهني (مثل محاسب عام معتمد أو محاسب قانوني) لممارسة التدقيق. لذلك ، يمكن القول أن الهيئات المهنية مسؤولة أيضاً عن تطوير كفاءات مراجعي الحسابات. (marriot,etalt,2011: 136)

ويمكن لمؤسسات التعليم العالي تطوير طرائق التدريس والمناهج الدراسية للتركيز على أهم المعارف والمهارات المحددة في الدراسة ؛ يمكن لشركات التدقيق والهيئات المهنية تطوير برامج تدريبية لتطوير مدققي الحسابات في المجالات التي توجد بها فجوات كبيرة بين الأهمية والأداء ؛ ويمكن لطلاب المحاسبة اتخاذ خطوات لاكتساب وتحسين المعارف والمهارات التي تم تحديدها على أنها الأكثر أهمية. وقد يشهد الجمهور العام ، في نهاية المطاف ، انخفاضاً في حالات فشل التدقيق مع تحسين كفاءات المدققين عندما يبذل الجميع جهوداً لتحسين التعليم والتعلم المرتبطين بالمعارف والمهارات للمدققين (siriwardane et al ,2014:4) .

هنالك دراسات مستفيضة تدرس على نطاق واسع الخصائص الشخصية والسلوكية للمدققين والخبراء ، يعد تحديد السمات الشخصية وترتيبها أمراً مهماً لشركات التدقيق في تطوير أنظمة الخبراء وبرامج التدريب ،

وتحديد إرشادات التوظيف . وتم تعرف المعرفة على انها السمة الأكثر اهمية من بين باقي السمات الشخصية . (Shanteau,adbol,1992;58)

يتطلب لتحسين اداء المدقق ان يكون المدقق قادر على فهم اعمال الزبون وهذا يعتمد لدى المدقق منهجية في التدقيق التي تتطلب تقييم استراتيجي للمخاطر لنموذج عمل العميل الخاص كخطوة اولى لتقييم الاعمال (o'donnell&schult,2005: 921)

من المهم ان يكون لدى المدققين فهم شامل لأعمال العاملين في اعمال الزبون فان التحدي الرئيس لمدقق الحسابات هو ربط المعرفة المكتسبة حول استراتيجية الزبون ميزته التنافسية (اي معرفة الاعمال التجارية للعميل و المخاطر التجارية الناتجة عن النزاهة و المعلومات القوائم المالية للعميل) و يجب ان يتطور التدقيق الى رؤية الانظمة الاستراتيجية للوحدات مع فهم متعمق لاستراتيجيات والتهديدات و الاستجابة للمخاطر (Bell,1997:6)

و قدم كل من (mcknight, wright) دراسة حول خصائص المدققين ذوي الاداء العالي وهذه الدراسة قدمت في الولايات المتحدة الأمريكية حيث اكد في الدراسة ان المدققون ذوي الاداء العالي لديهم معرفة تقنية فائقة و مهارات تفاعل افضل لفهم العميل و مواقف و مهارات سلوكية متوافقة مقارنة بأقرانهم اي ان لا يحددون اي معرفة او مهارات او مواقف محددة وانما يعتمدون بدرجة اقل على اجراءات التدقيق القياسية ولديهم موقع للرقابة الداخلية المواضيع الأكثر اهمية التي تحدد اداء المدقق تم دراستها وتحديدها وفق لدراسة قدمها mcknight ذكر ان هنالك خمس موضوعات تؤثر على اداء المدقق وهي

١_ مخاطر التدقيق

٢_ فهم هيكل الرقابة الداخلية

٣_ انواع و مصادر ادلة التدقيق

٤_ تأكيدات القوائم المالية

٥_ تقارير التدقيق.

هذه المواضيع الخمس الأكثر اهمية تم تحديدها عند تقييم اداء المدقق (wright &mcknight 2011;191)

اما TAN حدد على المدقق ان يكون لديه القدرة على فهم عمل العميل باعتباره يوافر خصائص تدقيق اللازمة لرفع اداء المدقق حيث يقول ان المعرفة الجيدة بعمل العميل والاحتياجات طويلة وقصيرة الاجل يمكن من اكتساب معرفة جيدة للعميل من خلال الخبرة غير العمليات المكررة لنفس العميل ومع ذلك لا ينصب تركيزنا على معرفة العميل المكتسب من خلال التجربة بل على القدرة على فهم عمل العميل حتى لو كان العميل جديد (tan,1999:82)

المحور الرابع

الجانب العملي

١- المحور الاول (الخصائص المعرفية) : تتضح الأهمية لهذا المحور عن طريق جدول الذي يعكس إجابات العينة بدلالة الوسط الحسابي والانحراف المعياري معامل الاختلاف, وكذلك الأهمية النسبية.

الوسط الحسابي و الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لـ (الخصائص المعرفية)

الترتيب من حيث الأهمية	معامل الاختلاف %	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الأسئلة
٥	16.84%	0.70	4.14	تبنى الخصائص المعرفية للمدقق على اساس وجود ذاكرة طويلة المدى وقاعدة بيانات واسعة .
١	13.94%	0.57	4.09	تسهم المعرفة لدى المدقق في استخدام الأساليب و المقاييس التقنية لتقييم الأداء في مرحلة العمل المبدئي .
٢	14.11%	0.60	4.28	المعرفة الضمنية المكتسبة تحسن وتعزز من قدرات المدقق في إيجاد المعلومات والأدوات التقنية لإدارة العديد من النشاطات الخاصة .
٣	14.76%	0.61	4.12	تسهم الخصائص المعرفية في اختيار الإجراءات واساليب التدقيق وطرح الأسئلة و توثيق الأدلة الخاصة بالعمل وإنشاء أبعاد خاصة بعمل المدقق.
٩	18.73%	0.78	4.18	إستخدام التقييمات مثل الملاحظات الميدانية و المقابلات وإجراء المسوحات (الاستبيان) في التدقيق يؤدي الى توليد المعرفة المتخصصة لدى المدقق .
٧	17.72%	0.74	4.17	الخصائص المعرفية للمدقق ضرورية في عمليات التدقيق والحصول على فهم حول كيفية توصيل هذه المعرفة الى داخل فريق عمل المدققين .
٤	16.00%	0.66	4.13	اكتساب المعرفة من خلال التشاور المتبادل بالمعلومات والخبرات (العصف الذهني) كوسيلة للتنسيق والتواصل بين المدققين .
٦	17.59%	0.73	4.15	اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج الى المعرفة الكافية في مبادئ المحاسبة المقبولة قبول عام (GAAP) بالإضافة الى معايير التدقيق المقبولة قبول عام (GAAS).
١٠	20.20%	0.82	4.04	اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج الى المعرفة المتخصصة في أجهزة الحاسوب و في تطوير ممارسة المهنة .
٨	17.77%	0.73	4.13	يتطلب من مراقب الحسابات المعرفة الخاصة بصناعة العميل لتحديد مجالات المشاكل المحتملة والتواصل مع المدقق الداخلي للعميل .
	8.25%	0.34	4.14	الخصائص المعرفية

المصدر : إعداد الباحثان اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

يُبين الجدول الأوساط الحسابية والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف المتعلقة بإجابات أفراد العينة المبحوثة بخصوص متغير (الخصائص المعرفية) ، ويلاحظ أيضاً أنّ إجابات المجتمع الدراسي على الأسئلة المخصصة للمحور الأول (الخصائص المعرفية) إذ توزعت النتائج بين أعلى مستوى إجابة وقد حققها السؤال الثالث المتضمن (المعرفة الضمنية المكتسبة تحسن وتعزز من قدرات المدقق في إيجاد المعلومات والأدوات التقنية لإدارة العديد من النشاطات الخاصة .) إذ بلغت قيمة الوسط له (٤.٢٨) وهي أعلى من قيمة الوسط الفرضي البالغة (3.8)، وبتشتت متوسط بين الإجابات بانحراف المعياري (٠.٦٠) و بمعامل اختلاف (١٤.١١%) الذي يعكس مقدار التشتت الصغير جداً في إجابات أفراد العينة حول السؤال ومقدار الاتفاق الكبيرة في مضمون السؤال .

كما اتفق أفراد العينة على استخدام التقييمات مثل الملاحظات الميدانية و المقابلات وإجراء المسوحات (الاستبيان) في التدقيق يؤدي الى توليد المعرفة المتخصصة لدى المدقق . بوسط حسابي (٤.١٨) وقد احتلت هذه الفقرة المرتبة الثانية من حيث درجة الاتفاق بانحراف معياري (٠.٧٨) وبمعامل اختلاف (١٨.٧٣%). كما يلاحظ من إجابات أفراد العينة في اتفاقهم في مضمون السؤال السادس المتضمن (الخصائص المعرفية للمدقق ضرورية في عمليات التدقيق والحصول على فهم حول كيفية توصيل هذه المعرفة إلى داخل فريق عمل المدققين .) بمتوسط حسابي (٤.١٧) و بانحراف معياري (٠.٧٤) بمعامل إنحراف معياري (٠.٧٤) و بمعامل اختلاف (١٧.٧٢%)، كما يُلاحظ من إجابات أفراد العينة في اتفاقهم في مضمون السؤال الثامن المتضمن (اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج الى المعرفة الكافية في مبادئ المحاسبة المقبولة قبول عام (GAAP) بالإضافة إلى معايير التدقيق المقبولة قبول عام (GAAS)) بمتوسط حسابي (٤.١٥) و بانحراف معياري (٠.٧٣) و بمعامل اختلاف (١٧.٥٩%). ونلاحظ من خلال النتائج المعروضة في الجدول (١٥) الى اتفاق معظم أفراد العينة وبشكل كبير تبنى الخصائص المعرفية للمدقق على أساس وجود ذاكرة طويلة المدى وقاعدة بيانات واسعة . (4.14) و يرى معظم أفراد العينة اتفاقهم في اكتساب المعرفة من خلال التشاور المتبادل بالمعلومات والخبرات (العصف الذهني) كوسيلة للتنسيق و التواصل بين المدققين و يتطلب من مراقب الحسابات المعرفة الخاصة بصناعة العميل لتحديد مجالات المشاكل المحتملة والتواصل مع المدقق الداخلي للعميل . بدلالة قيم الوسط الحسابي (٤.١٣) ، كما يُلاحظ من إجابات أفراد العينة حول السؤال الرابع المتضمن (تسهم الخصائص المعرفية في اختيار الإجراءات واساليب التدقيق وطرح الأسئلة و توثيق الادلة الخاصة بالعمل وإنشاء أبعاد خاصة بعمل المدقق) اتفاقهم في مضمون بدلالة الوسط الحسابي (٤.١٢).

كما اتفق أفراد العينة على تسهم المعرفة لدى المدقق في استخدام الأساليب و المقاييس التقنية لتقييم الأداء في مرحلة العمل المبدئي بوسط حسابي (٤.٠٩) , وكذلك اتفق المجتمع الإحصائي في مضمون السؤال التاسع المتضمن (اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج الى المعرفة المتخصصة في أجهزة الحاسوب و في تطوير ممارسة المهنة) بوسط حسابي (٤.٠٤).

كما نلاحظ ومن خلال النتائج المعروضة في جدول (١٥) الى اتفاق معظم أفراد العينة و كانت إجاباتهم إيجابية وبدرجة كبيرة على جميع فقرات هذه المحور حول (الخصائص المعرفية) مما يعكس درجة الاتفاق العالية في مضمون المحور الأول . كما يعكس وسطاً حسابياً عاماً للمحور (الخصائص المعرفية) قدره (٤.١٤) وهي أعلى من المتوسط الحسابي الافتراضي (٣.٤) وهي نسبة عالية وذات أهمية كبيرة مما يؤكد أهمية الخصائص المعرفية.

أما ترتيب الأسئلة من حيث الأهمية فقد نالت الفقرة (تسهم المعرفة لدى المدقق في استخدام الاساليب و المقاييس التقنية لتقييم الاداء في مرحلة العمل المبدئي) المرتبة الأولى من حيث الأهمية لدى إجابات المجتمع الإحصائي مما يدل على أهمية استخدام الأساليب و المقاييس التقنية في زيادة المعرفة لدى المدقق و تقييم الأداء في مرحلة العمل المبدئي. بينما نالت الفقرة (اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج إلى المعرفة المتخصصة في أجهزة الحاسوب و في تطوير ممارسة المهنة) المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية لدى المجتمع الإحصائي مما يعكس درجة أهمية أجهزة الحاسوب في زيادة اكتساب المعرفة لدى المدقق.

٢- المحور الثاني (أداء المدقق) :

تتضح الأهمية لهذا المحور عن طريق جدول الذي يعكس إجابات أفراد العينة بدلالة الوسط الحسابي والانحراف المعياري ومعامل الاختلاف, وكذلك الأهمية النسبية.

جدول الوسط الحسابي و الانحراف المعياري ومعامل الاختلاف لـ(أداء المدقق)

الترتيب من حيث الأهمية	معامل الاختلاف	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	السؤال	التسلسل
٦	16.76%	0.73	4.33	البحث عن نقاط القوة لدى موظفي التدقيق لغرض تحسين أدائهم يكسبهم القوة و زيادة في المعرفة	(١)
٥	15.71%	0.66	4.23	مستوى التأهيل العلمي للمدقق يؤثر على مستوى أداء المدقق.	(٢)
٨	17.93%	0.77	4.29	حصول المدققين على شهادات عليا في مجال التدقيق يساهم في رفع الأداء	(٣)
٤	14.88%	0.64	4.28	عقد الندوات و المؤتمرات بشكل دوري ومناقشة المسارات في البيئة الحالية ترفع من مستوى أداء المدققين .	(٤)
١	11.86%	0.51	4.33	اكتساب المعرفة المتخصصة للمدقق تساهم في زيادة مستوى كفاءة أداء المدقق .	(٥)
٣	14.40%	0.61	4.26	المعرفة بتقنيات المعلومات تمكن المدقق من التعامل مع بيئة الحالية الحديثة .	(٦)
٢	14.36%	0.64	4.48	تراكم سنوات الخبرة للمدقق فضلاً عن إلمامه بمجالات المعرفة المتنوعة تؤثر إيجاباً على أداء المدقق .	(٧)
٧	17.36%	0.73	4.22	المهارة و الخبرة التي يكسبها المدقق ستؤثر بدرجة كبيرة في رفع أداء المدقق .	(٨)
٩	18.37%	0.77	4.17	معرفة المدقق المتخصصة في عمله واستخدامه لتكنولوجيا المعلومات (حاسوب وشبكات) تساهم في دعم عمله في التدقيق ورفع الأداء .	(٩)
	9.49%	0.41	4.29	اداء المدقق	

المصدر : إعداد الباحثان اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

يُبين الجدول عرض و تحليل إجابات أفراد العينة عن المحور الثالث من إستمارة الاستبيان حيث اتفق معظم أفراد العينة وبشكل كبير على جميع فقرات المحور الثالث في تراكم سنوات الخبرة للمدقق فضلاً عن إلمامه بمجالات المعرفة المتنوعة تؤثر إيجاباً على أداء المدقق . حيث درجة الاتفاق العالية وبدلالة الوسط الحسابي (٤.٤٨) وهو أعلى من المتوسط الحسابي الافتراضي (٣.٤) وبانحراف معياري (٠.٦٤) وقد احتلت الفقرة المرتبة الأولى من حيث درجة الاتفاق, كما نلاحظ من إجابات أفراد العينة اتفاقهم في مضمون الفقرة الخامسة المتضمنة اكتساب المعرفة المتخصصة للمدقق تسهم في زيادة مستوى كفاءة أداء المدقق والفقرة الأولى المتضمنة (البحث عن نقاط القوة و الضعف لدى موظفي التدقيق لغرض تحسين أدائهم يكسبهم القوة و زيادة في المعرفة .) وبوسط حسابي (٤.٣٣). كما اتفق أفراد العينة وبدرجة عالية في مضمون الفقرة الثالثة المتضمنة حصول المدققين على شهادات عليا في مجال التدقيقي سهم في رفع الأداء وبدلالة الوسط الحسابي (٤.٢٩) وهو أعلى من المتوسط الحسابي الافتراضي (٣.٤) و بانحراف معياري (٠.٧٧). كما يُلاحظ من الجدول (١٧) اتفاق أفراد العينة وبدرجة كبيرة في مضمون الفقرة الرابعة المتضمنة عقد الندوات و المؤتمرات بشكل دوري ومناقشة المسارات في البيئة الحالية ترفع من مستوى أداء المدققين بوسط حسابي (٤.٢٨) وبانحراف معياري (٠.٦٤) والفقرة السادسة المتضمنة المعرفة بتقنيات المعلومات تمكن المدقق من التعامل مع بيئة الحالية الحديثة بوسط حسابي (٤.٢٦) وبانحراف معياري (٠.٦١), وكذلك كانت إجابات أفراد العينة اتفاقهم وبدرجة كبيرة في مضمون الفقرة الثانية المتضمنة مستوى التأهيل العلمي للمدقق يؤثر على مستوى أداء المدقق ضمن بيئة الحكومة الإلكترونية بوسط حسابي (٤.٢٣) و بانحراف معياري (٠.٦٦) حيث كانت قيم الوسط الحسابي للفقرات أعلاه أكبر من قيم المتوسط الحسابي الافتراضي (٣.٤) مما يؤكد درجة الاتفاق في إجاباتهم . كما يُلاحظ من إجابات أفراد العينة في اتفاقهم في مضمون الفقرة الثامنة المتضمنة (المهارة و الخبرة التي يكسبها المدقق في ظل الحكومة الإلكترونية ستؤثر بدرجة كبيرة في رفع أداء المدقق) بوسط حسابي (٤.٢٢) وبانحراف معياري (٠.٧٣) والفقرة التاسعة المتضمنة (معرفة المدقق المتخصصة في عمله واستخدامه لتكنولوجيا المعلومات (حاسوب وشبكات) تسهم في دعم عمله في التدقيق ورفع الأداء) بوسط حسابي (٤.١٧) و بانحراف معياري (٠.٧٧) . كما نلاحظ ومن خلال النتائج المعروضة في جدول (١٧) الى اتفاق معظم أفراد العينة و كانت إجاباتهم إيجابية وبدرجة كبيرة على جميع فقرات هذا المحور حول (أداء المدقق) مما يعكس درجة الاتفاق العالية في

مضمون المحور الثالث . كما يعكس وسطاً حسابياً عاماً للمحور قدره (٤.٢٩) وهي أعلى من المتوسط الحسابي الافتراضي (٣.٤) وهي نسبة عالية وذات أهمية كبيرة لدى أفراد العينة.

أما ترتيب الأسئلة من حيث الأهمية فقد نالت الفقرة (اكتساب المعرفة المتخصصة للمدقق تسهم في زيادة مستوى كفاءة أداء المدقق) المرتبة الأولى من حيث الأهمية لدى إجابات المجتمع الإحصائي مما يدل على أهمية المعرفة و دورها في زيادة كفاءة المدقق. بينما نالت الفقرة (معرفة المدقق المتخصصة في عمله واستخدامه لتكنولوجيا المعلومات (حاسوب وشبكات) تسهم في دعم عمله في التدقيق ورفع الأداء) المرتبة الأخيرة من حيث الأهمية لدى المجتمع الإحصائي مما يعكس درجة أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في دعم عملية التدقيق و رفع الأداء.

فرضية البحث : توجد علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية للمدقق في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستخدمة في الوحدات الاقتصادية الحكومية وتعزيز أداء المدقق فيها. وتتنبثق من هذه الفرضية الفروض الفرعية الآتية:

❖ **الفرضية الفرعية الأولى:** " هناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية و

الحكومة الإلكترونية "

❖ **الفرضية الفرعية الثانية:** " هناك علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية و

الحكومة الإلكترونية "

ولاختبار صحة هذه الفرضية الفرعية الأولى تم استخدام معامل الارتباط بيرسون لقياس علاقة الارتباط بين متغيرات الدراسة والجدول (١٨) التالي يُبين النتائج التي تم الحصول عليها لاختبار هذه العلاقة.

معامل الارتباط بيرسون

الفقرات	الخصائص المعرفية	الحكومة الإلكترونية
الخصائص المعرفية sig. (2-tail)	١	٠,٥١٢** ٠,٠٠٠
الحكومة الإلكترونية sig. (2-tail)	٠,٥١٢** ٠,٠٠٠	١

المصدر : إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

نلاحظ وعن طريق النتائج الواردة في الجدول (١٨) أنَّ هنالك علاقة ارتباط طردية و ذات دلالة إحصائية عالية بين المحور الأول (الخصائص المعرفية) والمحور (الحكومة الإلكترونية) حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (٠.٥١٢) عند مستوى معنوي ٠.٠٥ مما يعكس الدرجة العالية من الأهمية لدى أفراد العينة في دور المعرفة لدى المدقق في استخدام الأساليب و المقاييس التقنية لتقييم الأداء في مرحلة العمل المبدئي و الخصائص المعرفية في اختيار الإجراءات وأساليب التدقيق وطرح الأسئلة و توثيق الأدلة الخاصة بالعمل وإنشاء أبعاد خاصة بعمل المدقق. و اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج إلى المعرفة المتخصصة في أجهزة الحاسوب و في تطوير ممارسة المهنة والتي تُمكن الحكومة الإلكترونية من أداء الخدمات التقليدية بشكل أكثر سرعة وكفاءة وفاعلية مما يسهم في تقليل التكلفة خدمات التدقيق وبالتالي يؤدي التطبيق الإلكتروني للخدمات إلى التفاعل و التواصل بين الحكومة و المدققين و المواطنين وهذا يؤدي تضيق الفجوة التدقيقية والتي تُسهم في ظل الحكومة الإلكترونية ويتطلب من المدقق بذل العناية المهنية اللازمة وبشكل أكبر لأنها تحتوي على مخاطر أكثر بسبب طبيعتها غير المرئية. و يتضح لنا من النتائج الواردة في الجدول (١٨) أنَّ هنالك ارتباطاً دالاً إحصائياً كاف لإثبات صحة الفرضية الفرعية الأولى المتضمنة وهناك علاقة ارتباط ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية والحكومة الإلكترونية.

ولاختبار صحة الفرضية الرئيسية الأولى و الفرضية الفرعية الثانية المنبثقة منها المتضمنة (هناك علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية و الحكومة الإلكترونية) سيتم اختبارها عن طريق افتراض وجود علاقة دالة بين الخصائص المعرفية (X) و الحكومة الإلكترونية (Y) ويمكن التعبير عنها بمعادلة الانحدار الخطي التالية :-

$$Y = a + \beta X$$

حيث أنَّ Y = الحكومة الإلكترونية

X = الخصائص المعرفية

β = ميل المعادلة (مقدار التغير في Y الذي يحدث نتيجة تغير X وحدة).

a = ثابتة إحصائية

وتُبين المعادلة أعلاه أنَّ فاعلية الخصائص المعرفية هي دالة للقيمة الحقيقة للحكومة الإلكترونية وتُبين الجدول (١٩) نتائج تحليل التباين (ANOVA) ومعاملات اختبار علاقة التأثير بين المحورين الأول والثاني من استمارة الاستبيان لقياس العلاقة بينهما.

نتائج تحليل الانحدار الخطي للعلاقة بين الخصائص المعرفية و الحكومة الإلكترونية

ANOVA						
النموذج	مجموع المربعات	درجة الحرية Df	متوسط المربعات	R	R ²	قيم F المحسوبة
الانحدار	3.035	١	3.035	.512	.262	34.863
القيمة المتبقية	8.530	98	0.087			
الإجمالي	11.565	99				
Coefficients المعاملات						
النموذج	معامل β	خطأ المعيارية	المعاملات المعيارية	T	مستوى المعنوية Sig	
الثابت	2.411	.295		8.174	.000	
الخصائص المعرفية	.426	.072	.512	5.904	.000	

المصدر : إعداد الباحث اعتماداً على مخرجات برنامج SPSS

بالاستناد إلى النتائج الموضحة في الجدول (١٩) تُبين لنا أنَّ الخصائص المعرفية لها تأثير في بعد الحكومة الإلكترونية ، حيث يشكّل هذا التأثير والارتباط أقوى نموذج إنحدار خطي من حيث قوة الارتباط والقدرة التفسيرية والتأثيرية في بُعد الحكومة الإلكترونية . فقد بلغت قيمة معامل (R) لهذا النموذج (٠.٥١٢) وهي دالة إحصائياً عند مستوى الدلالة (0.05) وبلغت قيمة معامل B (٠.٤٦٢) ويدعم معنويتها قيمة (T) البالغة (٥.٩٠٤) والتي تُشير إلى وجود علاقة تأثير قوية ما بين المتغير المستقل (الخصائص المعرفية) والمتغير التابع (الحكومة الإلكترونية)، أي كلما زاد التركيز على الخصائص المعرفية سيؤدي إلى تحسن المستمر في أداء الحكومة الإلكترونية . كما أنَّ قيمة معامل التحديد (R²) والتي تُمثّل القدرة التفسيرية لنموذج الانحدار الخطي قد بلغت (٠.٢٦٢) وتعني هذه القيمة أنَّ نموذج الانحدار الخطي ومن خلال المتغير المستقل (الخصائص المعرفية) يمكنه أن يفسر ما نسبته (٢٦.٢٪) من الاختلاف والتباين في المتغير التابع (الحكومة الإلكترونية) ، وتمثل . وبناءً على النتائج الواردة في الجدول (١٩) للمتغير المستقل (الخصائص المعرفية) نسبة تفسير متغير الخصائص المعرفية للتغيرات التي تحدث في المتغير التابع (الحكومة الإلكترونية) فقد تمَّ قبول الفرضية الفرعية الثانية المتضمنة (هناك علاقة تأثير ذات دلالة معنوية بين الخصائص المعرفية و الحكومة الإلكترونية) .

ويتضح من الجدول (١٩) النتائج الاحصائية أنَّ قيمة (T= ٥.٩٠٤) كبيرة وبمستوى معنوية جداً عالياً (Sig= 0.000) وهذا يدل على أنَّ منحنى الانحدار كاف لوصف العلاقة بين الخصائص المعرفية و

الحكومة الإلكترونية وبدلالة معنوية عالية جداً مما يُثبت صحة الفرضية الفرعية الثانية وعلى وفق معادلة الانحدار الخطي وكما يلي :-

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

- ١- امتلاك المدققين للمعرفة المتخصصة بالإضافة إلى الخبرة الكافية التي تمكنهم من رفع أداءهم.
- ٢- للمعرفة تأثير واضح على عملية التدقيق وبكافة مراحلها ومستوياتها.
- ٣- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنَّ أغلب أفراد العينة وبنسبة ٨٤,٦٪ يؤيدون ويتفقون على أنَّ تسهم المعرفة لدى المدقق في استخدام الأساليب و المقاييس التقنية لتقييم الأداء في مرحلة العمل المبدئي .
- ٤- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنَّ ((اكتساب المعرفة في التدقيق يحتاج الى المعرفة المتخصصة في أجهزة الحاسوب و في تطوير ممارسة المهنة)) وهي أقل فقرة تأثيراً على اكتساب المعرفة لدى المدقق .
- ٥- أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أنَّ أغلب أفراد العينة متفقون حول أنَّ اكتساب المعرفة المتخصصة للمدقق تسهم في زيادة مستوى كفاءة أداء المدقق .

التوصيات

- ١- على المنظمات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة و التدقيق القيام بوضع برامج خاصة بتأهيل وتدريب المحاسبين والمدققين على استخدام الأنظمة الإلكترونية في مجال العمل .
- ٢- اللجوء الى عملية التعليم المستمر للتعامل مع النظم الإلكترونية الحديثة لمواكبة التغيرات السريعة التي تحصل في هذه البيئة .
- ٣- على الجامعات والمعاهد العراقية تبني تحديث المقررات الدراسية في مجالي المحاسبة والتدقيق بما يتواءم مع التطورات التقنية التي تخدم البلد .
- ٤- يجب سد الفجوة الرقمية في المجتمع باستثمار تكنولوجيا المعلومات والاتصالات المتقدمة .
- ٥- ضرورة استخدام الأساليب و المقاييس التقنية لتقييم الأداء خلال العمل لأنها تزيد المعرفة

المصادر

١- المصادر العربية

- ١- الجواد, خولة محارب ((أثر إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات على التأهيل المحاسبي)) رسالة ماجستير : ٢٠١٣
- ٢- الفين ارينز ، جيمس لوبك ((المراجعة : مدخل متكامل))؛ ترجمة محمد محمد عبدالقادر الديسبي ؛ مراجعة احمد حامد حجاج : ٢٠٠٢ .
- ٢- الذنبيات، علي عبد القادر ((تدقيق الحسابات في ضوء المعايير الدولية: نظرية وتطبيق)) . عمان، مكتبة أفنان: ٢٠١٠
- ٣- السامرائي ، سلوى أمين ((متطلبات التحول نحو الاقتصاد المعرفي)) ورقة بحث مقدمة في إطار المؤتمر العالمي الرابع حول إدارة المعرفة بالعالم العربي ، جامعة الزيتونة ، الأردن : ٢٠٠٤
- ٤- الشرفا ، سلوى محمد ((دور إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات في تحقيق المزايا التنافسية في المصارف العاملة في قطاع غزة)) رسالة ماجستير ، الجامعة الاسلامية ، كلية التجارة ، غزة : ٢٠٠٨
- ٥- الكبيسي، صلاح الدين ((إدارة المعرفة وأثرها في الابداع التنظيمي)) أطروحة دكتوراه كلية الإدارة والاقتصاد ، جامعة بغداد ، : ٢٠٠٢
- ٦- جربوع يوسف محمود و جلس سالم عبد الله ((مجالات مساهمة الجمعيات المهنية والجامعات الفلسطينية في تحسين الأداء المهني للمراجع الخارجي دراسة تطبيقية على أعضاء الجمعيات المهنية الممارسين للمهنة، وأعضاء أقسام المحاسبة في كليات التجارة بالجامعات الفلسطينية في قطاع غزة)) جامعة الموصل : ٢٠٠٧،
- ٧- حمدان ، عبد الحميد صالح ((التوقف على مهمات التعاريف)) مكتبة عالم الكتب، الطبعة الأولى : ١٩٩٠
- ٨- عبد الرزاق ، جنان صادق ((تأثير تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعلومات والمعرفة)) الجامعة المستنصرية ، كلية الاداب ، مجلة كلية التربية الاساسية ، العدد الثالث : ٢٠١٠

٩- عدوان , اياد زياد , خالد عبد دهليز ((دور شبكات التواصل الاجتماعي في عملية توليد المعرفة وأثرها على الابداع الوظيفي في مؤسسات التعليم العالي الفلسطيني في غزة)) رسالة ماجستير , الجامعة الاسلامية , كلية التجارة , غزة : ٢٠١٨.

١٠- علي,محمد ابراهيم ((خصائص نظام الابلاغ المالي في ظل متطلبات اقتصاد المعرفة)) رسالة ماجستير مقدمة الى كلية الإدارة والاقتصاد , جامعة بغداد : ٢٠١٢

٣- المغربي, عبد الحميد عبد الفتاح ((نظم المعلومات الإدارية)) المكتبة العصرية للطباعة والتوزيع , جامعة المنصورة : ٢٠٠٢

2 - Foreign References

- 1- Abdolmohammadi, M. J. & Shanteau, J. (1992), 'Personal attributes of expert auditors', Organizational Behavior and Human Decision Processes, Vol. 53, No. 2,
- 2- Auckland, Albany ((Data ,information and knowledge)) 2003 .
- 3- Bell, T. B., Marrs, F. O., Solomon, I. & Thomas, I. (1997), Auditing Organizations through a Strategic Systems Lens, Montvale, NJ: KPMG LLP
- 4- Daft , Richard c. ((Organization theory & design)) 7th Ed , prentice – hall : 2001
- 5- Dasilva , carrea / cullell , J.Agusti (Knowledge) John wiley & sana1ed : 2003
- 6- Davenport, T.H. & Prusak, L .Working Knowledge. Boston, MA: Harvard Business School Press : 1998.
- 7- Gray, P. Knowledge Management Overview, Center for Research on Information Technology and Organizations, University of California, Irvine : 2000.
- 8- IFAC, Education committee , interntinal Education standards for professional accountants IES 1 : 2003
- 9- Liebowitz, Jay , Bonnie Rubenstein–Montano, Doug McCaw, Judah Buchwalter and Chuck Browning ((The Knowledge Audit)) Journal of Knowledge and Process Management Volume 7 Number 1 :2000

- 10- Marriott, N., Telford, B., Davies, M. & Evans, J. (2011), 'Students' perceptions of work-based training and examination-based learning relating to the professional competence of auditors and the impact of regulatory changes on audit training in the UK', Accounting Education, Vol. 20, No. 2
- 11- McKnight, C. & Wright, W. (2011), 'Characteristics of relatively high-performance auditors', Auditing: A Journal of Practice and Theory, Vol. 30 .
- 12- O'Donnell, E. & Schultz, J 'The halo effect in business risk audits: Can strategic risk assessment bias auditor judgment about accounting details?', The Accounting Review, Vol. 80, No. 3, :2005
- 13- Shanteau ,J. & Abdolmohammadi, M. J. (1992), 'Personal attributes of expert auditors', Organizational Behavior and Human Decision Processes, Vol. 53, No. 2,
- 14- Siriwardane, Harshini P., Billy Kin Hoi Hu and Kin Yew Low ((Skills, Knowledge, and Attitudes Important for Present-Day Auditors)) International Journal of Auditing :2014
- 15- Tan, H. T. (1999), 'Organizational levels and perceived importance of attributes for superior audit performance', Abacus, Vol. 35, No. 1
- 16- Wittrock, M.C. (). "Generative Learning Processes of the Brain," Educational Psychologist, :1992.
- 17- <http://steinhardtapps.es.its.nyu.edu/create/courses/2015/reading/wittrock2.pdf>.