



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

أطروحة مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة الدكتوراه في الطور الثالث (ل.م.د)

شعبة : العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: تدقيق ومراقبة تسيير

بعنوان:

كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات لدعم جودة
المراجعة الخارجية بالجزائر - دراسة ميدانية -

من إعداد المترشح :

عبد الرؤوف بوزيدي

نوقشت وأجيزت علناً بتاريخ: 2020/08/07

أمام اللجنة المناقشة المكونة من السادة:

رئيساً	جامعة الوادي	أستاذ محاضر (أ)	د. هشام غربي
مشرفاً ومقرراً	جامعة الوادي	أستاذ التعليم العالي	أ. د. ضيف الله محمد الهادي
مشرفاً مساعداً	جامعة الوادي	أستاذ محاضر (أ)	د. مصطفى عوادي
مناقشاً	جامعة الوادي	أستاذ محاضر (أ)	د. فاتح سردوك
مناقشاً	جامعة الوادي	أستاذ محاضر (أ)	د. وليد مرغني
مناقشاً	جامعة بسكرة	أستاذ التعليم العالي	أ. د. إسماعيل حجازي
مناقشاً	جامعة ورقلة	أستاذ محاضر (أ)	د. خالد مقدم

السنة الجامعية: 2021/2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

كَلِّفَ ١٤١٧

الإهداء

الحمد لله رب العالمين والصلاة والسلام على خاتم الأنبياء والمرسلين

أهدي هذا العمل إلى:

من ربّتي وأنارت دربي وأعانتني بالصلوات والدعوات، إلى أعلى

إنسان في هذا الوجود أمي الحبيبة

إلى روح من عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح ولكن القدر

أبعده عني أبي الغالي

إلى عائلتي الكريمة أخوتي وإخواني وزوجة أخي

وإلى من عمل معي بكد بغية إتمام هذا العمل

عبد الرؤوف بوزيري

شكر وعرفان

الحمد لله حتى يبلغ الحمد منتهاه، الحمد لله الذي أعطى كل شيء خلقه

اللهم لك الحمد كما ينبغي لجلال وجهك وعظيم سلطانك

يطيب لي بعد شكر الله عز وجل أن أتقدم بالشكر الجزيل والتقدير للأستاذ:

الدكتور محمد الهادي ضيف الله

الذي قام بالإشراف على هذه الأطروحة ، وتعهدها بالعناية والاهتمام الكبيرين، وكان

لتوجيهاته القيمة الأثر الكبير في الخروج بهذه الأطروحة إلى حيز الوجود

كما أتقدم بالشكر الجزيل لأعضاء لجنة المناقشة وكافة أساتذة الكلية

عبد الرؤوف بوزيدي

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى قياس أثر كفاءة وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية لعينة مختارة من مجموعة من المهنيين والأكاديميين، من خلال معرفة مدى إدراك هذه العينة لأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة وتقييم درجات استخدامها، كما حاولت الدراسة أيضا الكشف عن مدى الترابط بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات من جهة وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية من جهة أخرى. بعد عملية عرض وتحليل وتفسير مختلف جوانب الدراسة توصلنا من خلالها إلى أن نسبة 96% من أفراد العينة يعتمدون بشكل أساسي على النظام الإلكتروني بدل النظام اليدوي، وأنه يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية عند مستوى دلالة $0.05 \leq \delta$ ، في حين يجب على المراجع أن يكون على الدراية الكافية بالبيئة الإلكترونية المحيطة به مع توفره للخبرة المهنية والكفاءة العلمية اللازمة في جميع مراحل عملية المراجعة.

الكلمات المفتاحية: تكنولوجيا المعلومات، كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات، جودة المراجعة الخارجية، عناصر جودة المراجعة.

Summary

This study aims to measure the impact of the efficiency and effectiveness of the use of information technology on the quality of the external review of a selected sample of a group of professionals and academics, by knowing the extent of this sample's awareness of the importance of using information technology in the review process and assessing the degrees of its use. The study also attempted to reveal the extent of the correlation between Efficiency and effectiveness of information technology, on the one hand, and elements of external audit quality on the other.

After the process of presenting, analyzing, and interpreting the various aspects of the study, we concluded that 96% of respondents rely mainly on the electronic system instead of the manual system, and that there is a statistically significant correlation between the efficiency and effectiveness of information technology and the elements of external audit quality at the level of significance $\delta \leq 0.05$, while the auditor must have sufficient knowledge of the electronic environment surrounding him, with the availability of professional experience and scientific competence necessary at all stages of the review process.

Keywords: information technology, efficiency and effectiveness of information technology, quality of external audit, elements of audit quality.

قائمة المحتويات

I	..... الآية الكريمة
II	..... الإهداء
III	..... شكر و عرفان
IV	..... ملخص
VI	..... قائمة المحتويات
IX	..... قائمة الجداول
XII	..... قائمة الأشكال
XIV	..... قائمة الملاحق
أ	..... المقدمة العامة

الفصل الأول: الدراسات السابقة

تمهيد

09	..... 1. عرض الدراسات السابقة
09	..... 1.1. عرض الدراسات باللغة العربية
27	..... 2.1. عرض الدراسات باللغة الأجنبية
33	..... 2. علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة
33	..... 1.2. تحليل ومناقشة الدراسات السابقة
35	..... 2.2. ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة

خلاصة الفصل

الفصل الثاني: الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

تمهيد

39	..... 1. ماهية المراجعة الخارجية
39	..... 1.1. تعريف المراجعة الخارجية
40	..... 2.1. أهداف المراجعة الخارجية
41	..... 3.1. معايير المراجعة الخارجية
45	..... 4.1. خطوات المراجعة الخارجية

48	.....5.1 كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية.....
52	.....2. جودة المراجعة الخارجية.....
52	.....1.2 ماهية جودة المراجعة الخارجية.....
53	.....2.2 أهمية جودة المراجعة الخارجية.....
54	.....3.2 الرقابة على جودة المراجعة حسب المعيار الدولي 220.....
56	.....4.2 العناصر العامة لجودة المراجعة الخارجية.....
64	.....3. المدخل النظري لتكنولوجيا المعلومات.....
64	.....1.3 مفهوم تكنولوجيا المعلومات.....
65	.....2.3 أهمية تكنولوجيا المعلومات.....
66	.....3.3 مكونات تكنولوجيا المعلومات.....
67	.....4.3 وظائف تكنولوجيا المعلومات.....
68	.....5.3 خصائص تكنولوجيا المعلومات.....
70	.....6.3 واقع التجارة الالكترونية في الجزائر ومعوقاتها.....
73	.....7.3 الاقتصاد الرقمي في الجزائر.....
74	.....8.3 عصرنة الإدارة الجزائرية.....
77	.....4. كفاءة وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.....
77	.....1.4 مداخل المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.....
79	.....2.4 معايير المراجعة الدولية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.....
83	.....3.4 أساليب مراجعة النظم الالكترونية في عملية المراجعة.....
86	.....4.4 أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة.....
87	.....5.4 مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.....
90	.....6.4 خصائص المراجعة الخارجية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات.....
91	.....7.4 أثر الأنظمة الخبيرة على جودة المراجعة الخارجية.....

خلاصة الفصل

الفصل الثالث: الدراسة الميدانية

تمهيد

98	.....1. الإطار المنهجي لدراسة الميدانية.....
98	.....1.1 أداة الدراسة.....

99	.....2.1. مجتمع و عينة الدراسة.
100	.....3.1. الأدوات والبرامج الإحصائية المستخدمة في الدراسة.
101	.....4.1. المنهج المتبع في الدراسة.
102	.....5.1. قياس صدق وثبات الاستبيان.
103	.....2. التحليل الوصفي لنتائج الاستبيان.
103	.....1.2. عرض ومناقشة القسم الأول من الاستبيان.
109	.....2.2. عرض ومناقشة القسم الثاني من الاستبيان.
121	.....3. التحليل الاستدلالي لمتغيرات الدراسة.
121	.....1.3. اختبار التحقق من التوزيع الطبيعي.
122	.....2.3. اختبار فرضيات الدراسة One-Sample T.
128	.....3.3. اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الانحدار المتعدد.
136	.....4.3. اختبار التباين الأحادي Anova.

خلاصة الفصل

142	.....الخاتمة العامة.
147	.....قائمة المراجع.
157	.....الملاحق.

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
44	معايير المراجعة الدولية	01
99	إحصائيات خاصة باستثمارات الاستبيان	02
101	مقياس درجات ليكرت الخماسي	03
101	مقياس تحديد الوزن النسبي للوسط الحسابي	04
102	معامل ألفا كرونباخ	05
103	توزيع أفراد العينة حسب الجنس	06
104	توزيع أفراد العينة حسب العمر	07
105	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	08
106	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	09
107	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	10
108	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	11
109	يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الأول	12
110	يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني	13
111	يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث	14
111	يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع	15
112	نتائج تحليل الفرضية الثانية	16
115	نتائج الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث	17
117	نتائج الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث	18
119	نتائج الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث	19
121	يبين اختبار التوزيع الطبيعي " كوجروف - سمرنوف "	20
124	نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الثانية	21
125	نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث	22
126	نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث	23
127	نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث	24

129	تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $f(x)$	25
130	نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $f(x)$	26
130	تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $f(x)$ بعد التصحيح	27
131	نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $f(x)$ بعد التصحيح	28
132	تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $y(x)$	29
133	نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $y(x)$	30
133	تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $y(x)$ بعد التصحيح	31
134	نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $y(x)$ بعد التصحيح	32
135	تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $z(x)$	33
136	نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $y(x)$ بعد التصحيح	34
137	نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الأولى	35
137	نتائج اختبار المقارنات البعدية للمتغير الوظيفي	36
138	نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثانية	37
139	نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثالثة	38
140	نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الرابعة	39

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
ت	أمودج الدراسة	01
42	معايير المراجعة المتعارف عليها	02
83	أسلوب منهج البيانات الإختبارية	03
84	أسلوب المحاكاة المتوازنة	04
85	أسلوب الاختبار المتكامل	05
103	توزيع العينة حسب الجنس	06
104	توزيع أفراد العينة حسب العمر	07
105	توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي	08
106	توزيع أفراد العينة حسب التخصص	09
107	توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة	10
108	توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية	11

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
158	الاستبيان الموجه لعينة الدراسة	01
163	نتائج اختبار ألف كرومباخ	02
164	نتائج التكرارات	03
170	نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري	04
172	نتائج اختبار التوزيع الطبيعي	05
172	نتائج اختبار One-Sample Test	06
172	نتائج اختبار الانحدار المتعدد	07
175	نتائج اختبار التباين الأحادي	08

المقدمة العامة

1. تمهيد

أحدثت التطورات المتلاحقة في عالم تكنولوجيا المعلومات تأثيراً هاماً في كثير من الجوانب العملية والعلمية، ويعتبر التطور في استخدامها في العلوم الإدارية والمحاسبية أحد التطورات الهامة في مجالات تشغيل البيانات والحصول على معلومات تساعد الإدارة في القيام بوظائفها المختلفة، كما أن هذه التطورات التي حدثت لتكنولوجيا المعلومات وضعت مهنة مراجعة الحسابات أمام تحدي كبير لتطوير أدواتها وأساليبها لتستمر في تقديم خدماتها بجودة عالية.

وقد حظي موضوع جودة المراجعة أيضاً باهتمام كبير من قبل الباحثين في مجال المراجعة، ويرجع السبب في ذلك إلى أن جودة المراجعة العالية تعد السند الأساسي لاتخاذ القرار المناسب بنسبة للمستثمرين في المعلومات المالية وغير المالية، ولغرض فهم جودة المراجعة حاولت العديد من الدراسات كشف العلاقة بين جودة المراجعة وبعض العوامل التي تؤثر فيها، ويعد تحديد العوامل التي تؤثر في جودة المراجعة أمراً ذا أهمية خاصة في الوقت الحالي، وذلك بعد ظهور مشاكل مالية في عدد من كبرى منشآت الأعمال على مستوى العالم، الأمر الذي ارتبط بمصدقية وجودة عمل المراجع الخارجي، وقد تبين أن هناك مجموعة من العوامل تؤثر على جودة المراجعة كان منها مدى إلمام ودراية القائمين على مكتب المراجعة بأحدث التطورات المهنية والتكنولوجية في أداء المهنة، وإتباعهم الأساليب الحديثة في المراجعة.

حيث يعتبر استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة من القضايا المعاصرة التي انبثقت عن إدراك مكاتب التدقيق لأهمية ذلك، لكون الأساليب التقليدية لم تعد تناسب عملية التدقيق في ظل معالجة البيانات إلكترونياً وعصر المعلوماتية التي أصبحت فيها نظم المحاسبية الإلكترونية توفر المعلومات بكم كبير وبسرعة عالية، وبدرجة كبيرة من الدقة والكفاءة أكثر من ذي قبل، لذا ظهر ما يعرف بالتدقيق الإلكتروني أو تدقيق الأنظمة الحوسبة، إن هذه التكنولوجيا سوف تساعد مهنة المراجعة في التغلب على بعض جوانب القصور البشري في حالة ممارسة الحكم المهني الملائم وإبداء الرأي.

ومن هذا المنطلق وفي ظل انتشار استخدام التقنيات الإلكترونية والبرامج التطبيقية الحوسبة والتطور الكبير في معظم القطاعات الاقتصادية المختلفة، وما ترتب على ذلك من حاجة مدققي الحسابات إلى تقديم خدماتهم بأعلى مستوى من الجودة، جاءت هذه الدراسة لتحديد الدور الذي يمكن أن تلعبه تكنولوجيا المعلومات في تحسين من جودة المراجعة الخارجية.

2. الإشكالية:

بناء على ما تقدّم، يتمحور موضوع الدراسة حول الإجابة عن جوهر الإشكالية التالية:

ما مدى كفاءة وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة الخارجية بالجزائر؟

ولتحليل هذه الإشكالية والإحاطة بمجمل الموضوع يمكننا طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هو الإطار النظري لكل من تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية؟
- ما هو واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية بالجزائر؟
- ما مدى قوة العلاقة الإرتباطية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية؟
- ما مدى قوة العلاقة الإرتباطية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية؟
- هل هناك فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الديموغرافية حول كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية؟

3. الفرضيات:

انطلاقاً من الإشكالية الرئيسية وقصد الإجابة عن الأسئلة الفرعية فإنه يُمكن صياغة الفرضيات التالية:

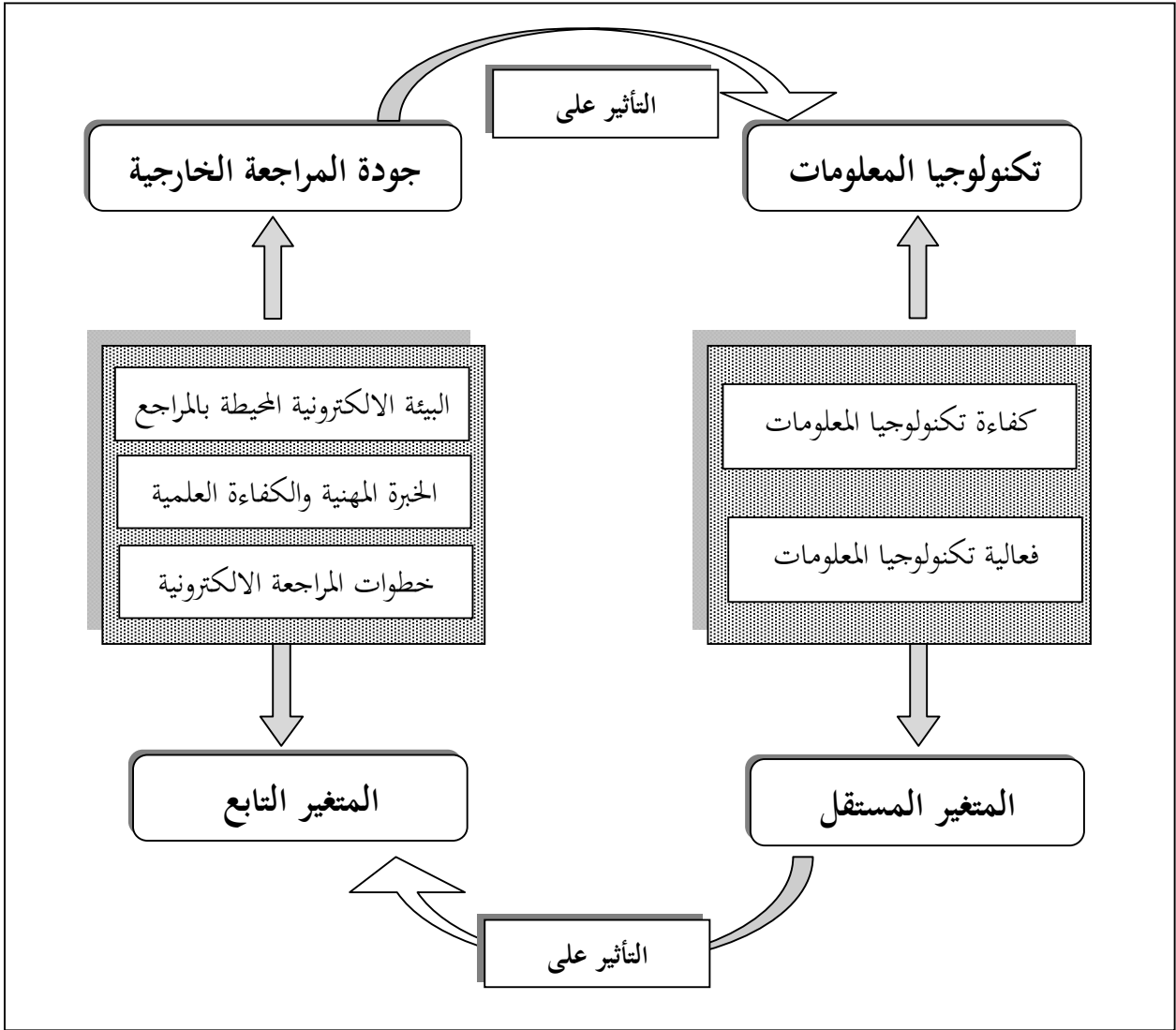
- يتم استخدام الأنظمة الالكترونية بدل الأنظمة اليدوية في أغلب عمليات المراجعة الخارجية.
- يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.
- يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية، وتتجزأ هذه الفرضية إلى الفرضيات التالية:
 - يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.
 - يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والخبرة المهنية والكفاءة العلمية للمراجع.
 - يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع الخارجي.
- لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الديموغرافية حول كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية، وتتجزأ إلى فرضيات الفرعية التالية:
 - لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الوظيفة.
 - لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير المؤهل العلمي.

- لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الخبرة المهنية.
- لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير التخصص.

4. أنموذج الدراسة:

من أجل إعطاء نظرة تصورية شاملة عن موضوع الدراسة، صممنا الشكل التالي:

الشكل رقم 01: أنموذج الدراسة



المصدر: من تصميم الباحث بناءً على متغيرات الدراسة

5. أهمية الدراسة:

تكمل أهمية هذه الدراسة في أهمية مواكبة التطورات الحاصلة على مستوى تكنولوجيا المعلومات و ما يترتب عنها من تأثير على مهنة المراجعة وما ينتج عنها من تغيرات في أساليب المراجعة وطرق جمع المعلومات والبيانات الحاسوبية الخاصة بعمل المراجع الخارجي وكذلك ظهور نقاط رقابية جديدة في المهنة لانتقالها من الطرق اليدوية التقليدية إلى الطرق الالكترونية الحديثة حيث توضح هذه الدراسة أثر كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة من خلال تعميق المعرفة حول جوانب الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في مهنة المراجعة وذلك من أجل الارتقاء بالمهنة إلى المستوى تخدم فيه كافة الأطراف المستفيدة.

6. أهداف الدراسة:

ترتكز هذه الدراسة على إبراز كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، ويتفرع هذا الهدف الرئيسي إلى مجموعة من الأهداف الثانوية، نذكر منها:

- معرفة مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة في الجزائر.
- تحديد وحصر مشاكل ومعوقات استخدام تكنولوجيا في عملية المراجعة.
- حصر أهم العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر.
- تحديد دور تكنولوجيا المعلومات في تدعيم وتحسين جودة المراجعة الخارجية.
- الخروج بنتائج وتوصيات تساهم في رفع من جودة المراجعة عن طريق الاستغلال الأمثل لتكنولوجيا المعلومات.

7. حدود الدراسة:

من خلال هذه الدراسة نحاول أن نأخذ مجموعة من المفاهيم الأساسية حول تكنولوجيا المعلومات وواقع استخدامها وتطبيقها على مستوى مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر، ومجموعة أخرى حول ما يتعلق بالمراجعة الخارجية وتحديد أهم عوامل وضوابط جودتها وأهميتها من الجانب النظري، ومن ثم محاولة إسقاط أثر عناصر المتغير الأول (تكنولوجيا المعلومات) على عناصر المتغير الثاني (جودة المراجعة) عملياً ضمن الجانب التطبيقي من الدراسة، من هنا ومن خلال ما سبق سنعمل على حل مشكل الدراسة من خلال الحدود التالي:

- **الحدود الزمانية:** مثل الإطار الزمني لدارسة حوالي 06 أشهر الأخيرة من عام 2019، وهي فترة إعداد الدراسة الميدانية بداية من تصميم الاستمارة ثم عملية التوزيع وصولاً إلى عملية الجمع الاستمارات، ويعود هذا التأخر النسبي إلى مجموعة من الصعوبات والعراقيل التي وجهها الباحث كغياب ثقافة التعامل مع الاستبيان وعدم الاهتمام بالمساهمة في إثراء نتائج البحوث والدراسات من قبل المستجوبين.

- الحدود المكانية: أجريت هذه الدراسة على المراجعين الممارسين لمهنة مراجعة الحسابات والأطراف الأكاديمية من أساتذة جامعيين وباحثين في البيئة الجزائرية، وذلك من خلال المسح الوطني على كافة ولايات الوطن بالاعتماد على الاستبيان الإلكتروني.

8. دوافع اختيار الموضوع:

لم يكن اختيارنا لموضوع الدراسة بمحض الصدفة، وإنما كاف نتيجة لعدة اعتبارات موضوعية وأخرى ذاتية وأهم هذه الاعتبارات نذكر منها:

- دوافع ذاتية: وتمثل في النقاط التالية:
 - الرغبة الشخصية للباحث في تناول مثل هذه المواضيع من الجانب البحثي الأكاديمي.
 - التطلع إلى توسيع البحث في مثل هذه المجالات و المساهمة في إثراء المكتبة الجامعية.
 - الاهتمامات البحثية العلمية للباحث المتعلقة بدراسة مجالات تطبيق تكنولوجيا المعلومات.
 - طبيعة التخصص الذي يفرض البحث في واقع المراجعة الخارجية بالجزائر.
- دوافع الموضوعية: وتتكون من النقاط التالية:
 - محاولة تقدير مستوى اهتمام مراجعي الحسابات لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة الخارجية، مع التوصية بضرورة استخدامها دون الاكتفاء بالمعرفة السطحية لحقيقة وأهمية تطبيق ذلك.
 - محاولة للفت الانتباه إلى تزايد الدور الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في التأثير على مختلف جوانب إدارة المؤسسات الاقتصادية بصفة عامة و التأثير على مهنة المراجعة بصفة خاصة.
 - التقدم الكبير الذي شهدته الدول المتقدمة فيما يخص مجال المراجعة ومساهمتها الفعالة في إعطاء الصورة الواقعية والصادقة عن حالة المؤسسة.

9. صعوبات الدراسة:

- غياب ثقافة التعامل بشكل إيجابي مع البحوث والدراسات العملية الأكاديمية عموماً، وثقافة الاهتمام بالرد أو الإجابة عن الاستبيان الموزع على أفراد العينة المستهدفين ضمن الدراسة الميدانية خصوصاً.
- صعوبة إسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي نظراً لاختلاف الدراسة النظرية لما هو معمول به في الجانب التطبيقي.
- غياب المراجع الحديثة المتعلقة بجودة المراجعة الخارجية من جهة، وبكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات من جهة أخرى.

10. منهج الدراسة:

تحددت المناهج البحثية التي تم اعتمادها في هذا العمل بناء على طبيعة وطريقة معالجة الإشكالية الرئيسية، وللإجابة عن سؤال الدراسة الرئيسي والأسئلة الفرعية ومن ثم فرضيات الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي المعتمد على وصف الظاهرة وتحليل عناصرها ومعرفة العلاقة بين هذه العناصر، حيث حاولنا وصف الأجزاء النظرية المتعلقة بكفاءة وفعالية المراجعة الخارجية من جهة وجودة المراجعة الخارجية من جهة أخرى، حيث سهل لنا هذا المنهج ضبط متغيرات الدراسة استعانة بالأدبيات النظرية والدراسات السابقة في الموضوع.

كما تم الاعتماد على المنهج المتكامل في البحوث التطبيقية، وذلك من خلال الاعتماد على الدراسة الميدانية اعتماداً على أداة الاستبانة بهدف تحديد وقياس العلاقة بين متغيرات الدراسة باستخدام أدوات التحليل الإحصائي والعددي والبياني، والقياس الاقتصادي عبر الاختبارات المرتبطة من أجل خدمة الأهداف العامة للدراسة، و ربط الإطار النظري للدراسة بالواقع التطبيقي لها، كما تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي لتحديد الاستقراء الناقص بالحكم على الكل فيما يوجد في الجزء، والخروج بنتائج يمكن تعميمها.

11. هيكل الدراسة:

من أجل الإجابة عن الإشكالية البحثية المطروحة وقصد الإلمام بكافة جوانب متغيرات الدراسة تم تقسيم الدراسة إلى الفصول التالية:

• **الفصل الأول:** وقد تناول هذا الفصل الدراسات السابقة التي تشترك مع دراساتنا إما بمتغير واحد أو المتغيرين معاً، ولقد تقسم هذا الفصل في حد ذاته إلى جزائين، فالجزء الأول تم من خلاله عرض وتقديم الدراسات السابقة المكتوبة باللغة العربية والأجنبية، أما الجزء الثاني فقد اهتم بدراسة طبيعة العلاقة بين تلك الدراسات ودراستنا.

• **الفصل الثاني:** وقد عرض هذا الفصل الجانب النظري من موضوع بحثنا، من خلال تجزئته إلى أربع نقاط أساسية كانت على النحو التالي: أولاً ماهية المراجعة الخارجية، ثانياً جودة المراجعة الخارجية، ثالثاً المدخل النظري لتكنولوجيا المعلومات ورابعاً وأخيراً فعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.

• **الفصل الثالث:** أما في هذا الفصل الثالث والأخير فقد كان عبارة عن عملية إسقاط الجانب النظري إلى الواقع الميداني ومحاولين البحث عن حل ميداني لمشكلة الدراسة من خلال تحليل وتفسير نتائج هذه الدراسة، ولقد تجزء هذا الفصل أيضاً بدوره إلى ثلاث نقاط أساسية كانت على الترتيب التالي: الإطار المنهجي لدراسة الميدانية، التحليل الوصفي لنتائج الاستبيان، التحليل الاستدلالي لمتغيرات الدراسة.

الفصل الأول

الدراسات السابقة

تمهيد

إن أهم ما يميز عصرنا اليوم التطورات العلمية والتقنية، وتأثيرها على المؤسسات وخصوصا تلك المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات، وعلى الرغم من أن هذه الأخيرة تتيح العديد من الفرص والامتيازات والمزايا في مجال تشغيل البيانات والمعلومات فإنها تطرح أيضا العديد من التحديات الجديدة التي تفرض على مهنة المراجعة إيجاد حلول ووسائل مناسبة لمواجهتها.

من أجل تكوين إطار مفاهيمي تستند إليه الدراسة الحالية في توضيح الجوانب الأساسية لموضوعها، تم مراجعة دراسات بحثية متعددة حول الموضوع، حيث شملت هذه الدراسات متغيرات متعددة وأبعاد متنوعة وأهداف مختلفة، ومن خلال هذه المراجعات تم الوصول إلى دراسات متعلقة بالموضوع مدار البحث من خلالها تما مسح الدراسات السابقة التي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بمتغيرات الدراسة الحالية والمتمثلة في تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية، وقُسم هذا الفصل إلى النقاط التالية:

1. عرض الدراسات السابقة.

2. علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

1. عرض الدراسات السابقة

سنتناول في هذا العنصر مجموعة من الدراسات المكتوبة باللغة العربية والأجنبية، المتمثلة في مجموعة من أطروحات دكتوراه ورسائل الماجستير والمقالات المنشورة في مجلات علمية دولية محكمة والتي لها علاقة مباشرة وغير مباشرة بالموضوع وأهداف دراستنا الحالية حسب ترتيبها التصاعدي، من الأقدم إلى الأحدث مع إبراز أهم أهداف والنتائج المتحصل عليها من هذه الدراسات السابقة.

1.1. عرض الدراسات باللغة العربية: سيتم خلال هذا العنصر عرض الدراسات السابقة باللغة العربية المتعلق بموضوع تكنولوجيا المعلومات وجوده المراجعة الخارجية، والتي اعتمدنا عليها في بناء وتأسيس الجانب النظري والتطبيقي لدراسة الحالية.

1.1.1. دراسة أحمد عبد الله عمر العمودي، أطروحة دكتوراه 2006¹:

"أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة: دراسة ميدانية في اليمن".

هدفت الدراسة إلى إبراز أثر التجارة الإلكترونية في تقييم عمل المراجع الخارجي لنظام الرقابة وفي قدراته على جمع أدلة الإثبات التي تدعم تقريره في نهاية المهمة، والتعرف على أهم المخاطر المترتبة عند ممارسة المؤسسة للتجارة الإلكترونية، إضافة إلى التعرف على مدى كفاءة المراجع الخارجي في اليمن لأداء مثل هذه المهام ومعرفة أيضا مدى تأثر المراجعة الخارجية نتيجة لنمو التجارة الإلكترونية، وذلك من خلال التعرف على خصائص هذا النوع من النشاط وإبراز التحديات والفرص التي تفرضها على مهنة المراجعة، وما تستوجبه من إلمام المراجع بتقنيات التجارة الإلكترونية و بأحدث الإجراءات و الأساليب المستخدمة ووضع هذه الإجراءات في إطار يعكس متطلبات مراجعة العمليات الإلكترونية للتجارة. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- إن مراجعة عمليات التجارة الإلكترونية تتطلب من المراجع الأخذ بعين الاعتبار مجموعة من المخاطر المرتبطة بنظم الرقابة الداخلية وبطبيعة عمليات التجارة الإلكترونية.
- يجب توفر المهارات العلمية والمهنية للمراجع الخارجي التي تمكنه من القيام بعملية المراجعة في ظل التجارة الإلكترونية.
- يجب السماح للمراجع الخارجي الوصول إلى قاعدة البيانات في أي وقت، وعدم إخفاء أي معلومات عنه التي تخص العمليات المختلفة بشكل تفصيلي.

¹ أحمد عبد الله عمر العمودي، أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة: دراسة ميدانية في اليمن، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2006.

2.1.1. دراسة عماد صالح محمد، رسالة ماجستير 2007¹:

"المراجعة الإلكترونية وأثرها في كفاءة أداء عملية المراجعة: دراسة تطبيقية على مهنة المراجعة بالسودان".

هدفت الدراسة إلى دراسة مدى الاستفادة من المراجعة الإلكترونية في أعمال المراجعة، وبيان إجراءات وأساليب المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية واختبار مدى كفاءة الوسائل التقنية الإلكترونية ومقارنتها مع الوسائل التقليدية للمراجعة وبيان مقدرة المراجعة الإلكترونية في زيادة الثقة للمراجع الخارجي لإبداء رأيه الفني والمحايد حول مدى صحة وصدق القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- استخدام الحاسوب في عملية المراجعة يحتاج إلى بيئة تدريبية متخصصة.
- استخدام الحاسب الآلي في عملية المراجعة يزيد من درجة الثقة والحيادية و الموضوعية في الحصول على المعلومات وبالتالي يؤدي إلى زيادة الثقة في عملية المراجعة.
- عدم إلمام المراجع الخارجي بالأنظمة الإلكترونية من المعوقات الأساسية التي تقلل من كفاءة أداء عملية المراجعة الإلكترونية.

3.1.1. دراسة طلال حمدونه و علام حمدان، مقال علمي 2008²:

"مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في فلسطين وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية".

هدفُ هذا البحث دراسة التدقيق الإلكتروني في فلسطين من حيث المجالات التي يستخدم فيها مدققوا الحسابات الخارجيين تكنولوجيا المعلومات من حيث التخطيط والرقابة والتوثيق وأثر التدقيق الإلكتروني على جودة الأدلة، بالإضافة إلى قياس أهم المعوقات والمشاكل المتعلقة بذلك، اعتمد الباحثان على المنهج الوصفي في الجانب النظري والمنهج التحليلي على مستوى الجانب التطبيقي المتمثل في توزيع استبانته على عينة من مكاتب التدقيق البالغ عددهم 40 مكتباً، وقد كانت الاستثمارات الصحيحة بنسبة 95% أي ما يعادل 38 استبانته صحيحة معتمدا على البرنامج الإحصائي SPSS في التحليل.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

¹ عماد صالح محمد، المراجعة الإلكترونية و أثرها في كفاءة أداء عملية المراجعة: دراسة تطبيقية على مهنة المراجعة بالسودان، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2007.

² دراسة طلال حمدونه و علام حمدان، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في فلسطين وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، مقال علمي، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، العدد 01، فلسطين، 2008.

- إن مدققي الحسابات في فلسطين يستخدمون التدقيق الإلكتروني في أنشطة التدقيق المختلفة بشكل دون المتوسط في التخطيط والرقابة والتوثيق.
- إن من أهم معوقات استخدام تكنولوجيا المعلومات فقدان الثقة بالأعمال الإلكترونية وارتفاع كلفة التطبيق وفقدان الدافعية نحو التطور لانخفاض العائد بالإضافة إلى نقص الخبرات والكفاءات في هذا المجال.
- استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق يساعد في بعض الجوانب على تحسين جودة الأدلة التي جمعت من خلالها وأن له أثراً متوسطاً على تحسين ملائمة الدليل حيث أكثر المراحل تأثراً هي مرحلة التوثيق والتسجيل.

4.1.1. دراسة عصام محمد البحصي و حرية شعبان الشريف، مقال علمي 2008¹:

- "مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة".
- تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على المخاطر التي تهدد نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في بيئة المصارف العاملة في قطاع غزة ومعدلات تكرارها، وأسباب حدوثها وكذلك التعرف على إجراءات الحماية التي تتبعها تلك المصارف للحد من المخاطر التي تهدد نظم معلومات المحاسبية الإلكترونية.
- وقد توصلت هذه الدراسة إلى مجموعة من النتائج والتي من أهمها:
- اعتماد المصارف العاملة في قطاع غزة في عملها بشكل كبير على النظام الآلي.
 - حدوث مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية ترجع إلى أسباب تتعلق بموظفي البنك نتيجة قلة الخبرة والوعي والتدريب.
 - المصارف العاملة في قطاع غزة تتبع إجراءات حماية كافية لمواجهة مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.
 - عدم حدوث مخاطر نظم المعلومات المحاسبية في المصارف العاملة في قطاع غزة، بشكل متكرر.

¹ دراسة عصام محمد البحصي وحرية شعبان الشريف، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، مقال علمي، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، العدد 2، فلسطين، 2008.

5.1.1. دراسة شادلي شوقي، رسالة ماجستير 2008¹:

"أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية الجزائر".

تهدف هذه الدراسة إلى تبيين مدى أهمية تكنولوجيا المعلومات والاتصال ومدى استخدامها من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، والوقوف على مدى مساهمة هذه التكنولوجيات في الرفع من مستويات أداء هذه المؤسسات من خلال قياس أثرها على التكاليف، جودة الخدمات المقدمة للزبائن، ومدى الوصول إلى الأسواق الجديدة سواء كانت محلية أو دولية وزيادة مبيعاتها.

- إن استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة يلعب دور مهماً في الرفع من أدائها، ولا يكتمل هذا الأداء إلا باكتمال الإصلاحات وهيئة البنية التحتية الضرورية للدولة.
- إن لتكنولوجيا المعلومات والاتصال أثر على أداء المؤسسة بوجود ارتباط قوية، إذ تعمل هذه التكنولوجيات على تخفيض تكاليف الاتصال والترويج وسهولة تبادل المعلومات والحصول عليها.
- جل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية المستجوبة تستخدم وسائل الاتصال من: الهاتف و الفاكس والبريد الإلكتروني بمستويات مرتفعة فيما لم تسجل هذه المستويات بالنسبة لاستخدام المؤسسات للانترنت و مواقع الويب.

6.1.1. دراسة جمال عادل الشرايري، مقال علمي 2009²:

"سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات في البنوك الأردنية".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أهم المخاطر المؤثرة على التدقيق الداخلي في ظل تكنولوجيا المعلومات والتعرف بالمعايير الدولية المتعلقة بالتدقيق وأساليب ووسائل التدقيق الداخلي لتفادي المخاطر والسيطرة عليها وفقاً للمعايير الدولية وتحديد مدى تطبيقها في البنوك الأردنية، وتأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية، والتعرف على الإجراءات والسياسات التي يقوم بها المدقق الداخلي لضمان البنية الأساسية لتكنولوجيا المعلومات ومعداتها وبرمجيتها وتجنب الأخطار المرتبطة بالأشخاص وأمن المعلومات وغيرها من المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات والتي تؤثر في عملية التدقيق.

¹ شادلي شوقي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2008.

² جمال عادل الشرايري، سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات في البنوك الأردنية، مقال علمي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 31، العدد 01، سوريا، 2009.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- تتبع البنوك التجارية الأردنية السياسات والإجراءات المناسبة لمرحلة ما قبل الشراء حيث يتم التأكد من أن تكنولوجيا المعلومات المشتراة تتوافق مع تلك المستخدمة ومن مواصفاتها ومكوناتها قبل استخدامها وتوفير البيئة التحتية المناسبة لها.
- تتبع البنوك التجارية الأردنية سياسات وإجراءات تدقيق معدات تكنولوجيا المعلومات وتطويرها بما يتلاءم مع التغيير السريع والمستمر بتكنولوجيا المعلومات.
- تقوم وحدات التدقيق الداخلي في البنوك الأردنية بالتأكد من تدقيق نظم المعلومات وتأكد من توافر وسائل الحماية الملائمة لنظم المعلومات المطبقة فيها من قبل برامج الحماية من الفيروسات ومن وسائل حماية أمن نظم المعلومات المستخدمة.
- يتم تدقيق البرمجيات والتأكد من أن البرمجيات تتلاءم مع نظم المعلومات المالية والمحاسبية ومن تكامل البيانات المالية المطبقة ومن وجود المرفقات الرسمية على التغييرات المقترحة في البرمجيات ومن وجود الإجراءات التي تعطي جميع المشاكل التي تتضمن اختفاء وفقدان خدمات أنظمة المعلومات وعدم دخول الغرباء إلى البرمجيات إلا بتصريح.

7.1.1. دراسة كريمة الجوهر وآخرون، مقال علمي 2010¹:

"أثر مخاطر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي: دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية".

تهدف هذه الدراسة إلى تحديد الأبعاد المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات وأثرها على مهنة المراجعة مع تسليط الضوء على أهم أنواع المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات التي تواجه المراجع بشكل مباشر على حسب طبيعة ونوع الخدمة التي يقدمها وكما تهدف هذه الدراسة أيضا قياس درجة هذه الخطورة الناتجة عن مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عناصر الجودة تقرير المراجع الخارجي. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- تعد معرفة المدقق بتكنولوجيا المعلومات إحدى الوسائل الأساسية للنجاح في مزاولته للمهنة، ويتطلب ذلك إعادة النظر في الإطار المنهجي المتعلق بتأهيله.

¹ كريمة الجوهر وآخرون، أثر مخاطر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي: دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية، مقال علمي، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 10، العدد 2، جامعة الزرقاء، الأردن، 2010.

- حظيت الكفاءة والجدارة من بين مقاييس جودة مهنة المراجعة بالمرتبة الأولى، من حيث تأثرها بمخاطر تكنولوجيا المعلومات، ويتضمن هذا المقياس التأهيل العلمي، والخبرة العلمية، وأكدت النتائج أن مخاطر التكنولوجيا تؤثر في الخبرة أكثر من التأهيل العلمي، وجاء في المرتبة الثانية مقياس الاستشارات ثم المتطلبات المهنية.
- صاحب استخدام التكنولوجيا مخاطر كثيرة منها ما يدخل في دائرة عملية للمراجعة، ومنها ما يدخل في عملية حفظ ونقل وسلامة البيانات.
- أظهرت نتائج الدراسة أيضا، أن أكثر أنواع المخاطر التي يشعر بها مراجعو الحسابات، المخاطر الناتجة عن عدم كفاية الإجراءات الرقابية المصاحبة لاستخدام التكنولوجيا، ثم المخاطر البشرية نتيجة عدم توافر المؤهلين، أما المخاطر الأقل خطورة هي المخاطر المادية المتعلقة بتوفير البيئة التقنية المناسبة.

8.1.1. دراسة رشا حمادة، مقال علمي 2010¹:

"أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات

المحاسبية: دراسة ميدانية".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال التطرق إلى مفهوم موثوقية المعلومات المحاسبية وخصائصها ومن ثم تعرف على مفهوم الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية ومكوناتها من ضوابط تنظيمية، وضوابط الرقابة على الوصول، وضوابط الرقابة على أمن وحماية الملفات، وضوابط توثيق وتطوير النظام.

كما هدفت الدراسة أيضا إلى تعرّف على رأي مراجعي الحسابات الخارجيين في مدينة دمشق حول أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية وذلك من خلال أداة الدراسة.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج، أهمها:

- لضوابط الرقابة على توثيق النظام وتطويره أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.
- لضوابط الرقابة التنظيمية لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.
- لضوابط الرقابة على أمن الملفات وحمايتها لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر كبير في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

¹ رشا حمادة، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية، مقال علمي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد 01، سوريا، 2010.

- لضوابط الرقابة في الوصول إلى نظم المعلومات المحاسبية الالكترونية أثر متوسط في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية.

9.1.1. دراسة عجيب مصطفى و نائر صبري، مقال علمي 2010¹:

"دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني: دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان بالعراق".

تهدف هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني، و تقييم مدى التزام المصارف قيد الدراسة بها، وهذا من خلال استمارة معدة لهذا الغرض والتي تتم في ضوءها تحليل نتائج الدراسة وذلك عن طريق دراسة المعلومات المحاسبية في ظل النظام الالكتروني وربطها بالرقابة الداخلية المعمول بها للتعرف على نقاط الضعف وتقييمها للحد من الأخطاء والغش والتلاعب ومن خلال دورها في بقاء النظام كفاءً وفعالاً.

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- الحاجة لرقابة داخلية فعالة تواكب التطورات في بيئة تكنولوجيا المعلومات وبالشكل الذي يسهل من إمكانيات تكاملها مع الأنظمة المعلوماتية الإدارية والمالية، وكما يتطلب البحث باستمرار في إمكانية تحديثها وتطويرها لتحقيق أهدافها ضمن معايير الوقت والجهد والتكلفة وتحقيق أقصى ما يمكن من الكفاءة والفاعلية والاقتصادية.
- هناك دور معنوي لأساليب الرقابة العامة والرقابة على التطبيقات في تحقيق كل من ضمان صحة ومصداقية المعلومات المعدة من قبل المصارف، بجانب تنمية الكفاية الإنتاجية في واجبات ومهام المصارف، فضلاً عن التشجيع على الالتزام بالسياسات الإدارية والمحاسبية المرسومة من قبل الإدارة وحماية الموجودات والملفات والمعلومات في المصارف، وكشف الأخطاء والغش والتلاعب.

¹ عجيب مصطفى و نائر صبري، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الالكتروني: دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان بالعراق، مقال علمي، مجلة علوم إنسانية، العدد 45، العراق، 2010.

10.1.1. دراسة محمد نمر الشنطي، مقال علمي 2011¹:

"دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات: دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية".

تهدف هذه دراسة إلى إبراز دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات من خلال تعميق المعرفة حول جوانب الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في علم التدقيق وذلك من خلال الارتقاء بالمهنة إلى المستوى الذي تخدم فيه كافة الأطراف المستفيدة، ويمكن تلخيص أهداف الدراسة في النقاط التالية:

- بيان أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
- بيان الأثر والتغيرات المترتبة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
- معرفة مدى استخدام التدقيق الإلكتروني في الأردن.

توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- أن تكنولوجيا المعلومات ساهمت في تطوير مهنة تدقيق الحسابات.
- أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يساهم إيجابياً في عمليات التدقيق.
- أن هناك بعض المشاكل والمعوقات جراء استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق.
- ضرورة أن يتمتع مدقق الحسابات بالخبرة والكفاءة العملية مما يؤدي إلى زيادة ورفع كفاءة مهنة التدقيق.
- ضرورة أن يكون مدقق الحسابات ذو تأهيل وكفاءة علمية الأمر الذي يترتب عليه الاستخدام الأوسع ولأشمل لتكنولوجيا المعلومات.

11.1.1. دراسة إيمان الهنيبي، مقال علمي 2011²:

"دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن: دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن".

يتمثل الهدف الرئيسي لهذه الدراسة في معرفة دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن من وجهة نظر المراجع الخارجي، ومحاولة قياس مدى إدراك المدقق الخارجي لأهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات، ومن أهداف هذه الدراسة أيضاً تسليط الضوء على دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في

¹ محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات: دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، مقال علمي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 27، العراق، 2011.

² إيمان الهنيبي، دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن: دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مقال علمي، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 25، العدد 8، فلسطين، 2011.

تحسين جودة المراجعة في مرحلتها الثلاث، مرحلة التخطيط ومرحلة الإجراءات التحليلية ومرحلة التوثيق وإعداد التقرير، كما محاولة إلى التطرق إلى معرفة أهم المشاكل ومعوقات استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في الأردن.

وخلصت نتائج الدراسة إلى النقاط التالية:

- يوجد إدراك لدى مراجعي الحسابات في الأردن لأهمية دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمة التدقيق الداخلي، وذلك بسبب ما يوفره استخدامها من إنجاز الأعمال بسرعة كبيرة.
- يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة مرحلة التخطيط، وذلك من خلال حساب حجم العينة بشكل أدق، واختبار مفردات تلك العينة، أو من خلال المساعدة في إعداد موازنة الوقت اللازم للقيام بعمليات ومراحل التدقيق بشكل أفضل.
- يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة مرحلة الإجراءات التحليلية، حيث تساعد المراجع في مقارنة النسب المالية الفعلية للمنشأة خلال الفترات المتتالية بشكل أدق.
- يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، من خلال تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأسرع، أو في تلخيص نتائج عملية المراجعة، أو في إعداد أوراق العمل ورسائل الارتباط والمصادقات، أو عند قيام المدقق بإعداد الخرائط الانسيابية والتدفقية بشكل أفضل.

12.1.1. دراسة ريم عقاب و ساطع رزوق، مقال علمي، 2012¹:

"أثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في المملكة الأردنية الهاشمية".

تهدف الدراسة إلى التعرف على أثر تكنولوجيا المعلومات على عناصر وإجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات، والتي تشمل: المتطلبات المهنية، إجراءات إدارة الأفراد، عمليات قبول والاستمرار في مراجعة العملاء، أداء عملية التدقيق، إجراءات المتابعة والمراقبة في مكاتب تدقيق الحسابات في الأردن، استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي، برجع إلى أدبيات التدقيق التي تناولت مفهوم وإجراءات رقابة الجودة لتعرف على عناصر وإجراءات رقابة الجودة ومحاولة بيان أثر تكنولوجيا المعلومات على هذه العناصر والإجراءات، إضافة إلى استطلاع آراء مكاتب تدقيق الحسابات حول أثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة التدقيق من خلال الاستبيان التي تم توزيعها على عينة الدراسة.

¹ ريم عقاب و ساطع رزوق، أثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في المملكة الأردنية الهاشمية، مقال علمي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 34، العدد 4، الأردن، 2012.

توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لتكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات بدرجة تأثير كبيراً على عناصر جودة التدقيق والتي تشمل (المتطلبات المهنية، إجراءات إدارة الأفراد، عمليات قبول والاستمرار في مراجعة العملاء، أداء عملية التدقيق) وبدرجة متوسطة على إجراءات المتابعة والمراقبة في مكاتب تدقيق الحسابات، حيث ساهمت تكنولوجيا المعلومات في تحقيق أهداف رقابة الجودة.

13.1.1. دراسة رائدة إبراهيم أبو عطوي، رسالة ماجستير 2012¹:

"أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي في قطاع غزة، وذلك من خلال تسليط الضوء على أنواع المخاطر المرتبطة بتكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق والتي يواجهها المدقق الخارجي (المخاطر البشرية، مخاطر الوصول، المخاطر البيئية، مخاطر الفيروسات)، وقياس أثر هذه المخاطر على جودة التخطيط لعملية التدقيق الخارجي في قطاع غزة، كما تهدف الدراسة أيضاً التعرف على مدى توفر عناصر رقابة الجودة في الواقع العملي لمكاتب التدقيق العاملة في قطاع غزة والتعرف على معايير المراجعة المتعارف عليها في ضوء تدقيق نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- ضرورة إعطاء المزيد من العناية اللازمة لمهنة تدقيق الحسابات في فلسطين، والنهوض بها إلى المستوى اللائق بها بين المهن.
- أهمية قيام مدققي الحسابات بمواكبة التطورات الحاصلة في المهنة.
- تطوير تكنولوجيا المعلومات المستعملة في عملية التدقيق لضمان الاستمرارية والملائمة لكل مستخدمي القوائم المالية.
- تطوير أداء مدققي الحسابات فيما يتعلق بمخاطر نظم المعلومات المحاسبية المخوسبة وطرق التعامل معها وأثرها على جودة عمل المدقق الخارجي، وذلك عبر توفير دورات تدريبية لهم في هذا المجال.

¹ رائدة إبراهيم أبو عطوي، أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012.

14.1.1. دراسة بلقيدوم صباح، أطروحة دكتوراه 2013¹:

"أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة (NTIC) على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة (NTIC) على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا خلال إبراز أهم الأدوار الإستراتيجية لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحقيق الميزة التنافسية والتطويرها، ومعرفة ما مدى تحقيق المؤسسة الاقتصادية للميزة التنافسية وتحقيق الجودة الشاملة وهندسة التحالفات الإستراتيجية المرتبطة بشكل رئيسي بالتسيير الاستراتيجي في ظل التنامي الواسع لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

ولقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج نذكر منها:

- ممارسة المؤسسات الاقتصادية سواء كانت خاصة أو عامة لأسلوب التسيير الإستراتيجي بشكل جدي أصبح ضرورة ملحة وحتمية إن أرادت زيادة قدرها التنافسية والذي أصبح الطريقة الوحيدة التي تضمنها بقائها واستمرارها في سوق تعصفها رياح التنافس من كل جهة.
- المنظمة يجب أن تقوم وباستمرار بتشخيص دقيق وفعال لمتغيرات عمل بيئتها الداخلية لمعرفة ما هي نقاط قوها وكيف تستفيد منها، وما هي نقاط ضعفها وكيف تعالجها أو تتخلص منها، وفي نفس الوقت دراسة وتشخيص بيئتها الخارجية للوقوف على الفرص الايجابية التي يمكن أن تعززها موقفها التنافسي وكذلك تحضير السيناريوهات اللازمة للرد على مخاطر المحيط.
- استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يمكن المدراء من الحصول على المعلومات الهامة عن حجم السوق، قوة المنافسين، تغير أذواق المستهلكين، الخصائص الثقافية للمجتمع، الوسائل التكنولوجية المستخدمة من طرف المؤسسات المنافسة إلى غير ذلك، وبالتالي تفعيل الإدارة الإستراتيجية في رسم الاستراتيجيات التنافسية المناسبة.

¹ بلقيدوم صباح، أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة (NTIC) على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013.

15.1.1. دراسة فيصل ديبان عوض المطيري، رسالة ماجستير 2013¹:

"أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات العاملين في مكاتب التدقيق العاملة والمرخصة والمسموح لها بمزاولة المهنة في دولة الكويت، ولتحقيق هذا الهدف فإن الباحث تعامل مع نوعين من البيانات هما البيانات الثانوية والبيانات الأولية، حيث تم استخدام استبانته لجمع بيانات الدراسة تم توزيعها على عينة شملت 125 مدققاً يعملون في المكاتب المشمولة بالدراسة وقد اعتمدت هذه الدراسة على المتغير المستقل وهو أهمية تكنولوجيا المعلومات والمتغير التابع وهو جودة التدقيق. وتوصلت الدراسة إلى عدد من النتائج أهمها:

- أهمية استمرار مكاتب التدقيق في وضع الخطط والاستراتيجيات للإبقاء على عملية التجديد المستمر على ضوء ما يستجد من تطورات في تكنولوجيا المعلومات حتى تتمكن من المحافظة على وجودها واستمرارها.
- تبني نظام لتكنولوجيا المعلومات يعمل على جمع المعلومات حول نظم المعلومات الحاسوبية، ونشرها وتبادلها والإفادة منها في جميع أنشطة المكتب، وذلك من خلال تأسيس قاعدة بيانات عن مختلف أنشطة المكتب.
- أهمية توفير أجهزة الحاسوب والمعدات الملحقة بها في جميع أقسام مكتب التدقيق، معالجة البيانات وإعداد التقارير المالية، وتخزين البيانات والمعلومات، كونها تعتبر جزءاً أساسياً في انجاز العمليات الخارجية والداخلية ولأهميتها في ضبط جودة التدقيق.
- أهمية إخضاع مكاتب التدقيق إلى الإرشاد والتدريب المستمر من قبل منظمته المهنية بالتعاون مع أصحاب الخبرة والاختصاص.

16.1.1. دراسة نبيل إبراهيم سمور، رسالة ماجستير 2014²:

"دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمات التدقيق في فلسطين، حيث تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي لملائمة طبيعة الدراسة، وتم تصميم لاستبانته كأداة

¹ فيصل ديبان عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013.

² نبيل إبراهيم سمور، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2014.

لجمع البيانات وتم توزيع على أفراد عينة الدراسة متمثلة في 45 مدققا وتم استيراد 41 استبانته بنسبة 91 % وتم استخدام مجموعة من الأساليب الإحصائية لتحليل بيانات الدراسة باستخدام برنامج الإحصائي SPSS. توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

- إن استخدام التدقيق الالكتروني في مرحلة تخطط و كذلك في مرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة يؤدي إلى تحسين من جودة الخدمة، بالإضافة إلى فهم بيئة الرقابة الداخلية.
- إن استخدام التدقيق الالكتروني أيضا في تنفيذ إجراءات التدقيق التحليلية والاختبارات التفصيلية للأرصدة يؤدي إلى تحسين جودة خدمة التدقيق.
- لا توجد فوارق ذات دلالة إحصائية حول دور التدقيق الالكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق تعزى للمعلومات الشخصية للمستجيبين.

17.1.1. دراسة كردودي سهام، أطروحة دكتوراه 2014¹:

"دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:

دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية بسكرة".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور المراجعة التحليلية المعتمدة على الأساليب الكمية التقليدية والمتطورة في تحسين أداء مدقق الحسابات في ظروف ظهرت فيها الحاجة إلى استغلال تكنولوجيا المعلومات في المؤسسة الاقتصادية، جاءت هذه الدراسة كمحاولة لإبراز كيف تساهم الشبكات العصبية الاصطناعية في تحسين المراجعة التحليلية. وخلصت هذه الدراسة إلى النقاط التالية:

- عند التعرف على الإجراءات المستخدمة في الممارسة العملية، كشفت الدراسة أن ممارسوا مهنة التدقيق يستخدمون بعض الإجراءات التي تعتمد على أساليب كمية بسيطة حيث تنحصر الإجراءات المستخدمة في:
 - مقارنة بيانات الفقرة موضع التدقيق مع البيانات السابقة أو مع بعضها البعض شهريا أو مع الموازنة التخطيطية.

○ دراسة العلاقات من خلال إجراء اختبارات المعقولة أو من خلال بعض النسب في حدود ضيقة.

- إن المراجعة التحليلية تستخدم في كل مراحل المراجعة التحليلية (مرحلة التخطيط، مرحلة الإجراءات الجوهرية، مرحلة إعداد التقرير)، وإن أكثر المراحل استخداما هي مرحلة الإجراءات الجوهرية.

¹ كردودي سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات: دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية بسكرة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014.

- تساعد المراجعة التحليلية في لفت الأنظار وتوجيه الاهتمام لمجالات وقع الأخطاء والمخالفات، كما يؤدي إلى زيادة احتمال اكتشاف الأخطاء.
- إن المراجعة التحليلية ليست بديلا لاختبارات التفصيلية، كما لا يمكن الاعتماد عليها بمفردها بأهداف المراجعة.

18.1.1. دراسة حسن كمال حسن، رسالة ماجستير 2014¹:

"أثر التشغيل الإلكتروني للبيانات في جودة المراجعة الداخلية: دراسة ميدانية على بنك الخرطوم".

هدفت هذه الدراسة إلى البحث عن مدى إمكانية تطبيق التشغيل الإلكتروني في مجال المراجعة الخارجية ومعرفة مدى إمكانية تطبيق التشغيل الإلكتروني في مجال المراجعة الداخلية ومعرفة مدى التطور في أساليب الرقابة والمراجعة الداخلية ومعرفة مدى مواكبة ذلك التطور الهائل في الوقت الحاضر وبيان أهم المشاكل التي تواجه المراقب والمراجع في ظل التشغيل الإلكتروني، اعتمد الباحث على المنهج التاريخي والمنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

- التشغيل الإلكتروني للبيانات يؤثر إيجابيا على نظام المراجعة الداخلية بالمصرف.
- زيادة المعرفة بنظام التشغيل الإلكتروني للبيانات يزيد من ثقة المستخدمين للقوائم المالية.
- نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات يؤدي إلى تقليل أخطاء المراجعين وجودة الأداء.
- نظام التشغيل الإلكتروني للبيانات يحد من عمليات الاختلاس ويقلل من الفساد المالي والإداري.

19.1.1. دراسة زين يونس، أطروحة دكتوراه 2014²:

"أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة الداخلية في المصارف: حالة الجزائر".

تهدف هذه الدراسة التعرف على أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة الداخلية في المصارف بالجزائر، من خلال التعرف على خصائص هذا النوع من النشاط، وإيضاح التحديات التي تفرضها المراجعة الداخلية وما تستوجبه من إلمام المراجع بتقنيات التجارة الإلكترونية وبأحدث الإجراءات والأساليب المستخدمة في مجال مراجعة عمليات التجارة الإلكترونية، ووضع هذه الإجراءات في إطار يعكس متطلبات مراجعة التجارة الإلكترونية. وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

¹ حسن كمال حسن، أثر التشغيل الإلكتروني للبيانات في جودة المراجعة الداخلية: دراسة ميدانية على بنك الخرطوم، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا للبحث، جامعة الزعيم الأزهرى، السودان، 2014.

² زين يونس، أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة الداخلية في المصارف: حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014.

- موافقة المراجعة الداخلية بدرجة كبيرة على أن هناك حاجة ملحة للتدريب وتطوير المهارات الحالية، ليتمكنوا من مراجعة أنشطة التجارة الإلكترونية.
- بالرغم من المزايا التي حققتها التجارة الإلكترونية إلا أن المخاطر المصاحبة لها كبيرة تتطلب من المراجع الداخلي التكيف معها من خلال الرفع من مؤهلات العلمية و العملية.
- الاستعانة بخبرة في المعلوماتية لمعرفة التقنيات الحديثة لتحديد مدى إجراءات المراجعة المطلوبة في بيئة التجارة الإلكترونية وهذا ما يتطلب دراية كافية لدى المراجع عن تكنولوجيا المعلومات والانترنت.
- الموافقة بدرجة كبيرة على الحاجة الملحة إلى إصدارات خاصة بالمراجعة الإلكترونية الصادرة عن الهيئات و التنظيمات المهنية الدولية.

20.1.1. دراسة احمد حابي، أطروحة دكتوراه 2015¹:

"العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر: دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر".

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر، وتحديد العوامل الأكثر أهمية، والخروج بنتائج ومقترحات تساهم في رفع وتطوير أداء مكاتب المراجعة في الجزائر، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة فقد تم مراجعة الدراسات السابقة والمادة النظرية المتعلقة بالموضوع، وصياغة بعض الفرضيات لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على تساؤلات، حيث قام الباحث بإتباع كلا من المنهج الوصفي ولغرض جمع البيانات ميدانيا تم إعداد وتوزيع استبيان للفئة المستهدفة من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات وخضعت للتحليل الإحصائي وفق برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية SPSS.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

- أن هناك عدة عوامل تؤثر على جودة المراجعة الخارجية، وأن أهمها تتمثل في أربعة عوامل رئيسية، وهي عوامل متعلقة بمكتب المراجعة، وعوامل متعلقة بفريق المراجعة، وعوامل متعلقة بالمؤسسة محل المراجعة، وعوامل متعلقة بالهيئات المشرفة على مهنة المراجعة.

¹ احمد حابي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر: دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015.

- إن استقلالية المراجع الخارجي من العوامل التي لها تأثير كبير على جودة المراجعة الخارجية، حيث تعتبر استقلالية المراجع الخارجي بمثابة العمود الفقري لمهنة المراجعة بصفة عامة، وبالتالي أصبحت الحاجة ماسة لتدعيمها والحفاظ عليها.
- تتمثل أهمية جودة المراجعة الخارجية من وجهة نظر الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر بأنها تكمن في زيادة الثقة بتقارير المراجعة ومصادقية القوائم المالية.

21.1.1. دراسة محمود يحي زقوت، رسالة ماجستير 2016¹:

"مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة عملية التدقيق، ولتحقيق هذا الهدف تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي لطبيعة الدراسة، حيث تم تصميم وتوزيع استبانة علمية محكمة على مجتمع الدراسة والمتمثل في كبرى شركات التدقيق المحلية والدولية العاملة في قطاع غزة بعدد 18 مكتب وشركة، وتشتمل على 80 مدقق، حيث تم استرداد 70 استبانة أي ما نسبته حوالي 87.7% وتم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS لتحليل البيانات واختبار الفرضيات.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

- أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة التخطيط ومرحلة تنفيذ اختبارات الرقابة واختبارات الأساسية للعمليات، من خلال فهم بيئة الرقابة الداخلية، بالإضافة إلى قدرتها على تقييم نتائج أعمال التدقيق بشكل أكثر جودة وأكثر مصداقية، مما يساهم في تحسين جودة عملية التدقيق.
- الدور المهم الذي تلعبه تكنولوجيا المعلومات في مرحلة تنفيذ اختبارات التدقيق التحليلية واختبارات التفصيلية للأرصدة، وذلك من خلال المساعدة في تقييم قدرة العميل على الاستمرار، ومقارنة النتائج الفعلية مع ما هو مخطط لتحديد الانحرافات الجوهرية.
- إن استخدام تكنولوجيا المعلومات في مرحلة استكمال عملية التدقيق وإصدار تقرير المدقق يؤدي إلى تحسين جودة عملية التدقيق، بالإضافة إلى تحسين جودة أداء أعمال التدقيق وتوثيقها، وذلك من خلال حصول المدقق على أدلة أكثر تعلقاً بالبند المراد تدقيقه، والوصول إلى نتائج موضوعية.

¹ محمود يحي زقوت، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية كلية التجارة، فلسطين، 2016.

22.1.1. دراسة بن عيسى عبد الرحمان، أطروحة دكتوراه 2017¹:

"الاتجاهات الحديثة لتحسين جودة المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر في ظل إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة".

هدفت هذه الدراسة إلى توضيح مدى إمكانية التكامل بين الصلاحيات التي بادرت بها السلطات الوصية على مهنة مراجعة الحسابات في الجزائر وبين عملية تبني المعايير الدولية للمهنة، خاصة في ظل إصدار مجموعة من المعايير الجزائرية تتوافق مع نظيرتها الدولية، و أثر ذلك على تحسين جودة خدمات المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر والرفع من مستوى الأداء المهني لممارسيها وهذا من خلال توضيح مضمون هذه لإصلاحات التي جاءت في إطار القانون 01-10 المتعلق بالمهنة المحاسبية، ومحتوى المعايير الجزائرية للمراجعة، مع اقتراح إمكانية تبني المعايير الدولية لتحقيق ذلك.

ولقد خلصت الدراسة إلى النقاط التالية:

- إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر لما لها من مزايا وكون أنها توفر إجراءات تسهل على الهيئات المحلية الاعتماد عليها أو الأخذ بها عند إصدار وتطوير معايير محلية.
- عدم وجود تعارض بين المعايير الدولية وبين مقتضيات الخلفية القانونية المنظمة للمهنة في الجزائر من جهة، ومن جهة أخرى التطابق شبه التام بين المعايير الجزائرية التي تم إصدارها خلال سنة 2016 وبين ما يقابلها من معايير دولية.
- تفعيل دور لجنة الرقابة على النوعية، ومنحها اختصاصات أكثر، ودعمها بالإطارات القادرة على تحديد مدى التزام المهنيين بالمقتضيات القانونية والمهنية المنظمة للمهنة، لاسيما احترام القوانين والتحلي بالسلوك المهني والتكفل بالمتربصين، واحترام حقوق الموكلين.

23.1.1. دراسة حميداتو صالح، أطروحة دكتوراه 2017²:

"تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على التحديات التي تواجه مهنة المراجعة الخارجية نتيجة لنمو عمليات التجارة الإلكترونية، وهذا من خلال التعرف على خصائص هذا النوع من النشاط، وإيضاح التحديات والفرص

¹ بن عيسى عبد الرحمان، الاتجاهات الحديثة لتحسين جودة المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر في ظل إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017.

² حميداتو صالح، تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم التجارية واقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح - ورقلة، الجزائر، 2017.

التي تفرضها التجارة الإلكترونية على مهنة المراجعة، وما تتطلب من ضرورة إلمام مراجع الحسابات في الجزائر بتقنيات التجارة الإلكترونية، وبأحدث الإجراءات والأساليب المستخدمة في مراجعة عمليات التجارة الإلكترونية، ووضع هذه الإجراءات في إطار يعكس متطلبات مراجعة عمليات التجارة الإلكترونية. وتوصلت الدراسة إلى ما يلي:

- وجود تجارة إلكترونية ناشئة في الجزائر تستدعي اهتمام المشرفين على المحاسبة والمراجعة للاستعداد لممارسة المهنة في ظل بيئة تكنولوجية.
- تؤثر التجارة الإلكترونية على النموذج التقليدي لمراجعة الحسابات.
- تراجع الحسابات في الجزائر غير قادرين على مراجعة حسابات الشركات العاملة في بيئة التجارة الإلكترونية في ظل مهاراتهم الحالية.

24.1.1. دراسة الأخضر عياشي، أطروحة دكتوراه 2018¹:

"أثر المراجعة الإلكترونية على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة: دراسة ميدانية".

تهدف الدراسة إلى البحث عن أثر المراجعة الإلكترونية على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة، مع تحديد الصعوبات والمعوقات التي تواجه استخدام المراجعة الإلكترونية وواقع البيئة الإلكترونية من ذلك، حيث استخدم الباحث في الدراسة المنهج التاريخي لتتبع الدراسات السابقة، والمنهج الاستنباطي في تحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات، والمنهج الاستقرائي لاختبار الفرضيات، والمنهج الوصفي التحليلي لإجراء الدراسة التطبيقية.

وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج كان من أهمها:

- ضرورة وجود نظام إلكتروني يحتوي على أنظمة رقابية داخلية تتلاءم مع أهداف وأساليب المراجعة الإلكترونية وتساير عملية التطور وتقلل من المخاطر عن المراجعة الإلكترونية، وتؤدي إلى القيام بعمليات المراجعة على أكمل وجه.
- تشير المراجعة الإلكترونية على استعمال المكونات المادية من أجهزة الحاسوب ومعدات مختلفة وبرامج إعلام آلي والشبكات الأخرى وهي متطلبات أساسية تمكن المراجع من القيام بأعماله بكفاءة وبفعالية أكبر.
- من المعوقات الأساسية في عملية المراجعة الإلكترونية عدم الإلمام المراجع بالمعلومات والدراية الكافية لمتطلبات

¹ الأخضر عياشي، أثر المراجعة الإلكترونية على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة: دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2018.

2.1. عرض الدراسات باللغة الأجنبية: سيتم خلال هذا المطلب عرض الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

المتعلق بمتغيرات دراستنا تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية.

1.2.1. دراسة، 2003، Stuart Manson and Sean Cartney, article¹:

" Audit Automation in the UK and the US: A Comparative Stud "

تهدف هذه الورقة إلى التحقق من طبيعة ومدى استخدام المراجعة من قبل شركات المراجعة في المملكة المتحدة والولايات المتحدة على وجه الخصوص، تسعى أيضا هذه الورقة إلى تحديد الاختلافات الهامة بين الممارسات في البلدين، ويرى المؤلفون بأن هناك قوتان رئيسيتان قد يفسران هذه الاختلافات، من ناحية تميل العولمة إلى تشجيع ممارسات عملية المراجعة في البلدين، ومن ناحية أخرى إن العوامل الثقافية تخفف التجانس في ممارسات مهنة التدقيق في كلى البلدين ولقد شمل البحث من مسح لممارسة مهنة التدقيق الحالية في شركات التدقيق الكبيرة والمتوسطة في المملكة المتحدة والولايات المتحدة.

ولقد توصلت الدراسة إلى استنتاجات رئيسية من البحث هي: أن هناك اختلافات في ممارسة المراجعة في المملكة المتحدة والولايات المتحدة وأن هذه الاختلافات لا تزال قائمة حتى بين الشركات الكبرى للمراجعة، وكما خلص الباحثون إلى أن أهم مساعي المراجعين في كلا البلدين هي التحسينات في جودة التدقيق، وأهم التكاليف عبر جميع أنواع شركات المراجعة هي التدريب وتطوير الموظفين.

2.2.1. دراسة، 2004، Ahmad A Abu-Musa, article²:

"Auditing E-Business, New Challenge for External Auditors "

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أهم التحديات التي تواجه المراجع الخارجي تجاه البيئة الالكترونية للأعمال، كما قدم الباحث عرض لمجموعة من المعايير المراجعة المتعلقة بالبيئة الالكترونية كمعيار التخطيط لعملية المراجعة ومعيار جمع وتقييم أدلة الإثبات واستقلالية المراجع والتدريب الكافي وفحص نظام الرقابة الداخلية.

ولقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- يجب على المراجع إدراك طبيعة البيئة الالكترونية للأعمال.
- يجب على المراجعين أن يتحصلوا على المعرفة والمهارات الكافية التي تؤهلهم للتعامل مع البيئة الإلكترونية.
- التخطيط لعملية المراجعة أصبح من الأمور الخطيرة التي تتطلب اهتمام كبير مع المراجع.

¹ Stuart Manson ,Sean Cartney, **Audit Automation in the UK and the US: A Comparative Studn**, International Journal of Auditing, article, VOL 2, Issue 3, 2003.

²Ahmad Abu-Musa, **Auditing E-Business: New Challenge for External Auditors**, article, Journal of American Academy of Business Cambridge, Vol 4,2014.

3.2.1. دراسة، article، Stoel and others, 2010¹:

"An analysis of attributes that impact information technology audit quality: A study of IT and financial audit practitioners ".

هدف هذه الدراسة هو تحليل السمات المحددة في الأبحاث السابقة والتي يعتقد أنها تؤثر على جودة عملية المراجعة بواسطة تكنولوجيا المعلومات، حيث حددت الأبحاث السابقة العديد من السمات التي يقال أنها تؤثر على جودة المراجعة الالكترونية، سواء بشكل إيجابي أو سلبي، وتتضمن هذه الصفات الخصائص المختلفة للعملية أو النظام الجاري مراجعته، والإجراءات أو التقنيات المستخدمة لإجراء المراجعة، وسمات موظفي المراجعة أنفسهم والظروف التنظيمية والبيئية، بالإضافة إلى العديد من الميزات الأخرى، ويعتبر الامتداد الطبيعي لهذا العمل هو تطوير نموذج هيكلية لجودة المراجعة تقنية للمعلومات وسابقتها.

ومن أهم نتائج الدراسة مايلي:

- إن تحديد العوامل التي تؤثر على جودة عملية المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات قد تعطي مراجعي الحسابات إرشادات في تقييم الموارد اللازمة لمهام ضمان عناصر الجودة، علاوة على ذلك، من خلال تحديد تلك العناصر الحاسمة المتعلقة بجودة قد تحسين فعالية وكفاءة عملية المراجعة.
- إن لزيادة الأنفاق على تكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة رفع من جودة المراجعة.
- من محددات الجودة المراجع في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات هي المعرفة المحاسبية ومهارات المراجعة، والمعرفة والخبرة في العمليات التجارية، وتجربة المراجع بتكنولوجيا المعلومات والضوابطها، والتخطيط والمنهجية في مختلف مراحل عملية المراجعة.

4.2.1. دراسة، article، Mahd Ali Al- jabali, Ehab Nazmy, 2011²:

"The Impact of E-commerce on the Audit Profession in Jordan ".

تهدف هذه الدراسة إلى التأكد من مدى تأثير التجارة الالكترونية على مهنة مراجعة الحسابات في الأردن ومعرفة ما متطلبات المراجعة التجارية الالكترونية وتكمن أهمية هذه الدراسة في الدور الذي تلعبه في إضفاء الثقة للقوائم المالية خاصة في ظل بيئة الأعمال لالكترونية و حدثتها علة العنصر المراجعة.

ولقد توصلت الدراسة إلى النتائج التالية:

¹ Stoel and others, **An analysis of attributes that impact information technology audit quality: A study of IT and financial audit practitioners**, Article, International Journal of Accounting Information Systems, Vol 13, Issue 1, 2010.

² Mahd Ali Al- jabali, Ehab Nazmy, **The Impact of E-commerce on the Audit Profession in Jordan**, article, European Journal of Economics, Issue 30,2011.

- ضرورة تعليم المراجعين التجارة الإلكترونية ومبادئها ومتطلباتها، لذلك يمكن لمدققي الحسابات التعامل مع هذا النوع من الأنشطة بكفاءة وفعالية.
- إن التدريب العلمي والعملي والتأهيل التكنولوجي للمراجعين، ينعكس إيجاباً على عملية تدقيق عمليات التجارة الإلكترونية.
- هناك تأثير للتجارة الإلكترونية على عملية تنفيذ وتخطيط مهمة المراجعة، وأن هذه العمليات تحتاج إلى جهد كبير في عملية المراجعة على أدلة كافية تسمح للمراجع بإبداء رأيه الفني المحايد.

5.2.1. دراسة، Moorthy and others, article 2011¹:

"The impact of information technology on internal auditing "

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور تكنولوجيا المعلومات وكيف تؤثر على عملية المراجعة الداخلي في المنظمة، كما تؤكد الدراسة أيضاً على الاتجاه العالمي لتبني نظام تكنولوجيا المعلومات في إنتاج بيئة أكثر تحكماً في عملية المراجعة كما أوضحت الدراسة أيضاً كيفية تأثير تكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية المتمثلة في بيئة التحكم وتقييم المخاطر وأنشطة الرقابة والمعلومات والاتصالات والمراقبة ويوفر إرشادات وأفضل الممارسات في تقييم التقنيات المتاحة لأداء مهام المراجعة على نحو فعال داخلياً.

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تزايد الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ عملية المراجعة.
- ضرورة قيام المراجعين بفهم التطورات والاتجاهات الجديد لتكنولوجيا المعلومات بحيث تشكل نسبة متزايدة من المعرفة والمهارات المهنية للمراجعين.
- ضرورة قيام المراجعين بتشجيع ودعم جهود مقدمي الأنظمة والتقنيات الجديدة لتعزيز دمج وضمان قوة وسلامة أنظمة المعلومات وحمايتها من المخاطر.
- للمراجعين مسؤولية التأكد من مستوى التحكم من الإدارة لفهم المخاطر التي قبلتها الإدارة والالتزامات المحتملة لنقلها إلى أعضاء مجلس الإدارة.

¹ Moorthy and others, **The impact of information technology on internal auditing**, Article ,South African Journal of Business Management, Volume 5, Issue 9,2011.

6.2.1. دراسة، Reem okba, article، 2013¹:

"Electronic Audit Role in Achieving Competitive Advantages and Support the Strategy of the External Audit in Auditing Offices in the Hashemite Kingdom of Jordan".

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور التدقيق الإلكتروني في تحقيق المزايا التنافسية ودعم إستراتيجية المراجعة الخارجية التي تستخدمها مكاتب التدقيق في الأردن من خلال اختبار مجموعة من فرضيات تناول دور التدقيق الإلكتروني في تحقيق أبعاد الميزة التنافسية في تدقيق الحسابات. حددت الدراسة العقبات التي تعوق الاستفادة من استخدام التدقيق الإلكتروني الذي يهدف إلى تحقيق المزايا التنافسية ودعم إستراتيجية التدقيق التي يتبعها مكتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية.

وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية:

- إن استخدام التدقيق الإلكتروني يساهم في تحقيق المزايا التنافسية في الأردن بما في ذلك خفض التكلفة والجودة والمرونة وحصص السوق.
- يساهم التدقيق الإلكتروني في دعم إستراتيجية المراجعة الخارجية. وأشارت الدراسة إلى أن هناك عقبات تؤثر على استخدام التدقيق الإلكتروني بما في ذلك تكلفة برنامج التدقيق المتخصص، وزيادة في أسعار البرامج، وعدم ملاءمتها لجميع مؤسسات العمل .
- بالإضافة إلى ضرورة التأهيل العملي لمدقق الحسابات المتخصص في تكنولوجيا المعلومات.

7.2.1. دراسة، Mohammed Osama Shaat, Master's Thesis، 2013²:

"The Impact of E-Commerce on the External Auditor Work: Applied Study on the International Accounting Firms Working in Palestine".

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على أثر التجارة الإلكترونية على عمل المراجع الخارجي على مستوى الشركات المراجعة الدولية في فلسطين، كما محاولة تسليط الضوء على أهم خصائص التجارة الإلكترونية، ومعرفة العقبات التي تقف أما تطويرها في فلسطين ومدى قدرة المراجعة الخارجية على جمع المعلومات الواردة في المواقع الإلكترونية لشركات التي تتعامل في التجارة الإلكترونية.

ولقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

¹ REEM OKBA, **Electronic Audit Role in Achieving Competitive Advantages and Support the Strategy of the External Audit in Auditing Offices in the Hashemite Kingdom of Jordan**, article, International Business Research, VOL 6, NO 2, 2013.

² Mohammed Osama Shaat, **The Impact of E-Commerce on the External Auditor Work: Applied Study on the International Accounting Firms Working in Palestine**, Master's Thesis, Specialization in accounting and finance, The Islamic University of Gaza, 2013.

- إن التجارة الإلكترونية تلعب دورا كبير في التأثير على عمل المراجع الخارجي.
- الحاجة لجهد واسع من المراجع لتقييم المخاطر المراجعة المتعلقة بعمليات التجارة الإلكترونية.
- الحصول على أكبر قدر ممكن من الأدلة لتأكيد هذه العمليات.
- التجارة الإلكترونية لها تأثير على تقرير المراجع الخارجي فيما يتعلق بطبيعة عمليات التجارة الإلكترونية.
- لفت انتباه المراجعين الخارجين حول مخاطر التجارة الإلكترونية وكيفية التعامل معها.
- العمل على توعية شركات المحاسبة في فلسطين قيما يخص آلية التجارة الإلكترونية.

8.2.1. دراسة، Carlin Dowling & Stewart leech, Article، 2014¹:

"A Big 4 Firm's Use of Information Technology to Control the Audit Process: How an Audit Support System is Changing Auditor Behavior".

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على شركات التدقيق الأربعة الكبرى حول العالم وهي في استخدامها لتكنولوجيا المعلومات للسيطرة على عملية المراجعة ومساهمة نظام دعم التدقيق في تغيير سلوك المراجع، حيث إن نظام ورقة العمل الإلكتروني هو أداة تكنولوجيا المعلومات والذي يعتبر عنصرا هاما من عملية إدارة المخاطر في شركة التدقيق، وعلى النقيض من الأنظمة الإلكترونية الأولى التي تستخدم فيها النظم الورقية، حيث وضعت شركات التدقيق مؤخرا نظم لدعم عملية التدقيق حيث توفر هذه النظم الميزة التنافسية واستخدامها كوسيلة لمراقبة عملية التدقيق من خلال تعزيز مبدأ كفاءة وفعالية عملية التدقيق لدى الشركة من خلال استخدامها نظام دعم التدقيق الإلكتروني كعنصر تحكم في العملية.

و خلصت نتائج هذه الدراسة إلى أن استخدام نظم دعم التدقيق الإلكتروني كوسيلة لمراقبة العملية يؤدي إلى مواجهة الشركة إلى تحدي كبير متمثل في تصميم نظام يوازن بين الميزات التي تضمن الالتزام مع الميزات التي تمكنه من الحكم الذاتي للمراجع والحد من الاعتماد المفرط على النظام.

9.2.1. دراسة، Hedi Noubbigh, Thèse de Doctorat، 2016²:

"Contribution à l'étude de la qualité de l'audit: une approche fondée sur le management des équipes et le comportement des auditeurs "

هدفت الدراسة إلى معالجة الموضوع بواسطة الإستبيان بإجراء مسح ميداني باستخدام إستبيان مقدم إلى المهنيين من المراجعين الذين يعملون في شركات التدقيق الرئيسية (Big 4) التي تشكل المهتمين الرئيسيين في

¹ Carlin Dowling and Stewart leech, A Big 4 Firm's Use of Information Technology to Control the Audit Process: How an Audit Support System is Changing Auditor Behavior, Article, Recherché comptable contemporaine, Volume31, Issue1,2014.

² Hédi NOUBBIGH, Contribution à l'étude de la qualité de l'audit: une approche fondée sur le mangement des équipes et le comportement des auditeurs, Thèse de Doctorat, École Doctorale de Dauphine, l'Université de recherche Paris Sciences, France, 2016.

سوق التدقيق في فرنسا، على نحو أدق من الأصول الأنجلو سكسونية والفرنسية، يركز التحليل على السلوكيات المختلفة، والتي يمكن أن تؤدي إلى المشاكل المتعلقة بالتحيز الاجتماعي للمراجع. وخلصت الدراسة إلى أهم النتائج التالية :

- الاهتمام أكثر بالجانب الاجتماعي للمراجع، لها تأثير كبير على قرار مراجع الحسابات.
- تأثير المتغيرات الديمغرافية لمراجعي الحسابات.
- تأثير الخبرة في مجال التدقيق للمراجع الخارجي.
- دراسة الجانب الاجتماعي والإنساني والبيئي لمراجع الحسابات ومدى تأثيره على مخرجات عملية المراجعة.

10.2.1.دراسة، Nashat majeed & Omer alikamil, Article، 2017¹:

"The Impact of Information Technology on the Auditing Profession- Analytical Study "

تهدف هذه الدراسة للكشف عن العلاقة بين تكنولوجيا المعلومات ومهنة المراجعة حيث تناولت تقنية المعلومات كمتغير مستقل ومهنة المراجعة كمتغير تابع وذلك لمحاولة معرفة ما طبيعة هذه العلاقة وما مجالات التأثير بينهما وما درجة هذا التأثير، وركز هذا البحث أيضا على الجانب الإيجابي للتدقيق التكنولوجي وكيفية الاستفادة منه، وكيفية العلاج من الجانب السلبي وطرق التخلص منه.

وقد خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

- تساهم تقنية المعلومات في تطوير مهنة التدقيق والحد من بعض المشكلات والجوانب السلبية التي تصاحب هذه المهنة من خلال التأثير الإيجابي لوسائل وآليات تكنولوجيا المعلومات على هذه المهنة.
- تعمل تقنية المعلومات على تقليل فجوة التوقعات في المراجعة من خلال استخدام الأساليب والآليات والتقنيات التي تساعد على زيادة حجم عينات التدقيق وزيادة سرعة أعمال التدقيق ودقة تقديم نتائج التدقيق بشكل أسرع وأسهل للمستخدمين.
- تؤثر تكنولوجيا المعلومات على تقليل مخاطر التدقيق من خلال المعالجة الإلكترونية للبيانات والمراجعة الإلكترونية، مما يساعد المراجعين على تقليل احتمال حدوث أخطاء في أعمال التدقيق وزيادة احتمال الاكتشاف، مما يؤدي بدوره إلى تقليل مخاطر التدقيق.
- تساهم تقنية المعلومات في تخفيض رُسوم التدقيق من خلال المساهمة في تقليل حجم فريق العمل.
- المساهمة في تقليل وقت العمل والوقت المستغرق في أداء أعمال التدقيق.

¹ OMER ALI KAMIL and NASHAT MAJEED، 'The Impact of Information Technology on the Auditing Profession- Analytical Study', Article, International Review of Management and Business Research, Vol 6 Issue 4, 2017.

2. علاقة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة

قمنا في ما سبق بعملية اختيار وتحديد الدراسات السابقة المعتمدة في موضوع بحثنا، وعرض ملخص حول الأهداف وأهم النتائج المتوصل إليها، سنتطرق ضمن هذا العنصر تحليل ومناقشة والتعليق على مضمون تلك الدراسات بشكل عام ثم تقدم الجوانب والتوجهات التي تتميز بها دراستنا مقارنة بما جاءت به الدراسات السابقة.

1.2. تحليل ومناقشة الدراسات السابقة:

بداية ينبغي تقديم تعليق عام حول حيثيات تحديد الموضوع و إمكانية البحث فيه، حيث يتكون الموضوع من متغيرين هامين هما تكنولوجيا المعلومات من جهة وجودة المراجعة الخارجية من جهة أخرى، حيث كان كل منهما يمثلان مجالاً واسعاً في حدي ذاته من البحث المنفرد، وعليه وجدنا أنفسنا أمام عملية البحث من أجل إيجاد الدراسات التي حاولت معالجة المتغيرين معاً أو كل متغيراً على حدة.

ولقد كان الاعتماد في البحث على الدراسات التي تشمل المتغيرين معاً أكبر من الدراسات التي إهتمت بمتغير واحد وذلك من أجل ودراسة طبيعة العلاقة الإرتباطية أو التأثير بينهما من خلال تصورات صاحب البحث بما يخدم ويدعم طبيعة اختبارنا و دراساتنا وكيفية إعدادها ووضع تصور يتجسد عليه البناء الجانب النظري والعملية انطلاقاً من مشكلة الدراسة وتحديد الفرضيات المتعلقة بالبحث وصولاً إلى اختبارات هذه الفرضيات في محاولة من أجل توقعها ضمن الأبحاث المجمع الأخرى.

1.1.2. تحليل الدراسات المحلية: بداية بدراسة بلقيدوم صباح، حيث جاءت هذه الدراسة لتوضيح أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، وهذا ما يتيح لنا نظرة عامة على أهمية المتغير الأول من دراستنا على الكيان الاقتصادي ككل وما مدى تأثر ذلك على تحقيق الأهداف الإستراتيجية للمؤسسات.

أما دراسة كل من زين يونس وحميدانو صالح، فبالمقارنة بدراستنا الحالية فقد تناولوا عنصريين من متغيرات دراستنا، أولاً التجارة الإلكترونية التي تعتبر جزءاً من أجزاء تكنولوجيا المعلومات ككل و ثانياً مراجعة الحسابات، ولقد أعطت الدراستين تصور واضح على مدى تطبيق التجارة الإلكترونية في الجزائر وما أثر ذلك على مراجعة الحسابات.

مرورا بدراسة بن عيسى عبد الرحمان و احمد حابي، فقد جاء الباحثان بدراستين معمقتين لمتغير واحد من دراستنا، وهو جودة المراجعة الخارجية، بحيث ركز الباحثين على تحسين عناصر الجودة للمراجعة انطلاقاً من تبني المعايير الدولية للمراجعة ودراسة آراء عينة من مراجعي الحسابات في الجزائر ومن خلال هذه الدراستين، أصبح هناك رأى وصورة مبدئية على عناصر جودة المراجعة مما يخدم دراستنا هذه.

أما دراسة شادلي شوقي، وهي رسالة ماجستير عاجلت أثر استخدام تكنولوجيا المعلمات والاتصال على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية الجزائر وتعكس هذي الدراسة مدى أهمية استخدامها تكنولوجيا المعلومات والاتصال من قبل المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، وما مدى مساهمتها في الرفع من مستويات أداء هذه المؤسسات من خلال قياس أثرها على التكاليف وجودة الخدمات المقدمة للزبائن، ومدى الوصول إلى الأسواق الجديدة سواء كانت محلية أو دولية وزيادة مبيعاتها.

دراسة كردودي سهام، وهي أطروحة دكتوراه من جامعة بسكرة حيث أبرزت هذه الدراسة دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات من خلال دراسة حالة مركب تكرير الملح في نفس الولاية، حيث كشفت الدراسة أن ممارسوا مهنة التدقيق يستخدمون بعض الإجراءات التي تعتمد على أساليب كمية بسيطة مثل المقارنة بين الفقرات أو الموازنات أو اختبارات المعقولة أو من خلال النسب البسيطة.

أخيراً دراسة الأخضر عياشي، فقد كانت الأقرب لدراستنا حيث درس أثر المراجعة الالكترونية على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة، وهي تعتبر من بين الدراسات الحديثة القليلة والنادرة التي حاولت التركيز بشكل جوهري على دراسة العلاقة بين المتغيرين مقارنة بالعديد من الدراسات الأخرى.

2.1.2. تحليل الدراسات الأجنبية: هناك جملة من الدراسات الأجنبية التي مست موضوع دراستنا، فمنها من أكتفت بدراسة متغير واحد فقط من موضوع بحثنا، ومنها من جمعت بين المتغيران معاً محاولتاً تحديد طبيعة العلاقة بينها، فمن بين الدراسات الأجنبية التي اهتمت بدراسة كلي المتغيرين هي: دراسة رائد إبراهيم أبو عطوي و فيصل دبيان عوض المطيري و نبيل إبراهيم سمور و محمد يحي زقوت، Carlin Dowling & Stewart ودراسة leech ودراسة Nashat majeed & Omer alikamil كل هذه الدراسات تناولت موضوع تكنولوجيا المعلومات من جهة و موضوع المراجعة من جهة أخرى، إلا إن دراستهم لمتغيرات الدراسة لم يكن بشكل معمق مثلما هو الحال في دراستنا، فهم يشتركون في نفس المضمون ويختلفون في صياغة ومعالجة المتغيرات، كما لا ننسى أيضاً أن الاختلافات الجوهرية أيضاً بين هذه الدراسات هو المكان والزمان الذي تمت فيه الدراسة، حيث يعبر لنا مكان وزمان الدراسة عن الواقع المعاش والبيئة الخارجية التي تمت فيها معالجة طبيعة العلاقة بين أطراف متغيرات الدراسة.

أما في ما يخص بقية الدراسات الأجنبية فقد تناولت جوانب مختلفة لمتغيرات الدراسة، فمنها من تناول موضوع التكنولوجيا المعلومات أو إحدى مكوناتها، ومنها من تناول موضوع المراجعة الخارجية، ومن بين هذه الدراسات، دراسة عصام محمد و شعان الشريف، ودراسة رشا حمادة، دراسة عجيب مصطفى و نائر صبري.

2.2. ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

بالنظر إلى مجمل الدراسات السابقة التي تم التطرق إليها في العنصر الأول وبعد تحليل وعرض ملخص مضمونها و مناقشة بعض جوانبها، يأتي هذا العنصر لتوضيح ما يميز الدراسة الحالية كقيمة علمية مضافة بناء على ما تم التطرق إليه ضمن الأعمال البحثية السابقة، وكذا إلى تموقع الدراسة الحالية ضمن مختلف الأبحاث التي أجريت في سياق نفس المشكلة الخاضعة للمعالجة.

إذا قمنا بمقارنة الدراسات السابقة بالدراسة الحالية فيجب التأكد من أن هذه الأخيرة مكتملة لآفاق وتوصيات تلك الدراسات، بمعنى أن موضوع بحثنا الحالي ليس بالجديد كلياً وإنما ما هو إلى مجرد محاولة منا لتسليط الضوء على أحد الزوايا التي لم يتم التطرق إليها في معالجة الموضوع في حدود المسح المكتبي طبعاً.

ومن مجل ما سبق يمكن القول أن أهم ما يميز دراستنا الحالية بالدراسات السابقة هو:

- هدف الدراسة الذي يبحث عن أثر كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في التحسين من جودة المراجعة الخارجية بالجزائر، وذلك في الظروف الحالية و الواقع المعاش، المتكون من مجموعة من العوامل والعناصر مؤثرة على مهنة المراجعة في الجزائر، كالبينة التحتية والخارجية لتكنولوجيا المعلومات ومختلف التنظيمات والتشريعات القانونية المنظمة لمهنة المراجعة.
- أداة الدراسة الحالية قد اتفقت مع العديد من الدراسات السابقة المذكورة آنفاً، من حيث الاعتماد على أداة الاستبيان الإتمام الدراسة الميدانية، غير أنها اختلفت عنها من حيث وجهة النظر في التطرق لإشكالية الموضوع وكذا من حيث طبيعة وخصائص البيئة الاقتصادية الجزائرية التي من أهمها مكان وزمان الدراسة.
- أهم ما يميز الدراسات السابقة عن الدراسات الحالية هو تنوع الجانب العملي في الدراسة فمنها من أعتمد على الدراسة الميدانية ومنها من اعتمد على دراسة الحالة ومنها من أعتمد على عرض تجارب بعض الدول وإجراء مقارنة في ما بينها.

خلاصة الفصل:

تضمن هذا الفصل عنصرين مهمين، ففي العنصر الأول تم عرض الدراسات السابقة والمتكونة من شقين فمنها ما هو مكتوب باللغة العربية ومنها ما هو مكتوب باللغة الأجنبية، حيث تم عرض في كل دراسة، اسم الباحث ونوع وتاريخ الدراسة مع عرض مختصر لهدف الدراسة الأساسي و عرض أهم النتائج المتوصل إليها، بداية من الأقدم إلى الأحدث حسب معيار الزمن.

أما في العنصر الثاني فقد حاولنا إبراز العلاقة بين الدراسة الحالية و الدراسات السابقة من خلال تحليل ومناقشة الدراسات السابقة والتعقيب على أهم ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة. أخيراً ومن مجمل ما سبق يمكن استنتاج أنه يوجد هناك توافق في بعض الجوانب بين دراستنا الحالية وبين الدراسات السابقة، إلى أن هذا التوافق لا يعكس الصورة الموحدة لكل نتائج الدراسة وذلك نتيجة لاختلاف عدة عوامل، منها المكان الزمان الدراسة و طبيعة وحجم العينة المختارة.

الفصل الثاني

الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

تمهيد

أصبح الاهتمام بتكنولوجيا المعلومات ومدى مواكبة التطور التكنولوجي ميزة تنافسية لدى الشركات التي تستغل العامل التكنولوجي استغلالاً أمثلاً لتحقيق أهدافها، ويعتبر استخدام تكنولوجيا المعلومات في مجال المراجعة من القضايا المعاصرة والتي أكد مدققي الحسابات على أهمية استخدامها، فنظراً لزيادة حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن وتقدم تم تطوير تكنولوجيا المعلومات التي تساهم في عملية التحكم والسيطرة عليها.

كما شهدت عملية المراجعة استجابة متزايدة لمواكبة التطورات في تكنولوجيا المعلومات، نتيجة لذلك ظهر مصطلح التدقيق الإلكتروني والذي يعني استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة وازداد الاهتمام به، مما فرض على مهنة المراجعة وأصحابها ضرورة مواكبة التغيرات التكنولوجية المتلاحقة والمستمرة وعملية الانتقال من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الإلكتروني لكي تستطيع مهنة المراجعة تحقيق أهدافها بالمعايير والمواصفات العلمية والوصول إلى عنصر الجودة في المهنة.

من أجل ما سبق ومن أجل إعطاء صورة عامة على متغيرات الدراسة تم تخصيص هذا الفصل الذي يحتوي على الأدبيات النظرية لكل من تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية، ولقد تم تقسيم هذا الفصل أربع نقاط أساسية وهي كالتالي:

1. ماهية المراجعة الخارجية.
2. جودة المراجعة الخارجية.
3. المدخل النظري لتكنولوجيا المعلومات.
4. كفاءة وفعالية استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.

1. ماهية المراجعة الخارجية

أصبحت المراجعة الخارجية تحتل مكانة هامة في الحياة الاقتصادية للمؤسسة، نظرا للحاجة المتزايدة لهذه الأخيرة لتسيير نشاطها بكفاءة وفعالية من أجل تحقيق أهدافها واستمراريتها، ويعتبر اعتماد عملية المراجعة الخارجية أمرا ضرورياً ومهماً لأنه يحقق الثقة في المعلومات المقدمة من طرف إدارة المؤسسة، وبمثابة ضمان لشرعية وصدق القوائم المالية، وتستحوذ المراجعة بمختلف أنواعها على اهتمام الكثير من الأطراف ذات العلاقة بالمؤسسة نظراً لأهميتها.

1.1. تعريف المراجعة الخارجية:

تعددت المفاهيم والتعاريف المتعلقة بعملية المراجعة على حسب الهيئات والأطراف الصادرة منها، ورغم الاختلاف الشكلي بين هذه المفاهيم إلا أنها تصب في نفس الهدف، نذكر منها:

1.1.1. التعريف الأول: تعريف جمعية المحاسبة الأمريكية association american accounting عملية مراجعة بأنها " عبارة عن عملية لجمع وتقييم أدلة إثبات - بشكل موضوعي - تتعلق بتأكيدات خاصة بتصرفات وأحداث اقتصادية، بهدف توفير تأكيد على وجود درجة تطابق بين تلك التأكيدات مع المعايير المقررة وتبليغ تلك النتائج إلى المستخدمين المعنيين"¹.

2.1.1. التعريف الثاني: وعُرِفَت المراجعة أيضاً " على أنها فحص انتقادي يسمح بتدقيق المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة والحكم على العمليات التي جرت والنظم المقامة التي أنتجت تلك المعلومات"².

3.1.1. التعريف الثالث: وتعريف المراجعة أيضاً على أنها: "النشاط الذي يطبق باستقلالية ووفقاً لمعايير الإجراءات المرتبطة والفحص بقصد التقييم ومدى الملائمة، ودرجة الثقة، وسير جميع أجزاء النشاط داخل المؤسسة، وهذا وفق معايير المحددة لها".

نستخلص مما سبق إلى أن المراجعة تمثل عملية فحص لمجموعة من المعلومات، تقوم على الاستقصاء، بهدف التحقق من سلامة القوائم المالية، وذلك وفقاً لمجموعة من المعايير الموضوعية، تعكس احتياجات مستخدمي تلك القوائم، مع ضرورة إيصال هذا الرأي إلى الأطراف المعنية، لمعاونتها في الحكم على مدى جودة، ونوعية هذه المعلومات وتحديد مدى اعتماد على تلك القوائم.

¹ أمين السيد أحمد لظفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص:18.

² محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص:5.

2.1. أهداف المراجعة الخارجية:

عرفت أهداف المراجعة تطوراً ملحوظاً راجعاً لعدة عوامل، إذ يمكن أن نوجز أهداف المراجعة في أهداف عامة تتمثل في شرعية وصدق الحسابات وهو هدف عام متفق عليه دولياً، وأهداف خاصة تتمثل في إكتشاف أعمال الغش والتزوير وتحسين التسيير¹، ونتيجة للتطور الذي عرفته المؤسسة من جهة وتعدد الأطراف المستعملة للمعلومات المحاسبية من جهة أخرى برزت أهداف المراجعة، يمكن ذكرها في النقاط التالية²:

1.2.1. الوجود والتحقق: يسعى مراجع الحسابات في المؤسسة الاقتصادية إلى التأكد من أن جميع الأصول والخصوم وجميع العناصر الواردة في الميزانية وفي القوائم المالية والختامية موجود فعلاً.

2.2.1. الملكية والمديونية: تعمل المراجعة في هذا البند إلى التأكد من أن كل عناصر الأصول هي ملك للمؤسسة والخصوم هي التزام عليها، إضافة إلى تأكيد صدق وحقيقة المعلومات المحاسبية الناتجة عن نظام المعلومات المولد لها، والتي تقدم إلى أطراف عدّة سواء داخلية أو خارجية.

3.2.1. الشمولية أو الكمال: الشمول هو من بين أهم الخصائص الواجب توافرها في المعلومة فعلى نظام المعلومات المحاسبية توليد معلومات معبرة وشاملة على كل الأحداث التي تمت والعمل على تجهيز هذه البيانات بشكل يسمح من توفير معلومات شاملة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة لإعطاء المصدقية لمخرجات نظام المعلومات المحاسبية.

4.2.1. التقييم والتخصيص: أي تقييم الأحداث المحاسبية وفقاً للطرق المحاسبية المعمول بها كطرق إهلاك الاستثمارات أو إطفاء المصاريف الإعدادية وتقييم المخزونات ثم تخصيص هذه العملية في الحسابات المعنية، بإنسجام مع المبادئ المحاسبية.

5.2.1. العرض والإفصاح: تسعى الأطراف الطالبة للمعلومات المحاسبية إلى الحصول على معلومات ذات مصداقية ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة، والتي تم تجهيزها بشكل سليم يتماشى والمبادئ المحاسبية، والتي تعتبر قابلة للفحص من طرف المراجع ليثبت صحة الخطوات التي تمت داخل النظام المولد لها وليتأكد من مصداقيتها.

¹ محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص: 29.

² محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص: 15.

6.2.1. إبداء رأي فني محايد: ينبغي على المراجع في إطار ما تمليه المراجعة القيام بالفحص والتحقق من

العناصر الآتية لإبداء رأي فني محايد:

- التحقق من الإجراءات والطرق المطبقة.
- مراقبة عناصر الأصول والخصوم.
- التأكد من التسجيل السليم للعمليات وكل الأعباء والنواتج التي تخص السنوات السابقة.
- محاولة كشف أنواع الغش، التلاعب والأخطاء.

3.1. معايير المراجعة الخارجية:

وتنقسم معايير المراجعة بصفة عامة إلى صنفين، أولاً المراجعة المتعارف عليها وثانياً المعايير الدولية وستعرض

في هذا المطلب كل واحدة على حدى.

1.3.1. معايير المراجعة المتعارف عليها: تعرف معايير المراجعة بأنها: " نموذج موضوع من طرف سلطات

مختصة أو نتيجة عرف أو إتفاق كأساس لما يجب العمل بهو إتباعه وكمقياس مرشد لمدى فعالية الأداء، بحيث أنه يحدد أساليب تحقيقها، فهي قواعد علمية يتفق عليها ولا يجوز مخالفتها، من أجل ضمان أداء عملية المراجعة بكفاءة، وحماية المراجعة من المسؤولية إذا التزم بها"، وتنقسم معايير المراجعة المتعارف عليها والمقبولة قبولاً عاماً (GAAS)، إلى ثلاث مجموعات رئيسية وهي:

1.1.3.1. معايير عامة: وهي مجموعة من المعايير تتعلق بالتكوين الذاتي أو الشخصي لمن سيزاولون مهنة المراجعة،

ومن هذا المنطلق أطلق عليها البعض المعايير الشخصية¹، وتدرج تحتها ثلاث معايير كما يلي:

- التأهيل العلمي والعملية والكفاءة المهنية.
- معيار الاستقلالية.
- معايير العناية المهنية.

2.1.3.1. معايير العمل الميداني: تتعلق هذه المعايير بتنفيذ عملية المراجعة، وتمثل مبادئ المراجعة التي تحكم

طبيعة ومدى أدلة الإثبات الواجب تحقيقها عند استخدام هذه الإجراءات وهي²:

- التخطيط السليم لعملية المراجعة.
- معيار تقييم نظام الرقابة الداخلية.

¹ خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية، دار وائل النشر، عمان، 2000، ص: 55.

² طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة: مسؤوليات المراجع - تخطيط المراجع، ج1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004، ص: 39-

- معيار كفاية الأدلة.

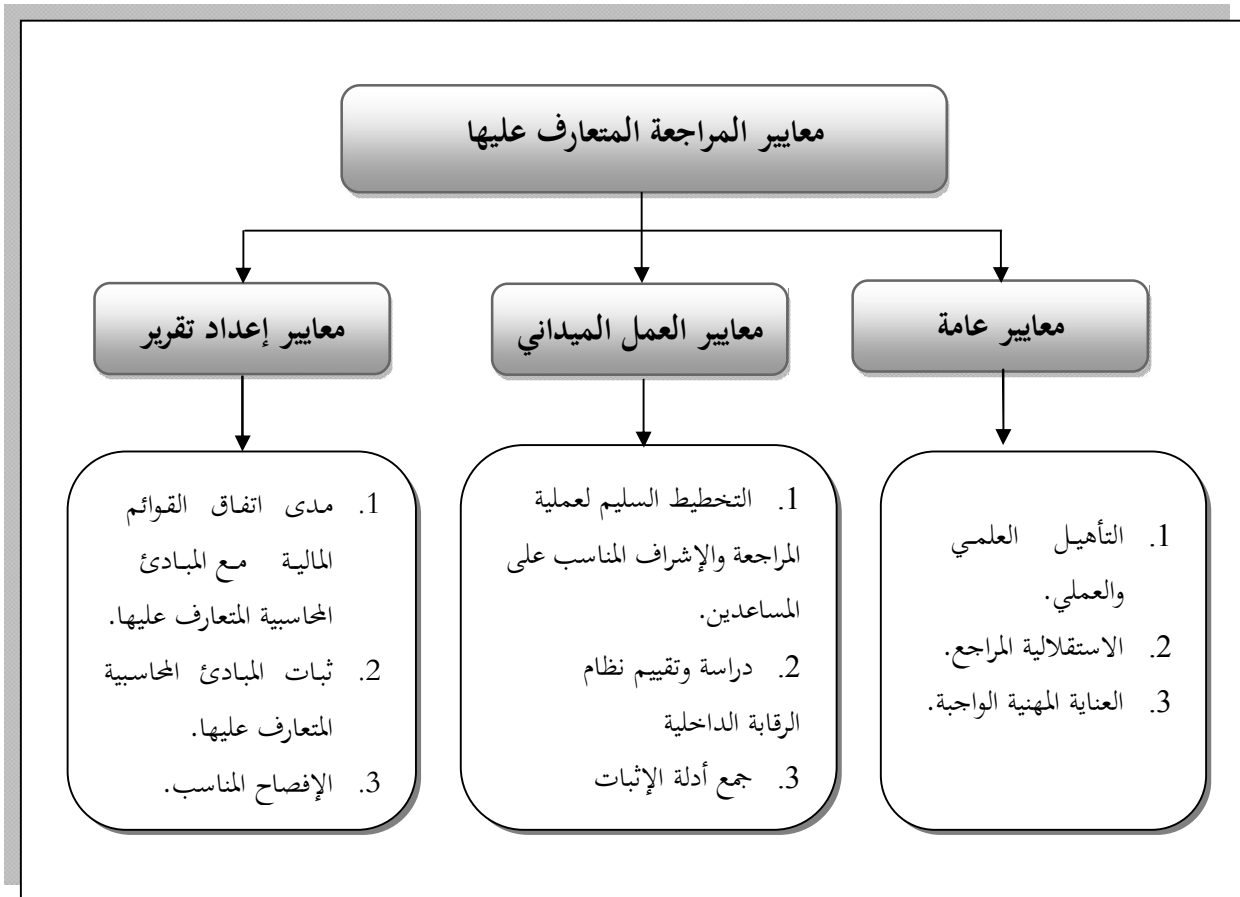
3.1.3.1. معايير إعداد التقرير: وهي عبارة عن مجموعة التقارير المتعلقة بإعداد التقرير وشروط ذلك التقرير،

وهي مقسمة إلى ثلاث معايير على النحو التالي¹:

- مدى اتفاق القوائم المالية مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- ثبات تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- الإفصاح المناسب.

ويمكن عرض المعايير المتعارف عليها بشكل مختصر في الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: معايير المراجعة المتعارف عليها



Source: Ray Whittington.O, Kurt Pany, **principles of auditing**, twelfth edition, McGraw Hill, New York, 1998, p:37

¹ وليم توماس و أمرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج و كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، مصر، 2006، ص:51.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

2.3.1. معايير المراجعة الدولية: يعرف المعيار بصيغة عامة هو كل ما يستخدم في القياس ويعرف أيضا بأنه نموذج موضوع بواسطة السلطات المختصة أو نتيجة عرف أو اتفاق عام كأساس لما يجب إتباعه وكمقياس وكمشرد لمدى فعالية الأداء بحيث أنه يحدد الأهداف ويوضح أساليب تحقيقها في قواعد عامة يتفق عليها ولا يجوز مخالفتها لضمان أداء عملية المراجعة بكفاءة وتجنب المراجعة المسؤولة في حالة التزامه بتطبيقها¹.

1.2.3.1. نشأة المعايير الدولية للمراجعة: نتيجة لتزايد الاهتمام بمعايير المحاسبة والمراجعة، تأسس الاتحاد الدولي للمحاسبين في 1977/10/07، بموجب اتفاقية بين 63 منظمة وهيئة محاسبية تمثل 49 دولة².

ولقد انبثقت عن الاتحاد لجنة المعايير أو الأدلة الدولية للمراجعة، والتي تهتم بإصدار المعايير الدولية للمراجعة نيابة عن الاتحاد، وقد بدأت في إصدار المعايير بهدف توحيد الممارسات المهنية عبر كافة أنحاء العالم، ووصلت المعايير إلى 27 معيار سنة 1988، وحظيت الدعوة لإيجاد معايير دولية باهتمام متزايد من قبل الممارسين لمهنة المراجعة والمستفيدين من خدماتها محلياً ودولياً، وذلك لما لها من أهمية ولدورها في تقليل التفاوت في الأداء بين الممارسين في معظم دول العالم للاقتراب من الموضوعية قدر الإمكان.

2.2.3.1. مفهوم المعايير المراجعة الدولية: لقد تعددت تعاريف معايير المراجعة الدولية من مؤلف إلى آخر ومن باحث إلى آخر، وذلك بغية الوصول إلى تعريف شامل، ومن بين التعاريف نذكر تعريف سمير الصبان وعبد الوهاب نصر حيث عرفا المعايير المراجعة الدولية هي: إطار متجانس وقابل للتطبيق من المستويات المهنية الدولية، والتي لا تتعارض بالمرّة على معايير التدقيق المتعارف عليها من ناحية ولا تحرم على أية دولة إصدار معايير التدقيق الوطنية الخاصة بها³.

كما عرفها الاتحاد الدولي للمحاسبين بأنها: مصطلح عام يطلق على المعايير التي ستطبق في تدقيق البيانات المالية والمعايير التي ستطبق بالخدمات ذات العلاقة والتقارير على مصداقية البيانات.

3.2.3.1. هدف المعايير الدولية: تهدف المعايير الدولية إلى توحيد الممارسات المهنية على مستوى العالم والنهوض بمهنة مراجعة الحسابات هذا ما جاء في دستور الإتحاد المحاسبين و هي تحتوي على المبادئ الأساسية والإجراءات الهامة على شكل إيضاحات ومعلومات مفصلة هذا ما يميزها عن المعايير المقبولة عموماً حيث تعتبر هذه الأخيرة إرشادات عامة يستخلص منها الممارسات والإجراءات والأساليب و القاعدة العامة في إلزام هذه

¹ احمد البديوي ومنصور وشحاته، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المصرية والدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص: 32.

² خالد أمين عبد الله، مرجع سبق ذكره، ص: 95.

³ سمير الصبان وعبد الوهاب نصر، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقاً للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، ط1، الدار الجامعية، 2002، ص: 15.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

المعايير محددة حيث تكون المعايير المحلية التي تصدرها كل دولة إن وجدت هي الملزمة في نطاق مجالها أما المعايير الدولية فهي مؤشرات توضح العرف المهني الدولي المتفق عليه والتي يمكن اللجوء إليها والاستناد عليها في حالة قصور المعايير المحلية عند تناول تلك الجوانب هذا في الدول التي تتبنى هذه المعايير¹.

4.2.3.1. عرض المعايير الدولية: كانت المعايير تصنف حسب تسلسلها ولكن بعد سنة 1994 تم تبويب المعايير إلى مجموعات رئيسية اعتماداً على المسلك المنطقي العام لتنفيذ عملية المراجعة وقبول التكليف إلى إصدار تقرير المراجعة وتم إعطاء رموز لكل مجموعة وقد بلغ عددها حسب آخر إصدار لها 36 معياراً وهي كما يلي:

الجدول رقم 01: معايير المراجعة الدولية

موضوع المعيار	رمز المعيار	رقم المعيار	موضوع المعيار	رمز المعيار	رقم المعيار
المصادقية الخارجية	505	19	المجموعة الأولى 100-199 (الأمور التمهيدية)		
الأرصدة الافتتاحية في العمليات الجديدة	510	20	إطار معايير المراجعة الدولية	120	01
الإجراءات التحليلية	520	21	المجموعة الثانية 200-299 (المبادئ العامة والمسئوليات)		
عينة المراجعة والوسائل الإختبارية	530	22	أهداف مراجعة الحسابات ومبادئها العامة	200	02
مراجعة التقديرات المحاسبية	540	23	شروط وخطاب الارتباط بالمراجعة	210	03
مراجعة قياس القيمة العادلة والإفصاح عنها	545	24	الرقابة على جودة أداء أعمال المراجعة	220	04
الأطراف ذوي العلاقة	550	25	التوثيق (إعداد أوراق العمل)	230	05
الأحداث اللاحقة لتاريخ القوائم المالية	560	26	مسئولية المراجع عن الغش في القوائم المالية	240	06
الإستمرارية	570	27	مسئولية المراجع عن القوانين والتنظيمات	250	07
إقرارات الإدارة	580	28	الاتصالات مع الإدارة	260	08
المجموعة الخامسة 600-699 (الاعتماد على أعمال الغير)			المجموعة الثالثة 300-499 (التخطيط والرقابة الداخلية)		
الاعتماد على أعمال مراجع آخر	600	29	تخطيط مراجعة القوائم	300	09
الاعتماد على أعمال مراجع الداخلي	610	30	الحصول على معلومات حول المؤسسة	310	10
الاعتماد على أعمال الخبراء المتخصصين	620	31	الفهم الكافي للمؤسسة ومحيط أخطارها	315	11
المجموعة السادسة 700-799 (الاعتماد على أعمال الغير)			الأهمية النسبية	320	12
تقرير المراجع حول القوائم المالية إجمالاً	700	32	إجراءات المراجع استجابة للإخطار المقيمة	330	13

¹ هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق، دار وائل، الأردن، 2004، ص: 34.

التعديلات في تقرير المراجع	701	33	تحليل مخاطر المراجعة وعلاقتها بالرقابة الداخلية	400	14
المقارنات	710	34	المراجعة في بيئة المعلوماتية	401	15
المعلومات الأخرى المرفقة للقوائم المالية	720	35	المراجعة في حالة استخدام العميل لمنظمة الخدمات	402	16
المجموعة السابعة 800-899 (مجالات متخصصة)			المجموعة الرابعة 500-599 (الأدلة والقرائن)		
تقرير المراجع للمراجعة الأغراض خاصة	800	36	أدلة المراجعة	500	17
			اعتبارات إضافة خاصة بأدلة عناصر معينة	501	18

المصدر: احمد حابي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015، ص:45.

4.1. خطوات المراجعة الخارجية:

بعد التعرف على المعايير اللازمة لممارسة مهنة المراجعة الخارجية والتي تشير إلى أن هناك تنظيم واضحاً ومنهجية مبسطة لعملية المراجعة تأتي الخطوات العملية للمراجع التي من خلالها يضمن استمرارية النشاط بعد الحصول على نتائج مقبولة وموضوعية، تمر عملية المراجعة بالخطوات التالية:

1.4.1. قبول المهمة والشروع في العمل: إن لهذه المرحلة أهمية كبيرة بالنسبة للمراجع الذي يقوم بمراجعة حسابات المؤسسة للمرة الأولى، حيث ومهما كانت كفاءة وخبرة المراجع فإنه لن يستطيع إبداء رأيه الفني المحايد حول القوائم المالية للمؤسسة إذا لم يجمع مؤشرات تقنية، تجارية، قانونية، ضريبية واجتماعية حول المؤسسة التي سيقوم بمراجعتها، وتتضمن هذه المرحلة ثلاث خطوات رئيسية يتبعها المراجع تتمثل في الأشغال الأولية والاتصال الأولي مع المؤسسة وانطلاق الأشغال نوضح هذه الخطوات كما يلي:

1.1.4.1. أشغال أولية: هي خطوة يطلع المراجع من خلالها على الوثائق الخارجية عن المؤسسة، مما يسمح له من التعرف على محيطها ومعرفة القوانين والتنظيمات الخاصة بالقطاع، وما كتب حوله وخصوصياته وحول المهنة والمؤسسة أحياناً، مما يمكنه من استخراج معايير المقارنة ما بين مؤسسات القطاع¹.

2.1.4.1. الاتصالات الأولية مع المؤسسة: تأتي هذه الخطوة بعد الأشغال الأولية، حيث يقوم المراجع بجمع المعلومات التي تمكنه من التعرف على طبيعة المؤسسة ونظمها الإدارية والمالية والقانونية، وتتم عبر النقاط التالية²:

- الإطلاع على ودراسة التقارير المالية لعدد كافي من السنوات السابقة.

¹ محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص:69.

² محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007، ص:208.

- دراسة عدد من محاضر مجلس الإدارة والجمعية العامة للمساهمين.
- دراسة بعض التقارير المالية للمؤسسات المماثلة بعد الإطلاع عليها، والتي لها نفس الظروف ونفس النشاط.
- دراسة تقارير المراجعة الداخلية وتحليلها، والتعرف على هيكل إدارة المراجعة الداخلية ومسؤولياتها.
- دراسة الهيكل الإداري للمؤسسة، وتحليل خطوط الاتصال والسلطات والمسئوليات.
- دراسة أوراق العمل الخاصة بمراجعة السنوات السابقة.
- دراسة وتحليل السياسات الإدارية للمؤسسة، من خلال الدليل الخاص بالسياسات.
- الإطلاع على القوانين واللوائح والأنظمة الداخلية في المؤسسة.
- القيام بزيارة المؤسسة المطلوب مراجعتها، للتعرف على مختلف الظروف والأحوال التي تعمل في ظلها المؤسسة.
- محاولة الاتصال المباشر ببعض المسؤولين والموظفين في المؤسسة للاستفسار عن أي ملاحظات أو أمور تبدو غامضة للمراجع.

3.1.4.1. انطلاق الأشغال: بعد أن ينتهي المراجع من إنجاز مختلف الخطوات السابقة، فإنه يكون قد حصل على معرفة كاملة عن المؤسسة، عن طريق المعلومات والبيانات التي جمعها والتي من خلالها يقوم بإعداد الملف الدائم للمراجعة، وهذا الملف يجب أن يتم الاحتفاظ فيه بالمواضيع ذات الأهمية المستمرة للمؤسسة وأن يتم ترقيمه بطريقة مناسبة كما أنه يكون قد تمكن من التحديد المبدئي للأهمية النسبية، وكذلك تقدير المخاطر الضمنية ومخاطر الرقابة، وبالتالي يتمكن من إعداد برنامج المراجعة الأولي والذي هو عبارة عن خطة عمل للمراجعة، يقوم بوضعها المراجع مع مساعديه، تتضمن كافة الإجراءات اللازمة لتنفيذ مهمته في صورة خطوات متتالية تصل إلى تحقيق أهدافه¹.

2.4.1. تقييم نظام الرقابة الداخلية: وهي من أهم خطوات عملية المراجع وتتكون من خمس مراحل أساسية، نجيزها في ما يلي²:

1.2.4.1. جمع الإجراءات (التوثيق): يتعرف المراجع على نظام المراقبة من خلال جمعه للإجراءات المكتوبة وتدوينه ملخصات (المكتوبة وغير المكتوبة) له، إن نظام المراقبة الداخلية نظام شامل وحسب النظرية العامة للنظم فإنه يتكون من أنظمة جزئية خاصة لمختلف العلميات التي تقوم بها المؤسسة، وكل نظام جزئي، حسب نفس النظرية، يمكن أن يجرأ بدوره إلى أنظمة جزئية وهكذا، والمثال على ذلك عملية البيع للزبائن، إذ يجمع المراجع الإجراءات المكتوبة إن كان هناك مكتوب حول عملية البيع أو يدون ملخصا لها بعد حوار مع القائمين على

¹ محمد السيد سرايا، مرجع سبق ذكره، ص: 206.

² محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص: 72 - 75.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

إنجازها، كما يرسم خرائط التتابع ورسوم بيانية للوثائق المستعملة والمعلومات المتدفقة عنها والمصالح المعنية بها، كما يمكن استعمال استمارات مفتوحة تتضمن أسئلة تتطلب أن تكون الإجابة عليها شرحا لكل جوانب العملية، إن إجراءات عملية البيع كمثال لا بد أن تتضمن: تسجيل طلبية الزبون، تسليم السلعة، إعداد الفاتورة، التسجيل المحاسبي، فعلمية القبض والتسجيل لها.

2.2.4.1. اختبارات التطابق (الفهم): يحاول المراجع خلال هذه الخطوة فهم النظام المتبع وعليه أن يتأكد من أنه فهمه وذلك عن طريق قيامه باختبارات الفهم والتطابق، أي يتأكد من أنه فهم كل أجزائها وأحسن تلخيصه لها بعد تتبعه لعلميات، ففي المثال المعطى (عملية البيع للزبائن)، يأخذ المراجع بعض طلبيات الزبائن، ويقارنها بسندات تسليم السلع كما يقارنها بفواتير البيع المحررة، وبتحركات الجرد عبر الأماكن المعنية، إن هذه الاختبار ذو أهمية محدودة، الهدف من ورائه هو تأكد المراجع من أن الإجراء موجود، أنه مفهوم وأنه أحسن تلخيصه وليس الهدف منه التأكد من حسن تطبيقه.

3.2.4.1. التقييم الأولي لنظام الرقابة الداخلية: بالاعتماد على الخطوتين السابقتين، يتمكن المراجع من إعطاء تقييم أولي للمراقبة الداخلية باستخراجه مبدئيا، لنقاط القوة (ضمانات تسمح بالتسجيل الجيد للعمليات) ونقاط الضعف (عيوب يترتب عنها خطر ارتكاب أخطاء وتزوير)، تستعمل في هذه الخطوة في الغالب استمارات مغلقة (Questionnaire fermés) أي استمارات تتضمن أسئلة يكون الجواب عليها إما بنعم أو بلا (الجواب بنعم إيجابي، الجواب بلا سلبي) وعليه يستطيع نهاية هذه الخطوة تحديد نقاط قوة النظام ونقاط ضعفه وذلك من حيث التصور، أي من الناحية النظرية للنظام محل الدراسة.

4.2.4.1. اختبارات الإستمرارية: يتأكد المراجع من خلال هذا النوع من الاختبارات من أن نقاط القوة المتوصل إليها في التقييم الأولي للنظام نقاط قوة فعلا أي مطبقة في الواقع وبصفة مستمرة ودائمة، إن اختبارات الاستمرارية ذات أهمية قصوى مقارنة باختبارات الفهم والتطابق لأنها تسمح للمراجع أن يكون على يقين بأن الإجراءات التي راقبها إجراءات مطبقة باستمرار ولا تحمل خلا، ويحدد هذه الاختبارات بعد الوقوف على الأخطار المحتملة الوقوع عند دراسة الخطوات السابقة لها، كما تعتبر دليل إثبات على حسن السير خلال الدورة وفي كل مكان.

5.2.4.1. التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية: باعتماده على اختبارات الاستمرارية السابقة الذكر يتمكن المراجع من الوقوف على ضعف النظام وسوء سيره، عند اكتشاف سوء تطبيق أو عدم تطبيق لنقاط القوة، هذا بالإضافة إلى نقاط الضعف التي توصل إليها عند التقييم الأولي لذلك النظام.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

بالاعتماد على النتائج المتوصل إليها (نقاط الضعف ونقاط القوة) يقدم المراجع حوصلة في وثيقة شاملة مبينا آثار ذلك على المعلومات المالية مع تقديم اقتراحات قصد تحسين الإجراءات، تمثل وثيقة الحوصلة هذه في العادة تقريراً حول المراقبة الداخلية يقدمه المراجع إلى الإدارة، كما تمثل أحد الجوانب الإيجابية لمهمته، يسهل أو يصعب فحص الحسابات والقوائم المالية حسب مدى جودة المراقبة الداخلية، بتعبير آخر، أن جودة هذا النظام تجعل المراجع يخفف تدقيقاته وتحرياته المباشرة وإن ضعفه يجعله يتعمق أكثر في ذلك.

3.4.1. مرحلة الفحص وإعداد التقرير: تنطلق الرحلة الثالثة للمراجعة ابتداء من التقييم النهائي لنظام الرقابة

الداخلية للمؤسسة لأن الغرض الأصلي للرقابة الداخلية هو ضمان صحة البيانات التي ستستخدم كأساس للحكم على مدى صحة الأداء من ناحية وعلى النتائج الافتتاحية أو الختامية التي تظهرها قوائم النشاط المركز لمالي إلى جانب حماية الممتلكات من ناحية أخرى.

على المراجع في نهاية الأمر أن يصدر رأيه حول المعلومات المالية وذلك إنها للمهمة، وعليه قبل الإدلاء بهذا الرأي النهائي المدعم بالأدلة، الاطلاع على الطرق المحاسبية المختارة والمتبعة من طرف المؤسسة ومدى احترام المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، كما عليه فحص الأحداث بعد الميزانية، فقد تكون هناك أحداث مهمة لها علاقة مباشرة أو غير مباشرة بعمليات أو محتوى القوائم المالية للدورة التي خضعت لعملية المراجعة، وأحداث مؤثرة على حياة ومستقبل المؤسسة، وعليه مراجعة أوراق عمله، التي تمثل القاعدة لكتابة التقرير، للتأكد من محتواها للمرة الأخيرة، والتأكد كذلك من أن الأشغال المبرمجة قد تم إنجازها كما يجب وأن محتوى أوراق العمل هذا كافي لتبرير الرأي النهائي للمراجع ولم يبقى للمتدخل في نهاية هذه المرحلة إلا أن يختتم ويبدلي بهذا الرأي.

5.1. كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية:

نادراً ما تناولت الكتابات في مجال المراجعة تحديد مفهوم كفاءة وفعالية عملية المراجعة، ويمكن التوصل إلى هذا المفهوم من خلال استعراض المفاهيم المختلفة للكفاءة والفعالية بصفة عامة.

1.5.1. مفهوم كفاءة وفعالية المراجعة الخارجية: يعرف كل من أقبودان وأموسوغا الكفاءة على أنها الكيفية

المثلى في استعمال الموارد المتاحة في عملية الإنتاج، كما يمكن القول أن الكفاءة هي الانتفاع من الموارد المادية والبشرية المتاحة بأقل تكلفة ممكنة¹، ويرى محمد البنا أن مبدأ الكفاءة يعتبر المميز لكل نشاط يحاول بالوسائل

¹ Agbodan M.M. et Amoussouga F.G., *Les facteurs de performance de l'entreprise*, Actualité Scientifique, France, 1995

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

المتاحة زيادة فرصة بلوغ أهداف معينة، أي القدرة على استغلال الوسائل المستخدمة لتحقيق النتائج المرجوة، حيث نقول أن المؤسسة كفؤة إذا كانت تستعمل مواردها بشكل أمثل¹.

يرى كل من كاست وروزنفايتش وآخرون أن الفعالية تعني قدرة المؤسسة على تحقيق الأهداف من خلال زيادة حجم المبيعات، وتحقيق رضا العملاء والعاملين داخل المؤسسة، وتنمية الموارد البشرية ونمو الربحية²، ويشير جيمس برايس إلى أن الفعالية يقصد بها عامة درجة تحقيق الأهداف، ويرى سيثور وإفريام بأنها مدى قدرة المنظمة على استغلال الفرص المتاحة لها من البيئة في الحصول على احتياجاتها من المصادر النادرة، أي الموارد ذات القيمة من أجل استمرار نشاطها³، وتعرف أيضا الفعالية على أنها القدرة على تحقيق الأهداف المسطرة من طرف المؤسسة والتي يمكن قياسها مثل هدف الربح أو هدف النمو، ويعتبرها بعض الباحثين على أنها محصلة تف اعل مكونات الأداء الكلي للمؤسسة، بما يحتويه من أنشطة فنية وإدارية ووظيفية، ومدى تأثره بالمحيط، كما أنها ترتبط بمدى تحقيق المؤسسة لأهدافها.

وكتعريف شامل لمفهوم الكفاءة والفعالية، يمكن القول أن كفاءة عملية المراجعة هي عبارة عن حسن إستغلال الإمكانيات المتاحة بأفضل صورة ممكنة والمتمثلة في الأعداد المتاحة من المراجعين، وكذلك الوقت المحدد والتكلفة المحددة (أي الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة)، أما فعالية عملية المراجعة فهي عبارة عن درجة تحقيق الأهداف المرغوبة من عملية المراجعة سواء كانت أهداف أساسية (والتي تتمثل في إعداد تقرير بواسطة المراجع يتضمن رأيه في مدى صدق وعدالة القوائم المالية) أو أهداف ثانوية (وتتمثل في اكتشاف ومنع حدوث الأخطاء والغش)⁴. مما تقدم يري الباحث أن مفهوم كفاءة وفعالية عملية المراجعة يكمل في تحقيق أعلي قدر ممكن من المخرجات، أي إصدار القوائم المالية، باستخدام أقل قدر ممكن من المدخلات المتمثلة أساسا في الموارد المتاحة، سواء البشرية منها أو المعلوية، مع مقارنة تلك النتائج (المخرجات) مع الأهداف الموضوعة قصد قياس نسبة الأداء.

¹ محمد البناء، الاقتصاد التحليلي، مدخل حديث لتحليل المشاكل الاقتصادية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص: 129.

² R.Hall, **Organisation: structure and process**, New Jersey Prentice Hall, 1972, p: 37

³ Stanly E.Seashor & Ephriam Yuxhtman, **Factorial Analysis of organizational performance**, Administrative Science Quarterly (A.S.Q) 1967, 12, pp: 377-395.

⁴ ضيف الله محمد الهادي و لينة هشام، كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية للشركات في إدارة المخاطر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، جامعة البليدة 2، العدد 09، الجزائر، 2016، ص: 419.

2.5.1. وسائل قياس كفاءة عملية المراجعة: وتكمن وسائل قياس كفاءة عملية المراجعة في ما يلي¹:

1.2.5.1. مستوى الأخطاء: نظراً لإعتماد عملية اتخاذ القرارات في المراجعة على مدى توفر المعلومات المناسبة الحالية من الأخطاء، فإن المعلومات التي تمت مراجعتها يمكن أن تؤخذ بعين الإعتبار ويعتمد عليها عن تلك المعلومات التي لم يتم مراجعتها، ولهذا فيمكن القول إن التعديلات التي تتم بواسطة المراجع هي فعلاً التي يمكن أن تقيس فاعلية المراجعة، وبعبارة أخرى يمكن وصف تأثير المراجعة بقيمة المبالغ الناتجة من التعديلات أو التسويات التي تمت بواسطتها وتؤدي إلى تجنب المنشأة لخسائر أو تكاليف كان يمكن أن تتحملها، فعلى سبيل المثال الخطأ في رقم الأرباح المتوقعة سيؤدي ذلك إلى ضياع فرصة على المنشأة في اتخاذ القرار السليم وما يترتب على ذلك من تحمل المنشأة للخسائر.

2.2.5.1. إستخدام الموارد المتاحة الإستخدام الأمثل: يعتبر العنصر البشري العنصر الحاكم في تحقيق

الإستخدام الأمثل للموارد المتاحة في عملية المراجعة وتحقيق الهدف من هذه العملية ، وإن فعالية عملية المراجعة تتأثر بشكل مباشر بمدى كفاءة وقدرة العنصر البشري المسؤول عنها، كما أن عدم تقديم الحلول للمشاكل التي قد تواجه هذا العنصر قد تؤدي إلى خلق العديد من المعوقات التي تؤثر على مستوى فعالية عملية المراجعة، لذا ينبغي أن يتوفر لدى المراجع قاعدة معرفة مشتقة من الخبرة والتدريب في مجال المراجعة تمكنه من أداء مهام المراجعة بكفاءة وفعالية.

3.2.5.1. مخاطر الرفض الخاطئ: وهذا النوع من المخاطر هو أحد أنواع المخاطر الناتجة عن مخاطر المعاينة

ويقصد بمخاطر المعاينة هي أن يقوم المراجع بتنفيذ إختبارات المراجعة على عينة فقط من مجتمع البيانات محل الفحص بدلاً من تنفيذها على جميع مفردات هذه البيانات، ويقوم المراجع بإستخلاص أحكام تتعلق بالمتجمع في ضوء تقويمه لنتائج العينة، ويترب على ذلك أن يواجه المراجع نوعين من المخاطر وهما مخاطر الرفض الخاطئ والتي تؤثر على كفاءة المراجعة ومخاطر القبول الخاطئ والتي تؤثر على فعالية المراجعة (سيتم توضيحها في وسائل قياس فعالية عملية المراجعة).

3.5.1. وسائل قياس فعالية عملية المراجعة: تتمثل وسائل قياس فعالية عملية المراجعة في الآتي²:

1.3.5.1. تحقيق الأهداف: حيث أن الهدف من عملية المراجعة هو كشف الخطأ والغش ومنع حدوثهما

والإقرار بأن القوائم المالية تعبر بصدق عن المركز المالي ونتائج الأعمال، ولكن مع تطور إحتياجات المستفيدين من خدمات المراجعة بهدف إتخاذ القرارات الإقتصادية أصبح هناك هدف آخر من عملية المراجعة وهو توفير الثقة في

¹ ضيف الله محمد الهادي و ليزة هشام، مرجع سبق ذكره، ص:420.

² نفس المرجع، ص: 421-422.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

القوائم المالية والتقارير وما تتضمنه من بيانات ومعلومات، وبالتالي فإنه يقع على عاتق المراجع مسؤولية إكتشاف الأخطاء أو منع حدوثها بل وأيضاً تصحيح الأخطاء والغش مما سيترتب عليه فعالية عملية المراجعة لأنها حققت الهدف المنشود منها.

2.3.5.1. خفض التكاليف دون التأثير على مستوى الجودة أو الوقت: إن إستخدام أسلوب المعاينة الإحصائية في عملية المراجعة يؤدي إلى خفض تكلفة المراجعة، حيث أن هذا الأسلوب يقوم على إختيار عينة عشوائية من مفردات المجتمع وتعكس نفس الخصائص التي تحدث في المجتمع، وعلى ذلك يمكن للمراجع استخلاص استنتاجات مناسبة على أساس معلومات يتوصل إليها من عينة صغيرة ممثلة للمجتمع . ويتميز هذا الأسلوب بأنه يمكن المراجع من قياس مخاطر المعاينة حيث تمكن المراجع من إستخدام قوانين الإحتمالات، كما أنها تساعد المراجع في تصميم عينة تتسم بالكفاءة يستطيع من خلالها قياس كفاية أدلة المراجعة التي تم الحصول عليها، وتقوم نتائج العينة، وبالتالي فإن إستخدامها يؤدي إلى خفض تكلفة المراجعة مع الحفاظ على مستوى الجودة والوقت المطلوب ودرجة الدقة المطلوبة، مما يؤدي إلى زيادة فعالية عملية المراجعة.

3.3.5.1. تحقيق الفوائد والمنافع: لا يوجد خلاف على أن الفائدة والمنفعة من عملية المراجعة تتمثل في التقرير الذي يصدره المراجع والذي يوضح فيه رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية وتمثيلها للمركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها خلال فترة محددة، حيث أن هذا التقرير تعتمد عليه بعض الفئات مثل إدارة المشروع والتي يمثل لها هذا التقرير دليل على وفائها بمسئولياتها عند إعداد القوائم المالية للمشروع، ومثل المتعاملين في سوق المال والذين يعتمدون على هذا التقرير في إتخاذ القرارات الخاصة بمنح القروض أو الإستثمار، وإذا حصلت الفائدة من التقرير فإن ذلك سيؤثر بالإيجاب على فعالية عملية المراجعة.

4.3.5.1. مخاطر القبول الخاطيء: إن مخاطر القبول الخاطيء تنشأ من استنتاج المراجع في ضوء نتائج العينة أن القيمة الدفترية لرصيد الحساب أو النوع من العمليات لا يتضمن خطأ جوهرياً في الوقت الذي يشتمل فيه هذا الرصيد في الحقيقة على خطأ جوهري، ويترتب على ذلك عدم القيام بإجراءات إضافية مناسبة كان يجب عليه القيام بها للحصول على أدلة وقرائن كافية، مما يؤثر على فعالية المراجعة نتيجة الوصول إلى رأي غير صحيح، ويطلق على هذا النوع خطأ الفعالية حيث ينتج عن القبول غير الصحيح التأثير على فعالية عملية المراجعة، ولاشك أن هذا النوع من الخطأ يعد أكثر خطورة في عملية المراجعة من خطأ الكفاءة، حيث يرتبط هذا النوع بفعالية المراجعة والهدف منها.

2. جودة المراجعة الخارجية

تعتبر الجودة في عملية مراجعة الخارجية المطلب المشترك لجميع أطراف عملية المراجعة، حيث يسعى المراجع إلى رفع قيمته في السوق من خلال إضفاء المصدقية على تقريره الذي يقدمه، بينما تهدف الإدارة بهذه الجودة إلى إعطاء القوائم المالية التي قامت هي بنفسها بإعدادها أكبر قدر من الثقة والمصدقية، كما يتوقع من مستخدمو هذه القوائم المالية الحصول من خلال مراجعة ذات جودة عالية، على معلومات صحيحة خالية من التلاعب والغش، وهذا من أجل اتخاذ قرارات استثمارية جيدة، وعليه فقد اهتمت مختلف المنظمات الدولية والمحلية بهذا الموضوع، من خلال إصدار قوانين ومعايير من شأنها الرفع من جودة ونوعية عملية المراجعة الخارجية، بحيث أصبحت مقياساً أساسياً لتقييم عمل المراجع.

1.2. ماهية جودة المراجعة الخارجية:

يعتبر عنصر الجودة بالنسبة للمراجع من أهم العناصر التي يسعى لتحقيقها، قصد الحصول على درجة عالية من التأكد في الحكم على صحة ودقة القوائم المالية، ونما وفق المعايير والشروط المطلوبة، سنتناول في هذا العنصر ماهية جودة المراجعة من خلال تسليط الضوء على مفهوم مصطلح الجودة بحدي ذاته ومن ثم مفهوم جودة المراجعة الخارجية.

1.1.2. مفهوم مصطلح الجودة: يعتبر المعنى اللغوي في اللغة العربية كما جاء في لسان العرب لابن منظور، بأن كلمة الجودة في أصلها اللغوي "الجود" والجيد نقيض الرديء، وجاد الشيء أي جوده، أي صار جيداً، كما أن معنى الجودة في اللغة الإنجليزية لا يختلف كثيراً عن معناها في اللغة العربية، فهذا قاموس "ويستر الجديد" يعرفها على أنها صفة أو درجة تفوق يمتلكها شيء ما، كما تعني درجة الامتياز لنوعية معينة من المنتج، وأيضاً في المعاجم الإنجليزية، فقد إليه البعض بأنها الامتياز.

2.1.2. مفهوم جودة المراجعة الخارجية: تعرف جودة المراجعة بأنها "قدرة عمليات المراجعة على اكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية، والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين"¹. كما تعرف على أنها "أداء خدمات التدقيق بكفاءة وفعالية عالية وفقاً لمعايير وأحكام المهنة مع الاستقلالية في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش المكتشف وهذا من أجل تلبية توقعات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات التدقيق"².

¹ Mahdi Mohammedinejad, Sina Kheradyar, **An Investigation into the Effects of Audit Quality on Accounting Conservatism in Companies Listed in Tahan Stock Exchange**, International Letters of Social and Humanistic Sciences, vol 50, Switzerland, 2015, p:108.

² موسى رحمانى و فاتح سردوك، مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 35، الجزائر، 2014، ص:191.

الفصل الثاني — الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

وعرفت أيضا على أنها " التأكد على تحقيق الأداء المنشود وفق معايير التدقيق، والتأكد من الالتزام بالسياسات والإجراءات المحددة الموضوعية، والتي تقود إلى تحقيق المهام المطلوبة من التدقيق"¹. وما يمكن استنتاجه من العرض السابق لتعاريف، إن جودة المراجعة تعني استقلالية المدقق في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش مع ضرورة الالتزام بالمعايير المهنية وقواعد سلوك المهنة من أجل تحقيق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية.

2.2. أهمية جودة المراجعة:

تتجلى أهمية جودة المراجعة الخارجية في مجالات أو في جوانب متعددة، فيمكن إبراز هذه لأهمية من خلال تحليل أهداف الأطراف المرتبطة بعملية مراجعة الحسابات، فمكاتب المراجعة مثلا تسعى إلى تقديم مستوى عال من جودة المراجعة لإخلاء مسؤولياتها أمام الأطراف المستفيدة من نتائج عملية المراجعة، كما أن المستثمرين وفي ظل نظرية الوكالة و إمكانية عدم تمتل المعلومات بين المساهمين، فإنه من الممكن أن يتحملوا مخاطر إستراتيجية متعلقة بهذا التوكيل، وعليه فمن خلال هذه الجودة في المراجعة يمكن الحصول على معلومات ذات مصداقية وتقليل حالات عدم التأكد.

أما على مستوى الهيئات والشركات محل المراجعة، فإن الإدارات التي تسهر على إعداد الكشوف أو القوائم المالية لها، من صالحها أن تحصل على خدمات مراجعة ذات جودة تؤكد على تمثيل هذه القوائم المالية للمركز المالي للكيان الاقتصادي، وهذا من أجل معرفة الوضع المالي للوحدة ومعرفة مواطن الضعف والفتش أو التعثر بغرض اتخاذ كافة الإجراءات اللازمة لوقف هذه التعثرات وتصحيحها، هذا وتشكل هذه المسألة - جودة عملية المراجعة - الشغل الشاغل للمنظمات المهنية التي تسعى إلى النهوض بالمهنة والارتقاء بجودتها، لذا قامت هذه الأخيرة بإصدار معايير تنظم من خلالها المهنة وتتابع مدى الالتزام بها للمحافظة على المصلحة العامة².

3.2. الرقابة على الجودة عملية المراجعة حسب المعيار الدولي 220:

لقد اهتمت العديد من المنظمات والجمعيات المهنية في كافة أنحاء العالم بموضوع مراقبة جودة الأداء في شركات ومكاتب المحاسبة والمراجعة، والعمل على تحسين مستوى الأداء المهني لهذه الشركات ومكاتب المراجعة وبما يخدم الصالح العام، كذلك فرضت بعض هذه الجمعيات المهنية على أعضائها مجموعة من المعايير المهنية وقواعد وآداب وسلوكيات المهنة لكي يتم تنفيذ عمل المراجعة والمحاسبة وفقا لأعلى معايير الجودة.

¹ عبد الرحمن مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة الماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2012، ص: 55.

² بن عيسى عبد الرحمان، الاتجاهات الحديثة لتحسين جودة المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر في ظل إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017، ص: 14.

1.3.2. مفهوم الرقابة على جودة عملية المراجعة: حيث تعرف رقابة الجودة لأعمال المراجعة بأنها مجموعة من السياسات والإجراءات التي ينبغي على مؤسسة التدقيق أن تقوم بها سواء فيما يتعلق بالمؤسسة بشكل عام أو بمهام التدقيق الخاصة أي على مستوى المؤسسة ككل، وعلى مستوى كل عملية تدقيق وذلك من أجل ضمان قيام مؤسسة التدقيق بخدمة الأطراف ذات العلاقة بشكل مناسب وبما يتفق مع معايير التدقيق.

وأوضح جمعة بان مصطلح رقابة الجودة يشير إلى مجموعة السياسات والإجراءات المصممة في الشركة للحصول تأكيد معقول بالامتثال للمتطلبات القانونية والتنظيمية والأخلاقية عند تنفيذ عملية تدقيق البيانات المالية والتاريخية وتوثيقها¹.

2.3.2. عناصر الرقابة على جودة عملية المراجعة: ويهدف هذا المعيار إلى توفير إرشادات عن رقابة الجودة لعملية المراجعة من خلال:

- السياسات والإجراءات التي يتبناها مكتب المراجعة عند أداء عملية المراجعة.
- الإجراءات المتعلقة بتفويض الأعمال للمساعدين لأداء عملية المراجعة، ويجب تطبيق سياسات وإجراءات رقابة الجودة على مستوى مكتب المراجعة وأيضاً على عمليات المراجعة الفردية.

وحسب سياسات الرقابة على الجودة حسب المعايير الدولي 220 فقد نصت على ضرورة التقيد بالنقاط التالية²:

1.2.3.2. المتطلبات المهنية: يقصد بها التزام العاملين بمكتب المراجعة بمبادئ الاستقلال، والأمانة، والموضوعية، والحفاظ على السرية وأخلاقيات المهنة وتعتبر هذه العناصر، وخاصة استقلالية مراجع الحسابات، بمثابة العمود الفقري لجودة المراجعة إذا ما انعدم هذا الركن فإن باقي معايير المراجع لن تكون ذات أهمية كبرى، ولقد تناولت قواعد وآداب وسلوكيات المهنة الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين هذه العناصر بنوع من التفصيل، ومن أهم الإجراءات التي تضمن الالتزام بهذا العنصر الرقابي إبلاغ أفراد المكتب من جميع المستويات بالسياسات والإجراءات المتعلقة بالاستقلالية والأمانة والموضوعية والسرية والسلوك المهني.

2.2.3.2. المهارات والكفاءة: يجب علي مكاتب المراجعة أن تعين أشخاصا لديهم التأهيل العلمي والعملية اللازم لأداء أعمال المراجعة بعناية مهنية، وينقسم هذا العنصر الرقابي إلى: توظيف وتعيين أفراد مؤهلين تأهيلاً متخصصاً، والتطوير المهني من خلال إعداد الدورات التدريبية للأفراد، واختيار وتأهيل المدربين، وتوفير معلومات حول التطورات الجارية في المعايير المهنية والفنية، والترقية الوظيفية، كما يجب وضع المؤهلات التي تعتبر ضرورية

¹ محمود يحي زقوت، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة الإسلامية، غزة، 2016، ص: 86.

² محمد علي جبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، جامعة الملك سعود الرياض، كلية إدارة الأعمال، 18-19 ماي 2010، ص: 21-22.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

لمختلف مستويات المسؤولية في المكتب، مع تحديد المعايير التي يتم على أساسها تقييم الأداء الشخصي والكفاءة المتوقعة، مثل المعرفة الفنية القدرة على التحليل، مهارات القيادة والتدريب، العلاقة مع العملاء وكذلك تقييم أداء الأفراد، وإشعارهم بتقدمهم من خلال استخدام النماذج التي يمكن تنميطها لغرض تقييم أداء الأفراد، ومتابعة هذه التقييمات.

3.2.3.2. توزيع مهام عملية المراجعة: يقصد بها إسناد عملية المراجعة إلى فريق عمل متمكن في عملية المراجعة، ويمتلك مستويات من التدريب المهني والكفاءة المهنية في ضوء الظروف المحيطة بعملية المراجعة، وذلك من خلال العديد من الإجراءات مثل: تحديد مهام كل فرد في فريق العمل من مراجع رئيسي ومراجعين ومساعدين مراجعين، وتحديد الشخص المشرف على فريق العمل ليكون مسؤولاً عن توزيع الأفراد على مهام المراجعة، مع مراعاة عند التوزيع لبعض العناصر، مثل عدد المراجعين ومتطلبات الوقت، تقييم لمؤهلات الأفراد من حيث الخبرة، ولتحقيق هذا التوازن يجب الأخذ بعين الاعتبار حجم عملية المراجعة، توفر الخبرات الخاصة بالأفراد، احتياجات العملاء وغيرها.

4.2.3.2. الإشراف: يقصد به الإشراف والمتابعة للأعمال على كافة المستويات، وذلك لتوفير تأكيد مناسب بأن العمل الذي يتم إنجازه يستوفي معايير الجودة الملائمة، ومن الإجراءات التي يمكن إتباعها لتحقيق ذلك تخطيط عمليات المراجعة وتوفير إجراءات للاحتفاظ بمعايير الجودة للمكتب بالنسبة للأعمال المؤداة، وتوفير التدريب العملي خلال تنفيذ عمليات المراجعة.

5.2.3.2. التشاور: يقصد بهذا العنصر من عناصر الرقابة ضرورة إجراء التشاور مع الآخرين من ذوى الخبرة المناسبة داخل أو خارج المنشأة عندما يتطلب الأمر ذلك، وأن تكون هناك اجتماعات دورية مع فريق العمل من قبل الشريك المدير المسئول في مكتب المراجعة.

6.2.3.2. قبول أو إنهاء العمل مع العملاء: يجب على مكتب المراجعة وضع الإجراءات لتقييم العميل الجديد قبل قبول المهمة، ومتابعة العلاقات مع العملاء الحاليين بصفة مستمرة، كما يجب على مكتب المراجعة أن يأخذ بعين الاعتبار استقلاليتها وقدرته على خدمة العميل بشكل ملائم.

7.2.3.2. الرقابة: يجب على مكتب المراجعة أن يراقب باستمرار مدى ملائمة وفعالية سياسات وإجراءات رقابة الجودة بغرض تقييم مدى فعالية نظام رقابة الجودة لمكتب المراجعة، ومدى تطبيقه عند تنفيذ عملية المراجعة وأداء العمل المرتبط بالوظائف المتعلقة برقابة الجودة، وذلك من خلال تحديد إجراءات المراقبة الضرورية لتوفير قناعة بأن

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

إجراءات رقابة الجودة في المكتب تعمل بفعالية، واتخاذ الإجراءات لتوصيل نتائج المراقبة إلى المستويات الإدارية المناسبة بغرض المتابعة الشاملة لنظام رقابة الجودة.

4.2. العناصر العامة لجودة المراجعة الخارجية:

يمكن تقسيم هذا المطلب إلى ثلاث فروع أساسية تعكس عناصر جودة المراجعة من خلال ثلاث جهات نظر مختلفة، أولاً عوامل متعلقة بمكتب المراجعة ثانياً عوامل متعلقة بالمراجع وفريق عمله ثالثاً عوامل متعلقة بالمؤسسة محل المراجعة.

1.4.2. العوامل المتعلقة بمكتب المراجعة: يتأثر أداء المراجع بعدة عوامل متعلقة بشكل أساسي بمكتب عمله، يكمن توضيح أهمها في ما يلي:

1.1.4.2. السمعة الجيدة لمكتب المراجعة: هنالك تأثيراً كبيراً لسمعة مكاتب المراجعة على تعامل المكاتب والعملاء معها، بحيث أن مكاتب المراجعة تسعى إلى تعزيز الثقة بينها وبين العميل، كما أوضحت العديد من الدراسات أن مكاتب المراجعة الكبرى لها مركز تنافسي جيد بالحصول على أكبر عدد ممكن من الشركات وبأعلى سعر، كما أن هذه المكاتب ذات السمعة الجيدة من الأكثر تطبيقاً وامتلاكاً للجودة في أداء عملها¹.

2.1.4.2. حجم مكتب المراجعة: يرى معظم الباحثين أن هنالك علاقة طردية بين حجم مكاتب المراجعة ودرجة جودة المراجعة، فكلما كانت مكاتب المراجعة من ضمن الأربعة الكبار زادت جودة المراجعة لديها، كما هو معروف أن الحجم الكبير والاسم الكبير لمكاتب المراجعة يعني السمعة الحسنة وبالتالي زيادة قدرة على جذب عمالة ذات خبرة عالية من الناحية العلمية والعملية، وأيضاً القدرة على جذب الإدارة الماهرة والكفاءة كون مكاتب المراجعة الكبرى تستطيع دفع رواتب وأجور بشكل أفضل وتوفر ظروف عمل تمكنها من التقدم والتطور بشكل أكبر².

3.1.4.2. المنافسة بين مكاتب المراجعة: تعمل مهنة المراجعة كأية مهنة أخرى في سوق مفتوحة تقوم على المنافسة بين أعضائها لجذب العملاء، خصوصاً مع زيادة عدد مكاتب المراجعة، وعدد المراجعين المرخص لهم بمزاولة المهنة، كما تعتبر المنافسة السمة المميزة لسوق خدمات المراجعة عند الارتباط المبدئي بخدمة المراجعة، ويعد

¹ إيناس محمود سعد العبود العبادي، العوامل المؤثرة في ساعات التدقيق الفعلية وأثرها في جودة التدقيق الخارجي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم المالية والمصرفية، جامعة العلوم المالية والمصرفية، الأردن، 2012، ص:63.

² De Angelo, L.E., **Auditor Size and Audit Quality**, Journal of Accounting and Economics, 1981, vol 67, P: 183-199.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

العمل على توافر المنافسة الشريفة بين المكاتب المهنية أحد مقومات نجاح ممارسي المهنة، وأن انتشار المنافسة غير الشريفة وتفشي ظاهرة انخفاض الأتعاب تعتبر من التحديات المعاصرة التي تواجهها مهنة المراجعة¹.

4.1.4.2. أتعاب عملية المراجعة: تعرف أتعاب عملية المراجعة على أنها المبالغ أو الأجرور أو الرسوم التي يتقاضاها المراجع نظير قيامه بأداء عملية مراجعة حسابات مؤسسة ما، ويتم تحديد الأتعاب بموجب العقد الذي يتم بين المؤسسة محل المراجعة وبين المراجع وفقا للزمن الذي يستغرقه عملية المراجعة والخدمة المطلوبة من المراجع وحاجة المراجعة للمساعدين².

يعد تحديد الأتعاب المراجعة ذات أهمية كبيرة للمراجع والعميل وذلك لان كل الطرق تريد أن تعادل بين قيمة الخدمات المقدمة للعميل وقيمة الأتعاب المدفوعة للمراجع، غير أنه لا توجد طريقة عملية لتحديد الأتعاب بشكل عادل مما يحقق أتعاب معقولة مقابل الخدمات المقدمة وتزداد صعوبة تحديد الأتعاب في بداية التعاقد وذلك لعدم معرفة المراجع بطبيعة المؤسسة.

نظرا لأهمية هذا العامل فقد تناولت العديد من الدراسات أثره على جودة المراجعة، وتوصلت إلى نتائج متضاربة فالبعض توصل إلى وجود علاقة إيجابية بين جودة المراجعة وارتفاع أتعاب عملية المراجعة، فكلما ارتفعت أتعاب عملية المراجعة تؤدي إلى ارتفاع جودة المراجعة، وتوصل البعض الأخر إلى وجود علاقة عكسية بين جودة المراجعة وأتعاب عملية المراجعة، فكلما ارتفعت أتعاب عملية المراجعة تؤدي إلى انخفاض جودة المراجعة.

5.1.4.2. تخصص مكتب المراجعة في قطاع معين: يعد التخصص المهني أحد الاتجاهات الحديثة في تطوير مهنة المراجعة وأحد أبرز مداخل الاستمرارية في سوق المراجعة لمواجهة المنافسة المتزايدة في ظل العولمة وانفتاح السوق، حيث تبرز أهمية هذا التخصص المهني للمراجع في رغبة هذا الأخير في تعزيز سمعته المرتبطة بتقديم خدمات ذات جودة عالية، حيث ينتج عن ذلك تقديم المكتب المتخصص لمستوى مرتفع من التأكيد مقارنة بعمليات المراجعة المقدمة من قبل مكتب مراجعة غير متخصصة وبذلك أصبح التخصص المهني للمراجع يمثل إحدى الاستراتيجيات التي يتبعها المراجع أو شركات المراجعة للمنافسة في سوق المهنة بدلا عن الأتعاب كما يؤدي

¹ عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة الماجستير، كلية التجارة، جامعة أسبوط، مصر، 2008، ص: 13-14.

² رأفت محمود وأخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار الميسر للنشر والتوزيع، الأردن 2011، ص: 102.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

هذا التخصص إلى تخفيض الاستعانة بالخبراء من قبل المراجع، وما لذلك من قيود متعلقة بالكفاءة والوقت والتكاليف¹.

6.1.4.2. تقديم الخدمات الاستشارية: والمقصود بذلك: تقديم المشورة والمعونة لإدارة المؤسسة بغية تحقيق الأهداف وإرشاد المؤسسة إلى الأسلوب المؤدي إلى تحقيقها عن طريق رفع مستوى الأداء في مجالات التخطيط والتنظيم والحوافز، والاتصال وقياس مستويات الإنجاز واستخدام الموارد البشرية والمادية، كما أنها تحتوي على العوامل الفنية التي تتعلق بفاعلية الإدارة وكفاءتها².

إن تقديم الخدمات المهنية الأخرى ومنها الخدمات الاستشارية تتعلق أيضا بجودة المراجعة إذا تعتبر خدمات يقدمها مكتب المراجعة إلى إدارة عميل المراجعة بغرض التعرف على المشاكل التي تواجه الإدارة والقيام بتشخيصها وتقديم الحلول المناسبة، فقد أشار باحث بأن تقديم الخدمات الاستشارية قد يجعل هذه الخدمات أكثر فائدة تجاه العميل ويزيد من قوته النسبية مما يجعله في وضع يستطيع أن يقاوم الضغوط بصورة أحسن وبالتالي يمكنه المحافظة على استقلاله.

7.1.4.2. مدة ارتباط مكتب المراجعة مع المؤسسة محل المراجعة: لقد دأبت الدراسات على إعطاء أهمية لفترة تعاقد المراجع مع العميل وربطته بجودة المراجعة في ظل تغيير المراجع، إذا ترى إحدى الدراسات بأن الاستمرار الطويل في مراجعة عميل معين ينظر إليه على أنه يضعف الموضوعية وبالتالي يؤدي إلى تنفيذ إجراءات المراجعة بأقل دقة كما أن المراجع في بعض الأحيان قد يقدم بعض الحلول تتفق مع مصالح العميل بهدف الرغبة في إرضاءه³.

8.1.4.2. القضايا المرفوعة ضد مكتب المراجعة: لقد ازداد عدد القضايا المرفوعة أمام المحاكم ضد مراجعي الحسابات خلال العقدين الأخيرين من القرن العشرين من طرف المجتمع المالي بسبب ما أصابهم من أضرار مادية ناتجة عن إهمال مراجعي الحسابات وتقصيرهم في أداء واجباتهم المهنية، وحيث أن أهمية مهنة المراجعة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بنوعية الخدمات التي تقدمها للعملاء وكافة المستفيدين من خدمات المراجعة، فإنه يجب على مراجعي

¹ معاذ طاهر صالح المقطري، أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة: دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 04، سوريا، 2011، ص: 213-215.

² أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999، ص: 312.

³ يوسف محمود الجريوع، مجالات مساهمة التغيير الإلزامي للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وتعزيز موضوعية واستقلاله، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، عدد 01، غزة، 2008، ص: 76.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

الحسابات الالتزام بتطبيق المعايير المهنية لمراجعة الحسابات وقواعد السلوك المهني، ومراعاة الأنظمة والقوانين¹، هذا ويمكن الإشارة إلى أن رفع الدعاوى القضائية ضد المراجعين يرجع إلى الأسس التالية:

- انتشار حركة الاندماج بين الشركات بهدف لاستفادة من ثغرات المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والذي سمح للشركات المندمجة بتحسين موقفها المالي في القوائم المالية لربحية السهم بدون حدوث تحسن حقيقي في أدائها.
- إفلاس الشركات خلال دورات الركود الاقتصادي.
- النمو السريع للمهنة، مما أدى لتحمل المراجع التزامات جديدة نحو الطرف الثالث.
- عدم توحيد المبادئ المحاسبية المتعارف عليها في المواقف المماثلة.

2.4.2. العوامل المتعلقة بالمراجع وفريق عمله: يُؤثر فريق عمل المراجع بشكل كبير على أداء عملة وفي عناصر جودته من خلال النقاط التالية:

1.2.4.2. استقلالية المراجع وفريق عمله: يعتبر استقلال المراجع احد معايير المراجعة المتعارف عليها ويقصد بها طبقا لهذا المعيار يجب على المراجع الحفاظ على استقلاليته في كافة النواحي مما يعني إبداء المدقق رأيا أو حُكماً مهنيا في الشركة إلا أن يكون مستقلا عنها تماما، كما أن مفهوم الاستقلال ينقسم إلى قسمين:

- الاستقلال في الواقع: هو عبارة عن الحالة الذهنية بمعنى وجود الاستقلال الذهني للمدقق في النواحي المتعلقة بمهامه كافة أي تتعرض لأي ضغوط في مرحلة عملية المراجعة.
- الاستقلال في الظاهر: يرتبط هذا المفهوم بنظرة مستخدمي الكشوفات المالية لاستقلال المراجع كما يتطلب عدم وجود مصالح للمراجع في المؤسسة محل المراجعة².

2.2.4.2. التزام المراجع وفريق عمله بالمعايير المهنية للمراجعة: تعد معايير المراجعة المتعارف عليها الصادرة عن المعهد الأميركي للمحاسبين القانونيين ومعايير المراجعة الدولية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين بمثابة إطار عام لمختلف الجوانب المرتبطة بمزاولة مهنة المراجعة والهادفة إلى رفع مستوى جودة تنفيذ عملية المراجعة، وذلك على اعتبار أن التزام المراجع بتلك المعايير خلال جميع مراحل عملية المراجعة يضمن الحد الأدنى من جودة المراجعة ويساهم في تمكين المراجعين من تنفيذ مسؤولياتهم عند مراجعة القوائم المالية بمستوى مرتفع من الجودة³.

¹ بن عيسى عبد الرحمان، مرجع سبق ذكره، ص: 42.

² احمد برير، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات، رسالة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2013/2014، ص: 18.

³ أحمد محمد صالح الجلال، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2009/2010، ص: 45.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

3.2.4.2. خبرة المراجع وفريق عمله: تعتبر الخبرة من القضايا التي زاد الاهتمام بها وذلك نتيجة لارتفاع عدد حالات فشل المراجعة الناتجة عن عدم اكتشاف الغش في القوائم المالية وذلك بسبب قيام مراجعين حديثي الخبرة بأعمال المراجعة فالخبرة تعد عاملاً هاماً للكفاءة وفعالية أداء مراجعي الحسابات بالإضافة إلى عنصر التأهيل العلمي، حيث يوجد هناك اختلاف بين المراجع الذي يمتلك الخبرة والمراجع المبتدئ في القدرة على تعريف المشكلة وتفهمها¹.

4.2.4.2. الاتصال الفعال للمراجع: يعتبر نظام الاتصال في مكاتب المراجعة من أهم العناصر والعوامل التي تعمل على نجاح مكتب المراجعة بحيث يمكن العاملين داخل المكاتب من رفع مختلف المسائل التي تعوق عملهم إلى الهيئات العليا المسيرة للمكتب أو الشركة، كما تسهل عملية استقبال السياسات والخطط من الإدارية العليا، كما أن هذا النظام يمكن من تحسين عملية الاتصال بين المكتب والعميل من خلال فهم طبيعة نشاط العميل وتقديم خدمات ذات جودة وتنسيق العمل بشكل منظم².

5.2.4.2. الإشراف الجيد على المساعدين: تعتبر متابعة أعمال المساعدين أو أعضاء فريق المراجعة والإشراف عليهم من أهم العوامل المؤثرة على كفاءة أداء عملية المراجعة، وفي حقيقة الأمر يعتبر عدم المتابعة والإشراف على أعمال المساعدين من أهم العوامل الرئيسية لفشل عملية المراجعة، ويحدث ذلك عادة بسبب ضغوط العمل بما لا يمكن من مراجعة أوراق العمل.

وتتضمن عملية المتابعة والإشراف على النقاط التالية:

• إصدار التعليمات للمساعدين.

• التعرف على المشاكل الهامة التي تعترض الإنجاز.

• مراجعة ما تم أدؤه من مهام، وحسم أي اختلاف في وجهات النظر بين أعضاء الفريق.

ونظراً لأهمية أعمال المتابعة والإشراف على أعمال المساعدين وتأثير ذلك على جودة المراجعة أولت لها المنظمات المهنية لتلك المهمة اهتماماً كبيراً، وذلك ضمن تخصيصها ضمن معايير المراجعة³.

6.2.4.2. التكوين المستمر للمراجع وفريق العمل: تمثل برامج التعليم المهني المستمر أحد أهم صور التطور المهني الذي يساعد على تمتع المراجع وفريق عمله بالكفاءة والتأهيل اللازمين كمتطلبات ضرورية لأداء عملية

¹ عبد الوهاب نصر علي و شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية و الدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007، ص: 140.

² سهام أكرم عمر الطويل، تأثيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة أداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، رسالة الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2015، ص: 25.

³ أحمد محمد عبد النور وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص: 33-34.

المراجعة بصورة تحقق جودتها، إنه من الضروري أن يقوم المراجع وفريق عمله بتطوير أسلوب أدائهم لعملهم ذاتياً من خلال مواكبتهم للتطورات السريعة في مجال مهنة المراجعة وذلك من خلال برنامج التعليم المستمر¹.

3.4.2. العوامل المتعلقة بالمؤسسة محل المراجعة: يتأثر عمل المراجع بطبيعة المؤسسة محل المراجعة بعدة عوامل، من بينها النقاط التالية:

1.3.4.2. حجم المؤسسة محل المراجعة: لقد تعددت الدراسات التي تناولت تأثير حجم المؤسسة محل المراجعة على جودة المراجعة، وتوصلت تلك الدراسات إلى نتائج متضاربة، فبعض الدراسات أوضحت إلى أن هناك علاقة طردية بين جودة المراجعة وكبر حجم المؤسسة محل المراجعة، في حين توصل البعض الآخر إلى وجود علاقة عكسية، ويمكن عرض الآراء في اتجاهين كما يلي:

• الاتجاه الأول: يرى أصحاب هذا الاتجاه أن كبر حجم المؤسسة محل المراجعة يكون له أثر سلبي على جودة المراجعة، ولعل ذلك نابع من أن كبر حجم المؤسسة محل المراجعة قد يشكل جزءاً هاماً من إيرادات مكتب المراجعة وبالتالي فإن ذلك يمثل تهديداً حقيقياً لاستقلالية المراجع، وقد يصل الأمر إلى ممارسة ضغوطاً عليه من إدارة المؤسسة تصل إلى حد تغييره، مما ينعكس هذا سلباً على جودة المراجعة.

• الاتجاه الثاني: يرى أصحاب هذا الاتجاه عكس الاتجاه السابق، أن كبر حجم المؤسسة محل المراجعة يكون له أثر إيجابي على جودة المراجعة، لأن المؤسسات كبيرة الحجم تتعقد فيها النشاطات وتصبح بحاجة ماسة إلى التمويل، وبالتالي تلجأ إلى مكاتب المراجعة التي تحقق مستويات عالية من الجودة وذات السمعة الجيدة، وذلك حتى تقوم بمراجعة حساباتها وإبداء رأيه بشأن صدق وشرعية عرض القوائم المالية وسلامة تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة ونتيجة عملياتها وتدقيقاتها النقدية خلال فترة المراجعة، مما يزيد من ثقة الأطراف المستفيدة من القوائم المالية في محتويات تلك القوائم.

2.3.4.2. مخاطر نشاط المؤسسة محل المراجعة: تنشط المؤسسة في بيئة متقلبة وهذا ما يهدد استقرارها ويجعلها عرضة لمختلف المخاطر التي تهدد إنجاز أهدافها، وقد تؤثر سلباً على استمرارية المؤسسة الهادفة إلى تحقيق رسالتها، ومع مرور الزمن ازدادت حدة المنافسة وتشابكت بشدة ارتباطات المؤسسة مع محيطها القريب والبعيد، كما زادت التقلبات والمفاجآت مما سمح بتعاظم الأخطار وتعددتها وتنوعها واستمرارها وتجددها، إضافة إلى ذلك فإن عدم استقرار المحيط واحتدام المنافسة في محيط يتسم بحالة عدم التأكد جعل من الصعب إجراءات تقديرات دقيقة أو التحكم في تسييرها.

¹ أحمد محمد عبد النور وآخرون، مرجع سبق ذكره، ص: 27.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

فارتفاع المخاطر المرتبطة بنشاط المؤسسة محل المراجعة تضع أمام المراجع تحديات كبيرة بشأن فهم وإدراك طبيعة تلك المخاطر، وسلامة تقييمها، والآثار المترتبة عليها والإفصاح عنها في تقرير المراجعة، وترى معظم الدراسات التي تناولت هذا الموضوع، أن للمخاطر الناجمة عن نشاط المؤسسة محل المراجعة أثراً إيجابياً على جودة المراجعة، وتعمل على رفعها، وذلك نظراً لما يلي:

- حرص المراجعين على تنفيذ عملية المراجعة وفق معايير المراجعة وقواعد آداب السلوك المهني، من خلال التخطيط الجيد لعملية المراجعة ودراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية والتقييم الدقيق لمخاطر المراجعة وبذل العناية المهنية الواجبة والإشراف على أعمال المراجعين خلال جميع مراحل تنفيذ عملية المراجعة، مما يزيد من مقدرة المراجعين على اكتشاف الأخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية.
- قيام المراجعين بالتوسع في تنفيذ اختبارات المراجعة وجمع المزيد من أدلة الإثبات بما يمكن من تخفيض مخاطر المراجعة إلى أدنى مستوياتها.
- التخصيص الجيد للمراجعين على مهام المراجعة وفق تأهيلهم العلمي وخبرتهم السابقة بطبيعة نشاط المؤسسة محل المراجعة وطبيعة المخاطر التي تعترض نشاطها.
- قيام المراجعين بالإفصاح الكافي عن التغيير في تطبيق السياسات المحاسبية من فترة مالية لأخرى وأثر التغيير في تطبيق تلك السياسات على القوائم المالية للمؤسسة.
- حرص المراجعين على الإفصاح الكافي عن المشاكل المالية ومشاكل التشغيل والتسويق التي تواجه المؤسسة وتأثيرها في مقدرة المؤسسة على الاستمرار في مزاولتها¹.

3.3.4.2 نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة محل المراجعة: يقع على عاتق إدارة المؤسسة إقامة نظام سليم

للقابة الداخلية، كما أن من مسؤولياتها المحافظة على هذا النظام والتأكد من سلامة تطبيقه كما أن هناك التزاماً قانونياً يقع على عاتق المؤسسة بإمسك حسابات منتظمة وبصفة خاصة في حالة الشركات المساهمة، وليس من المتصور وجود حسابات منتظمة بدون وجود نظام سليم للرقابة الداخلية، فوجود نظام رقابة داخلية وفعال يرتبط إيجابياً مع جودة الأداء المهني للمراجع، لأنه يقلل من الإجراءات التي يقوم بها المراجع أثناء القيام بعمله والعكس صحيح.

فنظام الرقابة الداخلية الفعال يعتبر أحد العوامل المؤثرة على جودة المراجعة، وذلك من خلال كفاءة إدارة المراجعة الداخلية في اكتشاف الأخطاء والمخالفات الجوهرية، ومساعدة المراجع على تحديد توقيت وإجراءات

¹ عبدلي لطيفة، دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد بتلمسان، الجزائر، 2012/2011، ص:24.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

المراجعة، كما أكد أحد عملاء المراجعة على أهمية فهم سياسات وإجراءات الرقابة من قبل المراجعين كأحد عناصر منع وقوع الأخطاء والغش التي تحقق جودة المراجعة.

4.3.4.2. كفاية الإفصاح في القوائم المالية للمؤسسة محل المراجعة: يعتبر الإفصاح في القوائم المالية هو دعامة لإظهار المعلومات المحاسبية لضمان العدالة والنزاهة، والثقة في إجراءات إدارة المؤسسة واتخاذ القرارات الرشيدة حيث تؤمن هذه الدعامة توصيل معلومات صحيحة وواضحة وكاملة إلى كل الأطراف ذات المصلحة بنشاط المؤسسة، حيث كلما ازدادت درجة الإفصاح في القوائم المالية كلما ازدادت درجة ثقتها، وبالتالي تؤدي لإرضاء الأطراف ذات المصلحة بنشاط المؤسسة، ويساهم المراجع الخارجي في إضفاء الثقة والمصدقية على المعلومات المحاسبية وذلك من خلال قيامه بإبداء رأيه الفني المحايد في مدى صدق وعدالة القوائم المالية التي تعدها المؤسسات من خلال التقرير الذي يقوم بإعداده ويرفقه بالقوائم المالية، لذلك فإن دور المراجعة الخارجية أصبح جوهريا وفعال في مجال الإفصاح في القوائم المالية لأنه يحد من التعارض بين الأطراف ذات المصلحة بالمؤسسة¹.

¹ احمد حابي، مرجع سبق ذكره، ص: 110.

3. المدخل النظري لتكنولوجيا المعلومات

أصبح لتكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة على العالم الاقتصادي، إما على صعيد الاقتصادي الكلي أو الجزئي، وهذا نتيجة لما لها من أهمية في تحقيق الأهداف المرجوة بالشكل الذي يضمن أعلى كفاءة وأقصى مستويات الجودة، سنتطرق في هذا العنصر إلى المدخل النظري الخاص بتكنولوجيا المعلومات المتكون من مفهوم وأهمية ومكونات وخصائص تكنولوجيا المعلومات.

1.3.1 مفهوم تكنولوجيا المعلومات:

قبل التطرق إلى مفهوم تكنولوجيا المعلومات ككل، لابد من تعرف على كل من مصلح التكنولوجيا والمعلومات على حدة، سنتطرق في هذا العنصر إلى تعريف تكنولوجيا ومن ثم تعرف المعلومات ومن ثم مفهوم تكنولوجيا المعلومات على النحو التالي:

1.1.3.1 تعريف تكنولوجيا: يعود أصل كلمة "التكنولوجيا" لغويًا إلى العجم أي أعجمية الأصل، لها مرادفة معربة اقترحه جمع اللغة العربية بدمشق واعتمده الجامعة العربية وعدة دول عربية لكن ليس كلها، وهي مفردة "التقنية" لكنها ليست شائعة مثل مصطلح "التكنولوجيا".

ويرجع أصل لفظها إلى اللغة اللاتينية "Technology" والتي هي مشتقة من الكلمة اليونانية "Techne" وتعني "فنًا" أو "مهارة"، وكلمة "Logy" وهي مأخوذة من "Logos" والتي تعني العلم أو الدراسة، ويكون معنى الكلمة كلها "علم الوسيلة" التي بها يستطيع الإنسان بلوغ مراده ونستطيع أن نقول بأنها توظيف العلم لخدمة مختلف نواحي الحياة التطبيقية¹.

2.1.3.2 تعريف المعلومات: المعلومات كلمة شائعة منذ خمسينات القرن التاسع عشر وتم استعمالها في مجالات مختلفة وهي من حيث اللغة مشتقة من كلمة "علم" ودلالاتها هي المعرفة التي يمكن نقلها واكتسابها وهي مورد أساسي في أي نشاط بشري وعنصر مهم في علاقة المجتمعات بعضها ببعض من النواحي السياسية والاقتصادية والثقافية²، وتعرف المعلومات على أنها هي مجموعة من البيانات ذات معنى يتم تجميعها لتصبح مهمة يمكن الاستفادة منها في اتخاذ القرارات³.

¹ لحر عباس، تكنولوجيا الإعلام والاتصال في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: الواقع والمعوقات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بالقياد، تلمسان، الجزائر، 2012، ص: 11.

² شمس الدين التجاني، قياس أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أداء تسيير الخزينة في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، ص: 05.

³ خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، عدد خاص بمؤتمر الكلية، بغداد- العراق، 2013، ص: 232.

3.1.3. تعريف تكنولوجيا المعلومات: هناك العديد من عرف تكنولوجيا المعلومات، لكن كُلاً على حسب وجهة نظره، ومن بينها ما يلي:

- تكنولوجيا المعلومات هي عبارة عن دراسة، تصميم، تطوير، تطبيق، دعم أو إدارة الأنظمة المبنية على الحاسبات الالكترونية، خاصة تطبيقات البرمجيات، وتجهيزات الحاسبات الالكترونية¹.
- تكنولوجيا المعلومات والاتصال هي مجموعة من الأدوات والأساليب التي تستخدم لإنتاج وتجهيز وتقديم المعلومات للمستخدم، ويشمل هذا العلم الجديد تقنيات تتعلق ببرامج الكمبيوتر والأجهزة التي تستخدم للتجهيز².
- تكنولوجيا المعلومات هي عبارة عن استخدام التقنيات الحديثة والتي توفر ميزة تنافسية للشركات في مجال المنافسة بالأسواق، إيصال المعلومات وتخزينها ومعالجتها بهدف اتخاذ القرارات الرشيدة³.
- تكنولوجيا المعلومات هي التكنولوجيا التي تعتمد على الحاسوب والوسائل المتطورة الأخرى في معالجة البيانات، التي يتم الحصول عليها من أجل تحقيق سرعة في معالجتها وتخزينها واستردادها، وتحويلها إلى معلومات يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب.
- من خلال التعريفات السابقة يمكن إعطاء تعرف شامل على تكنولوجيا المعلومات حيث يمكن القول بأنها عبارة عن مجموعة الأجهزة والوسائل المادية التقنية التي تعمل على مجموعة من البرامج الالكترونية من أجل تحليل وتفسير مجموعة من الظواهر وقيم والمعلومات بشكل سريع و أحجام كبيرة.

2.3. أهمية تكنولوجيا المعلومات:

ويمكن إيجاز بعضها في النقاط التالية⁴:

- القضاء على جميع حواجز الوقت في العالم الصناعة، المال، الأعمال، التجارة وغيرها، ففي ظل تكنولوجيا المعلومات نجد أنه أصبح بالإمكان عقد الصفقات خلال ثوان وفي وقت عن طريق الانترنت أو أجهزة الحاسبات الإلكترونية أو غيرها من معدات التقنية الحديثة.

¹ محمد الصيرفي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، ط1، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2009، ص: 22.

² Meihami.B, Varmaghani.Z, **The Role and effect of Information Technology and communications on pre Formance Auditors (evidences of audit institutions in Iran)**, INTERDISCIPLINARY interdisciplinary journal of contemporary research in Business, vol 07, 2014, P: 831

³ غسان قاسم داود اللامي و أميرة شكروني البياني، تكنولوجيا المعلومات في منظمات الأعمال الاستخدامات والتطبيقات، الأردن، دار الوراق للنشر والتوزيع، 2009، ص: 16.

⁴ موسى بن البار، تأثير تكنولوجيا المعلومات على إستراتيجيات التسعير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009/2008، ص 61.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

- وفي ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات يمكن التوسع في استخدام شبكات الحاسب الذي من شأنه السماح بالاتصال المباشر بين أجهزة الحاسوب بعضها مع بعض بما يسمح بتبادل المدخلات والمخرجات خلال تلك الشبكة.
- إن أي تطور في تكنولوجيا المعلومات جاء لتلبية التطورات الاقتصادية والاجتماعية وأتساع نطاق الأهداف خدمة لأصحاب الوحدة أو خدمة لعموم شرائح المجتمع.
- يؤدي استخدام تكنولوجيا المعلومات إلى تحسين جودة العمل من خلال إتباع أساليب التكنولوجيا الحديثة خصوصا الدقة العالية وخفض التكاليف واختصار الوقت وتقليل المخاطر المتعلقة بالتوسع الارتجالي للمعلومات والبيانات.
- المساهمة في إمكانية إيجاد منتجات أو خدمات جديدة.
- تحسين قرارات إدارة التشكيلات المنظمة من خلال توفير المطلوب من المعلومات بالوقت والنوعية المناسبين.
- دعم الموقف التنافسي للوحدة.

3.3. مكونات تكنولوجيا المعلومات:

تتكون تكنولوجيا المعلومات من مجموعة من المكونات منها المادية ومنها المعنوية، وهي كالتالي:

1.3.3. المكونات المادية (الأجهزة): وتشمل المعدات المستخدمة لإدخال المعلومات وتخزينها ونقلها وتداولها واسترجاعها واستقبالها وبثها للمستفيدين كما أنها تتضمن الحاسب وما يرتبط به من الأجهزة الملحقة¹، التي تضم وحدة الإدخال ووحدة المعالجة المركزية ووحدة التخزين ووحدة الإخراج و وحدة الاتصال، حيث تتكون كل وحدة من وحدات من ما يلي:

- وحدة الإدخال: وتتضمن لوحة المفاتيح، الفأرة، لاقط الصوت (ميكروفون)، الكاميرا، المسح الضوئي.
- وحدة المعالجة المركزية: وهي التي تقوم بتفسير المعطيات ومعالجة البيانات وتحليل البرمجيات.
- وحدة التخزين: وهناك وحدة تخزين داخلية مثل RAM و وحدة خارجية مثل القرص المضغوط.
- وحدة الإخراج: منها الطابعة، الشاشة، مكبر الصوت.
- وحدة الاتصال: وتشمل وسائل لاتصال المختلفة مثل أسلاك التوصيل الشبكات.

2.3.3. البرمجيات: تعتبر البرمجيات المكون الثاني لتكنولوجيا المعلومات، فهي تضم جميع أنواع البرامج اللازمة

لتشغيل الأجهزة وتنظيمها، وهذه البرامج مسؤولة عن دعم وتشغيل عمليات الحاسوب كافة، ويمكن تعريف

¹ غسان قاسم داود اللامي و أميرة شكرولي البياني، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

البرمجيات بأنها سلسلة من الأوامر على شكل خطوات تبين كيفية معالجة البيانات المختلفة مثل حل المسائل العلمية أو احتساب العمليات التي تسجل في الدفاتر المحاسبية أو تحليل الإحصائيات وتوزيعها حسب أصنافها المحددة وغيرها من العمليات العلمية والإدارية والاقتصادية، ويتم وضع هذه التعليمات من قبل مبرمجين على شكل برامج تكون مهمتها إنجاز وظائف معينة، بحيث تدخل هذه التعليمات إلى الحاسوب مع إمكانية إجراء أي تعديل أو تحسين في المستقبل¹.

3.3.3. قواعد البيانات: وهي مجموعة بيانات مرتبطة مع بعضها أو هي المعلومات المخزنة في أجهزة ووسائل تخزين البيانات مثل مشغل الأقراص الصلبة للحاسبة والأقراص المرنة أو الأشرطة، وقواعد البيانات قد تكون متعلقة بسجلات المخزون في المؤسسة، والأوقات القياسية لأنواع مختلفة من العمليات وبيانات تتعلق بالتكاليف أو معلومات تخص احتياجات الزبائن وغيرها، وتتوفر قواعد البيانات مباشرة بعضها تنظم بشكل أرقا ومؤشرات اقتصادية، وأسعار السوق والمخزون، وقسم آخر منها تجمع على أساس موضوعات أو كلمات: مثل معلومات عن الطقس، والظروف الجوية، والموضوعات المنشورة في الصحف والمجلات².

4.3. وظائف تكنولوجيا المعلومات:

لتكنولوجيا المعلومات مجموعة من الوظائف منها³:

1.4.3. جمع المعلومات: حيث تعد هذه الوظيفة هي الأولى التي يمكن أن توفرها تكنولوجيا المعلومات من خلال تكديس المعلومات وتجميعها، حيث سيتم التعامل معها لاحقاً لأغراض معينة سواء للفرد أو المنظمة.

2.4.3. المعالجة: ويعد النشاط الأكثر ارتباطاً مع الحاسوب، حيث إن عملية المعالجة عادتاً هي الغاية التي من أجلها يشتري الأفراد أو المنظمات الحواسيب وأن وظيفة المعالجة تتضمن تحويل جميع أشكال البيانات أو المعلومات وتحليلها وحسابها وتركيبها، وتشمل المعالجة على عدة عمليات وهي كالآتي:

• معالجة المعلومات: وهي تحويل أي نوع من المعلومات إلى أشكال مختلفة أكثر تفصيلاً وتنوعاً ودقته حيث تكون معلومات نهائية واضحة وهادفة.

• معالجة الكلمات والوثائق المستندة إلى النص بما في ذلك التقارير والأخبار والمراسلات، إن نظم معالجة الكلمات تتيح للأفراد إدخال البيانات والصور في الحاسوب وتحويلها إلى أشكال مفيدة وجذابة.

¹ جمانة زياد الزعبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعرفة التنظيمية، أطروحة دكتوراه، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2015، ص: 35.

² غسان قاسم داود اللامي وأميرة شكرالي البياتي، مرجع سبق ذكره، ص: 21-22.

³ سحنون خالد، تأثير تكنولوجيا المعلومات على مردودية البنوك، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016، ص: 49-50.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

• معالجة الصور: تحويل المعلومات البصرية المرئية والمنتجات والرسوم والصور إلى شكل يمكن إدارته ضمن الحاسوب أو تحويله بين الأفراد والحواسيب الأخرى.

• معالجة الصوت: وهي نقل المعلومات الصوتية وتحويلها، ولقد شهدت هذه المعالجة تطورا نوعيا فقد وجدت نظما تسمح للأفراد بالتحدث مباشرة إلى نظام الحاسوب لتوجيهه لاتخاذ إجراءات محددة.

3.4.3. توليد المعلومات: تستخدم تكنولوجيا المعلومات غالبا لتوليد المعلومات من خلال المعالجة، إذ توليد المعلومات يشير إلى تنظيم البيانات والمعلومات بشكل مفيد سواء كان ذلك بشكل الأعداد أو المتون أو الصوت أو الصورة المرئية وأحيانا إعادة توليد المعلومات بشكلها الأصلي وفي الأحيان أخرى يجرى توليد شكل جديد.

4.4.3. تخزين واستعادة المعلومات: تساعد الحواسيب على المحافظة على البيانات والمعلومات لاستخدامها في الوقت لاحق، وان البيانات والمعلومات توضع في وسائل للتخزين مثل الأقراص المغنطة أو الأقراص المدججة التي يستطيع الحاسوب قراءتها عند الحاجة إليها، ويقوم الحاسوب بتحويل البيانات والمعلومات إلى شكل يأخذ حيزا أصغر من مصدره الأصلي فمثلا أن المعلومات الصوتية لا تخزن بشكلها الصوتي ولكن بصورة شفوية إلكترونية تأخذ حيزا أقل.

5.4.3. نقل المعلومات وتحويلها: وهو إرسال البيانات والمعلومات من موقع إلى موقع آخر، إن نظم الحواسيب تقوم بعمل نظام الهاتف نفسه عندما تقوم بنقل مكالماتها من نقطة إلى نقطة أخرى، كذلك الحواسيب فهي تستخدم غالبا خطوط الهواتف وكذلك تستخدم القمار الصناعية والحزم الضوئية المنقولة عبر ألياف زجاجية أو بلاستيكية بصرية.

5.3. خصائص ومكونات تكنولوجيا المعلومات:

تتميز تكنولوجيا المعلومات بعدة خصائص يمكن حصر بعضها في النقاط التالية¹:

- تقليص الوقت، فالتكنولوجيا تجعل كل الأماكن الكترونيا متجاورة.
- تقليص المكان، تتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجما هائلا من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بيسر وسهولة.
- اقتسام المهام الفكرية مع الآلة، نتيجة حدوث التفاعل والحوار بين الباحث والنظام.
- قليلة الكلفة والسرعة في وقت واحد، وتلك هي وتيرة تطور منتجات تكنولوجيا المعلومات.

¹ عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010، ص: 21.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

- لذكاء الاصطناعي، أهم ما يميز تكنولوجيا المعلومات هو تطوير المعرفة وتقوية فرص المستخدمين من أجل الشمولية والتحكم في عملية الإنتاج.
- تدريب شبكات الاتصال، تتوحد مجموعة التجهيزات المستندة على تكنولوجيا المعلومات من أجل تشكيل شبكات الاتصال، وهذا ما يزيد من تدفق المعلومات بين المستعملين والصناعيين وكذا منتجي الآلات، ويسمح بتبادل المعلومات مع بقية النشاطات الأخرى.
- التفاعلية، أي أن المستعمل لهذه التكنولوجيا يمكن أن يكون مستقبل ومرسل في نفس الوقت، فالمشاركون في عملية الاتصال يستطيعون تبادل الأدوار وهو ما يسمح بخلق نوع من التفاعل بين الأنشطة.
- اللاتزامنية: وتعني إمكانية استقبال الرسالة في أي وقت يناسب المستخدم، فالمشاركين غير مطالبين باستخدام النظام في نفس الوقت.
- اللامركزية: وهي خاصية تسمح باستقلالية تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، فالانترنت مثلا تتمتع باستمرارية عملها في كل الأحوال، فلا يمكن لأي جهة أن تعطل الانترنت على مستوى العالم بأكمله.
- قابلية التوصيل: وتعني إمكانية الربط بين الأجهزة الاتصالية المتنوعة الصنع، أي بغض النظر عن الشركة أو البلد الذي تم فيه الصنع.
- قابلية التحرك والحركية: أي أنه يمكن للمستخدم أن يستفيد من خدماته أثناء تنقلاته، أي من أي مكان عن طريق وسائل اتصال كثيرة مثل الحاسب الآلي النقال، الهاتف النقال..... الخ.
- قابلية التحويل: وهي إمكانية نقل المعلومات من وسيط إلى آخر، كتحويل الرسالة المسموعة إلى رسالة مطبوعة أو مقروءة.
- اللاجماهيرية: وتعني إمكانية توجيه الرسالة الاتصالية إلى فرد واحد أو جماعة معينة، بدل توجيهها بالضرورة إلى جماهير ضخمة وهذا يعني إمكانية التحكم فيها حيث تصل مباشرة من المنتج إلى المستهلك، كما أنها تسمح بالجمع بين الأنواع المختلفة للاتصالات، سواء من شخص واحد إلى شخص آخر، أو من جهة واحدة إلى مجموعات، أو من الكل إلى الكل أي من مجموعة إلى مجموعة.
- الشبوع والانتشار: وهو قابلية هذه الشبكة للتوسع لتشمل أكثر فأكثر مساحات غير محدودة من العالم بحث تكتسب قوتها من هذا الانتشار المنهجي لنمطها المرن.

6.3. واقع التجارة الالكترونية في الجزائر ومعوقاتها

في هذا العصر تتميز حياة الإنسان بممارسة أنشطة عديدة ترتبط بتكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي تتسم بالسرعة ووفرة المعلومات والتجارة الالكترونية أحد نتائج هذه التكنولوجيا التي بعدته الحدود المادية والجغرافية، وألغت جميع القيود التي تحد من حرية الإنسان في ممارسة معاملاته وفيما يلي سوف نقوم بتوحيدها وبالتطرق إليها.

1.6.3. مفهوم التجارة الالكترونية: هناك مجموعة من التعاريف التي عرفت التجارة الالكترونية، نذكر منها:

- التجارة الالكترونية تعبير يمكن أن نقسمه إلى مقطعين، حيث أن الأول منه، هو " التجارة " يشير إلى نشاط اقتصادي يتم من خلال تداول السلع والخدمات بين الحكومات والمؤسسات والأفراد، وتحكمه عدة قواعد وأنظمة، أما المقطع الثاني، أي " الالكترونية " فهو يشير إلى وصف لمجال أداء مهنة التجارة ويقصد به: ذلك الأداء والنشاط التجاري باستخدام الوسائط والأساليب الالكترونية وفي مقدمتها الانترنت.¹
 - التجارة الالكترونية هي مجموعة عمليات البيع والشراء التي تتم عبر الانترنت، وتشمل هذه التجارة تبادل المعلومات وصفقات السلع الاستهلاكية والتجهيزات وكذا خدمات المعلومات المالية والقانونية، وتستعمل هذه التجارة مجموعة من الوسائل لإتمام الصفقات مثل الفاكس، الهاتف، الانترنت، والشبكات المعلوماتية.²
 - كما عرفت منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD التجارة الالكترونية بأنها: " تشمل جميع أشكال المعلومات التجارية التي تتم بين الشركات والأفراد والتي تقوم على أساس التبادل الالكتروني.³
- #### 2.6.3. خصائص التجارة الالكترونية: لتكنولوجيا المعلومات مجموعة من المميزات نذكرها بعضها:⁴
- فعالية وسرعة وسهولة الاتصال على مستوى العالم، وما ينطوي عليه من توسيع نطاق الأسواق المحلية.
 - استمرارية العمل على مدى الأربعة وعشرون ساعة في اليوم وعلى مدار الأسبوع.
 - خفض تكاليف المراسلات البريدية، الدعاية، والإعلان والتوزيع، والتصميم بنسب عالية.
 - السرعة في تبادل البيانات بين أطراف العلاقة، وما يوفره ذلك من وقت وجهد المتعاملين.
 - قلة تكلفة إنشاء المتاجر الالكترونية مقارنة بكمية المتاجر التقليدية.
 - كسر الحاجز الجغرافي للعاملين بها من جهة، وخفض عددهم من جهة أخرى.

¹ عامر إبراهيم قنديلجي، التجارة الالكترونية وتطبيقاتها، دار المسيرة، الطبعة الأولى، عمان، 2015، ص: 29.

² محمد إبراهيم عبد الرحيم، الاقتصاد الصناعي والتجارة الالكترونية، مؤسسة الشباب الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007، ص: 148.

³ أحمد عبد الخالق، التجارة الالكترونية والعولمة، الطبعة الثانية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2008، ص: 32.

⁴ محمد إبراهيم أبو الهيجاء، عقود التجارة الالكترونية، دار الثقافة للتصميم والإنتاج، جامعة الإسراء، عمان، الطبعة الثانية، 2011، ص: 62-63.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

- إمكانية طرح وتوجيه الأسئلة المباشرة من العملاء والرد عليها.

3.6.3. نماذج التجارة الإلكترونية في الجزائر: سنعرض في هذه النقطة مجموعة من المواقع الإلكترونية الأكثر

شهرة ونجاحا وهي على النحو التالي:

1.3.6.3. موقع واد كنيس: www.ouedkniss.com، بدأت تجربة موقع " واد كنيس " الذي استمد تسميته

من سوق واد كنيس الشهير بالجزائر العاصمة عام 2006 كمغامرة خاضها خمسة شبان من بلدية القبة بالعاصمة لم تتجاوز أعمارهم آنذاك العشرين سنة، لعرض المنتجات الحديثة والقديمة بمختلف أنواعها للبيع أو الإيجار على الانترنت، قبل أن يحتل المرتبة الأولى في الجزائر من حيث الانتشار، ويصبح الوجهة المفضلة للباحثين عن البيع أو شراء أو الاستئجار، حيث يتجاوز عدد زائريه 250 ألفا يوميا، إضافة إلى أربعة ملايين معجب على صفحته الرسمية على الفيس بوك.

وحسب الدراسة التي قامت بها الشركة الأمريكية " وورلد ستارت آب ريبورت " خلال سنة 2014 والتي تم فيها تصنيف أكبر ثلاث مواقع في 50 دولة عبر العالم، بناء على تجميع المعلومات من مصادر الانترنت وبيانات الأسواق المالية وكذا معلومات الشركات المعنية بالتصنيف وكذا مندوبي المؤسسات الأمريكية عبر الدول المعنية بالبحث، فإن موقع " واد كنيس " يعتبر الأعلى في الجزائر ب 3.5 مليون دولار¹.

2.3.6.3. موقع أسواق الجزائر: www.dzsoq.dz، أسس هذا الموقع الخبير الجزائري سالم يوسف الذي

عمل في مصر خلال السنوات 2001-2003 مدير لشركة مواقع، بعد أن كان مدربا لأسواق المال في المملكة العربية السعودية، وبعد دخوله إلى الجزائر صمم هذا الموقع بعناية كبيرة جدا بلغة php، هذا الموقع "دي زاد سوق" في مستوى المواقع العالمية من حيث التصميم والتفاعل والمستوى التقني والأرضية البرمجية التي يتمتع بها، حيث حضي بتخطيط تقني واستراتيجي من حيث المن والسهولة استعمال، يختص الموقع بالبيع بالميزانية العلنية عبر الانترنت كما يوفر كذلك عروض أخرى كالإعلان ضمن صفحاته، ويعرض خدمات الدفع الإلكتروني مثل بطاقات فيزا كارد التي لقيت إقبالا كبيرا لاستعمالها في الدفع الإلكتروني عبر المواقع العالمية، ولتويع دائرة نشاطه يوفر الموقع خدماته عبر واجهتين واحدة باللغة العربية والأخرى بالفرنسية².

1 حميداتو صالح، مرجع سبق ذكره، ص: 19.

² نفس المرجع، ص: 20.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

3.6.3. معوقات التجارة الإلكترونية في الجزائر: رغم الانعكاسات الإيجابية للتجارة الإلكترونية على الاقتصاد والتي لا تعد ولا تحصى، إلا أن هذه التجارة تبقى محدودة للغاية في الجزائر بسبب مجموعة من العقبات التي تمنعها من التطور والانتشار، ومن بين هذه الأسباب ما يلي:¹

- الانتشار الواسع للأمية في بلادنا حيث تعتبر الجزائر من الدول التي تحوي نسبة أمية مرتفعة نوعًا ما فالإحصاءات تتحدث عما يفوق سبعة ملايين أمة، وبالتالي فهؤلاء لا يفقهون حتى معنى أن تمارس التجارة عبر الإنترنت وحتى لا يتخيلون ذلك وهذا يعتبر عائقًا يحول دون انتشار التجارة الإلكترونية.
- انتشار الأمية بالمعنى الحديث، حيث أن مصطلح الأمية في التعريفات الحديثة يعني لا يحسن استخدام الحاسوب، ذلك أن فئة واسعة من المتعلمين لم يسبق لهم أن يجلسوا أمام الحاسوب والتعامل معه، وبالتالي فلا يمكن أن يستوعبوا عملية قيامهم بممارسة التجارة عبر الإنترنت.
- ارتفاع تكلفة الحصول على الحاسوب وهذا أيضًا يحول دون انتشار هذه التجارة التي تتطلب حاسوبًا وبالتالي فانتشار استخدام الحواسيب مرتبط أيضًا بضرورة التفكير في تكلفة الحصول عليه.
- ارتفاع تكلفة استخدام الإنترنت، ذلك أن التكاليف الإتصال العادي مرتفعة في ظل غياب المنافسة في قطاع الإتصالات الذي لا تزال الدولة تحتكر الجانب الأكبر منه، مما يحول دون انخفاض تكلفة الاتصال عن طريق الإنترنت.
- نقص إهتمام المؤسسات الإقتصادية في البلاد بهذه التقنية التجارية الحديثة التي يمكن أن تفتح لهم آفاقًا إقتصادية أوسع، مما يجعل انتشارها يكون منعدمًا في بلادنا.
- عدم إهتمام الهيئات الإدارية العليا للبلاد بالموضوع، حيث يمكننا القول أن وزارة التجارة في بلادنا مقصورة في الإهتمام بهذا النوع من التجارة التي يجب التفكير في سبل تقنينها أو الاستفادة من تجارب الدول الغربية في هذا المجال.
- تخلف النظام المصرفي الجزائري من حيث وسائل وتقنيات الدفع الحديثة، إذ أن معظم التعاملات تتم بالنقود التقليدية.

¹ كمال رزيق ومسعود فارس، التجارة الإلكترونية وضرورة اعتمادها في الجزائر في الألفية الثالثة، الجمعية العلمية نادي الدراسات الإقتصادية، كلية العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة سعد دحلب - البلدة، الجزائر، 2014، ص:14.

7.3. الاقتصاد الرقمي في الجزائر: هناك مجموعة من المؤشرات التي تدل على أن هناك توجه عام حول مساعي الدولة الجزائرية في عصرنة ورقمنة الاقتصاد الوطني، ومن بين هذه المؤشرات نذكر منها¹:

1.7.3. تجهيزات تكنولوجيا الإعلام والاتصال في الجزائر: أكثر من ثلاثمائة جهاز حاسوب تم بيعه في سوق الجزائرية سنة 2012، في حين أن 18 % من البيوت تملك جهاز حاسوب وفي المقابل أن 94 % من السكان يمتلكون هواتف محمولة، ومن أجل ذلك وضعت الدولة الجزائرية لتشجيع ديمقراطية الدخول إلى تكنولوجيا الإعلام والاتصال في سنة 2005 برنامج "أسرتيك" وهو البرنامج الذي يهدف إلى توفير جهاز حاسوب لكل أسرة جزائرية من خلال توفير القروض وتخفيض الضريبة على القيمة المضافة على أجهزة الحاسوب من 17 % إلى 7 %، وقد تم الإعلان عن مشروع "أسرتيك II" في سنة 2013 دون أن يتحقق بعد كما تم الإشارة إليه سابقا، وأن 20 % من المؤسسات فقط تملك الانترنت وتستخدم تكنولوجيا الإعلام والاتصال في تسيرها الإداري، وأن 43 ألف كيلومتر من الألياف البصرية تم تثبيتها سنة 2014.

2.7.3. الحظائر التكنولوجية في الجزائر: تم إنشاء الحظائر التكنولوجية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-04 الصادر في 24 مارس 2004، فهي هيئة ذات طابع صناعي وتجاري EPIC تحت وصاية وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال حيث كان أول إنجاز لها، هو بناء الحظيرة التكنولوجية لسيدى عبد الله في فيفري 2009، ثم وضعت الوكالة مخطط عمل التطور الرباعي 2010-2014 لوضع ثلاثة حظائر تكنولوجية جهوية: ورقلة، عنابة، ووهران، حظيرة وهران كان من المقرر تشغيلها في سبتمبر 2014، تقوم هذه الحظائر بتسهيل عمل المؤسسات التي تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

3.7.3. تشجيع الشراكة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات: في ميدان خلق المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تم إمضاء اتفاقية مابين اتصالات الجزائر والوكالة الوطنية لدعم وتشغيل الشباب سنة 2011 بهدف تحديث شبكة اتصالات الجزائر، عرفت هذه المبادرة حركة كبيرة سنة 2013 نتج عنها إنشاء حسب إحصاء اتصالات الجزائر نهاية: 2015 إنشاء 374 مؤسسة صغيرة ومتوسطة مناولة لاتصالات الجزائر.

أما في مجال التكتلات تم إمضاء اتفاقية سنة 2015 مابين بين الوكالة الوطنية لترقية و لتطوير الحظائر التكنولوجية ANPT وثلاثون متعامل من أجل نشاء أول تكتل من نوعه في الجزائر في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وكمرحلة أولى لهذا العمل سيتم جمع 32 متعامل في المجال بالإضافة إلى المؤسسة الكبرى في المجال

¹ خالد بن ساسي، واقع التجارة الالكترونية والإمداد في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 12، الجزائر، 2017، ص: 213-214.

كاتصالات الجزائر، موبليس، كوندور وغيرها بما فيها المؤسسات المبتدئة في هذا المجال، مقرها الحظيرة التكنولوجية بسيدي عبد الله.

8.3. عصرنة الإدارة الجزائرية:

سعت الجزائر مثل غيرها من الدول إلى تطبيق منهج عصرنة الإدارة، كمظهر من مظاهر استخدام تكنولوجيا المعلومات محاولتاً منها مواكبة التطورات والتغيرات الحاصلة في العالم اليوم من جهة، وربط الإدارة بالمواطن من جهة أخرى، سنتطرق في هذه العنصر إلى مفهوم الإدارة الإلكترونية، وأهم مظاهر هذه العصرنة.

1.8.3. مفهوم الإدارة الإلكترونية: يعتبر مصطلح الإدارة الإلكترونية من المصطلحات الإدارية الحديثة، التي

ظهرت نتيجة للثورة الهائلة في شبكات المعلومات والاتصالات، مما أحدث تحولاً هاماً في أداء المنظمات بتحسين إنتاجيتها وسرعة أدائها وجودة خدماتها، ويمكن تعريف الإدارة الإلكترونية بأنها: " الاستغناء عن المعاملات الورقية وإحلال المكتب الإلكتروني عن طريق الاستخدام الواسع لتكنولوجيا المعلومات، وتحويل الخدمات العامة إلى إجراءات مكتبية ثم معالجتها حسب خطوات متسلسلة منفذة مسبقاً¹ " وتعرف أيضاً بأنها: " إدارة موارد معلوماتية تعتمد على الانترنت وشبكات الاتصال، حيث تميل أكثر إلى تجريد وإخفاء الأشياء وما يرتبط بها إلى الحد الذي أصبح رأس المال المعرفي هو العامل الأثر فعالية في تحقيق أهدافها، والأكثر كفاءة في استخدام مواردها"² وهناك تعرف آخر حيث يعرف الإدارة الإلكترونية على أنها: " تنفيذ كل الأعمال والمعاملات التي تتم بين طرفين أو أكثر، سواء الأفراد أو المنظمات، من خلال استخدام شبكات الاتصال الإلكترونية، بغية تحسين العملية الإنتاجية، وزيادة كفاءة وفعالية الأداء في الإدارة، وإنجاز العمل بها بسرعة وبكفاءة وبأقل التكاليف"³.

2.8.3. مشروع الجزائر الإلكترونية 2013: يعد مشروع الجزائر الإلكترونية من المشاريع الكبرى التي أعدتها

وزارة البريد وتكنولوجيات الإعلام والاتصال بداية من العام 2009، في إطار تشاورات شملت مؤسسات وإدارات عمومية إضافة إلى متعاملين اقتصاديين عموميين وخواص، كما شملت الجامعات ومراكز البحث والجمعيات المهنية التي تنشط في مجال العلوم وتكنولوجيات الإعلام والاتصال. ومن هذا المنطلق يرمي هذا البرنامج الاستراتيجي إلى الإسراع في تشييد مجتمع المعلومات والاقتصاد الرقمي في الجزائر، من خلال تعميم استخدام التكنولوجيات الحديثة في كافة القطاعات (المؤسسات، الإدارة العمومية، قطاع التربية والتعليم...)، بما

¹ علاء عبد الرزاق السالمي، الإدارة الإلكترونية، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص: 32.

² نجم عبود نجم، الإدارة والمعرفة الإلكترونية، دار اليازوري لنشر والتوزيع، عمان، 2009، ص: 157.

³ سليمان رحال، موقع الحكومة الإلكترونية من الحكم الراشد، الملتقى الدولي حول الحكم الرشيد واستراتيجيات التغيير في العالم النامي، كلية الآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2007، ص: 88.

الفصل الثاني — الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

يساهم في عصرنة الإدارة العمومية ويجعلها تقدم خدماتها بشكل أفضل وأبسط للمواطنين وبذلك يعتبر هذا البرنامج بمثابة إستراتيجية وطنية شاملة ومتكاملة لتأطير وتحسين السياسة الوطنية لتكنولوجيات الإعلام والاتصال، والتي تشكل إحدى القنوات لتنفيذ الاتجاهات الكبرى للسياسة الوطنية التنموية¹.

ويعتمد مشروع الجزائر الالكترونية على 13 محورًا رئيسيًا، تتلخص في النقاط التالية²:

- تسريع استخدام تكنولوجيات الإعلام والاتصال في الإدارة العمومية.
- تسريع استعمال تكنولوجيات الإعلام والاتصال في الشركات.
- تطوير الآليات والإجراءات التحفيزية الكفيلة بتمكين المواطنين من الاستفادة من تجهيزات وشبكات تكنولوجيات الإعلام والاتصال.
- دفع تطوير الاقتصاد الرقمي، من خلال تهيئة الظروف المناسبة لتطوير صناعة تكنولوجيات الإعلام والاتصال تطويرا مكثفا.
- تعزيز البنية الأساسية للاتصالات ذات التدفق السريع والفائق السرعة، تكون مؤمنة وذات خدمات عالية الجودة.
- تطوير الكفاءات البشرية، من خلال وضع إجراءات ملموسة في مجال التكوين والتأطير الجيد.
- تدعيم ثلاثية "البحث والتطوير والابتكار"، وضبط مستوى الإطار القانوني، بالإضافة إلى محور الإعلام والاتصال الذي يهدف إلى التحسيس بدور تكنولوجيات الإعلام والاتصال في تحسين معيشة المواطن والتنمية الاجتماعية والاقتصادية للجزائر.
- تثمين التعاون الدولي في مجال تكنولوجيات الإعلام والاتصالات الذي يخص امتلاك التكنولوجيات والمهارات ذات الصلة من خلال المشاركة الفعالة في الحوار والمبادرات الدولية.
- وضع آليات التقييم والمتابعة، والتي تهدف إلى تحديد نظام مؤشرات معينة تعني بالمتابعة والتقييم وتسمح بقياس مدى تأثير تكنولوجيات الإعلام والاتصال على التنمية الاقتصادية والاجتماعية، بالإضافة إلى إجراء تقييم دوري لتنفيذ المخطط الاستراتيجي للجزائر الالكترونية 2013.

1 فرطاس فتيحة، عصرنة الإدارة العمومية في الجزائر من خلال تطبيق الإدارة الالكترونية و دورها في تحسين خدمة المواطنين، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 15، المجلد 02، جامعة الجيلالي بونعامة - خميس مليانة، الجزائر، 2016، ص: 316.

² نفس المرجع، ص: 317.

3.8.3. أهداف مشروع الجزائر الإلكترونية: ولقد تمثلت أهداف مشروع الجزائر الإلكترونية فيما يلي: ضمان الفعالية في تقديم الخدمات الحكومية للمواطنين في مختلف مجالات الحياة، وتحقيق السياسة الوطنية الحوارية عن طريق تقريب الإدارة من المواطن، هذا بالإضافة إلى التنسيق بين مختلف الوزارات والهيئات الرسمية، وكذا تبسيط مختلف العمليات الإدارية ومكافحة البيروقراطية التي تشكل كبحاً لتنمية البلاد، كما تضمن تنفيذ مشروع الحكومة الإلكترونية البرامج الأساسية التالية:

- برنامج تطوير التشريعات: والذي يتضمن إعداد قانون ينظم المعاملات الحكومية الإلكترونية وتطوير التشريعات.
- برنامج تطوير البنية المالية: يعمل البرنامج على تطوير المؤسسات ماليا لتصبح أكثر مرونة.
- برنامج التطوير الإداري والتنفيذي: والذي يشمل تطوير أساليب العمل في الجهات المقرر استخدامها للمعاملات الإلكترونية.
- برنامج التطوير الفني: يركز هذا البرنامج على استخدام التكنولوجيا الرقمية في الجهات الحكومية لتطوير الطاقات والقدرات اللازمة لإنجاز المشروع، كذلك يهتم البرنامج بتحسين الكفاءة التشغيلية، والتي تتضمن استخدام أحدث الأجهزة والمعدات وقواعد البيانات وتحديث البنية الأساسية للاتصالات والمعلومات.
- برنامج تنمية الكوادر البشرية: من خلال العمل على تطوير فكر القيادات الحكومية، بما يتلاءم مع مفهوم الحكومة الإلكترونية، وإعداد خطة مناسبة لتدريب فرق العمل، التي يتم تكوينها من جميع الجهات الحكومية، التي تشارك في مشروع الحكومة الإلكترونية، تهدف القدرة على إدارته كل حسب اختصاصه.
- برنامج الإعلام والتوعية: من خلال إعداد خطة تعريف المجتمع بمزايا التحول إلى المجتمع الرقمي وكيفية الاستفادة من مشروع الحكومة الإلكترونية.

4. أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية

اكتسبت مهنة المراجعة أهمية كبيرة في المجتمع بشكل عام وبيئة الأعمال بشكل خاص لما لها من دور في إضفاء الثقة والمصداقية والشفافية على البيانات المالية، فنظرا لكبر حجم الأنشطة أزداد حجم المعلومات التي يجب أن تعالج وتخزن، فمن هنا تم تطوير تكنولوجيا المعلومات لتنفيذ هذه الأنشطة، وبالتالي استلزم ذلك ضرورة مواكبة التطورات التكنولوجية من قبل المراجع واستخدام وسائل تكنولوجية والاعتماد عليها في إنجاز عملية المراجعة بكفاءة وفعالية مع مراعاة تحقيق عنصر الجودة.

1.4. مداخل المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:

تتم عملية المراجعة في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات وفق أشكال ثلاث، المراجعة حول الحاسوب والمراجعة من خلال الحاسوب والمراجعة باستخدام الحاسوب، وهي كالتالي:

1.1.4. المراجعة حول الحاسوب: وينظر المراجع في هذا المدخل إلى جهاز الحاسوب كصندوق اسود، يقوم

بالتركيز على المدخلات والمخرجات كما في تدقيق الأنظمة اليدوية، يقوم المدقق بالتحقق من المدخلات بالرجوع إلى المستندات الأصلية والتحقق من صحتها ودقتها ومدى توفر الشروط القانونية فيها وتوفر التفويض المناسب في إعدادها وإدخالها إلى الحاسوب، ثم يقوم المدقق بالتحقق من المخرجات ومقارنتها مع المدخلات والتحقق من انسجام المخرجات مع المدخلات، وعند استخدام هذا المدخل لا بد من توافر بعض الشروط مثل: توفر المستندات الخاصة بالمدخلات والمخرجات في الوقت المناسب والكمية الكافية والتفصيل الذي يفني بغرض التدقيق، وأن يتم الاحتفاظ بما لفترة كافية من الزمن لغايات الرجوع إليها و استخدامها، ويمتاز هذا المدخل بسهولة وقلة تكاليفه وعدم حاجته إلى الخبرات والمهارات المتخصصة في الأنظمة الحاسوبية، بالإضافة إلى عدم الاعتماد على بيانات افتراضية في عملية المراجعة، مع الأخذ بعين الاعتبار أن استخدام هذا المدخل أصبح قليل الاستخدام في الوقت الحالي بسبب الأنظمة المعقدة التي بحاجة إلى خبرات في مجال الحاسوب وبجاجة إلى التحقق من صحة التشغيل. كما أن هذا المدخل يعتبر مكلفا للعميل وأنه يضيع على المدقق فوائد استخدام الحاسوب في تنفيذ الاختبارات والذي يساعد في تحسين كفاءة وفعالية عملية المراجعة، إذ يتم التأكد من صحة البيانات الداخلة بمراجعتها على المستندات، وكذلك تدقيق المعلومات الخارجة للتأكد من السلامة والموضوعية.

وإن من بين أهم مزايا وعيوب المراجعة حول الحاسوب مايلي¹:

¹ ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص: 281.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

1.1.1.4. مزايا أسلوب المراجعة حول الحاسوب: إن إتباع المراجع في أسلوب المراجعة حول الحاسوب في عملية المراجعة يسمح بـ :

- بساطة الإجراءات المتبعة من قبل مراجع الحسابات، وذلك لاهتمامه فقط بالمدجلات والمخرجات المطبوعة من النظام المحاسبي الالكتروني.
- لا يحتاج من مراجع الحسابات معرفة مهنية عالية بعلوم الحاسوب وتطبيقاته المحاسبية المحوسبة.
- انخفاض الكلفة، حيث لا يتطلب من مراجع الحسابات استخدام برامج المراجعة العامة عالية الكلفة أو برامج يعدها هو بمكتبه لهذا الغرض.

2.1.1.4. عيوب أسلوب المراجعة حول الحاسوب: والمتمثل في:

- تجاهل مراجع الحسابات فحص الرقابة الداخلية على التطبيقات والبرامج المحاسبي الحوسبة وطرائق معالجة البيانات.
- عدم بذل العناية المهنية اللازمة وذلك لمحدودية الاختبارات التي يقوم بها.

2.1.4. المراجعة من خلال الحاسوب: يقوم هذا الأسلوب على أساس تتبع خطوات المراجعة من خلال الحاسب الالكتروني في مرحلة عملياته الداخلية لتشغيل البيانات الكترونيا بالإضافة إلى مراجعة كل من عمليات المدخلات والمخرجات الخاصة بنظم المعلومات الالكترونية، وفحص ومراجعة أساليب الرقابة على معالجة وتشغيل البيانات والتأكد من صحة أدائها محاسبيا.

وما هو جدير بالذكر أن المراجعة من خلال الحاسوب له العديد من المزايا والعيوب نذكر منها:¹

1.2.1.4. مزايا أسلوب المراجعة من خلال الحاسوب: ويمكن حصرها في ما يلي:

- يمكن المراجع من اختبار وسائل الرقابة على الحاسوب.
- يمكن المراجع من اختبار برامج الحاسوب.
- يمكن المراجع من تقديم خدمة أفضل لعملائه أو لمؤسسته إذا كان المراجع داخليا.

2.2.1.4. عيوب المراجعة من خلال الحاسوب: وهي كالتالي:

- يتطلب جهدا كبيرا من موظفي معالجة البيانات المحاسبية.
- يتطلب إلمام المدقق بمهارات ودراية كافية بعمليات الحاسوب.

¹ أحمد حلمي جمعة، مرجع سبق ذكره، ص: 389.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

• محدودية نطاق المعلومات الإلكترونية عند الفحص حيث أن الفحص لا يتضمن كل الحالات المحتمل حدوثها معالجة البيانات.

3.1.4. المراجعة باستخدام الحاسوب: يقوم المراجع تبعا لهذه الطريقة بمراجعة الأنظمة الإلكترونية بواسطة برامج المراجعة الإلكترونية، وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية المراجعة، قد تكون هذه البرامج عامة، أي يمكن استخدامها في أية عملية مراجعة، أو خاصة، أي تكون معدة خصيصا لعملية مراجعة معينة، حيث أن الحاسب وبرامجه في هذا الأسلوب تستخدم كأداة من أدوات المراجعة¹.

إن استخدام طريقة أو أسلوب المراجعة بواسطة الحاسوب يحقق عدة مزايا ولا يخلو بنفس الوقت من بعض العيوب والتي تتمثل فيما يلي²:

1.3.1.4. مزايا المراجعة بواسطة الحاسوب: تتمثل في:

• استخدام البرامج العامة في المراجعة تحقق الفاعلية والدقة وتوفر الوقت الكثير لمراجع الحسابات في مراجعة بيئة المحاسبة الإلكترونية.

• إن استخدام برامج المراجعة الجاهزة من قبل مراجع الحسابات يجعله يبدى رأياً فنياً سليماً بالقوائم المالية المعدة بواسطة الحاسوب.

2.3.1.4. عيوب المراجعة بواسطة الحاسوب: وهي كالتالي:

• ارتفاع كلفة هذه البرامج مما يضطر بمراجعي الحسابات إلى اللجوء نحو أسلوب المراجعة حول الحاسوب ومن خلال الحاسوب.

• تتميز برامج المراجعة العامة بصعوبة استخدامها حيث يتطلب من مراجع الحسابات معرفة عالية بمهارات الحاسب ولغات البرمجة والبرامج المحاسبية المحوسبة.

2.4. معايير المراجعة الدولية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:

تعتبر معايير المراجعة كمقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على مخرجاتها، ويمكن القول على أن معايير المراجعة هي بمثابة أنماط والسلوك الذي يجب على المراجع القيام بها عند تنفيذه لمهمته، فهي عبارة عن قواعد استرشادية تمكن أعضاء المهنة من الرجوع إليها عند إصدار أحكامهم والحكم على صحة القوائم المالية، وتعتبر أيضاً المقياس الذي يهتم بنوعية وجودة عمل المراجع والأهداف التي يجب تحقيقها والصفات المهنية المرتبطة بالمراجع وأحكامه أثناء العمل الميداني وإعداد تقرير المراجعة.

¹ عبد الوهاب نصر علي و شحاتة السيد شحاتة، مرجع سبق ذكره، ص: 41.

² اسعد محمد علي وهاب، التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية، دار البازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2011، ص: 101-102.

1.2.4.1. عرض المعيار الدولي رقم 401 "التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب": أعطاء المعايير الدولي رقم 401 "التدقيق في بيئة أنظمة معلومات تستعمل الحاسوب" مجموعة الاعتبارات والنقاط التي يجب على المراجع مراعاتها في القيام بمهامه، وذلك من أجل تحقيق الهدف المخطط له وفق أسس ومبادئ علمية صحيحة، وسيتم عرض أهم ما جاء به المعيار في النقاط التالية¹:

1.1.2.4. الهدف من المعيار: يهدف هذا المعيار إلى وضع مجموعة من السياسات والإرشادات والإجراءات التي يجب على المراجع في إتباعها عند قيامه بعملية عملية المراجعة في بيئة نظم المعلومات المحسوبة (المعالجة الالكترونية للمعلومات) على مستوى المنشآت التي تستخدم الحاسوب، من أي نوع أو حجم في المعالجة المعلومات وسواء من طرف المؤسسة أو خارجها.

2.1.2.4. تأثير بيئة نظم المعلومات المحسوبة على عملية المراجعة: إن الهدف العام ونطاق عملية التدقيق لا تتغير في بيئة نظم المعلومات المحسوبة، ومع ذلك فإن الحاسوب سيؤدي إلى تغيير معالجة وحفظ وإبلاغ المعلومات المالية وقد يؤثر على النظام المحاسبي ونظام الرقابة الداخلية المطبقة في المنشأة، وعليه فإن بيئة نظم المعلومات المحسوبة قد تؤثر على:

- الإجراءات التي يتبعها المراجع في الحصول على فهم كاف للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية.
- اعتبارات المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة والتي من خلالها يتوصل المراجع إلى تقدير المخاطر.
- التصاميم التي يضعها المراجع وإنجازها لاختبارات الرقابة ولإجراءات التحقق المناسبة لتحقيق أهداف عملية التدقيق.

3.1.2.4. الاعتبارات التي يجب على المراجع مراعاتها في ظل المراجعة بنظم المعلومات المحسوبة.

- على المراجع أن يكون لديه المعرفة الكافية لبيئة نظم المعلومات المحسوبة لغرض تخطيط وإدارة والإشراف ومراجعة ومتابعة العمل المؤدى.
- على المراجع النظر فيما إذا كانت هناك حاجة خلال عملية المراجعة إلى مهارات متخصصة في نظم المعلومات المحسوبة، قد يحتاج إليهم لغرض:
 - الحصول على فهم كاف للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية والمتأثرة ببيئة نظم المعلومات المحسوبة.
 - تحديد تأثير هذه البيئة على التقييمات العامة للمخاطر، وعلى المخاطر لمستوى رصيد الحساب ومستوى مجموعة المعاملات.

¹ المعايير الدولي التدقيق، رقابة الجودة لأعمال التدقيق، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 1995، ص: 57-59.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

- تصميم وتنفيذ اختبارات الرقابة المناسبة وإجراءات التحقق.
 - على المراجع أن يحصل على فهم كافٍ للنظام المحاسبي ولنظام الرقابة الداخلية ليستطيع التخطيط لعملية التدقيق وتطوير مدخل فعال لكيفية إنجازه، وهذا الفهم يتضمن بعض الأمور مثل:
 - أهمية وتعقيد معالجة الحاسوب في تطبيق كل حساب مهم.
 - الهيكل التنظيمي لأنشطة نظم المعلومات المحوسبة للمنشأة.
 - مدى توفر وكافية المعلومات.
 - على المراجع أن يحصل أيضا على فهم لبيئة هذه المعلومات وفيما إذا كانت تؤثر على تقدير المخاطر الملازمة ومخاطر الرقابة.
 - على المراجع أن يقوم بعمل تقييم للمخاطر الملازمة ولمخاطر الرقابة لتأكيدات البيانات المالية الهامة.
 - على المراجع مراعاة بيئة نظم المعلومات المحوسبة عند تصميم إجراءات المراجعة وذلك لتقليل مخاطر التدقيق إلى المستوى الأدنى المقبول.
- 2.2.4. عرض البيانات الدولية لمهنة المراجعة رقم، 1001، 1002 و 1003:** أصدر سنة 1987 مجلس معايير المراجعة والتأكيد الدولي (IAASB) من خلال لجنة تطبيقات المراجعة (IAPSC) مجموعة من البيانات، جاءت كما يلي¹:
- 1.2.2.4. البيان التدقيق الدولي رقم 1001:** بيئة نظم المعلومات الإلكترونية في ظل استخدام الحاسبات الصغيرة، ويحتوي على ما يلي:
- ماهية نظم الحاسبات الصغيرة: هي عبارة عن أجهزة الحاسب ذات مشغل ذاكرة ووحدة عرض ووحدة تخزين ولوحة مفاتيح وتوصيلات بالطابعة.
 - خصائص نظم الحاسبات الصغيرة: صغيرة الحجم، لا تحتاج إلى مهارات أساسية للحاسب وتعتمد على البرامج الجاهزة.
 - الهدف من البيان: توفير مساعدة عملية للمراجعين عند تنفيذهم لمعايير التدقيق الدولية، علما بأن هذا البيان يستخدم في حالة اعتماد المؤسسة محل المراجعة في تشغيل جزء أو كل بياناتها المالية على حاسبات صغيرة، ولا يتضمن هذا البيان أي مبادئ أساسية أو إجراءات جوهرية.

¹ محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره، ص: 83.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

- أثر الحاسبات الإلكترونية الصغيرة على نظم المعلومات المحاسبية وعملية المراجعة: بالنسبة للأثر المتوقع على النظام المحاسبي فيجب وضع ضوابط رقابية على المسؤولين بإدخال واعتماد المستندات والمسؤولين عن تشغيل الحاسب وتغيير البرامج في الملفات، كما يجب وضع ضوابط رقابية على الملفات والتسليم الصحيح للمخرجات.

2.2.2.4. البيان التدقيق الدولي رقم 1002: بيئة نظم المعلومات الإلكترونية في ظل نظم الحاسبات الإلكترونية

المباشرة، ويحتوي هذا البيان على ما يلي:

- ماهية نظم الحاسبات المباشرة: هي تلك الحاسبات التي تمكن المستخدم من الوصول إلى البيانات والبرامج مباشرة من خلال الطرفيات.
- خصائص نظم الحاسبات المباشرة: وهناك خاصيتين من نظم الحاسبات، نظم تسمح بإجراء كافة أنواع التغييرات على البيانات والبرامج، ونظم تسمح بالتغيير بشكل مقيد (إدخال فقط أو قراءة).
- الرقابة الداخلية لنظم الحاسبات المباشرة: ويجب مراعات ضوابط التالية: كلمة السر والتطبيقات ودرجة تطوير وحماية النظام.

3.2.2.4. البيان التدقيق الدولي رقم 1003: بيئة نظم المعلومات الإلكترونية واستخدام نظم قواعد البيانات،

ومن أبرز ما جاء به هذا البيان النقاط التالية:

- ماهية نظم قواعد البيانات: هي النظم المبنية على بيانات مجمعة، حيث إن مستخدم قاعدة البيانات ليس من المهم أن يكون ملم بكل بيانات القاعدة، علما بأن هناك نوعين من نظم قواعد البيانات هما نظم قواعد البيانات غير المرتبطة ونظم قواعد البيانات المرتبطة.
- الرقابة الداخلية على بيئة قواعد البيانات: يجب على المراجع التركيز على توافر مبنية تحتية لأمن المعلومات، علما بأن وجودها دليل على فاعلية الرقابة الداخلية بحيث تتمثل الرقابة الداخلية بكيفية إدارة البيانات وكذلك إدارة قواعد البيانات وذلك بتوفير مدير لإدارة قواعد البيانات وذلك بهدف إدارة وتنظيم القاعدة.
- تأثير قواعد البيانات على النظام المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية: يمكن حصر تأثير قواعد البيانات على النظام المحاسبي طبقا لعوامل عدة منها مدى اعتماد المؤسسة على قاعدة البيانات في تشغيل التطبيقات المحاسبية وطبيعة وهيكل قاعدة البيانات وكذلك نوعية الضوابط الرقابية العامة والضوابط على التطبيقات المتبعة داخل قاعدة البيانات.

3.4. أساليب مراجعة النظم الالكترونية في عملية المراجعة:

سنتطرق في العنصر إلى توضيح أهم الأساليب والطرق الخاصة بعملية مراجعة في ظل النظم الالكترونية

الحاسوبية المعمول بها في الكيان الاقتصادي محل المراجعة، وهي خمسة أساليب موضحة كالتالي:

1.3.4. أسلوب منهج البيانات الإختبارية: يتم ذلك من خلال إدخال بيانات اختباريه وافق أرضية قام المراجع

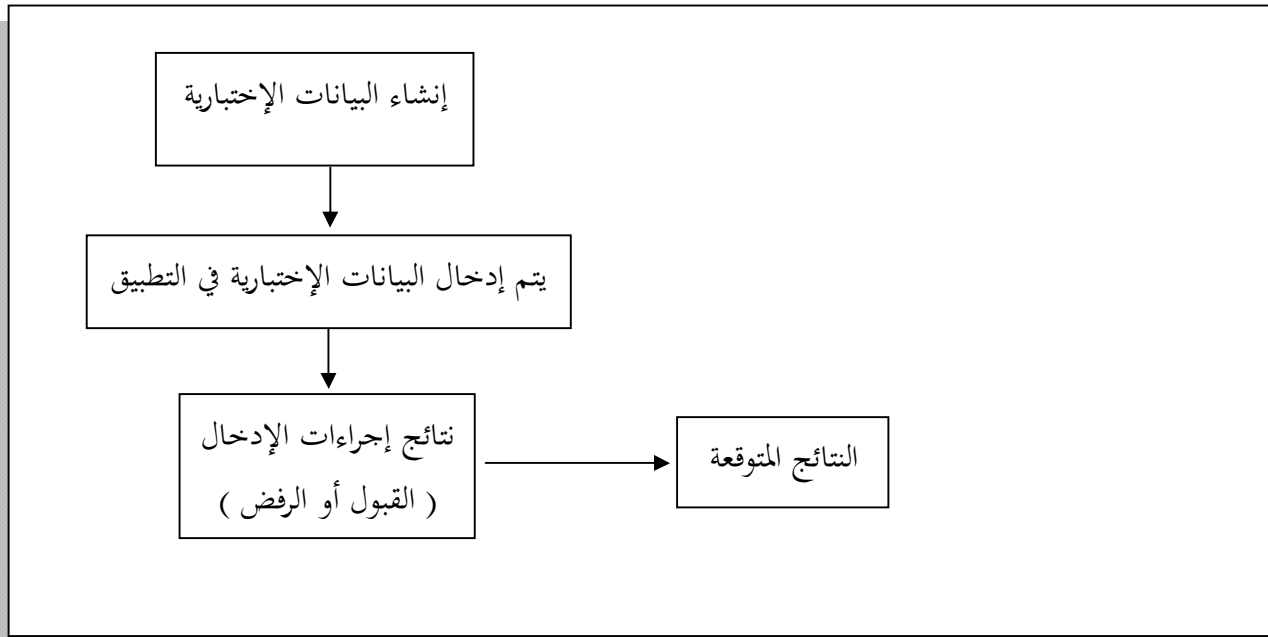
بإعدادها وتشغيلها مع برامج المؤسسة، وتحت مراقبته ثم مقارنة نتائج تشغيل هذه البيانات مع النتائج المعدة

مسبقا، وذلك للحكم على صحة وكفاءة عمليات التشغيل، مع ضرورة أن تحتوي البيانات الإختبارية على كافة

الحالات المناسبة التي يرغب المدقق في اختبارها، ويجب أن تكون البرامج التي يختبرها المدقق بهذا الأسلوب هي

البرامج التي تستخدمها المؤسسة طوال العام، ويجب حذف البيانات الإختبارية من سجلات المؤسسة بعد ذلك¹.

الشكل رقم 03: أسلوب منهج البيانات الإختبارية



Source: Dejan Jaksic, **implementation of computer assisted audit techniques in application controls testing**, management information systems, vol 4, no1 ,p:10.

ويتميز هذا الأسلوب بأنه غير مكلف وسريع وبسيط نسبيا، حيث أنه لا يتطلب خبرة واسعة في مجال

تكنولوجيا المعلومات، كذلك يوفر تقييما موضوعيا لبرامج الحاسب خاصة عندما يكون من غير العملي إنجاز

هذه التقنية بوساطة أخرى، بالإضافة إلى أنه يمكن استخدامها بشكل مستمر في ظل ظروف قليلة التغيير.

إلا أن هذا الأسلوب يعاب عليه بأنه يقوم باختبار برامج العميل عند نقطة زمنية معينة، وليس عن فترة

التدقيق بالكامل، ولا يعد اختبارا كافيا لتوثيق التشغيل الفعلي للنظام، وقد يعلم المشغولون بالبيانات الاختبارية مما

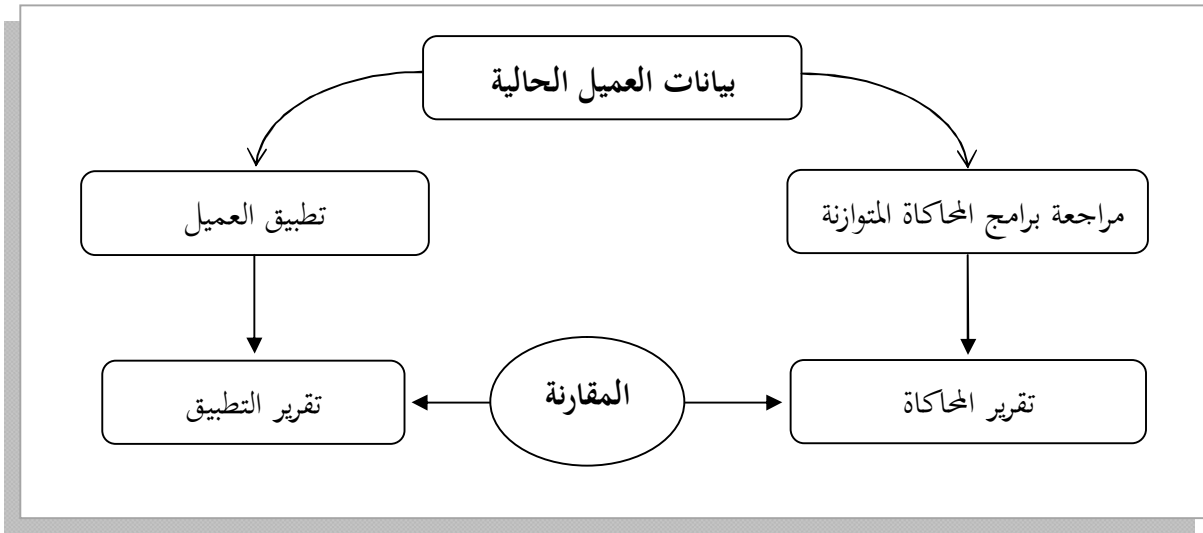
¹ محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره، ص: 66.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

قد يتعكس على فاعلية هذا الأسلوب، وكذلك يتحدد مجال الاختبار بمدى معرفة المراجع لإجراءات الرقابة داخل النظام، وأخيرا يعد هذا الأسلوب غير كامل في ظل استخدام النظم الكبيرة¹.

2.3.4. أسلوب المحاكاة المتوازنة: يتطلب أسلوب المحاكاة المتوازنة قيام المدقق بكتابة برنامج بالحاسب الآلي يتم من خلاله تكرار جزء من النظام المطبق لدى المؤسسة، ويتم تشغيل البيانات الفعلية باستخدام هذا البرنامج على توازي مع نظام المعلومات الآلي في المؤسسة، ثم يتم مقارنة النتائج إما يدويا أو إلكترونيا، ويمكن هذا الأسلوب من تتبع تدفق العمليات في مراحل معالجتها، كما يتمكن من زيادة حجم عينة الاختبار بدون زيادة كبيرة في التكلفة².

الشكل رقم 04: أسلوب المحاكاة المتوازنة



Source: Dejan Jaksic, Reference already mentioned, p:10.

إن من مزايا هذا الأسلوب وكنتيجه لاستخدام البيانات الحقيقية، يستطيع المراجع التحقق من العمليات عن طريق تتبع المستندات الأصلية، بالإضافة إلى إمكانية المراجع من زيادة حجم العينة بشكل دون تحمل تكاليف كبيرة، كما أن المراجع يستطيع إدارة الاختبارات بشكل مستقل، ويعاب على هذا الأسلوب أنه يستغرق وقتا طويلا وجهدا كبيرا، ويحتاج إلى تكلفة كبيرة، ويتطلب من المراجع توافر الخبرة الكافية لإعداد برامج المحاكاة³.

3.3.4. أسلوب الاختبار المتكامل: يقوم فيه المدقق بإنشاء وحدة وهمية يمكن أن تكون قسم أو زبون أو عامل أو مورد وهمي، حيث يقوم بإدماجها ضمن ملفات المؤسسة محل الرقابة، وخلال العام يقوم المدقق بإدخال

¹ هاني عبد الحافظ العزب، بناء نموذج لقياس أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق للبنوك التجارية والاستثمارية الأردنية، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان، الأردن، 2014، ص: 68.

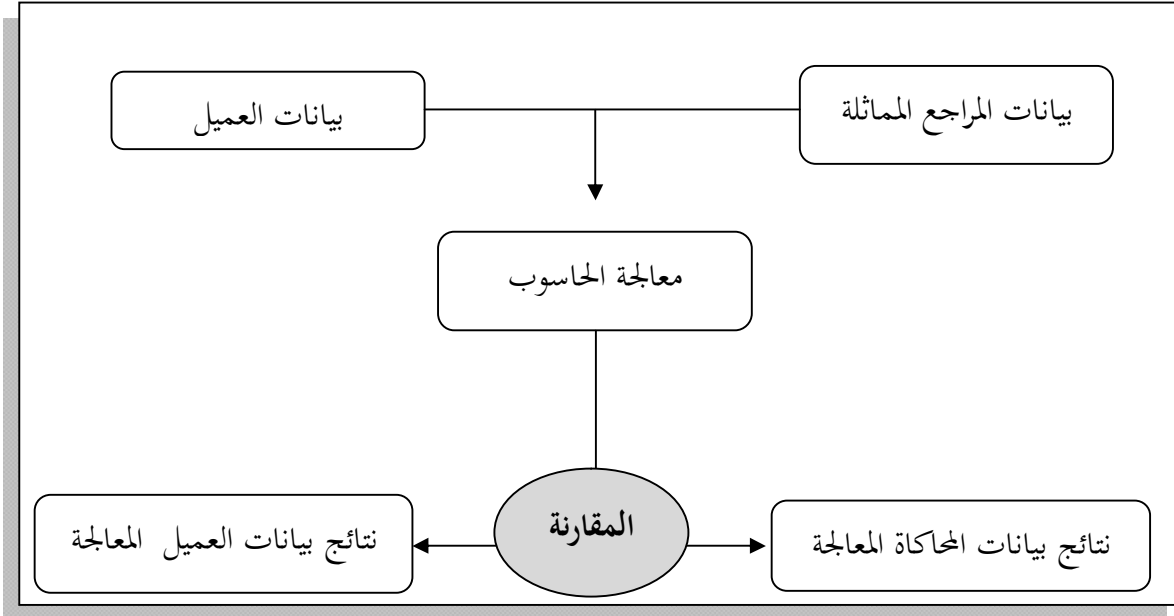
² محمود يحيى زقوت، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

³ كردودي سهام، مرجع سبق ذكره، ص: 102.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

عمليات افتراضية لتلك الوحدة الوهمية، ويتم تشغيلها مع عمليات الجهات محل الرقابة الفعلية وتتم تدقيق الوحدة الوهمية على مدار العام وفي أوقات مختلفة، ومراقبة الانحراف النتائج المحددة مسبقاً مما قد يشير إلى وجود تلاعب أو غش أو على الأقل أخطاء في نظام الحاسب الآلي¹.

الشكل رقم 05: أسلوب الاختبار المتكامل



Source: Dejan Jaksic, Reference already mentioned, p:10.

4.3.4. أسلوب التتبع والملاحظة: حيث يتم اختيار بيانات الاختبار من البيانات الأصلية للمؤسسة محل التدقيق مع وضع علامات مميزة لهذه البيانات وتتبع نتائج تشغيلها عند كل نقطة من نقاط المعالجة والتي قد تتواجد داخل البرنامج نفسه والتحقق من قابليتها للتشغيل.

5.3.4. أسلوب التشغيل المتزامن: بحيث يتم تصميم برنامج لها صفة الإشراف على عمليات التشغيل ووظيفتها ضبط العمليات غير العادية وطبع تقارير عن هذه العمليات والبيانات الخاصة بها ويتطلب هذا الأسلوب ضرورة مشاركة المدقق الداخلي في تصميم النظام وفي وضع خطط الرقابة الخاصة به كما يتطلب ضرورة الاعتماد على التدقيق لمتابعة التشغيل وتجميع التقارير عنها.

6.3.4. برامج المراجعة العامة: لقد قامت العديد من شركات المراجعة الكبيرة باحتواء حواسيبها على برمجيات المراجعة العامة، ويمكن استخدام هذه البرمجيات لاختبار مصداقية برامج العميل وتنفيذ العديد من وظائف المراجعة، وهذه البرمجيات مناسبة للاستخدام في العديد من نظم البرمجيات.

¹ محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره، ص:67.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

وقد سميت بالعامية نظرا لإمكانية استخدامها في أنواع مختلفة من نظم التشغيل الحاسوبية للبيانات وكذلك في وحدات اقتصادية مختلفة، وتنتج هذه البرامج من قبل شركات المحاسبة والمراجعة ومنتجي البرمجيات والحواسيب، ويستطيع المراجع الداخلي بقليل من الخبرة في مجال الحواسيب أن يستخدم هذه البرامج¹.

4.4. أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة المراجعة:

تتجلى أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في الأثر الذي ترسمه على مخرجات عملية المراجعة، حيث تعطي نسبة عالية من التأكد للاتخاذ القرار والحكم على صحة ودقة البيانات المالية، مع توفير في الجهد والوقت، ويمكن سرد أهم مميزات استخدام تكنولوجيا المعلومات في ظل عملية المراجعة في النقاط التالية²:

- يسهم استخدام تكنولوجيا المعلومات في تطبيق إجراءات رقابة الجودة من حيث زيادة الثقة بمهنة تدقيق الحسابات في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
- تحسين عملية توثيق أوراق العمل عن طريق إتباع سياسات توثيق معينة واستخدام وتطبيق تكنولوجيا المعلومات في توثيق عمل المكتب.
- إعطاء تأكيدات معقولة بأن الخدمات التي يؤديها المكتب تتماشى مع المتطلبات المهنية.
- تساعد على تحسين نظرة المجتمع لمهنة تدقيق الحسابات.
- تحسين العلاقات مع العملاء عبر إبداء المزيد من الدقة والانتباه أثناء العمل و استخدام تكنولوجيا المعلومات في الاتصال مع العملاء.
- توفر الأرضية الخصبة لجذب عملاء جدد، وزيادة حصتها السوقية في ظل ظروف المنافسة وفرض قيود الإعلان وتطور تكنولوجيا المعلومات.
- توفير الإرشادات بالإجراءات والسياسات التي تتبناها شركة المراجعة لتوفير القناعة المعقولة بصورة عامة، والالتزام بإتباع وتطبيق المعايير وخاصة المتعلقة في بيئة تكنولوجيا المعلومات، وبالتالي مساعدة مكاتب مراجعة الحسابات والمدققين على تجنب العقوبات المهنية والقانونية.
- تقليل التكاليف التشغيلية المتعلقة بتدقيق العمليات، وتحسين كفاءة وفعالية أداء المهام، وتقليل الوقت والجهد المبذول في عملية المراجعة.
- تهتم تكنولوجيا المعلومات بمتغيرين هما: تقديم وإضافة قيمة للأنظمة الحاسوبية والرقابية للمؤسسات المالية وإدارة المخاطر المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات.

¹ كردودي سهام، مرجع سبق ذكره، ص: 105.

² محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره، ص: 67.

• يحقق نظام التبادل الإلكتروني للبيانات العديد من المزايا للمؤسسات المالية بحيث يتم تخفيض مخاطر الإفصاح الإلكتروني.

• يساهم استخدام الحاسبات الآلية في تطوير نظام المعلومات المحاسبي للمؤسسات المالية.

5.4. مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية:

وهي عبارة عن المشاكل والمخاطر التي تنتج عن استخدام تكنولوجيا المعلومات وتؤثر سلباً على جودة وجوهر عملية المراجعة نتيجة عدة أسباب منها ما هو تقني كتعطل النظام أو تعطل الحاسوب أو ضعف جدار الحماية، ومنها ما هو غير تقني كخطر القرصنة وغيرها.

1.5.4. أنواع المخاطر تكنولوجيا المعلومات: لتكنولوجيا المعلومات مجموعة المخاطر يمكن تصنيفها حسب المقياس التالي:

1.1.5.4. مخاطر من حيث مصدرها: وتنقسم إلى قسمين مخاطر داخلية ومخاطر خارجية.

• مخاطر داخلية: وبما أن موظفي المنشآت يمثلون المصدر الرئيسي للمخاطر الداخلية لنظم المعلومات وذلك لأن بعض موظفي المنشآت غير أمناء ويكون لديهم صلاحيات الدخول إلى النظام والوصول إلى البيانات، ومن إمكانية تدميرها أو تحريفها أو تعديلها، إضافة إلى أنهم أكثر دراية ومعرفة بنقاط الضعف والقصور في الضوابط الرقابية المطبقة في المنشأة، وتعرف المخاطر الداخلية "بأنها الأخطار التي يمكن أن تحدث أثناء إعداد وتصميم التجهيزات وقنوات الاتصال وأجهزة الحاسوب التي ستعمل على تنفيذ نظم المعلومات الحاسوبية وذلك من خلال عمليات البرمجة أو تجميع البيانات أو إدخالها ومعالجتها واستخراج النتائج أو في تحديد الصلاحيات¹.

• مخاطر خارجية: وتتمثل في أشخاص المنشأة الذين ليس لهم علاقة مباشرة بالمنشأة مثل قرصنة المعلومات والمنافسين الذين يحاولون اختراق الضوابط الرقابية والأمنية للنظام بهدف الحصول على معلومات سرية عن المنشأة أو قد تتمثل في كوارث طبيعية مثل الزلازل والبراكين والفيضانات التي قد تحدث تدمير جزئي أو كلي للنظام في المنشأة².

2.1.5.4. مخاطر من حيث المتسبب فيها: وهي مخاطر بشرية ومخاطر بيئية³:

• مخاطر البشرية: قد تكون المخاطر البشرية ناتجة عن العاملين بنظم المعلومات الحاسوبية أو تلاعب وغش الإدارة، فأما المخاطر البشرية الناتجة عن العاملين بنظم المعلومات الحاسوبية يمكن تعريفها بأنها "تلك الأخطار التي يمكن

¹ جمعة، أحمد حلمي وآخرون، نظم المعلومات الحاسوبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003، ص: 346.

² Ahmad Abu-Musa, Reference already mentioned, p: 04.

³ رائدة إبراهيم أبو عطوي، مرجع سبق ذكره، ص: 24-25.

أن تحدث في أثناء إعداد وتصميم التجهيزات وقنوات الاتصال وأجهزة الحاسوب التي ستعمل على تنفيذ نظم المعلومات وكذلك من خلال عمليات البرمجة أو الاختبار أو تجميع البيانات أو إدخالها إلى النظام، وتشكل الأخطار البشرية أغلب المشكلات التي تواجه أمن وسلامة نظم المعلومات الحاسوبية في المنظمات".

- المخاطر البيئية: وهي الأخطار التي تسببها الزلازل والعواصف والفيضانات والأعاصير والمشاكل المتعلقة بأعطال التيار الكهربائي، والحرائق والمشاكل الناتجة عن تعطل نظم التكييف والتبريد، وهذه الأخطار تؤدي إلى تعطل عمل التجهيزات وتوقفها لفترات طويلة نسبياً لإجراء الإصلاحات اللازمة، واسترداد البرمجيات وقواعد البيانات مما له الأثر الواضح على أمن وسلامة نظم المعلومات الحاسوبية.

3.1.5.4. من حيث العمودية: وهي مخاطر في الأصل متسبب فيها العنصر البشري، وهي نوعان¹:

- مخاطر ناتجة عن تصرفات متعمدة: وتتمثل في تصرفات يقوم بها الشخص متعمداً مثل إدخال بيانات خاطئة وهو يعلم ذلك، أو قيامه بتدمير بعض البيانات متعمداً ذلك بهدف الغش والتلاعب والسرقة، وتعتبر هذه المخاطر من المخاطر المؤثرة جداً على النظام.
- مخاطر ناتجة عن تصرفات غير متعمدة: وتتمثل في تصرفات يقوم بها الأشخاص نتيجة الجهل وعدم الخبرة الكافية كإدخالهم لبيانات بطريقة خاطئة بسبب عدم معرفتهم بطرق إدخالها أو السهو في عملية التسجيل وتعتبر هذه المخاطر أقل ضرراً من المخاطر المقصودة وذلك لإمكانية إصلاحها.

4.1.5.4. من حيث علاقتها بمراحل النظام: هناك ثلاث مراحل لنظام، مرحلة إدخال البيانات ومرحلة معالجة

البيانات ومرحلة إخراج المعلومات (المخرجات)، وتتمثل مخاطر هذه المراحل في ما يلي²:

- مخاطر المدخلات: تتكون مخاطر هذه المرحلة من أربع عناصر وهي:
 - خلق بيانات غير سليمة: ويتم ذلك من خلال خلق بيانات غير حقيقية ولكن بواسطة مستندات صحيحة يتم وضعها داخل مجموعة من العمليات دون أن يتم اكتشافها، ومثال ذلك استخدام أسماء وهمية موظفين لا يعملون بالشركة وإدراج تلك الأسماء ضمن كشوف الرواتب وصرف رواتب شهرية لهم أو إدخال فواتير وهمية باسم أحد الموردين.
 - تعديل أو تحريف بيانات المدخلات: ويتم ذلك من خلال التلاعب في المدخلات والمستندات الأصلية بعد اعتمادها من قبل المسئول وقبل إدخالها إلى النظام، وذلك عن طريق تغيير في أرقام مبالغ بعض العمليات لصالح المحرف، أو تغيير بعض العملاء أو معدلات الفائدة.

¹ Ahmad Abu-Musa, Reference already mentioned, p: 04

² رائدة إبراهيم أبو عطوي، مرجع سبق ذكره، ص: 25-27.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

○ حذف بعض المدخلات: ويحدث ذلك من خلال حذف أو استبعاد بعض البيانات قبل إدخالها إلى الحاسوب الآلي، وذلك إما بشكل متعمد ومقصود أو بشكل غير متعمد وغير مقصود، ومثال ذلك قيام الموظف المسئول عن المرتبات في المنشأة بتدمير مذكرات وتعديلات تفصيلات حساب البنك لحساب آخر خاص بالموظف المحرف.

○ إدخال البيانات أكثر من مرة: والمقصود بذلك قيام الموظف بتكرار إدخال البيانات إلى الحاسوب إما بطريقة مقصودة أو غير مقصودة، ويتم ذلك من خلال إدخال بيانات بعض المستندات أكثر من مرة إلى النظام قبل أوامر الدفع وذلك إما بعمل نسخ إضافية من المستندات الأصلية وتقديم كل من الصورة والأصل أو إعادة إدخال البيانات مرة أخرى إلى النظام.

● مخاطر تشغيل البيانات: ويقصد بها المخاطر المتعلقة بالبيانات المخزنة في ذاكرة الحاسوب والبرامج التي تقوم بتشغيل تلك البيانات وتتمثل مخاطر تشغيل البيانات في الاستخدام غير المصرح به لنظام وبرامج التشغيل وتحريف وتعديل البرامج بطريقة غير قانونية أو عمل نسخ غير قانونية أو سرقة البيانات الموجودة على الحاسوب الآلي، ومثال على ذلك قيام الموظف بإعطاء أوامر للبرنامج بأن لا يسجل أي قيود في السجلات المالية تتعلق بعمليات البيع الخاصة بعميل معين من أجل الاستفادة من مبلغ العملية لصالح المحرف نفسه.

● مخاطر المخرجات: ويقصد بها المخاطر المتعلقة بالمعلومات والتقارير التي يتم الحصول عليها بعد عملية تشغيل ومعالجة البيانات، وقد تحدث تلك المخاطر من خلال طمس أو تدمير بنود معينة من المخرجات أو خلق مخرجات زائفة وغير صحيحة أو سرقة مخرجات الحاسوب أو إساءة استخدامها أو عمل نسخ غير مصرح بها من المخرجات أو الكشف الغير مسموح به للبيانات عن طريق عرضها على شاشات العرض أو طبعها على الورق أو طبع وتوزيع المعلومات بواسطة أشخاص غير مسموح لهم بذلك، كذلك توجيه تلك المطبوعات والمعلومات خطأً إلى أشخاص ليس لهم الحق في الإطلاع على تلك المعلومات أو تسليم المستندات الحساسة إلى أشخاص لا تتوافر فيهم الناحية الأمنية بغرض تمزيقها أو التخلص منها مما يؤدي على استخدام تلك المعلومات في أمور تسيء إلى المؤسسة وتضر بمصالحها.

2.5.4. متطلبات الحد من المخاطر تكنولوجيا المعلومات: ورد في المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، سنة 2011 أنه لا بد من توافر الشروط التالية للحد من تلك المخاطر¹:

- الأمن و الحماية: تعد قضية الأمن والأمان من أخطر القضايا في التعامل على الشبكة، إذ يعد تأمين المعلومات المالية من الأمور المهمة التي ينبغي أخذها بعين الاعتبار عند ممارسة الشركة لنشاطاتها، وذلك بالحرص على تحسين النظام من الاختراقات غير المصرح بها، وأن تبذل كل ما شأنه من أجل تأمين الحماية وأن تكون هذه المعلومات آمنة من الوصول غير الشرعي للمتطفلين.
- جاهزية النظام: وذلك بالتأكد من أن النظام جاهز للعمل عند الحاجة ووفق لسياسات الموضوعة.
- سلامة وتكامل الإجراءات خلال مرحلة التشغيل: وذلك بالتأكد من أن إجراءات التشغيل تتم حسب ما هو مخطط وتوفر معلومات دقيقة ومصرح بها في الوقت المناسب.
- الخصوصية على الشبكة: وذلك بالتأكد من أن المعلومات هي مخرجات النظام، وكذلك استخدام تلك المعلومات يتماشى مع السياسات التي وضعتها إدارة المنشآت لتأمين عنصر الخصوصية للمتعاملين معها من عملاء وموردين وغيرهم.
- السرية: من خلال التأكد من توفر الشروط التي تكفل سرية المعلومات بما يتماشى مع السياسات الإدارية المحددة لهذا الغرض.
- المراقبة: بمعنى أن تحرص إدارة الشركة والإدارة المالية وغيرهما من الجهات ذات العلاقة بالنظام أن تراقب عملية تطبيق النظام خلال جميع مراحل استخدامه بدءاً من مرحلة إدخال البيانات، ومروراً بمرحلة تشغيل تلك البيانات وصولاً إلى مرحلة المخرجات.

6.4. خصائص المراجعة الخارجية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات:

لأجهزة الحاسب الآلي خصائص وقدرات معينة قد تحمل في طياتها أهمية للمراجع الحسابات حيث تتمثل هذه الخصائص في²:

1.6.4. الأداء المنظم والمستمر: تتمثل تلك القدرات في قيامها بالأداء المطلوب بصورة متكررة وفقاً لما تم برمجته عليها، وكنتيجة لذلك وبافتراض أنه تمت برجة تلك الحاسبات بصورة سليمة، فإن تلك النظم تكون أكثر

¹ محمود يحي زقوت، مرجع سبق ذكره، ص: 81.

² عطا الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا المعلومات في شركات المساهمة الأردنية، مجلة المنار، المجلد 14، العدد 01، جامعة آل البيت، الأردن، 2008، ص: 236.

الفصل الثاني ————— الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة

دقة وقابلية لاعتماد المدققين عليها من النظم اليدوية، ويُلاحظ أنَّه في حالة عدم برمجة الحاسب الآلي بطريقة سليمة فإنَّه سوف يقوم بتوليد بيانات غير صحيحة وذلك بصورة مستمرة ومتكررة.

2.6.4. سجلات مفصلة: للحاسب الآلي القدرة على حفظ سجلات مفصلة وحديثة لجميع المعاملات، ويمكن للمدقق أن يقوم باسترجاع أي من السجلات بصورة سهلة وسريعة.

3.6.4. تحديث الحسابات والملفات بصورة فورية وفي الوقت نفسه: يمكن استخدام الإمكانيات الهائلة التي تتمتع بها الحسابات الآلية في تحديث عدد معين من الحسابات أو الملفات بوقت واحد.

وهناك العديد من المنافع المستمدة من استخدام تكنولوجيا المعلومات وذلك لتحقيق فعالية وكفاءة العمليات وأدائها مثل¹:

- تحسين الوقتية من حيث توفير المعلومات في الوقت المناسب وزيادة الدقة في المعلومات.
- تسهيل التحليل الإضافي للمعلومات والتي تؤدي إلى زيادة جودة المعلومات مما يُساعد الإدارة على اتخاذ القرارات الإدارية السليمة بصورة تحقق الاستغلال الأمثل للموارد.
- تخفيض الخطر الذي يُحيط بإجراءات الرقابة.
- تحسين أساليب الرقابة والفصل بين المهام.
- إمكانية تشغيل قدر هائل من المعاملات في وقت قصير وبتكلفة منخفضة.

7.4. أثر الأنظمة الخبيرة على جودة المراجعة الخارجية:

تعتبر الأنظمة الخبيرة من أهم محدثات العصر وذلك لما لها من أهمية في الحياة خلق قيمة نتطرق في هذا العنصر إلى إبراز أثر الأنظمة الخبيرة على جودة المراجعة الخارجية من خلال دراسة مفهوم وأنواع الأنظمة الخبيرة والتطرق إلى أهم أساليب استعمالها على مستوى المراجعة.

1.7.4. مفهوم الأنظمة الخبيرة: يتكون مصطلح الأنظمة الخبيرة من جزئين رئيسيين، الأول يمثل الأنظمة وهي جمع لكلمة نظام الذي يمثل مجموعة المترابطة والتي تعمل على جمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات للمساعدة في عملية السيطرة واتخاذ القرارات داخل المنشأة و الجزء الثاني فهو إشارة إلى الأنظمة لديها خبرة وهي المعرفة العميقة المتراكمة عبر الزمن والتجربة بكل من الحقائق والقواعد والإجراءات في نطاق عملي معين.

وتعرف الأنظمة الخبيرة على أنها إحدى برمجيات الذكاء الاصطناعي وهي تعتمد بدرجة أساسية على مكونين رئيسيين يتعلقان بكل من قواعد المعرفة ومجموعة البرمجيات الفرعية التي يمكن من خلالها تكوين منطقية

¹ علي عبد الوهاب نصر وشحاتة السيد شحاتة، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 117.

التفكير واتخاذ القرار الأمثل في مسألة أو مشكلة معينة وعلى وفق ما تم تغذيتها به من مدخلات وما يتطلب منها من خرجات مستهدفة¹.

ومما سبق و بصيغة عام يكمن القول أن الأنظمة الخبيرة هي أحد أشكال الذكاء الاصطناعي، وهي في الأصل نظم معلومات لكن تعمل بشكل متطور جداً، بحيث يتم استقبال المدخلات ومعالجتها للتوصل لمخرجات تساعد في اتخاذ القرارات إلا أنها تستخدم وتطبق خبرة أو خبرات سابقة في معالجة البيانات بدلا من تطبيق معادلات رياضية أو خوارزميات للتوصل للحلول.

2.7.4. مفهوم الأنظمة الخبيرة في مجال المراجعة: هي برامج حاسوبية تحتوي على المعرفة والخبرة المكتسبة من خبير أو أكثر في مراجعة الحسابات، يتم تصميمها بحيث تحاكي طرق التفكير وقواعد اتخاذ القرار عند مراقب الحسابات الخبير في مجال معين كي يستطيع حل مشكلات جديدة وغير متكررة الحدوث².

3.7.4. أنواع النظم الخبيرة: وتنقسم حسب عدة مصادر منها:

1.3.7.4. حسب معيار مصدر تصميمها: وتنقسم إلى نوعين³:

- نظم خبيرة داخلية: وهي تلك النظم التي تنشئها هيئات معينة لاستخدامها من أجل حفظ معارف خبرائها من الضياع، ويدخل ضمنها:
 - النظم التي يتم إعدادها بشكل كامل داخل الهيئة والتي تستخدمها بحيث تتم عملية تصميمها، وبنائها، وصيانتها من قبل خبراء ومهندسي معرفة من داخل الهيئة، ومن أبرز الأمثلة عليها نظام Dipmeter Advisor في مجال فحص السطوح السفلية للبناء الجيولوجي.
 - النظم التي يتم إعدادها من قبل طرف آخر من خارج الهيئة، ولكن بالرجوع إلى خبرة أعضاء من داخل الهيئة، ومن أبرز الأمثلة على هذا النظام Carnegie at Mcdermott University لكن بالاعتماد على معرفة خبراء.
- نظم خبيرة خارجية: وهي التي يتم إنتاجها حتى يستخدمها العامة، أي أنها ليست لاستخدام هيئة بعينها، وعادة يسهم في تزويد هذه النظم بالمعارف خبراء معروفين على المستوى العالمي.

¹ زياد هشام و ناظم حسن، إمكانية استخدام النظم الخبيرة في تطوير مهنة مراقبة الحسابات: دراسة لآراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق، بحوث مستقبلية، العدد 38، العراق، 2012، ص: 112.

² زياد هشام و ناظم حسن، مرجع سبق ذكره، ص: 115.

³ علي عبد الرحمان أبو زايد، دور النظم الخبيرة في جودة اتخاذ قرارات الإدارة العليا في وزارة الصحة الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة الأقصى، فلسطين، 2017، ص: 27-28.

2.3.7.4. حسب معيار ما بنيت عليه: وتنقسم إلى ثلاث أنواع:

- نظم الخبرة المبنية على القواعد: حيث يقوم النظام بتشغيل سلسلة من القواعد للتوصل إلى استنتاج معين بشأن حل المشكلة وذلك وفقاً للمعطيات الممنوحة للنظام.
- نظم الخبرة المبنية على مثال: وهي تلك التي تستمد استنتاجاتها من مقارنة موقف معين مع مثال مختزن في قاعدة المعرفة الخاصة بالنظام.
- نظم الخبرة المبنية على نموذج: وتعتبر هذه النظم مفيدة في تشخيص المشكلات التي تعاني منها معدات أو آلات أو أجهزة معينة، حيث يحتوي النظام على نموذج مثالي للمعدات المطلوب تشخيصها، ويستخدم هذا النموذج في تحديد مجالات الخلل فيها.

4.7.4. أساليب استخدام الأنظمة الخبيرة في عملية المراجعة: تستخدم النظم الخبيرة في عملية المراجع بواسطة ثلاث أساليب، وهي كالتالي¹:

1.4.7.4. المهام الهيكلية: هي المهام التي يمكن صياغة مشكلتها بوضوح في مرحلة لإدراك أو مرحلة التخطيط، وتتكون من عناصر وعلاقات بين العناصر وجميعها يمكن فهمهما، فالقرارات الهيكلية تعالج مشكلات روتينية متكررة ويوجد لها إجراء روتيني معروف يمكن تطبيقه في أي وقت كلما تكرر حدوث المشكلة، وبالتالي فالمهام الهيكلية تكون وواضحة بشكل جيد وتحتاج إلى درجة قليلة من الحكم والتقدير الشخصي لمتخذ القرار للاختيار بين البدائل المتاحة.

2.4.7.4. المهام شبه الهيكلية: هي المهام التي تتضمن بعض العناصر والعلاقات التي يمكن فهمهما وبالتالي يمكن تحديدها وتعريفها بصورة معقولة فضلاً عن أن عدد الحلول البديلة لإتمام هذه المهام يكون محدوداً مما يترك المجال لبعض الحكم والتقدير الشخصي لمتخذ القرار في الاختيار بين الحلول البديلة.

3.4.7.4. المهام غير الهيكلية: أو غير النمطية التي لا يمكن صياغة مشكلتها بوضوح في مرحلة الإدراك أو مرحلة التخطيط، وبالتالي تتطلب الاعتماد بدرجة كبيرة على التقدير الشخصي للمدقق الاختيار أفضل البدائل في مرحلة الاختيار، ويعني المهام التي لا تتضمن أي عناصر أو علاقات بين العناصر والتي يمكن فهمها، فالقرار غير الهيكلية هي التي تعالج مشكلات جديدة وغير متكررة الحدوث وبالتالي لا يوجد لها مسار واضح أو طريقة حاسمة لاتخاذ القرار بشأنها نظراً لحالتها فإن طبيعتها وهيكلها يكون غامضاً أو معقداً، أي هي المهام التي تتصف بأنها على درجة عالية من التعقيد وبالتالي تحتاج لمستوى عالٍ من خبرة وتقدير المراجع.

¹ زياد هشام و ناظم حسن، مرجع سبق ذكره، ص: 121-122.

5.7.4. أثر استخدام الأنظمة الخبيرة على جودة عملية المراجعة: تساهم الأنظمة الخبيرة في الرفع من جودة

عملية المراجعة من خلال مجموعة من المزايا و الصفات التي نعرضها في النقاط التالية¹:

- إن استخدام النظم الخبيرة سوف يؤدي إلى سرعة في إنجاز هام المراجعة نظراً لاعتماد هذه النظم على الحاسوب، وبالتالي يمكن إنهاء إجراءات التدقيق في الوقت المحدد من دون أي تأخير.
 - تساعد النظم الخبيرة على ترشيد الحكم والتقدير الشخصي لمراقبة الحسابات، حيث يصل النظام إلى القرار بطريقة موضوعية بناء على مجموعة من القواعد المبرمجة داخل النظام.
 - يساعد استخدام النظم الخبيرة على زيادة الثقة في تقرير المراجع وذلك بإعداد هذه النظم لمراقب الحسابات الكفاء للقيام بعملية التدقيق وكذلك بترشيد الحكم الشخصي له، فضلاً عن تقديم تقرير مراقب الحسابات في الوقت المحدد له من دون أي تأخير.
 - إن استخدام النظم الخبيرة سيساعد على تخفيض التكاليف عن طريق إمكانية إتمام مهام المراجعة في وقت أسرع وبالتالي عدم الحاجة إلى العمل وقتاً إضافياً وتجنب التكاليف المصاحبة لهذا الوقت الإضافي، وأيضاً تجنب التكاليف التي قد تصاحب اتخاذ قرارات غير سليمة نظراً لموضوعية ودقة النظام في الوصول إلى هذه القرارات.
 - تعالج مشكلة ندرة مراجعي الحسابات ذوي الخبرة والمتاحين للقيام بعملية التدقيق، حيث أن النظم الخبيرة ستساعد على تدريب مراقبي الحسابات الجدد، كما أن منافع التدريب التي توفرها النظم الخبيرة من العوامل الهامة التي تساعد مراقبي الحسابات الجدد على سرعة اكتساب الخبرة.
- مما سبق يتضح إن لاستخدام النظم الخبيرة أثر كبير على كفاءة وفاعلية جودة المراجعة بحيث تساعد هذه الأخيرة على حل معظم مشاكل المراجعة بمختلف أنواعها وأصنافها وخاصة الغير الهيكلية التي لا يوجد لها مسار واضح أو طريقة حاسمة لاتخاذ القرار بشأنها نظراً لحالتها وهيكلتها، ومن خصائص الأنظمة الخبيرة السرعة والدقة في حل المشاكل و إيجاد الحلول لها مع إمكانية توفير جهد ووقت أقل مقارنة بالطريقة التقليدية في إيجاد الحلول.

¹ زياد هشام و ناظم حسن، مرجع سبق ذكره، ص: 120.

خلاصة الفصل

من خلال الفصل الثاني تم التطرق إلى الأدبيات النظرية لمتغيرات الدراسة، حيث اتضح فيما تقدم فيه من شرح أن مهنة المراجعة الخارجية للحسابات تتمحور حول الفحص الدقيق للحسابات وكافة القوائم المالية التي تعبر عن الحالة المالية لأي مؤسسة مهما كان طبيعة نشاطها، وأن جودة المراجعة هي عبارة عن تقديم خدمات المراجعة بكفاءة وفعالية عالية وفقا لمعايير وأحكام المهنة مع الاستقلالية التامة في الإفصاح، وتهدف مهنة المراجعة إلى التحقق من مدى تطبيق المبادئ والإجراءات المحاسبية الدولية والمتعارف عليها بطريقة صحيحة، إضافة إلى التأكد والتحقق من أن جميع المعلومات والبيانات المالية الواردة في القوائم والتقارير المالية على درجة عالية من المصدقية والسلامة من الأخطاء والتناقضات الواردة في التسجيلات المحاسبية الأولية.

كما قمنا أيضا في هذا الفصل بعرض شامل عن تكنولوجيا المعلومات والدور المهم الذي تلعبه في تدعيم وتحسين من جودة المراجعة، وكمفهوم عام عن تكنولوجيا المعلومات، يمكن القول بأنها عبارة عن مجموعة الأجهزة والوسائل المادية التقنية التي تعمل على مجموعة من البرامج الالكترونية من أجل تحليل وتفسير مجموعة من الظواهر وقيم المعلومات بشكل سريع و أحجام كبيرة، كما أن لتكنولوجيا المعلومات أهمية كبيرة على مستوى الاقتصاد الكلي أو الجزئي، وهذا نتيجة لما لها من دور في تحقيق الأهداف المرجوة بالشكل الذي يضمن أعلى كفاءة وأقصى مستويات الجودة.

الفصل الثالث

الدراسة الميدانية

تمهيد

بعدما تطرّفنا في الفصل الأول إلى استقراء أهم الدراسات السابقة بنوعيتها، سواء المكتوبة باللغة العربية أو الأجنبية والتي تناولت في محتواها متغيرات الدراسة إما بشكل مباشر أو غير مباشر، انتقلنا بعدها إلى الفصل الثاني والذي كان من أبرز أهدافه التطرق إلى الأدبيات النظرية المتعلقة بمتغيرات الدراسة.

سنحاول ضمن هذا الفصل الثالث والأخير، وفي حدود أدوات ومنهجية الدراسة الإحصائية وفي ظل الظروف المحيطة والإمكانيات المتاحة للباحث، إلى معالجة إشكالية الدراسة من خلال إسقاط معالمها على أرض الواقع وتحقيق الأهداف المرجوة منها بشكل علمي ومنهجي سليم، الذي يتناول أساساً أدوات ومنهج مسار الدراسة الميدانية، وفق النقاط الرئيسية التالية:

1. الإطار المنهجي لدراسة الميدانية.
2. التحليل الوصفي لنتائج الاستبيان.
3. التحليل الاستدلالي لمتغيرات الدراسة.

1. الإطار المنهجي لدراسة الميدانية:

سنتناول في العنصر الإطار المنهجي المتبع في تحليل نتائج الدراسة الميدانية من خلال النقاط التالية:

1.1. أداة الدراسة:

للإلمام بموضوع البحث من الجانب الميداني تم الاعتماد بشكل أساسي على استمارة الاستبيان، التي تعد من أكثر الأدوات ملائمة لإجراء مثل هذه الدراسات، نظرا لتوافقها مع أهداف الدراسة المتمثل في التعرف على أثر تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية بالجزائرية، قام الباحث ببناء وتصميم استبيان الدراسة مستفيدا من الأدبيات السابقة الخاصة، وقد أشتمل الاستبيان على قسمين هما:

1.1.1 القسم الأول: ويهدف إلى جمع البيانات الشخصية قصد التعرف على الخصائص الديموغرافية للأفراد

العينة والمتمثلة في ما يلي: الجنس، العمر، الوظيفة، والخبرة العملية، المؤهل العلمي، التخصص العلمي.

2.1.1 القسم الثاني: وهو عبارة عن مقياس يهدف إلى التعرف على علاقة استخدام تكنولوجيا المعلومات في

عملية المراجعة الخارجية في الجزائر، وقد أحتوى هذا الجزء على 3 محاور أساسية وهي علة النحو التالي:

1.2.1.1 المحور الأول: وهي عبارة عن مجموعة من الأسئلة المباشرة، بلغ عددها 4 حيث ترتبط هذه الأسئلة

بالفرضية الأولى القائلة بـ: "يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية بصفة أساسية"، ولقد

تم وضع لكل سؤال عدّة إجابات اختيارية قصد ضبط وحصر مجال الإجابة من أجل تسهيل عملية التحليل

وتفسير النتائج.

2.2.1.1 المحور الثاني: ويحتوي هذا المحور على 11 بند بحيث تهدف هذه البنود إلى دراسة الفرضية الثانية

والقائلة بـ: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية".

3.2.1.1 المحور الثالث: ويحتوي هذا المحور على 3 أجزاء أساسية بحيث يهدف كل جزء إلى معالجة فرضية

جزئية من الفرضية الرئيسية الكلية الثالثة والقائلة بـ: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا

المعلومات وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية".

• الجزء الأول: ويحتوي على 8 بنود تعالج الفرضية الجزئية التالية: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام

تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع".

• الجزء الثاني: ويحتوي على 6 بنود تعالج الفرضية الجزئية التالية: يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام

تكنولوجيا المعلومات والخبرة المهنية والكفاءة العلمية للمراجع الخارجي".

- الجزء الثالث: ويحتوي على 6 بنود تعالج الفرضية الجزئية التالية: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين المراحل العملية للمراجع الخارجي".

2.1. مجتمع وعينة الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من ممارسي مهنة المراجعة في الجزائر والمتمثلين في شكل أساسي بالخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، إضافة إليهم أيضا شَمِلَ مجتمع الدراسة الأساتذة الجامعيين وأصحاب البحث الأكاديمي في مجال المراجعة.

أما عن عينة الدراسة فقد تم اختيارها بطريقة عشوائية من مجتمع الدراسة، حيث قام الباحث بالاعتماد على طريقة التسليم والاستلام اليدوي والإلكتروني وذلك لضمان توصيل الاستمارات واستردادها في أقرب آجال، وبعد عملية الفرز والتنظيم كانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

جدول رقم 02: إحصائيات خاصة باستمارات الاستبيان

الاستبيان		البيان	
النسبة	العدد		
100 %	100	عدد الاستمارات الموزعة يدوياً	الاستمارات الورقية
19 %	19	عدد الاستمارات التي لم تسترجع	
100 %	123	عدد الاستمارات المسترجعة إلكترونياً	الاستمارات الإلكترونية
100 %	204	نتائج مرحلة الجمع	
12 %	26	نتائج مرحلة الفرز	
88 %	178	الاستمارات المقبولة لدراسة	

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج الاستبيان

تكونت عينة الدراسة من 178 فرداً أي بنسبة 88 % من أصل 204 استمارة مسترجعة، أما بالنسبة لقيمة المتبقية والمتمثلة في 12 % فهي تمثل نسبة الاستمارات الملغاة وذلك بسبب إما التضارب في الإجابات أو عدم اكتمال الإجابة على كافة بنود الاستبيان.

أما في خصوص التعليق على عدد الاستمارات المسترجعة يدوياً و إلكترونياً، فقد كانت الاستمارات المرسله إلكترونياً أكثر وأكبر تفاعلاً واستجابة من الاستمارات المستلمة يدوياً، يعود ذلك لإمكانية نشر وتعميم الاستبيان على مجتمع الدراسة مع سهولة الرد والإجابة على بنود الاستبيان.

3.1. الأدوات والبرامج الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

بغية تحقيق الهدف الدراسة و إيجاد حل للإشكالية المطروحة تم الاعتماد على الأدوات والبرامج التالية:

1.3.1. الأدوات الإحصائية المستخدمة في الدراسة: بعد عملية توزيع الاستبيان على العينة واسترجاعها تم

تفريغ البيانات ووضعها في جداول، يتم تحليلها إحصائياً لإعطاء صورة دقيقة عن مضمون الجداول وبالتالي تحديد

النتائج المتوصل إليها، وذلك باستخدام برنامج SPSS، وقد تم الاستعانة في ذلك بجوانب إحصائية التالية:

1.1.3.1. اختبار ألفا كرونباخ: يعتبر هذا المؤشر ضرورياً وأساسياً ضمن أحد الخطوات الهامة في معالجة أداة

الاستبيان الموجه للدراسة، وذلك بغرض التأكد والاختبار من مدى ثبات وصدق هذه الأداة من حيث جودة

وموثوقية استخدامها في تحليل مشكلة الدراسة

2.1.3.1. اختبار التحقق من التوزيع الطبيعي: اختبار (كولومجروف-سمرنوف)، لمعرفة نوع البيانات هل تتبع

التوزيع الطبيعي أم لا.

3.1.3.1. الوسط الحسابي: وهو قيمة تتجمع حولها مجموعة من القيم، ويعتبر من أهم مقاييس النزعة المركزية

والأكثر استخداماً في الإحصاء والحياة العملية، ويستخدم عادة في الكثير من المقارنات بين الظواهر المختلفة،

أما بالنسبة لدراستنا فهو عبارة عن أحد المؤشرات التي تساعد في قراءة وترتيب الفقرات والنتائج حسب أهميتها،

ويحسب الوسط الحسابي رياضياً، بجمع قيم عناصر المجموعة المراد إيجاد وسطها، ويقسم المجموع على عدد تلك

العناصر.

4.1.3.1. الانحراف المعياري: يعتبر الانحراف المعياري من أهم وأفضل مقاييس التشتت وأكثرها شيوعاً

واستخداماً في التحليل الإحصائي، ونظراً لكون الانحراف المعياري هو الجذر التربيعي لتباين البيانات، لا بد من

تعريف التباين الذي هو متوسط مربع انحرافات القيم عن وسطها الحسابي، وفكرة التباين تعتمد على تشتت أو

تباعد البيانات عن متوسطها، فالتباين يكون كبيراً إذا كانت البيانات متباعدة عن متوسطها والعكس بالعكس.

5.1.3.1. اختبار one sample T: ويستخدم لمعرفة آراء الأفراد الدراسة حول الفقرات اختبار صحة

الفرضيات.

6.1.3.1. اختبار التباين الأحادي One way Anova: ويتمثل في حساب المجموع الكلي لمربعات

الانحرافات لجميع محاور الدراسة الميدانية عن المتوسط العام لمحاور الدراسة.

2.3.1. البرامج المستخدمة في الدراسة: من دون شك أن أجهزة الإعلام الآلي قد أحدثت أثرا واضحا في معالجة مختلف المشاكل البحثية والدراسات العلمية، وأصبح معيار التميز فيما بينها هو مدى تطور قدرة البرنامج على تقديم معالجة آلية سريعة ومنظمة، وتحليل معمق إلى حد كبير من أجل الوصول إلى نتائج ذو دلالة معنوية أكثر، وبغرض القيام بمعالجة الآلية للبيانات المجمعَة وترتيبها وتنظيمها وتحليلها فقد اعتمدنا على البرامج التالية:

1.2.3.1. برنامج EXCEL (إصدار 2007): وهو أحد برامج المجموعة المكتبية MICROSOFT OFFICE حيث تم الاستعانة به في المرحلة الأولى من أجل تفريغ البيانات الاستبائية.

2.2.3.1. برنامج SPSS (إصدار 25): يعتبر هذا الأخير من بين أهم البرامج الإحصائية للعلوم الاجتماعية في المستعمل في معالجة المشاكل الظواهر الاجتماعية الإحصائية البسيطة والمعقدة.

4.1. المنهج المتبع في الدراسة:

وقد تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي المكون من خمس درجات لتحديد أهمية كل فقرة من فقرات الاستبيان، وذلك لقياس استجابات الباحثين لفقرات الاستبيان حسب الجدول التالي:

جدول 03: مقياس درجات ليكرت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الباحثين حسب مقياس ليكرت الخماسي

كما انه تم وضع مقياس ترتيبى لهذه الأرقام لإعطاء الوسط الحسابي مدلولاً باستخدام المقياس الترتيبى للأهمية، وذلك للإستفادة منها فيما بعد عند تحليل النتائج، حيث تبنت الدراسة المعيار للحكم على الاتجاه عند استخدام مقياس ليكرت الخماسي، والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول 04: مقياس تحديد الوزن النسبي للوسط الحسابي

الوسط الحسابي		درجات المقياس المستخدمة في الدراسة
من	إلى	
1.00	1.79	موافق بشدة
1.80	2.59	موافق
2.60	3.39	محايد
3.40	4.19	غير موافق
4.20	5.00	غير موافق بشدة

المصدر: من إعداد الباحث

وقد تم إعداد هذا الجدول من خلال قياس كل من المدى وطول الفئة بحيث:

- المدى ويساوي 04 يعطى بالعلاقة التالية: $4 = 5 - 1$ (أعلى قيمة - أدنى قيمة).
- طول الفئة يساوي 08 بالعلاقة التالية: $0.80 = 4/5$ (المدى / أكبر قيمة في المقياس).

5.1. قياس صدق وثبات الاستبيان:

للتأكد من الصدق الظاهري للإستبانة، فقد تم عرضها على مجموعة من الأساتذة المحكمين والباحثين المتخصصين في مجال المراجعة في الجامعات الجزائرية.

بالإضافة إلى الصدق الظاهري للأداة المعتمد على المحكمين، قام الباحث بحساب الثبات لهذه الأداة على جميع أفراد العينة المتكونة من 178 فرداً، و يقصد بثبات الاستبيان أن تقيس أسئلة الاستبيان ما وضعت لقياسه، وبعد تفريغ وتحليل الاستبيان من خلال برنامج التحليل الإحصائي SPSS، تم استخدام اختبار ألفا كرونباخ، وذلك من أجل معرفة ثبات فقرات الاستبيان وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول الموالي:

الجدول 05: معامل ألفا كرونباخ

الرقم	الفرضية	معامل ألفا كرونباخ
01	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.	0.887
02	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات والخبرة المهنية والكفاءة العملية للمراجع الخارجي.	0.829
03	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.	0.780
04	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين المراحل العملية للمراجع الخارجي.	0.890
النتيجة الكلية لجميع الفقرات		0.928

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج SPSS

من خلال الجدول السابق يتضح أن معامل ألفا كرونباخ الكلية تساوي 0.928 وهي قيمة جيدة إحصائياً وتقي بأغراض الدراسة، وأن أداة الدراسة تتمتع بدرجة عالية من الثبات ويمكن الاعتماد عليها في الوصول إلى نتائج ويمكن الوثوق بها، وأنه لو أعدنا توزيع الاستمارة في نفس الظروف سنحصل على نفس النتائج. مما سبق أعلاه يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات استبانته الدراسة، وها ما يجعله على ثقة تامة بصحة وصلاحيات أداة الدراسة في تحليل النتائج والإجابات على أسئلة الدراسة واختبار فرضياتها.

2. التحليل الوصفي لنتائج الاستبيان:

وينقسم هذا التحليل إلى قسمين هما:

1.2. عرض ومناقشة القسم الأول من الاستبيان:

يتكون القسم الأول من الدراسة مجموعة من المتغيرات الديمغرافية المتمثلة في: الجنس والعمر والمؤهل العملي والتخصص والمهنة والخبرة والخبرة المهنية وهي كالتالي:

1.1.2. توزيع أفراد العينة حسب الجنس: بغرض دراسة طبيعة العينة من حيث الجنس، تم وضع سؤال اختياري

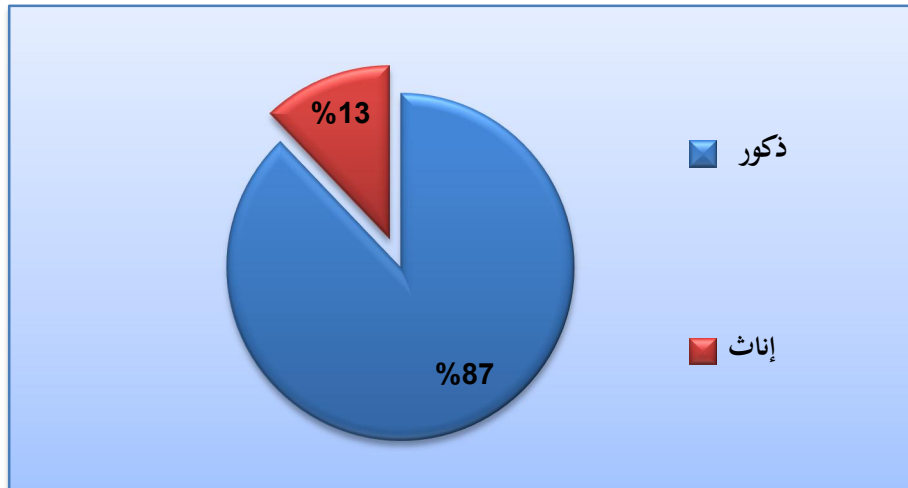
يحدد طبيعة جنس المستجوب، ذكر أم أنثى وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول و الشكل الموالي:

الجدول رقم 06: توزيع أفراد العينة حسب الجنس

النسبة	التكرار	الجنس
% 87	155	ذكور
% 13	23	إناث
% 100	178	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 06: توزيع العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

تتكون عينة الدراسة من 178 فرداً، منهم 155 ذكور و 23 إناث، كما يوضح الجدول السابق الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب متغير الجنس، حيث كانت نسبة الذكور مرتفعة مقارنة بنسبة الإناث بحيث بلغت نسبة الذكور 87 % ، في حين قدرت نسبة الإناث 13 %، ويعود ذلك إلى عزوف الجانب النسوي عن مثل هذه المهن بحكم العادات وتقاليد البلاد.

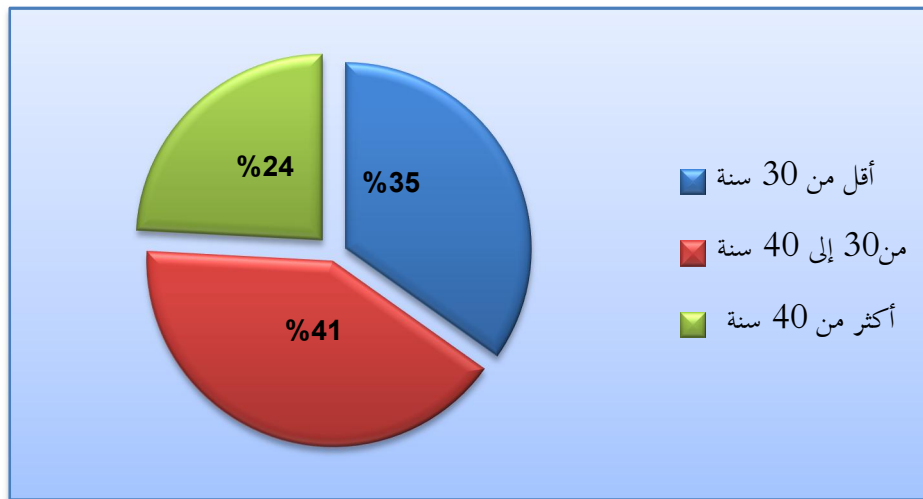
2.1.2. توزيع أفراد العينة حسب العمر: من أجل معرفة طبيعة العينة من حيث سن العمر، تم وضع سؤال يحدد الفئة العمرية للمستجوبين، والتي تمثلت في ثلاث فئات مختلفة على الترتيب التالي: الفئة الأقل من 30 سنة والفئة التي تقع ما بين 30 و 40 سنة وفي الأخير الفئة الأكبر من 40 سنة وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول والشكل الموالي:

الجدول رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب العمر

العمر	التكرار	النسبة
أقل من 30 سنة	62	35 %
من 30 إلى 40 سنة	73	41 %
أكبر من 40 سنة	43	24 %
المجموع	178	100 %

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 07: توزيع أفراد العينة حسب العمر



المصدر: من إعداد الطلبة من خلال نتائج الاستبيان

من خلال الجدول رقم (05) والخاص بتوزيع أفراد عينة الدراسة حسب متغير العمر نلاحظ أن هناك تباين في أعمار أفراد عينة الدراسة، بحيث أن الفئة العمرية الأكثر تكرارا في عينة الدراسة هي الفئة العمرية التي تقع بين 30 و 40 سنة بنسبة مئوية قدرها 41 %، ثم تليها الفئة العمرية الأقل من 30 سنة بنسبة مئوية 35 %، وفي الأخير الفئة العمرية أكبر من 40 سنة بنسبة مئوية 24 %.

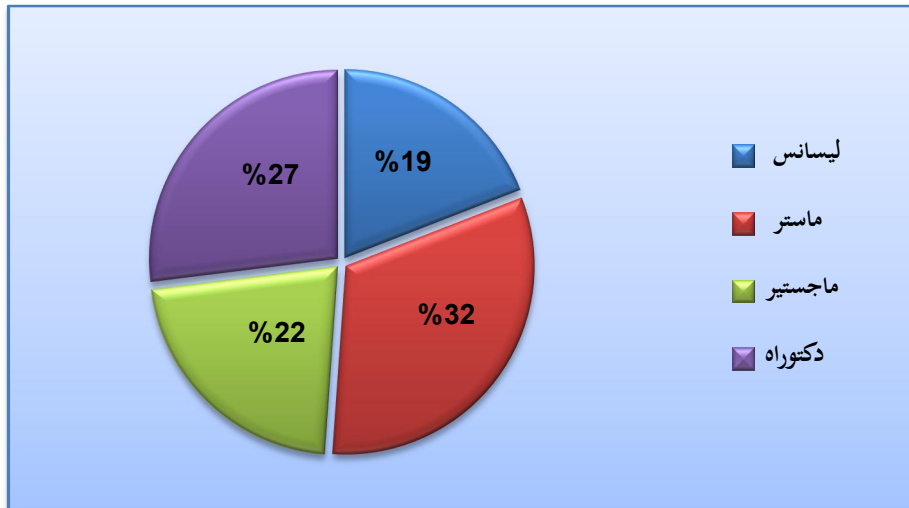
3.1.2. توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي: من أجل إعطاء صورة عميقة و دقيقة على أفراد العينة تم إضافة هذا السؤال الذي يحدد طبيعة المؤهل العلمي للمستجوبين، مع إمكانية الاختيار بين أربعة اختيارات مرتبة كتالي: شهادة ليسانس، الماستر، الماجستير والدكتوراه، ونلخص أهم النتائج في الجدول والشكل الموالي:

الجدول رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

النسبة	التكرار	المؤهل العلمي
19 %	34	ليسانس
32 %	57	ماستر
22 %	39	ماجستير
27 %	48	دكتوراه
100 %	178	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 08: توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

نلاحظ من خلال الشكل والجدول السابق والخاص بتوزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة الماستر، حيث بلغ عددهم 57 فرداً أي ما نسبته 32 %، بينما بلغ عدد حاملي شهادة الدكتوراه 48 بنسبة 27 %، وتليها الفئة الحاملين لشهادة الماجستير الذي يصل عددهم 39 بنسبة 22 %، وأخيراً حاملي شهادة ليسانس البالغ عددهم 34 أي ما نسبته 19 %، وهذا يعد مؤشر هام يدل على أن جميع

أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان، وهذا من شأنه يعزز الثقة في إجاباتهم ومن ثم الاعتماد عليها في التحليل.

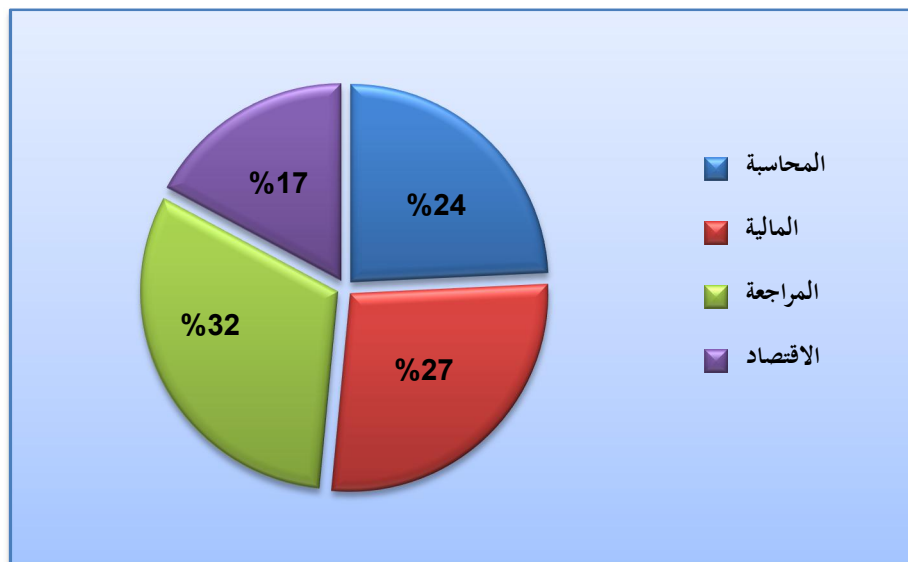
4.1.2. توزيع أفراد العينة حسب التخصص: من أجل معرفة طبيعة العينة من حيث التخصص العملي، تم وضع سؤال يحدد التخصص العملي للمستجوبين، والتي تمثلت في أربع تخصصات جاءت على النحو الآتي: المحاسبة، المالية، المراجعة، الاقتصاد، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول والشكل الموالي:

الجدول رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب التخصص

التخصص	التكرار	النسبة
المحاسبة	43	24 %
المالية	48	27 %
المراجعة	56	32 %
الاقتصاد	31	17 %
المجموع	178	100 %

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 09: توزيع أفراد العينة حسب التخصص



المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

يوضح كل من الجدول والشكل أعلاه توزيع أفراد العينة حسب معيار التخصص العلمي للمستجوبين، بحيث كان عدد الأفراد الذين يحملون تخصص المراجعة أكبر من كافة التخصصات الأخرى وقدر ذلك بنسبة 32 % ،

ثم تخصص المالية و المحاسبة على التوالي بنسب 27 % و 24 % ، وفي الأخير تخصص الاقتصاد بنسبة 17 % وتعتبر هذه النتائج جيدة بالنسبة للدراسة لأنه كلما كان تخصص أفراد العينة قريب من متغيرات الدراسة (مراجعة الحسابات) كانت النتائج قريبة من الواقع.

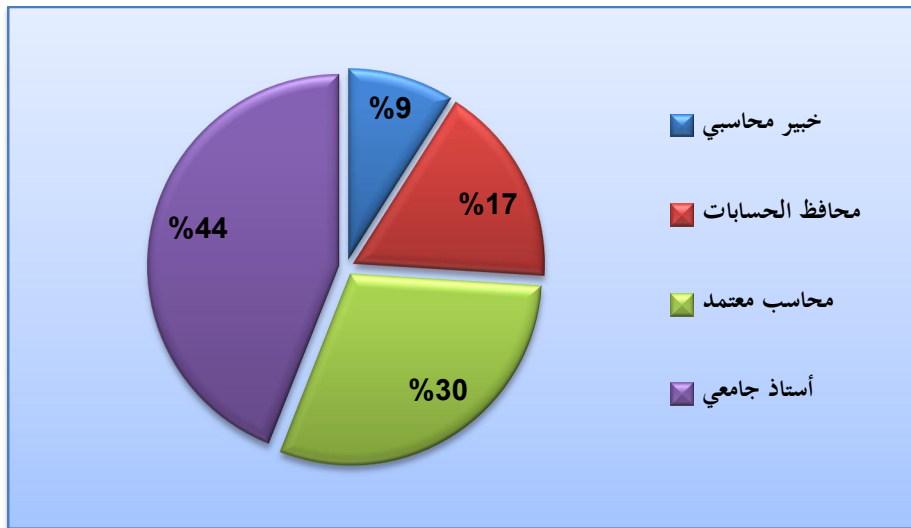
5.1.2. توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة: من أجل معرفة توزيع أفراد العينة حسب وظيفة المستجوب، تم وضع سؤال يحدد لكل فرد وظيفته، بحيث يسمح للمستجوب باختيار إجابة واحدة وهي كالتالي: خبير محاسبي، محافظي الحسابات، محاسب معتمد، أستاذ جامعي.

الجدول رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة

النسبة	التكرار	الوظيفة
09 %	17	خبير محاسبي
17 %	31	محافظ الحسابات
30 %	54	محاسب معتمد
44 %	76	أستاذ جامعي
100 %	178	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 10: توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة



المصدر: من إعداد الطلبة من خلال نتائج الاستبيان

يوضح كل من الجدول والشكل الجدول أعلاه بتوزيع الخاص بأفراد العينة حسب الوظيفة، حيث كانت نسبة الأفراد الذين يشغلون مهنة التعليم الجامعي الأكبر مقارنة مع الوظائف الأخرى، بحيث كانت نسبتهم 44 %، ثم

الفصل الثالث _____ الدراسة الميدانية

يليهام المحاسبين المعتمدين بنسبة 30 %، ومن ثم محافظي الحسابات بنسبة 17 %، وفي الأخير الخبراء المحاسبين بنسبة 09 %.

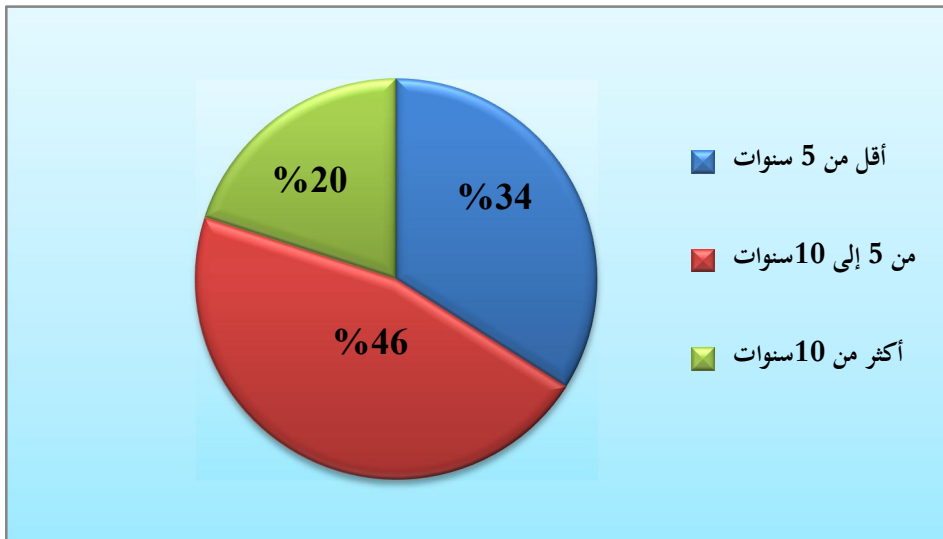
6.1.2. توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية: من أجل معرفة توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية، وضعنا تساءل يحدد لكل فرد خبرته المهنية في الوظيفة، والتي تم تقسيمها إلى ثلاث فئات أساسية وهي: فئة الأقل من 05 سنوات عمل ثم الفئة التي ما بين 05 و 10 سنوات من العمل وأخير الفئة الأكثر من 10 سنوات في العمل.

الجدول رقم 11: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية

النسبة	التكرار	الخبرة المهنية
34 %	61	أقل من 05 سنوات
46 %	82	من 05 إلى 10 سنوات
20 %	35	أكثر من 10 سنوات
100 %	178	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة من خلال نتائج الاستبيان

الشكل رقم 11: توزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة من خلال نتائج الاستبيان

من خلال الجدول والشكل أعلاه والخاص بتوزيع أفراد العينة حسب الخبرة المهنية، تبين أن أغلب أفراد العينة تتراوح خبرتهم المهنية ما بين 05 إلى 10 سنوات بحيث كان عددهم 82 فرداً، أما في الرتبة الثانية فقد كان من نصيب الفئة الأقل من 05 سنوات خبرة، حيث عددهم 61 بنسبة 34 %، وفي الرتبة الأخيرة فئة الأكثر من 10 سنوات خبرة بلغ عددهم 35 أي بنسبة 20 %.

2.2. عرض ومناقشة القسم الثاني من الاستبيان:

وينقسم القسم الثاني من الاستبيان إلى ثلاث محاور أساسية، كل محور من هذه المحاور يعالج فرضية من فرضيات الرئيسية لدراسة.

1.2.2. تحليل نتائج المحور الأول: يحتوي هذا المحور على أربعة أسئلة مباشرة كل سؤال يحتمل مجموعة من الاختيارات، بحيث يختار المستجوب الإجابة التي يراها مناسبة من خلال الواقع الميداني والعملي الذي هو عليه، وتهدف هذه الأسئلة إلى دراسة الفرضية الأولى والقائلة بـ: "يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية بصفة أساسية"، و من أجل إعطاء تصور عام عن واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة، تم دراسة النقاط التالية:

1.1.2.2. دراسة مدى الاعتماد على النظام الإلكتروني في عملية المراجعة: من أجل معرفة مدى اعتماد أفراد العينة على النظام الإلكتروني أم النظام اليدوي في عملية المراجعة تع صياغة السؤال التالي: هل يتم الاعتماد على الأنظمة اليدوية أم الإلكترونية في عملية المراجعة لديكم؟ وكانت النتائج كما هي موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم 12: يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الأول

هل يتم الاعتماد على الأنظمة اليدوية أم الإلكترونية في عملية المراجعة لديكم؟		
النسبة	التكرار	الإجابة الاختيارية
96 %	171	- الاعتماد على النظام الإلكتروني
04 %	07	- الاعتماد على النظام اليدوي
00 %	00	- غير ذلك
100 %	178	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث من خلال نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن أغلب أفراد العينة يعتمدون على النظام الإلكتروني في عملية المراجعة، وهذا يعد مؤشر هام يدل على أن جميع أفراد العينة لديهم القدرة على الإجابة على أسئلة الاستبيان، وهذا من شأنه يعزز الثقة في إجاباتهم ومن ثم الاعتماد عليها في التحليل.

كما تجدر الإشارة إلى أن هذا السؤال يحمل في شقه على جواب شرطي بحيث إذا أجاب المستجوب بأنه يعتمد على النظام الإلكتروني فإنه يكمل الإجابة على بقية الأسئلة المتعلقة بهذا المحور، وفي حال أنه يعتمد على النظام اليدوي في عملية المراجعة فإنه يتوقف عند هذا السؤال، ومن خلال نتائج هذا السؤال يتضح أن هناك 07

الفصل الثالث _____ الدراسة الميدانية

من المستجوبين يعتمدون على النظام اليدوي، وهنا يصبح عدد المستجوبين على بقية الأسئلة هو 171 مسجوب وهم أيضا يشكلون النسبة الكلية 100 %.

2.1.2.2. درجة الاعتماد على التقنيات الالكترونية: قصد معرفة مدى الاعتماد على التقنيات الالكترونية تم إدراج هذا السؤال، ما هي درجة الاعتماد على التقنيات الالكترونية (الأجهزة والبرامج) ؟ حيث احتوي هذا السؤال على أربع اختيارات معبرة على مدى درجة الاعتماد على الأجهزة والبرامج في عملية المراجعة، وكانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم 13: يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الثاني

ما هي درجة الاعتماد على التقنيات الالكترونية (الأجهزة والبرامج) ؟		
النسبة	التكرار	الإجابة الاختيارية
74	124	- بدرجة عالية
17	30	- بدرجة متوسطة
09	17	- بدرجة ضعيفة
00	00	- غير ذلك
100	171	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن أغلب أفراد العينة أجابوا على السؤال بالخيار الأول حيث وصلت نسبة الإجابة على الخيار الأول (بدرجة كبيرة) 74 % ، وهي مرتفعة جداً كمقارنة بين الخيارات الثلاث وأن فرق بينهم كبير، ويدل هذا الفرق الشاسع بينهم على أن هناك إدراك بين أفراد العينة بضرورة الاعتماد على التقنيات الالكترونية في عملية المراجعة.

3.1.2.2. مدى تحديث التقنيات الالكترونية التشغيلية من فترة إلى أخرى: قصد معرفة مدى قيام المراجع بعمليات تحديث للتقنيات الالكترونية من فترة إلى أخرى، تم صياغة السؤال التالي، هل يتم تحديث التقنيات الكترونية التشغيلية من فترة إلى أخرى ؟ حيث احتوي هذا السؤال على أربع اختيارات كمقياس لقياس مدى أهمية المراجع في تحديث التقنيات الالكترونية، وجاءت الاختيارات على النحو التالي: نعم دائماً، نعم أحياناً، نعم نادراً، لا يتم ذلك، وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 14: يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الثالث

هل يتم تحديث التقنيات الالكترونية التشغيلية من فترة إلى أخرى ؟		
النسبة	التكرار	الإجابة الاختيارية
63 %	108	- نعم، دائماً
32 %	55	- نعم، أحياناً
05 %	08	- نعم، نادراً
00 %	00	- لا يتم ذلك
100 %	171	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج الاستبيان

من خلال الجدول أعلاه يتضح أن أغلب أفراد العينة أجابوا على السؤال بالخيار الأول حيث وصلت نسبة الإجابة على الخيار الأول (نعم، دائماً) 63 % ، وهي مرتفعة جداً كمقارنة بين الخيارات الأخرى وأن فرق بينهم متفاوت إلى حد ما، وتدلل هذه النتائج إلى أن هناك إدراك بين أفراد العينة بضرورة القيام بمجموعة من التحديثات من فترة إلى أخرى على التقنيات الالكترونية في عملية المراجعة.

4.1.2.2. دراسة مدى أهمية المراجع لنظام الحماية المعمول به في الأنظمة الالكترونية: من أجل معرفة مدى اهتمام المستجوبين لنظام الحماية على مستوى الأنظمة الالكترونية تم صياغة السؤال التالي: ما مدى أهمية نظام الحماية المعمول به في الأنظمة الالكترونية بنسبة إليكم؟، ويحتمل هذا السؤال أربع إجابات كانت كالتالي: أهمية كبيرة، أهمية متوسطة، أهمية ضعيفة، لا يتوفر نظام حماية، وكانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 15: يوضح نتائج إجابات أفراد العينة عن السؤال الرابع

ما مدى أهمية نظام الحماية المعمول به في الأنظمة الالكترونية بنسبة إليكم ؟		
النسبة	التكرار	الإجابة الاختيارية
20 %	35	أهمية كبيرة
77 %	131	أهمية متوسطة
03 %	05	أهمية ضعيفة
00 %	00	لا يتوفر نظام حماية
100 %	171	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج الاستبيان

يتضح من خلال الجدول السابق أن أكبر نسبة من الاختيارات الأربعة كانت من نصيب الخيار الثاني "أهمية متوسطة" بحيث وصل عدد التكرارات إلى 131 بنسبة قدرها 77% وهي من أعلى النسب المتحصل عليها، وتدل هذه نتيجة على أن أغلب المستجوبين لا يعطون للنظام الحماية أهمية كبير على مستوى الأنظمة الالكترونية المستخدمة في عملية المراجعة، ويعود ذلك إلى عدّة أسباب لعل من أهمها ارتفاع تكلفة نظم الحماية أو شعور المستجوبين الأمن بحيث يجعلهم يستغنون عن نظم الحماية.

2.2.2. تحليل نتائج المحور الثاني: يحتوي المحور الثاني على إحدى عشرة بند، مرقمة من واحد إلى إحدى عشر والتي تتمحور بالأساس حول قياس مدى علاقة استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة والتي يفترض من شأنها أن تعمل تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة.

الجدول 16: نتائج تحليل الفرضية الثانية

المؤشرات الإحصائية				سلم التقييم					البند	
الرتبة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار	رقم البند
									النسبة	
06	موافق	0.872	1.95	00	5	48	58	67	ت	01
				00	2.8	27.0	32.6	37.6	%	
10	موافق بشدة	0.650	1.60	00	00	16	75	87	ت	02
				00	00	9.0	42.1	48.9	%	
09	موافق بشدة	0.736	1.66	00	00	28	62	88	ت	03
				00	00	15.7	34.8	49.4	%	
11	موافق بشدة	0.811	1.50	00	07	15	38	118	ت	04
				00	3.9	8.4	21.3	66.3	%	
03	موافق	1.044	2.33	00	28	51	50	49	ت	05
				00	15.7	28.7	28.1	27.5	%	
01	موافق	1.061	2.42	9	12	63	55	39	ت	06
				5.1	6.7	35.4	30.9	21.9	%	
02	موافق	0.793	2.37	00	14	58	85	21	ت	07
				00	7.9	32.6	47.8	11.8	%	
07	موافق	0.716	1.87	00	00	35	84	59	ت	08

				00	00	19.7	47.2	33.1	%	
05	موافق	0.572	1.98	00	00	27	120	31	ت	09
				00	00	15.2	67.4	17.4	%	
04	موافق	0.778	2.25	00	10	51	90	27	ت	10
				00	5.6	28.7	50.6	15.2	%	
08	موافق بشدة	0.562	1.79	00	00	13	114	51	ت	11
				00	00	7.3	64.0	28.7	%	
موافق		0.719	1.97	المتوسط العام لإجابات المستجوبين على المحور الثاني						

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من مخرجات SPSS

من نتائج هذا الجدول يمكن تقديم التحليل التالي:

- في المرتبة الأولى البند رقم 06: بمتوسط حسابي قدره 2.42 وانحراف معياري قدره 1.061 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا ما يثبت أن للأنظمة المحاسبية أثر كبير في عملية تقدير مخاطر والكشف عن الخطأ المتعمد والغير متعمد.
- في المرتبة الثانية البند رقم 07: بمتوسط حسابي قدره 2.37 وانحراف معياري قدره 0.793 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد أن استخدام الأجهزة والبرامج يساعد على إعطاء نتائج و مخرجات تتصف بالموضوعية والشفافية.
- في المرتبة الثالثة البند رقم 05: بمتوسط حسابي قدره 2.33 وانحراف معياري قدره 1.044 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد على أن تسهيل التقنيات الالكترونية تسهل عملية المقارنة بين القوائم المالية والمعايير الدولية المعمول بها في المؤسسة.
- في المرتبة الرابعة البند رقم 10: بمتوسط حسابي قدره 2.25 وانحراف معياري قدره 0.778 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد على أن الأجهزة المحسوبة تساعد على اكتشاف الانحرافات و الخطأ من خلال مقارنة بما هو مطبق فعلياً مع ما هو مخطط له.
- في المرتبة الخامسة البند رقم 09: بمتوسط حسابي قدره 1.98 وانحراف معياري قدره 0.572 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يثبت على أن كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات تكمن في قوة البرامج والأجهزة المستعملة في عملية المراجعة.

- في المرتبة السادسة البند رقم 01: بمتوسط حسابي قدره 1.95 وانحراف معياري قدره 0.872 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد على التقنيات الالكترونية تساهم بشكل كبير في توفير الوقت و التقليل التكاليف في مهمة المراجعة.
 - في المرتبة السابعة البند رقم 08: بمتوسط حسابي قدره 1.87 وانحراف معياري قدره 0.716 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا ما يدل على أن كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات تكمن في سرعة إنجاز المهمة وسهولتها.
 - في المرتبة الثامنة البند رقم 11: بمتوسط حسابي قدره 1.79 وانحراف معياري قدره 0.562 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق بشدة"، وهذا يؤكد على أن لاستخدام تكنولوجيا المعلومات دور مهم في تحسين عملية المراجعة.
 - في المرتبة التاسعة البند رقم 03: بمتوسط حسابي قدره 1.66 وانحراف معياري قدره 0.736 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق بشدة"، وهذا ما يثبت أن البرامج المحاسبية تساعد على مراجعة أكبر عدد ممكن من العمليات والأحداث المالية.
 - في المرتبة العاشرة البند رقم 02: بمتوسط حسابي قدره 1.60 وانحراف معياري قدره 0.650 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق بشدة"، وهذا ما يؤكد على أن من مميزات البرامج الالكترونية توفير القواعد والمعطيات الشاملة بشكل واضح ودقيق للمراجع الخارجي.
 - في المرتبة الأخيرة البند رقم 04: بمتوسط حسابي قدره 1.50 وانحراف معياري قدره 0.811 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق بشدة"، وهذا يؤكد على مهام النظام الالكتروني في عملية حفظ و فرز البيانات المالية وسهولة الرجوع إليها.
- من خلال الجدول السابق و بعد تحليل الفقرات للمتغير المتعلق بتكنولوجيا المعلومات وعملية المراجعة بالجزائر، يتضح أن المتوسط العام للمحور الثاني قد بلغ 1.97 وانحراف معياري عام قدره 0.719، وكانت التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، أي أن أغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك علاقة بين استعمال تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.

الفصل الثالث _____ الدراسة الميدانية

3.2.2. تحليل نتائج المحور الثالث: و يحتوي المحور الأخير من القسم الثاني من الاستبيان على ثلاث فرضيات جزئية، ستم عرض نتائجها على النحو التالي:

1.3.2.2. تحليل نتائج الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث: وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 17: نتائج الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث

المؤشرات الإحصائية				سلم التقييم					البند	
الرتبة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار	رقم البند
									النسبة	
05	موافق	0.784	2.03	00	04	45	81	48	ت	01
				00	02.2	25.3	45.5	27.0	%	
04	موافق	0.892	2.04	00	17	23	88	50	ت	02
				00	9.60	12.9	49.4	28.1	%	
02	موافق	0.817	2.26	00	22	22	114	20	ت	03
				00	12.4	12.4	64.0	11.2	%	
03	موافق	0.668	2.08	00	06	29	116	27	ت	04
				00	03.4	16.3	65.2	15.2	%	
07	موافق	0.552	1.99	00	00	26	124	28	ت	05
				00	00	14.6	69.7	15.7	%	
08	موافق بشدة	0.421	1.49	00	00	11	146	12	ت	06
				00	00	06.2	82.0	11.8	%	
06	موافق	0.547	2.01	00	00	27	125	26	ت	07
				00	00	15.2	70.2	14.6	%	
01	موافق	0.858	2.53	00	28	54	81	15	ت	08
				00	15.7	30.3	45.5	08.4	%	
موافق		0.637	2.11	المتوسط العام لإجابات المستجوبين على الفرضية الجزئية الأولى						

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج SPSS

من خلال الجدول يمكن تقديم التحليل التالي:

- في المرتبة الأولى البند رقم 08: بمتوسط حسابي قدره 2.53 وانحراف معياري قدره 0.858 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، مما يؤكد على أهمية الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات في عملية احتساب وتقدير حجم التهديدات الخارجية التي تتعرض لها المؤسسة محل المراجعة.
- في المرتبة الثانية البند رقم 03: بمتوسط حسابي قدره 2.26 وانحراف معياري قدره 0.817 حيث كان التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد على أن مخاطر القرصنة الالكترونية تعتبر من أكبر التهديدات التي تواجهها جودة المراجعة.
- في المرتبة الثالثة البند رقم 04: بمتوسط حسابي قدره 2.08 وانحراف معياري قدره 0.668 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يدل على أهمية تقييم مستوى الأمن في النظام الالكتروني من خلال مواكبات التحديثات الجديدة الخاصة ببرامج الحماية حتى يتحقق عنصر الجودة في مهمته.
- في المرتبة الرابعة البند رقم 02: بمتوسط حسابي قدره 2.04 وانحراف معياري قدره 0.892 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، مؤيدين بذلك على العبارة التالية: أن من أهم العوامل المؤثرة على الجودة المراجعة، استخدام تكنولوجيا المعلومات بشكل أساسي في الفهم العام للمؤسسة كطبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.
- في المرتبة الخامسة البند رقم 01: بمتوسط حسابي قدره 2.03 وانحراف معياري قدره 0.784 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد أنه على المراجع أن يكون على درجة عالية من المعرفة العامة والانفتاح على المحيط الخارجي حتى يتمكن من مواكبة التطور التقنية لتكنولوجيا المعلومات ووسائلها.
- في المرتبة السادسة البند رقم 07: بمتوسط حسابي قدره 2.01 وانحراف معياري قدره 0.547 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا يؤكد على فكرة تأثير جودة المراجعة بقوة وضعف جدار الحماية المطبق في النظام الالكتروني للمراجع الخارجي.
- في المرتبة السابعة البند رقم 05: بمتوسط حسابي قدره 1.99 وانحراف معياري قدره 0.552 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وتؤكد هذه النتائج على تأثير جودة المراجعة بالبيئة الالكترونية المنافسة، سواء من ناحية توظيف التكنولوجيا في دورات الاستغلال أو في العملية التسييرية والتنظيمية على مستوى الإدارة.

الفصل الثالث _____ الدراسة الميدانية

- في المرتبة الأخيرة البند رقم 06: بمتوسط حسابي قدره 1.49 وانحراف معياري قدره 0.421 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق بشدة"، وهذا يعتبر مؤشر قوي وجيد يؤكد على تأثير جودة المراجعة بمدى اعتماد المؤسسة على نوعية الوسائل والتقنيات الالكترونية المستخدمة. من خلال الجدول السابق و بعد تحليل الفقرات للمتغير المتعلق بكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات و عنصر جودة المراجعة والمتمثل في البيئة الالكترونية، يتضح أن المتوسط العام للفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث قد بلغ 2.11 وانحراف معياري عام قدره 0.637، وكانت التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية في ظل البيئة الالكترونية المحيطة إما بالمراجع أو المؤسسة محل التدقيق.

2.3.2.2. تحليل نتائج الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث: وكانت النتائج كما في الجدول التالي:

الجدول رقم 18: نتائج الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث

المؤشرات الإحصائية				سلم التقييم					البند	
الرتبة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار	رقم البند
									النسبة	
05	موافق	0.648	1.65	00	00	17	82	79	ت	01
				00	00	9.6	46.1	44.4	%	
03	موافق	0.521	1.93	00	00	18	129	31	ت	02
				00	00	10.1	72.5	17.4	%	
06	موافق بشدة	0.632	1.60	00	00	14	49	85	ت	03
				00	00	7.9	44.4	47.8	%	
01	موافق	0.740	2.27	00	09	52	95	22	ت	04
				00	5.1	29.2	53.4	12.4	%	
02	موافق	0.418	2.02	00	00	17	147	14	ت	05
				00	00	9.6	82.6	07.9	%	
04	موافق بشدة	0.780	1.70	00	00	35	54	89	ت	06
				00	00	19.7	30.3	50.0	%	
موافق		0.558	1.86	المتوسط العام لإجابات المستجوبين على الفرضية الجزئية الثانية						

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج SPSS

من خلال الجدول يمكن تقديم التحليل التالي:

- في المرتبة الأولى البند رقم 04: بمتوسط حسابي قدره 2.53 وانحراف معياري قدره 0.858 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، وهذا ما يؤكد على ضرورة قيام المؤسسة محل المراجعة بدورات علمية على كيفية استخدام النظام الإلكتروني، يمكن للمراجع العمل في بيئة ملائمة.
 - في المرتبة الثانية البند رقم 05: بمتوسط حسابي قدره 2.26 وانحراف معياري قدره 0.817 حيث كان التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، بحث تعتبر جودة التعليم الإلكتروني لفريق العمل عند أفراد العينة، إحدى ركائز الجودة في التقرير النهائي للمراجع.
 - في المرتبة الثالثة البند رقم 02: بمتوسط حسابي قدره 2.08 وانحراف معياري قدره 0.668 حيث كان التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، أي يوافقون على أن عملية التعليم و التدريب تعد من المستلزمات الأساسية لأداء المراجع من أجل تحقيق عنصر الجودة في مهامه.
 - في المرتبة الرابعة البند رقم 06: بمتوسط حسابي قدره 2.04 وانحراف معياري قدره 0.892 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، أي أن تؤثر الكفاءة العلمية والعملية للمراجع في استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة عملية المراجعة.
 - في المرتبة الخامسة البند رقم 01: بمتوسط حسابي قدره 2.03 وانحراف معياري قدره 0.784 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، أي أن ضعف مهارات استخدام تكنولوجيا المعلومات لدى المراجع تؤثر سلباً على جودة عمله.
 - في المرتبة الأخيرة البند رقم 03: بمتوسط حسابي قدره 2.01 وانحراف معياري قدره 0.547 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، يركد أغلب أفراد العينة على أهمية التأهيل العملي للمراجع في نظام المعلوماتية لأنه يعتبر إحدى أهم عناصر الجودة في تقريره.
- من خلال الجدول السابق و بعد تحليل الفقرات للمتغير المتعلق بكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات من جهة و عنصر جودة المراجعة المتمثل في الكفاءة العلمية والخبرة المهنية من جهة أخرى، يتضح أن المتوسط العام للفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث قد بلغ 1.86 وانحراف معياري عام قدره 0.558 ، وكانت التوجه العام لأفراد العينة نحو هذه الفرضية الفرعية من المحور الثالث بالإجابة بـ "موافق" ، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية في ظل الكفاءة العلمية والخبرة المهنية للمراجع.

3.3.2.2. تحليل نتائج الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث: وكانت النتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 19: نتائج الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث

المؤشرات الإحصائية				سلم التقييم					البند	
الرتبة	النتيجة	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	تكرار	رقم البند
									النسبة	
05	موافق	0.727	1.96	00	00	43	84	51	ت	01
				00	00	24.2	47.2	28.7	%	
03	موافق	1.132	2.17	00	36	23	54	65	ت	02
				00	20.2	12.9	30.3	36.5	%	
02	موافق	0.929	2.40	00	29	40	83	26	ت	03
				00	16.3	22.5	46.6	14.6	%	
05	موافق	0.882	1.96	00	7	44	61	66	ت	04
				00	3.9	24.7	34.4	37.1	%	
01	موافق	0.728	2.43	00	4	90	63	21	ت	05
				00	2.2	50.6	45.4	11.8	%	
04	موافق	0.561	1.97	00	00	25	122	31	ت	06
				00	00	14.0	68.5	17.4	%	
موافق		0.766	2.15	المتوسط العام لإجابات المستجوبين على الفرضية الجزئية الثالثة						

المصدر: من إعداد الباحث انطلاقاً من نتائج SPSS

من خلال الجدول يمكن تقديم التحليل التالي:

- في المرتبة الأولى البند رقم 05: بمتوسط حسابي قدره 2.53 وانحراف معياري قدره 0.858 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، بحيث يساهم استخدام الأنظمة المحوسبة في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها.

- في المرتبة الثانية البند رقم 03: بمتوسط حسابي قدره 2.26 وانحراف معياري قدره 0.817 حيث كان التوجه العام لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، أي أن يم استخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل المراجعة.
- في المرتبة الثالثة البند رقم 02: بمتوسط حسابي قدره 2.08 وانحراف معياري قدره 0.668 حيث كان التوجه لأفراد العينة نحو الإجابة بـ "موافق"، أي إن الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في تحليل وفهم البيئة الرقابة الداخلية وآليات عملها يدعم ويحسن في جودة المراجعة.
- في المرتبة الرابعة البند رقم 06: بمتوسط حسابي قدره 2.04 وانحراف معياري قدره 0.892 حيث كان التوجه العام نحو الإجابة بـ "موافق"، أي يدعمون استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد تقرير المراجع وإصداره في المدى الزمني الملائم وبالجودة المطلوبة.
- في المرتبة الخامسة والأخيرة هناك البندين رقم 01 و 04: لهما نفس المتوسط الحسابي قدره بـ 2.03، أما الانحراف المعياري فهما يختلفان فالبند رقم 01 يقدر بـ 0.727 والبند رقم 04 يقدر بـ 0.882 حيث كان التوجه العام لكليهما بالإجابة بـ "موافق"، أي أن أفراد العينة يؤكدون على أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد برنامج وخطة عمل مناسبة لمهمة المراجعة وفق مجموعة من المراحل بداية بالمهام الأولية إلى إعداد التقرير. من خلال الجدول السابق و بعد تحليل الفقرات للمتغير المتعلق بكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات و عنصر جودة المراجعة الخاص بالمراحل العملية للراجع، يتضح أن المتوسط العام للفرضية الجزئية الأخيرة من المحور الثالث قد بلغ 2.15 وانحراف معياري عام قدره 0.766 ، وكانت التوجه العام لأفراد العينة نحو هذه الفرضية الفرعية من المحور الثالث بالإجابة بـ "موافق" ، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية من خلال خطوات المراجع العملية في مهمته.

3. التحليل الاستدلالي لمتغيرات الدراسة:

بعد تفصيل نتائج المعالجة الآلية للاستبيان والقيام بعملية التحليل والاستنتاج من خلال الدراسة الإحصائية الوصفية لمتغيرات الدراسة سنتطرق في البند إلى التحليل الاستدلالي من خلال اختبار فرضيات وجود أو عدم وجود علاقات أو فروقات ممكنة بين متغيرات الدراسة من أجل الوصول إلى استنتاج قوة العلاقة التأثيرية بينهما أو تأثير الفروقات عليها، وهو ما يؤدي بنا في الأخير إلى اختبار صحة أو نفي فرضيات الدراسة.

1.3. اختبار التحقق من التوزيع الطبيعي (كولمجروف - سمرنوف):

سنعرض اختبار التوزيع الطبيعي لمعرفة هل البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، وهو اختبار ضروري في حالة اختبار الفرضيات، لان معظم الاختبارات المعلمية تشترط أن يكون توزيع البيانات طبيعياً، ومن أجل ذلك تم صياغة الفرضية الصفرية التالية:

- الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من مستوى المعنوية (0.05).
- الفرضية البديلة H_1 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من مستوى المعنوية (0.05).
- قبول الفرضية الصفرية يعني أن العينة لا تخضع لتوزيع طبيعي.
- قبول الفرضية البديلة يعني أن العينة تخضع لتوزيع طبيعي.

ولقد كانت النتائج كالتالي:

جدول رقم 20: يبين اختبار التوزيع الطبيعي "كولمجروف - سمرنوف"

الرقم	الفرضية	قيمة Z	مستوى الدلالة
01	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.	0.122	0.000
02	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.	0.215	0.000
03	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات والخبرة المهنية والكفاءة العملية للمراجع الخارجي.	0.185	0.000
04	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين المراحل العملية للمراجع الخارجي.	0.102	0.000
	النتيجة الكلية لجميع الفقرات	0.076	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

ويوضح الجدول أعلاه نتائج الاختبار التوزيع الطبيعي (كولمخروف - سمرنوف) ومن خلال هذه النتائج والفرضيات السابقة في هذا الاختبار يمكن القول بما أن قيمة الاختبار Z أصغر من قيمة Z الجدولية 1.96 وكذلك مستوى المعنوية Sig أقل من مستوى المعنوية (0.05)، فإننا نقبل الفرضية البديلة H_1 وأن هذا التوزيع يخضع لتوزيع طبيعي.

2.3. اختبار فرضيات الدراسة One-Sample T:

سنتناول في هذا العنصر اختبار لفرضيات الدراسة الرئيسية والفرعية الأربعة والتي سنوردها على حسب تسلسلها في حل إشكالية الدراسة الرئيسية.

1.2.3. التحقق من صحة الفرضية الأولى: قصد التحقق من صحة الفرضية الأولى القائلة بأنه: "يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية بصفة أساسية"، تم صياغة المحور الأول من القسم الثاني من استمارة الاستبيان والذي تشكل من 04 أسئلة، بحيث كل سؤال له عدّة خيارات للإجابة كما ذكرنا سابقاً، وبعد عملية تفرغ وعرض النتائج المتحصل عليه في خصوص هذا المحور تحصلنا عن النتائج التالية:

- من أجل معرفة نسبة الأشخاص الذين يمارسون مهنة المراجعة عن طريق النظام اليدوي أم الإلكتروني تم صياغة السؤال التالي: هل يتم الاعتماد على الأنظمة اليدوية أم الإلكترونية في عملية المراجعة لديكم؟، وكانت أن نسبة 96 % يعتمدون على النظام اليدوي بدل النظام الإلكتروني ولعل من أهم أسباب هذه النتائج هو مميزات تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة والتي سوف نتطرق إليها بشكل مفصل في المحاور التالية.

- من أجل قياس مدى نسبة الأشخاص الذين يعتمدون أساساً على النظام الإلكتروني تم صياغة السؤال التالي: في حال الاعتماد على النظام الإلكتروني في المراجعة، ما هي درجة الاعتماد على التقنيات الإلكترونية (الأجهزة والبرامج)؟، وكانت النتيجة أن نسبة 74 % من أفراد المجتمع يعتمدون بدرجة عالية على التقنيات الإلكترونية، وهذا لما توفره هذه الأخيرة من خصائص بحيث تجعل المراجع موقناً بضرورة توظيف التقنيات الإلكترونية في عملية المراجعة.

- من أجل معرفة مدى ووعي أفراد العينة بمواكبة التغيرات والتحديات المرفقة بالتقنيات الإلكترونية، تم صياغة السؤال التالي: هل يتم تحديث التقنيات الكترونية التشغيلية من فترة إلى أخرى؟، وكانت النتيجة أن نسبة 63 % من أفراد المجتمع يؤيدون بالإجابة بـ: نعم دائماً، وهذا يعكس صورة جيدة عن مدى وعي أفراد العينة بضرورة تكنولوجيا المعلومات وتعزيز مكانتها في القيام بعملية المراجعة على الوجه الأكمل والأمثل.

• من أجل معرفة مدى ووعي أفراد العينة بمواكبة التغيرات والتحديات المرفقة بالتقنيات الالكترونية، تم صياغة السؤال التالي: ما مدى أهمية نظام الحماية المعمول به في الأنظمة الالكترونية بنسبة إليكم؟، وكانت النتيجة أن نسبة 77 % من أفراد المجتمع يعطون أهمية متوسطة للنظم الحماية، ويعود تفسير ذلك إلى عدة أسباب منها قلة الوعي لدى المراجع بأهمية نظام الحماية، أو لارتفاع تكلفة نظم الحماية.

من مجمل ما سبق يمكن القول أن الفرضية الأولى القائلة بأنه: "يتم استخدام الأنظمة الالكترونية بدل الأنظمة اليدوية في أغلب عمليات المراجعة الخارجية".

أنها صحيحة ومؤكدة وأن استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة على مستوى أرض محقق وبشكل أساسي، ويعود ذلك إلى أهمية تكنولوجيا المعلومات في تقليل وقت وجهد عملية المراجعة مع سهولة تبويب وتخزين المعلومات ومعالجتها، إضافة إلى التوجه العام لمعظم المؤسسات الاقتصادية نحو عصنة الإدارة ورقمنتها والاعتماد بشكل كبير على التكنولوجيا في مختلف المهام وتنظيمات الإدارية وعمليات التسيير.

2.2.3. التحقق من صحة الفرضية الثانية: والتي مضمونها: يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية، ولغرض اختبار هذه الفرضيات سيتم استخدام الإحصائي One-Sample T لقياس المتوسط الحسابي للإجابات على مدى تأثير تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة وذلك بالاعتماد على قاعدة القرار التالية:

- نقبل الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من مستوى المعنوية (0.05).
- نرفض الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من مستوى المعنوية (0.05).
- قبول الفرضية الصفرية يعني لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.
- رفض الفرضية الصفرية يعني يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية.

سيتم عرض تحليل النتائج المحور الثاني في الجدول التالي:

الجدول رقم 21: نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الثانية

One - Sample T							
متوسط الفروق	القيمة الاحتمالية (Sig)	درجة الحرية	T	التقييم	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
1.973	0.000	177	36.614	موافق	0.719	1.97	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين لنا من الجدول رقم 21 أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرض الثانية يساوي 1.97، أي أن التوجه العام لأفراد العينة كان نحو الإجابة ب: موافق وبانحراف معياري عام يساوي 0.719 وأن قيمة T المحسوبة تساوي 36.614، وهي أكبر من قيمة T الجدولية 1.973 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

بناء على ما سبق يتم قبول الفرضية القائلة بأنه "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية"، ويعزى ذلك أن أغلب أفراد العينة يؤيدون ويؤكدون على أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية بالجزائر، ويعود سبب هذا القبول إلى مميزات تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة، حيث أنها تساعد على فرز وحفظ البيانات وتبويبها بشكل دقيق ومنظم، مع خاصية السرعة في معالجة المعلومات والبيانات بمختلف أحجامها وإمكانية تنبئ لأخطأ والانحرافات المقصودة والغير مقصودة مع تقسيم مجموعة من التصحيحات لها.

3.2.3. التحقق من صحة الفرضية الثالثة: والتي مضمونها: يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين عناصر جودة المراجعة الخارجية، وهي تنقسم إلى 3 فرضيات جزئية سنتحقق من صحة كل واحدة منها على النحو التالي:

1.3.2.3. التحقق من صحة الفرضية الجزئية الأولى: القائلة بأنه: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع".

ولغرض اختبار هذه الفرضيات سيتم استخدام اختبار الإحصائي المستخدم One-Sample T من خلال صياغة الفرضيات التالية:

- نقبل الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من مستوى المعنوية (0.05).

- نرفض الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من مستوى المعنوية (0.05).
 - قبول الفرضية الصفرية يعني لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.
 - رفض الفرضية الصفرية يعني يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.
- سيتم عرض تحليل النتائج المحور الثاني في الجدول التالي:

الجدول رقم 22: نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث

One Sample T							
متوسط الفروق	القيمة الاحتمالية (Sig)	درجة الحرية	T	التقييم	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارة
2.110	0.000	177	44.190	موافق	0.637	2.11	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين لنا من الجدول رقم 22 أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث يساوي 2.11، وانحراف عام يساوي 0.637، أي أن التوجه العام لأفراد العينة كان نحو الإجابة بـ: موافق وأن قيمة T المحسوبة تساوي 44.190، وهي أكبر من قيمة T الجدولية 1.973 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

بناء على ما سبق يتم قبول الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث القائلة بأنه: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع"، ويعزى ذلك إلى أن أغلب أفراد العينة يؤيدون ويؤكدون على تأثير جودة المراجعة بالاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في فهم إدراك البيئة الالكترونية المحيطة بالكيان محل المراجعة، ومن بين هذه العوامل المهمة للبيئة الالكترونية التي يجب على المراجعة فهمها وإدراكها هي التهديدات الخارجية كعمليات القرصنة الالكترونية للمعلومات أو عمليات التجسس

الفصل الثالث _____ الدراسة الميدانية

وغيرها، كذلك من إحدى عوامل البيئة الالكترونية التي يجب على المراجع أن لا يغفل عليها هي مدى اعتماد المؤسسة محل المراجعة على استخدام للأنظمة الالكترونية والرقمية في كافة هيكل المؤسسة.

2.3.2.3. التحقق من صحة الفرضية الجزئية الثانية: القائلة بأنه: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الكفاءة العلمية والعملية للمراجع".

ولغرض اختبار هذه الفرضيات سيتم استخدام اختبار الإحصائي المستخدم **One-Sample T** من خلال صياغة الفرضيات التالية:

- نقبل الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية **Sig** أكبر من مستوى المعنوية (0.05).
- نرفض الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية **Sig** أقل من مستوى المعنوية (0.05).
- قبول الفرضية الصفرية يعني لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الكفاءة العلمية والعملية للمراجع.
- رفض الفرضية الصفرية يعني يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الكفاءة العلمية والعملية للمراجع.

سيتم عرض تحليل النتائج المحور الثاني في الجدول التالي:

الجدول رقم 23: نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث

One Sample T							
العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التقييم	T	درجة الحرية	القيمة الاحتمالية (Sig)	متوسط الفروق
يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخبرة المهنية والكفاءة العملية للمراجع الخارجي.	1.86	0.558	موافق	44.503	177	0.000	1.860

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين لنا من الجدول رقم 23 أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث يساوي 1.86، وانحراف عام يساوي 0.558، أي أن التوجه العام لأفراد العينة كان نحو الإجابة بـ: "موافق" وأن قيمة T المحسوبة تساوي 44.503، وهي أكبر من قيمة T الجدولية 1.973 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

بناء على ما سبق يتم قبول الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث القائلة بأنه "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخبرة المهنية والكفاءة العملية للمراجع الخارجي" ويعزى ذلك إلى أن أغلب أفراد العينة يؤيدون ويؤكدون على أن جودة المراجعة الخارجية تتأثر تأثيراً مباشراً وقوياً، بالخبرة المهنية المكتسبة خلال فترة زمنية معتبرة في مجال المراجعة الالكترونية في ظل مواكبته للتطورات والتحديثات، أما في ما يخص الكفاءة العلمية للمراجع فيندرج ضمنها عدة عناصر، ومن بين هذه العناصر المؤهل العلمي الذي يعتبر شرطاً أساسياً في مزاولة مهنته، إضافة إلى ذلك المشاركة العلمية في الدورات والورشات التكوينية سواء للمراجع أو فريق عمله.

3.3.2.3. التحقق من صحة الفرضية الجزئية الثالثة: القائلة بأنه: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع"، ولغرض اختبار هذه الفرضيات سيتم استخدام اختبار الإحصائي المستخدم One-Sample T من خلال صياغة الفرضيات التالية:

- نقبل الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أكبر من مستوى المعنوية (0.05).
- نرفض الفرضية الصفرية H_0 إذا كانت قيمة مستوى المعنوية Sig أقل من مستوى المعنوية (0.05).
- قبول الفرضية الصفرية يعني لا يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع.
- رفض الفرضية الصفرية يعني يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع.

سيتم عرض تحليل النتائج المحور الثاني في الجدول التالي:

الجدول رقم 24: نتائج اختبار One-Sample T للفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث

One Sample T							
متوسط الفروق	القيمة الاحتمالية (Sig)	درجة الحرية	T	التقييم	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبرة
2.147	0.000	177	37.376	موافق	0.766	2.15	يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين لنا من الجدول رقم 24 أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث يساوي 2.15، وبانحراف عام يساوي 0.766، أي أن التوجه العام لأفراد العينة كان نحو الإجابة ب: "موافق" وأن قيمة T المحسوبة تساوي 37.376، وهي أكبر من قيمة T الجدولية 1.973 ومستوى الدلالة تساوي 0.000 وهي أقل من 0.05، وذلك من وجهة نظر أفراد العينة.

بناء على ما سبق يتم قبول الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث القائلة بأنه "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع" ويعزى ذلك إلى أن أغلب أفراد العينة يوافقون على أن جودة المراجعة الخارجية تتأثر بمدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في الخطوات العملية عند القيام بعملية التدقيق، ويظهر هذا الأثر جلياً في أن هذه الأخيرة - تكنولوجيا المعلومات - تساعد المراجع في تحليل وفهم بيئة الرقابة الداخلية وآليات عملها، وتمكنه من تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة وتنفيذ كافة الإجراءات التحليلية ومن ثم إعداد تقرير المراجع وإصداره في المدى الزمني الملائم وبالجودة المطلوبة.

3.3. اختبار فرضيات الدراسة باستخدام الانحدار المتعدد:

سنحاول هنا استخدام الانحدار المتعدد في اختبار وتحليل فقرات وفرضيات الدراسة الخاصة بدراسة علاقة تكنولوجيا المعلومات بعناصر جودة المراجعة الخارجية، وبالتالي سيتم صياغة الفرضيات كما يلي:

1.3.3. الفرضية الأولى H_0 : لا يوجد أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية من خلال البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع.

قصد تحليل الفرضية الأولى باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، تم صياغة المعادلة التالية:

$$f(X) = X_0 + X_0a_1 + \dots + X_n a_n$$

حيث:

$f(x)$: دور البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع في تحقيق جودة المراجعة الخارجية.

a_1 : يجب على المراجع أن يكون على درجة عالية من المعرفة العامة والانفتاح حتى يتمكن من مواكبة التطور لتكنولوجيا المعلومات ووسائلها .

a_2 : من أساسيات تحقيق الجودة في عملية المراجعة، استخدام تكنولوجيا المعلومات في فهم طبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.

a_3 : تعتبر مخاطر القرصنة الالكترونية أكبر تهديد لجودة المراجعة الخارجية.

a_4 : يترتب على المراجع زيادة مستوى تقييم أمن المعلومات من خلال مواكبات التحديثات البرامج الحماية حتى يتحقق عنصر الجودة في عمله.

a_5 : تؤثر البيئة الالكترونية الخارجية المنافسة على جودة تقرير المراجع.

a_6 : تتأثر جودة المراجعة بمدى اعتماد المؤسسة على الوسائل والتقنيات الالكترونية وما هي نسبة حدوثها.

a_7 : تتأثر جودة المراجعة بقوة وضعف جدار الحماية المطبق في النظام الالكترونية للمراجع الخارجي.

a_8 : يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية مراجعة الحسابات في احتساب حجم التهديدات الخارجية التي تتعرض لها.

ويمكن وضع الفرضية الصفرية والبديلة على النحو التالي:

- الفرضية الصفرية $H_0 : x_0 = x_1 \dots \dots \dots x_n = 0$ أي $f(x) = 0$

- الفرضية البديلة H_1 : على الأقل x واحدة لا تساوي الصفر أي $f(x) \neq 0$

الجدول رقم 25: تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $f(x)$

ANOVA ^a					
Model	Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
Regression	71.908	8	8.988	11.099	.000 ^b
Residual	1.305	169	.008		
Total	73.213	177			
a. Dependent Variable: $f(x)$					
b. Predictors: (Constant) $a_1, a_2, a_3, a_4, a_5, a_6, a_7, a_8$					

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة الإحصائية تساوي 0.000 أي اصغر من 0.05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 القائلة بـ: يوجد علاقة بين تكنولوجيا المعلومات والبيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع وأن هذه الأخيرة تؤثر على جودة المراجعة الخارجية.

الجدول رقم 26: نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $f(x)$

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.032	.034		.960	.338
	a_1	.180	.022	.219	8.331	.000
	a_2	.157	.023	.217	6.838	.000
	a_3	.030	.023	.038	1.319	.189
	a_4	.104	.030	.108	3.495	.001
	a_5	.107	.053	.092	2.018	.045
	a_6	.113	.026	.074	4.265	.000
	a_7	-.033-	.057	-.028-	-.579-	.563
	a_8	.265	.017	.354	15.561	.000

a. Dependent Variable: $f(x)$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الجدول أعلاه حول العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع أن مستوى الدلالة الإحصائية للمتغيرات a_3 و a_7 أكبر من 0.05 ولهذا سيتم حذف هذه المتغيرات وإعادة تقدير النموذج، وقد كانت النتائج كالتالي:

الجدول رقم 27: تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $f(x)$ بعد التصحيح

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.893	6	11.982	15.630	.000 ^b
	Residual	1.320	171	.008		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: $f(x)$

b. Predictors: (Constant) $a_1, a_2, a_4, a_5, a_6, a_8$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يمثل الجدول أعلاه تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $f(x)$ بعد عملية تصحيح وإزالة المتغيرين a_3 و a_7 ، أما الجدول الموالي فهو جدول اختبار العلاقة بين المتغيرين التابع والمستقبل وذلك بعد عملية التصحيح.

الجدول رقم 28: نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $f(x)$ بعد التصحيح

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.026	.033		.779	.437
	a_1	.178	.021	.218	8.359	.000
	a_2	.168	.021	.233	7.898	.000
	a_4	.109	.028	.113	3.831	.000
	a_5	.086	.031	.074	2.788	.006
	a_6	.116	.026	.076	4.454	.000
	a_8	.270	.016	.361	17.019	.000
a. Dependent Variable: $f(x)$						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

بعد عملية تصحيح النموذج نلاحظ من خلال الجدول أعلاه بأن مستوى الدلالة لمختلف المتغيرات المستقلة أصغر من 0.05 كما نلاحظ وجود علاقة طردية بين المتغير التابع والمتغير المستقل وهذا ما يدعم قوة العلاقة بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وجودة المراجعة الخارجية من خلال عنصر البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع، ويمكن التعبير عن نموذج العلاقة بين المتغيرات بالمعادلة التالية:

$$f(x) = 0.026 + 0.178a_1 + 0.168a_2 + 0.109a_4 + 0.086a_5 + 0.116a_6 + 0.270a_8$$

2.3.3. الفرضية الثانية H_0 : لا تؤثر خبرة وكفاءة المراجع في استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.

قصد تحليل الفرضية الثانية باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، تم صياغة المعادلة التالية:

$$y(x) = x_0 + x_0b_1 + \dots + x_nb_n$$

حيث:

$y(x)$: دور الخبرة المهنية والكفاءة العلمية للمراجع في تحقيق جودة المراجعة الخارجية.

b_1 : ضعف مهارات استخدام تكنولوجيا المعلومات لدى المراجع تؤثر سلباً على جودة عمله.

b_2 : تعد عملية التعليم و التدريب من المستلزمات الأساسية لأداء المراجع من أجل تحقيق الجودة في عملية المراجعة.

b_3 : يعتبر التأهيل العملي للمراجع في نظام المعلوماتية إحدى أهم عناصر الجودة في تقريره.

b_4 : قيام المؤسسة محل المراجعة بدورات علمية على كيفية استخدام النظام الالكتروني، يمكن للمراجع العمل في بيئة ملائمة.

b_5 : تعتبر جودة التعليم الالكتروني لفريق العمل إحدى ركائز الجودة في التقرير النهائي للمراجع.

b_6 : تؤثر الكفاءة العلمية والعملية للمراجع في استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة عملية المراجعة. ويمكن وضع الفرضية الصفرية والبديلة على النحو التالي:

- الفرضية الصفرية H_0 : $0 = x_0 = x_1 \dots\dots\dots x_n$ أي $y(x) = 0$

- الفرضية البديلة H_1 : على الأقل x واحدة لا تساوي الصفر أي $y(x) \neq 0$

الجدول رقم 29: تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $y(x)$

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.643	6	11.940	13.419	.000 ^b
	Residual	1.570	171	.009		
	Total	73.213	177			
a. Dependent Variable: $y(x)$						
b. Predictors: (Constant), $b_1, b_2, b_3, b_4, b_5, b_6$						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة الإحصائية يساوي

0.000 أي اصغر من 0.05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية H_0 ونقبل الفرضية البديلة H_1 القائلة بـ: تؤثر خبرة

وكفاءة المراجع في استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية.

الجدول رقم 30: نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $y(x)$

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.024-	.036		-.672-	.502
	b_1	.147	.036	.148	4.074	.000
	b_2	.314	.028	.255	11.411	.000
	b_3	-.060-	.038	-.059-	-1.569-	.119
	b_4	.270	.020	.311	13.481	.000
	b_5	.068	.031	.044	2.200	.029
	b_6	.330	.022	.400	14.763	.000

a. Dependent Variable: $y(x)$

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج التحليل الإحصائي الموضح في الجدول أعلاه حول العلاقة ذات الدلالة الإحصائية بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع أن مستوى الدلالة الإحصائية للمتغيرات b_3 أكبر من 0.05 ولهذا سيتم حذف هذا المتغير وإعادة تقدير النموذج، وقد كانت النتائج كما يلي:

الجدول رقم 31: تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $y(x)$ بعد التصحيح

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.620	5	14.324	15.877	.000 ^b
	Residual	1.593	172	.009		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: $y(x)$

b. Predictors: (Constant) b_1, b_2, b_4, b_5, b_6

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

يمثل الجدول أعلاه تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $y(x)$ بعد عملية تصحيح وإزالة المتغير b_3 ، أما الجدول الموالي فهو جدول اختبار العلاقة بين المتغيرين التابع والمستقبل وذلك بعد عملية التصحيح.

الجدول رقم 32: نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمستقل $y(x)$ بعد التصحيح

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.030	.036		-.814	.417
	b_1	.107	.026	.108	4.183	.000
	b_2	.317	.028	.257	11.466	.000
	b_4	.266	.020	.307	13.333	.000
	b_5	.069	.031	.045	2.210	.028
	b_6	.318	.021	.385	15.132	.000
a. Dependent Variable: $y(x)$						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

بعد عملية التصحيح نلاحظ من خلال الجدول أعلاه بأن كل مستوى الدلالة لمختلف المتغيرات المستقلة أصغر من 0.05 كما نلاحظ وجود علاقة طردية بين المتغير التابع والمتغير المستقل وهذا ما يدعم قوة العلاقة بين المتغيرين، أي أن مستوى خبرة المراجعة وكفاءته في استخدام تكنولوجيا المعلومات اثر كبير على أداءه بعلاقة طردية إي كلما كان مستوى الخبرة والكفاءة باستخدام تكنولوجيا المعلومات عالياً، كانت فرصة تحقيق الجودة المراجعة أكبر .

3.3.3. الفرضية الثالثة H_0 : لا يوجد أثر لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في الخطوات العملية للتدقيق على جودة المراجعة الخارجية.

قصد تحليل الفرضية الثالثة باستخدام تحليل الانحدار المتعدد، تم صياغة المعادلة التالية:

$$Z(X) = X_0 + X_0C_1 + \dots + X_nC_n$$

حيث:

$Z(x)$: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في الخطوات العملية للتدقيق على جودة المراجعة الخارجية.

C_1 : يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد برنامج زمني مناسب لعملية المراجعة وخطة التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة.

C_2 : إن الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في تحليل وفهم البيئة الرقابة الداخلية وآليات عملها يدعم جودة المراجعة.

C₃: تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل المراجعة.

C₄: يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل.

C₅: يساهم استخدام الأنظمة الحوسبية في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها.

C₆: تستخدم تكنولوجيا المعلومات في إعداد تقرير المراجع وإصداره في المدى الزمني الملائم وبالجودة المطلوبة. ويمكن وضع الفرضية الصفرية والبديلة على النحو التالي:

- الفرضية الصفرية H₀: $x_0 = x_1 \dots \dots \dots x_n = 0$ أي $z(x) = 0$

- الفرضية البديلة H₁: على الأقل x واحدة لا تساوي الصفر أي $z(x) \neq 0$

الجدول رقم 33: تحليل التباين ANOVA TABLE للمتغير التابع $z(x)$

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	72.104	6	12.017	18.383	.000 ^b
	Residual	1.109	171	.006		
	Total	73.213	177			
a. Dependent Variable: $z(x)$						
b. Predictors: (Constant), C ₁ , C ₂ , C ₃ , C ₄ , C ₅ , C ₆						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال نتائج التحليل الإحصائي الواردة في الجدول أعلاه أن مستوى الدلالة الإحصائية تساوي

0.000 أي اصغر من 0.05 وبالتالي نرفض الفرضية الصفرية H₀ ونقبل الفرضية البديلة H₁ القائلة ب: لا يوجد أثر

لاستخدام تكنولوجيا المعلومات في الخطوات العملية للتدقيق على جودة المراجعة الخارجية.

الجدول رقم 34: نتائج اختبار العلاقة بين المتغير التابع والمتغير المستقل $y(x)$ بعد التصحيح

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.127	.026		4.883	.000
	c_1	.087	.021	.099	4.084	.000
	c_2	.087	.022	.154	3.994	.000
	c_3	.166	.020	.240	8.265	.000
	c_4	.135	.024	.185	5.713	.000
	c_5	.141	.016	.160	9.103	.000
	c_6	.277	.022	.242	12.548	.000
a. Dependent Variable: $z(x)$						

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج SPSS.

نلاحظ من خلال الجدول أعلاه بأن كل مستوى الدلالة لمختلف المتغيرات المستقلة أصغر من 0.05 كما نلاحظ وجود علاقة طردية بين المتغير التابع والمتغير المستقل وهذا ما يدعم قوة العلاقة بين المتغيرين، أي أن مستوى خبرة المراجعة وكفاءته في استخدام تكنولوجيا المعلومات أثر كبير على أدائه بعلاقة طردية إي كلما كان مستوى الخبرة والكفاءة باستخدام تكنولوجيا المعلومات عالياً، كانت فرصة تحقيق الجودة المراجعة أكبر.

4.3. اختبار التباين الأحادي Anova:

سنعرض اختبار التباين الأحادي One way Anova، لفحص ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية تعزى للمتغيرات الديموغرافية (الوظيفة، المؤهل العلمي، الخبرة المهنية، التخصص) حول كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية، ومن أجل ذلك قمنا بتحليل الفرضيات الجزئية التالية:

1.4.3. تحليل اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الأولى (المتغير الوظيفي): بغية اختبار صحة

الفرضية القائلة بـ: "لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الوظيفية"، تم أخبار العينة بواسطة اختبار التباين الأحادي وكانت نتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 35: نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الأولى

Sig	F المجدولة	F المحسوبة	درجة الحرية df	محاوور الدراسة
0.000	2.6049	13.319	3	المحور الأول
0.000	2.6049	13.634	3	المحور الثاني
0.000	2.6049	12.923	3	المحور الثالث
0.000	2.6049	16.643	3	المحور الرابع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين من خلال البيانات الواردة في الجدول أعلاه أن قيمة F المحسوبة هي أكبر من قيمة F المجدولة، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تحسين وتدعيم جودة المراجعة الخارجية تعزى لمتغير الوظيفي، وهذا ما تؤكدته مستوى المعنوية Sig، والتي تقدر بـ: 0.000 وهي أقل من 0.05 كما هي موضحة في الجدول السابق، ولتحديد لصالح أي مجموعة هذه الفروق سيتم القيام بالاختبار المقارنات البعدية للمجموعات غير المتساوية LSD.

الجدول رقم 36: نتائج اختبار المقارنات البعدية للمتغير الوظيفي

المحور	الوظائف	محاسب	محافظ الحسابات	خبير محاسبي	أستاذ جامعي
الأول	محاسب	/	0.609	0.635	0.000
	محافظ الحسابات	0.609	/	0.956	0.000
	خبير محاسبي	0.635	0.956	/	0.000
	أستاذ جامعي	0.000	0.000	0.000	/
الثاني	محاسب	/	0.771	0.704	0.000
	محافظ الحسابات	0.771	/	0.571	0.000
	خبير محاسبي	0.704	0.571	/	0.002
	أستاذ جامعي	0.000	0.000	0.002	/
الثالث	محاسب	/	0.639	0.524	0.000
	محافظ الحسابات	0.639	/	0.813	0.000
	خبير محاسبي	0.524	0.813	/	0.000
	أستاذ جامعي	0.000	0.000	0.000	/
الرابع	محاسب	/	0.555	0.845	0.000

0.000	0.794	/	0.555	محافظ الحسابات
0.000	/	0.794	0.845	خبير محاسبي
/	0.000	0.000	0.000	أستاذ جامعي

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

من خلال الجدول أعلاه وعلى مستوى كل المحور الأربعة نلاحظ وجود اختلاف بين إجابات مجتمع الدراسة، وتحديد بين إجابات الأستاذ الجامعي مع باقي الوظائف الأخرى، حيث كانت مستوى المعنوية Sig أكبر من مستوى المعنوية 0.05 بين جميع الوظائف إلا إجابات الأستاذ الجامعي فقد كانت في كل المحاور أقل من 0.05 وهذا يعني أن هناك فوارق ذات دلالة إحصائية بين إجابات أفراد العينة تعزى للتغير الوظيفي وبشكل أدق بين وظيفة الأستاذ الجامعي وباقي المهن، ويعود ذلك للاختلاف إلى الفرق بين طبيعة تلك الوظائف، وإجابات الأستاذة الجامعين مُستَمدة من الجانب النظري المعتمد على المرجعية البحثية والتأصيل العلمي، أما إجابات أصحاب المهن الأخرى (الخبير المحاسبي ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين) فقد كانت إجاباتهم معتمدة على الجانب التطبيقي للمهنة المراجعة، وتعتبر هذه النتيجة إيجابية نوعا ما، بحيث يغلب على الدراسة الجانب التطبيقي على الجانب النظري، مما يعكس لنا النتائج الحقيقية لواقع مهنة المراجعة في الجزائر.

2.4.3. تحليل اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثانية (المتغير المؤهل العلمي): بغية اختبار صحة الفرضية القائلة بـ: "لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير المؤهل العلمي"، تم أخبار العينة بواسطة اختبار التباين الأحادي وكانت نتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 37: نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثانية

محاور الدراسة	درجة الحرية df	F المحسوبة	F الجدولة	Sig
المحور الأول	3	0.338	2.6049	0.798
المحور الثاني	3	0.510	2.6049	0.676
المحور الثالث	3	0.524	2.6049	0.666
المحور الرابع	3	0.825	2.6049	0.481

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين من خلال البيانات الواردة في الجدول أعلاه أن قيمة F المحسوبة هي أقل من قيمة F الجدولية، أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تحسين وتدعيم جودة المراجعة الخارجية

تعزى لمتغير الوظيفي، وهذا ما تؤكدته مستوى المعنوية Sig، والتي وهي أكبر من 0.05 كما هي موضحة في الجدول السابق.

من مجل ما سبق يمكن القول أن الفرضية الجزئية الثانية "لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير المؤهل العلمي"، صحيحة ومؤكدة وأنه لا يوجد هناك اختلاف في بين إجابات أفراد العينة يعزى لمتغير المؤهل العلمي.

3.4.3. تحليل اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثالثة (المتغير الخبرة المهنية): بغية اختبار صحة الفرضية القائلة بـ: "لا يوجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الخبرة المهنية"، تم أخبار العينة بواسطة اختبار التباين الأحادي وكانت نتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 38: نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الثالثة

Sig	F الجدولة	F المحسوبة	درجة الحرية df	محاو الدراسة
0.608	2.9957	0.498	2	المحور الأول
0.643	2.9957	0.456	2	المحور الثاني
0.731	2.9957	0.314	2	المحور الثالث
0.407	2.9957	0.904	2	المحور الرابع

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين من خلال البيانات الواردة في الجدول أعلاه أن قيمة F المحسوبة أقل من قيمة F الجدولية، أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تحسين وتدعيم جودة المراجعة الخارجية تعزى لمتغير الوظيفي، وهذا ما تؤكدته قيمة مستوى المعنوية Sig، والتي هي أكبر من 0.05 كما هي موضحة في الجدول السابق.

من مجل ما سبق يمكن القول أن الفرضية الجزئية الثانية "لا يوجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الخبرة المهنية"، صحيحة ومؤكدة وأنه لا يوجد هناك اختلاف في بين إجابات أفراد العينة يعزى لمتغير الخبرة المهنية.

4.4.3. تحليل اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الرابعة (المتغير التخصص): بغية اختبار صحة الفرضية القائلة بـ: "لا يوجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير التخصص"، تم أخبار العينة بواسطة اختبار التباين الأحادي وكانت نتائج كما هي موضحة في الجدول التالي:

الجدول رقم 39: نتائج اختبار التباين الأحادي للفرضية الجزئية الرابعة

محاور الدراسة	درجة الحرية df	F المحسوبة	F الجدولة	Sig
المحور الأول	3	0.918	2.6049	0.434
المحور الثاني	3	0.902	2.6049	0.442
المحور الثالث	3	0.890	2.6049	0.448
المحور الرابع	3	1.051	2.6049	0.371

المصدر: من إعداد الباحثين بالاعتماد على نتائج SPSS.

يتبين من خلال البيانات الواردة في الجدول أعلاه أن قيمة F المحسوبة هي أقل من قيمة F الجدولية، أي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تحسين وتدعيم جودة المراجعة الخارجية تعزى لمتغير الوظيفي، وهذا ما تؤكدته مستوى المعنوية Sig، والتي وهي أكبر من 0.05 كما هي موضحة في الجدول السابق.

من أجل ما سبق يمكن القول أن الفرضية الجزئية الثانية "لا يوجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير التخصص"، صحيحة ومؤكدة وأنه لا يوجد هناك اختلاف في بين إجابات أفراد العينة يعزى لمتغير التخصص العلمي.

خلاصة الفصل

بعدما تم عرض مختلف الجوانب النظرية على مستوى الفصول السابقة، جاء هذا الفصل لتسليط الضوء على الجانب الميداني للإجابة عن الإشكالية البحثية المطروحة، التي مفادها ما مدى كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة الخارجية بالجزائر، ومن أجل تحقيق هدف هذا الفصل تمت الاستعانة بالاستبيان كأداة موجهة إلى الأطراف المعنية التي لها علاقة مباشرة بالموضوع دراستنا.

تكونت عينة الدراسة من 178 فرداً من مجتمع متكون من خبراء محاسبين ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين، هذا على الصعيد المهني، أما على الصعيد الأكاديمي فقد اخترنا فئة الأساتذة الجامعيين الباحثين في نفس هذا التخصص بغية الحصول على نتائج قريبة من الواقع العملي المهني مع التميز بالحدثة والعصرية، وقصد تحليل وتفسير النتائج المتحصل عليها اعتمادنا على مجموعة من المؤشرات والأدوات الإحصائية من بينها التكرارات والمتوسط الحسابي و الانحراف المعياري ومعامل قياس صدق وثبات الاستبيان وأختار التوزيع الطبيعي واختبار صحة الفرضيات.

وبعد عملية توزيع وفرز الاستبيان الموزع على مجتمع الدراسة توصلنا إلى من نتائج أهمها:

- إن غلب أفراد مجتمع الدراسة يعتمدون على استخدام النظام الالكتروني بدل اليدوي في عملة المراجعة.
- إن متوسط أفراد العينة لا يولون اهتمام كبير لنظام الحماية المعتمد في المراجعة الالكترونية.
- تعتبر الكفاية المهنية والعملية للمراجع بوسائل تكنولوجيا المعلومات عنصر مهم من عناصر تحقيق الجودة.
- يؤثر المستوى المعرفي للمراجع بالنظم الالكترونية على جودة المراجعة الخارجية.
- من أهم مميزات تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة ربح الوقت وتقليل التكاليف.
- أن هناك أثر كبيرة لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم وتحسن من عناصر جودة المراجعة الخارجية

الخاتمة العامة

اكتسبت مهنة المراجعة أهمية كبيرة في المجتمع ككل بصفة عامة وبيئة الأعمال بصفة خاصة، لما لها من دور في إضفاء الثقة والمصداقية والشفافية على البيانات المالية، ونظرا لكبر حجم الأنشطة والأعمال والمعاملات الاقتصادية، كان لابد من تطوير تكنولوجيا المعلومات لمواكبة هذا التطور لتنفيذ هذه الأنشطة من خلال معالجتها وتخزينها وتحليلها، وبالتالي استلزم ذلك ضرورة مواكبة التطورات التكنولوجية من قبل مراجعي الحسابات واستخدام وسائل تكنولوجيا والاعتماد عليها في إنجاز عملية المراجعة.

نتائج الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم جودة المراجعة الخارجية في الجزائر، توصلنا إلى النتائج التالية:

- **نتائج الدراسة النظرية:** من خلال دراسة الجانب النظري في دراستنا توصلنا إلى النقاط التالية:
 - يركز مفهوم جودة المراجعة على أداء خدمات المراجعة بكفاءة وفعالية عالية وفقاً لمعايير وأحكام المهنة مع الاستقلالية في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش المكتشف، وهذا من أجل تلبية توقعات واحتياجات جميع الأطراف المستفيدة من خدمات المراجعة ضرورة القيام بعملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة من أجل تأكيد تمتع القوائم المالية للشركة بالموثوقية والمصداقية.
 - تتأثر جودة مهنة المراجعة بمجموعة من العوامل أهمها عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق، العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق وعوامل مرتبطة بالمؤسسة محل التدقيق.
 - إن المراجعة الالكترونية هي عبارة عن عملية تطبيق أنظمة التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات أي الانتقال من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الالكتروني من أجل المساهمة في إنجاز عملية المراجعة بكفاءة وفعالية وبأسرع وقت ممكن وتحقيق أهدافها وإبداء الرأي عن مدى عدالة القوائم المالية.
 - إن استخدام التدقيق الالكتروني يؤدي إلى تحسين جودة المراجعة الخارجية، من خلال الاستفادة من مزايا تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق والمساهمة في تطوير وتقديم مهنة المراجعة ومواكبتها للتطورات التكنولوجية المتعلقة بالمهنة، كما يساهم في إنجاز الأعمال بسرعة أكبر، والتحسين من جودة الإجراءات الرقابية.
 - يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة مرحلة التخطيط لعملية التدقيق، من خلال حساب حجم العينة بشكل أدق، واختيار مفرداتها وإعداد البرنامج الزمني لعملية التدقيق، وتحسين جودة القيام بالإجراءات التحليلية، وتحسين جودة أعمال التدقيق وتوثيقها من خلال تدقيق أرصدة الحسابات بشكل أدق وأسرع.

- إن اهتمام التدقيق الداخلي بإدارة المخاطر وتدقيق إدارة المخاطر، وتقييم نظام الرقابة الداخلية يعزز من دعمه للتطبيق السليم لحوكمة الشركات، ويضيف قيمة للشركة ويعمل على تحقيق أهدافها من خلال تقديم تأكيد معقول بأن المخاطر التي تواجه الشركة تدار بفعالية، وكذا من خلال التحسينات التي تقدمها في مجال إدارة المخاطر، وتدقيق إدارة المخاطر.
- تعتبر معايير المراجعة كمقاييس واضحة نستطيع من خلالها تقييم عملية المراجعة والحكم على مخرجاتها، ويمكن القول على أن معايير المراجعة هي بمثابة أنماط والسلوك الذي يجب على المراجع القيام بها عند تنفيذه لمهمته، فهي عبارة عن قواعد استرشادية تمكن أعضاء المهنة من الرجوع إليها عند إصدار أحكامهم والحكم على صحة القوائم المالية.
- إن لاستخدام الأنظمة الخبيرة أثر كبير على كفاءة وفاعلية جودة المراجعة بحيث تساعد هذه الأخيرة على حل معظم مشاكل المراجعة بمختلف أنواعها وأصنافها وخاصة الغير الهيكلية التي لا يوجد لها مسار واضح أو طريقة حاسمة لاتخاذ القرار بشأنها نظرا لحالتها وهيكلتها، ومن خصائص الأنظمة الخبيرة السرعة والدقة في حل المشاكل و إيجاد الحلول لها مع إمكانية توفير جهد ووقت أقل مقارنة بالطريقة التقليدية في إيجاد الحلول.
- **نتائج الدراسة الميدانية:** حسب وجهة نظر أصحاب المهن المحاسبية والأساتذة الباحثين في هذا التخصص، تم تخصيص الفصل الثالث للدراسة الميدانية من أجل اختبار صحة الفرضيات المطروحة في بداية الدراسة، وقد تم التوصل إلى النتائج التالية:
 - أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الأولى القائلة بأنه: "يتم استخدام الأنظمة الالكترونية بدل الأنظمة اليدوية في أغلب عمليات المراجعة الخارجية"، بحيث أن نسبة 96% من أفراد العينة يعتمدون بشكل أساس على النظام الالكتروني بدل النظام اليدوي، وأنهم أيضاً يولون اهتمام كبير لعمليات التحديثات اللازمة سواءً للبرامج أو الأجهزة في حين أن هناك نسبة ضعيفة من مجتمع الدراسة مهتمين اهتماما كبيرا بقوة وفاعلية النظام الحماية.
 - أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الثانية القائلة بأنه: "يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين عملية المراجعة الخارجية"، بحيث أن أغلب أفراد العينة ويؤكدون على أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية فرز وحفظ البيانات وتبويبها بشكل دقيق ومنظم، مع خاصية السرعة في معالجة المعلومات والبيانات بمختلف أحجامها وإمكانية تنبئ لأخطأ والانحرافات المقصودة والغير مقصودة مع تقديم مجموعة من التصحيحات لها.

- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث القائلة بأنه: " يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات وبين البيئة الالكترونية المحيطة بالمراجع "، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية في ظل البيئة الالكترونية المحيطة إما بالمراجع أو المؤسسة محل التدقيق.
- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث القائلة بأنه: " يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات والخبرة المهنية و الكفاءة العملية للمراجع الخارجي "، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية في ظل الكفاءة العلمية والخبرة المهنية للمراجع.
- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث القائلة بأنه: " يوجد ارتباط ذو دلالة إحصائية بين استخدام تكنولوجيا المعلومات وبين الخطوات العملية للمراجع الخارجي "، أي أن اغلب أفراد العينة يوافقون على أن هناك أثر لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية من خلال خطوات المراجع العملية في مهمته.
- أثبتت الدراسة الميدانية نفي الفرضية الجزئية الأولى من الفرضية الرئيسية الرابعة القائلة بأنه: " لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الوظيفة".
- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الثانية من الفرضية الرئيسية الرابعة القائلة بأنه: " لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير المؤهل العلمي".
- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الثالثة من الفرضية الرئيسية الرابعة القائلة بأنه: " لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير الخبرة المهنية".
- أثبتت الدراسة الميدانية صحة الفرضية الجزئية الرابعة من الفرضية الرئيسية الرابعة القائلة بأنه: " لا توجد هناك فروق ذات دلالة إحصائية لكفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تدعيم والتحسين من جودة المراجعة الخارجية تعزى للمتغير التخصص".

توصيات الدراسة:

- بناء على ما تقدم ذكره في نتائج الدراسة توصلنا إلى وضع بعض التوصيات والحلول الممكنة، والتي نرى أنها قد تساعد في معالجة الدراسة محل بحثنا، نوجزها فيما يلي:
- ضرورة الاهتمام أكثر بالجانب التقني والعملية للمراجعة الخارجية كمهنة مستقلة وتوفير مراجع ودراسة للحالات الميدانية من الواقع لكي يتمكن الباحث من الاطلاع أكثر على خفايا الجانب التطبيقي للمراجعة الخارجية.
 - ضرورة توعية المؤسسات إلى أهمية وضع نظام حماية إلكتروني قوي وفعال بحيث يعطي للمراجع الحسابات هامش من لآمان من كافة محاولات الاختراق والقرصنة.
 - تبني نظام كامل لتكنولوجيا المعلومات، يعمل على جمع كافة الظروف المتعلقة بالنظم الالكترونية للمراجعة في ظل احترام محددات وضوابط مهنة المراجعة.
 - تأسيس قاعدة من البيانات عن مختلف عمليات المراجعة، قصد نشرها وتبادلها من أجل الاستفادة من مزايا تكنولوجيا المعلومات.
 - ضرورة وضع تشريعات وقوانين تتناسب مع المتغيرات الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والمراجعة من أجل تنظيم وضبط محددات ومستلزمات الأنظمة الالكترونية مع البيئة الخارجية لها.
 - القيام بإعداد دورات تكوينية وتدريبية من أجل تأهيل مراجعي الحسابات ليصبحوا قادرين على القيام بمهامهم بواسطة التقنيات الالكترونية في ضل التطورات الحاصلة.
 - ضرورة استخدام وسائل وأساليب تكنولوجيا المعلومات والنظم الالكترونية الحديثة في عملية المراجعة ، لما لها من أثر في زيادة كفاءة وفاعلية عملية المراجعة من خلال تخفيف الوقت والجهد المبذول في عملية المراجعة.

آفاق الدراسة:

- المعلومات في عملية المراجعة، بالإضافة إلى التركيز على التقنيات الإلكترونية والبرامج المحاسبية التي تستخدم في عملية المراجعة، مثل:
- واقع استخدام الأنظمة الخبيرة في تحقيق جودة المراجعة الخارجية.
 - تحديات تطبيق الأنظمة الالكترونية في عملية المراجعة الخارجية.
 - حدود ومتطلبات البيئة الالكترونية في تحسن من جودة المراجعة الخارجية.

قائمة المراجع والمصادر

الكتب:

1. أمين السيد أحمد لطفي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، مصر، 2006.
2. أحمد البديوي ومنصور وشحاته، دراسات في الاتجاهات الحديثة في المراجعة مع تطبيقات عملية على معايير المصرية والدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية. 2003.
3. أحمد حلمي جمعة، التدقيق الحديث للحسابات، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان، 1999.
4. أحمد محمد عبد النور وآخرون، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
5. أسعد محمد علي وهاب، التقنيات المحوسبة في تدقيق البيانات المالية، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع، عمان، 2011.
6. أحمد عبد الخالق، التجارة الالكترونية والعولمة، الطبعة الثانية، منشورات المنظمة العربية للتنمية الإدارية، 2008.
7. ثناء علي القباني، نادر شعبان السواح، المراجعة الداخلية في ظل التشغيل الالكتروني، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
8. جمعة، أحمد حلمي وآخرون، نظم المعلومات المحاسبية مدخل تطبيقي معاصر، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2003.
9. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات: الناحية النظرية والعملية، دار وائل للنشر، عمان، 2000.
10. رأفت محمود وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار الميسر للنشر والتوزيع، الأردن 2011.
11. سمير الصبان وعبد الوهاب نصر، المراجعة الخارجية المفاهيم الأساسية وآليات التطبيق وفقا للمعايير المتعارف عليها والمعايير الدولية، ط1، الدار الجامعية، 2002.
12. طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المراجعة: مسؤوليات المراجع - تخطيط المراجع، ج1، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2004.
13. عبد الوهاب نصر علي و شحاته السيد شحاته، مراجعة الحسابات و حوكمة الشركات في بيئة الأعمال العربية و الدولية المعاصرة، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2007.
14. علي عبد الوهاب نصر وشحاته السيد شحاته، دراسات متقدمة في مراجعة الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2003.

15. عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010.
16. عامر إبراهيم قنديلجي، التجارة الالكترونية وتطبيقاتها، دار المسيرة، الطبعة الأولى، عمان، 2015.
17. علاء عبد الرزاق السالمي، الإدارة الالكترونية، دار وائل لنشر والتوزيع، عمان، 2008.
18. غسان قاسم داود اللامي و أميرة شكرولي البياني، تكنولوجيا المعلومات في منظمات الأعمال الاستخدامات والتطبيقات، الأردن، دار الوراق للنشر والتوزيع، 2009.
19. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
20. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات: الإطار النظري والممارسة التطبيقية، ط2، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
21. محمد الصيرفي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، ط1، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2009.
22. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، المكتب الجامعي الحديث، مصر، 2007.
23. محمد البناء، الاقتصاد التحليلي، مدخل حديث لتحليل المشاكل الاقتصادية، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2008، ص: 129.
24. محمد إبراهيم عبد الرحيم، الاقتصاد الصناعي والتجارة الالكترونية، مؤسسة الشباب الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2007.
25. محمد إبراهيم أبو الهيجاء، عقود التجارة الالكترونية، دار الثقافة للتصميم والإنتاج، جامعة الإسراء، عمان، الطبعة الثانية، 2011.
26. نجم عبود نجم، الإدارة والمعرفة الالكترونية، دار اليازوري لنشر والتوزيع، عمان، 2009.
27. هادي تميمي، مدخل إلى التدقيق، دار وائل، الأردن، 2004.
28. وليم توماس و أمرسون هنكي، ترجمة أحمد حامد حجاج و كمال الدين سعيد، المراجعة بين النظرية والتطبيق، دار المريخ، مصر، 2006.

الرسائل العملية:

29. أحمد عبد الله عمر العمودي، أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة: دراسة ميدانية في اليمن، أطروحة دكتوراه، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق، سوريا، 2006.
30. أحمد حابي، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجزائر: دراسة حالة لآراء الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2015.
31. أحمد بربير، جودة المراجعة مدخلا لتضييق فجوة التوقعات بين مستخدمي القوائم المالية ومراجعي الحسابات، رسالة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2014/2013.
32. أحمد محمد صالح الجلال، تأثير متغيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة الأداء المهني لمراجعي الحسابات في الجمهورية اليمنية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، الجزائر، 2010/2009.
33. إيناس محمود سعد العبود العبادي، العوامل المؤثرة في ساعات التدقيق الفعلية وأثرها في جودة التدقيق الخارجي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم المالية والمصرفية، جامعة العلوم المالية والمصرفية، الأردن، 2012.
34. بن عيسى عبد الرحمان، الاتجاهات الحديثة لتحسين جودة المراجعة الخارجية للحسابات في الجزائر في ظل إمكانية تبني المعايير الدولية للمراجعة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2017.
35. بلقيس صباح، أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات الحديثة (NTIC) على التسيير الاستراتيجي للمؤسسات الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة 2، الجزائر، 2013.
36. حسن كمال حسن، أثر التشغيل الإلكتروني للبيانات في جودة المراجعة الداخلية: دراسة ميدانية على بنك الخرطوم، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا للبحوث، جامعة الزعيم الأزهرى، السودان، 2014.
37. حميداتو صالح، تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم التجارية والاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2017.

38. جمانة زياد الزعبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في إدارة المعرفة التنظيمية، أطروحة دكتوراه، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، جامعة الدول العربية، مصر، 2015.
39. رائدة إبراهيم أبو عطوي، أثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنشآت الخاضعة للتدقيق على جودة عمل المدقق الخارجي، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2012.
40. زين يونس، أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة الداخلية في المصارف: حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، علوم التجارية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2014.
41. سحنون خالد، تأثير تكنولوجيا المعلومات على مردودية البنوك، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، 2016.
42. سهام أكرم عمر الطويل، تأثيرات بيئة المراجعة الخارجية على جودة لأداء المهني لمراجعي الحسابات في قطاع غزة، رسالة الماجستير، تخصص المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية، غزة، فلسطين، 2015.
43. شمس الدين التجاني، قياس أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أداء تسيير الخزينة في المؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2016.
44. شادلي شوقي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أداء المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: حالة المؤسسات الصغيرة والمتوسطة بولاية الجزائر، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، الجزائر، 2008.
45. عبدلي لطيفة، دور ومكانة إدارة المخاطر في المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة مؤسسة الاسمنت ومشتقاته SCIS سعيدة، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2012/2011.
46. عبد الرحمن مخلد سلطان عريج المطيري، قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، رسالة الماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الكويت، 2012.
47. عبد السلام سليمان قاسم الأهدل، العوامل المؤثرة على جودة المراجعة الخارجية في الجمهورية اليمنية، رسالة الماجستير، كلية التجارة، جامعة أسيوط، مصر، 2008.

48. عماد صالح محمد، المراجعة الإلكترونية و أثرها في كفاءة أداء عملية المراجعة: دراسة تطبيقية على مهنة المراجعة بالسودان، رسالة ماجستير، كلية الدراسات العليا، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، السودان، 2007.
49. علي عبد الرحمن أبو زايد، دور النظم الخبيرة في جودة اتخاذ قرارات الإدارة العليا في وزارة الصحة الفلسطينية، رسالة ماجستير، جامعة الأقصى، فلسطين، 2017.
50. فيصل ديبان عوض المطيري، أهمية تكنولوجيا المعلومات في ضبط جودة التدقيق ومعوقات استخدامها من وجهة نظر مدققي الحسابات في دولة الكويت، رسالة ماجستير، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن، 2013.
51. كردوري سهام، دور المراجعة التحليلية في تحسين أداء عملية التدقيق في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات: دراسة حالة مركب تكرير الملح لوطاية بسكرة، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة محمد خيضر بسكرة، الجزائر، 2014.
52. لحر عباس، تكنولوجيا الإعلام والاتصال في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية: الواقع والمعوقات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة أبو بكر بالكايد، تلمسان، الجزائر، 2012.
53. الأخضر عياشي، أثر المراجعة الإلكترونية على كفاءة وفعالية المراجع الخارجي في تحسين جودة المراجعة: دراسة ميدانية، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر، 2018.
54. محمود يحي زقوت، مدى فاعلية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق وأثره في تحسين جودة خدمة التدقيق في قطاع غزة، رسالة ماجستير، الجامعة الإسلامية كلية التجارة، فلسطين، 2016.
55. موسى بن البار، تأثير تكنولوجيا المعلومات على إستراتيجيات التسعير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص تسيير المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2009/2008.
56. نبيل إبراهيم سمور، دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة خدمة التدقيق، رسالة ماجستير، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، فلسطين، 2014.

57. هاني عبد الحافظ العزب، بناء نموذج لقياس أصر تكنولوجيا المعلومات على عملية التدقيق للبنوك التجارية والاستثمارية الأردنية، أطروحة دكتوراه، كلية الدراسات الإدارية والمالية العليا، جامعة عمان، الأردن، 2014.

المقالات العلمية:

58. إيمان الهنيبي، دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن: دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مقال علمي، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، المجلد 25، العدد 8، فلسطين، 2011.

59. جمال عادل الشرايري، سياسات وإجراءات التدقيق الداخلي في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات في البنوك الأردنية، مقال علمي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 31، العدد 01، سوريا، 2009.

60. خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية، عدد خاص بمؤتمر الكلية، بغداد، العراق، 2013.

61. خالد بن ساسي، واقع التجارة الالكترونية والإمداد في الجزائر، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية، العدد 12، الجزائر، 2017.

62. رشا حمادة، أثر الضوابط الرقابية العامة لنظم المعلومات المحاسبية الالكترونية في زيادة موثوقية المعلومات المحاسبية: دراسة ميدانية، مقال علمي، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 26، العدد 01، سوريا، 2010.

63. ريم عقاب وساطع رزوق، أثر تكنولوجيا المعلومات على إجراءات رقابة الجودة في مكاتب تدقيق الحسابات في المملكة الأردنية الهاشمية، مقال علمي، مجلة جامعة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، المجلد 34، العدد 4، الأردن، 2012.

64. زياد هشام و ناظم حسن، إمكانية استخدام النظم الخبيرة في تطوير مهنة مراقبة الحسابات: دراسة لآراء عينة من مراقبي الحسابات في العراق، بحوث مستقبلية، العدد 38، العراق، 2012.

65. طلال حمدونه و علام حمدان، مدى استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق في فلسطين وأثر ذلك على الحصول على أدلة ذات جودة عالية تدعم الرأي الفني المحايد للمدقق حول مدى عدالة القوائم المالية، مقال علمي، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، العدد 01، فلسطين، 2008.
66. ضيف الله محمد الهادي و ليرة هشام، كفاءة وفعالية المراجعة الداخلية للشركات في إدارة المخاطر، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، العدد 09، جامعة البليدة 2، الجزائر، 2016.
67. عصام محمد البحيصي وحرية شعبان الشريف، مخاطر نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية: دراسة تطبيقية على المصارف العاملة في قطاع غزة، مقال علمي، مجلة الجامعة الإسلامية، المجلد 16، العدد 2، فلسطين، 2008.
68. عجيب مصطفى وناثر صبري، دور الرقابة الداخلية في ظل نظام المعلومات المحاسبي الإلكتروني: دراسة تطبيقية على عينة من المصارف في إقليم كردستان بالعراق، مقال علمي، مجلة علوم إنسانية، العدد 45، العراق، 2010.
69. عطا الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا المعلومات في شركات المساهمة الأردنية، مجلة المنار، المجلد 14، العدد 01، جامعة آل البيت، الأردن، 2008.
70. فرطاس فتيحة، عصرنة الإدارة العمومية في الجزائر من خلال تطبيق الإدارة الإلكترونية و دورها في تحسين خدمة المواطنين، مجلة الاقتصاد الجديد، العدد 15، المجلد 02، جامعة الجليلي بونعامة- خميس مليانة، الجزائر، 2016.
71. كريمة الجوهر وآخرون، أثر مخاطر استخدام التكنولوجيا في جودة عمل المدقق الخارجي: دراسة ميدانية في بعض مكاتب التدقيق الأردنية، مقال علمي، مجلة الزرقاء للبحوث والدراسات الإنسانية، المجلد 10، العدد 2، جامعة الزرقاء، الأردن، 2010.
72. محمد نمر الشنطي، دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات: دراسة تطبيقية على مكاتب التدقيق في المملكة الأردنية الهاشمية، مقال علمي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، العدد 27، العراق، 2011.
73. موسى رحمان و فاتح سردوك، مفهوم جودة المراجعة في ظل الدراسات الأكاديمية والهيئات المهنية للمراجعة، مجلة العلوم الإنسانية، العدد 35، الجزائر، 2014.

74. معاذ ظاهر صالح المقطري، أهمية التخصص المهني للمراجع في تحسين تقدير مخاطر المراجعة: دراسة ميدانية في الجمهورية اليمنية، مجلة جامعة دمشق للعلوم الاقتصادية والقانونية، المجلد 27، العدد 04، سوريا، 2011.

75. يوسف محمود الجربوع ، مجالات مساهمة التغيير الإلزامي للمراجع الخارجي في تحسين جودة عملية المراجعة وتعزيز موضوعية واستقلاله، مجلة الجامعة الإسلامية، مجلد 16، عدد 01 ، فلسطين، 2008.
القوانين والملتقيات العلمية

76. المعايير الدولي التدقيق، رقابة الجودة لأعمال التدقيق، الاتحاد الدولي للمحاسبين، 1995.

77. محمد علي حبران، العوامل المؤثرة في جودة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المحاسبين القانونيين في اليمن، الندوة الثانية عشر لسبل تطوير المحاسبة في المملكة، جامعة الملك سعود الرياض، كلية إدارة الأعمال، 18-19 ماي 2010.

78. سليمان رحال، موقع الحكومة الالكترونية من الحكم الراشد، الملتقى الدولي حول الحكم الرشيد واستراتيجيات التغيير في العالم النامي، كلية الآداب والعلوم الاجتماعية، جامعة فرحات عباس، سطيف، 2007.

79. كمال رزيق ومسعود فارس، التجارة الإلكترونية وضرورة اعتمادها في الجزائر في الألفية الثالثة، الجمعية العلمية نادي الدراسات الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة سعد دحلب - البليدة، الجزائر، 2014.

المراجع الأجنبية:

1. Ahmad Abu-Musa, **Auditing E-Business: New Challenge for External Auditors**, article, Journal of American Academy of Business Cambridge, Vol 4, 2014.
2. Stuart Manson ,Sean Cartney, **Audit Automation in the UK and the US: A Comparative Studn**, International Journal of Auditing, article, VOL 2, Issue 3, 2003.
3. Stoel and others, **An analysis of attributes that impact information technology audit quality: A study of IT and financial audit practitioners**, Article, International Journal of Accounting Information Systems, Vol 13, Issue 1, 2010.
4. Mahd Ali Al- jabali, Ehab Nazmy, **The Impact of E-commerce on the Audit Profession in Jordan**, article, European Journal of Economics, Issue 30, 2011.

5. Moorthy and others, **The impact of information technology on internal auditing**, Article ,South African Journal of Business Management, Volume 5, Issue 9,2011.
6. REEM OKBA, **Electronic Audit Role in Achieving Competitive Advantages and Support the Strategy of the External Audit in Auditing Offices in the Hashemite Kingdom of Jordan**, article, International Business Research, VOL 6, NO 2, 2013.
7. Mohammed Osama Shaat, **The Impact of E-Commerce on the External Auditor Work: Applied Study on the International Accounting Firms Working in Palestine**, Master's Thesis, Specialization in accounting and finance, The Islamic University of Gaza,2013.
8. Carlin Dowling and Stewart leech, **A Big 4 Firm's Use of Information Technology to Control the Audit Process: How an Audit Support System is Changing Auditor Behavior**, Article, Recherché comptable contemporaine, Volume31, Issue1,2014.
9. Hédi NOUBBIGH, **Contribution à l'étude de la qualité de l'audit: une approche fondée sur le mangement des équipes et le comportement des auditeurs**, Thèse de Doctorat, École Doctorale de Dauphine, l'Université de recherche Paris Sciences, France, 2016.
10. OMER ALI KAMIL and NASHAT MAJEED **‘The Impact of Information Technology on the Auditing Profession- Analytical Study**, Article, International Review of Management and Business Research, Vol 6 Issue 4, 2017.
11. Mahdi Mohammedinejad, Sina Kheradyar, **An Investigation into the Effects of Audit Quality on Accounting Conservatism in Companies Listed in Tahrn Stock Exchange**, International Letters of Social and Humanistic Sciences, vol 50,Switzerland, 2015.
12. De Angelo, L.E., **Auditor Size and Audit Quality**, Journal of Accounting and Economics, 1981.
13. Meihami.B, Varmaghani.Z, **The Role and effect of Information Technology and communciations on pre Formance Auditors (evidences of audit institutions in Iran)**, INTERDISCIPLINARY interdisciplinary journal of contemporary research in Business, vol 07, 2014.
14. R.Hall, **Organisation: structure and process**, New Jersey Prentice Hall, 1972.
15. Stanly E.Seashor & Ephriam Yuxhtman, **Factorial Analysis of organizational performance**, Administrative Science Quarterly (A.S.Q) 1967.

الملاحق

1. الاستبيان الموجه لعينة الدراسة:



جامعة الشهيد حمدة لخضر بالوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته....
تحية طيبة وبعد....
الاستبيان الذي بين يديكم هو إحدى أدوات الدراسة الموسومة بـ :

كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات لدعم جودة المراجعة الخارجية بالجزائر
- دراسة ميدانية -

سيدي , سيدي:

يمثل هذا الاستبيان أحد الجوانب الهامة في هذه الدراسة ، حيث يهدف إلى تحليل ودراسة آراء مراجعي الحسابات وأساتذة التعليم العالي وأصحاب التخصص حول كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في تحسين من جودة المراجعة الخارجية بالجزائر.

ونوجه عناية سيادتكم أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها سوف تكون سرية ولن تستخدم إلا لغرض البحث العلمي فقط، كما أن تعاونكم معنا يعزز البحث العلمي في الجزائر، لذلك أرجوا من سيادتكم التكرم بالإجابة على أسئلة الاستبيان بدقة، مع العلم بأن صحة نتائج الاستبيان تعتمد بدرجة كبيرة على صحة إجاباتكم.

أرجوا أن تقبلوا منا فائق التقدير والاحترام

من إعداد الباحث
بوزيدي عبد الرؤوف
رقم الهاتف: 0659494534
bouzidi-abderrouf@univ-eloued.dz

القسم الأول: المعلومات الشخصية للمستجوب

• يرجى وضع علامة ✓ على الإجابة الصحيحة.

1- الجنس:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- ذكر

- أنثى

2- العمر:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- أقل من 30 سنة

- ما بين 30 و 40 سنة

- أكبر من 40 سنة

3- الوظيفة:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- أستاذ جامعي

- محاسب معتمد

- محافظ حسابات

- مراجع داخلي

أخرى:

4- الخبرة المهنية:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- أقل من 5 سنوات

- من 5 إلى 10 سنوات

- أكثر من 10 سنوات

5- المؤهل العلمي:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- ليسانس

- ماستر

- ماجستير

- دكتوراه

أخرى:

6- التخصص العلمي:

<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>

- المحاسبة

- المالية

- المراجعة

- الاقتصاد

أخرى:

القسم الثاني: محاور الدراسة الميدانية

- يرجى وضع علامة ✓ في المربع الذي يعبر عن مدى موافقتك.

المحور الأول: واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة الخارجية
للم هل يتم الاعتماد على الأنظمة اليدوية أم الالكترونية في عملية المراجعة لديكم ؟

- الاعتماد على نظام اليدوي
- الاعتماد على نظام الالكتروني

غير ذلك :.....

للم هل في حال الاعتماد على النظام الالكتروني في المراجعة, ما هي درجة الاعتماد على التقنيات الالكترونية (الأجهزة والبرامج) ؟

- بدرجة عالية
- بدرجة متوسطة
- بدرجة ضعيفة

غير ذلك :.....

للم هل يتم تحديث التقنيات الالكترونية التشغيلية من فترة إلى أخرى ؟

- نعم, دائماً
- نعم, أحياناً
- نعم, نادراً
- لا يتم ذلك

غير ذلك :.....

للم ما مدى أهمية نظام الحماية المعمول به في الأنظمة الالكترونية بنسبة إليكم ؟

- أهمية كبيرة
- أهمية متوسطة
- أهمية ضعيفة
- لا يتوفر نظام حماية

المحور الثاني: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية:

الرقم	البيان	موافق	غير موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
01	تساهم التقنيات الالكترونية بشكل كبير في توفير الوقت و التقليل التكاليف في مهمة المراجعة.					
02	توفر البرامج الالكترونية القواعد والمعطيات الشاملة بشكل واضح ودقيق للمراجع الخارجي.					
03	تساعد البرامج المحاسبية على مُراجعة أكبر عدد ممكن من العمليات والأحداث المالية.					
04	يسهل النظام الالكتروني عملية حفظ و فرز البيانات المالية وسهولة الرجوع إليها.					
05	تسهل التقنيات الالكترونية عملية المقارنة بين القوائم المالية والمعايير الدولية المعمول بها في المؤسسة.					
06	يتم استخدام الأنظمة المحاسبية في تقدير الأهمية النسبية ومخاطر التدقيق المقبولة وتقييم الخطر الطبيعي.					
07	تساعد الأجهزة والبرامج على إعطاء نتائج و مخرجات تتصف بالموضوعية والشفافية					
08	تضمن كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في سرعة إنجاز المهمة وسهولتها.					
09	تعود كفاءة وفعالية تكنولوجيا المعلومات في قوة البرامج والأجهزة المستعملة في عملية المراجعة.					
10	تساعد الأجهزة المحسوبة على اكتشاف الانحرافات و الخطأ من خلال مقارنة بما هو مطبق فعلياً مع ما هو مخطط له.					
11	لاستخدام تكنولوجيا المعلومات دور مهم في تحسين عملية المراجعة					

المحور الثالث: أثر فعالية تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة الخارجية:

الرقم	البيان	موافق	غير موافق	محايد	غير موافق بشدة	غير موافق
العلاقة بين فعالية تكنولوجيا المعلومات والبيئة الالكترونية المحيطة						
01	على المراجع أن يكون على درجة عالية من المعرفة العامة والانفتاح حتى يتمكن من مواكبة التطور لتكنولوجيا المعلومات ووسائلها.					
02	من أساسيات تحقيق الجودة في عملية المراجعة, استخدام تكنولوجيا المعلومات في فهم طبيعة عمل المؤسسة والبيئة التي تحيط بها.					
03	تعتبر مخاطر القرصنة الالكترونية أكبر تهديد لجودة المراجعة الخارجية.					
04	يترتب على المراجع زيادة مستوى تقييم أمن المعلومات من خلال مواكبات التحديثات البرامج الحماية حتى يتحقق عنصر الجودة في عمله.					

					05	تؤثر البيئة الالكترونية الخارجية المنافسة على جودة تقرير المراجع.
					06	تتأثر جودة المراجعة بمدى اعتماد المؤسسة على الوسائل والتقنيات الالكترونية وما هي نسبة حدائتها.
					07	تتأثر جودة المراجعة بقوة وضعف جدار الحماية المطبق في النظام الالكترونية للمراجع الخارجي.
					08	يساعد استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية مراجعة الحسابات في احتساب حجم التهديدات الخارجية التي تتعرض لها
العلاقة بين فعالية تكنولوجيا المعلومات والخبرة العلمية والعملية للمراجع						
					01	ضعف مهارات استخدام تكنولوجيا المعلومات لدى المراجع تؤثر سلباً على جودة عمله.
					02	تعد عملية التعليم و التدريب من المستلزمات الأساسية لأداء المراجع من أجل تحقيق الجودة في عملية المراجعة.
					03	يعتبر التأهيل العملي للمراجع في نظام المعلوماتية إحدى أهم عناصر الجودة في تقريره.
					04	قيام المؤسسة محل المراجعة بدورات علمية على كيفية استخدام النظام الالكتروني، يمكن للمراجع العمل في بيئة ملائمة
					05	تعتبر جودة التعليم الالكتروني لفريق العمل إحدى ركائز الجودة في التقرير النهائي للمراجع.
					06	تؤثر الكفاءة العلمية والعملية للمراجع في استخدام تكنولوجيا المعلومات على جودة عملية المراجعة.
العلاقة بين فعالية تكنولوجيا المعلومات وبين المراحل العملية للمراجع						
					01	يتم استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد برنامج زمني مناسب لعملية المراجعة وخطه التدقيق المرحلية والنهائية مما يساهم في تحسين الجودة.
					02	إن الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات في تحليل وفهم البيئة الرقابة الداخلية وآليات عملها يدعم جودة المراجعة.
					03	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ الإجراءات التحليلية والمالية للعمليات الخاصة بالمنشأة محل المراجعة
					04	يساعد استخدام التقنيات الالكترونية في تدقيق أرصدة الحسابات المختلفة بشكل أدق وأفضل.
					05	يساهم استخدام الأنظمة المحوسبة في التحقق من موثوقية أو ملائمة المعلومات التي يحتويها تقرير المدقق مع القوائم المالية المفصح عنها
					06	تستخدم تكنولوجيا المعلومات في إعداد تقرير المراجع وإصداره في المدى الزمني الملائم وبالجودة المطلوبة.

2. نتائج اختبار ألف كرومباخ:

1.2. الفرضية الثانية:

Reliability Statistics A	
Cronbach's Alpha	N of Items
.887	11

2.2. الفرضية الجزئية الأولى من المحور الثالث:

Reliability Statistics B	
Cronbach's Alpha	N of Items
.829	8

3.2. الفرضية الجزئية الثانية من المحور الثالث:

Reliability Statistics C	
Cronbach's Alpha	N of Items
.780	6

4.2. الفرضية الجزئية الثالثة من المحور الثالث:

Reliability Statistics D	
Cronbach's Alpha	N of Items
.890	6

2.2. نتائج كل الفرضيات:

Reliability Statistics A B C D	
Cronbach's Alpha	N of Items
.928	4

3. نتائج التكرارات:

1.3. التكرارات لبنود المحور الثاني:

a1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	67	37.6	37.6	37.6
	موافق	58	32.6	32.6	70.2
	محايد	48	27.0	27.0	97.2
	موافق غير	5	2.8	2.8	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	87	48.9	48.9	48.9
	موافق	75	42.1	42.1	91.0
	محايد	16	9.0	9.0	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	88	49.4	49.4	49.4
	موافق	62	34.8	34.8	84.3
	محايد	28	15.7	15.7	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	118	66.3	66.3	66.3
	موافق	38	21.3	21.3	87.6
	محايد	15	8.4	8.4	96.1
	موافق غير	7	3.9	3.9	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	49	27.5	27.5	27.5
	موافق	50	28.1	28.1	55.6
	محايد	51	28.7	28.7	84.3
	موافق غير	28	15.7	15.7	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	39	21.9	21.9	21.9
	موافق	55	30.9	30.9	52.8
	محايد	63	35.4	35.4	88.2
	موافق غير	12	6.7	6.7	94.9
	بشدة موافق غير	9	5.1	5.1	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	21	11.8	11.8	11.8
	موافق	85	47.8	47.8	59.6
	محايد	58	32.6	32.6	92.1
	موافق غير	14	7.9	7.9	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a8					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	59	33.1	33.1	33.1
	موافق	84	47.2	47.2	80.3
	محايد	35	19.7	19.7	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a9					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	31	17.4	17.4	17.4
	موافق	120	67.4	67.4	84.8

	محايد	27	15.2	15.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a10					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	27	15.2	15.2	15.2
	موافق	90	50.6	50.6	65.7
	محايد	51	28.7	28.7	94.4
	موافق غير	10	5.6	5.6	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

a11					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	51	28.7	28.7	28.7
	موافق	114	64.0	64.0	92.7
	محايد	13	7.3	7.3	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

2.3. التكرارات لبنود الفرضية الجزئية الأولى:

b1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	48	27.0	27.0	27.0
	موافق	81	45.5	45.5	72.5
	محايد	45	25.3	25.3	97.8
	موافق غير	4	2.2	2.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	50	28.1	28.1	28.1
	موافق	88	49.4	49.4	77.5
	محايد	23	12.9	12.9	90.4
	موافق غير	17	9.6	9.6	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	20	11.2	11.2	11.2
	موافق	114	64.0	64.0	75.3
	محايد	22	12.4	12.4	87.6
	موافق غير	22	12.4	12.4	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	27	15.2	15.2	15.2
	موافق	116	65.2	65.2	80.3
	محايد	29	16.3	16.3	96.6
	موافق غير	6	3.4	3.4	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	28	15.7	15.7	15.7
	موافق	124	69.7	69.7	85.4
	محايد	26	14.6	14.6	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	21	11.8	11.8	11.8
	موافق	146	82.0	82.0	93.8
	محايد	11	6.2	6.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b7					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	26	14.6	14.6	14.6
	موافق	125	70.2	70.2	84.8
	محايد	27	15.2	15.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

b8					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	15	8.4	8.4	8.4
	موافق	81	45.5	45.5	53.9
	محايد	54	30.3	30.3	84.3
	موافق غير	28	15.7	15.7	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

3.3. التكرارات لبنود الفرضية الجزئية الثانية:

c1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	79	44.4	44.4	44.4
	موافق	82	46.1	46.1	90.4
	محايد	17	9.6	9.6	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

c2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	31	17.4	17.4	17.4
	موافق	129	72.5	72.5	89.9
	محايد	18	10.1	10.1	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

c3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	85	47.8	47.8	47.8
	موافق	79	44.4	44.4	92.1
	محايد	14	7.9	7.9	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

c4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	22	12.4	12.4	12.4
	موافق	95	53.4	53.4	65.7
	محايد	52	29.2	29.2	94.9
	موافق غير	9	5.1	5.1	100.0

Total	178	100.0	100.0
-------	-----	-------	-------

c5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	14	7.9	7.9	7.9
	موافق	147	82.6	82.6	90.4
	محايد	17	9.6	9.6	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

c6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	89	50.0	50.0	50.0
	موافق	54	30.3	30.3	80.3
	محايد	35	19.7	19.7	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

4.3 التكرارات لبنود الفرضية الجزئية الثالثة:

d1					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	51	28.7	28.7	28.7
	موافق	84	47.2	47.2	75.8
	محايد	43	24.2	24.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

d2					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	65	36.5	36.5	36.5
	موافق	54	30.3	30.3	66.9
	محايد	23	12.9	12.9	79.8
	موافق غير	36	20.2	20.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

d3					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	26	14.6	14.6	14.6
	موافق	83	46.6	46.6	61.2
	محايد	40	22.5	22.5	83.7
	موافق غير	29	16.3	16.3	100.0

Total	178	100.0	100.0
-------	-----	-------	-------

d4					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	66	37.1	37.1	37.1
	موافق	61	34.3	34.3	71.3
	محايد	44	24.7	24.7	96.1
	موافق غير	7	3.9	3.9	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

d5					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	21	11.8	11.8	11.8
	موافق	63	35.4	35.4	47.2
	محايد	90	50.6	50.6	97.8
	موافق غير	4	2.2	2.2	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

d6					
		Frequency	Percent	Valid Percent	Cumulative Percent
Valid	بشدة موافق	31	17.4	17.4	17.4
	موافق	122	68.5	68.5	86.0
	محايد	25	14.0	14.0	100.0
	Total	178	100.0	100.0	

4. نتائج المتوسط الحسابي والانحراف المعياري:

1.4. نتائج المتوسط الحسابي و الانحراف المعياري للفرضية الثانية:

Statistics												
		a1	a2	a3	a4	a5	a6	a7	a8	a9	a10	a11
N	Valid	178	178	178	178	178	178	178	178	178	178	178
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean		1.95	1.60	1.66	1.50	2.33	2.42	2.37	1.87	1.98	2.25	1.79
Std. Deviation		.872	.650	.736	.811	1.044	1.061	.793	.716	.572	.778	.562
Sum		347	285	296	267	414	431	421	332	352	400	318

2.4. نتائج المتوسط الحسابي الانحراف المعياري للفرضية الجزئية الأولى:

		Statistics							
		b1	b2	b3	b4	b5	b6	b7	b8
N	Valid	178	178	178	178	178	178	178	178
	Missing	0	0	0	0	0	0	0	0
Mean		2.03	2.04	2.26	2.08	1.99	1.94	2.01	2.53
Std. Deviation		.784	.892	.817	.668	.552	.421	.547	.858
Sum		361	363	402	370	354	346	357	451

3.4. نتائج المتوسط الحسابي الانحراف المعياري للفرضية الجزئية الثانية:

		Statistics					
		c1	c2	c3	c4	c5	c6
N	Valid	178	178	178	178	178	178
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		1.65	1.93	1.60	2.27	2.02	1.70
Std. Deviation		.648	.521	.632	.740	.418	.780
Sum		294	343	285	404	359	302

4.4. نتائج المتوسط الحسابي الانحراف المعياري للفرضية الجزئية الثالثة:

		Statistics					
		d1	d2	d3	d4	d5	d6
N	Valid	178	178	178	178	178	178
	Missing	0	0	0	0	0	0
Mean		1.96	2.17	2.40	1.96	2.43	1.97
Std. Deviation		.727	1.132	.929	.882	.728	.561
Sum		348	386	428	348	433	350

5.4. نتائج المتوسط الحسابي الانحراف المعياري الكلية:

		Statistics			
		A	B	C	D
N	Valid	178	178	178	178
	Missing	0	0	0	0
Mean		1.97	2.11	1.86	2.15
Std. Deviation		.719	.637	.558	.766
Sum		351	376	331	382

5. نتائج اختبار التوزيع الطبيعي:

1.5. اختبار التوزيع الطبيعي لكل محور لوحده:

Tests of Normality						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
A	.122	178	.000	.945	178	.000
B	.215	178	.000	.917	178	.000
C	.185	178	.000	.926	178	.000
D	.102	178	.000	.947	178	.000

a. Lilliefors Significance Correction

2.5. اختبار التوزيع الطبيعي للمحاور الكلية:

Tests of Normality						
	Kolmogorov-Smirnov ^a			Shapiro-Wilk		
	Statistic	df	Sig.	Statistic	df	Sig.
ABCD	.076	178	.000	.962	178	.000

a. Lilliefors Significance Correction

6. نتائج اختبار One-Sample Test:

One-Sample Test						
	Test Value = 0					
	t	df	Sig. (2-tailed)	Mean Difference	95% Confidence Interval of the Difference	
					Lower	Upper
A	36.614	177	.000	1.973	1.87	2.08
B	44.190	177	.000	2.110	2.02	2.20
C	44.503	177	.000	1.860	1.78	1.94
D	37.376	177	.000	2.147	2.03	2.26

7. نتائج اختبار الانحدار المتعدد:

1.7. المحور الأول:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.908	8	8.988	11.099	.000 ^b
	Residual	1.305	169	.008		

Total	73.213	177			
a. Dependent Variable: BCD					
b. Predictors: (Constant), b8, b6, b1, b5, b3, b4, b2, b7					

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.032	.034		.960	.338
	b1	.180	.022	.219	8.331	.000
	b2	.157	.023	.217	6.838	.000
	b3	.030	.023	.038	1.319	.189
	b4	.104	.030	.108	3.495	.001
	b5	.107	.053	.092	2.018	.045
	b6	.113	.026	.074	4.265	.000
	b7	-.033-	.057	-.028-	-.579-	.563
	b8	.265	.017	.354	15.561	.000

a. Dependent Variable: BCD

2.7. المحور الثاني:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.643	6	11.940	1300.419	.000 ^b
	Residual	1.570	171	.009		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: BCD

b. Predictors: (Constant), c6, c5, c2, c4, c1, c3

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.024-	.036		-.672-	.502
	c1	.147	.036	.148	4.074	.000
	c2	.314	.028	.255	11.411	.000
	c3	-.060-	.038	-.059-	-1.569-	.119
	c4	.270	.020	.311	13.481	.000
	c5	.068	.031	.044	2.200	.029
	c6	.330	.022	.400	14.763	.000

a. Dependent Variable: BCD

3.7. المحور الثالث:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	72.104	6	12.017	1852.383	.000 ^b
	Residual	1.109	171	.006		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: BCD

b. Predictors: (Constant), d6, d4, d5, d1, d3, d2

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.127	.026		4.883	.000
	d1	.087	.021	.099	4.084	.000
	d2	.087	.022	.154	3.994	.000
	d3	.166	.020	.240	8.265	.000
	d4	.135	.024	.185	5.713	.000
	d5	.141	.016	.160	9.103	.000
	d6	.277	.022	.242	12.548	.000

a. Dependent Variable: BCD

4.7. النتائج بعد عملية التصحيح للمحور الأول:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.893	6	11.982	1552.630	.000 ^b
	Residual	1.320	171	.008		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: BCD

b. Predictors: (Constant), b8, b6, b1, b5, b2, b4

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	.026	.033		.779	.437
	b1	.178	.021	.218	8.359	.000
	b2	.168	.021	.233	7.898	.000
	b4	.109	.028	.113	3.831	.000
	b5	.086	.031	.074	2.788	.006
	b6	.116	.026	.076	4.454	.000

b8	.270	.016	.361	17.019	.000
----	------	------	------	--------	------

a. Dependent Variable: BCD

5.7. النتائج بعد عملية التصحيح للمحور الثاني:

ANOVA ^a						
Model		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
1	Regression	71.620	5	14.324	15.877	.000 ^b
	Residual	1.593	172	.009		
	Total	73.213	177			

a. Dependent Variable: BCD

b. Predictors: (Constant), c6, c5, c2, c4, c1

Coefficients ^a						
Model		Unstandardized Coefficients		Standardized Coefficients	t	Sig.
		B	Std. Error	Beta		
1	(Constant)	-.030	.036		-.814	.417
	c1	.107	.026	.108	4.183	.000
	c2	.317	.028	.257	11.466	.000
	c4	.266	.020	.307	13.333	.000
	c5	.069	.031	.045	2.210	.028
	c6	.318	.021	.385	15.132	.000

a. Dependent Variable: BCD

8. نتائج اختبار التباين الأحادي:

1.8. نتائج الفرضية حسب متغير الوظيفي:

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
A	Between Groups	17.085	3	5.695	13.319	.000
	Within Groups	74.397	174	.428		
	Total	91.481	177			
B	Between Groups	13.666	3	4.555	13.634	.000
	Within Groups	58.135	174	.334		
	Total	71.801	177			
C	Between Groups	10.033	3	3.344	12.923	.000
	Within Groups	45.030	174	.259		
	Total	55.063	177			
D	Between Groups	23.180	3	7.727	16.643	.000
	Within Groups	80.779	174	.464		
	Total	103.959	177			

Multiple Comparisons

LSD

Dependent Variable	(I) الوظيفة	(J) الوظيفة	Mean Difference (I-J)	Std. Error	Sig.	95% Confidence Interval	
						Lower Bound	Upper Bound
A	محاسب	الحسابات محافظ	.075	.147	.609	-.22-	.37
		محاسبي خبير	.086	.182	.635	-.27-	.45
		جامعي أستاذ	-.586*	.116	.000	-.82-	-.36-
	الحسابات محافظ	محاسب	-.075-	.147	.609	-.37-	.22
		محاسبي خبير	.011	.197	.956	-.38-	.40
		جامعي أستاذ	-.662*	.139	.000	-.94-	-.39-
	محاسبي خبير	محاسب	-.086-	.182	.635	-.45-	.27
		الحسابات محافظ	-.011-	.197	.956	-.40-	.38
		جامعي أستاذ	-.672*	.175	.000	-1.02-	-.33-
	جامعي أستاذ	محاسب	.586*	.116	.000	.36	.82
		الحسابات محافظ	.662*	.139	.000	.39	.94
		محاسبي خبير	.672*	.175	.000	.33	1.02
B	محاسب	الحسابات محافظ	.038	.130	.771	-.22-	.30
		محاسبي خبير	-.061-	.161	.704	-.38-	.26
		جامعي أستاذ	-.557*	.103	.000	-.76-	-.35-
	الحسابات محافظ	محاسب	-.038-	.130	.771	-.30-	.22
		محاسبي خبير	-.099-	.174	.571	-.44-	.25
		جامعي أستاذ	-.595*	.123	.000	-.84-	-.35-
	محاسبي خبير	محاسب	.061	.161	.704	-.26-	.38
		الحسابات محافظ	.099	.174	.571	-.25-	.44
		جامعي أستاذ	-.495*	.155	.002	-.80-	-.19-
	جامعي أستاذ	محاسب	.557*	.103	.000	.35	.76
		الحسابات محافظ	.595*	.123	.000	.35	.84
		محاسبي خبير	.495*	.155	.002	.19	.80
C	محاسب	الحسابات محافظ	.054	.115	.639	-.17-	.28
		محاسبي خبير	.090	.141	.524	-.19-	.37
		جامعي أستاذ	-.446*	.091	.000	-.62-	-.27-
	الحسابات محافظ	محاسب	-.054-	.115	.639	-.28-	.17
		محاسبي خبير	.036	.154	.813	-.27-	.34
		جامعي أستاذ	-.499*	.108	.000	-.71-	-.29-
	محاسبي خبير	محاسب	-.090-	.141	.524	-.37-	.19
		الحسابات محافظ	-.036-	.154	.813	-.34-	.27
		جامعي أستاذ	-.536*	.136	.000	-.81-	-.27-
	جامعي أستاذ	محاسب	.446*	.091	.000	.27	.62
		الحسابات محافظ	.499*	.108	.000	.29	.71
		محاسبي خبير	.536*	.136	.000	.27	.81
D	محاسب	الحسابات محافظ	.091	.154	.555	-.21-	.39
		محاسبي خبير	.037	.189	.845	-.34-	.41

	الحسابات محافظ	جامعي أستاذ	-.693*	.121	.000	-.93-	-.45-
		محاسب	-.091-	.154	.555	-.39-	.21
		محاسبي خبير	-.054-	.206	.794	-.46-	.35
	محاسبي خبير	جامعي أستاذ	-.784*	.145	.000	-1.07-	-.50-
		محاسب	-.037-	.189	.845	-.41-	.34
		الحسابات محافظ	.054	.206	.794	-.35-	.46
	جامعي أستاذ	جامعي أستاذ	-.730*	.183	.000	-1.09-	-.37-
		محاسب	.693*	.121	.000	.45	.93
		الحسابات محافظ	.784*	.145	.000	.50	1.07
		محاسبي خبير	.730*	.183	.000	.37	1.09

*. The mean difference is significant at the 0.05 level.

2.8. نتائج الفرضية حسب متغير المؤهل:

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
A	Between Groups	.530	3	.177	.338	.798
	Within Groups	90.951	174	.523		
	Total	91.481	177			
B	Between Groups	.626	3	.209	.510	.676
	Within Groups	71.176	174	.409		
	Total	71.801	177			
C	Between Groups	.493	3	.164	.524	.666
	Within Groups	54.570	174	.314		
	Total	55.063	177			
D	Between Groups	1.459	3	.486	.825	.481
	Within Groups	102.500	174	.589		
	Total	103.959	177			

3.8. نتائج الفرضية حسب متغير الخبرة:

ANOVA						
		Sum of Squares	df	Mean Square	F	Sig.
A	Between Groups	.530	3	.177	.338	.798
	Within Groups	90.951	174	.523		
	Total	91.481	177			
B	Between Groups	.626	3	.209	.510	.676
	Within Groups	71.176	174	.409		
	Total	71.801	177			
C	Between Groups	.493	3	.164	.524	.666
	Within Groups	54.570	174	.314		
	Total	55.063	177			
D	Between Groups	1.459	3	.486	.825	.481
	Within Groups	102.500	174	.589		
	Total	103.959	177			