



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر - الوادي
كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير
قسم: العلوم المالية والمحاسبية
الموضوع:



مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري
والواقع العملي
-دراسة ميدانية-

تخصص: محاسبة وتدقيق

مذكرة تدخل ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماستر أكاديمي

تخصص: اقتصاد محاسبة وتدقيق

إشراف الأستاذ:

وليد مرغني

إعداد الطالبات:

- شيماء عطلي
- شيماء طلحة
- شيراز مسعي

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. محمد دينوري سالمي	أستاذ محاضر أ	جامعة حمه لخضر الوادي	رئيسا
د. وليد مرغني	أستاذ محاضر أ	جامعة حمه لخضر الوادي	مشرفا ومقررا
د. بلقاسم بن خليفة	أستاذ محاضر أ	جامعة حمه لخضر الوادي	مناقشا

السنة الجامعية: 2021/2020

شكر وعرفان

نحمد الله الذي أعاننا ووفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع ولو لا رحمة الله لما استطعنا المضي ولو بخطوة في بحثنا هذا
فنحمدك يا إلهي على دعمك لنا واستجابتك لدعائنا

فمن باب الاعتراف بالصنيع العلمي أن نقر بمجهودات الساهرين على التحصيل العلمي نعتز نحن الطلاب
بالجميل للأساتذة الأفاضل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية وبالأخص

الأستاذ المشرف والمؤطر الأستاذ المحترم "وليد مرغني"

نعجز بأن نوفيكم قدرك من الشكر على كل الجهود التي بذلتها لمساعدتنا وتوجيهنا لإنجاز بحث تخرجنا وتتبعنا في
كل خطوة ومراقبة كل جزء منه فشكرا جزيلا بل ألف شكر لك.

كما نتقدم بالشكر الجزيل لأعز وأغلى ما في هذا الكون أبأنا وامهاتنا وإخواننا وأخواتنا كما أننا لا ننسى أن
نتقدم بالشكر الجزيل لأصدقائنا ولكل من ساهم في مساعدتنا لإنجاز هذا البحث من قريب أو من بعيد فيذكرهم
قلبنا قبل قلمنا.

وشكرا لكل من وجهنا وشجعنا وساعدنا ولو بكلمة طيبة شكرا جزيلا لكم.

الاهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

قد اعملوا فسيرى الله عملكم ورسوله والمؤمنون

صدق الله العظيم

ألهى لا يطيب الليل الا بشكرك ولا يطيب النهار الا بطاعتك...ولا تطيب اللحظات الا بذكرك... ولا تطيب الآخرة الا بعفوك..ولا تطيب الجنة الا برؤيتك..الله جل جلاله

الى من بلغ الرسالة وأدى الأمانة ..ونصح الأمة..الى نبي الرحمة ونور العالمين..سيدنا محمد صل الله عليه وسلم

الى من يسعد قلبي ببقائها الى روضة الحب التي تنبت الحب التي تنبت أزكى الأزهار أُمي الحبيبة

الى رمز الرجولة والتضحية الى من دفعني الى العلم وبه ازداد افتخارا أبي العزيز

الى من هم أقرب الي من روعي الى من شاركني حزن الأم وبهم استمد عزتي واصراري اخوتي الأحباء

الى توأم روعي ورفيق دربي..الى صاحب القلب الطيب والنوايا الصادقة

زوجي الحبيب

الى أعظم عاطفة في الوجود بهجة القلب وصفاء الحب وكمال الورد وهبة الرب الى من القلب يهوها الى أُمي الثانية عمتي الحبيبة

الى من انسوني في دراستي وشاركنني همومي تذكارا وتقديرا صديقاتي الحبيبات

الى هذا الصرح العلمي الشامخ الجامعة

اهدي هذه الدراسة

شيماء عطلي

اهداء:

الى شفيع امتنا خير خلق الله رسولنا محمد عليه الصلاة والسلام.

الى شمعة دربي التي تحت قدميها الجنة "امي ليلي العيمش"

التي كانت القوة التي تدفعني للوصول الى ما انا عليه شكرا يا غاليتي.

الي من انار لي طريق العلم وكان سندي وسهر على راحتي ودعمني "والدي عبد الرزاق" اطال الله في عمره.

فيا رب احفظهما واکرمني برضاهما.

الى كامل اخوتي واخواتي الأغزاء وليد، أيوب، عمر.

الى اختي العزيزة أسماء وزوجها خميسي والصغيرة رحمة.

الى جدتي الحبيبة التي أسهمت في تربيتي اطال الله عمرها والى كامل اخوالي واعمامي وابنائهم

الى رفيقة دربي منذ طفولتي حبيبتي "يسرى" ومن قضيت معهم أجمل أيام حياتي وفترة دراستي الجامعية

صديقاتي

"ل. رانيا، خديجة، يمينه، س. رانيا".

الى كافة زملاء الدراسة في تخصص محاسبة وتدقيق -جامعة حمة لخضر الوادي-دفعة 2021/2020.

الى أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير -جامعة الوادي-

الى كل من علمني حرفا ومن ساعدني ولو بكلمة طيبة.

الشيمااء طلحة.

اهداء

إذا كان الاهداء يعبر ولو بجزء من الوفاء فالإهداء
الى معلم البشرية ومنبع العلم نبينا محمد صلى الله عليه وسلم
الى مثل الابوة الاعلى والدي العزيز وحببية قلبي امي الحنونة اطل الله عمرهما
الى زوجي الغالي الذي كان داعما لي في كل خطوة
الى ابنتي الغاليتين سيدرا نور لين
الى اخي حفظه الله
الى كافة الاهل والاصدقاء
الى من مهدوا الطريق امامي للوصول الى ذروة العلم
كافة الأساتذة وكل من ساهم في تعليمي
شكرا لكم

مسعي شيراز

فهرس المحتويات

شكر وعرفان:	
اهداء.....	
I.....	فهرس المحتويات
III.....	فهرس الجداول
V.....	فهرس الاشكال
VI.....	الملخص:
أ.....	مقدمة
الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي	
1.....	تمهيد:
2.....	المبحث الأول: الإطار النظري لبيئة التحول الرقمي
2.....	المطلب الأول: الإطار العام لبيئة التحول الرقمي
8.....	المطلب الثاني: نماذج ومكونات التحول الرقمي:
5.....	المطلب الثالث: تقنيات بيئة التحول الرقمي:
12.....	المطلب الرابع: فوائد ومخاطر التحول الرقمي:
5.....	المبحث الثاني: الإطار النظري لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي
5.....	المطلب الأول: الإطار النظري لمهنة التدقيق

المطلب الثاني: مخاطر التدقيق ودور المدقق في تصحيح الأخطاء	12
المبحث الثالث: الدراسات السابقة	32
المطلب الأول: الدراسات السابقة التي تناولت بيئة التحول الرقمي:	32
المطلب الثاني: الدراسات التي تناولت مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي:	35
المطلب الثالث: أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة	41
خلاصة الفصل الأول	43
الفصل الثاني: الأدبيات التطبيقية	44
تمهيد	45
المبحث الأول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة	46
المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة	46
المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة	48
المطلب الثالث: صدق وثبات والاستبيان	53
المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:	57
المطلب الأول: عرض خصائص العينة	57
المطلب الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات	61
الخاتمة العامة	74
قائمة المصادر والمراجع	79
الملاحق	84

فهرس الجداول

- الجدول رقم (01) أدناه يوضح أوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية.....41
- جدول رقم (01): توزيع درجات مقياس ليكرات الخماسي50
- جدول رقم (02): تحديد اتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي:50
- جدول رقم (03): يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة.....52
- جدول رقم (04) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول.....54
- جدول رقم (05): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني54
- جدول رقم (06) يبين: نتائج اختبار صدق وثبات الاستبانة.....55
- جدول رقم (07) يبين: اختبار التوزيع الطبيعي56
- الجدول رقم:(08): يبين الجدول توزيع العينة حسب المستوى التعليمي57
- الجدول رقم (09): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.....58
- الجدول رقم (10): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي.....59
- الجدول رقم (11): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب التخصص.....60
- الجدول رقم(12): اتجاه اجابات العينة حول محور التحول الرقمي:61
- الجدول رقم (13): اجمالي اتجاه اجابات العينة حول محور التحول الرقمي62
- الجدول رقم (14): اتجاه اجابات العينة حول محور مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي.....63
- الجدول رقم (15): اجمالي اتجاه المحور الثاني لاجابات العينة.....64
- جدول رقم (16) معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة.....65
- جدول رقم (17): تحليل التباين لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي66
- جدول رقم (18) : معاملات الانحدار الخطي البسيط لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي.....66
- جدول رقم(19): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للمستوى التعليمي67

الجدول رقم (20): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمستوى التعليمي.....	67
الجدول رقم (21): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للخبرة المهنية	
.....	68
الجدول رقم (22): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة المهنية.....	69
الجدول رقم (23): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاجابات افراد العينة تبعا للمسمى	
الوظيفي.....	70
الجدول رقم (24): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمسمى الوظيفي.....	70
الجدول رقم (25): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لاجابات افراد العينة تبعا للتخصص.	
.....	71
الجدول رقم (26): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمسمى الوظيفي.....	72

فهرس الاشكال

- الشكل رقم (02): يبين توزيع العينة حسب المستوى التعليمي.....57
- الشكل رقم (03): الاعمدة البيانية التي توضح توزيع العينة حسب الخبرة المهنية.....58
- الشكل رقم (04): دائرة نسبية التي توضح توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي.....59
- الشكل رقم (05): دائرة نسبية التي توضح توزيع العينة حسب التخصص.....60

الملخص:

تركز هذه الدراسة على إثر التحول الرقمي لمهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي في المؤسسة الاقتصادية، رغم التطور الحاصل في مهنة التدقيق الا انه هناك مؤسسات اقتصادية لازالت تعتمد على الطريقة التقليدية للمهنة، بينما اتجهت العديد من المؤسسات نحو التحول الرقمي في المهنة.

حيث تم استغلال هذا التحول الرقمي في تحسين سير المهنة وتسهيلها والتقليل من عبئ عمل المدقق والتخلص من الملفات الورقية. وانطلاقا مما سبق نطرح الاشكالية التالية: ما أثر بيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي؟

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الوصفي في الجانب النظري، اما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي، وتمثلت اداة الدراسة في الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة من 60 فرد من اساتذة مختصين، محاسبين، محافظي حسابات، مدققين داخليين، وخبراء محاسبين ومسيرين بولاية الواد في الفترة الممتدة من شهر فيفري 2021 الى غاية شهر جوان من نفس السنة.

تم التوصل من خلال الدراسة المسحية على عينة من المؤسسات بولاية الوادي التي قمنا بها، الا ان التحول الرقمي في مهنة التدقيق يؤثر على المهنة من خلال التقنيات الحديثة التي تسهل عمل المدقق وتقديمها في أحسن صورة وفي الوقت المناسب.

الكلمات المفتاحية: التحول الرقمي، مهنة التدقيق، مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي، الإطار النظري والواقع العملي لمهنة التدقيق.

Abstract:

This study focuses on the impact of the digital transformation in the audit profession between the theoretical framework and the practical reality inside the economic institution, Despite the development takes a place in the audit profusion. However, there are some economic societies still spend on the traditional method of the profession. While many institutions used the digital transformation in their profession.

This digital transformation was used to improve and facilitate the progress of the profession, reduce the work of the auditor and get rid of paper files. Based on that, we pose the following problem: What is the impact of the digital transformation environment on the audit profession in economic institutions in El-Wadi states?

And to achieve the goals of the study. we used the descriptive approach in the first chapter of this study and the analytical approach in the second one, And financing the questionnaire as a study tool applied to (60) person of the study population consisting of Specialized university professors, accountants, account keepers, internal auditors, :June of the same year.

Through the survey study on some of institutions in El-oued state that we conducted, it was concluded that the digital transformation in the audit profession affects the profession through modern technologies that facilitate the work of the auditor and present it in the best way and at the right time.

Keywords: digital transformation, the audit profession, the audit profession in the digital transformation environment, the theoretical framework and the practical reality of the audit profession.

مقدمة

ان اول ما اعتمدت عليه المؤسسات عند ظهورها كانت المحاسبة باعتبارها ضرورة حتمية لتنظيم الدفاتر وتقييد الحسابات، ونظرا للتطور الكبير واتساع حجم المؤسسات وظهور شركات المساهمة دعت الحاجة الى تبني مهنة التدقيق، وقد تزايد الاهتمام بهذه المهنة نظرا للدور الهام الذي تلعبه هذه المهنة في المجال الاقتصادي والمالي من حيث انها وضيفة تضفي الشفافية والموضوعية على القوائم المالية.

وقد شهد الاقتصاد العالمي منذ بداية الالفية الثالثة تغيرات جذرية وسريعة بسبب التطور التكنولوجي الهائل في عصر الثورة الصناعية الرابعة، التي تختلف في شدتها وتعقيدها واتساع نطاقها عن غيرها من الثورات الصناعية السابقة فقد ركزت على الالكترونيات من أجهزة الحاسب الآلي والانترنت، حيث استندت في جوهرها الى ظاهرة تكنولوجية جديدة سميت بالتحول الرقمي، وقد اندمجت التقنيات الرقمية مع البنية التحتية للمؤسسات والهيئات، نظرا لأهميتها في انتاج كميات أكبر من البيانات الجديدة، وتحسين نقل المعلومات والمعرفة وتعزيز انتاج المؤسسة وتطوير القدرات الإبداعية.

إشكالية الدراسة:

بظهور وتوسع التقنيات وتطور التكنولوجيا واندماجها في مختلف المجالات وأثرها البالغ في اعمال المؤسسة، أصبح اعتمادها ضرورة حتمية وتعميم التحول الرقمي وتبنيه في كافة المؤسسات الاقتصادية لا بد منه ومن خلال هذا نكون امام طرح الإشكالية التالية:

ما أثر بيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي؟

وبهذا يمكننا طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- 1- ما مدى توجه المؤسسات الاقتصادية محل الدراسة نحو التحول الرقمي؟
- 2- هل تساهم بيئة التحول الرقمي في الرفع من كفاءة وتطوير اعمال المؤسسة محل الدراسة؟
- 3- هل يعتمد المدقق بالمؤسسة محل الدراسة اعتماد كلي على الأجهزة الالكترونية والتقنيات الرقمية؟
- 4- فيما تتمثل التحديات والمعوقات التي تحول دون تطبيق التحول الرقمي في المؤسسات الاقتصادية المعنية بالدراسة؟

فرضيات الدراسة:

- 1- يتم الاعتماد على التقنيات الحديثة والمتطورة وكل مظاهر التحول الرقمي ظاهرة في المؤسسة.
- 2- تساهم بيئة التحول الرقمي في تطوير المؤسسة والرفع من كفاءتها في ضل وجود وتوفير متطلبات التحول الرقمي من أجهزة الكترونية وغير ذلك.

3- يعتمد المدقق على التقنيات الرقمية والحواسيب في اغلب اعماله دون الاستغناء الكلي على الاعمال التقليدية.

4- تتمثل وتكمن أكبر العوائق في المخاطر الالكترونية من قرصنة وغير ذلك.

مبررات اختيار الموضوع:

لعل من بين أبرز الأسباب التي اقتادنا الى اختيار هذا الموضوع:

1- وجود خلفية ودراسة مسبقة حول مهنة التدقيق

2- زيادة الاتجاه والاعتماد على الالكترونيات في الآونة الأخيرة والتطور الالكتروني الذي عم كل المجالات

3- معرفة المزايا المحصلة من اعتماد التحول الرقمي من طرف المراجع

أهداف الدراسة:

- التعرف على مدى اعتماد التحول الرقمي من طرف المؤسسات الاقتصادية بالوادي.

- مقارنة الواقع العملي بالإطار النظري لمهنة التدقيق في إطار التحول الرقمي والتكنولوجيات الحديثة في المؤسسات الاقتصادية.

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في اكتشاف أثر التحول الرقمي بالمؤسسات وكذلك معرفة ما اذا كانت تساعد على الرفع من مكانة المؤسسة وتميزها عن غيرها من المؤسسات الاقتصادية الأخرى بولاية الوادي من خلال ما يتم تقديمه من معلومات من طرف المؤسسة حول أجزاء الدراسة

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: بعض المؤسسات الاقتصادية بالوادي

الحدود الزمانية: بدأت الدراسة النظرية في الفترة الممتدة من نهاية شهر فيفري 2020 الى غاية شهر مارس 2020، اما الدراسة التطبيقية فكانت في شهر ماي 2020

صعوبات الدراسة:

كانت هناك جملة من المعوقات التي صعبت الدراسة، وكأي بحث علمي تعترضه البعض من الصعوبات، وهنا يمكننا ذكر أبرز الصعوبات التي واجهتنا في هذه الدراسة كالآتي:

- صعوبة جمع المراجع وتنسيقها كون الموضوع جديد لم يتم دراسته بشكل معمق.
- رفض البعض من الأساتذة الإجابة على الاستبيان بحجج مبهم.
- رفض استقبالنا في بعض المؤسسات.
- صعوبة تقسيم الوقت بين البحوث والواجبات المطلوبة منا من طرف أساتذة الكلية والعمل على هذه المذكرة.

المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة:

تم الاعتماد على المنهج الوصفي في الجزء او الجانب النظري من دراستنا، الذي يهتم بوصف وايضاح الظاهرة المدروسة واجزائها، وهي علاقة مهنة التدقيق ببيئة التحول الرقمي ومدى الاعتماد عليه في المؤسسات المختلفة، وبيان أثره فيها، اما في الجانب التطبيقي تم الاعتماد على المنهج التحليلي لتحليل نتائج الاستبيان وتفسير الجداول الإحصائية للوصول الى النتائج المرجوة من هذه الدراسة.

اما فيما يتعلق بالأدوات المستخدمة في الدراسة الميدانية فقد تم الاعتماد على استمارة استبيان فقد تم اعداده وتصميمه وتوزيعه بهدف الدراسة على مستوى البعض من المؤسسات الاقتصادية، وقد تم تحليله باستعمال برنامج اكسال "EXCEL" والبرنامج الاحصائي SPSS.

هيكل الدراسة:

للإجابة على إشكالية دراستنا المطروحة سابقا قمنا بالاعتماد على طريقة IMRAD، وقد قمنا بتقسيم دراستنا الى فصلين، واشتمل الفصل الأول على الادبيات النظرية من خلال تقسيم الفصل الى ثلاثة مباحث، فالمبحث الأول اشتمل على الإطار النظري لبيئة التحول الرقمي، مباحث، وخصص المبحث الثاني كمدخل الى مهنة التدقيق، والمبحث الثالث لعرض الدراسات السابقة والتعليق عليها. بينما تناول الفصل الثاني الدراسة التطبيقية وقد تم تقسيمه بدوره الى ثلاث مباحث، تطرقنا في الأول الى الطريقة المستخدمة، وفي المبحث الثاني الى الأدوات المستخدمة، اما المبحث الثالث خصص لعرض النتائج والمبحث الرابع خصصناه لمناقشتها.

الفصل الأول

الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار
النظري والواقع العملي

- ❖ المبحث الأول: الإطار النظري لبيئة التحول الرقمي
- ❖ المبحث الثاني: الإطار النظري لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي
- ❖ المبحث الثالث: الدراسات السابقة

تمهيد:

شهد الاقتصاد العالمي العديد من التغيرات السريعة والجذرية خاصة منذ الالفية الثالثة، وبسبب التطور التكنولوجي الواسع خلال الثورة الصناعية حيث تم الاعتماد بشكل كبير على الالكترونيات وأجهزة الحاسب الالى والانترنت وهذا ما أدى الى خلق بيئة عمل جديدة، تعتمد على الأجهزة الالكترونية والتقنيات المتطورة والتي تعرف ببيئة التحول الرقمي، اين تم اندماج التكنولوجيات الرقمية وتوسعها الى مختلف المؤسسات في شتى المجالات قصد الإسراع في الحصول على البيانات وبأكثر دقة، وقد سعت معظم الدول لمواكبة هذه التطورات والتخلي عن الأساليب التقليدية. ومن هذا المنطلق، سيتم من خلال هذا المبحث التعرف على اهم المفاهيم المتعلقة بهذه البيئة الجديدة، ومعرفة اهم تقنياتها والفوائد والتحديات المنتظرة منها.

المبحث الأول: الإطار النظري لبيئة التحول الرقمي

نظرا لصعوبة التعامل التقليدي في المؤسسات سواء العمومية او الخاصة منها وكذلك التطورات الكثيرة في التكنولوجيا دعت الحاجة الى اقحام والاستثمار في تكنولوجيا المعلومات والالكترونيات وهذا ما أدى الى خلق بيئة عمل جديدة تمثلت في بيئة التحول الرقمي والتي أصبحت ضرورة لا بد منها وتعميمها على مختلف القطاعات وكان لها أثر بالغ على مهنة التدقيق، وهنا سنتطرق الى مفهوم التحول الرقمي ودوافع التوجه اليه، خطواته، ميزاته، مقوماته، وكذلك مختلف تطبيقاته.

المطلب الأول: الإطار العام لبيئة التحول الرقمي

الفرع الأول: مفهوم التحول الرقمي:

قبل التطرق للمفهوم الشامل لبيئة التحول الرقمي تجدر الإشارة الى معنى البيئة والرقمية كمصطلح للوصول الى التعريف الشامل. وعلى العموم فان بيئة التحول الرقمي كانت ناتجة عن ظهور التحول الرقمي في حد ذاته فمصطلح بيئة يقصد به فضاء او مجال ممارسة المهنة او بصيغة أخرى البيئة هي الوسيلة والمنهجية وكذلك التقنية المتبعة من طرف الافراد او المؤسسات في أداء الاعمال.

وتعرف الرقمية على انها عملية إيجاد صورة رقمية يتم من خلالها تحويل المعلومات من صورة مكتوبة على الورق الى صورة محفوظة على الأجهزة الالية، بحيث يتم تداولها على شبكة محلية او الشبكة الدولية للمعلومات.

يتمثل التحول الرقمي في عملية تغيير بنية الشركات، ويتعلق باستعمال التكنولوجيا وتسهيلات الوسط الرقمي لتعديل العمليات الداخلية والخارجية، وتحسين خبرة العميل ولا يقتصر هذا التحول فقط على الشركات التي تبيع منتجات رقمية او تركز على الانترنت والتكنولوجيا، وانما تؤثر على جميع المجالات والاقسام.¹

يؤكد العديد من الدارسين في تعريفهم للتحول الرقمي على انه: الاستثمار في الفكر وتغيير السلوك لإحداث تحول جذري في طريقة العمل، عن طريق الاستفادة من التطور التقني الكبير الحاصل لخدمة المستفيدين بشكل أسرع وأفضل.

¹ قاسم علي حاج، اسهامات الاتحاد الافريقي في عملية التحول الرقمي في افريقيا قراءة في مشروع استراتيجية التحول الرقمي لافريقيا "2030/2020"، جامعة سعيده، ص 5

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

يعرف **التحول الرقمي** بأنه عملية الانتقال من نموذج عمل يعتمد على التقنيات في ابتكار المنتجات والخدمات، وتوفير قنوات جديدة من العائدات وفرص تزيد من قيمة منتجها.

كما يعرف **التحول الرقمي** أيضا على أنه انتقال المنظمة من التعامل مع الموارد المادية فقط إلى الاهتمام بموارد معلوماتية تعتمد على الانترنت وشبكات الاعمال، حيث تميل أكثر من أي وقت مضى إلى تجريد واخفاء الأشياء وما يرتبط بها إلى الحد الذي أصبح راس المال المعلوماتي -المعرفي- الفكري هو العامل الأكثر فعالية في تحقيق أهدافها وفي استخدام مواردها.

وأيضا يعرف **التحول الرقمي** على أنه "عملية سعي المنظمة لاستخدام تكنولوجيا المعلومات الاتصالات وتكنولوجيا شبكة الانترنت العالمية، لتحسين أداء مهامها وعملياتها المختلفة، ونقلها لمن يحتاج إليها في داخلها أو خارجها، وذلك من خلال الاعتماد على موارد ثلاثة هي: المعلومات المتدفقة والمتوفرة بها وتكنولوجيا ونظم المعلومات المستخدمة والموارد البشرية المناط بها القيام بالمهام المختلفة التي تؤدي إلى تحقيق أهداف المنظمة في ظل استراتيجياتها.¹

وبالتالي فالتحول الرقمي هو عملية التوجه نحو الاعتماد الكلي على التقنيات الرقمية وبما يخدم مصالح المؤسسات. وهذه البيئة بنية تحتية تساعد على تسهيل العمليات ونذكر أهمها:

أ- تقنيات الاعلام والاتصال:

تعتبر البنية التحتية لتقنيات المعلومات والاتصال لبلد ما العامل الأهم في تحديد قدرته على الانتقال إلى الاقتصاد الرقمي حيث تشكل كثافة الخطوط الهاتفية الثابتة والنقالة وانتشار الحواسيب الشخصية ومدى استخدام الانترنت من المقومات الأساسية للبنية التحتية للبيئة الرقمية.²

ب- المدن الذكية:

¹ عبد الرحمان محمد سليمان رثمان، محمد عبد الله أبو رحمة، التحول الرقمي وانعكاساته على ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، المؤتمر الدولي الأول في تكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB2020)

² حنيش صلاح الدين، الباوي محمد، متطلبات بناء القدرات والمهارات التعليمية في بيئة رقمية متغيرة، قسم علوم التسيير، جامعة حمة لخضر، الوادي، 2020، ص81.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

هي مدينة مبتكرة تقوم على استعمال تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وغيرها من الوسائل لتحسين نوعية الحياة وكيفية العمليات، والخدمات الحضرية، والقدرة على المنافسة، مع ضمان تلبية احتياجات الافراد حتى المستقبل فيما يتعلق بالجوانب الاقتصادية والاجتماعية والبيئية.

من اهم مظاهرها:

- الإدارة الذكية للمياه: تتبع استهلاك المياه وكشف التسرب والتحكم فيه بالإضافة الى الري الذكي ومراقبة جودتها.
- الطاقة الذكية: تتبع استهلاك الطاقة والتسعير الديناميكي للكهرباء.
- تقليل من النفايات الصلبة: التتبع الرقمي والدفع للتخلص من النفايات.¹

ب- الصحة الرقمية:

تعتبر الصحة الرقمية من المجالات الناشئة التي تقوم على التقاطع بين المعلوماتية الطبية، الصحة العامة والاعمال التجارية، وذلك إشارة الى الخدمات والمعلومات الصحية المقدمة او المحسنة من خلال الانترنت والتقنيات ذات الصلة والتي تهدف لتحسين الرعاية الصحية باستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال. ووفقا لمنظمة الصحة العالمية أصبحت الصحة الالكترونية مجالا بارزا في الممارسة لتوظيف الأنماط الروتينية والمبتكرة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات بهدف تلبية الاحتياجات الصحية.

من مزاياها نذكر ما يلي:

- عند تسجيل المرضى تبقى المعلومات مسجلة في حالة الزيارات اللاحقة وتوفير بيانات لسجلات الإحصاء.
- انشاء سجل مستمر يؤدي الى تحسين سرعة وكفاءة الرعاية الصحية.

¹نزالي سامية، عمروش شريف، دور المدن الذكية ببنيا في تحقيق التنمية المستدامة، مجلة الإدارة والتنمية للبحوث والدراسات، المجلد 8، العدد 1، سنة 2019، ص5.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

- دفع المستحقات والاعتاب من خلال خدمات الرفع الرقمي او الالكتروني، وإصدار الفواتير بصورة الية ووثائق الكترونية.
- التشخيص عن بعد لتخفيض الزيارات وتوفير جهد ووقت المريض، وتحسين فرز المرضى حسب أولوية وخطورة الحالة، استخدام أكثر لكفاءات العاملين.
- الإحالة الى أطباء اخرين او مستشفيات أخرى وسهولة نقل ومشاركة الملف الطبي.
- التقليل من الزيارات الشخصية للعيادات الطبية بخدمة الرد السريع على الجمهور على مدار الساعة.
- مراجعة الأداء وتجميع البيانات اليا في الوقت المناسب وبشكل أكثر سهولة وتصنيفها حسب العوامل.¹
- تدريب الموظفين خلال الدمج بين التدريب الرقمي والواقعي.
- إدارة الموظفين الاشراف عليهم على مدار الساعة.
- دفع الأجور الكترونيا بدون أخطاء.

ج-التعليم الرقمي:

ان المؤسسات التعليمية لا تعيش منفردة عن تلك التغيرات العالمية، خاصة مؤسسات التعليم العالي حيث يرتبط مستقبل الجامعات اليوم بتلك التطورات السريعة في مجال المعرفة والتكنولوجيا وما يصحبها من تدفق لامحدود للرؤى والتوجهات والاهداف والأفكار. والايديولوجيات، فواقع وطبيعة التحديات التي تواجه الجامعات فرضت الكثير من التحولات الهامة في نظم التعليم الجامعي.

وبهذا فالتعليم الرقمي هو تقديم محتوى تعليمي الكتروني عبر الوسائط المتعددة على الكمبيوتر وشبكاته الى المتعلم بشكل يتيح له إمكانية التفاعل النشط مع هذا المحتوى، وكذا إمكانية اتمامه في الوقت المناسب والسرعة اللازمة والتي تلائم الطالب والمعلم، وإمكانية ادارته من خلال تلك الوسائط بالرقمية اذ يتم

¹ صيفي حسينة، الإدارة الالكترونية للخدمات الصحية وتحديات التحول الرقمي في الدول العربية، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، ص4.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

ادخال النصوص والصور والصوت الى وحدات الادخال الرقمية بالحواسيب من مساحات ضوئية وغيرها لیتم معالجتها، تخزينها، ثم إخراجها رقميا كمعلومات.

وبهذا فالتعليم الرقمي يحقق فورية الاتصال بين الطلاب والمدرسين الكترونيا من خلال شبكة او شبكات الكترونية حيث تصبح بذلك المدرسة او الكلية مؤسسة شبكية.¹

الفرع الثاني: خطوات التحول الرقمي:

يبدأ التحول الرقمي من خلال بناء استراتيجية رقمية واجراء تحسين على الوضع الراهن ولا يمكن ان يتحقق ذلك الا من خلال قياس الإمكانيات الرقمية الحالية ولتحديد أفضل هيكل عمل لأنشطة التسويق الرقمي في المنشأة. بعد ذلك يتم تحديد المتطلبات لخطط الاستثمار مع تحديد عوائق التكامل الرقمي لعمل خطة شاملة ومحكمة لكافة الظروف ولتدفع بعجلة التحول الرقمي الى المسار المنشود وأخيرا وجود إدارة التغيير للتحول الرقمي متطلب رئيسي للوصول الى الأهداف الاستراتيجية

وبالتالي يمكن تلخيص اهم خطواته فيما يلي:

أولاً: تحول الرؤية

ان تقنية التحول الرقمي تتطلب رؤية واضحة لنقطة انطلاق نحو هذا التحول، اذ يتعلق الامر بإعادة التفكير في المنهج وكيف يمكن للتكنولوجيا الجديدة ان تساعد على تحقيقه، وفي هذا الصدد نجد الجزائر اطلقت مشروع الجزائر الالكترونية سنة 2013 الذي أعلنت فيه الجزائر عن رؤيتها للتحول الرقمي، تجسدت رؤيتها في البداية الى تطوير الخدمات الحكومية من خلال عصنة مختلف القطاعات، ومؤخرا أصدرت مجموعة من القوانين التي تعزز من الناحية القانونية هذا التحول كقانون التجارة الالكترونية والقانون المتعلق بحماية الأشخاص الطبيعية في مجال المعالجة الالية للمعطيات وان كانت هذه القوانين جاءت كخطوة متأخرة مقارنة مع دول بعض دول المغرب العربي (المغرب، وتونس) التي كانت السبابة في هذا الصدد وكذا الدول العربية بصفة عامة.

¹فاطمة نصر بن ناجي، التحول الرقمي في الجامعات العربية (الجامعة العراقية نموذجا)، جامعة ليبيا، ص 2-4.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

وبالمقابل مثلاً نجد المملكة السعودية وضعت الخطط الملائمة على المديين القصير والطويل لتطوير الاتصالات وتقنية المعلومات وتوسيع انتشارها وتسهيل الحصول عليها في جميع مناطق المملكة بشكل يلبي احتياجات التنمية الاقتصادية، التعليمية، الاجتماعية والصحية. إضافة الى تشجيع الاستثمار في هذه المجالات.

ثانياً: اعتماد ثقافة التغيير:

يقصد بها تحويل الهيكل التنظيمي من التسلسل الهرمي التقليدي الى فرق أصغر تكون مجهزة لاتخاذ القرارات حيث يمكن ترجمة التعاون لبن موظفي التطوير والتكنولوجيا المعلومات والوحدات الاستراتيجية الى خدمة محسنة. ومن ثمة يعتبر التحول في ثقافة المؤسسة وبيئة العمل في المرحلة الأولى من التحول كخطوة إيجابية تساهم في تنفيذ وإنجاح التحول الرقمي.¹

ثالثاً: تغيير نموذج التكلفة:

يمكن للميزانيات المصغرة دفع عجلة الابتكار لان الفرق ستأخذ خطوات خلاقة لابتكار عمليات جديدة تساعد على معالجة التحديات، ويمكن للخدمات السحابية ان تؤثر بشكل إيجابي في التكلفة بسبب قدرتها على تحديث البنى التحتية من دون استثمارات رأسمالية كبيرة، كما ان تفادي عمليات الشراء الطويلة والدفع المقدم يسمح بتنفيذ مزيد من المشاريع من خلال الوصول الفوري الى موارد الحوسبة في أي وقت وفي أي مكان وعبر أي جهاز.

رابعاً: بدء الاعمال في سحابة

هناك البعض من المؤسسات والشركات تفضل القيام بنقل التراخيص والمشاريع الفردية الى السحابة، وهناك من يفضل بدء الاعمال في سحابة مباشرة، فنجد في هذا الصدد Devops حيث انه نظام يتيح للشركات تقديم تحديثات البرامج والامن على الصعيد الداخلي وللعلماء، والهدف النهائي من ذلك هو طرح المنتجات في السوق. وبتقديم تحديثات البرامج والامن بشكل أسرع وجعل العملية كلها أكثر موثوقية.²

¹ جميلة سلايمي، يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة والمخاطر، مجلة العلوم القانونية السياسية، المجلد 10، العدد 02، سبتمبر 2019، ص 951.

² جميلة سلايمي، يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة والمخاطر، المرجع نفسه، ص 951.

خامسا: تتبع عمليات التقدم:

عندما تتم عملية التحول الرقمي الكامل للنشاط التجاري بشكل متقن وباحترام خطوات التحول، سيساهم بتحسين ورفع الأرباح للشركة التجارية، حيث تم انشاء مقاييس لتتبع وقياس عملية التقدم المحرز.

من خلال ما سبق يتضح ان عملية التحول الرقمي للشركات التجارية والمؤسسات الحكومية تتم عبر خطوات عامة مقترحة لاستراتيجيات الخاصة بمشروع التحول الرقمي يمكن الاعتماد عليها والاسترشاد بها وبهذا يعتبر التحول الرقمي مشروع ضخم يجذب معظم الشركات التجارية والمؤسسات الحكومية في دول العالم والدول العربية منها الجزائر خاصة في الآونة الأخيرة، وعليه اذا تم وفق خطوات صحيحة ومدروسة سيؤدي الى نجاحه، إضافة الى انتاج اعمال تتماشى مع متطلبات العملاء والمواطنين في المستقبل الرقمي سريعة الحركة.¹

المطلب الثاني: نماذج ومكونات التحول الرقمي:

ظهرت بوادر التحول الرقمي في الجزائر من خلال تبنيها مشروع الجزائر الالكترونية سنة 2013/2008 الذي عكس تأثر الجزائر بالتحويلات الرقمية السريعة التي يعيشها العالم من جهة، إضافة الى كونه ترجم رغبة المشرع الجزائري في توجيهه نحو العالم الرقمي، الذي يعد بمثابة خطوة إيجابية نحو إرساء مجتمع المعرفة من خلال استخدام الوسائل الالكترونية في أداء اعمال الإدارات والمنظمات والتي تتوزع على مختلف القطاعات سواء العامة او الخاصة.

الفرع الاول: مكونات بيئة التحول الرقمي

نجد ان بيئة التحول الرقمي بحسب طبيعته يتكون مما يلي:

1- التقنيات: يتم التحول الرقمي باستخدام منظومة من الأجهزة، البيانات، والتخزين والبرمجيات التي تعمل

ضمن بيئات تقنية ومراكز معلومات تسمح باستخدام جميع الأصول بكفاءة تشغيلية غير منقطعة.²

¹ جميلة سلايمي، يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة والمخاطر، المرجع السابق، ص 951.
² ياسر عبد الرحمان، إدارة الموارد البشرية وتحديات التحول الرقمي في منظمات الاعمال، مجلة البحوث الإدارية والاقتصادية، جامعة جيجل الجزائر، ص 214.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

كما يستلزم ضمان مستوى خدمة مناسب لأفراد المنظمة وعملائها ومورديها عبر فرق عمل مهنية مسؤولة عن إدارة المنظومة التقنية والبنية التحتية للشبكة سواء اكانت هذه المنظومة محلية او سحابية.

2-البيانات: يفترض ان تقوم منظمات الاعمال بجهود إدارة وتحليل البيانات بشكل منتظم وفعال، وذلك لتوفير بيانات نوعية موثوقة وكاملة مع توفير وتطوير أدوات مناسبة للتحليل الاحصائي والبحث عن بيانات التنبؤ بالمستقبل. كما يجب متابعة البيانات بشكل مستمر لضمان استمرار تدفقها والاستفادة منها بشكل يتماشى مع اهداف المنظمة وتوقعاتها.¹

3-الموارد البشرية: تشكل الموارد البشرية جانبا حيويا يصعب على المنظمات تطبيق التحول الرقمي بدونه. حيث يتوجب توفير كوادر مؤهلة قادرة على استخدام البيانات وتحليلها لاتخاذ القرارات الفعالة، كما يتطلب تخطيط الرؤى وتنفيذها كفاءات بشرية وخبرات علمية وعملية مع إيمان بالتغيير والتطوير.

4-العمليات: يجب على منظمات الاعمال إرساء بناء تقني فعال يسمح بتطوير الأداء على الصعيدين الداخلي والخارجي، وذلك لضمان التطبيق الأمثل للتحول الرقمي، ويتضمن ذلك انشاء بناء تقني يتضمن سياسات وإجراءات تغطي كافة نشاطات المنظمة وعملياتها مترابطة مع التقنيات اللازمة والتطبيقات المطورة والبيانات المعالجة.²

الفرع الثاني: نماذج بيئة التحول الرقمي

وفيما يلي اهم النماذج المطبقة للتحويل الرقمي للمنظمات:

أ- النموذج الفني: يتم من خلاله تحويل المنظمات التقليدية الى منظمات رقمية باستخدام بحوث العمليات وعلوم الحاسب وعلوم الإدارة دون التركيز على الجوانب السلوكية للمنظمة، ويؤدي ذلك الى ارتفاع نسبة المقاومة ورفض التطبيقات الالكترونية في اتخاذ القرارات

ب- النموذج السلوكي: يركز على المتغيرات السلوكية (الفردية، الجماعية، البيئية والتنظيمية) بدرجة أكبر من المتغيرات الفنية وخاصة في تطوير البرمجيات، ومن ثم تقل أهمية الأمثلة والنماذج في اتخاذ القرارات رقميا.

¹ جميلة سلايمي، يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة والمخاطر، مرجع سبق ذكره، ص951

² عبد الرحمان محمد سليمان، التحول الرقمي وانعكاساته على ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، مرجع سبق ذكره، ص.8.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

ت- النموذج الفني الاجتماعي: يهتم بالتفاعل بين المتغيرات الفنية (الحاسبات والبرامج) والمتغيرات السلوكية والتنظيمية عند تنفيذ عمليات التحويل

ث- نموذج الشراكة في المعلومات: يعتمد في التحول الرقمي على الاشتراك في أحد شبكات المعلومات المحلية او الدولية لفترة لحين إتمام التحول، أو الاعتماد على أحد شركات المعلومات في توفير الخدمة بالشراكة.¹

ج- نموذج تحليل القوى التنافسية: يعتمد على بناء نظم معلومات لدعم التحليل الرباعي، الذي يسعى الى نقاط القوة التنظيمية وتقليل نقاط الضعف، وذلك للسيطرة على الفرص البيئية

ومواجهة التحديات العالمية والمحلية، ويعتمد هذا النموذج على التخطيط الاستراتيجي للمنظمة وبناء نظم معلومات متكاملة ومساندة لذلك.

ح- نموذج إدارة الاصول الرقمية: يعتمد على مجموعة من شركات المعلومات والاتصالات بدلا من شركة واحدة في إدارة الملفات الرقمية (التخزين، الدخول للمعلومات، التصفح، تبادل المعلومات واسترجاعها).

خ- نموذج التحول التدريجي: يعتمد على القرارات المالية للمؤسسات للتحول من النموذج الورقي الى النموذج الرقمي، ومن ثم يتم التمويل على مراحل في ضوء المركز المالي وحجم أعمال المنظمة، ولا يعتمد على دراسات الجدوى التحليلية او قياس الاحتياجات الرقمية مسبقا.

د- نموذج التحول الاستراتيجي: يفترض هذا النموذج ان المعلومات والاتصالات عبارة عن أصول رأسمالية للمنظمة، كما يتحدد مركز المنظمة في القطاع او النشاط الذي تنتمي اليه وفق قيمة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي تمتلكها المنظمة، والتي تعتبر أحد ركائز المركز التنافسي لها.²

ذ- نموذج التحول الديناميكي: يعتمد هذا النموذج في التحول على درجات التفاعل السريع بين المنظمة والمتغيرات البيئية، والعلاقة بينهم وكذلك على التقدم المستمر في تكنولوجيا المعلومات والتفاعل والتكامل والتنسيق بين احتياجات المنظمة وتأثيرات البيئة والتقدم في تكنولوجيا المعلومات هو أساس هذا النموذج.

¹ عبد الرحمان محمد، زينب عبد الحفيظ احمد قاسم، دور التحول الرقمي في رفع كفاءة أداء البنوك وجذب الاستثمارات، المؤتمر الدولي الأول في التكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB)، ص 10/9.

² عبد الرحمان حسن حسن محمد، محمد احمد الغبيري، واقع التحول الرقمي للمملكة العربية السعودية، مجلة العلوم الإدارية والمالية، المجلد 04، العدد 03، 2020، ص 19.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

ر- **نموذج التطور التنظيمي:** يعتمد هذا النموذج للتحول على التعلم والتدريب التحويلي ومن ثم يتم التغيير وفق الدرجات التعلم العضوي وليس بفرض حلول ميكانيكية جامدة.

ز- **نموذج الأمثلة:** يعتمد هذا النموذج على الراسة عن الحلول المثالية لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات من خلال عمليات المحاكاة وتصميم التجارب والاختبارات العملية المسبقة قبل التحول مع ضغط التكاليف والدراسة عن أفضل النتائج.

س- **نموذج التكلفة والعائد:** يعتمد هذا النموذج على مقارنة تكاليف التحول الى منظمة رقمية بالمكاسب المتوقعة من اقتناء تكنولوجيا المعلومات.

ش- **نموذج التحويل المتكامل:** يقوم هذا النموذج على فلسفة المنظومات والرغبة في التحويل المتكامل لجميع الإدارات والمستويات التنظيمية لبناء المنظمة الرقمية، ومن ثم تسعى إدارة تكنولوجيا المعلومات الى الربط بين التغيير في منظومة الاعمال والتحديث في منظومة الإدارة الالكترونية، ويظهر ذلك من خلال تبني اطارا متكاملًا للتحول يشمل الحاسبات والبرمجيات والشبكات وقاعدة البيانات ونظم المعلومات والانترنت.

ص- **نموذج التحويل الاستراتيجي:** يتم التحويل من خلاله عن طريق استئجار الحاسبات وإنجاز الاعمال لدى التغيير، وتعتمد فلسفة التحول على ان خبرة الشركات المتخصصة في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وتحليل النظم والبرامج أوسع بكثير من خبرة المستخدم لتلك التكنولوجيا.¹

ض- **نموذج المشاركة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال:** يعتمد هذا النموذج على أهمية الربط الشبكي لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات لتحقيق الفائدة من الانترنت لدعم القرارات والسياسات، ويقوم هذا النموذج على قياس المراكز التنافسية للشركات وإدخال التحسين المستمر في منظومة الاتصالات والمعلومات وفق اتجاهات المنافسين وحاجات متخذي القرارات، ومن ثم الاشتراك الكامل من خلال الشبكات في خدمات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات التي تقدمها شركات مختصة من خلال عقود طويلة الاجل وبصفة مستمرة.

¹ عبد الرحمان محمد، زينب عبد الحفيظ احمد قاسم، دور التحول الرقمي في رفع كفاءة أداء البنوك وجذب الاستثمارات، المؤتمر الدولي الأول في التكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB)، ص 10.

المطلب الثالث: تقنيات بيئة التحول الرقمي:

يقوم التحول الرقمي على التقنيات الحديثة، وقد اتسعت بيئة التحول لرقمي الى العديد من المجالات وازدادت ابعاده لتشمل مختلف القطاعات، وذلك للوصول الى الأهداف المرجوة من المنظمة بدقة أكبر ووقت اقل، ومن اهم الأدوات التي يتم استخدامها نذكر ما يلي:

الفرع الأول: التكنولوجيا الجديدة

1- تقنية سلسلة الكتل او البلوك تشين blockchain:

ففي سنة 2008 في مقال يتناول وصف الوضع الراهن للتكنولوجيا في ذلك الوقت، حيث قام الياباني SOTOSHI NAKAMOTO بتطوير شبكة النظراء Peer-to-peer network، وهي هيكل بيانات مشتركة، تتبع مجموعة من القواعد، والتي أطلق عليها سلاسل الكتل، وكان تطبيقها المبدئي بغرض انشاء العملة الرقمية او الافتراضية وتبادلها لاحقا كبديل للعملات التقليدية. ولتجنب الفشل الذي واجه المحاولات السابقة، كان عليه إيجاد طريقة لجعل الشبكة لامركزية ولا يصعب اختراقها وتقدم قيمة حقيقية واقعية، ولجعل النظام يعمل بأكمله كان عليه ايضا حل التحديات المتعلقة بعدم الثقة والامن والطاقة.¹

ان انعدام الثقة امر واقعي تماما عندما يتعلق الامر بقيم المعاملات بين مجموعة من المشاركين غير المعروفين لذا تم تطوير مجموعة من القواعد المتعلقة بالتحقق من صحة المعاملات، وبمجرد التحقق من الصحة، يتم إضافة المعاملة الى كتلة والكتل عبارة عن مجموعة من المعاملات المرتبطة بشكل مشفر بسلسلة غير قابلة للكسر من الكتل، وتضمن امن وسرية البيانات.

وبالتالي فالبلوك تشين هي قاعدة بيانات موزعة تمتاز بقدرتها على إدارة قائمة متزايدة باستمرار من السجلات (دفاتر الأستاذ) المسماة بـ "الكتل"، تحتوي كل كتلة على الطابع الزمني و رابط الى الكتلة السابقة، صممت

¹ عبد الحميد عيسوي محمود، ايمن أبو النضر محمد أبو النضر، انعكاسات التطورات التكنولوجية في مجال سلاسل الكتل على أنشطة ومهنة المراجعة مع دراسة استكشافية في البيئة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث، المجلد الرابع، العدد 3، سبتمبر 2020، ص 12.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

سلسلة الكتل بحيث يمكنها المحافظة على البيانات المخزنة ضمنها والحؤول دون تعديلها أي انه عندما تخزن معلومة ما في سلسلة الكتل لا يمكن لاحقا القيام بتعديلها.¹

وتتكون هذه الأخيرة مما يلي:

الكتلة: هي وحدة بناء السلسلة، تتكون من مجموعة من العمليات او المهام التي سوف يتم القيام بها او تنفيذها داخل السلسلة، مثل تحويل أموال او تسجيل بيانات، ولكل كتلة مقدار معين من العمليات والمعلومات التي لا تقبل أكثر منها حتى يتم انجاز العمليات بداخلها ثم يتم انشاء كتلة جديدة مرتبطة بها، والهدف الرئيسي هو منع اجراء معاملات وهمية داخل الكتل تتسبب في تجميد السلسلة او منعها من تسجيل وانهاء المعاملات.

المعلومة: يقصد بها العملية الفرعية التي تتم داخل الكتلة الواحدة، او هي الامر الفردي الذي يتم داخل الكتلة، ويمثل مع غيره من الأوامر والمعلومات والكتلة نفسها.

الهاش hash: هو عبارة عن الحمض النووي المميز لسلسلة الكتل ويرمز اليه البعض أحيانا ب "التوقيع الرقمي signature digital"، فهو عبارة عن كود يتم انتاجه من خوارزمية داخل برنامج سلسلة الكتل يطلق عليها "البية الهاش hush function" ويقوم بأربع وظائف رئيسية هي:

- تمييز السلسلة عن غيرها من السلاسل، حيث تحصل حيث تحصل كل سلسلة على هاش مميز لها وخاص بها.
- تحديد ومعرفة كل كتلة وتميزها عن غيرها داخل السلسلة، حيث تأخذ كل كتلة أيضا هاش خاص بها.²
- تمييز كل معلومة داخل الكتلة نفسها.
- ربط الكتل بعضها البعض داخل السلسلة، حيث ترتبط كل كتلة بالهاش السابق لها واللاحق بها، ما يجعل الهاش يسير في اتجاه واحد فقط من الكتلة الاصلية الى اللاحقة عليها وهكذا، ويلاحظ هنا ان الهاش لا يسمح بالتعديل على الكتل التي تم انشاؤها كما سبق الذكر

¹ سمائلي محمود، بن عمارة نعيم، دور تكنولوجيا سلسلة الكتل "BLOCKCHAIN" في حماية المستهلك في الاقتصاد الرقمي، الملتقى الوطني الثالث حول المستهلك في الاقتصاد الرقمي، المركز الجامعي ميلة، 24/ 23 افريل 2018، ص5.

² ايمن محمد صبري نخال، أثر استخدام تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية على مسؤولية مراجع الحسابات، جامعة كفر الشيخ، ص8.

بصمة الوقت: وهو التوقيت الذي تم فيه اجراء أي عملية داخل السلسلة.

2- **الحوسبة السحابية:** من بين أشهر التعاريف وأكثرها موضوعية نذكر التعريف الذي تم تقديمه من قبل المعهد الوطني الأمريكي للمعايير والتكنولوجيا الحوسبة السحابية تعبر عن نموذج يسمح بوصول الشبكة عند الحاجة وبصورة ملائمة الى حزمة من الموارد والمصادر الحاسوبية التشكيلية (والتي منها على سبيل المثال الشبكات، الخوادم، التخزين، التطبيقات والخدمات) والتي يمكن تفعيلها واطلاقها بسرعة مع اقل حد لجهود الإدارة المبذولة او تفاعل مزودي الخدمة.¹

كما تم تعريفها أيضا بأنها مصطلح يشير الى المصادر والأنظمة الحاسوبية المتوافرة تحت الطلب عبر الشبكة والتي تستطيع توفير عدد من الخدمات الحاسوبية المتكاملة دون التقيد بالموارد المحلية بهدف التسهيل على المستخدم. وتشمل تلك الموارد مساحة لتخزين البيانات والنسخ الاحتياطي والمزامنة الذاتية، كما تشمل قدرات معالجة برمجية وجدولة للمهام وخدمة البريد الالكتروني والطباعة عن بعد، ويستطيع المستخدم عند اتصاله بالشبكة التحكم في هذه الموارد عن طريق واجهة برمجية بسيطة تبسط وتتجاهل الكثير من التفاصيل والعمليات الداخلية.²

وتعرف الحوسبة السحابية بمثابة تكنولوجيا متطورة تعتمد على نقل المعالجة ومساحة التخزين الخاصة بالحاسوب الى ما يسمى بالسحابة، وهي عبارة عن أجهزة خوادم يتم الوصول اليها عن طريق الانترنت، لتتحول البرامج من منتجات الى خدمات، ويتاح للمستخدمين الوصول اليها عبر الانترنت دون الحاجة الى امتلاك المعرفة والخبرة والتحكم بالعتاد. وتتم تلك الخدمات بواسطة أي من الأجهزة التكنولوجية الحديثة، مثل الهواتف الذكية، وأجهزة الحاسب وتتم تلك الخدمات بدرجة امان وجودة عالية، مما يوفر على المستفيد الكثير من الوقت والجهد والمال ويسهل عليه الوصول الى البيانات والمعلومات في أي وقت ومن أي مكان. وبذلك تصبح مهمة المنصة هو تقديم الخدمات المتنوعة من أجهزة وبرمجيات وخلافة، ويصبح جهاز العميل ما هو الا نافذة يستطيع ان يسترد المستفيد من خلالها بياناته ومعلوماته بكل سهولة ويسر.

¹ عبد الرحمان بن عياد الشداوي، الحوسبة السحابية خصائصها والتحديات الأمنية عند الانتقال اليها، الملتقى الأول لتقنية المعلومات، جامعة جدة، 2018، ص 5.

² ماجدة عوضة فالح الشمراني، أثر الحوسبة السحابية على مهنة المراجعة الخارجية في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للادب والدراسات الإنسانية، العدد 8، أبريل 2019، ص 256.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

3- **انترنت الأشياء:** تستخدم تقنية انترنت الأشياء أجهزة استشعار ورقاقات متطورة مدمجة في العناصر والمنتجات والأجهزة التي تحيط بالإنسان، وتنقل هذه المجسات الرقمية بيانات ومعلومات قيمة في وقت الحدوث الفعلي حول كيفية تفاعل الانسان مع محيطه وكيفية اتخاذ قراراته اليومية، وتستخدم البيانات والمعلومات التي تم جمعها لتعزيز لتصميم وإنتاج الأدوات والأجهزة والتقنيات التي يستخدمها الانسان بهدف تحسين جميع جوانب الحياة، وباختصار يمكن القول ان الانترنت في الامس كان يربط الأشخاص ببعض، اما الأنترنت اليوم فسيربط الأشياء ببعض.

ولاشك ان استخدام انترنت الأشياء في نظم المعلومات الحاسوبية من شأنه ان يؤدي الى تقريب الحاسبة الى تكنولوجيا المعلومات وتقوية العلاقة بينهما، كما يجعل هذا الأخير معالجة الأصول والمخزون اسهل من أي وقت مضى حيث تمكن تقنية انترنت الأشياء من تتبع المخزون من دون حساب يدوي وباستخدام ما يعرف بالأرشف الذكية أي التخزين الذكي (المخازن الذكية)، ويمكن من خلالها معرفة المخزون او الأصول في كل الأوقات وبكل سهولة بواسطة بضع ضربات على لوحة المفاتيح كما تمكن من مراقبة وتتبع الأصول المتباعدة او المشتتة جغرافيا ومراقبة مواقعها بسهولة.¹

وبالتالي تزداد فرص اصطيد اللصوص وتنخفض فرص توقف الإنتاج، وهذا ينعكس على اعداد القوائم المالية التي تصبح أكثر سلاسة وسهولة مما يغير من أساليب وممارسات مهنة المراجعة على سبيل المثال تتلقى مكاتب المراجعة العديد من البيانات من عملائها وبسرعة كبيرة وفي الوقت الفعلي يدلا من الذهاب الى العميل وجمعها منه مما يعني بقاء العملية مستمرة وبشكل أسرع وأدق في تقييم المخاطر.

وبما ان عالم الاعمال الجديد يتطلب من مهنة المراجعة ان تكون اكثر دقة وتفصيل لمصدر بيانات العميل وطريقة الحصول عليها وفي واقع الامر ستكون التقنيات قادرة على اخذ البيانات المتعلقة بالمراجعة والحصول عليها على الفور حتى يكون للمراجع فهم فوري لحالة الأشياء وبالتالي إمكانية اتخاذ قرارات عملية انسب، فالمراجعة في السابق كانت تتم باثر رجعي ستصبح في الوقت الفعلي مع مراعات انه يجب على مكاتب المراجعة ان توضح لعملائها المخاطر المحتملة المترتبة على استخدام تقنية انترنت الأشياء مثل انتهاك البيانات، سرقة الهوية وغيرها من مشاكل الامن المختلفة.

¹ محمد قيس عادل القنبري، أثر التقنيات الحديثة للثورة الصناعية الرابعة على المحاسبة والمراجعة (مراجعة نظرية للدراسات السابقة)، الاكاديمية الليبية، طرابلس ليبيا، 30 نوفمبر 2020، ص276.

4- البيانات الضخمة BIG DATA:

تعددت تعريفات البيانات الضخمة ونذكر أهمها فيما يلي:

يقصد بالبيانات الضخمة ذلك الكم الهائل من البيانات الذي يتميز بالحجم الكبير، وتنوع المصادر التي تتدفق منها، وتنوع البيانات نفسها أيضاً، وسرعة انتاجها وتكاثرها بسرعة كبيرة، والقيمة التي تمثلها ويعتبر الانترنت هو المصدر الرئيس لتدفق البيانات الضخمة. والبيانات عبارة عن مفاهيم لغوية، او رياضية او رمزية خالية من المعنى الظاهري، تمثل الأشخاص والاحداث، وتتضمن معاملات المنظمة وملاحظات عن الظواهر المادية.¹

لقد وصف "laney" سنة 2001 البيانات الضخمة على انها البيانات التي لا يمكن معالجتها بواسطة ادوات إدارة البيانات التقليدية.

وعرفها "watson" بانها مجموع متنوعة من البيانات بكميات كبيرة يصعب التعامل معها بشكل جيد.

وعرفها Grobelnik بانها تشبه البيانات الصغيرة ولكنها أكبر وهذا يتطلب إجراءات مختلفة تتمثل في التقنيات والأدوات والبنية الهيكلية لتساعد في حل مشكلة البيانات الضخمة.

وان هذه البيانات حتى تكون ضخمة يجب ان تتصف بثلاث خصائص تبدأ بالحرف (V) وهي: الحجم (volume)، السرعة (velocity)، والتنوع (variety)، ومع اجراء المزيد من الدراسات حول البيانات الضخمة جرى توسيع الخصائص الثلاث الى ستة خصائص هي: الصحة او الصدق (veracity)، القيمة (value)، والتعقيد (complexity)، ومع ذلك تبقى الخصائص الثلاثة السالفة الذكر لا تزال اهم تلك الخصائص.²

5- الذكاء الاصطناعي: أصبح الذكاء الاصطناعي مدججا بسلاسة في حياتنا اليومية، وامتد تأثيره الى العديد من جوانب المجتمع والصناعة، بدءا من الاكتشاف العلمي والرعاية الصحية والتشخيص الطبي الى غاية المدن الذكية والنقل والاستدامة.

¹ محمد احمد الغبيري، عبد الرحمان حسن حسن، البيانات الضخمة وأثرها في تحقيق رؤية المملكة العربية السعودية 2030 -دراسة تطبيقية- مجلة الاستراتيجية والتنمية، المجلد 9، العدد 3 مكرر (الجزء الأول)، 2019، ص35.

² أيوب صكري، عز الدين نشاد، عدلان ابراهيمي، استغلال البيانات الضخمة لأغراض التنمية المستدامة في الدول العربية الفرص والتحديات، مجلة ارساد للدراسات الاقتصادية والإدارية، المجلد 2، العدد 2، ديسمبر 2019، ص 44/45.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

كما يساهم الذكاء الاصطناعي في تبسيط العمليات والخدمات المصرفية المقدمة للعملاء بشكل كبير مما يساهم في تعزيز وتطوير الخدمات المصرفية التي تقدمها البنوك لعملائها، حيث يساهم في تسريع العمليات المتعلقة بحصول العميل على الائتمان المطلوب له، فلا بد من الانتظار أيام من اجل المراجعة ومعالجة البيانات وإعطاء العميل الموافقة بالقرض.¹

فسوف يصبح من خلال الذكاء الاصطناعي بمقدور العميل حصوله على القرض المطلوب خلال فترة قصيرة في خلال دقائق على جهاز الحاسب الالى وفقا لما يقدمه الذكاء الاصطناعي.

الفرع الثاني: الحكومة الرقمية

1- الامن السيبراني التشريعات السيبرانية (حماية البيانات الشخصية):

يمثل الامن السيبراني سلاح استراتيجي بيد الحكومة والافراد، لاسيما ان الحرب السيبرانية أصبحت جزء لا يتجزأ من التكتيكات الحديثة للحروب والهجمات بين الدول.

وعرفه Richard A kemmer: على انه عبارة عن وسائل دفاعية من شأنها كشف واحباط المحاولات التي يقوم بها القرصنة.²

وعرفه Edward Amoroso: انه وسائل من شأنها الحد من خطر الهجوم على مواجهة القرصنة وكشف الفيروسات ووقفها وتوفير الاتصالات المشفرة.

والهدف منه هو حماية البيانات الشخصية واحترام الحريات الأساسية للأفراد وتعميم استخدام تكنولوجيا الاعلام والاتصال، فهو لا يعترف بالحدود الجغرافية ومن الصعب الاكتفاء باتخاذ الإجراءات على المستوى الوطني فقط.

¹ رشا احمد علي ابراهيم إبراهيم، أثر تبني تقنية سلسلة الكتل (blockchain) على خفض تكلفة الخدمات المصرفية والارتقاء بها في البنوك المصرية، دراسة ميدانية، اكااديمية الإسكندرية للإدارة والمحاسبة، ص 14.

² عائشة عبد الحميد، الاجرام السيبراني وأثره على تهديد الامن الثقافي في الجزائر، مجلة المفكر للدراسات القانونية والسياسية، سبتمبر 2020، ص214.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

من خلال هذه التعاريف فالأمن السيبراني من أحدث الأساليب الحربية وهو يمثل جميع شبكات الحاسب الآلي ويشمل الأجهزة الالكترونية المرتبطة من خلال شبكة الالياف البصرية والشبكات اللاسلكية، وبهذا فهو وسيلة دفاعية ضد الهجمات وعمليات القرصنة على مختلف الحواسيب والشبكات.

الفرع الثالث: الابتكار لتحقيق تنمية مستدامة:

1- الحاضنات التكنولوجية:

تندرج الحاضنات التكنولوجية ضمن حاضنات الاكاديمية والعلمية حيث تتبع أساسا الى حاضنات الاعمال تركز على رعاية وتنمية الأفكار الإبداعية والأبحاث التطبيقية والعمل على تحويلها من مرحلة البحث والتطوير الى مرحلة التنفيذ، لإقامة مؤسسات ذات الصبغة التكنولوجية تأخذ طريقها الى السوق كمنتجات او خدمات جديدة ومتميزة.

كما تنشأ الحاضنات التكنولوجية ضمن احدى الاشكال المؤسسية مثل مراكز الابتكار والتكنولوجيا والحظائر التكنولوجية.¹

تقدم حاضنات الابداع او الحاضنات التكنولوجية الدعم والتوجيه اللازمين لزيادة فرص نجاح المشاريع الوليدة وتسريع وتيرة التنمية باعتبارها نوعا متخصصا من حاضنات الاعمال التي عرفت انتشارا واسع وسريع بتخصصاتها المختلفة في جل اقطار العالم المتقدم والنامي.²

تعمل الحاضنات على توفير الخدمات التالية:

توفير المرافق المتعلقة بالبنية التحتية "مختبرات، معامل، تجهيزات، خدمات تقنية، شبكات الاتصال".

تقديم الخدمات الفنية بالتنسيق مع هيئات نقل التقنيات، والاستفادة من الخبراء.

توفير خدمات إدارية، تدريبية، تسويقية والاستشارية.

¹ سعدية السعدي، أثر الحاضنات التكنولوجية على المؤسسات المبدعة في الجزائر، المجلة الجزائرية للدراسات المالية والمحاسبية، العدد3، ديسمبر 2016، ص 138.

² بقة الشريف، شرعة عماد الدين، دور الحاضنات الإبداعية (التكنولوجية) في تطوير وترقية اقتصاد المعرفة، وحدة البحث والتنمية، جامعة يطيف، ص2.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

بناء شبكات التواصل الوطني والدولي عن طريق الملتقيات والندوات، وكذا استمرار تواصل الحاضنة مع المؤسسات المتخرجة.

وتهدف هذه الحاضنات الى تحقيق الأهداف التالية:

تشجيع الابداع والتجديد في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة.

تشجيع الصناعات القائمة على التكنولوجيا الحديثة.

توفير مصادر التمويل للمؤسسات المحتضنة.

تسويق الأبحاث والدراسات التي تقوم بها الجامعات ومراكز البحث العلمي والقيام بدور المختبرات التجريبية لتطوير

أفكار الأكاديميين والباحثين في الجامعات قبل تبنيها تجاريا.

خلق فرص عمل لخريجي الجامعات وتنمية قدراتهم ودعمها.

المطلب الرابع: فوائد ومخاطر التحول الرقمي:

كما سبق الذكر فالتحول الرقمي أصبح اهم متطلبات بيئة العمل في المؤسسات لأهميته ودوره الكبير في مهنة التدقيق والقائم بها من خلال ما توفره من تكنولوجيا ومزايا

الفرع الاول: فوائد التحول الرقمي

من خلال ما تم ذكره من تقنيات حديثة للتحول الرقمي نجد انه يوفر العديد من الميزات والفوائد التي تساهم في زيادة تنظيم المؤسسات وكفاءتها وسرعة التعامل مع بياناتها ونذكر أهمها كالآتي:

- إعادة تشكيل الطريقة التي يعمل ويعيش ويفكر بها الناس اعتمادا على التقنيات المتاحة، مع التخطيط المستمر والسعي الدائم لإعادة صياغة الخبرات العملية.

- تحسين الكفاءة وتقليل الانفاق، وتطبيق خدمات جديدة بسرعة ومرونة.¹

¹ عبد الرحمن محمد سليمان رثمان، محمد عبد الله أبو رحمة، التحول الرقمي وانعكاساته على ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق، المؤتمر الدولي الأول في تكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB2020)، ص8.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

- تحقيق تغيير جذري في الخدمات المقدمة للأفراد في مجالات الصحة، التعليم، والسلامة والامن وتحسين تجاربهم ونتاجيتهم.
- تغيير نماذج العمل.
- الاستفادة من التقنيات الحديثة لتكون أكثر إدراكا ومرونة في العمل وقدرة على التنبؤ والتخطيط للمستقبل.
- تمكين الابتكار بشكل أسرع لتحقيق النتائج المرجوة والسير نحو النجاح.
- توفير استراتيجية لخلق قيمة تنافسية أعلى، وفرق عمل متطورة، واستدامة ثقافة الابداع.
- استبدال العمليات التقليدية بالعمليات الرقمية، زيادة وقت التفكير في التطوير.
- زيادة كفاءة سير العمل وتقليل الأخطاء.
- تسريع طريقة العمل اليومية، وتطبيق خدمات جديدة بسرعة ومرونة.
- تحسين الجودة وتطوير الأداء.
- زيادة الإنتاجية وتحسين المنتجات.

الفرع الثاني: مخاطر بيئة التحول الرقمي

- بالرغم من كافة الميزات والفوائد التي يوفرها التحول الرقمي والتي تم التطرق لها فان هذا لا يعني خلو هذه البيئة من المخاطر اذ انه على العكس مثلما يقدم فوائد فان له جملة من المخاطر والتي نوجزها فيما يلي:
- الهجمات الالكترونية في قطاع الخدمات المالية.
 - الجرائم الالكترونية ضد الحكومات: وهي جرائم تهاجم المواقع الرسمية للحكومات وأنظمة شيكاتها وتركز على تدمير البنى التحتية لهذه المواقع او الأنظمة الشبكية بشكل كامل، وكذا جريمة الاختراق والبقاء غير المشروع.
 - جرائم الكترونية ضد الملكية الفكرية كالتعدي على تصميم او نموذج.¹

¹ جميلة سلايمي، يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة والمخاطر، مرجع سبق ذكره، ص 963.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

- جرائم الاحتيال والاعتداء على الأموال، كإدخال بيانات غير صحيحة أو تعليمات من غير المصرح بها أو استعمال بيانات وعمليات غير مسموح بها، كذا عمليات غير مسموح الوصول اليها بغية السرقة من قبل الموظفين الفاسدين في الشركات والمؤسسات المالية.
- جرائم الابتزاز الالكتروني، وكذلك النصب والاحتيال التجاري.
- جرائم الاستخدام غير المشروع لأدوات الدفع الالكتروني.
- اختراق المواقع التجارية الامر الذي يسبب خسائر مادية ضخمة.
- جرائم السطو على البطاقات الائتمانية.

المبحث الثاني: الإطار النظري لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

لقد نشأت مهنة التدقيق منذ القدم حيث كانت تعرف بمصطلحات مغايرة لما هي عليه الآن إذ إنها تنسب على أساس العملية التي يقوم بها الشخص المكلف بالمهنة، يكلف الشخص بمراقبة أموال الملك حمايتها فيلقب بـ "المراقب"، أو يقوم الشخص بنفس المهمة لكن في عصر مختلف وظروف أخرى بمحاسبة القائمين على أموال الملك فيلقب بـ "المحاسب"، والذي يراجع يلقب بالمراجع وهكذا وكلا على حسب عصره فالعملية واحدة والهدف واحد غير أن المسميات تختلف من فترة لأخرى على اختلاف المناطق.

المطلب الأول: الإطار النظري لمهنة التدقيق

تتبع الحاجة إلى معرفة التدقيق من الحاجة إلى مهنة التدقيق في حد ذاتها، إذ تتعدد التعريفات والأنواع وتتشابك الأمور في بعض الأحيان حتى على أهل الاختصاص في الوقوف على تعريف موحد وتقسيم شامل، يبعث على إبراز أهمية التدقيق كمهنة أو تخصص والغاية منه، وعليه سيتم طرح هذه النقاط وفق التسلسل التالي:

أولا تعريف مهنة التدقيق

هناك تعريفات عديدة ومتنوعة لجهات مختلفة غير أن المفهوم واضح المعالم ومتفق عليه ضمنا بحسب جل التعاريف كما هو ملاحظ، فيما يلي:¹

التعريف الأول: عرفت جمعية المحاسبة الأمريكية (AAA) التدقيق على أنه " عملية منظمة وممنهجة لجمع الأدلة والقرائن وتقييمها، بشكل موضوعي، المتعلقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، ذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتوصيل ذلك الى الأطراف المعنية.

التعريف الثاني: التدقيق عملية منتظمة للحصول على القرائن المرتبطة بالعناصر الدالة على الأحداث الاقتصادية، وتقييمها بطريقة موضوعية لغرض التأكد من درجة مسaire هذه العناصر للمواضيع الموضوعية، ثم توصيل نتائج ذلك إلى الأطراف المعنية.²

¹ محمد أمين لونيسة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية-دراسة عينية في المكاتب الخبرة المحاسبية- أطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016_2017، ص7.

² بروية الهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل بسكرة- ENICAB-أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، 2014، ص59.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

التعريف الثالث: التدقيق في معناه المهني " عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصاً فنياً انتقادياً محايداً للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمداً في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية.¹

ويمكن في ضوء ما سبق وضع تعريف شامل لتدقيق الحسابات كما يلي: هو عملية فحص مخططة ومنظمة للعمليات المالية والاقتصادية التي تتم داخل المنشأة بواسطة شخص خبير مؤهل علمياً ومستقل عن معدي المعلومات المالية ومستخدميها، معتمداً على أدلة إثبات متعارف عليها تمكنه من التأكد من صدق وعدالة البيانات المالية وعدالتها خلال فترة زمنية محددة مشيراً إليها في تقرير محايد (تقرير مدقق الحسابات) يقدم لمستخدمي المعلومات المالية ليتمكنوا من اتخاذ القرارات المناسبة، ولأن تدقيق الحسابات من المهن العريقة في الدول المتقدمة ولما تقدمه من دور فعال في تنمية المجتمعات واتخاذ القرارات كان لابد من الحديث عن مهنة التدقيق.

ثانياً خصائص مهنة التدقيق

من خلال مجمل التعريفات السابقة يمكننا أن نستقي خصائص مشتركة للتدقيق نوحدها في النقاط التالية:²

- عملية فحص منظمة وممنهجة بشكل موضوعي
- تجميع الأدلة والقرائن انطلاقاً من السجلات والدفاتر والمستندات.
- اختيار بنود الأحداث الاقتصادية المتعلقة بالأنشطة.
- تأكيد صحة العمليات وجودة المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية.
- الرأي الفني المحايد حول عدالة القوائم المالية.

¹ شرين ماهر الشرباتي، واقع مهنة تدقيق الحسابات في فلسطين من وجهة نظر العاملين في دوائر الضريبة، أطروحة دكتوراه، جامعة الخيل، فلسطين، 2018، ص 13.

² محمد أمين لونيصة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، كرجع سبق ذكره، ص 8.

ثالثا: الأنواع الرئيسة للتدقيق:

حسب التقسيم الحديث للتدقيق، يقسم هذا الأخير إلى ثلاثة أقسام رئيسية، تشمل التدقيق المالي وتدقيق الالتزام (الإذعان) والتدقيق التشغيلي. وسيتم عرض هذه المفاهيم بشكل مختصر، مع التركيز بنوع من التوسع على التدقيق التشغيلي لأهميته وتزايد الاهتمام به.

1. **تدقيق القوائم المالية: Financial Statements Audit** هو التدقيق الخارجي، حيث يكون الهدف منه هو الخروج برأي فني محايد عن مدى عدالة البيانات المالية وحقيقة تمثيلها للمركز المالي ونتيجة الأعمال والتدفقات النقدية وفقا للمعايير المحاسبية. وهذا الرأي يكون بمثابة تأكيد معقول (وليس مطلق) عن مدى خلو البيانات المالية من الانحرافات المادية. ويقوم المدقق بالتأكد من مدى مسايرة البيانات المالية لمعايير المحاسبة الدولية. وفي النهاية يقدم تقريره إلى المساهمين في الشركات المساهمة العامة والخاصة والتوصية بالأسهم وذات المسؤولية المحدودة، وإلى من قام بتعيينه في الشركات والمشاريع الأخرى.¹

2. **تدقيق الالتزام أو الإذعان Audit Compliance**: هذا النوع من التدقيق يتعلق بالحصول على أدلة تدقيقية وتقييمها من أجل تحديد مدى إذعان بعض الأنشطة المالية والتشغيلية للقوانين والقواعد والشروط المحددة ذات العلاقة. وهذه القواعد أو القوانين أو الشروط قد يكون مصدرها الإدارة أو الدائنون أو الحكومة. وعادة توجه تقارير التدقيق في هذه الحالة إلى الجهة التي وضعت القواعد أو الشروط، وقد يشتمل التقرير على ملخص بالاستنتاجات ومدى الالتزام بالقواعد أو الشروط.

3. **التدقيق التشغيلي Operational Audit**:² هذا النوع من التدقيق يقع تحت اختصاص المدققين الداخليين، فهو يعتبر بشكل أساس من أقسام التدقيق الداخلي. وقد بدأ الاهتمام بالكتابة عن التدقيق الداخلي بشكل عام عالميا سنة 1944 عندما صدر أول عدد من مجلة المدقق الداخلي auditor " Internal"، التي أصدرها معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة والذي أسس عام 1941، وفي هذا الإصدار الأول كان الاهتمام بالتدقيق المالي بمفهومه التقليدي حيث يقوم المدقق بالتأكد من الدقة الحسابية

¹زياني عبد الحق، محاضرات في مراجعة وتدقيق الحسابات، مطبوعة محاضرات منشورة موجهة لطلبة تخصص مالية ومحاسبة، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، 2017-2018، ص12.

² زوهري جليلة وصالح الياس، بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة الابتكار والتسويق، جامعة جيلالي ليايس بسبيدي عباس، الجزائر، العدد 02، ص80.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

والمحاسبية والذي يطلق عليه " turn and tik " وفي عام 1971 أصدر المعهد إرشادات جديدة تضمنت الإشارة إلى التدقيق التشغيلي، ثم بدأ الاهتمام بالتدقيق التشغيلي يتزايد اعتباراً من عام 1981 وذلك مع توسيع مسؤوليات المدقق الداخلي من أجل خدمة المنشأة ككل وليس الإدارة فقط.

ويشير Boynton أن التدقيق التشغيلي هو "عملية منتظمة للحصول على أدلة تتعلق بكفاءة وفعالية الأنشطة التشغيلية الخاصة بمنشأة معينة وتقييم هذه الأدلة بالنسبة لأهداف محددة"، ويبين Vinten أن هذا النوع من التدقيق أحياناً يطلق عليه رقابة الأداء وفي بعض الأحيان يضاف هذا النوع من التدقيق تحت بند التدقيق الإداري، بينما يرى السقا أن التدقيق التشغيلي هو " بحث منظم عن طرق تحسين الكفاءة والفعالية والاقتصادية في كل عمليات الشركة، لذلك فهو يختص بفحص طرق تشغيل واستخدام التسهيلات البشرية والمادية والفنية للشركة للتحقق من مدى كفاءة التشغيل وفعالية سياسات الشركة".¹

اذن فالتدقيق التشغيلي يتناول ثلاثة جوانب أساسية بالنسبة لأداء المنشأة وهي الاقتصادية والكفاءة والفاعلية: أما الاقتصادية (Economy) فتعني إنجاز الأعمال بأقل التكاليف الممكنة وهي تتعلق بالشروط والبنود التي تحصل المنشأة من خلالها على الموارد اللازمة لها (بشرية ومادية)، وذلك بالحصول على الموارد بالجودة والكمية المناسبة وبأقل تكلفة. أما الكفاءة (Efficiency) فتعني (right things Doing) وتعبر عن العلاقة بين المدخلات والمخرجات، أي تحقيق الأهداف بأقل تكلفة، وهذا يعني تعظيم المخرجات باستخدام نفس القدر من الموارد المحددة، أو تقليل المدخلات لتحقيق القدر المحدد من المخرجات. أما الفاعلية (Effectivene) فتعني تحقيق الأهداف المرسومة للبرامج أو الأنشطة أو تحقيق التأثير المطلوب. وحتى يقوم المدقق بتحقيق أهداف التدقيق التشغيلي بتقويم العمليات التشغيلية المختلفة من ناحية الاقتصادية والكفاءة والفاعلية فإنه لا بد أن يقوم بتقويم مختلف الأنشطة والمجالات التشغيلية مثل الأهداف والخطط والهيكل التنظيمي والنشاط المحاسبي وطرق ووسائل التشغيل وأنشطة الشراء والتخزين ونشاط التسويق ونشاط الرقابة على الجودة ونشاط الأفراد ونشاط التمويل وأنشطة الإنتاج والصيانة.

■ **أنواع أخرى من التدقيق:**² بالإضافة إلى أنواع التدقيق الرئيسية التي تناولناها في الجزء الأول، تشير بعض الدراسات إلى أنواع أخرى أو تقسيمات متعددة للتدقيق ومن زوايا مختلفة

¹ زوهرى جليبة وصالح الياس، بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص 80.

² زياني عبد الحق، محاضرات في مراجعة وتدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص 13.

✓ من حيث الجهة التي تتولى عملية التدقيق، حيث يقسم التدقيق إلى تدقيق داخلي وخارجي

- **التدقيق الداخلي audit Internal** : وضعت لجنة العمل التابعة لمعهد المدققين الداخليين تعريفاً للتدقيق الداخلي أشارت فيه إلى أنه: نشاط مستقل، تأكيد موضوعي واستشاري مصمم لزيادة قيمة المنظمة وتحسين عملياتها، ومساعدتها على إنجاز أهدافها بواسطة تكوين مدخل منظم ومنضبط Disciplined لتقييم وتحسين فعالية إدارة المخاطر والرقابة وعمليات التحكم¹ Governance .

وبين المعايير أن المدقق الخارجي يقوم بدراسة وفهم عمل المدقق الداخلي لتحديد مخاطر وجود تحريفات مادية في البيانات المالية وتصميم إجراءات التدقيق وتنفيذها. وفي هذا الإطار ومن أجل فهم عمل المدقق الداخلي وتنفيذ إجراءات لتقييم ووظيفة التدقيق الداخلي فإن المدقق المالي (الخارجي) يقوم بدراسة ما يلي: الموقع التنظيمي للتدقيق الداخلي، نطاق التدقيق الداخلي، الكفاءة المهنية للتدقيق الداخلي، مدى بذل التدقيق الداخلي للعناية المهنية. ومن أجل القيام بعملية التقييم فإن المدقق يأخذ بعين الاعتبار فيما إذا: كان العمل المنجز من قبل التدقيق الداخلي قد تم من قبل أفراد أصحاب كفاءة وتدريب ومهارة وأنه يوجد إشراف ومراجعة مناسبة على ذلك العمل وتم توثيقه بصورة مناسبة وأنه تم الحصول على أدلة كافية ومناسبة للخروج بنتائج مناسبة، إذا كانت النتائج التي تم التوصل إليها مناسبة وأن التقارير تنسجم مع تلك النتائج، وتم القيام بالإجراءات اللازمة تجاه أية استشارات تم تقديمها.

- **التدقيق الخارجي Audit External**²: التدقيق الذي يقوم به طرف خارجي مستقل استقلالاً تاماً عن جميع الأطراف ذات العلاقة بالبيانات المالية. والهدف الأساس من هذا التدقيق هو إعطاء رأي فني محايد يبين فيه المدقق فيما إذا كانت البيانات المالية تعطي صورة حقيقية وعادلة (أو تظهر بعدالة ومن جميع الجوانب المادية) عن المركز المالي للمنشأة ونتيجة أعمالها وتدفقاتها النقدية.

■ الهيئات المسؤولة عن المهنة وتنظيمها

الفرع الأول: المجلس الوطني للمحاسبة: ينشأ مجلس وطني للمحاسبة تحت سلطة الوزير المكلف بالمالية يتولى مهام الاعتماد والتقييس المحاسبي التنظيم ومتابعة مهن المحاسبة، يضم المجلس ثلاثة أعضاء منتخبين عن كل تنظيم

¹ زياني عبد الحق، محاضرات في مراجعة وتدقيق الحسابات، مرجع سبق ذكره، ص14.
² زوهري جلييلة وصالح الياس، بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية، مرجع سبق ذكره، ص81.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

مهني على الأقل (المصنف الوطني لخبراء المحاسبة، الغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات، المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين).

تنشأ لدى المجلس الوطني للمحاسبة لجان متساوية الأعضاء (لجنة تقييس الممارسات المحاسبية والواجبات المهنية، لجنة الاعتماد، لجنة التكوين، لجنة الانضباط والتحكيم، لجنة مراقبة النوعية).¹

الفرع الثاني: المجلس الوطني (المصنف الوطني للخبراء المحاسبين، للغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات، للمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين) :

يتمتع المجلس بعدة صلاحيات امتدادا للسلطة الميثاق منها وتسير كل من المجالس وفق النصوص القانونية التنظيمية المحددة في مواده والتي تتوافق كلها موضوعا وتختلف شكلا.

الفرع الثالث: المصنف الوطني للخبراء المحاسبين والغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين:

² يتكون من مهنيين معتمدين تتوفر فيهم الشروط القانونية المحددة للممارسة المهنة ويفصل بين المصنف الوطني لخبراء المحاسبة والغرفة الوطنية لمحافظة الحسابات والمنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين، ويتمتع كل صنف منها بالشخصية المعنوية ويضم الأشخاص الطبيعيين والمعنويين ويعمل بالتنسيق مع الوزير المكلف بالمالية والذي يعين في هذا الشأن ممثلا عنه. يحدد رئيس لكل صنف مهني عن طريق الاقتراع السري المباشر من بين أعضاء المهنة الواحدة كما ينتخب معه أعضاء مسيرين، يسير المصنف والغرفة والمنظمة من قبل مجلس وطني لكل صنف. كما يمكن إنشاء مجالس جهوية تسييره. ويكمن دوره في: المساهمة في مجال التقييس المحاسبي - المبادرة في إثراء الواجبات المهنية المتعلقة بكل صنف - تحديد تسعيرة الخدمات - إعداد النصوص المتعلقة بالمهنة - تمثيل مصالح المهنة إزاء الغير والمنظمات المهنية الأجنبية المماثلة.

¹ محمد أمين لونيصة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، مرجع سبق ذكره، ص107.

² بروبة الهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل -بسكرة- ENICAB-أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، 2014، ص17.

الفرع الرابع: اللجنة الخاصة المكلفة بتنظيم انتخابات المجالس الوطنية

تمثل اللجنة الخاصة في صلب مهامها الهيئة العليا لإشراف على الانتخابات المقامة لتشكيل أعضاء المجالس المنتخبة لكل من المهن " خبراء محاسبين، محافظي حسابات، محاسبين معتمدين. يحدد مقر اللجنة الخاصة بمقر وزارة المالية بالجزائر العاصمة ويعين أعضاء اللجنة بموجب قرار من الوزير المكلف بالمالية، حيث تضم اللجنة تشكيلة متنوعة من ممثلين عن عدة وزارات بناء على اقتراح من وزرائهم، ممثلين للمهن محل المجالس المنتخبة معينين من المجلس الوطني للمحاسبة، وتكمن مهامها في: حل المصنف الوطني بمجرد تسلم المهام بتعيين أعوان تصفية إجراء عمليات التصفية - إرسال تقارير التصفية للوزير المكلف بالمالية - تحديد وإعلان تاريخ ومكان ومدة إجراء الانتخابات، تحديد ساعة فتح وغلق مكتب الاقتراع - استقبال الترشيحات في غضون ثمانية أيام، تضبط بعدها القائمة النهائية للمرشحين للمجالس المهنية الثالثة، بعد فحص قابلية الترشح بالتأكد من المعلومات المرفقة بطلب الترشح " لقب واسم المترشح، رقم وتاريخ شهادة التسجيل المهنية، الصنف المهني و عدم ترشحه لأكثر من صنف -تنظيم الانتخابات وإعلان النتائج - إرسال استدعاءات حضور الجمعية العامة الانتخابية للمهنيين المسجلين بمجداول الممارسين للمهنة - توزيع كشوف التصويت وظرف يتضمن ختم وزارة المالية بعدد المصوتين للصنف المهني الواحد - فرز التصويت من طرف أعضاء اللجنة بحضور محضر القضائي، وإعلان النتائج بعين المكان - إعداد محضر للاجتماع وإرسال نسخة منه إلى الوزير المكلف بالمالية، وكذا نشر نسخة منه في ثالث صحف يومية باللغتين العربية والفرنسية في غضون ثمانية أيام.¹

■ علاقة تطور مهنة التدقيق بالرقابة الداخلية في سبيل تحسين جودة المعلومة المالية:²

الرقابة الداخلية أداة من أدوات التدقيق تعمل كمؤشر تقيمي للمحافظ حول وضع الرقابة الداخلية للمؤسسة، لتأكد من حماية حقوق المساهمين في حماية الأصول والخصوم بتحري المعلومة المالية الصادقة حول نشاط مردود المؤسسة. فدور محافظ الحسابات في تقييم فاعلية الرقابة الداخلية بوصفها من العوامل المحددة لمخاطر الرقابة وما يترتب عليها للأسباب الآتية: -يحدد محافظ الحسابات مدى إمكانية تدقيق الشركة - يحدد محافظ الحسابات الأخطاء الجوهرية المحتملة - يحدد مخاطر الرقابة ومخاطر الاكتشاف ويصمم الاختبارات الأساسية. ركز على تقرير

¹ محمد أمين لونيصة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، مرجع سبق ذكره، ص108.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة. قسم المحاسبة، مرجع سبق ذكره، ص12.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

محافظ الحسابات في سبيل رفع وتحسين جودة معلوماتها المالية، في حين إن الرقابة الداخلية تركز على تقرير محافظ الحسابات في سبيل رفع وتحسين جودة معلوماتها المالية، فبتطور المهنة زادت قدرة عملية التدقيق على كشف العديد من نقاط الاختلالات وأبرز نقاط ضعف آليات الرقابة الداخلية، ذلك وان استخدام المدقق لرقابة الداخلية في تأثيره على نوعية المعلومات المالية وتحديد جودتها من أبرز مهام المدقق لـ " المصادقة على صحة ومصداقية المعلومات المالية . "ثانياً-تطور إجراءات وأساليب تقييم الرقابة الداخلي.

المطلب الثاني: مخاطر التدقيق ودور المدقق في تصحيح الأخطاء

أولاً تعريف خطر التدقيق:

لقد تم تعريف خطر التدقيق من قبل العديد من الكتاب فقد عرفه مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) في النشرة رقم 47 بأنه "الخطر الذي يؤدي إلى فشل مراجع الحسابات دون أن يدري في التحفظ في تقريره عندما يوجد خطأ جوهري في القوائم المالية"

كما عرف "بأنه احتمال إبداء رأي غير سليم في القوائم المالية موضع الفحص وذلك بسبب فشل مراجع الحسابات في اكتشاف الأخطاء الجوهرية التي قد توجد في تلك القوائم التي يبدي رأيه فيها، كما عرفه Abrumfield بأنه "احتمال إبداء المدقق رأياً غير متحفظ في قوائم مالية تحتوي على أخطاء جوهرية".¹

كما عرف بأنه الخطر الناتج عن الفشل في تحديد الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية، مما يؤدي إلى إبداء المراجع لرأي غير صحيح، وبعبارة أخرى هو الخطر الناتج عن ثلاث عوامل الخطر الملازم وخطر الرقابة وخطر الاكتشاف. يعتبر خطر التدقيق من العوامل المهمة التي ينبغي على المدقق أخذها بعين الاعتبار عندما يقوم بالتخطيط لعملية التدقيق وكذلك عند تقييم أدلة التدقيق حيث إن مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكي أكد على أنه يجب على المدققين التخطيط لعملية التدقيق بحيث تكون مخاطرها عند أدنى حد ممكن، ومناسبا لإبداء رأي سليم في مدي عدالة القوائم المالية، وقد يتم تقدير المخاطرة بصورة كمية في صورة نسبة أو غير كمية كحد معين يقع بين حد أقصى وحد أدنى.

¹ مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق-دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2013، ص31.

ثانياً مكونات خطر التدقيق:¹

الخطر الملازم Inherent Risk :

يعرف بأنه قياس لتقدير المراجع الاحتمال وجود أخطاء جوهرية في مجموعة معينة من البيانات بسبب الغش قبل أخذ إجراءات الرقابة الداخلية بعين الاعتبار، كما عرف الخطر الملازم بأنه "قابلية رصد معين أو النوع المعين من العمليات للخطأ الذي يكون جوهرياً إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو أنواع أخرى من العمليات وذلك بافتراض عدم وجود إجراءات رقابة داخلية تتعلق به" ومن هذا التعريف يظهر أن هذا النوع من المخاطر هو مقياس لتقدير المراجع لحدوث أخطاء جوهرية في رصد معين أو نوع من العمليات علماً أن سبب هذا الخطأ يرجع إلى عدم قوة نظام الرقابة الداخلية بل يرجع إلى طبيعة هذه الأرصدة والعمليات.

العوامل المؤثرة على الخطر الملازم:²

هناك العديد من العوامل التي تؤثر على الخطر الملازم وهي:

- حجم المنشأة وحجم نشاطها.
- طبيعة عمليات المنشأة وحجم العناصر.
- طبيعة الأخطاء المحتملة.
- الصناعة التي ينتمي إليها العميل.
- المركز المالي للمنشأة والضغط التشغيلية التي يتعرض لها والضغط التنظيمية.
- معدل دوران الإدارة ومجلس الإدارة.
- تاريخ تعديل الأخطاء لحساب معين.
- استخدام التقديرات.

¹ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، أطروحة دكتوراه، جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2016-2017، ص27.

² مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع سبق ذكره، ص32.

-معدل تغيير الإجراءات والنظم.

-قابلية حدوث الغش والسرقة.

-مدى صعوبة تحديد المبالغ والقيم في السجلات المحاسبية.¹

ومما سبق يلاحظ أن الخطر الملازم من أهم النقاط التي يجب أن يقدرها المدقق بصورة دقيقة أنه يؤثر بصورة مباشرة على جودة التدقيق بل إنها تفقد جودتها بصورة كبيرة إذا لم يتم تحديده بشكل دقيق.

خطر الرقابة Control Risk:

هو قياس لتقدير المراجع الاحتمال اكتشاف الأخطاء التي تتجاوز الحد المقبول في مجموعة معينة من البيانات في الوقت المناسب من قبل نظام الرقابة الداخلية وعرف خطر الرقابة بأنه "الخطر الناتج عن حدوث خطأ في أحد الأرصدة أو في نوع معين من وي العمليات والذي قد يكون جوهريا إذا اجتمع مع خطأ في أرصدة أخرى أو نوع آخر من العمليات وال يمكن منعة أو اكتشافه في وقت آخر عن طريق نظام الرقابة الداخلية". كما يعرف أيضا "هو المخاطر الناتجة من فشل نظام الرقابة الداخلية في منع حدوث أو اكتشاف الخطاء التي قد توجد في رصيد معين أو عملية معينة". تقدير المراجع لخطر الرقابة الداخلية يبنى على دراسته لنظام الرقابة الداخلية وتحديد نقاط الضعف والقوة فيه فكلما كان النظام قويا اعتمد المدقق عليه وقلل المدقق من إجراءات التدقيق التي سيقوم بها وكلما كان النظام ضعيفا قلل المدقق الاعتماد عليه وزاد من إجراءات التدقيق الاحتمال أن نظام الرقابة لم يستطع منع حدوث الأخطاء أو اكتشافها.²

خطر الاكتشاف المخطط:

هو الخطر الناتج عن فشل أدلة التدقيق في اكتشاف الأخطاء التي تتجاوز الأخطاء المقبولة في مجموعة معينة من البيانات، كما أنه توجد نقطتان رئيستان تجدر معرفتهما عن خطر الاكتشاف المخطط وهما:

- يعتمد خطر الاكتشاف على العوامل الثلاثة الأخرى في نموذج خطر التدقيق فلا يتغير عند حدوث تغير فيها

¹ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، مرجع سبق ذكره، ص28

² مرشد عيد المصدر، إثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع سبق ذكره، ص32.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

● يحدد المدقق حجم الأدلة المطلوب الحصول عليها بناء على حجم خطر الاكتشاف فهو يتناسب عكسيا مع حجم الأدلة المطلوبة

● حدد الاتحاد الدولي للمحاسبين في المعيار رقم 400 تعريف مخاطر الاكتشاف بأنها تلك المخاطر التي تنتج عن عدم قدرة إجراءات التدقيق الجوهرية على اكتشاف المعلومات الخاطئة في رصيد حساب معين أو مجموعة من المعاملات والتي قد تكون جوهرية، منفردة أو عندما تجتمع مع المعلومات الخاطئة في أرصدة حسابات أو مجموعة أخرى.

كما عرفه آخر بأنه "الخطر الذي ينتج من أن إجراءات التدقيق قد تؤدي بالمدقق إلى نتيجة مؤداها عدم وجود خطأ في أحد الأرصدة أو نوع معين من العمليات في الوقت الذي يكون فيه هذا الخطأ موجودا ويكون جوهريا إذا اجتمع مع أخطاء في أرصدة أخرى أو من نوع آخر من العمليات" وينتج هذا الخطر من حالة عدم التأكد التي تسود عملية التدقيق بسبب استخدام المدقق أسلوب العينة في عملية التدقيق بدلا من الفحص الكامل علما أن المدقق لو قام باستخدام الفحص الكامل للعمليات في عملية التدقيق إلا إنه قد يوجد هذا الخطأ، وقد تنتج حالة عدم التأكد من الأسباب الآتية: استخدام المدقق إجراءات غير ملائمة _ عدم تطبيق الإجراءات بطريقة سليمة _ التفسير الخاطئ لنتائج التدقيق.¹

ثالثا مدقق الحسابات²

هو خبير محاسبي مستقل عن المشروع يعينه المالك وكيلا عنهم مقابل أتعاب يتفق عليها بصفة دورية لتدقيق أعمال الإدارة التي تنعكس نتائجها على التقارير والقوائم المالية الختامية التي تعدها، ويرفع بتقريره عن عملية فحصه لهذه القوائم للمالك وبالتالي هو لا يخضع لسلطة الإدارة حتى يتوفر له الحياد والاستقلال في أداء مهنته وأن يتوافر له التدريب الكافي على أعمال الفحص والتدقيق حتى يستطيع أن يكتشف الأخطاء والانحرافات من خلال عملية التدقيق. وقد عرف الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين مدقق الحسابات بأنه مصطلح يشير إلى الشخص أو الأشخاص الذين يقومون بالتدقيق، وهم بالعادة الشريك بالعملية أو الأعضاء الآخرين في فريق العملية، أو

¹ مرشد عيد المصدر، إثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع سبق ذكره، ص33.

² شرين ماهر الشرباتي، واقع مهنة تدقيق الحسابات في فلسطين من وجهة نظر العاملين في دوائر الضريبة، مرجع سبق ذكره، ص11.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

الشركة، حسب ما هو مطبق. وحيث يهدف معيار التدقيق الدولي إلى قيام شريك العملية بتلبية متطلب او مسؤولية ما، فان مصطلح شريك العملية هو المستخدم بدلا من "المدقق". ويستخدم مصطلح "شريك العملية" والشركة" للإشارة إلى ما يقابلهم في القطاع العام حيثما كانت هناك صلة.

رابعا مسؤوليات مدقق الحسابات

أشارت معايير التدقيق الدولية في المعيار الدولي رقم 200 إلى أن مدقق الحسابات الذي يمارس عملية تدقيق معينة وفقاً لمعايير التدقيق الدولية يقع عليه مسؤولية الحصول على تأكيد معقول بأن البيانات المالية مجملها تخلو من الأخطاء الجوهرية، وهي الأخطاء التي يتم اكتشافها في فترات مالية الحقبة وتؤثر على مصداقية وموثوقية القوائم المالية وهذه الأخطاء على سبيل المثال (السهو، الأخطاء الحسابية، أخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية)، كانت سواء هذه الأخطاء ارتكبت بسبب الاحتيال أو الخطأ، كما أشارت إلى أن هناك مخاطر لا يمكن تجنبها من حيث أن بعض الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية لن يتم اكتشافها رغم أنه تم التخطيط للتدقيق وتنفيذه وفقاً لمعايير التدقيق الدولية. وتجدر الإشارة إلى أن إخلال مدقق الحسابات بواجباته المهنية يترتب عليه عدة مسؤوليات أهمها:¹

أ-المسؤولية المدنية: في أغلب الأحيان تكون هذه المسؤولية عقدية، وتعني مسؤولية مدقق الحسابات أمام العميل الذي يرتبط معه بعقد مكتوب، ومعنى هذا أن كل خطأ يسبب ضرر للغير يلزم من ارتكبه بالتعويض، وتتوافر في هذه المسؤولية ثلاثة أركان أساسية :

-حصول إهمال وتقصير من جانب المدقق في أداء واجباته المهنية

-وقوع ضرر يصيب الغير نتيجة إهمال وتقصير المدقق

-رابطة سببية بين الضرر الذي لحق بالغير وبين إهمال وتقصير المدقق .

ب-المسؤولية المهنية²: يتوقف تقييم وتقدير كافة الجهات التي تستخدم البيانات المالية المنشورة للمدقق الخارجي على قدرته في تحمل المسؤولية، وكلما كان المدقق قادراً على تحمل مسؤولياته كلما زاد احترام هذه الجهات له.

¹ فراس مروان كسار، دور مهنة تدقيق الحسابات في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص49.
² محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، مرجع سبق ذكره، ص28.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

إن المدقق الخارجي يعرض على الشركات وكذلك الطرف الثالث من مستخدمي البيانات المالية وكل من له علاقة بالبيانات المالية المنشورة خبرته وخدماته وما يتمتع به من كفاءة وقدرة على تحمل المسؤولية، بالإضافة إلى حياده واستقلاله في ممارسة مهنته، وتعتبر القدرة على تحمل المسؤولية عنصرا هاما بالنسبة للمدقق الخارجي نظرا لان قيامه بمسؤولياته يساعد على خدمة جهات عديدة تعتمد على نتائج أعماله، كما أن القواعد الأخلاقية للمهنة تساعد على زيادة ثقة الرأي العام فيها، وتشجع الغير على الاعتماد على ما يتحمله المدقق من مسؤولية، ولا شك أن المدقق الذي يلتزم بتلك القواعد ويطبقها ينجح عن أي مدقق آخر يتجاهل تلك القواعد.¹ وإذا أخل مدقق الحسابات بواجباته حسب ما تنص عليه الجمعيات والنقابات المهنية التي ينتسب إليها فقد يتعرض للمساءلة المهنية، وقد حدد القانون رقم 33 لعام 2009 العقوبات التأديبية التي قد يتعرض لها مدققي الحسابات بالتنبيه الخطي- الإنذار الخطي- الإيقاف عن مزاولة المهنة لمدة لا تزيد عن ثلاثة سنوات-إلغاء رخصة المزاولة.²

ج-المسؤولية الجنائية: ويتعدى الضرر فيها نطاق الطرف الذي اعتمد على المعلومات المحاسبية التي تم تدقيقها إلى المجتمع ككل. ويتعين في هذه الحالة ضرورة تحديد مجالات المساءلة الجنائية للمدقق الخارجي والتي تنص عليها جميع التشريعات المنظمة للمهنة وقوانين الشركات وقانون العقوبات، ولا شك أن النص على المسؤولية الجنائية للمدقق ضرورة هامة للمحافظة على كرامة المهنة والحفاظ على ثقة جمهور المستفيدين من خدمات التدقيق ومزاولي المهنة عن مدى صدق وسلامة البيانات المالية وأية خدمات إدارية واستشارات أخرى. ويعتقد الباحث أنه على مدقق الحسابات أن ينظر بعين الجد لهذه المسؤوليات قبل القيام وقع نفسه محل المساءلة بعملية التدقيق، بحيث لا يوقع نفسه محل المسائلة تجاه العميل أو أي من المستفيدين من البيانات المالية التي تم تدقيقها والتحقق من مصداقيتها من قبله، ولكي يتجنب المدقق هذه المساءلة فإنه يجب أن يلتزم بمعايير التدقيق الدولية وأن يمارس عمله باستقلاليه وأن يلتزم بالأخلاقيات التي افترضتها مهنة تدقيق الحسابات.³

¹ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، مرجع سبق ذكره، ص36.

² فراس مروان كسار، دور مهنة تدقيق الحسابات في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص50.

³ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، مرجع سبق ذكره، ص37.

المطلب الثالث: التدقيق في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات

يعرف بأنه عملية منظمة لجمع وتقييم موضوعي للأدلة الخاصة بمزاعم الإدارة بشأن نتائج الأحداث التصرفات الاقتصادية للمشروع لتحديد مدى تماشي هذه النتائج مع المعايير القائمة وتوصيل النتائج إلى مستخدميها المعنيين بها

أولاً: الإطار العام للتدقيق في ظل التشغيل الإلكتروني

تعريف التدقيق الإلكتروني:

يقصد بالتدقيق الإلكتروني عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.

كما يمكن تعريفه بأنه عملية جمع وتقييم أدلة الإثبات بهدف تحديد ما إذا كان استخدام نظام الحاسب الإلكتروني يساهم في تحقيق أهداف المراجعة سواء كانت تتعلق بإبداء الرأي مثل حماية الأصول، وتأكيد وسلامة البيانات الواردة في القوائم المالية وتوصيل النتائج إلى مستخدمي هذه القوائم، أو فيما يتعلق بأهداف الإدارة مثل تحقيق المنشأة لأهدافها بفاعلية، واستخدام الموارد بكفاءة لا تختلف أهداف لمراجعة التقليدية عن الإلكترونية وتشمل حماية الممتلكات والتأكد من سلامة البيانات وأهداف الإدارة.¹

تعريف آخر للتدقيق الإلكتروني:

هو عملية المراجعة بمساعدة الحاسوب لأعمال التي تستخدم السجلات الإلكترونية بشكل جزئي لغايات التدقيق، وإذا كانت تستخدم الحاسوب لتسجيل عملياتها ونشاطاتها وتعالج بياناتها إلكترونياً فإنها مؤهلة لتدقيقها إلكترونياً.²

فإذا كانت العصور السابقة تميزت بعدة ثورات بشرية، ابتداء بالثورة الصناعية ثم ثورة المعرفة ومروراً بثورة التكنولوجيا والاتصالات فإنه مما لا جدال فيه أننا نعيش اليوم ثورة تكنولوجيا المعلومات، هذه الثورة التي تطلبت

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص 116.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، جامعة الموصل، الطبعة الثانية منقحة ومزودة، 1999، ص 45.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

من المنشأة السرعة في معالجة بياناتها وسرعة توصيلها للمستخدم للاستفادة منها في اتخاذ القرارات وترشيد تلك القرارات. ليس فقط ذلك وإنما وضعت هذه التكنولوجيا أمن وسلامة هذه المنظمات على المحك، فتطلب ذلك منها وضع العديد من الإجراءات الأمنية التي تزامنت واستخدام هذه التكنولوجيا من أجل حماية معلوماتها القيمة و عملية التدقيق الإلكتروني تتطلب تكنولوجيا متطورة تختلف عن التكنولوجيا المستخدمة في عمليات التدقيق التقليدية، حيث أنه يجب أن يكون هناك توافق ما بين النظم المستخدمة في العمليات الخاصة بالمنظمة و نظم العمليات الخاصة بعمل المدقق الإلكتروني، و أن المدقق الذي يستخدم عملية التدقيق الإلكتروني يحتاج لتصميم برمجيات خاصة لكل عملية معالجة بيانات إلكترونية تعتمد على مدى توافق البرامج و نظم التشغيل المستخدمة بين جميع الأطراف.¹

ثانيا: معايير واجراءات التدقيق في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات

يجب أن يلم مراقب الحسابات في ظل الحاسب بمعايير التدقيق الأساسية العشر المتعارف عليها وأي إصدارات بمعايير إضافية أخرى والمفاهيم المرتبة بالتدقيق في ظل استخدام العميل للحاسب في تشغيل النظام الحاسبي، ويجب أن يلتزم مدقق الحسابات في ظل الحاسب بمعايير التدقيق العشر مع مراعاة ما يلي:

1.المعايير العامة:

لا تتأثر هذه المعايير كثيرا في ظل استخدام العميل للحاسب لأنها معايير ترتبط بشخصية مدقق الحسابات في المقام الأول ولكننا يجب أن نلاحظ ما يلي:²

1.1 بخصوص معيار التأهيل العلمي والتدريب العملي:

يتطلب التزام مدقق الحسابات بهذا المعيار في ظل الحاسب أن يجتاز برامج تأهيل وتدريب ذات طابع خاص، تركز على الإلمام بمفاهيم الحاسبات والبرمجة وتنظيم وحفظ الملفات وتنظيم العمل في إدارة الحاسب وتكنولوجيا المعلومات وكيفية تجهيز وإدارة البيانات وتشغيلها على الحاسب ونشرها على الشبكة الأنترنت في حالة الإفصاح الفوري، وتحليل وتفسير النتائج، ومعنى ذلك أن مدقق الحسابات في ظل الحاسب يجب أن يكون مؤهلا

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص117.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص46.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

و مدربا ولكن إجراءات التأهيل والتدريب هي التي تختلف عن إجراءات تأهيل وتدريب مدقق الحسابات العادي.

2.1 معيار الاستقلال والحياد:

يجب أن يكون مدقق الحسابات في ظل الحاسب مستقلا ومحايذا في الواقع وفي الظاهر ولكن لأنه عادة ما يختلف تشكيل فريق التدقيق عنه في ظل التدقيق العادي، فيجب أن يسحب مفهوم الاستقلال بشقيه الفعلي والظاهري على كل أعضاء الفريق خاصة من هم من خارج مكتب التدقيق مثل خبير النظم، والأنترنت والاتصال عن بعد.¹

3.1 معيار بذل العناية المهنية اللازمة:

يجب أن يبذل مدقق الحسابات في ظل الحاسب العناية المهنية الكافية والملائمة، ويتطلب الأمر منه أن يفي بمسؤوليته القانونية والمهنية مع مراعاة أنه وفريق التدقيق مطالبون ببذل عناية مهنية أكبر خاصة عن أداء عملية التدقيق أو تطبيق معايير العمل الميداني.

2. معايير العمل الميداني:

من المعروف أن معايير العمل الميداني ثلاثة هي المعايير التي تحكم سلوك مدقق الحسابات في تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق من خلال تخطيط وتقسيم العمل والإشراف على المساعدين وتقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية وجمع وتقييم الأدلة الكافية والملائمة وتختلف كيفية الالتزام بهذه المعايير بصورة كبيرة في حالة التدقيق في ظل الحاسب عنها في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي وذلك عن النحو التالي:²

2.1 فيما يتعلق بمعايير التخطيط السليم للعمل وتقسيمه والإشراف الملزم على المساعدين:

من المؤكد أن مهام تخطيط وتقسيم العمل وتعيين وتخصيص المساعدين والإشراف عليهم في حالة التدقيق في ظل الحاسب ستكون من أصعب وأكثر الأمور تعقيدا وذلك للأسباب التالية:

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص47.

² بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص118.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

* يواجه المدقق عند وضع الخطة الاستراتيجية العامة للتدقيق ضرورة تقييم واختبار أنواع من الرقابة لا توجد في حالة التدقيق في ظل التشغيل اليدوي لنظام المعلومات المحاسبي.

* قد تتطلب عملية التدقيق مساعدين لا يتواجدون في المكتب مما يضطر المدقق الاستعانة بخبرات وتخصصات من خارج المكتب، أو إعادة تأهيل وتدريب بعض المساعدين الموجودين بالمكتب.

* صعوبة الإشراف على المساعدين من المحاسبين والمدققين.¹

* صعوبة مراقبة تشغيل المساعدين وأدائهم لمهام كثيرة على الحاسب الآلي نفسه.

2.2 فيما يتعلق بمعايير تقييم مدى إمكانية الاعتماد على هيكل الرقابة الداخلية:

يعتبر هذا المعيار على وجه الخصوص من أكثر معايير التدقيق تأثيراً باستخدام العميل للحاسب الآلي في تشغيل النظام المحاسبي، لما لذلك من أثر كبير على خطة وبرنامج التدقيق النهائي.

3.2 فيما يتعلق بمعيار جمع الأدلة الكافية والملائمة:

يتطلب وفاء المدقق بهذا المعيار إدراك أثر استخدام العميل للحاسب على نوع الأدلة من ناحية واجراءات جمع هذه الأدلة من ناحية أخرى، فقد تتغير أنواع الأدلة جميعها بسبب عدم وجود مستندات المصدر والمستخدم كمستندات لدفاتر اليومية والأستاذ، كما قد تتغير وسائل جمع الأدلة ربما بسبب أن المدقق قد يضطر لإحلال الحاسب الآلي وبرنامج تشغيله لأغراض الفحص المادي الذي يؤديه في ظل النظام اليدوي.

3. معايير التقرير:²

لا تختلف معايير التقرير باختلاف طريقة تشغيل العميل لنظامه المحاسبي وتوصيل المعلومات المحاسبية لأن التقرير هو المنتج النهائي لعملية التدقيق حسبما تم تخطيطها وتنفيذها ولذلك يلزم أن يعد مدقق الحسابات في ظل الحاسب تقريره ملتزماً بمعايير الأربعة للتقرير وهي:

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص118.

² عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص46.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

* أن يشير في تقريره إلى ما إذا كانت القوائم المالية وأيضاً حالتها قد أعدت وفقاً لمعايير المحاسبة والقوانين واللوائح السارية.

* أن يشير في تقريره إلى الظروف التي لم يراعى فيها تطبيق المبادئ المحاسبية.

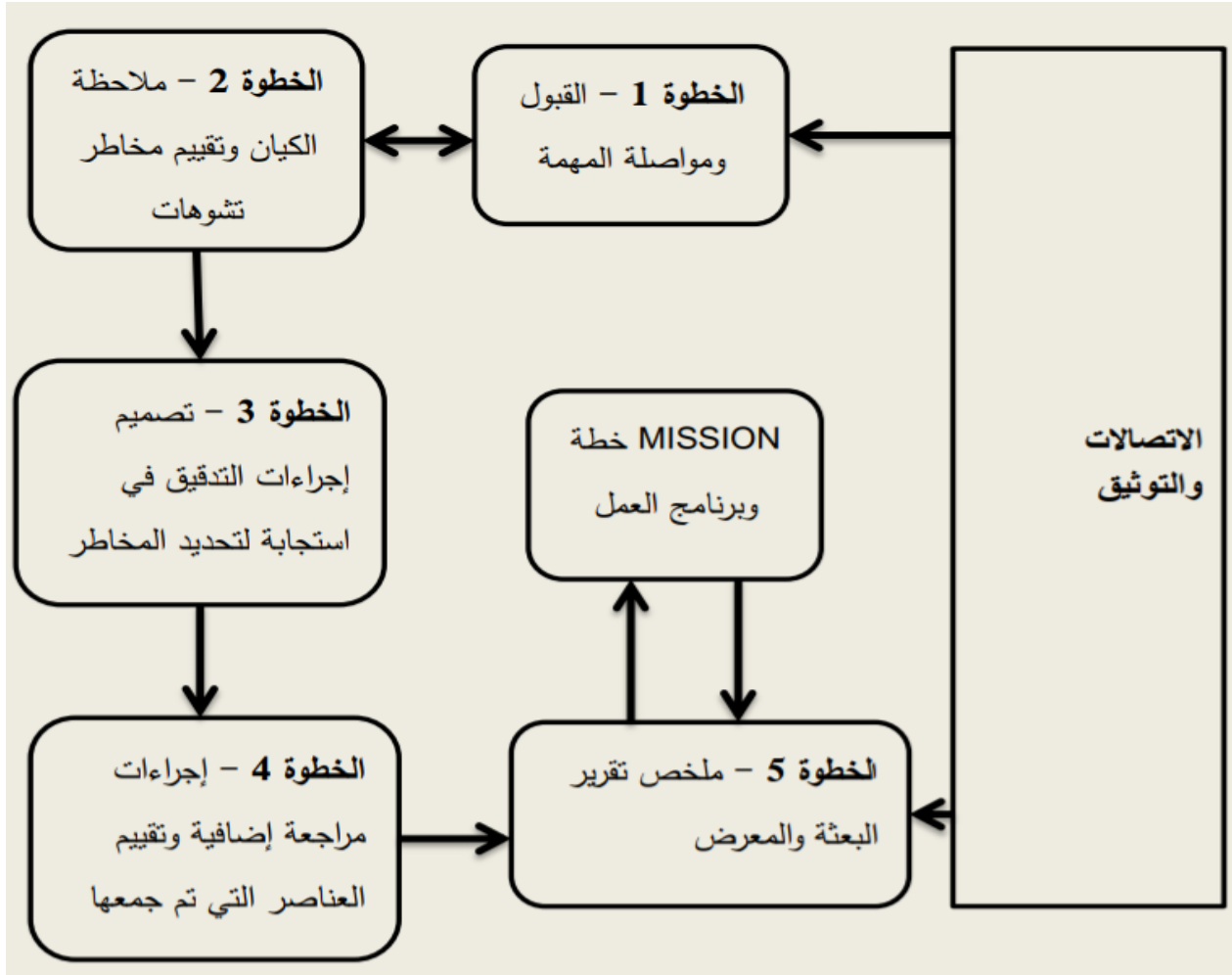
* أن يفترض كفاية الإفصاح ما لم يشر في تقريره إلى غير ذلك.

* أن يبدي رأيه على القوائم المالية كوحدة واحدة أو الإشارة إلى عدم إمكانية ذلك وسببه.

1:

الشكل: ترتيب نهج المراجعة العامة والمصادقة على البيانات المالية

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكرها، ص120.



المصدر: بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016_2017، ص120.

■ انعكاسات بيئة تكنولوجيا المعلومات على مكونات نظام الرقابة الداخلية:

أثر تكنولوجيا المعلومات على البيئة الرقابية:¹

من أجل الحصول على فهم بيئة الرقابة التي تؤثر على بيئة تكنولوجيا المعلومات فإن المدقق يركز على العوامل

التالية:

1. فلسفة الإدارة وطريقة التشغيل:

¹ عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص50.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

وهي تتعلق حول اتجاهات الإدارة المتعلقة بالاستثمارات ومنافع المعالجة الإلكترونية للبيانات.

2. هيكل المنظمة:

وهو يتعلق بمركزية وال مركزية المعالجة الإلكترونية للبيانات وتعتبر ذات أهمية للمدققين لفهم نظام الرقابة الداخلية.

3. طرق الرقابة الإدارية: ¹

وهي تتعلق باهتمام المدقق في بيئة العمل الإلكترونية باتجاهات وأفكار الإدارة التي تدور حول ما يلي:

* إثبات المدقق للتغيرات التي تتم في أنظمة وسياسات واجراءات الرقابة.

* احتفاظ المدقق بالبرامج والملفات.

* إمكانية العبور المصرح به لوثائق وسجلات الحاسوب.

السياسات والإجراءات المتعلقة بالأشخاص:

وهي تتعلق بسياسات واجراءات الإدارة اتجاه مكافآت وتدريب وتقييم وتعويض الموظفين المتعلقة أعمالهم بالحاسوب

إجراءات التدقيق للأنظمة الإلكترونية:

تتمثل إجراءات التدقيق في حالة التشغيل الإلكتروني للبيانات فيما يلي:

1. التدقيق حول الحاسب الإلكتروني: ²

إذ يتم التأكد من صحة البيانات الداخلة بمراجعتها على المستندات وكذلك تدقيق المعلومات

الخارجة للتأكد من السلامة والموضوعية.

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص122.

² بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص123.

2. التدقيق داخل الحاسوب الإلكتروني:

إذ يتم التأكد من صحة التشغيل الداخلي في ضوء البرنامج المعد، فيتم ذلك عن طريق المقارنة بين التشغيل اليدوي وبين التشغيل الإلكتروني للبيانات، أو تشغيل نفس البيانات باستخدام برنامج كمبيوتر آخر وأجراء المقارنة.

3. التدقيق باستخدام الحاسب الإلكتروني:

إذ يستطيع المدقق استخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في تنفيذ بعض عمليات التدقيق منها:

* التحقق من صحة العمليات المحاسبية.

* استخراج الأرصدة الشاذة.

* تحليل الأرصدة التي تزيد أو تقل عن أرقام محددة لإعطائها مزيداً من الفحص.

* تحليل بعض الأرصدة.

* استخدام إمكانيات الحاسب الإلكتروني في إعداد القوائم والتقارير المالية عن فترات قصيرة.

* الاستفادة من أسلوب التغذية العكسية بالمعلومات.

طبيعة وأهمية أدلة الإثبات الإلكترونية:¹

أشار محمد عبد العزيز عبد المعطي الهواري في دراسته أن الدراسات تؤكد على عدة حقائق هامة بشأن أدلة الإثبات في ظل التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية و التجارة الإلكترونية، و من أهم هذه الحقائق أن دور الأدلة و الهدف منها و كونها ستكون في غالبيتها أدلة غير ورقية إلكترونية يصعب استرجاعها بسهولة و عرضها للتغيير من جانب إدارة الشركة، و يلزم جمعها من خلال إجراءات جديدة يعتمد الكثير منها على تكنولوجيا المعلومات خاصة البرامج الجاهزة، و أن من أهم صور هذه الأدلة برامج المراجعة الإلكترونية، نظام الرقابة الداخلية،

¹ د. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة. قسم المحاسبة، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص 51.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

المصادقات الإلكترونية و التوقيع الإلكتروني و البصمة الإلكترونية والمستندات الإلكترونية. وعلى مدقق الحسابات أن يستعمل جميع هذه الوسائل المساعدة من أجل إثبات أدلة الإثبات، والتي تنقسم إلى قسمين رئيسيين هما:¹

* البيانات المحاسبية الأساسية:²

وتشمل كافة بيانات ودفاتر اليومية والأستاذ العام والمساعد وكل السجلات الرسمية المختلفة للمؤسسة كأوراق العمل التي تبين تخصيص التكاليف ومذكرات التسوية.

* معلومات الإثبات الأخرى:

حيث أن البيانات المحاسبية وما تشمله من سجلات لا تكف لتكوين رأي سليم، ويجب أن يدعم مراقب الحسابات البيانات المالية بأدلة إثبات أخرى مثل الشيكات ومستندات أخرى مكتوبة وكذلك المعلومات التي تحصل عليها من خلال الاستفسارات والملاحظة والإجراءات التحليلية.

المطلب الرابع: مزايا ومخاطر التدقيق في ظل التحول الرقمي

أدى التوسع في استخدام الحاسبات الإلكترونية في مجال المحاسبة إلى ظهور العديد من المشاكل التي لم تكن موجودة في ظل التشغيل اليدوي للبيانات، ومن أهمها سهولة ارتكاب جرائم الغش وصعوبة اكتشافها، وانتشار جرائم فيروسات الحاسبات، ويقصد بالغش في مجال الحاسبات الإلكترونية أي تلاعب في برامج الحاسوب وملفات التقارير والتشغيل والمعدات مما يؤدي إلى إلحاق خسائر بالتنظيمات التي يقع الغش في مجال استخدام الحاسبات، ومن أهم هذه المخاطر نجد

أولاً: ³مخاطر المدخلات وهي المخاطر التي تتعلق بأول مرحلة من مراحل النظام وهي مرحلة إدخال البيانات الى النظام الأولي وتمثل تلك المخاطر في البنود التالي :

✓ الإدخال غير المتعمد (غير المقصود) لبيانات غير سليمة بواسطة الموظفين.

✓ الإدخال المتعمد (المقصود) لبيانات غير سليمة بواسطة الموظفين.

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص124.

² د. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة. قسم المحاسبة-، مرجع سبق ذكره الطبعة الثانية، ص52.

³ مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع سبق ذكره، ص32.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

✓ التدمير غير المتعمد للبيانات بواسطة الموظفين.

✓ التدمير المتعمد (المقصود) للبيانات بواسطة الموظفين.

ثانيا: ¹ مخاطر تشغيل البيانات وهي المخاطر التي تتعلق بالمرحلة الثانية من مراحل النظام وهي مرحلة تشغيل ومعالجة البيانات المخزنة في ذاكرة الحاسب وتتمثل تلك المخاطر في البنود التالية:

✓ الوصول غير الشرعي (غير المرخص به) للبيانات والنظام بواسطة الموظفين.

✓ الوصول غير الشرعي للبيانات والنظام بواسطة أشخاص من خارج المنشأ.

✓ اشتراك العديد من الموظفين في نفس كلمة السر.

✓ إدخال فيروس الكمبيوتر للنظام المحاسبي والتأثير على عملية تشغيل بيانات النظام.

✓ اعتراض وصول البيانات من أجهزة الخوادم إلى أجهزة المستخدمين .

ثالثا: ² مخاطر مخرجات الحاسب: تتعلق تلك بمرحلة مخرجات عمليات معالجة البيانات وما يصدر عن هذه المرحلة من قوائم للحسابات أو تقارير وأشرطة ملفات ممغنطة وكيفية استلام تلك المخرجات وتتمثل تلك المخاطر في البنود التالية:

✗ طمس أو تدمير بنود معينة من المخرجات.

✗ خلق مخرجات زائفة/ غير صحيحة.

✗ سرقة البيانات/ المعلومات.

✗ عمل نسخ غير مسرح(مرخص) بها من مخرجات.

✗ الكشف غير المرخص به للبيانات عن طريق عرضها على شاشات العرض أو طبعها على الورق.

✗ طبع وتوزيع المعلومات بواسطة أشخاص غير مصرح لهم بذلك.

✗ المطبوعات والمعلومات الموزعة يتم توجيهها خطأ إلى أشخاص غير مخولين باستلام نسخة منها.

✗ تسليم المستندات الحساسة إلى أشخاص لا تتوافر فيهم الناحية الأمنية بغرض تمزيقها أو التخلص منها.

¹ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، مرجع سبق ذكره، ص26

² بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص124.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

وقد بينت نتائج دراسات سابقة إلى أن الإدخال غير الصحيح لبيانات غير صحيحة من قبل موظفي البنوك، التدمير غير المعتمد للبيانات، إدخال فيروس الكمبيوتر إلى النظام، الكوارث الطبيعية والكوارث التي هي من صنع الإنسان، اشتراك بعض الموظفين في استخدام نفس كلمة السر، وكذلك توجيه البيانات والمعلومات إلى أشخاص غير مخول لهم باستلامها تعد من أهم المخاطر التي تواجه أمن نظم المعلومات الحاسوبية الإلكترونية. المخاطر التي يجب التركيز عليها في عملية تقييم وتحليل المخاطر في بيئة تكنولوجيا المعلومات:¹

تحديد وتقييم مخاطر الأصول (سواء كانت ملموسة أم غير ملموسة) ويعبر عنها بصيغة نقدية ومن الأمثلة على مخاطر الأصول الملموسة مخاطر أجهزة الحاسوب، ومخاطر الأدوات المساعدة، ومخاطر التوثيق ومخاطر الأشخاص، أما فيما يتعلق بمخاطر الأصول غير الملموسة منها: مخاطر استبدال البيانات والبرامج، ومخاطر عدم القدرة على التشغيل، ومخاطر سوء الاستعمال أو الإيذاء، تحديد التهديدات المتعلقة بالشركة، تحديد الأحداث المتكررة (عدد الأحداث في كل سنة)، تحديد تأثير الحدث (نسبة قيمة الخسارة بالأصول)، تحديد ظروف عدم التأكد (قابلية للقياس كنسبة من ظروف التأكد، تحديد مستوى التقادم أو قوة الانحدار، تحديد مستوى الرقابة والضوابط: وهي المتعلقة بأنظمة الضبط والرقابة سواء كانت المتعلقة بالكفاءة التي يمكن قياسها كنسبة من الكفاءة في الشركة أم المتعلقة بالتكلفة والتي يمكن قياسها بصيغة نقدية

رابعا: مصادر تهديد البيانات الحاسوبية²: تؤثر البيانات الحاسوبية غير الدقيقة سلبا على كفاءة وفاعلية المنظمة، وتنشأ عنها تقارير مالية غير موثوقة، ويحدد المحاسبون مصدرين من شأنهما تهديد البيانات الحاسوبية:

1. الأخطاء: وتحدث عرضيا وتنشأ الأخطاء عن مصدرين هما التقدير الخاطئ وعدم الاهتمام، وهي ناتجة عن نقص المعرفة أو نقص التدريب

2. المخالفات: وتحدث عن قصد، وتكون على نموذجين، إما الغش الإداري المتمثل بتحريف المعلومات الحاسوبية والمالية عن قصد أو سرقة أصول المنظمة ومعلوماتها.

إن من أهم الإجراءات الرقابية للنظام المتكامل لمكافحة المخاطر في المعالجة هي:³

¹ مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع سبق ذكره، ص33.

² مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، مرجع نفس لمرجع السابق، ص33.

³ محمد عبد الماجد بوركاي، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الإلكترونية، مرجع سبق ذكره، ص27.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

مطابقة القيود المحاسبية مع الفواتير الخاصة بها للتأكد من إثبات عمليات الشراء جميعها

فحص عملية الترحيل من دفاتر يومية المشتريات إلى حساب الموردين في سجلات الأستاذ. التأكد من الأرصدة الافتتاحية لحسابات الأستاذ ومطابقتها بنتائج المصادقات الواردة من الموردين

التأكد من المشتريات التي تتم في نهاية السنة وقيود المحاسبية التي تسجل في سجل المدة التالية لها فقد يحدث في هذه المدة عمليات تلاعب تتمثل فيما يأتي: عدم تسجيل عمليات الشراء التي حدثت في نهاية السنة بدفاتر الشركة، مع تسجيلها في بطاقة دخلها المخازن، وذلك لتضخيم رقم مجمل الربح، وهو نوع من الغش أو الصنف أو التزييف قيد يرتكب لتحقيق أهداف متعددة، أو قد يتم العكس، وذلك بتسجيل البضاعة الواردة في الدفاتر وعدم إدراجها ضمن قوائم الجرد، مما يؤدي إلى زيادة رقم المشتريات وتخفيض رقم بضاعة آخر مدة، وذاك لتخفيض رقم مجمل الربح لتحقيق أهداف متعددة منها التهرب الضريبي. إن عداد الدفاتر مسؤولية إبداء الأري لا تتغير تبعا لتغير طريقة تشغيل البيانات المحاسبية واعداد الدفاتر والسجلات بمعنى أن مراقب الحسابات ملتزم مهنيا بإتباع معايير التدقيق المتعارف عليها سواء كانت القوائم المالية قد تم تصويرها من بيانات يدويا أم بالحاسوب، بصفة عامة يمكن القول إن خطوات تدقيق إجراءاتها تتأثر بطبيعة مقومات التدقيق التي تتفق مع طبيعة تشغيل النظم المحاسبية المعدة بالحاسوب والعمليات بالحاسوب من ناحية وكذلك تتأثر بمدخل عملية التدقيق من ناحية أخرى.¹

خامسا²: العناصر الأساسية الواجب مراعاتها عند تنفيذ عملية مراجعة نظم تشغيل البيانات إلكترونيا: يعتبر تنفيذ عملية مراجعة نظم إلكترونية تطبيقا للتعامل مع التعقيد وقد حاول الكثيرون إعداد خطوط إرشادية للتعامل مع تعقد النظم الإلكترونية وفيما يلي العناصر الأساسية الواجب مراعاتها عند تنفيذ عملية مراجعة نظم إلكترونية:

○ تحديد أهداف عملية مراجعة نظم التشغيل الإلكتروني والعوامل الواجب تقسيمها بالنظام.

○ تحديد العناصر الأساسية التي تؤدي الأنشطة الأساسية في كل نظام جزئي.

¹ محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الإلكترونية، مرجع سبق ذكره، ص28.

² بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الإلكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص126.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

○ تقييم درجة الثقة في كل جزء.

○ تحديد الثقة في كل نظام جزئي التنفيذ على كل مستوى للنظم الجزئية.

والنظام الجزئي هو وحدة داخل النظام تؤدي وظيفة محددة يحتاجها النظام ككل ليكون قادرا على تحقيق أهدافه، وهو مفهوم منطقي وليس مفهوما فعليا ويطلق على عملية تجزئة النظام إلى مجموعة من النظم الجزئية مصطلح FACTORING التجزئة إلى أجزاء صغيرة ليفهم كل منها وقيمها كما يمكن تجزئة النظام الجزئي إلى مجموعة النظم الجزئية، وعلى ذلك يمكن التعبير عن النظام بشكل بنائي مكون من النظم الجزئية، ويقوم كل نظام جزئي بأداء وظيفة يحتاجها المستوى الأعلى من النظم الجزئية، وعلى ذلك فان مقياس التجزئة هو أن كل جزء يؤدي وظيفة هينة.

وتوفر أدوات التدقيق بمساعدة الكمبيوتر AUDITING ASSISTED COMPUTER

CAATS 1 TOOLS العديد من المزايا في اكتشاف الاحتيال ومن هذه المزايا¹ :

إجراء اختبار تفصيلي للمعاملات التجارية وأرصدة الحسابات، إذ يمكن عمل اختبار لمالين الملفات وبالكامل، كما يمكن استعمال CAATS لإجراء تدقيق تفصيلي لكافة البيانات أي بنسبة 100% وأن معظم عمليات الاحتيال تكون مضمنة في السجلات.

تحديد عدم الانسجام أو التذبذبات الكبيرة، فبالإضافة عن تحديد المعاملات المتكررة والمعاملات المفقودة بغرض اكتشاف الاحتيال، إذ يمكنها مقارنة عناوين الموظفين من عناوين الموردين لتحديد الموظفين الذين يعدون في نفس الوقت موردين للشركة، كما يمكنها البحث عن تتابع جميع المعاملات لتحديد الصكوك المفقودة فبالإضافة عن الفواتير.

تتضمن برامج CAATS استعمال أوامر واجراءات مألوفة للمحاسبين، وهذا يعني بأن منحى التعلم سيكون قصير نسبيا، وأنه من خلال التدريب القصير يمكن للخبراء من استعمال CAATS بصورة فاعلة وكفاءة للتدقيق عن عمليات الاحتيال ويمكن لبرامج CAATS أن تستورد البيانات من النظم المحاسبية، ومن شتى

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص124.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

أشكال صيغ الملفات، إذ أن معظم نظم الكمبيوتر لها القدرة على تصدير البيانات بصيغة ملفات نصية، وتتمتع بقدرتها على قراءة تلك الملفات واستيراد البيانات منها.¹

تتميز CAATS بكونها للقراءة فقط وذلك يعني بأن برامج CAATS تسهل عملية نسخ البيانات وهي لا تتضمن تعديل فعلي للبيانات، وهذا يحافظ على سلامة البيانات، إذ تعد هذه الخاصية مهمة جدا لتدقيق الاحتيال فضلا عن أنه تعد من متطلبات رعاية أو حماية الأدلة وتمكن برامج CAATS من عمل اختبار عام فضال عن اختبار نظام الرقابة في نظم الكمبيوتر. ويمكن لبرامج CAATS أن تعمل على اختيار أو سحب العينات لاستخراج البيانات بغرض إجراء اختبارات التدقيق عليها. حيث يمكن لبرامج CAATS العمل على إعادة إجراء عمليات الاحتساب بغرض التأكد من دقة النظم المحاسبية، فضال عن احتساب النسب التحليلية.

¹ بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مرجع سبق ذكره، ص125.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سنحاول في هذا المبحث التركيز على الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع، حيث اعتمدنا على مجموعة من الأطروحات والمذكرات التي تعتبر حديثة نسبيا، والتي سنعرضها فيما يلي:

المطلب الأول: الدراسات السابقة التي تناولت بيئة التحول الرقمي:

1-دراسة بعنوان دور وأهمية التجارة الالكترونية مع الإشارة إلى العالم العربي، ملخص مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، 2007-2008.

هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على التأثيرات الايجابية للتجارة الالكترونية والتعرف على أهميتها في اقتصاد المعرفة، و التركيز بصورة خاصة على الوضع في العالم العربي ، و لتحقيق ذلك تم استخدام الاستبيان كوسيلة لجمع المعلومات الذي وزع على عينة الدراسة ، وقد سمحت هذه المعالجة بالتعرف على مقومات التجارة من قاعدة تكنولوجية و رأسمال فكري وإطار قانوني ملائم ووسائل الدفع الالكترونية و بنية تحتية متطورة للنقل و التوزيع ، و إبراز فوائدها خاصة من حيث تخفيض التكاليف و تلبية احتياجات الزبائن و اختصار الزمن و المسافة ، و حصر أهم التحديات التي تواجه التبادل التجاري و أيضا الوقوف على حجم الفجوة الرقمية التي تعاني منها كل الدول العربية والتي منعت نمو وازدهار التجارة الالكترونية فيها ، ومنه لخصت الدراسة إن على الدول العربية إن تستفيد من الفرص التي يتيحها اقتصاد المعرفة، و إن تعمل على إنتاج تكنولوجيا المعلومات ونشرها وعلى رأسها التجارة الالكترونية.

2-دراسة بعنوان دور نظام الدفع الالكتروني في تحسين المعاملات المصرفية، ملخص مذكرة ماجستير علوم اقتصادية، الجزائر، 2010-2011.

تهدف هذه الدراسة إلى أهم ما يميز العمل المصرفي في عصر العولمة المالية، والسعي نحو الاستفادة القصوى من فوائدها خاصة متعلق منها بأنظمة الاتصال والمعلومات عن بعد. وسعيا من المصارف لمواكبة هذه التطورات و الاستفادة من السرعة في تنفيذ المعاملات و تدنيه تكاليفها و الفعالية التي توفرها، وقامت بتحديث وسائل الدفع وأيضا إيجاد البدائل لتلك الوسائل التقليدية من اجل تطويرها ،ومنه ظهرت وسائل الدفع الالكترونية كالبطاقات البنكية التي شهدت انتشار سريع و القبول الواسع عبر أنحاء العالم، إما عن واقع الجزائر تم استخدام المقابلة و الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات، وقد لخصت الدراسة إن المصارف الجزائرية حاولت التماشي مع الظروف و

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

قامت بإدخال العديد من التقنيات لمواكبة التطورات في مجال الدفع الالكتروني، لكن في الواقع معظم المصارف الجزائرية تمتلك مواقع عبر الانترنت استخدامها كأداة تسويقية للمصرف و ليس كأداة فعلية للقيام بالعمليات المصرفية المتداولة بين العملاء و المصارف، منذ سنة 2005 حققت الجزائر قفزة نوعية من خلال مقارنتها بتلك السنوات من خلال المعاملات المصرفية فأدركت مؤخرا ضرورة ارتقاءها بالخدمة المصرفية، ولتحقيق ذلك بذلت مجهودات و تبنت المشاريع في مجال تكنولوجيا المعلومات في المصارف و عصرنه النظام المصرفي بصفة عامة و نظام الدفع بصفة خاصة .

3- دراسة بعنوان العوامل المؤثرة على تطبيق التجارة الالكترونية في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الجزائرية. ملخص أطروحة دكتوراه، 2017-2018.

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة العوامل المؤثرة على تطبيق التجارة الالكترونية في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية، و قد تم تصميم استبانة التي وزعت على العديد من المؤسسات و لتحقيق ذلك قمنا بتقسيم البحث إلى جزئين جزء نظري و جزء تطبيقي، إما عن الجزء النظري فقد تناول الإطار النظري للتجارة الالكترونية و كذا تطبيقاتها في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة من خلال تحديد فوائدها و مستويات ممارستها وكذا العوامل المؤثرة على تطبيقاتها، إما الجزء التطبيقي فكان لدراسة عينة من المؤسسات في ولاية سطيف حيث وجهت الاستمارة إلى المسيرين وكذا العوامل المؤثرة في عملية التطبيق، فقد تناولت هذه الدراسة مجموعة من العوامل منها عوامل تكنولوجيا كسرعة نفاذ الانترنت، الأمن والثقة ... بالإضافة إلى العوامل الخارجية المتمثلة في الضغط التنافسي، الضغط الخارجي، البيئة التشريعية و القانونية و البيئة الرقمية.

4- دراسة بعنوان دور تكنولوجيا سلسلة الكتل blockchaine في حماية المستهلك في الاقتصاد الرقمي ملخص الملتقى الوطني الثالث حول المستهلك والاقتصاد الرقمي، 23-24 أبريل 2018.

هدفت هذه الدراسة إلى التطور التكنولوجي الكبير الذي عرفه قطاع تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، بدءا من أولى عملياته الإنتاج إلى غاية وصول المنتج للمستهلك النهائي. ومع تضمن هذه العمليات استخدام الانترنت ضمن إطار التجارة الالكترونية، سواء تعلق الأمر بالتسويق والإعلانات أو تحويل الأموال والدفع، مما مكن من تخفيض كبير في التكاليف إلا أن هذا الوضع عرف كثيرا من السلبيات وفقدان خصوصية الأفراد من خلال تجميع البيانات حول معاملاتهم كتل المتعلقة بتصفحهم وتسوقهم إضافة إلى اقتطاع عمولة من أموالهم عبر وسطاء الصفقات كالبانوك ومختلف شركات الوساطة التجارية. بالإضافة إلى أن عصر الانترنت مكن من قرصنة العديد من

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

حقوق الملكية لمختلف أعمال المنتجين، الأمر الذي أدى إلى انخفاض كبير في عوائد إعمالهم، وزاد عليهم التكلفة المعتبرة التي تأخذها منهم شركات حماية حقوق الملكية الفكرية في الاقتصاد الرقمي وبالتالي أدت هذه الوقائع إلى تقنية معقدة قائمة على التشفير يصعب اختراقها، تدعى بتكنولوجيا سلسلة الكتل أو **blockchaine**.

5- دراسة أيمن محمد صبري لخال بعنوان أثر استخدام تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية (البلوك شين) على مسؤولية مراجع الحسابات، 2020.

هدفت هذه الدراسة على التركيز لأثر استخدام تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية **blockchaine** على مسؤولية مراجع الحسابات، حيث تم تقسيم المسؤولية القانونية لمراجع الحسابات إلى مسؤولية تجاه المراجعة، مسؤولية تجاه المستفيد الأصلي. وقد تم الاعتماد على أسلوب العينة العشوائية في اختيار عينة الدراسة والمكونة من 74 فرد. وقد شملت ثلاث فئات وهم (أعضاء هيئة التدريس، مراجعي الحسابات، طلاب دراسات عليا) ولقد أثبتت الدراسة أن استخدام تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية سوف يؤدي إلى زيادة مسؤولية مراجع الحسابات اتجاه جميع الأطراف.

6- دراسة بعنوان واقع وأفاق التجارة الالكترونية في الجزائر، ملخص مذكرة ماجستير، جامعة وهران، 2013-2014.

تهدف هذه الدراسة الى اتساع استخدام تكنولوجيا المعلومات وظهور شبكة الانترنت وسرعة انتشارها وقدراتها على ربط المتعاملين من مختلف أنحاء العالم، حيث أدى إلى تغيير نمط التجارة في العالم لتظهر التجارة الالكترونية كنوع جديد والتي تتم بوسائل الكترونية ورأسها شبكة الانترنت.

وقد توصلت الدراسة أن التجارة الالكترونية شهدت تطور على المستوى العالمي ولم تجد بعد مكانتها في الجزائر ولم تحقق لحد الآن الانطلاقة المرجوة، وهذا لا يشكك في مجهوداتها المبذولة من أجل الدعم ومسايرة التقدم التكنولوجي في العالم من أجل النهوض بهذا النوع من التجارة واعتمادها كأسلوب حديث للتبادل التجاري في الجزائر.

7- بعنوان مدى قدرت نظام المعلومات المحاسبي في الشركات الكويتية على التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية. دراسة ماجستير في المحاسبة هيا يعقوب فهد العبيد جامعة الشرق الأوسط، 2011-2012.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

تهدف هذه الدراسة إلى قياس مدى قدرت نظام المعلومات المحاسبي في الشركات الكويتية على التعامل مع عمليات التجارة الالكترونية وتحديد المعوقات واقتراح الحلول المناسبة للحد من تلك المعوقات.

وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج من خلال تصميمها لاستبانته تم توزيعها على عينة الدراسة البالغة 125 فرد من العاملين في الإدارة المالية للشركات الكويتية، و 63 فردا من المدققين الخارجيين للشركات وقد توصنا إلى عدد من النتائج منها ووجود نقص ملحوظ في المدققين الخارجيين الذين يحملون شهادات مهنية متخصصة، و اتفاق عينة الدراسة على ووجود معوقات تحول دون قدرت أنظمت الشركات المحاسبية و اختلافها على أهمية و أولوية تلك المعوقات، كما تم اتفاق عينة الدراسة أيضا على ووجود حلول تحد من المعوقات و اختلافها على أهمية و أولوية تلك الحلول.

8- دراسة بعنوان أثر استخدام الكتل على المراجعة الخارجية، مجلة البحوث العلمية والتجارية، جانفي 2020.

هدفت هذه الدراسة على انتشار العملات الافتراضية وكانت أكثرها شهرة هي البتكوين والتي تم اختراعها كطريقة لإنشاء نظام آمن يستخدم للتبادل التجاري على الانترنت مبني على دفتر أستاذ موزع يعرف باسم سلاسل الكتل، وتعتبر سلاسل الكتل هب التكنولوجيا التي من المحتمل أن تغير طريقة عمل الشركات. ومن خلال الملاحظات والمقابلات التي قامت بها الدراسة حول علاقة سلاسل الكتل على مهنة المراجعة وخدمات التأكيد، حيث تضاربت الآراء ويمكن أن سلاسل الكتل لديها القدرة على القضاء على مهنة المراجعة، في حين يرى آخرون أن سلاسل الكتل يمكن أن تساعد على تطوير عملية المراجعة، وسوف يحتاجون إليها مستقبلا بكونها ستطبق في الشركات محل المراجعة مما يعني ضرورة زيادة مهاراتهم نتيجة لاعتماد سلاسل الكتل في عالم الأعمال التجارية.

المطلب الثاني: الدراسات التي تناولت مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي:

1- دراسة بعنوان دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات

الحاسبية، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث في العلوم الاقتصادية 2016/2017.

هدفت هذه الدراسة الى البحث عن الأصل النظري الذي قاد الى خلق التدقيق في المؤسسات وبلورة مبادئها بين مختلف أصحاب مصالح المؤسسة، وإبراز مكانة التدقيق في ظل المعالجة الالكترونية ف المؤسسة وما يمكن الاستفادة منها من أجل تطوير القدرات الإدارية عن طريق استعمالها في مجال التدقيق المحاسبي، وإيجاد العلاقة التي

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

تربط بين عناصر التدقيق في المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسة التالية: ما هو دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية؟

وقد تمت معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما نظري وآخر تطبيقي، ففي الجانب النظري تم التعرف على التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات، أما في الجانب التطبيقي فقد تم التطرق الى تفسير جودة المعلومات المحاسبية وأهم المقاربات الحديثة التي تمكن التدقيق من تحقيق جودة المعلومات المحاسبية، وتبسيط الضوء على مساهمة تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تطوير دور وظيفة التدقيق، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التحليلي. تمثلت أداة الدراسة في تصميم استبيان وزع على عينة الدراسة البالغ عددها 34 عينة من المؤسسات الاقتصادية في ولاية تيارت بالجزائر وقد تم التوصل الى وجود دور لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في عملية التدقيق والتي تؤثر إيجابا على جودة المعلومات المحاسبية، مع الأخذ بعين الاعتبار لمخاطر التدقيق ومخاطر التكنولوجيا التي تمثل تهديدا حقيقيا لهذه المهنة وعلى ذلك يتم ايجاد السبل الكفيلة للتصدي لهذه المخاطر حتى يؤدي التدقيق في ظل تكنولوجيا المعلومات دوره الحقيقي وبالتالي تحسين جودة المعلومة المحاسبية.

2-دراسة أثر تطور المهنة على جودة المعلومة المالية 2016_2017، بعنوان تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية، ملخص أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه الطور الثالث علوم تجارية.

هدفت هذه الدراسة الى قياس مدى تأثير تطور مهنة المدقق على المعلومة المالية ومحاولة ربط أسس الحوكمة الناجحة في المؤسسات بالتدقيق ودراسة أسس وقواعد عملية تدقيق المعلومات المالية وسبل التحسين من جودتها، وقد كان ذلك من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية الرئيسة التالية: ما مدى مواكبة تطور مهنة التدقيق في الجزائر للتطورات العالمية وأثرها على تحسين جودة المعلومة المالية؟

وقد تمت معالجة الموضوع من خلال شقين أحدهما نظري وآخر تطبيقي، ففي الجانب النظري تم التعرف على وقد تضمن ثلاثة فصول تهتم بتطور مهنة التدقيق على المستوى العالمي وتطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثر هذا التطور على مهنة التدقيق في الجزائر، أما في الجانب التطبيقي فقد تم التطرق الى دراسة حالة مكاتب الخبرة المحاسبية، وذلك باستخدام المنهج الوصفي التاريخي والمنهج الاستقرائي. تمثلت أداة الدراسة باستخدام الأدوات والأساليب الكمية الإحصائية لبرنامج SPSS في معالجة البيانات في الجزائر، وقد تم التوصل الى أن التدقيق هو علم قائم

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

بذاته، يكتسي أهمية عند مستخدمي المعلومات المالية في الجزائر، بالنظر لتأثيره المباشر على القوائم المالية، من خلال التقارير المتضمنة للمصادقات على الصحة ومصداقية ما تم الاعلان عنه، كما يحتل التدقيق مكانة مهنية لا يستهان بها، تعاضد مع مرور الوقت قياسا لما تم استعراضه في التطور التاريخي للمهنة محليا. غير أن واقع وجود مهنة التدقيق في الجزائر تحت مسمى محافظ حسابات، فهي حلة مخالفة بعض الشيء من حيث المصطلحات بنسب متفاوتة للإطار المفاهيمي والتقني، إلا أنه يصادق على صدق الحسابات المعلن عنها من قبل الشركات، في ظل حريته واستقلاليته لإبداء رأيه شأنه في ذلك شأن المهنيين على المستوى العالمي، تمكنا أيضا من خلال الدراسة إلى الوصول أن مهنة محافظ حسابات هي الأقرب مفهوما وتقنيا لمهنة المدقق على الصعيد العالمي، وترتكز على قواعد تدقيقية ال تختلف كثيرا عن نظيرتها الدولية، لكن قواعد التدقيق عند محافظة الحسابات التي تتطابق كليا مع المعايير الدولية في فروق نسبية. بينما تتعالى أصوات المنظمات، الجمعيات والمجتمع الاقتصادي الدولي للمطالبة بإصدار معايير تدقيق توفر مزيد من حرية واستقلالية المدقق في ممارسة مهامه، وحمايته من أي احتمال يقضي بوقوعه تحت ضغوط مباشرة أو غير مباشرة ممارسة أو مفتعلة، قد تضرب حياده وشرعيته في إبداء رأيه حول معلومة مالية تحدث الفارق أو تدنس الحقائق. نجد الجزائر ال تزال تتحفظ على مر ثالث مراحل زمنية في صياغة نصوص قوانينها المرتبطة بالمهنة، فمجمل ما خلصت إليه النصوص القانونية عبر المراحل الثالثة هو نفس ما تعكف على تحقيقه جميع الأنظمة العالمية، لمطالبة المدقق بتوفير الأسباب دون النتائج، حيث يؤدي الالتزام الفعلي بالمعايير الموضوعية والتقيد بمجموع خطواتها العملية، إلى حتمية تحقيق النتيجة المنتظرة "معلومة مالية صادقة وشفافة ذات جودة عالية".

حيث أن المعلومات المالية هي ناتج النظام المحاسبي المالي SCF المنصوص بالقانون 07-11، المساعد لعدد المستخدمين الداخليين والخارجيين عن المؤسسة، في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية المتسمة بالرشاد والسلامة على اعتبار جودتها، في ظل تشعب محددات جودة المعلومات بين المتغيرات غير أن الأسس الكمية والنقدية توجب وضع نقاط محددة ألي عملية تكوين أو استخراج للمعلومات المالية. كما أبانت الدراسة التطبيقية على مجموعة من القيم التوضيحية الاستدلالية لمناقشة وتحليل الفرضيات حول مواكبة المهنة محليا للتطورات العالمية، وتأثير المهنة على المعلومة المالية في سبيل التحسين من جودتها، بتحليل معمق أحيانا استطعنا أن نستخلص الإجابة على التساؤلات الفرعية المطروحة محل النقاش في خطوة تصبوا، للإجابة على الإشكالية العامة: وانه توجد مواكبة نسبية لتطور مهنة التدقيق في الجزائر للتطورات العالمية ما يزيد من درجة تأثيرها على تحسين جودة المعلومة المالية، كما تم

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

تحصيل قيم معيارية من خلال دراسة نتائج اختبارات الانحراف المعياري لتثبيت صحة القراءات، وقابليتها في تعميم نتائج الدراسة على المجتمع.

3-دراسة واقع تدقيق مهنة الحسابات في فلسطين من وجهة نظر العاملين في دوائر الضريبة، ملخص رسالة لاستكمال شهادة الماجستير في إدارة الاعمال 2018

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على واقع مهنة التدقيق من وجهة نظر موظفي دوائر الضريبة في مدينة رام الله، الخليل، نابلس، وذلك من خلال قياس مدى التزام مدققي الحسابات بمعايير التدقيق الدولية تحديدا المعيار المتعلق بالمبادئ والأهداف العامة، ومعيار تكوين الرأي واعداد التقارير حول البيانات المالية، وبيان مدى إسهام القوانين والتشريعات المهنية ومجلس المهنة والجمعيات المهنية في تنظيم مهنة تدقيق الحسابات، والتعرف على المشكلات التي تواجه مدققي الحسابات القانونيين للخروج بنتائج وتوصيات تسهم في رفع مهنة التدقيق. ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي، من خلال تصميم استبانة وزعت على عينة الدراسة، وهم موظفو دوائر الضريبة (ضريبة الدخل، القيمة المضافة، والجمارك) في كل من (رام الله، الخليل، نابلس) والبالغ عددهم (161) موظفا، تم استرداد (122) وذلك بنسبة استرداد 76% خضعت للتحليل من خلال برنامج الرزم الإحصائية (SPSS) وقد أظهرت النتائج بأن مدققي الحسابات يلتزمون بمعيار (200) المتعلق بالأهداف العامة للمدقق المستقل واجراء عملية التدقيق وفقا لمعايير التدقيق الدولية بدرجة متوسطة، بالإضافة إلى التزامهم بمعيار (700) تكوين الرأي واعداد التقارير حول البيانات المالية بدرجة مرتفعة، وكذلك تسهم القوانين والتشريعات في تنظيم مهنة التدقيق بدرجة متوسطة، كما أن مجلس المهنة وجمعية مدققي الحسابات يساهمان بشكل كبير في تنظيم مهنة تدقيق الحسابات. وبناء على النتائج تم التوصل إلى التوصيات الآتية: ضرورة التزام مدققي الحسابات بقواعد السلوك المهني لتكون أساسا يتم الاعتماد عليه أثناء عملية التدقيق، و ضرورة إلزام مجلس مهنة تدقيق الحسابات بحضور عدد ساعات تدريبية سنويا كشرط الاستمرارية مزاوله المهنة، وكذلك العمل على تحديد الحد الأدنى لأتعاب المدققين والزامهم بعدم التنازل عنها في أي حال من الأحوال مع تفعيل آلية العقوبات في حال تنازل المدقق عن أتعابه، وضع نصوص قانونية واضحة وصريحة تلزم المدققين بتنفيذ مهنة تدقيق الحسابات وفقا للمعايير والمتطلبات المهنية والدولية، ضرورة قيام جمعية مدققي الحسابات القانونيين الفلسطينية بتوعية المجتمع وتنقيفه بطبيعة عمل المدقق وأهميته من خلال وسائل الاعلام واصدار النشرات التثقيفية.

4- دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق في الأردن، دراسة ميدانية على شركات ومكاتب التدقيق العاملة في الأردن، مجلة جامعة النجاح للأبحاث، مجلد 25، العدد 8، سنة 3488 الأردن، هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التدقيق، وتم التوصل إلى وجود إدراك لدى مدققي الحسابات في الأردن أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين جودة خدمات التخطيط لعملية التدقيق، وتحسين قيام المدقق بالإجراءات التحليلية، كما يحسن من جودة أداء الأعمال التدقيق وتوثيقها، كما توصلت الدراسة إلى وجود معوقات تواجه استخدام تكنولوجيا المعلومات في عمليات التدقيق أهمها عدم وجود قدرة لدى المدقق على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، واستخدام الشركات موضع التدقيق أنظمة محاسبية يدوية.

5-دراسة دور مهنة تدقيق الحسابات في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي دراسة ميدانية في المصارف الخاصة، ملخص رسالة ماجستير في المحاسبة 2014-2015

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور مهنة تدقيق الحسابات على اعتبارها مهنة مستقلة في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي في المصارف الخاصة العاملة في الجمهورية العربية السورية. تكونت عينة الدراسة من (126) مدقق داخلي في المصارف الخاصة السورية و(40) مدقق خارجي من العاملين لدى شركات ومكاتب التدقيق المعتمدة من قبل هيئة الأوراق والأسواق المالية، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة شملت (42) فقرة، تم تحليلها بواسطة الرزمة الإحصائية (SPSS) وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: التشريعات القانونية والمهنية لمهنة تدقيق الحسابات، والتزام مدقق الحسابات الخارجي بآداب وأخلاقيات المهنة، وإدراك مدقق الحسابات للبيئة التي يقدم خدماته فيها يساهم في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي في المصارف الخاصة العاملة في سورية. وفي ضوء ذلك قدم الباحث عدة توصيات أهمها: تطوير القانون رقم 28/ لعام (2001) القاضي بإحداث المصارف الخاصة العاملة في سورية، تطوير قانون تنظيم المهنة رقم 33/ الصادر عام (2009) التوجه نحو تخصص عمل مدققي الحسابات بحيث يختص كل منهم ببيئة عمل معينة مما يؤدي إلى إدراك كامل لمدقق الحسابات عن البيئة التي سيقدم خدماته فيها.

6-دراسة قواعد وآداب مهنة التدقيق وأثرها على جود عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، ملخص مذكرة ماجستير سنة 2012.

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر قواعد سلوك وآداب مهنة التدقيق على جودة عملية التدقيق في الشركات الصناعية الكويتية، أنا عينة الدراسة فتكونت من 72 مستجيباً من المديرين الماليين والمدققين الداخليين والمدققين الخارجيين في الشركات الصناعية المدرجة في سوق الكويت للأوراق المالية في هذه الشركات، ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة شملت (53) فقرة، تم تحليلها باستخدام برنامج الرزمة الإحصائية (SPSS) وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أبرزها أنه يوجد تأثير (للموضوعية والاستقلالية، الأمانة والاستقامة، المصداقية، النزاهة، الشفافية، السرية، والكفاءة المهنية) على جودة عملية التدقيق، ومنه قام الباحث بتقديم عدة توصيات أهمها: ضرورة أن تقوم الشركات الصناعية الكويتية بتحديد السياسات الأخلاقية، وتدريب العاملين فيها على تعزيز قدرتهم لمواجهة المشاكل الأخلاقية الصعبة، وقيام إدارة الشركات الصناعية الكويتية بالتأكد من مدى التزام مدقق الحسابات باستقلال تفكيره وحياديته والتحقق من مدى قيام مدقق الحسابات بالعمل بنزاهة وموضوعية.

7-دراسة أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، رسالة قدمت لاستكمال شهادة الماجستير، 2013.

هدفت هذه الدراسة بشكل رئيس إلى بيان مدى تأثير مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق ولتحقيق ذلك تمت دراسة مخاطر التدقيق من كافة النواحي وكذلك جودة التدقيق ومقوماتها ليتكون إطاراً معرفياً كاملاً حول الهدف الأساس لهذه الدراسة وتحقيقه وقد اتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتم إعداد استبانة وتوزيعها على مجتمع الدراسة المتمثل في مدققي الحسابات والذين يملكون ترخيصاً لمزاولة مدقّقاً المهنة من جمعية مدققي الحسابات في قطاع غزة ، وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج (SPSS) في تحليل البيانات واختبار الفرضيات . و كان من أهم نتائج هذه الدراسة: أن تأكد المدققين من صحة ودقة ومعقولية التقديرات المحاسبية تؤدي الى تخفيض المخاطر الملازمة، الاهتمام بتحليل البيانات التي توفرها التقارير الدورية لدى المدققين يساهم في تخفيض مخاطر الرقابة، أن بذل المدقق للعناية المهنية الكافية واستخدام أسلوب مقارنة بيانات العميل مع بيانات النشاط الذي يعمل فيه بكفاءة وفعالية يؤدي لتخفيض مخاطر الاكتشاف، وجود ارتباط طردي وثيق بين كل من جودة الخدمة، وجودة المدقق، وجودة التقرير، وجودة أداء العمليات، واستقلال المدقق، وجودة التدقيق، حيث إن جميع نتائج تحليل العناصر السابقة تبين تأثيرها وفعاليتها في جودة التدقيق، مما يعكس جودة التدقيق في مكاتب التدقيق، ولقد تبين بشكل رئيس ومن خلال نتائج التحليل الإحصائي وجود تأثير لمخاطر التدقيق وجودة التدقيق .

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

ومن أهم توصيات الدراسة: ضرورة بذل المزيد من الجهود لتنمية القدرات المهنية للمدققين واطالعهم على التطورات التكنولوجية السريعة في مختلف المجالات، ينبغي على المدققين الحرص على التمتع بالصفات العملية والأخلاقية الجيدة حيث إن ذلك يرفع مستوى جودة المدققين في قطاع غزة، الاهتمام بدعم إدارة مكاتب التدقيق والقدرة على تقليل خطر وجود أخطاء في القوائم المالية، و جوب حرص المدققين على توفير الاهتمام الشخصي للعميل وتفهم المدققين لمشكلات العملاء، حيث إن ذلك يحافظ على استقلال المدقق ويسهم بشكل واضح في رفع جودة التدقيق، وجوب حرص المدققين على الحصول على الشهادات العلمية والمهنية العليا حيث إن ذلك يسهم في رفع قدراتهم العلمية والعملية والمهنية مما يرفع مستوى جودة التدقيق بشكل عام.

المطلب الثالث: أوجه الشبه وأوجه الاختلاف بين الدراسات الحالية والدراسات السابقة

بعد تعرضنا لأهم الدراسات السابقة، سنتناول في هذا المطلب أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بينهما وبين الدراسات الحالية.

الفرع الأول: أوجه التشابه.

الجدول (01) أدناه يوضح أوجه التشابه بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية.

البيان	أوجه التشابه بين الدراسات السابقة و الحالية
متغيرات الدراسة	لقد تناولت الدراسة الحالية متغيرين وهما التجارة الالكترونية والتحول الرقمي، وقد اتفقت في ذلك مع بعض الدراسات مثل دراسة هيا يعقوب وفهد العبيد.
اداة الدراسة	تم الاعتماد في الدراسة على الاستبانة كأداة وزعت على مجموعة من المدراء العاملين في المؤسسات عينة الدراسة بحيث تشابهت في ذلك مع اغلب الدراسات.
منهج الدراسة	استخدمت المنهج الوصفي التحليلي متفقة في ذلك مع معظم الدراسات السابقة.

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على معلومات الدراسات السابقة أعلاه.

الفرع الثاني: أوجه الاختلاف اختلفت الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في بعض النقاط وهي موضحة في الجدول التالي رقم (02):

البيان	أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسة السابقة.
الدراسة السابقة	الدراسة الحالية

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

المتغيرات	تعددت الدراسات بين من تناولت المتغيرين معا التجارة الالكترونية والتحول الرقمي إلا أن بعض الدراسات اكتفت بمتغير واحد.	دراستنا الحالية حاولت دمج المتغيرين معا فهي تدرس واقع الاعتماد على تطبيق التجارة الالكترونية والتحول الرقمي ونشرها وتعميم استخدام تطبيقاتها المختلفة في مختلف المؤسسات.
فترة الدراسة	الدراسات السابقة المختارة كانت خلال سنة 2002 و 2005.	دراستنا تمت خلال سنة 2020.
بيئة الدراسة	هذه الدراسة قد تمت في بيئات مختلفة سواء منها في الدول العربية مثل دراسة هيا يعقوب كانت في السعودية، وعلى المستوى الوطني مثل وهران وسطيف	تختلف دراستنا على الدراسات السابقة في كونها دراسة استكشافية تحاول التعرف على واقع استخدام التجارة الالكترونية على مستوى عينة من المؤسسات في ولاية الوادي.
نشاط المؤسسة محل الدراسة	اغلب الدراسات تم تطبيقها على مؤسسات خدمتية مثل دراسة أيمن محمد صبري، ومؤسسات صناعية مثل هيا يعقوب وفهد العبيد.	شملت دراستنا عدد من المؤسسات الخدمتية العاملة بولاية الوادي.
أداة الدراسة	بعض الدراسات استخدمت الاستبانة والبقية كانت دراسة ميدانية.	اعتمدنا في دراستنا على الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات التي تم توزيعها على المدراء والمحاسبين في مؤسسات عينة الدراسة، باستخدام SPSS تم تحليل النتائج لإثبات الفرضيات والإجابة على مشكلة الدراسة.
المنهج المتبع في البحث	اغلب الدراسات السابقة اعتمدت على المنهج الوصفي التحليلي باستثناء دراسة دور نظام الدفع الالكتروني، مذكرة ماجستير.	تم استخدام الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات المتعلقة بموضوع الدراسة، بهدف الوصول إلى معالجة المشكلة الدراسة.

المصدر: من إعداد الطالبات اعتمادا على معلومات الدراسات السابقة.

الفرع الثالث: أوجه الاستفادة من الدراسات السابقة.

- التعرف على مختلف الآراء وتداخلات الباحثين وتراود أفكارهم.
- المقارنة والتحليل بين ما توصلت إليه دراستنا الحالية مع نتائج الدراسات السابقة التي تناولت نفس الموضوع.
- التعرف على أبعاد ومفاهيم جديدة لها علاقة التجارة الالكترونية والتحول الرقمي.
- الاستفادة من بعض الدراسات التي توصلت إلى مجموعة من المقترحات حول تفعيل وتنشيط التجارة الالكترونية.

ما يميز هذه الدراسة عن سابقتها كالآتي:

الفصل الأول: الادبيات النظرية لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

- تميزت هذه الدراسة بأنها أول دراسة تناولت المتغيرين معا في بيئة مختلفة (ولاية الوادي) عن البيئة التي طبقت فيها الدراسات السابقة.
- يوجد إختلاف في العينات التي تم تطبيق الدراسات السابقة عليها، حيث أن أغلبها كانت دراسة حالة.

خلاصة الفصل الأول

حاولنا من خلال هذا الفصل الامام بالإطار النظري للموضوع اذ تم التطرق في المبحث الأول الى مفهوم بيئة التحول الرقمي وتوضيح اهم تقنياته ومكوناته وتم ابراز اهم فوائده بالنسبة للمؤسسات واهم المعوقات التي تحول دون تطبيقه.

اما مهنة التدقيق تطرقنا الى تعريفها واهم الهيئات المسؤولة عنها كذلك أنواع وخصائص التدقيق ومخاطره والعوامل المؤثرة فيه وبيان ماهية التدقيق في ضل المعالجة الالكترونية للبيانات.

وقد تطرقنا في المبحث الثالث من دراستنا هذه عرضنا بعض الدراسات السابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة فبعد مناقشتها وتحليلها توصلنا الى أوجه التشابه والاختلاف بينها وبين موضوعنا هذا وكذلك ما يميز دراستنا عن غيرها، للوصول في الأخير الى الاستفادة المرجوة من هذه الدراسات.

الفصل الثاني

الأدبيات التطبيقية

تمهيد

بعد التطرق للدراسة والتحليل لمختلف الجوانب النظرية ذات العلاقة بموضوع الدراسة والمتمثل في مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الاطار النظري والواقع العملي دراسة ميدانية لعينة من المؤسسات الاقتصادية، وسيتم من خلال هذا الفصل التطبيقي اسقاط العناصر النظرية على أرض الواقع من خلال مجموعة من المؤسسات بولاية الوادي، نموذجاً للدراسة، ولا يمكن القيام بهذه الدراسة دون اتباع إجراءات منهجية تسمح بتحديد الخطوات التي يجب المرور بها والمعلومات التي يمكن الحصول عليها، وسنحاول التطرق الى الاطار الميداني للبحث من خلال عرض وتحليل نتائج الدراسة الميدانية.

حيث تطرقنا في هذا الفصل الى مبحثين أساسيين حيث تضمن المبحث الأول الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة، أما المبحث الثاني استخلصنا فيه عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات.

المبحث الأول: الأدوات والإجراءات المتبعة في الدراسة

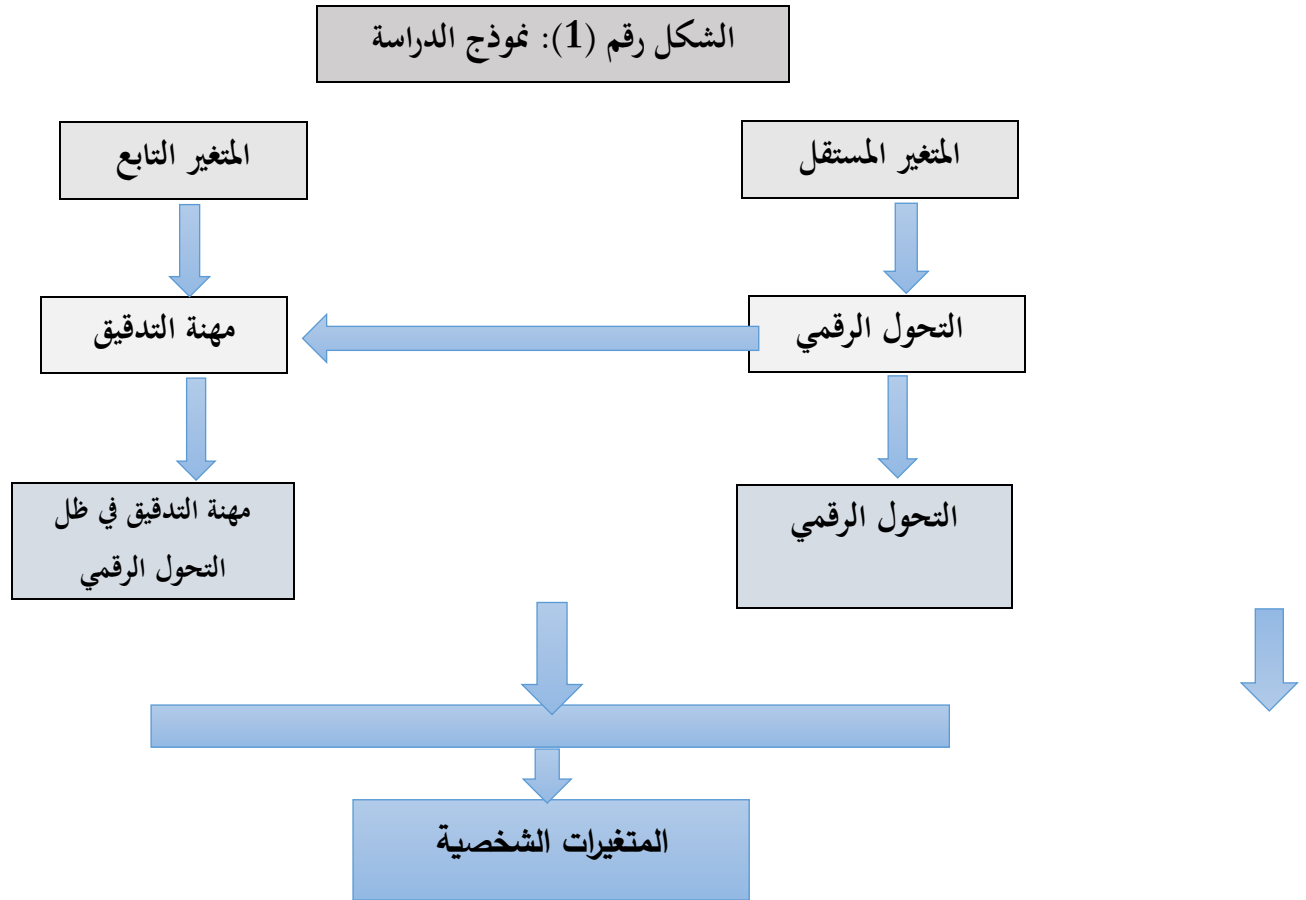
تتمحور الدراسة الميدانية بشكل أساسي على معرفة دور التشخيص الاستراتيجي للبيئة الداخلية في ترشيد اتخاذ القرارات في المؤسسة دراسة عينة من المؤسسات ولاية الوادي من وجهة نظر الموظفين والعاملين، حيث اشتمل هذا المبحث على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة.

المطلب الأول: الطريقة المتبعة في الدراسة

اشتمل هذا العنصر على الأدوات والإجراءات المتبعة في جمع البيانات المتعلقة بالدراسة، واستخدمنا المنهج الوصفي والتحليلي في تحليل البيانات واختبار الفرضيات، حيث تم استخدام استبانة في جمع البيانات من اجل تفسيرها والوصول الى استنتاجات تسهم في تحسن الواقع وتطويره وتهدف الدراسة في هذا الجزء الى معرفة أثر التحول الرقمي في مهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي من خلال دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي.

الفرع الأول: نموذج الدراسة

يوضح الشكل الموالي نموذج الدراسة، الذي يتم من خلال الاعتماد على متغير مستقل الذي يتمثل في التحول الرقمي ومتغير تابع الذي يتمثل في مهنة التدقيق.



المصدر: من اعداد الطلبة

الفرع الثاني: مجتمع الدراسة والطريقة سحب العينة

1. **مجتمع الدراسة:** كون الظاهرة المدرسة تتعلق بمدى معرفة أثر التحول الرقمي على مهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي، من خلال دراسة عينة من المؤسسات بولاية الوادي، ويتمثل مجتمع الدراسة في عدد من المؤسسات الاقتصادية.

2. **عينة الدراسة:** بما انه تم الاعتماد على أسلوب الاستبيان في جمع معلومات والبيانات فقد ارتأينا توزيع واجراء الاستبيان بالاعتماد على الطريقة القصدية، وهذا راجع الى طبيعة الأسئلة المطروحة في الاستمارة تتطلب اشخاص ذوي خبرة عالية ولديهم دراية كافية حول معرفة أثر التحول الرقمي على مهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي، واجهتنا مجموعة من الصعوبات والتي نذكر منها:

- لم نتلقى تقبل وترحيب من بعض أصحاب المؤسسات.

- اعتبار بعض العمال وأصحاب المؤسسات أن الاستبيان يمس بأسرار المؤسسة.
- صعوبة التنقل الى المؤسسات.
- عدم استرجاع بعض الاستثمارات المحاب عليها.

رغم هذه الصعوبات لكن هناك مؤسسات أبدت استعدادها لمساعدتنا في إتمام هذا البحث، وقد تم توزيع 120 استمارة أسئلة على عمال المؤسسات ولكن اعتمدنا 60 استمارة فقط نظرا لإلغاء بعض الاستثمارات والبعض الآخر لم يسترجع.

الفرع الثالث: تحديد مصادر البيانات وطريقة جمعها

اعتمدنا في الدراسة الميدانية على مصدرين أساسيين للبيانات حيث قمنا بجمعها من خلال المصادر الأولية والثانوية التي لها علاقة بموضوع الدراسة وتمثلت فيما يلي:

1. **المصادر الثانوية:** تمثلت المصادر الثانوية لدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والبحوث الجامعية إضافة الى الدراسات السابقة التي تطرقت الى موضوع بحثنا.
2. **المصادر الأولية:** تتمثل المصادر الأولية لدراسة في أداة الاستبيان وتم توزيعها، بهدف تجميع البيانات اللازمة لموضوع الدراسة ومعالجتها احصائيا بالاستعانة ببرنامج اكسال و spss.

المطلب الثاني: الأدوات المستخدمة في الدراسة

نسعى من خلال هذا المطلب الى توضيح أداة الاستبيان المستخدم في الدراسة والية تصميم الاستبيان وهيكل الاستبيان والهدف من استخدامه:

الفرع الأول: تصميم استمارة الاستبيان

يعتبر الاستبيان: "الأداة الأكثر استخداما في البحوث الاجتماعية والإنسانية اذ يعتبر وسيلة لجمع البيانات من خلال احتوائه على مجموعة من الأسئلة والعبارات ويطلب من المستجوبين الإجابة عليها ويتم توزيع الاستبيان عادة باليد أو من خلال ارسالها عبر البريد او غيرها.¹

¹ طويطي مصطفى وعيل ميلود، مطبوعة جامعة موسومة ب "أساليب تصميم واعداد الدراسات الميدانية-منظور احصائي-"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير بجامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، ص 28.

من خلال هذه المرحلة قمنا بتصميم أسئلة الاستبيان في صفة بسيطة بحيث تكون سهلة وقابلة للفهم من قبل المستجوبين، بحيث تسمح لنا هذه الأسئلة بالإجابة على فرضيات البحث.

تمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات من الواقع، والمتمثلة في آراء وجهات نظر موظفي حول مشكلة الدراسة.

ولكي تكون الاستمارة دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة والوضوح والمضمون، فقد تم تصميمها على مرحلتين:

تعتبر هذه المرحلة الخطوة الأولى في اعداد الاستمارة، وانطلاقاً من الجانب النظري تم صياغة مجموعة من الأسئلة مراعين في ذلك إشكالية البحث والفرضيات الموضوعية، ولقد راعينا في اعداد الأسئلة ما يلي:

✓ استعمال لغة سليمة.

✓ صياغة أسئلة بسيطة وغير قابلة لتأويل.

✓ ترتيب الأسئلة وتسلسلها وربطها بالأهداف المرجوة من الدراسة الميدانية.

قمنا بتصميم وتوزيع استبيان كأداة لجمع البيانات والمعلومات المتعلقة بالدراسة، وذلك بناء على فرضيات الدراسة ومتغيراتها المستقلة، ويتكون هذا الاستبيان من قسمين على النحو التالي:

القسم الأول: وهو عبارة عن السمات الشخصية والوظيفية عن المستجيب (المستوى التعليمي، الخبرة المهنية، المسمى الوظيفي، التخصص).

القسم الثاني: وهو عبارة عن محاور الدراسة وتتكون الاستبانة من 25 فقرة موزعة على محورين كما موضح في الملحق رقم 1 (استمارة الاستبيان)

المحور الأول: تقييم ممارسات التحول الرقمي في المؤسسة يشتمل على 11 فقرة.

المحور الثاني: تقييم التقيد بالخطوات السليمة لاعتماد مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي في المؤسسات ويتكون من 14 فقرة.

كما وضحنا سابقاً فإنه فقد اعتمدنا في صياغة عبارة الاستبيان طريقة تتيح من المستجوبين فرصة للإجابة عنها بكل وضوح وفقاً لدراسات السابقة فإن معظمها تعتمد على مقياس ليكرت الخماسي، بحيث يقابل كل عبارة

قائمة تحمل الاختيارات التالية: (موافق بشدة، موافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة) وتمثل رقميا (1,2,3,4,5) على التوالي:

جدول رقم (01): توزيع درجات مقياس ليكرات الخماسي

بدائل القياس	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة/الترميز	01	02	03	04	05

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مقياس ليكرات

لإعداد دليل الموافقة لتحليل إجابات أفراد العينة الدراسة على عبارات الاستبيان، فانه تم اعتماد أدوات الإحصائية التالية: المدى، المتوسط الحسابي، الانحراف المعياري حيث: المدى: لتحديد مجالات مقياس ليكرات الخماسي المستخدم في الاستبيان الدراسة حيث تم حساب المدى ويساوي = (أعلى درجة في مقياس - أدنى درجة في مقياس) $(4 = 5 - 1)$ وللحصول على طول الفئة للتنقل بين مجالات الموافقة نقوم بقسمة المدى على عدد درجات الموافقة وذلك على النحو التالي : طول الفئة = المدى / عدد درجات المقياس، طول الفئة $0.8 = 4 / 5$ وبإضافة هذه القيمة في كل مرة للحد الأدنى لدرجة الموافقة فنحصل على الحد الأعلى لكل مجال مثال: $1 + 0.8 = 1.80$: فنحصل على مجال $[1 - 80.1]$ وهو مجال موافقة بدرجة منخفضة جدا. وهكذا مع كل مجالات الموافقة، وتفيد هذه العملية في التعرف على موقف المشترك لأجمالي أفراد العينة على كل عبارة وعلى كل محور حيث نحصل على المجالات كما يلي:

جدول رقم (02): تحديد اتجاه المستجوبين حسب قيم المتوسط الحسابي:

مجال المتوسط الحسابي	درجة الموافقة	الاتجاه (التقييم)
من 01 الى 1.80 درجة	موافق بشدة	درجة عالية جدا
من 1.81 الى 2.60 درجة	موافق	درجة عالية
من 2.61 الى 3.40 درجة	محايد	درجة متوسطة
من 3.41 الى 4.20 درجة	غير موافق	درجة منخفضة
من 4.21 الى 05 درجة	غير موافق بشدة	درجة منخفضة جدا

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على المرجع: طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية، موسومة ب "أساليب واعداد الدراسات الميدانية-منظور احصائي"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير-جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، ص 110-111.

إضافة الى تحديد اتجاهات العينة نحو مدى موفقتهم على عبارات الاستبيان¹ فأننا أيضا نقوم بترتيب العبارات من خلال أهميتها في المحور بالاعتماد على أكبر قيمة متوسط حساسي في المحور وعند تساوي المتوسط الحسائي بين عبارتين فانه يأخذ بعن الاعتبار أقل قيمة للانحراف المعياري بينهما.

الفرع الثاني: تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين وأساليب المعالجة الإحصائية

1. تحديد نوع توزيع بيانات المستجوبين نحو محاور الاستبيان:

بعد جمع بيانات المستجوبين وترميزها وادخالها في برنامج spss فانه قبل تحليل البيانات يجب تحديد ما إذا كانت بيانات المستجوبين على مضمون متغيرات الدراسة التي يتم دراستها تتبع التوزيع الطبيعي أم التوزيعات الاحتمالية الأخرى. وهناك عدة طرق إحصائية للكشف عن نوع توزيع بيانات الاستبيان وهي طريقة اختبار Kolmogorov-Smirnov، وطريقة اختبار Shapiro-Wilk وبالاستعانة ببرنامج spss وعند اجراء استكشاف نوع توزيع البيانات فان اختبار Teste of Normality يعطي لنا مخرجات معا لكل من اختبار Kolmogorov-Smirnov، واختبار Shapiro-Wilk في جدول واحد، وباي منهما نستدل على نوع التوزيع؟ وهنا سنعمد على القاعدة التالية: ان اختبار Kolmogorov-Smirnov يستخدم إذا كان عدد العنة أكبر أو يساوي 50، في حين نستدل بنتائج اختبار Shapiro-Wilk إذا كان عدد العينة اقل من 50.²

2. تحديد أساليب الإحصائية المستخدمة في الدراسة:

تم اخضاع البيانات الى عملية التحليل الاحصائي بالاستعانة ببرنامج التحليل للعلوم الاجتماعية SPSS: Statical Package for Social Sciences (SPSS:V21)

¹ مقياس ليكرت: يعود أساس ظهور هذا المقياس الى الباحث Resis Likert وهو مقياس نفس يستخدم عموما في الاستبيانات، وهو القياس الأكثر شيوعا في الاستخدام خاصة في البحوث النفسية، وعند الإجابة على مقياس ليكرت يقوم المبحوثين بتحديد مستوى موافقتهم على بنود التي تضمنها الاستبيان... ويعرف البند وفقا لمقياس ليكرت بانه عبارة بسيطة يتم سؤالها لمبحوث للتقييم وذلك اعتمادا على المعايير الموضوعية او الشخصية والتي يمتلكها ورؤيته المسبقة حول ذلك، وبشكل عام فان مستوى الموافقة او عدم الموافقة هو ما يتم قياسه في هذا المقياس... وفي الغالب يتكون مقياس ليكرت من خمسة مستويات مرتبة يطلب الإجابة عليها. نقلا عن المرجع طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية، موسومة ب "أساليب واعداد الدراسات الميدانية-منظور احصائي"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير-جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان، ص 51

² أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحلل الاحصائي باستخدام برمجية SPSS، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع، 2005، ص 156.

وتم الاعتماد على بعض الأساليب الإحصائية كما هو موضح فيما يلي:

جدول رقم (03): يبين شرح أساليب الإحصائية لتحليل البيانات واختبار فرضيات الدراسة

وصفها	الأداة الإحصائية
لوصف أفراد عينة الدراسة	التكرار والنسبة % والرسوم البيانية
اختبار ثبات الاستبيان	معامل ألفا كرونباخ
لاختبار صدق الاستبيان	معامل ارتباط بيرسون
وهو متوسط مجموعة من القيم، أو مجموع القيم المدروسة مقسوم على عددها، وذلك بغية التعرف على متوسط إجابات المستجوبين حول الاستبيان ومقارنتها بالمتوسط الفرضي المقدّر ب (03) لأن التنقيط يتراوح من (01) الى (05)، والمتوسط يساعد في ترتيب العبارات حسب أعلى قيمة له.	المتوسط الحسابي
وذلك من أجل التعرف على مدى انحراف استجابات أفراد الدراسة اتجاه كل فقرة أو محور، ويوضح التشتت في استجابات أفراد الدراسة فكلما اقتربت قيمته من الصفر هذا يعني تركز الاجابات وعدم تشتتها، كما أنه يفيد في ترتيب العبارات أو العبارات لصالح الأقل تشتتاً عند تساوي المتوسط الحسابي بينهما.	الانحراف المعياري
لمعرفة الدلالة الإحصائية (دال أو غير دال) في اختبار الفرضيات (الإحصاء الاستدلالي) ويفيد هذا الاختبار (One Sample t-test) في الكشف عما إذا كان هناك فرق جوهري (دال إحصائياً) بين المتوسط الحسابي $\bar{X}$ لإجابات أفراد العينة والمتوسط الفرضي ($X=03$)	اختبار T (One Sample t-test)
يتم اختبار الفرضية على مستوى دلالة محدد ومستوى الدلالة الشائع الاستخدام في الدراسات السابقة هو 0.05 وهو ما يعرف بقيمة ألفا، أي أنه يتم اختبار الفرضية الصفرية على مستوى الدلالة ألفا تساوي 0.05 ويعني ذلك ان احتمال الخطأ في المعاينة، يجب ألا يزيد عن 0.05 أو بمعنى آخر يقبل مقدار خطأ في صحة النتائج لا يزيد عن 0.05.	مستوى الدلالة 0.05
يظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل Spss، وعلى أساسه يتم اختبار الدلالة الإحصائية للمؤشرات الإحصائية المحسوبة وهذا من خلال مقارنة من خلال قيمة احتمال الخطأ (Sig) المصاحبة لقيم المؤشرات الإحصائية مع مستوى الدلالة 0.05	مستوى المعنوية (Sig)، أو (احتمال الخطأ) P- (value)

المصدر: من اعداد الطلبة وبتصرف بالاعتماد على المرجع التالي: طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية، موسومة

ب "أساليب واعداد الدراسات الميدانية-منظور احصائي-"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية،

التجارية وعلوم التسيير-جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014، ص 110-111.

المطلب الثالث: صدق وثبات والاستبيان

وهنا اعتمدنا على الصدق الظاهري كمرحلة أولى ثم قيمنا الصدق والثبات عن طريق الأساليب الإحصائية كما يلي:

الفرع الأول: الصدق الظاهري

عرض الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من (07) أعضاء في هيئة التدريس، لأخذ بملاحظاتهم في بناء الاستبيان والتأكيد من صدق وملائمة فقرات الاستبيان لتحقيق الأهداف البحثية المستوحاة من الدراسة، حيث تم اجراء ما يلزم من حذف وتعديل، وبذلك خرج الاستبيان في صورته النهائية.

الفرع الثاني: الصدق البنائي

يقصد بصدق أداة الدراسة، أن تقيس عبارات الاستبيان ما وضعت لقاسيه، وقمنا بالتأكد من صدق الاستبيان من خلال صدق الاتساق الداخلي لعبارات الاستبيان.

صدق الاتساق الداخلي ووفقا لمعامل الارتباط بيرسون يهدف الى معرفة مدى قدرة كل مجموعة من عبارات المحور على قياس متغير بوضوح حيث عندما يتم حساب معامل الارتباط بيرسون بين متغيرين فان هذا المعامل يتراوح في كل الحالات بين (-1) و (+1)، لكن هذا المعامل لا يكتسب دلالة من قيمته المطلقة، ويتعين أن يتم تفحص دلالة معامل الارتباط بيرسون وهذا من خلال مقارنة القيمة الاحتمالية ¹(Sig) لكل معامل ارتباط مع مستوى الدلالة 0.05، فان كانت قيمة (Sig) أقل أو تساوي مستوى الدلالة: 0.05 فان معامل الارتباط بيرسون ذو دلالة إحصائية أي توجد علاقة بن العبارة ومحورها أي بعبارة أخرى أن العبارة صادقة ومتسقة لما وضعت لقياسه أي أن مضمون العبارة يتلاءم مع مفهوم المحور الذي تنتمي اليه.

¹ القيمة الاحتمالية (Sig): أو ما يسمى ب (احتمال الخطأ) (P-VALUE5): تظهر في مخرجات البرامج الإحصائية مثل برنامج SPSS، وعلى أساسها يتم اختبار دلالة الإحصائية لنتائج الدراسة الميدانية نقلا عن عبد الكريم بوحفص: الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام SPSS، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013، ص24.

1. صدق الاتساق الداخلي: للمحور الأول: والجدول التالي ذلك:

المحور 1 الأسيلة من 1 الى 11											العبارات
س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7	س8	س9	س10	س11	
0.636	0.493	0.653	0.796	0.656	0.653	0.800	0.727	0.647	0.769	0.618	معامل الارتباط r
0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	مستوى المعنوية (sig)
60											مجموع العينة

جدول رقم (04) يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الأول

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V21.

من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن عبارات المتعلقة بالمحور الأول تمتاز بالاتساق الداخلي مع مجموعتها (التحول الرقمي) حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمجموعة وعبارتها دالة احصائية، إذ أن قيمة المعنوية (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المجموعة هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع مجموعتها بلغ قيمة $r=0.636$ وهو دال احصائيا حيث قيمة $sig=0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المجموعة الأولى صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

2. صدق الاتساق الداخلي: للمحور الثاني: والجدول التالي يوضح ذلك:

جدول رقم (05): يوضح مدى الاتساق الداخلي لعبارات المحور الثاني

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V21.

المحور 1 الأسيلة من 1 الى 14														العبارات
س1	س2	س3	س4	س5	س6	س7	س8	س9	س10	س11	س12	س13	س14	
0.59	0.6	0.71	0.75	0.64	0.73	0.63	0.50	0.75	0.48	0.54	0.30	0.56	0.56	معامل الارتباط r
2	10	6	1	7	6	7	4	4	5	8	1	9	5	
0.00	0.0	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	مستوى المعنوية (sig)
60														مجموع العينة

من النتائج الارتباطات الثنائية المبينة أعلاه نلاحظ أن عبارات المتعلقة بالمحور الأول تمتاز بالاتساق الداخلي مع مجموعتها (التحول الرقمي) حيث أن علاقة الارتباط بين الدرجة الكلية للمجموعة وعباراتها دالة احصائية، إذ أن قيمة المعنوية (القيمة الاحتمالية) للقيم الإحصائية لمعاملات الارتباط بيرسون (Correlation de Pearson) المحسوبة في كل عبارة من عبارات المجموعة هي أقل من مستوى دلالة 0.05 فمثلا معامل الارتباط للعبارة رقم 01 مع مجموعتها بلغ قيمة $r=0.592$ وهو دال احصائيا حيث قيمة $\text{sig}=0.000$ أقل من 0.05 ونفس المقارنة مع باقي العبارات ومنه عبارات المجموعة الأولى صادقة ومتسقة، لما وضعت لقياسه.

الفرع الثالث: ثبات وصدق أداة القياس باستخدام Cronbach Alpha

من أجل البرهنة على أن الاستبيان يقيس العوامل المراد قياسها، والتثبت من صدقها قمنا باستخدام أسلوب كرونباخ الفا الذي يعتمد على اتساق أداء الفرد من فقرة الى أخرى، وهو يشير الى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات المقياس، إضافة الى ان معامل كرونباخ الفا يزودنا بتقدير جيد للثبات، والجدول التالي يبين قيمة معامل الصدق والثبات كما يلي:

جدول رقم (06) يبين: نتائج اختبار صدق وثبات الاستبانة

المحاور	عدد العبارات	معامل الثبات	معامل الصدق
المحور الأول	11	0.880	0.938
المحور الثاني	14	0.864	0.920
الإجمالي	25	0.926	0.962

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V21.

تدل معاملات الثبات على ثبات المحتوى بصورة عامة نظرا لان معامل الثبات عال ويقترب للواحد الصحيح وهذا يدل على قدرة الأداة في تحقيق أغراض الدراسة، حيث يتضح من الجدول السابق أن أعلى معامل ثبات فيما يتعلق بالمحور الأول (التحول الرقمي) هو (0.880)، بينما نلاحظ أن أقل معامل ثبات قدر ب (0,864) ويتعلق بالمحور الثاني (مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي)، بينما كان معامل الثبات لأجمالي المحاور عال جدا حيث بلغ (0.926)، مما يدل على ثبات أسئلة الاستمارة، وان الاستبيان يقيس ما استخدم لأجله.

أما معامل الصدق فهو الجذر التربيعي لمعامل الثبات ونلاحظ معامل الصدق لكل الأبعاد والمحاور في الدراسة تعدي 0.920 وصولا الى 0.938 مما يعني صدق المحتوى لكل الأبعاد والمحاور.

الفرع الرابع: اختبار التوزيع الطبيعي

نستخدم هذا الاختبار لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً أو لا ولمعرفة ذلك نستخدم اختبارين معروفين هما: Kommogorov-Smirnov واختبار Shapiro-Wilk وهذا بوضع الفرضيتين هما:

H_0 : البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً

H_1 : البيانات لا تتبع توزيعاً طبيعياً

في دراستنا لدينا محورين أساسيين، وبعد ادخال البيانات للبرنامج الاحصائي Spss تحصلنا على النتائج التالية:

جدول رقم (07) يبين: اختبار التوزيع الطبيعي

اختبار كولموجوروف سيمنروف			اختبار شايبرو			المحاور والأبعاد
قيمة الاحصائية	مستوى الدلالة	SIG	قيمة الاحصائية	مستوى الدلالة	SIG	
0.147	60	0.35	0.915	60	0.61	متوسط المحور الأول
0.072	60	0.200	0.975	60	0.245	متوسط المحور الثاني
0.104	60	0.172	0.960	60	0.48	متوسط جميع المحاور

المصدر: من اعداد الطلبة بالاعتماد على مخرجات برنامج SPSS V21.

من نتائج الجدول نلاحظ ان قيم المعنوية الإحصائية سيمنروف لأبعاد المحور الأول كانت كلها بمستوى معنوية أكبر من 0.05 أي أنه تتبع توزيعاً طبيعياً حسب اختبار سيمنروف، اما المحور الثاني كانت معنويته أكبر من 0.05 أي أنه كذلك يتبع توزيع طبيعياً، وبنفس الطريقة وحسب معنوية قيم إحصائية شايبرو فكانت ابعاد المحور الأول معنويتها أكبر من 0.05 أي أنها تتبع توزيعاً طبيعياً بينما المحور الثاني حسب اختبار شايبرو كانت معنوياته هو أيضاً أكبر من 0.05 أي نقبل الفرض الصفري القائل ان البيانات تتبع توزيعاً طبيعياً.

وبعد اختبار الطبيعة وامام هذه الحالة وبما ان العنة أكبر من 40 وحسب اختبار شايبرو لأجمالي المحاور نقول ان البيانات تقترب للتوزيع الطبيعي وهنا وجب علينا استخدام الاختبارات المعملية للدراسة.

المبحث الثاني: عرض نتائج الدراسة واختبار الفرضيات:

بعد عملية استرجاع البيانات وتشفيرها وتفرغها في البرنامج الاحصائي SPSS تتم عملية عرض النتائج من خلال تحديد خصائص العينة ثم معرفة اتجاهات اجابات العينة حول كل العبارات والمحاور لنصل في الاخير الى لاختبار فرضيات الدراسة كما يلي:

المطلب الاول: عرض خصائص العينة

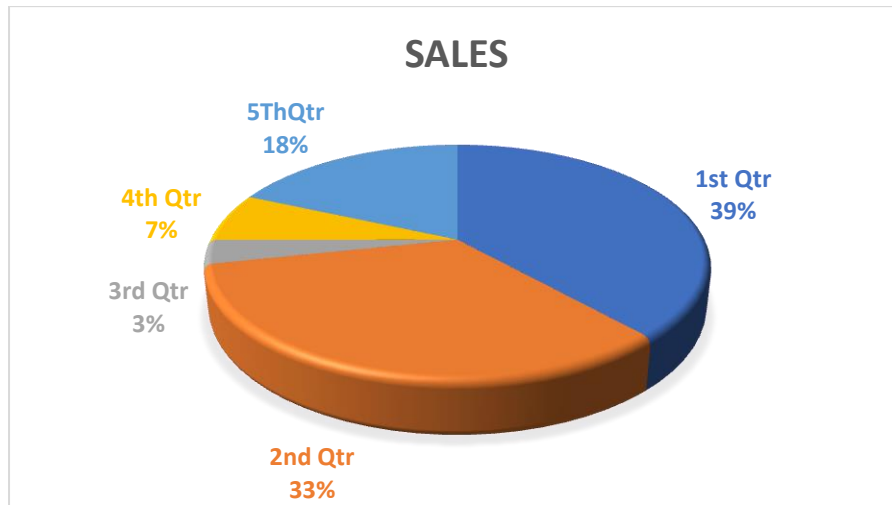
الفرع الاول: توزيع افراد العينة تبعا للوصف الوظيفي

وهي كما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم: (08): يبين الجدول توزيع العينة حسب المستوى التعليمي

الفئة	التكرار	النسبة
تقني سامي	23	%38.3
ليسانس	20	% 33.3
ماستر	2	%3.3
ماجستير	4	%6.7
دكتوراه	11	% 18.3
المجموع	60	% 100

الشكل رقم (02): يبين توزيع العينة حسب المستوى التعليمي



من الجدول والشكل السابقين ان توزيع افراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي، نلاحظ ان اغلبية افراد العينة المدروسة من حاملي شهادة تقني سامي عددهم 23 بنسبة 38.3% وهي أكبر نسبة، تليها نسبة الافراد الحاصلين على شهادة ليسانس كان عددهم 20 بنسبة 33.3%، كما بلغ عدد المتحصلين على شهادة الدكتوراه 11 بنسبة 18.3%، ثم يليها المتحصلين على شهادة الماستر عددهم بلغ 2 بنسبة 3.3%، وفي الاخير المتحصلين على الماجستير هو 4 بنسبة 6.7%. بالتالي فان اغلب افراد الجامعة متحصلين على شهادات وهذا ما يويد من اهمية البحث والنتائج المتحصل عليها.

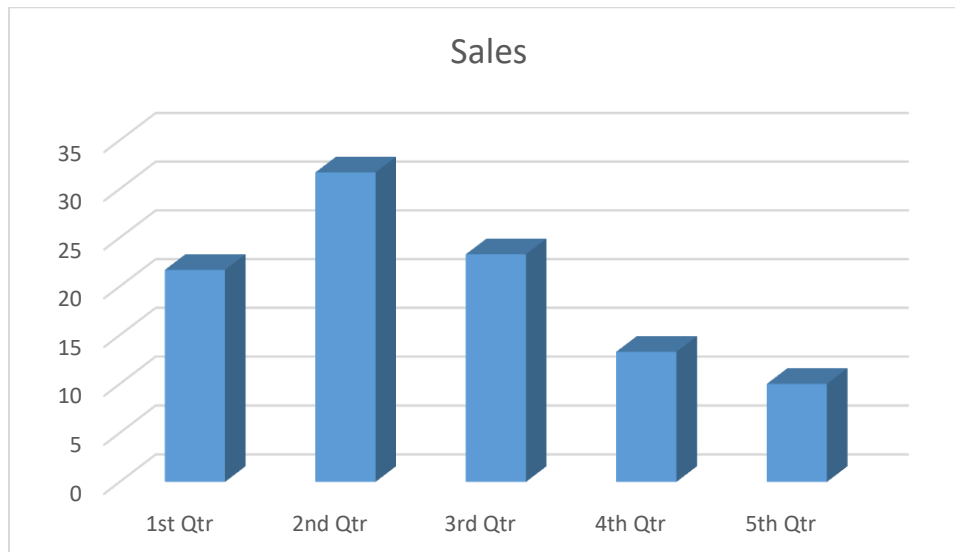
الفرع الثاني: توزيع افراد العينة حسب الخبرة المهنية

وكما يوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (09): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب الخبرة المهنية.

النسبة	التكرارات	سنوات الخبرة
21.7%	13	اقل من 6 سنوات
31.7%	19	من 6 الى 10 سنوات
23.3%	14	من 11 الى 15 سنة
13.3%	8	من 16 الى 20 سنة
10%	6	اكثر من 20 سنة
100%	60	المجموع

الشكل رقم (03): الاعمدة البيانية التي توضح توزيع العينة حسب الخبرة المهنية.



يمثل الجدول والشكل الموضحين سابقا توزيع العينة حسب متغير سنوات الخبرة المهنية، حيث نجد ان اغلب افراد العينة لديهم خبرة في العمل من 6 الى 10 سنوات حيث تقدر نسبتهم ب 31.17%، ثم تليها نسبة الافراد ذوي الخبرة من 11 الى 15 سنة بنسبة 23.3% ، ثم الافراد الذين لديهم خبرة لا تتجاوز 6 سنوات بنسبة 21.7%، بعدها نجد الافراد الذين لهم خبرة من 16 الى 20 سنة بنسبة 13.3% وفي الاخير نجد الاشخاص الذين تفوق خبرتهم 20 سنة بنسبة 10% ، اي ان معظم افراد العينة خبرتهم لا تتجاوز 10 سنوات.

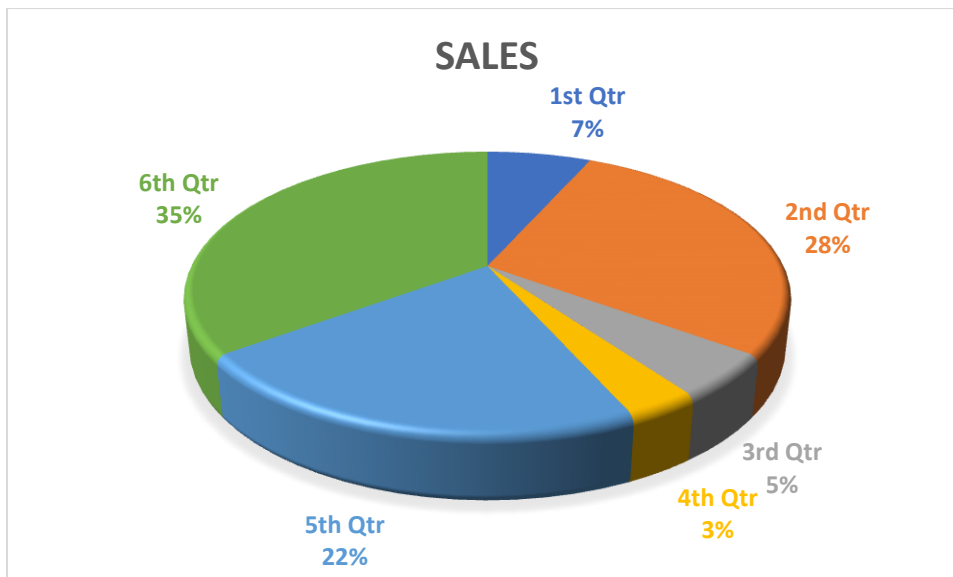
الفرع الثالث: توزيع افراد العينة حسب المسمى الوظيفي

ويوضحها الجدول التالي:

الجدول رقم (10): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب المسمى الوظيفي.

النسب	التكرارات	المسمى الوظيفي
6.7%	4	استاذ جامعي متخصص
28.3%	17	محاسب
5%	3	محافظ حسابات
3.3%	2	خبير محاسب
21.7%	13	مراجع داخلي
35%	21	مسير
100%	60	المجموع

الشكل رقم (04): دائرة نسبتي التي توضح توزيع العينة حسب المسمى الوظيفي.



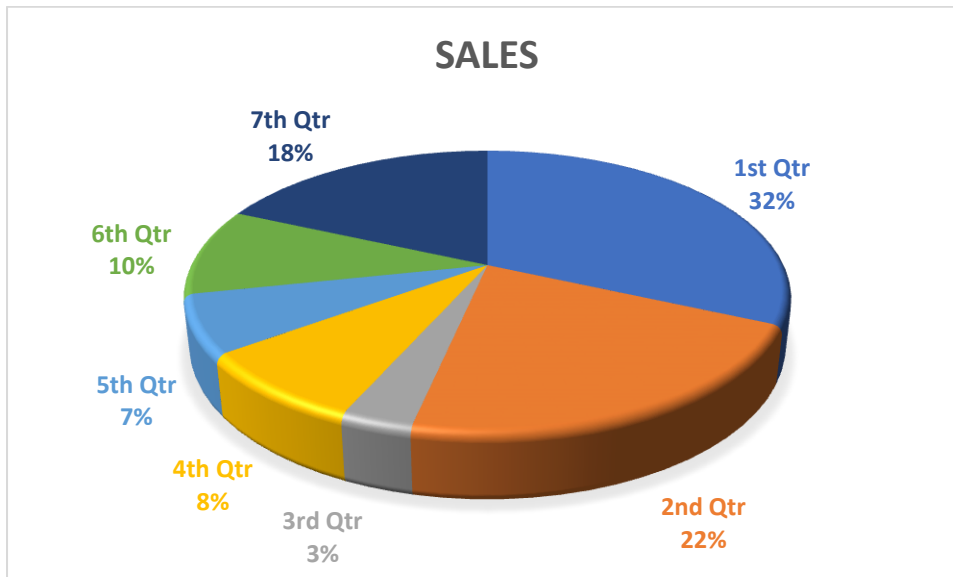
نلاحظ من خلال الجدول ان اغلب افراد العينة المدروسة من مسيري المؤسسات اذ بلغ عددهم 21 و باعلى نسبة 35%، ونجد ايضا ان غدد المحاسبين في العينة بلغ 17 محاسب بنسبة 28.3%، وكذلك عدد المراجعين الداخليين 13 بنسبة 21.7%، مما يدل على ان افراد العينة اغلبهم مسيرين بالاضافة الى محاسبين ومراجعين داخليين وهو ايضا ما توضحه الدائرة النسبية.

الفرع الرابع: توزيع افراد العينة حسب التخصص

الجدول رقم (11): يوضح توزيع عينة الدراسة حسب التخصص.

النسبة	التكرار	التخصص
31.7%	19	محاسبة
21.7%	13	مالية
3.3%	2	تسويق
8.3%	5	اقتصاد
6.7%	4	موارد بشرية
10%	6	ادارة اعمال
18.3%	11	اخرى
100%	60	المجموع

الشكل رقم (05): دائرة نسبية التي توضح توزيع العينة حسب التخصص.



من خلال الجدول والدائرة النسبية الخاص بتوزيع عينة الدراسة حسب التخصص، نجد ان اعلبية الافراد متخصصين في مجال المحاسبة والمالية بكثرة اذ بلغ عدد المحاسبين 19 وهو اكثر تخصص توفر في العينة اما متخصصين في المالية 13 وقد كات نسبتهم 31.7 و 21.7 على التوالي، يليهما تخصصات المختلفة فادارة الاعمال قد كان عددهم 6 افراد وبلغت نسبتهم 10%، في حين كانت نسبة موارد بشرية 6.7%، اما الاقتصاد بلغت نسبتهم 8.3% و التسويق باقل نسبة 3.3% اما بقية كانت لتخصصات اخرى كان عددها 11 بنسبة 18.3%.

المطلب الثاني: تحليل النتائج واختبار الفرضيات

سنتطرق هنا الى عرض وتحليل نتائج هاته الدراسة حسب مقياس ليكارت الخماسي والذي سبق ذكره في المبحث الاول، وحتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جدول وبوبت الاجابات على حسب التسلسل للاسئلة المدرجة في الاستبيان، وتم حساب من النسب المؤوية المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر المستجوبين اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي، وحسب اقل كمية للتشتت والذي يمثله الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي.

الفرع الاول: دراسة اتجاهات العينة حول محور التحول الرقمي:

لدينا فب هذا المحور الذي خصصناه للتحول الرقمي ويضم 11 عبارة وسيتم التفصيل فيها لمعرفة اتجاهات الاجابات فيه حسب مقياس ليكارت الخماسي كما يلي:

الجدول رقم (12): اتجاه اجابات العينة حول محور التحول الرقمي:

رقم العبارة	التحول الرقمي	المتوسط الحسابي المرجح	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1	هناك توجه نحو استخدام المؤسسات للتقنيات الرقمية في مختلف عملياتها.	4.450	0.648	1	موافق بشدة
2	ترون أن اعتماد تقنية البلوك تشين من طرف المؤسسات يقلل من الوثائق المحاسبية وتوثيقها تقليديا.	4.116	0.804	9	موافق
3	التحول الرقمي يوفر كم من البيانات التي لم تكن متاحة من قبل بما يحسن من أداء المؤسسات.	4.183	0.873	4	موافق وموافق بشدة

4	توفر انترنت الأشياء سرعة فائقة في الحصول على البيانات في المؤسسة.	4.150	0.988	6	موافق بشدة
5	تطبيق الأمن السيبراني في المؤسسة يحد من عمليات اختراق البيانات السرية للمؤسسة.	4.133	0.891	7	موافق وموافق بشدة
6	تساعد الحوسبة السحابية على استرجاع البيانات بسرعة ودقة لا متناهية مما يخفف العبء على المورد البشري للمؤسسة.	3.866	0.947	11	موافق
7	تبني التحول الرقمي من طرف المؤسسة يزيد من ثقافة الابداع وتطوير القدرات.	4.133	0.891	8	موافق
8	استبدال العمليات التقليدية بالعمليات الرقمية يساهم في زيادة إنتاجية المؤسسة.	4.233	0.789	3	موافق
9	التحول الرقمي ضرورة حتمية لمواكبة المجتمع الذكي واعتماد الذكاء الاصطناعي داخل المؤسسة.	4.400	0.847	2	موافق بشدة
10	تبني المؤسسة للتحول الرقمي يساهم في زيادة العوائد والتقليل من المصاريف.	4.166	0.886	5	موافق بشدة
11	اعتماد التحول الرقمي يحد من الغش والتلاعب في البيانات المالية.	4.050	1.111	10	موافق بشدة
	الاجمالي	4.171	0.597	-	موافق بشدة

المصدر: من اعداد طلبة البحث اعتمادا على مخرجات برنامج spss

يوضح الجدول اعلاه قيمة الانحرافات المعيارية و المتوسطات الحسابي لعبارات المحور الاول لاستبيان الدراسة والذي يخص التحول الرقمي، حيث احتلت العبارة الاولى المرتبة الاولى بانحراف معياري قدره (0.648) ومتوسط حسابي قدره (4.450)، حيث اقرروا انه هناك توجه نحو استخدام المؤسسات للتقنيات الرقمية في مختلف عملياتها، تليها العبارة التاسعة بانحراف معياري قدره (0.847) و متوسط حسابي قدره (4.400) حيث نصت على ان التحول الرقمي ضرورة حتمية لمواكبة المجتمع الذكي والذكاء الاصطناعي داخل المؤسسة، واحتلت العبارة 6 المرتبة الاخيرة بانحراف معياري قدره (0.947) .

الجدول رقم (13): اجمالي اتجاه اجابات العينة حول محور التحول الرقمي

المحور الاول	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	القيمة المعنوية لاختبار ستودنت	الاتجاه
التحول الرقمي	4.171	0.597	0.000	موافق بشدة

من خلال البيانات السابقة نجد ان الاجابات حول محور التحول الرقمي كانت متجهة نحو موافق بشدة وموافق، حيث كان المتوسط الحسابي الاجمالي بقيمة (4.171)، وانحراف معياري قدره (0.597)، وهي تقع في المجال [3.40 الى 4.20] اي ان الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (5)، كما بلغت نتيجة اختبار ستودنت $T=15.179$ وهو دال احصائيا حيث قيمة $Sig=0.000$ وهي اقل من (0.05).

وبالتالي يمكن اثبات الفرضية ان للتحول الرقمي أثر جذري وهناك توجه نحوه من طرف المؤسسات

ويمكن قبول الفرضية الاولى في البحث القائلة انه يتم الاعتماد على التقنيات الحديثة والمتطورة وكل مظاهر التحول الرقمي ظاهرة في المؤسسة.

الفرع الثاني: دراسة اتجاهات اجابات العينة حول محور مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي.

يشير الجدول الى مدى إدراك افراد عينة الدراسة العلاقة بين مهنة التدقيق وبيئة التحول الرقمي واهميته

في ضل هذه المهنة.

الجدول رقم (14): اتجاه اجابات العينة حول محور مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي

رقم العبارة	مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الترتيب	الاتجاه
1	يساعد التحول الرقمي في تسريع عملية التدقيق وتحقيق رضا العملاء.	4.316	0.791	2	موافق بشدة
2	يساهم التحول الرقمي في ضمان جودة عمل المدقق ومواكبة التطور والقدرة على اعداد أنظمة تسهل من عملية التدقيق.	4.283	0.666	3	موافق
3	يعزز التحول الرقمي الاستقلال المهني للمدقق، ويوفر المناخ الملائم لأداء مهنة التدقيق.	4.050	0.790	9	موافق
4	سؤدي التحول الرقمي إلى زيادة كفاءة سير عملية التدقيق .	4.150	0.860	5	موافق
5	يوفر التحول الرقمي إستراتيجية لخلق ميزة تنافسية أفضل بين مكاتب التدقيق.	3.983	0.853	13	موافق

6	يحقق التحول الرقمي تغير جذري في الخدمات المقدمة للعملاء والمستفيدين من مهنة التدقيق.	4.016	1.016	12	موافق بشدة
7	يؤدي التحول الرقمي الى تحسين الجودة وتطوير الأداء المهني للمدقق.	4.166	0.847	4	موافق
8	يساهم التحول الرقمي في تطوير مهارات المدققين الإبداعية التي تعتمد على التكنولوجيا و النظم المحاسبية.	4.083	0.787	8	موافق
9	يعزز التحول الرقمي الثقة والمصدقية بتقرير المدقق.	4.033	0.956	11	موافق
10	يتوجب عند تطبيق التحول الرقمي توفير مدقق مؤهل قادر على استخدام البيانات الالكترونية لانجاز عملية التدقيق بدقة عالية.	4.383	0.715	1	موافق بشدة
11	يساهم التحول الرقمي في تفعيل دور المدقق في أداء مهامه بدقة وموضوعية .	4.100	0.896	6	موافق
12	استخدام تقنية البلوك تشين يساعد على المراجعة الفورية والأمانة والمشفرة.	4.050	0.768	10	موافق
13	تساهم البيانات الضخمة للتحول الرقمي في المؤسسة على زيادة إطار ونطاق المراجعة.	3.883	1.026	14	موافق
14	التحول الرقمي يحسن اكتشاف الأخطاء المادية والعثور على مؤشرات الاحتيال من خلال البيانات الضخمة للمؤسسة.	4.083	0.996	7	موافق بشدة
	الاجمالي	4.113	0.518	-	موافق

يوضح الجدول اعلاه قيمة الانحرافات المعيارية و المتوسطات الحسابي لعبارات المحور الثاني لاستبيان الدراسة والذي يخص مهنة التدقيق في ضل بيئة التحول الرقمي، حيث احتلت العبارة العاشرة المرتبة الاولى بانحراف معياري قدره (0.715) ومتوسط حسابي قدره (4.383)، حيث تشير الى انه يتوجب عند تطبيق التحول الرقمي توفير مدقق مؤهل قادر على استخدام البيانات الالكترونية لانجاز عملية التدقيق بدقة عالية.، تليها العبارة الاولى بانحراف معياري قدره (0.791) و متوسط حسابي قدره (4.316) حيث نصت على يساعد التحول الرقمي في تسريع عملية التدقيق وتحقيق رضا العملاء، واحتلت العبارة 13 المرتبة الاخيرة بانحراف معياري قدره (1.026).

الجدول رقم (15): اجمالي اتجاه المحور الثاني لاجابات العينة.

المحور الثاني	المتوسط المرجح	الانحراف المعياري	القيمة المعنوية لاختبار ستودنت	الاتجاه
---------------	-------------------	----------------------	-----------------------------------	---------

مهنة التدقيق	4.113	0.518	0.000	موافق
--------------	-------	-------	-------	-------

من خلال البيانات السابقة نجد ان الاجابات حول محور التحول الرقمي كانت متجهة نحو الموافقة، حيث كان المتوسط الحسابي الاجمالي بقيمة (4.113)، وانحراف معياري قدره (0.518)، وهي تقع في المجال [3.40 الى 4.20] اي ان الوسط الحسابي قريب من الوسط الحسابي النظري (5)، كما بلغت نتيجة اختبار ستودنت $T=15.179$ وهو دال احصائيا حيث قيمة $Sig=0.000$ وهي اقل من (0.05).

بالتالي فان افراد العينة وافقوا على ان مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي تختلف عما هي عليه في البيئة التقليدية.

ويمكن قبول الفرضية الثانية في البحث القائلة ان التحول الرقمي وتطوير المؤسسة والرفع من كفاءتها في ظل وجود وتوفير متطلبات التحول الرقمي

الفرع الثالث: أثر تبني التحول الرقمي في المؤسسات على مهنة التدقيق

1- تحليل علاقات الارتباط:

جدول رقم (16) معامل الارتباط بين متغيرات الدراسة

المحور الاول	متوسط المحور الثاني
معامل الارتباط	0.796
Sig	000
N	60

يوضح الجدول السابق مصفوفة الارتباط بين متغيرات نموذج الانحدار حيث كان معامل الارتباط بين متغيرات هذا الاستبيان حيث بلغ معامل الارتباط بين محاور هذا الاستبيان (0.796).

وبهذا يمكننا القول انه هناك علاقة ذات دلالة احصائية بين اجزاء الدراسة اي التحول الرقمي ومهنة التدقيق في المؤسسات، وان اجمالي محور التحول الرقمي يفوق (0.005).

2- تحليل الاثر:

يوجد دور ذو دلالة احصائية لبيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق في المؤسسة.

والجدول الموالي يوضح تحليل التباين لاثـر بيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق.

جدول رقم (17): تحليل التباين لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

المصدر	مجموع المربعات	درجة الحرية	معامل الارتباط	معامل التحديد	F	مستوى الدلالة Sig
الانحدار	5.451	1	0.796	0.633	100.589	0.000
البواقي	5.991	58				
الاجمالي	15.870	59				

نلاحظ من خلال الجدول رقم (17) ان معامل ارتباط مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي في المؤسسات هو: 0.796 وهذا يدل على وجود ارتباط بين المتغيرين، اي ان هناك علاقة بين مهنة التدقيق وبيئة التحول الرقمي في المؤسسات المدروسة، كما نلاحظ معامل التحديد هو 0.633 وهذا يعني ان 63.3% من التغيرات الحاصلة في مهنة التدقيق راجعة الى التغيرات الحاصلة في بيئة التحول الرقمي اذ بلغت قيمة F المحسوبة ما قيمته 100.589 وهي قيمة عالية عند مستوى معنوية (0.05).

وقد تم اعتماد اسلوب الانحدار البسيط وبعد اختبار التباين ان مستوى دلالة الاختبار هو 0.000 وهو اقل من مستوى الدلالة (Sig=0.05) اذ نجد دور ذو دلالة احصائية لبيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق في المؤسسة الاقتصادية وهو ليس دور عائد الى الصدفة بثقة قدرها 95%.

نلاحظ ان القيمة الاحصائية لاختبار T لمحور مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي قد بلغت 10.029 وهي أكبر من T الجدولية والتي تقدر بـ: 4.238 وهذا ما يدل على ان محور مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي دال احصائها عند مستوى دلالة 0.05 كما بلغت قيمة $B=0.691$ مما يدل على ان التغير في قيمة التحول الرقمي بوحدة يقابله تغير مقداره 0.691 في المتغير مهنة التدقيق.

جدول رقم (18): معاملات الانحدار الخطي البسيط لمهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

النموذج	المعاملات	T	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
	B	المحسوبة		
الثابت	1.230	4.238	0.796	0.000
التحول الرقمي	0.691	10.029		

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

الفرع الرابع: دراسة أثر الفروق في الخصائص الشخصية والوظيفية على مختلف ابعاد الدراسة

اولا: أثر المستوى التعليمي على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي:

يمكن تلخيص ذلك في الجدول التالي:

جدول رقم (19): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للمستوى التعليمي

المحور الثاني		المحور الاول		المستوى التعليمي
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاحصائية
0.548	4.217	0.675	4.300	تقني سامي
0.440	4.042	0.491	4.190	ليسانس
0.606	3.357	0.449	3.409	ماستر
0.810	4.428	0.727	4.363	ماجستير
0.357	4.045	0.484	3.933	دكتوراه
0.518	4.113	0.597	4.171	الاجمالي

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (19) نلاحظ ان متوسط اجابات مختلف فئات افراد العينة باختلاف المستوى التعليمي لهم حول تأثير اختلاف المستوى التعليمي على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي في المؤسسة، وكانت النتائج متقاربة بين 4.171 و 4.113 على التوالي، وهذا ما يوحي على عدم وجود فروق بين مختلف الفئات تبعا للمستوى التعليمي حول مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي سواء على مختلف المحورين في المؤسسات محل الدراسة.

ومن اجل التعرف على المعنوية الاحصائية لتلك الفروقات قمنا باجراء اختبار ANOVA وذلك وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (20): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمستوى التعليمي.

ANOVA					
المستوى التعليمي	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	احصائية F	Sig
بين المجموعات	2.321	4	0.580	1.702	0.163

		0.341	55	18.755	داخل المجموعات	
		-	59	21.076	الاجمالي	
0.121	1.915	0.485	4	1.940	بين المجموعات	المرتب
		0.253	55	13.930	داخل المجموعات	
		-	59	15.870	الاجمالي	

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من الجدول رقم (20) والذي يبين تحليل التباين الاحادي لمتوسطات مختلف الابعاد تبعا للمؤهل العلمي كانت بين تقني سامي، ليسانس، ماستر، ماجستير ودكتوراه، ويمكن تفصيل المحورين كالآتي:

المحور الاول: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.163 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهذا المحور تعود للمؤهل العلمي.

المحور الثاني: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.121 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهذا المحور تعود للمؤهل العلمي.

كثانيا: تأثير اختلاف الخبرة المهنية على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

ويمكن تلخيص ذلك في الجدول التالي:

جدول رقم (21): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للخبرة المهنية

المحور الثاني		المحور الاول		الخبرة المهنية
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاحصائية
0.545	4.044	0.526	4.118	اقل من 6 سنوات
0.478	4.334	0.488	4.330	من 06 الى 10 سنوات
0.411	3.989	0.539	4.149	من 11 الى 15 سنة
0.627	4.035	0.641	4.102	من 16 الى 20 سنة
0.602	3.952	1.082	3.924	اكثر من 20 سنة
0.518	4.113	0.597	4.171	الاجمالي

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على المخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (21) نلاحظ ان متوسط اجابات مختلف فئات افراد العينة باختلاف الخبرة المهنية لهم حول تأثير الخبرة المهنية التعليمي على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي في المؤسسة، وكانت النتائج متقاربة بين 4.171 و 4.113 على التوالي، وهذا ما يوحي على عدم وجود فروق بين مختلف الفئات تبعا للمستوى التعليمي حول مهنة التدقيق في ظل التحول الرقمي سواء على مختلف المحورين في المؤسسات محل الدراسة.

ومن اجل التعرف على المعنوية الاحصائية لتلك الفروقات قمنا باجراء اختبار ANOVA وذلك وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (22): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للخبرة المهنية

ANOVA						
الخبرة المهنية	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	احصائية F	Sig	
بين المجموعات	0.926	4	0.232	0.632	0.642	لا
	20.150	55	0.366			د
	21.076	59	-			د
داخل المجموعات	1.410	4	0.352	1.341	0.267	لا
	14.460	55	0.263			د
	15.870	59	-			د

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من الجدول رقم (23) والذي يبين تحليل التباين الاحادي لمتوسطات مختلف الابعاد تبعا للخبرة المهنية كانت بين ذوي الخبرة اقل من 6 سنوات، من 6 الى 10 سنوات، من 11 الى 15 سنة، من 16 الى 20 سنة، وكذلك أكثر من 20 سنة خبرة، ويمكن تفصيل المحورين كالآتي:

المحور الاول: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.642 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهاذا المحور تعود للمؤهل العلمي.

المحور الثاني: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.267 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهاذا المحور تعود للمؤهل العلمي.

رابعاً: أثر المسمى الوظيفي على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

الجدول رقم (23): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للمسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي		المحور الاول		المحور الثاني	
الاحصائية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	
استاذ جامعي متخصص	4.363	0.727	4.428	0.810	
محاسب	4.235	0.539	4.063	0.490	
محافظ حسابات	3.818	0.776	4.023	0.506	
خبير محاسبي	3.681	0.835	3.357	0.606	
مراجع داخلي	4.076	0.670	4.159	0.474	
مسير	4.238	0.558	4.149	0.490	
الاجمالي	4.171	0.597	4.113	0.518	

المصدر: من اعداد الطلبة اعتمادا على المخرجات SPSS

من خلال الجدول رقم (23) نلاحظ ان متوسط اجابات مختلف فئات افراد العينة باختلاف المسمى الوظيفي لهم حول تاثير المسمى الوظيفي على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي في المؤسسة، وكانت النتائج متقاربة بين 4.171 و 4.113 على التوالي، وهذا ما يوحي على عدم وجود فروق بين مختلف الفئات تبعا للمسمى الوظيفي حول مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي سواء على مختلف المحورين في المؤسسات محل الدراسة.

ومن اجل التعرف على المعنوية الاحصائية لتلك الفروقات قمنا بإجراء اختبار ANOVA وذلك وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (24): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمسمى الوظيفي

ANOVA						
الوظيفة	مجموع المربعات	درجة الحرية	متوسط المربعات	احصائية F	Sig	
بين المجموعات	1.280	5	0.256	0.699	0.627	
داخل المجموعات	19.796	54	0.367			

		-	59	21.076	الاجمالي	
0.293	1.265	0.333	5	1.663	بين المجموعات	النتائج
		0.263	54	14.207	داخل المجموعات	
		-	59	15.870	الاجمالي	

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من الجدول رقم (24) والذي يبين تحليل التباين الاحادي لمتوسطات مختلف الابعاد تبعا للمسمى الوظيفي كانت بين اساتذة جامعيين متخصصين، محاسبين، محافظي حسابات، خبراء محاسبين، مراجعين داخليين، وكذلك المسيرين، ويمكن تفصيل المحورين كالآتي:

المحور الاول: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.627 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهذا المحور تعود للمسمى الوظيفي.

المحور الثاني: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.293 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهذا المحور تعود للمسمى الوظيفي.

خامسا: أثر التخصص على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي

الجدول رقم (25): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات افراد العينة تبعا للتخصص.

المحور الثاني		المحور الاول		التخصصات
الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	الاحصائية
0.624	4.041	0.769	4.004	محاسبة
0.461	4.401	0.277	4.531	مالية
0.151	4.392	0.128	4.272	تسويق
0.543	3.885	0.578	4.090	اقتصاد
0.535	3.946	0.385	4.090	موارد بشرية
0.327	3.773	0.750	3.924	ادارة اعمال
0.350	4.194	0.467	4.214	اخرى
0.518	4.113	0.597	4.171	الاجمالي

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من خلال الجدول رقم (25) نلاحظ ان متوسط اجابات مختلف فئات افراد العينة باختلاف المسمى الوظيفي لهم حول تأثير التخصص على مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي في المؤسسة، وكانت النتائج متقاربة بين 4.171 و 4.113 على التوالي، وهذا ما يوحي على عدم وجود فروق بين مختلف الفئات تبعا لمتغير التخصص حول مهنة التدقيق في ضل التحول الرقمي سواء على مختلف المحورين في المؤسسات محل الدراسة.

ومن اجل التعرف على المعنوية الاحصائية لتلك الفروقات قمنا بأجراء اختبار ANOVA وذلك وفقا للجدول التالي:

الجدول رقم (26): اختبار الفروق ANOVA بين محاور الدراسة تبعا للمسمى الوظيفي

ANOVA						
Sig	احصائية F	متوسط المربعات	درجة الحرية	مجموع المربعات	نوع النشاط	
0.279	1.286	0.447	6	2.679	بين المجموعات	المحور الاول
		0.347	53	18.397	داخل المجموعات	
		–	59	21.076	الاجمالي	
0.158	1.625	0.411	6	2.466	بين المجموعات	المحور الثاني
		0.253	53	13.404	داخل المجموعات	
		–	59	15.870	الاجمالي	

المصدر: من اعداد الطلبة بناء على مخرجات SPSS.

من الجدول رقم (26) والذي يبين تحليل التباين الاحادي لمتوسطات مختلف الابعاد تبعا للتخصص اما محاسبة، مالية، تسوي، اقتصاد، موارد بشرية، ادارة اعمال وتخصصات اخرى مختلفة، ويمكن تفصيل المحورين كالآتي:

المحور الاول: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.279 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهاذا المحور تعود للتخصص.

المحور الثاني: تبعا للقيمة الاحتمالية الاحصائية فيشر كانت 0.158 وهي أكبر من 0.05 وهذا يدل على عدم وجود فروق لهاذا المحور تعود للتخصص

خلاصة الفصل

لقد تم التطرق في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي لموضوع الدراسة، حيث تم القيام بجمع معطيات الدراسة من خلال أداة الدراسة المتمثلة في استمارة الاستبيان التي تم توزيعها على 120 مستجوب في عينة من المؤسسات الاقتصادية ونخبة من أساتذة ودكاترة الجامعة المتخصصين بولاية الوادي، وتم إرجاع منها 60 استمارة تم الإجابة عليها واعتمادها في الدراسة، في حين 60 استمارة لم يتم استرجاعها، وبعد ذلك القيام بتفريغ هذه الاستثمارات بالاعتماد على الأساليب الإحصائية التي تستخدم في تحليل النتائج ومناقشتها، والإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية، وفي الأخير تم التوصل إلى معرفة أثر التحول الرقمي في مهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي، وهذا التأثير يظهر من خلال النتائج الإحصائية للجداول المشار إليها سابقاً، كمثال على ذلك الجدول رقم (16) الذي يبيّن أن معامل ارتباط التحول الرقمي في مهنة التدقيق هو: (0.796) وهذا يدل على وجود ارتباط بني المتغيرين، أي أن هناك أثر لتحول الرقمي على مهنة التدقيق، كما نلاحظ معامل التحديد هو: (0.633) وهذا يعين أن 63% من التغيرات الحاصلة في مهنة التدقيق راجعة إلى التغيرات الحاصلة في التحول الرقمي. وفي الأخير يمكن القول إنه هناك أثر ذا دلالة إحصائية بين التحول الرقمي على مهنة التدقيق بين الإطار النظري والواقع العملي محمل الدراسة وإجمالي محور التقييم التقييد بالخطوات السليمة لاتخاذ القرارات الادارية في تلك المؤسسات عند مستوى دلالة 0.05، وأن التحول الرقمي في مهنة التدقيق في المؤسسات محمل الدراسة يساهم في تسهيل المهنة وتسريعها.

خاتمة

تطرق هذه الدراسة للإشكالية المتمثلة في "ما أثر بيئة التحول الرقمي على مهنة التدقيق في المؤسسات الاقتصادية بولاية الوادي؟ وذلك من خلال عرض فصلين، واشتمل الفصل الأول على الادبيات النظرية الإطار النظري لبيئة التحول الرقمي، بينما تناول الفصل الثاني الدراسة التطبيقية. وقد كانت الدراسة تتمثل في عينة من المؤسسات وبعض من الأساتذة والدكاترة المتخصصين بولاية الوادي، التي كانت معظمها بولاية الواد وقد ركزنا في هذه العملية على المؤسسات الاقتصادية سواء الخاصة منها والعامة، حيث تمت مهمة توزيع الاستبانة على أساتذة متخصصين ومحاسبين ومحافظي حسابات وخبراء محاسبين ومراجعين داخليين ومسيرين.

من خلال الفصل النظري والميداني في دراستنا التي تناولناها، الذي أردنا اسقاطه على الواقع العملي للتعرف على مدى أثر التحول الرقمي على مهنة التدقيق والتي مكنتنا من الوصول إلى النتائج والتوصيات المتعلقة بمهما ونذكرها فيما يلي:

النتائج النظرية:

- ✓ التعرف على المفاهيم الأساسية المتعلقة بالتحول الرقمي.
- ✓ التعرف على أهمية وخصائص التحول الرقمي.
- ✓ توضيح اهم تقنيات التحول الرقمي.
- ✓ التعرف على مكوناته وابرار اهم فوائده بالنسبة للمؤسسات.
- ✓ ابراز اهم المعوقات التي تحول دون تطبيق التحول الرقمي.
- ✓ التعرف على مهنة التدقيق.
- ✓ التعرف على اهم الهيئات المسؤولة عنها.
- ✓ التعرف على أنواع وخصائص التدقيق.
- ✓ التعرف على مخاطر مهنة التدقيق والعوامل المؤثرة فيها
- ✓ بيان ماهية مهنة التدقيق في ضل المعالجة الالكترونية للبيانات.

النتائج التطبيقية:

- ✓ تعتمد المؤسسات الاقتصادية عينة الدراسة على الأشخاص ذوي الشهادات.
- ✓ التحول الرقمي يؤثر بشكل كبير في مهنة التدقيق.

- ✓ يوفر التحول الرقمي المهارات التكنولوجية اللازمة لنجاح ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق بشكل واقعي ويجعلها أكثر فعالية ودقة، مما يؤدي الى زيادة رضا المستفيدين من خدمات مهنة المحاسبة.
- ✓ يساعد التحول الرقمي في تقليل عبء عمل المحاسب، حيث تتم المعاملات المحاسبية المعقدة والصعبة بسهولة وبسرعة، كما يساعد في تحليل البيانات بشكل منتظم وفعال وذلك لتوفير بيانات نوعية وموثوقة وكاملة.
- ✓ يساهم التحول الرقمي في ضمان جودة عمل المدقق ومواكبة التطور والقدرة على استخدام البيانات الالكترونية لتسهيل وإنجاز عملية التدقيق بدقة عالية.
- ✓ يعزز التحول الرقمي الاستقلال المهني للمدقق، ويوفر المناخ الملائم لأداء مهام مهنة التدقيق بدقة وموضوعية، كما يوفر استراتيجية لخلق قيمة تنافسية أعلى بين مكاتب التدقيق.
- ✓ يساعد التحول الرقمي مهنة التدقيق إلى أن تقدم معلومات محاسبية ذات جودة عالية أي تتصف بالمصداقية والملائمة، بمساهمة من تكنولوجيا المعلومات.
- ✓ طبعاً مع وجود مخاطر تتعلق بتكنولوجيا المعلومات والتي تؤثر على عملية التدقيق من أجل تحقيق جودة المعلومات المحاسبية فقد رأى مختلف المبحوثين أنه توجد أهمية بالغة لتوفير أمن المعلومات الذي يساهم في التقليل من هذه المخاطر.

توصيات الدراسة: بناء على النتائج السابقة توصي الباحثات بالآتي:

- ✗ ضرورة العمل على تطوير البرامج المحاسبية، وتبني التعليم المحاسبي الرقمي لما له من أهمية في إدارة المعرفة وعلاقتها بتكنولوجيا المعلومات المحاسبية والتي أحدثت تحولاً كبيراً في الدور الجديد للمحاسبين ليصبحوا أكثر فاعلية في أعمالهم، ومواجهة المستجدات على مهنتهم بكفاءة مهنية عالية.
- ✗ ضرورة تبني الارشادات والتوجيهات العالمية لمتطلبات تأهيل المحاسبين والمدققين لمواكبة التطور التكنولوجي المتسارع.
- ✗ ضرورة الاهتمام بإصدار معايير محلية أو عربية للممارسات المحاسبية وعملية تدقيق الحسابات في ظل بيئة المعالجة الإلكترونية وآلياته.
- ✗ استخدام التكنولوجيا الحديثة في مجال التدقيق واستعمالها في اختيار العينات.
- ✗ القيام بدورات تكوينية لفائدة مدققي الحسابات خاصة في مجال التكنولوجيا الحديثة.
- ✗ ربط نظام الرقابة الداخلية بالتكنولوجيا الحديثة باعتباره يساهم في الرقابة الفعالة داخل أي منظمة.

✕ قيام الدولة بسن قوانين جديدة حول تكنولوجيا المعلومات ومواكبتها للتطورات التكنولوجية.

نتائج اختبار الفرضيات:

في هذا العرض سنحاول الإجابة على صحة أو نفي فرضيات الدراسة وهذا بالاعتماد على نتائج الاستبانة:

الفرضية الأولى: يتم الاعتماد على التقنيات الحديثة والمتطورة وكل مظاهر التحول الرقمي ظاهرة في المؤسسة.

وقد أثبتت الدراسة صحة هذه الفرضية وذلك وفقا للجدول (12) اتجاه إجابات العينة حول محور التحول الرقمي.

الفرضية الثانية: تساهم بيئة التحول الرقمي في تطوير المؤسسة والرفع من كفاءتها في ظل وجود وتوفير متطلبات التحول الرقمي من أجهزة الكترونية وغير ذلك.

وقد أثبتت الدراسة صحة هذه الفرضية وذلك وفقا للملحق رقم (06) التكرارات ونسب التكرارات لمختلف عبارات الاستبيان.

الفرضية الثالثة: يساهم التحول الرقمي في تفعيل دور المدقق في أداء مهامه بدقة وموضوعية

وقد أثبتت الدراسة صحة هذه الفرضية وذلك وفقا للملحق رقم (06) التكرارات ونسب التكرارات لمختلف عبارات الاستبيان.

الفرضية الرابعة: تتمثل وتكمن أكبر العوائق في المخاطر الإلكترونية من قرصنة وغير ذلك.

وقد أثبتت الدراسة صحة هذه الفرضية وذلك وفقا للملحق رقم (06) التكرارات ونسب التكرارات لمختلف عبارات الاستبيان.

أفاق الدراسة:

من خلال دراستنا لموضوع مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي، نقترح على الطلبة الباحثين البعض من المواضيع التي يمكن أن تكون دراسات مستقبلية:

- دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصال-دراسة حالة الجزائر.

- دور التدقيق الداخلي الإلكتروني في تحسين جودة المعلومات المالية-دراسة حالة.
- استخدام البرامج الإلكترونية في عملية التدقيق المحاسبي.
- تأثير التحول الرقمي على مهنة المحاسبة.
- مهنة المحاسبة في ظل التحول الرقمي.
- التدقيق الإلكتروني في ظل التجارة الإلكترونية.
- كيفية استخدام تكنولوجيا المعلومات في مسك المحاسبة.

المصادر والمراجع

أ- الكتب:

1. د. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية للمرحلة الثالثة-قسم المحاسبة-، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، جامعة الموصل، الطبعة الثانية منقحة ومزودة، 1999.
2. د. جميلة سلامي، د. يوسف بوشي، التحول الرقمي بين الضرورة و المخاطر، 2019/09/28.
3. أبو زيد، محمد خير سليم، أساليب التحلل الاحصائي باستخدام برمجية SPSS، الرياض، دار جرير للنشر والتوزيع.

ب- الرسائل والاطروحات الجامعية:

1. أ. زوهري جلييلة أثر الإصلاحات المحاسبية والمالية على مهنة التدقيق في الجزائر، مجلة الباحث الاقتصادي، جامعة جيلالي ليايس بسيدي عباس، الجزائر، العدد 04، ديسمبر 2015.
2. أ.م. هامل عبد المالك، واقع وافاق ممارسة مهنة التدقيق المالي في الجزائر، دراسة بحثية، المدرسة العليا للتجارة، القليعة، الجزائر، 2018.
3. ايمن محمد صبري نخال، أثر استخدام تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية على مسؤولية مراجع الحسابات، جامعة كفر الشيخ.
4. بروبلة الهام، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة صناعة الكوابل -بسكرة- ENICAB-أطروحة دكتوراه، جامعة بسكرة، الجزائر، 2015، 2014.
5. بن قطيب علي، دور التدقيق المحاسبي في ظل المعالجة الالكترونية للبيانات في تحسين جودة المعلومات المحاسبية-دراسة عينة من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية، أطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016_2017.
6. بن وارث حكيم، دور واهمية التجارة الالكترونية في اقتصاد المعرفة-مع الإشارة للعالم العربي-، مذكرة ماجستير، جامعة ام البواقي، 2007-2008.

7. د. قاسمي السعيد وحريش أحمد، محاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر على ضوء دراسة حالة مكاتب التدقيق بولاية المسيلة الجزائرية، مع إمكانية الاستفادة من التجربة المصرية، دراسة بحثية لمحاولة تقييم لواقع مهنة التدقيق في الجزائر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر.
8. زوهير زواش، دور نظام الدفع الالكتروني في تحسين المعاملات المصرفية دراسة حالة الجزائر، مذكرة ماجستير، جامعة ام البواقي، 2010/2011.
9. شرين ماهر الشرباتي، واقع مهنة تدقيق الحسابات في فلسطين من وجهة نظر العاملين في دوائر الضريبة، أطروحة دكتوراه، جامعة الخيل، فلسطين، 2018.
10. صراع كريمة، واقع وافاق التجارة الالكترونية في الجزائر مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية جامعة وهران، 2013/2014.
11. عبد الرحمان بن عياد الشداوي، الحوسبة السحابية خصائصها والتحديات الأمنية عند الانتقال اليها، الملتقى الأول لتقنية المعلومات، جامعة جدة، 2018
12. فراس مروان كسار، دور مهنة تدقيق الحسابات في تعزيز جودة الإفصاح المحاسبي-دراسة ميدانية في المصارف الخاصة العاملة في سورية-، جامعة دمشق، سوريا، 2014-2015
13. قاسم علي حاج، اسهامات الاتحاد الافريقي في عملية التحول الرقمي في افريقيا قراءة في مشروع استراتيجية التحول الرقمي لأفريقيا "2030/2020"، جامعة سعيدة.
14. لوصيف عمار استراتيجيات نظام المدفوعات للقرن الواحد والعشرين مع الإشارة الى التجربة الجزائرية، مذكرة ماجستير جامعة منتوري قسنطينة، 2008/2009
15. محمد أمين لونيسة، تطور مهنة التدقيق في الجزائر وأثره على تحسين جودة المعلومة المالية-دراسة عينية في المكاتب الخبرة المحاسبية- أطروحة دكتوراه، جامعة المسيلة، الجزائر، 2016_2017.
16. محمد عبد الماجد بوركايب، معوقات مهنة تدقيق الحسابات بالجزائر في ظل خصائص بيئة المحاسبة الالكترونية، أطروحة دكتوراه، جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر، 2016-2017.
17. مرشد عيد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق-دراسة ميدانية على مكاتب التدقيق في قطاع غزة، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2013.

18. طويطي مصطفى، وعيل ميلود، مطبوعة جامعية، موسومة ب "أساليب واعداد الدراسات الميدانية-منظور احصائي-"، معتمد من طرف المجلس العلمي بكلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير-جامعة البويرة، بتاريخ 30 جوان 2014.

ج -المجلات والمقالات العلمية:

1. أ. زوهري جلييلة وأ.د. صالح الياس، بين الإصلاحات المحاسبية المالية ومعايير التدقيق الدولية، مجلة الابتكار والتسويق، جامعة جيلالي لباس بسيدي عباس، الجزائر، العدد02.
2. د. بطرس ميالة، العوامل المؤثرة على كفاءة مراجعة الحسابات من وجهة نظر المراجع الخارجي-دراسة ميدانية-، مجلة الاقتصاد والمجتمع، جامعة دمشق، سوريا، العدد06، 2010.
3. د.سمايي محمود، أ.بن عمارة نعيم، دور تكنولوجيا سلسلة الكتل "BLOCKCHAIN" في حماية المستهلك في الاقتصاد الرقمي، الملتقى الوطني الثالث حول المستهلك في الاقتصاد الرقمي، المركز الجامعي ميله، 24/ 23 افريل 201.
4. زكريا دمدوم، مرغني وليد، طارق صدرأوي، تحديات اعتماد المحاسبة السحابية في بيئة الاعمال الجزائرية، دراسة ميدانية، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية، المجلد 13، العدد 3، 2020.
5. صايم مصطفى، د. بوقناديل محمد، مساهمة الإدارة الالكترونية في تطوير العمل المصرفي " إشارة للخدمات الالكترونية التي يقدمها البنك الوطني الجزائري bna، مجلة إضافات اقتصادية، جامعة تلمسان، المجلد 3، العدد2، 2019.
6. عبد الحميد عيساوي محمود، ايمن أبو النضر محمد أبو النضر، انعكاسات التطورات التكنولوجية في مجال سلاسل الكتل على أنشطة ومهنة المراجعة مع دراسة استكشافية في البيئة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية العدد الثالث المجلد الرابع، سبتمبر2020.
7. عبد الحميد عيساوي محمود، ايمن أبو النضر محمد أبو النضر، انعكاسات التطورات التكنولوجية في مجال سلاسل الكتل على أنشطة ومهنة المراجعة مع دراسة استكشافية في البيئة المصرية، مجلة الإسكندرية للبحوث
8. علي بن قطيب والسعيد قاسمي، دور التدقيق في تحسين جودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات-دراسة ميدانية لعينة من الخبراء المحاسبين ومحافظ الحسابات في ولاية تيارت-، مجلة الباحث، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، العدد16، 2016.

9. ماجدة عوضة فالح الشمrani، أثر الحوسبة السحابية على مهنة المراجعة الخارجية في المملكة العربية السعودية، المجلة العربية للادب والدراسات الإنسانية، العدد 8، أبريل 2019.
 10. نعاى صلاح الدين، بن سانية عبد الرحمان العملة الافتراضية البيتكوين ومعنويات المستثمرين اية علاقة؟، مجلة الاستراتيجية و التنمية، المجلد 10، العدد الأول (الجزء 2)، 2020
- د- الملتقيات والمداخلات العلمية:

1. عبد الرحمان محمد سليمان رثمان محمد عبد الله أبو رحمة التحول الرقمي وانعكاساته على ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق المؤتمر الدولي الأول في تكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB2020).
 2. عبد الرحمان محمد، زينب عبد الحفيظ احمد قاسم، دور التحول الرقمي في رفع كفاءة أداء البنوك وجذب الاستثمارات، المؤتمر الدولي الأول في التكنولوجيا المعلومات والاعمال (ICITB).
- هـ- المطبوعات الجامعية:

1. زيانى عبد الحق، محاضرات في مراجعة وتدقيق الحسابات، مطبوعة محاضرات منشورة موجهة لطلبة تخصص مالية ومحاسبة، جامعة ابن خلدون تيارت، الجزائر، 2017-2018.
2. عبد الكريم بوحفص، الأساليب الإحصائية وتطبيقاتها يدويا وباستخدام SPSS، الجزء 02، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2013.

ثانيا المراجع باللغة الأجنبية:

1. Florentina Raluca Bilcan.Ionica Oncioiu.Dumitru.Alexandru Stoica. Alina Stanciu, digital trandformation of managgerial accounting- trends in the new economic environment, the 14 th edition of international conference, eropean integration-realities and prespectives. proceedings, 2019.

الملاحق

الملحق رقم (01): استبيان الدراسة

جامعة حمه لخضر الوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبية



في إطار التحضير لمذكرة الماستر تخصص محاسبة وتدقيق تحت عنوان:

مهنة التدقيق في بيئة التحول الرقمي بين الإطار النظري والواقع العملي

— دراسة ميدانية —

نلتمس من سيادتكم مساعدتنا في إتمام هذا العمل المتعلق بانجاز مذكرة ماستر وذلك بالتكرم بالإجابة على هذا الاستبيان كونها تمثل خطوة هامة في إثراء هذا الموضوع شاكرين لكم بهذا حسن تعاونكم معنا، وللإشارة فإن الفئة المستهدفة هي (مسيرين ؛ محاسبين؛ أكاديميين)، كما نعلمكم أن المعلومات المجمعة سيتم التعامل معها بكل سرية لأغراض بحثية بحتة.

القسم الأول: البيانات الشخصية والوظيفية

رجاء وضع علامة X في الخانة المناسبة

أولا : معلومات القائم بتعبئة الاستبيان

1 - المستوى التعليمي:

ليسانس () - ماستر () - ماجستير () - دكتوراه ()
- أخرى (أذكرها)

2-الخبرة المهنية:

- أقل من 06 سنوات () - من 06 إلى 10 سنوات ()
- من 11 إلى 15 سنة () - من 16 إلى 20 سنة ()

- أكثر من 20 سنة ()

3-المسمى الوظيفي:

- أستاذ جامعي متخصص () - محاسب () - محافظ حسابات ()

- خبير محاسبي () - مراجع داخلي () - مسير ()

4- التخصص:

- محاسبة () - مالية () - تسويق ()

- اقتصاد () - موارد بشرية () - إدارة أعمال ()

- أخرى اذكرها (.....)

القسم الثاني: الأسئلة الخاصة بالدراسة

● التحول الرقمي هو عملية تطويرية للمؤسسات من خلال الاستفادة من التقنيات والقدرات الرقمية ضمن العمليات التشغيلية الداخلية وفي تقديم الخدمات وتصنيع المنتجات وتسيير الموارد البشرية، والاستفادة منها، بالإضافة إلى السعي نحو تحسين خدمة الزبائن.

● مهنة التدقيق عملية فحص مستندات ودفاتر وسجلات المنشأة فحصا فنيا انتقاديا محايدا للتحقق من صحة العمليات وإبداء الرأي في عدالة التقارير المالية للمنشأة معتمدا في ذلك على قوة ومتانة نظام الرقابة الداخلية

المحور الأول: التحول الرقمي.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
01 هناك توجه نحو استخدام المؤسسات للتقنيات الرقمية في مختلف عملياتها.					
02 ترون أن اعتماد تقنية البلوك تشين من طرف المؤسسات يقلل من الوثائق المحاسبية وتوثيقها تقليديا					
03 التحول الرقمي يوفر كم من البيانات التي لم تكن متاحة من قبل بما يحسن من أداء المؤسسات.					
04 توفر انترنت الأشياء سرعة فائقة في الحصول على					

					البيانات في المؤسسة.	
					تطبيق الأمن السيبراني في المؤسسة يحد من عمليات اختراق البيانات السرية للمؤسسة	05
					تساعد الحوسبة السحابية على استرجاع البيانات بسرعة ودقة لا متناهية مما يخفف العبء على المورد البشري للمؤسسة	06
					تبني التحول الرقمي من طرف المؤسسة يزيد من ثقافة الابداع وتطوير القدرات.	07
					استبدال العمليات التقليدية بالعمليات الرقمية يساهم في زيادة إنتاجية المؤسسة	08
					التحول الرقمي ضرورة حتمية لمواكبة المجتمع الذكي واعتماد الذكاء الاصطناعي داخل المؤسسة	09
					تبني المؤسسة للتحول الرقمي يساهم في زيادة العوائد والتقليل من المصاريف	10
					اعتماد التحول الرقمي يحد من العش والتلاعب في البيانات المالية	11

المحور الثاني: منهة التدقيق في ظل التحول الرقمي.

العبارات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
يساعد التحول الرقمي في تسريع عملية التدقيق وتحقيق رضا العملاء.					
يساهم التحول الرقمي في ضمان جودة عمل المدقق ومواكبة التطور والقدرة على اعداد أنظمة تسهل من عملية التدقيق.					
يعزز التحول الرقمي الاستقلال المهني للمدقق، ويوفر المناخ الملائم لأداء مهنة التدقيق.					

					04	سؤدي التحول الرقمي إلى زيادة كفاءة سير عملية التدقيق
					05	يوفر التحول الرقمي إستراتيجية لخلق ميزة تنافسية أفضل بين مكاتب التدقيق.
					06	يحقق التحول الرقمي تغير جذري في الخدمات المقدمة للعملاء والمستفيدين من مهنة التدقيق.
					07	يؤدي التحول الرقمي الى تحسين الجودة وتطوير الأداء المهني للمدقق
					08	يساهم التحول الرقمي في تطوير مهارات المدققين الإبداعية التي تعتمد على التكنولوجيا و النظم المحاسبية
					09	يعزز التحول الرقمي الثقة والمصداقية بتقرير المدقق.
					10	يتوجب عند تطبيق التحول الرقمي توفير مدقق مؤهل قادر على استخدام البيانات الالكترونية لانجاز عملية التدقيق بدقة عالية.
					11	يساهم التحول الرقمي في تفعيل دور المدقق في أداء مهامه بدقة وموضوعية
					12	استخدام تقنية البلوك تشين يساعد على المراجعة الفورية والأمنة والمشفرة
					13	تساهم البيانات الضخمة للتحول الرقمي في المؤسسة على زيادة إطار ونطاق المراجعة
					14	التحول الرقمي يحسن اكتشاف الأخطاء المادية والعتور على مؤشرات الاحتيال من خلال البيانات الضخمة للمؤسسة.

الملحق رقم (02): الدراسة الوصفية للخصائص الشخصية والوظيفية لعينة الدراسة:

المستوى_التعليمي

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
38.3	38.3	38.3	23	تقني Valid
71.7	33.3	33.3	20	سامي d
75.0	3.3	3.3	2	ليسانس
81.7	6.7	6.7	4	ماستر
100.0	18.3	18.3	11	ماجستير
	100.0	100.0	60	دكتوراه
				Total

الخبرة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
21.7	21.7	21.7	13	أقل من 06 سنوات
53.3	31.7	31.7	19	من 06 إلى 10 سنوات
76.7	23.3	23.3	14	من 11 إلى 15 سنة Valid
90.0	13.3	13.3	8	من 16 إلى 20 سنة
100.0	10.0	10.0	6	أكثر من 20 سنة

	100.0	100.0	60	Total
--	-------	-------	----	-------

الوظيفة

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	أستاذ جامعي
35.0	28.3	28.3	17	متخصص
40.0	5.0	5.0	3	محاسب
43.3	3.3	3.3	2	محافظ حسابات
65.0	21.7	21.7	13	خبير محاسبي
100.0	35.0	35.0	21	مراجع داخلي
	100.0	100.0	60	مسير
				Total

التخصص

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
31.7	31.7	31.7	19	محاسبة
53.3	21.7	21.7	13	مالية
56.7	3.3	3.3	2	تسويق
65.0	8.3	8.3	5	اقتصاد
71.7	6.7	6.7	4	موارد بشرية
81.7	10.0	10.0	6	إدارة أعمال
100.0	18.3	18.3	11	أخرى
	100.0	100.0	60	Total

الملحق رقم (3): معاملات الارتباط (بيرسون) للاتساق الداخلي والقيم الاحتمالية لها:

متوسط_المحور_الأول	
.636**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N
.493**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N
.653**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N
.796**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N
.656**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N
.653**	Pearson
.000	Correlation
60	Sig. (2-tailed)
	N

.800**	Pearson Correlation	المحور_الأول_س7
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.727**	Pearson Correlation	المحور_الأول_س8
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.647**	Pearson Correlation	المحور_الأول_س9
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.769**	Pearson Correlation	المحور_الأول_س10
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.618**	Pearson Correlation	المحور_الأول_س11
.000	Sig. (2-tailed)	
60	N	
1	Pearson Correlation	متوسط_المحور_الأول
	Sig. (2-tailed)	
60	N	

متوسط_المحور_الثاني	
.592** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س1
.610** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س2
.716** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س3
.751** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س4
.647** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س5
.736** .000 60	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) N محور_الثاني_س6
.637** .000	Pearson Correlation Sig. (2-tailed) محور_الثاني_س7

60	N	
.504**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س8
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.754**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س9
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.485**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س10
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.548**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س11
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.301*	Pearson	
.019	Correlation	المحور الثاني - س12
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.569**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س13
60	Sig. (2-tailed)	
60	N	
.565**	Pearson	
.000	Correlation	المحور الثاني - س14
	Sig. (2-tailed)	

60	N
1	Pearson Correlation Sig. (2-tailed)
60	N

.**Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

.*Correlation is significant at the 0.05 level (2-tailed).

الملحق رقم (04): معاملات الصدق والثبات:

Reliability

Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	المحور الأول
11	.880	

Reliability

Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	المحور الثاني
14	.864	

Reliability

Statistics

N of Items	Cronbach's Alpha	إجمالي المحاور
25	.926	

الملحق رقم (05) اختبار التوزيع الطبيعي لمغيرات الدراسة:

Tests of Normality

Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov ^a			
Sig.	df	Statistic	Sig.	df	Statistic	
.061	60	.915	35.0	60	.147	متوسط_المحور_الأول
.245	60	.975	.200*	60	.072	متوسط_المحور_الثاني
.048	60	.960	.172	60	.104	متوسط_جميع_المحاور

*. This is a lower bound of the true significance.

a. Lilliefors Significance Correction

الملحق رقم (6): التكرارات ونسب التكرارات لمختلف عبارات الاستبيان:

المحور_الأول_س1

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
5.0	3.3	3.3	2	محايد
48.3	43.3	43.3	26	موافق
100.0	51.7	51.7	31	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الأول_س2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
23.3	21.7	21.7	13	محايد
63.3	40.0	40.0	24	موافق
100.0	36.7	36.7	22	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الأول_س3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق
16.7	10.0	10.0	6	محايد

58.3	41.7	41.7	25	موافق
100.0	41.7	41.7	25	موافق
				بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الأول_س4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
				بشدة
10.0	8.3	8.3	5	غير موافق
16.7	6.7	6.7	4	محايد
56.7	40.0	40.0	24	موافق
100.0	43.3	43.3	26	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الأول_س5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق
20.0	13.3	13.3	8	محايد
60.0	40.0	40.0	24	موافق
100.0	40.0	40.0	24	موافق
				بشدة

	100.0	100.0	60	Total
--	-------	-------	----	-------

المحور_الأول_س6

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة
8.3	6.7	6.7	4	غير موافق
30.0	21.7	21.7	13	محايد
73.3	43.3	43.3	26	موافق
100.0	26.7	26.7	16	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الأول_س7

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة
6.7	5.0	5.0	3	غير موافق
15.0	8.3	8.3	5	محايد
63.3	48.3	48.3	29	موافق
100.0	36.7	36.7	22	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الأول_س8

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق
15.0	11.7	11.7	7	محايد
58.3	43.3	43.3	26	موافق Valid
100.0	41.7	41.7	25	موافق d
				بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الأول_س9

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق
13.3	8.3	8.3	5	محايد
41.7	28.3	28.3	17	موافق Valid
100.0	58.3	58.3	35	موافق d
				بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الأول_س10

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق Valid

21.7	16.7	16.7	10	محايد
56.7	35.0	35.0	21	موافق
100.0	43.3	43.3	26	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الأول - س11

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة
13.3	11.7	11.7	7	غير موافق
26.7	13.3	13.3	8	محايد
53.3	26.7	26.7	16	موافق
100.0	46.7	46.7	28	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني - س1

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy	
5.0	5.0	5.0	3	غير موافق
10.0	5.0	5.0	3	محايد
53.3	43.3	43.3	26	موافق

100.0	46.7	46.7	28	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س2

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
8.3	6.7	6.7	4	محايد
61.7	53.3	53.3	32	موافق Valid
100.0	38.3	38.3	23	موافق بشدة d
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س3

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق
15.0	8.3	8.3	5	محايد
73.3	58.3	58.3	35	موافق Valid
100.0	26.7	26.7	16	موافق بشدة d
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س4

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق
16.7	10.0	10.0	6	محايد
61.7	45.0	45.0	27	موافق Valid
100.0	38.3	38.3	23	موافق d
				بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س5

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
				بشدة
6.7	5.0	5.0	3	غير موافق Valid
18.3	11.7	11.7	7	محايد d
75.0	56.7	56.7	34	موافق
100.0	25.0	25.0	15	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س6

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
--------------------	---------------	---------	-----------	--

10.0	10.0	10.0	6	غير موافق	Valid d
30.0	20.0	20.0	12	محايد	
58.3	28.3	28.3	17	موافق	
100.0	41.7	41.7	25	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

المحور الثاني-س7

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy		
8.3	8.3	8.3	5	غير موافق	Valid d
11.7	3.3	3.3	2	محايد	
63.3	51.7	51.7	31	موافق	
100.0	36.7	36.7	22	موافق بشدة	
	100.0	100.0	60	Total	

المحور الثاني-س8

Cumulative e Percent	Valid Percent	Percent t	Frequen cy		
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة	Valid d
5.0	3.3	3.3	2	غير موافق	
11.7	6.7	6.7	4	محايد	

73.3	61.7	61.7	37	موافق
100.0	26.7	26.7	16	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الثاني_س9

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
10.0	10.0	10.0	6	غير موافق
23.3	13.3	13.3	8	محايد
63.3	40.0	40.0	24	موافق
100.0	36.7	36.7	22	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور_الثاني_س10

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق
10.0	8.3	8.3	5	محايد
50.0	40.0	40.0	24	موافق
100.0	50.0	50.0	30	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س11

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
6.7	6.7	6.7	4	غير موافق
21.7	15.0	15.0	9	محايد
61.7	40.0	40.0	24	موافق Valid
100.0	38.3	38.3	23	موافق بشدة d
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س12

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
26.7	26.7	26.7	16	محايد
68.3	41.7	41.7	25	موافق Valid
100.0	31.7	31.7	19	موافق بشدة d
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني-س13

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
3.3	3.3	3.3	2	غير موافق Valid
				بشدة d

10.0	6.7	6.7	4	غير موافق
28.3	18.3	18.3	11	محايد
70.0	41.7	41.7	25	موافق
100.0	30.0	30.0	18	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

المحور الثاني - س14

Cumulative Percent	Valid Percent	Percent	Frequency	
1.7	1.7	1.7	1	غير موافق بشدة
8.3	6.7	6.7	4	غير موافق
23.3	15.0	15.0	9	محايد
58.3	35.0	35.0	21	موافق
100.0	41.7	41.7	25	موافق بشدة
	100.0	100.0	60	Total

الملحق رقم (07): المتوسطات الحسابية المرجحة والانحرافات المعيارية لمتغيرات الدراسة:

Descriptive Statistics

Std. Deviation	Mean	N	
.64899	4.4500	60	المحور الأول - س1

.80447	4.1167	60	المحور_الأول_س 2
.87317	4.1833	60	المحور_الأول_س 3
.98849	4.1500	60	المحور_الأول_س 4
.89190	4.1333	60	المحور_الأول_س 5
.94719	3.8667	60	المحور_الأول_س 6
.89190	4.1333	60	المحور_الأول_س 7
.78905	4.2333	60	المحور_الأول_س 8
.84773	4.4000	60	المحور_الأول_س 9
.88618	4.1667	60	المحور_الأول_س
			10
1.11119	4.0500	60	المحور_الأول_س
			11
.79173	4.3167	60	المحور_الثاني_س 1
.66617	4.2833	60	المحور_الثاني_س 2
.79030	4.0500	60	المحور_الثاني_س 3
.86013	4.1500	60	المحور_الثاني_س 4
.85354	3.9833	60	المحور_الثاني_س 5
1.01667	4.0167	60	المحور_الثاني_س 6
.84706	4.1667	60	المحور_الثاني_س 7
.78744	4.0833	60	المحور_الثاني_س 8
.95610	4.0333	60	المحور_الثاني_س 9
.71525	4.3833	60	المحور_الثاني_س
			10
.89632	4.1000	60	المحور_الثاني_س
			11

.76856	4.0500	60	المحور_الثاني_س
		12	
1.02662	3.8833	60	المحور_الثاني_س
		13	
.99646	4.0833	60	المحور_الثاني_س
		14	
.59768	4.1712	60	متوسط_المحور_الأو
		ل	
.51864	4.1131	60	متوسط_المحور_ال
		ثاني	
.52914	4.1422	60	متوسط_جميع_المحا
		ور	
		60	Valid N
			(listwise)

الملحق رقم (08): قيم إحصائية ستودنت والقيم الاحتمالية لها لمختلف متغيرات الدراسة

One-Sample Test

Test Value = 3					
95% Confidence Interval of the Difference		Mean Difference	Sig. (2-tailed)	Df	T
Upper	Lower				

1.3256	1.0168	1.17121	.000	59	15.179	متوسط_المحور_الأول
1.2471	.9791	1.11310	.000	59	16.624	متوسط_المحور_الثاني
1.2788	1.0055	1.14215	.000	59	16.720	متوسط_جميع_المحاور

الملحق رقم (09): راسة الارتباط بين مجمل المتغير المستقل والمتغير التابع:

Correlations

متوسط_المحور_الثاني	متوسط_المحور_الأول	
.796**	1	Pearson Correlation متوسط_المحور_الأول
.000		Sig. (2-tailed) أول
60	60	N
1	.796**	Pearson Correlation متوسط_المحور_الثاني
	.000	Sig. (2-tailed) ثاني
60	60	N

**. Correlation is significant at the 0.01 level (2-tailed).

الملحق رقم (10): دراسة الانحدار (الأثر) بين المتغير المستقل والمتغير التابع:

Coefficients^a

Sig.	T	Standardized Coefficients	Unstandardized Coefficients		Model
		Beta	Std. Error	B	
.000	4.238		.290	1.230	(Constant)
.000	10.029	.796	.069	.691	1 متوسط_المحور_الأول

a. Dependent Variable: الثاني_المحور_متوسط

ANOVA^a

Model	Sum of Squares	Df	Mean Square	F	Sig.
1 Regression	10.066	1	10.066	100.589	.000 ^b
Residual	5.804	58	.100		
Total	15.870	59			

a. Dependent Variable: الثاني_المحور_متوسط

b. Predictors: (Constant), الأول_المحور_متوسط

الملحق رقم (11): الدراسة الوصفية للفروق لمختلف متغيرات الدراسة:

Report

المستوى_التعليمي	متوسط_المحور_أ الأول	متوسط_المحور_أ الثاني	متوسط_جميع_أ لمحاور
Mean	4.3004	4.2174	4.2589
N	23	23	23
Std. Deviation	.67500	.54886	.57340
Mean	4.1909	4.0429	4.1169
N	20	20	20
Std. Deviation	.49169	.44056	.43659
Mean	3.4091	3.3571	3.3831
N	2	2	2
Std. Deviation	.44998	.60609	.52803
Mean	4.3636	4.4286	4.3961
N	4	4	4
Std. Deviation	.72727	.81022	.76858
Mean	3.9339	4.0455	3.9897
N	11	11	11

.40265	.35753	.48462	Std. Deviation
4.1422	4.1131	4.1712	Mean
60	60	60	N
			Total
.52914	.51864	.59768	Std. Deviation

Report

الخبرة	متوسط المحور ا لأول	متوسط المحور ا لثاني	متوسط جميع ا لمحاور
Mean	4.1189	4.0440	4.0814
N 06 من	13	13	13
Std. Deviation	.52668	.54596	.51631
Mean	4.3301	4.3346	4.3324
N 06 إلى 10	19	19	19
Std. Deviation	.48882	.47800	.44759
Mean	4.1494	3.9898	4.0696
N 11 إلى 15	14	14	14
Std. Deviation	.53913	.41162	.45333
Mean 16 إلى 20	4.1023	4.0357	4.0690
N	8	8	8

.60558	.62736	.64179	Std. Deviation	
3.9383	3.9524	3.9242	Mean	
6	6	6	N	كثير من 20 سنة
.82152	.60215	1.08242	Std. Deviation	
4.1422	4.1131	4.1712	Mean	
60	60	60	N	Total
.52914	.51864	.59768	Std. Deviation	

Report

الوظيفة	متوسط المحور ا لأول	متوسط المحور ا لثاني	متوسط جميع ا لمحاور
Mean	4.3636	4.4286	4.3961
N	4	4	4
Std. Deviation	.72727	.81022	.76858
Mean	4.2353	4.0630	4.1492
N	17	17	17
Std. Deviation	.53980	.49026	.47252
Mean	3.8182	4.0238	3.9210
N	3	3	3

.64145	.50676	.77673	Std. Deviation	
3.5195	3.3571	3.6818	Mean	
2	2	2	N	خبير محاسبي
.72088	.60609	.83567	Std. Deviation	
4.1181	4.1593	4.0769	Mean	
13	13	13	N	مراجع داخلي
.55018	.47484	.67097	Std. Deviation	
4.1939	4.1497	4.2381	Mean	
21	21	21	N	مسير
.49775	.49016	.55854	Std. Deviation	
4.1422	4.1131	4.1712	Mean	
60	60	60	N	Total
.52914	.51864	.59768	Std. Deviation	

Report

التخصص	متوسط_المحور_ا الأول	متوسط_المحور_ا الثاني	متوسط_جميع_ا المحاور
Mean	4.0048	4.0414	4.0231
N	19	19	19

.67377	.62466	.76988	Std. Deviation	
4.4663	4.4011	4.5315	Mean	
13	13	13	N	مالية
.32863	.46157	.27735	Std. Deviation	
4.3328	4.3929	4.2727	Mean	
2	2	2	N	تسويق
.14004	.15152	.12856	Std. Deviation	
3.9883	3.8857	4.0909	Mean	
5	5	5	N	اقتصاد
.54200	.54305	.57854	Std. Deviation	
4.0187	3.9464	4.0909	Mean	
4	4	4	N	موارد بشرية
.41307	.53571	.38569	Std. Deviation	
3.8490	3.7738	3.9242	Mean	
6	6	6	N	إدارة أعمال
.52610	.32707	.75057	Std. Deviation	
4.2048	4.1948	4.2149	Mean	
11	11	11	N	أخرى

.38930	.35006	.46758	Std. Deviation
4.1422	4.1131	4.1712	Mean
60	60	60	N
			Total
.52914	.51864	.59768	Std. Deviation

الملحق رقم (12): الدراسة الاحتمالية للفروق لمختلف متغيرات الدراسة:

ANOVA

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	المستوى_التعليمي
.163	1.702	.580	4	2.321	Between Groups
		.341	55	18.755	Within Groups
			59	21.076	Total
.121	1.915	.485	4	1.940	Between Groups
		.253	55	13.930	Within Groups
			59	15.870	Total

.126	1.886	.498	4	1.992	Between
					Groups
		.264	55	14.527	Within
					Groups
			59	16.519	Total

ANOVA

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	الخبرة
.642	.632	.232	4	.926	Between
					Groups
		.366	55	20.150	Within
					Groups
			59	21.076	Total
.267	1.341	.352	4	1.410	Between
					Groups
		.263	55	14.460	Within
					Groups
			59	15.870	Total
.425	.982	.275	4	1.101	Between
					Groups
		.280	55	15.418	Within
					Groups
			59	16.519	Total

ANOVA

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	الوظيفة
.627	.699	.256	5	1.280	Between Groups
		.367	54	19.796	Within Groups
			59	21.076	Total
.293	1.265	.333	5	1.663	Between Groups
		.263	54	14.207	Within Groups
			59	15.870	Total
.501	.880	.249	5	1.245	Between Groups
		.283	54	15.275	Within Groups
			59	16.519	Total

ANOVA

Sig.	F	Mean Square	df	Sum of Squares	التخصص
------	---	----------------	----	-------------------	--------

.279	1.286	.447	6	2.679	Between Groups متوسط_المحور_الأول
		.347	53	18.397	Within Groups
			59	21.076	Total
.158	1.625	.411	6	2.466	Between Groups متوسط_المحور_الثاني
		.253	53	13.404	Within Groups
			59	15.870	Total
.185	1.535	.408	6	2.446	Between Groups متوسط_جميع_المحاور
		.266	53	14.073	Within Groups
			59	16.519	Total

