

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: العلوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

تقييم مدقي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة

الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات

- دراسة ميدانية -

بإشراف الدكتور:

— فوزي الحاج أحمد

إعداد الطلبة:

✓ علي حمادي.

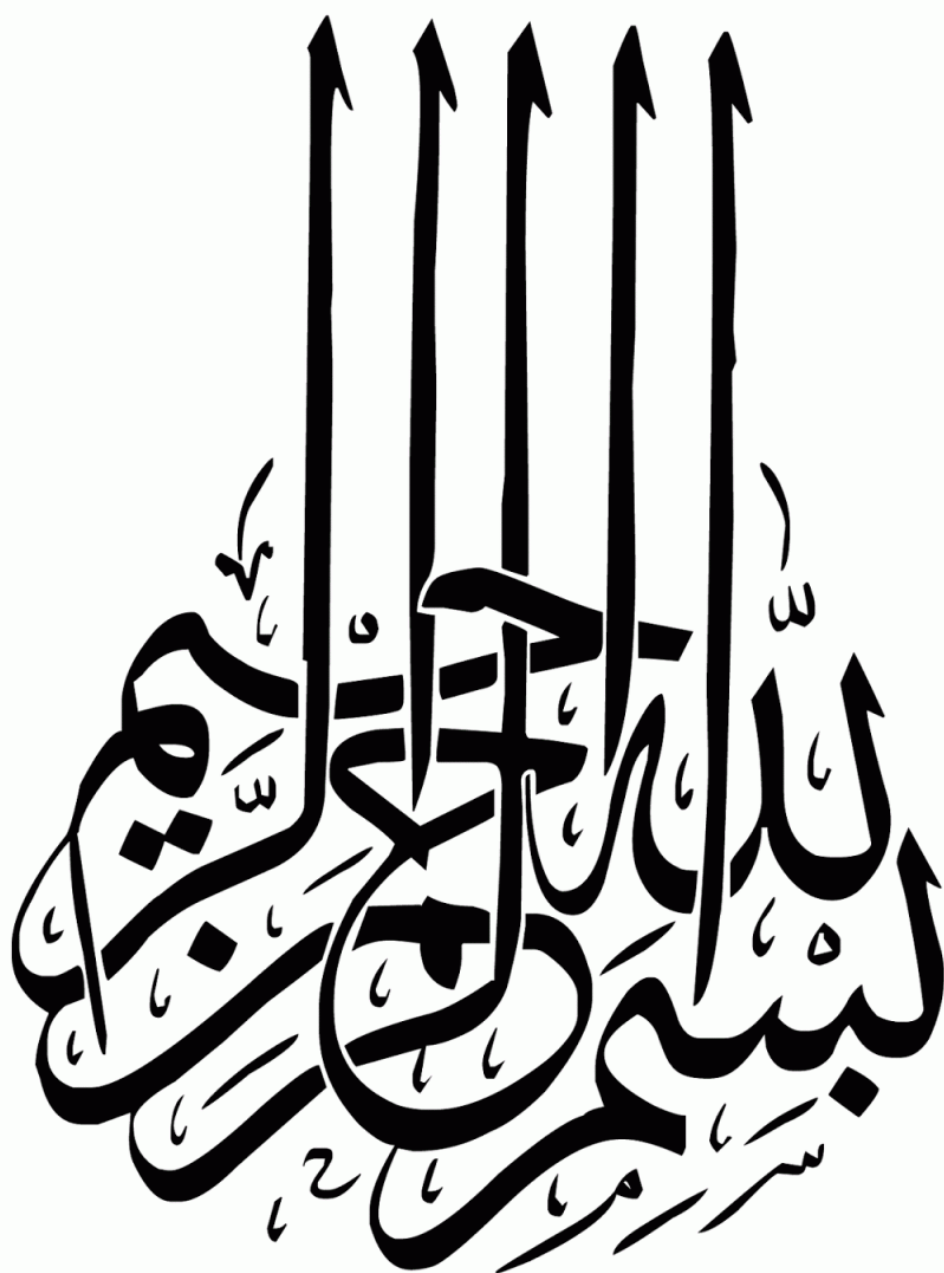
✓ بلقاسم بلابل.

✓ عبد العزيز عوينات.

اللجنة المكونة من السادة الأساتذة:

د. أسماء عدايكة	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	مقيم أول بصفته رئيسا
د. فوزي الحاج أحمد	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	مقيم ثاني بصفته مشرف
د. ليلي خضير	أستاذ محاضر "أ"	جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي	مقيم ثالث بصفته مناقشا

السنة الجامعية: 2023/2022



شكر وتقدير

الحمد لله رب العالمين، والصلاة والسلام على سيد المرسلين، وعلى اله الطيبين الطاهرين وبعد.

اتوجه بالشكر الى الله عز وجل الذي وفقنا لإتمام هذا العمل المتواضع وأن يجعله خالصا لوجهه الكريم

وعملا بقول رسول الله صل الله عليه وسلم " مَنْ لَا يَشْكُرُ النَّاسَ لَا يَشْكُرُ اللَّهَ "

نتوجه بجزيل شكرنا وخالص تقديرنا للأستاذ الدكتور/ **فوزي الحاج أحمد** لإشرافه على هذا العمل المتواضع وتقديم النصح والإرشاد لإخراج هذا العمل في أبهى صورته فجزاه الله عنا خير الجزاء.

كما نشكر اللجنة المناقشة لمعالجة الموضوع وإفادتنا بنصائحهم وإرشاداتهم البناءة كما نشكر كل من قدم لنا يد العون والمساعدة بالشكر لكل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة الوادي.

شكرا لكم وجزاكم الله عنا خيرا.

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف وخير خلق الله محمد صل الله
عليه وسلم

إلى من قال فيهما الرحمان (وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا
يَبُلُغَنَّ عِندَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرْهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا
كَرِيمًا) الآية 23،

سورة الإسراء

أهدي هذا العمل المتواضع إلى روح

والذي رحمهم الله برحمته الواسعة

وإلى كل العائلة والاقارب

وأهدي أيضا الى كل قريب أو بعيد من الأصدقاء.

وإلى كل زملاء الدراسة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي

نسأل المولى عز وجل أن يوفقنا لما يحب ويرضى... لكم جميعا.

علي

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف وخير خلق الله محمد صل الله
عليه وسلم

إلى من قال فيهما الرحمان (وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا
يَبُلُغَنَّ عِنْدَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرْهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا
كَرِيمًا) الآية 23،

سورة الإسراء

نهدي هذا العمل المتواضع إلى

والدينا الكرام

وإلى كل العائلة والاقارب

ونهدي أيضا الى كل قريب أو بعيد من الأصدقاء.

وإلى كل زملاء الدراسة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي

نسأل المولى عز وجل أن يوفقنا لما يحب ويرضى... لكم جميعا.

عبد العزيز

إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف خلق الله محمد صل الله

عليه وسلم

إلى من قال فيهما الرحمان (وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا إِمَّا يَبْلُغَنَّ عِندَكَ الْكِبَرَ أَحَدُهُمَا أَوْ كِلَاهُمَا فَلَا تَقُلْ لَهُمَا أُفٍّ وَلَا تَنْهَرْهُمَا وَقُلْ لَهُمَا قَوْلًا

كَرِيمًا) الآية 23،

سورة الإسراء

نهدي هذا العمل المتواضع إلى روح والدي رحمه الله

و إلى أمي أطال الله في عمرها وامدها بالصحة والعافية

وإلى زوجتي الكريمة وبناتي وإبني

وإلى كل العائلة والاقارب

ونهدي أيضا الى كل قريب أو بعيد من الأصدقاء.

وإلى كل زملاء الدراسة من الطور الابتدائي إلى الطور الجامعي

نسأل المولى عز وجل أن يوفقنا لما يحب ويرضى... لكم جميعا.

بلقاسم

الملخص:

جاءت هاته الدراسة للإجابة عن الإشكالية الرئيسية: ما مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تقييم مدققي الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في الجزائر؟ وذلك لأن استخدام تكنولوجيا المعلومات أصبح في العديد من المجالات وهذا لما تحقّقه من سرعة ودقه في الأداء خاصة مع تطور وتعقد مختلف العمليات الادارية والتشغيلية وصعوبة مراقبتها، ومن هنا أصبح الاعتماد عليها تسهيل وتسريع عمليات تقييم نظام الرقابة الداخلية.

وتحقيق هذا الهدف جاءت الدراسة في شقيها النظري والتطبيقي تحمل في طياتها على مقدمة وفصلين وخاتمة، اعتمدنا في الجانب النظري على المنهج التحليلي الوصفي، أما الجانب التطبيقي استخدمنا طريقة الاستبيان تجمع البيانات، استهدفنا من خلاله مجموعة من مدققي الحسابات والخبراء المحاسبين بالإضافة إلى الأساتذة والباحثين الجامعيين في التخصص.

وقد خلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها:

إن تكنولوجيا المعلومات لها دور أساسي في تدعيم مدققي الحسابات، لتقييم نظام الرقابة الداخلية ذات دقة وسرعة عالية.

الكلمات المفتاحية: مدقق الحسابات، الرقابة الداخلية، تكنولوجيا المعلومات

Summary:

This study answered the main problem: how much did information technology contribute to auditors' evaluation of Algeria's internal control system? This is because the use of information technology has become in many areas because of its speed and accuracy in performance, especially with the evolution and complexity of the various administrative and operational processes and the difficulty of monitoring them, hence relying on them to facilitate and speed up the processes of evaluating the internal control system.

In order to achieve this goal, the study was based on its theoretical and applied brotherhood, with the introduction, chapters and conclusion. We relied on the theoretical aspect of the descriptive analytical curriculum. The applied aspect used the questionnaire method to collect data, through which we targeted a group of auditors and expert accountants as well as professors and university researchers in the specialization.

The study found a series of results, the most important of which were:

Information technology plays a key role in strengthening auditors to assess the system's internal control system with high accuracy and speed.

Keywords: auditor, internal control, information technology.

الفهرس

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان	
	إهداء	
	شكر وتقدير	
	ملخص البحث	
	فهرس المحتويات	
	فهرس الأشكال	
	فهرس الجداول	
أ-ج	مقدمة	
الفصل الأول: الأدبيات النظرية لتقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية		
06	تمهيد:	
07	المبحث الأول: أهمية تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية:	
07	المطلب الأول: الأدبيات النظرية لمدقق الحسابات	
17	المطلب الثاني: الادبيات النظرية للرقابة الداخلية	
28	المطلب الثالث: مدقق الحسابات ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية.	
34	المبحث الثاني: أثر تكنولوجيا المعلومات على تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية	
34	المطلب الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات	
44	المطلب الثاني: انعكاسات تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية	
53	المطلب الثالث: تحديات ومشاكل الرقابة التي تواجه مدقق الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات	

57	المبحث الثالث: الدراسات السابقة	
57	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية	
63	المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية	
65	المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.	
67	خلاصة الفصل:	
الفصل الثاني: الدراسة الميدانية لتقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات		
69	تمهيد:	
70	المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة	
70	المطلب الأول: طريقة الدراسة	
73	المطلب الثاني: أدوات جمع ومعالجة البيانات	
76	المطلب الثالث: قياس صدق وثبات الاستبيان:	
78	المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج الوصفية للدراسة	
78	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج خصائص عينة الدراسة	
83	المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان	
91	المبحث الثالث: عرض وتحليل ومناقشة نتائج فرضيات الدراسة	
91	المطلب الأول: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الأولى	
92	المطلب الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثانية	
94	المطلب الثالث: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثالثة	
95	المطلب الرابع: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية العامة	
96	المطلب الخامس: نتائج الدراسة	
97	خلاصة الفصل:	

99	الخاتمة	
	المصادر والمراجع	
	الملاحق	

فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
23	مقومات نظام الرقابة الداخلية	01-01
25	اجراءات الرقابة الداخلية	02-01
78	دائرة نسبية توضح توزيع العينة حسب متغير الجنس	01-02
79	أعمدة بيانية توضح توزيع العينة حسب متغير الفئة السنية	02-02
80	دائرة نسبية توضح توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي	03-02
81	دائرة نسبية توضح توزيع العينة حسب متغير المهنة الممارسة	04-02
82	أعمدة بيانية توضح توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية	05-02

فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
33	أهم الأشكال والرموز المستخدمة في رسم الخرائط التنظيمية	01-01
71	نتائج توزيع الاستبيان	01-02
72	يوضح متغيرات الدراسة	02-02
74	يوضح توزيع أسئلة فقرات كل محور	03-02
75	مقياس ليكرث الخماسي	04-02
76	يوضح قيمة r لحساب الصدق البنائي	05-02
77	يوضح قيمة ألفا كرو نباخ	06-02
78	يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير الجنس	07-02
79	يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير الفئة السنوية	08-02
80	يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي	09-02
81	يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير المهنة الممارسة	10-02
82	يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير الخبرة المهنية	11-02
83	يوضح المحك المعتمد في الدراسة	12-02
84	نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية	13-02
86	نتائج آراء عينة الدراسة حول دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية	14-02

88	نتائج آراء عينة الدراسة حول الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات	15-02
91	يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية	16-02
93	يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بدور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية	17-02
94	يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات	18-02
95	يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات	19-02

قائمة الرموز

الرمز	الشرح
AICPA	عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين
SNVI	المؤسسة الوطنية للسيارات الصناعية
SPSS	IBM SPSS Statistique برنامج في مجال المعالجة الإحصائية للبيانات
EXCEL	مجموعة برامج الأوفيس إنشاء الجداول الالكترونية وإجراء العمليات الحسابية والإحصائية المعقدة بسرعة وكفاءة عالية
T-Test	Independent-Samples T-Test اختبار وجود فروق في الفرضيات

مقدمة

مقدمة:

عندما يقوم مدقق الحسابات بمهمته عليه المرور بمراحل معينة لإتمام عمله، فيبدأ أولاً بالتعرف بمهمته عن طريق معرفة المؤسسة ومحيطها ثم تقييم نظام الرقابة الداخلية، وبعدها إصدار التقرير النهائي، ولعل أهم هذه المراحل وأدقها مرحلة تقييم نظام الرقابة الداخلية التي تعتبر بمثابة وظيفة دائمة ومستمرة ينبغي القيام بها كافة مجالات نشاط المؤسسة من حيث اعتبارها نظاماً لضبط الأداء وضمان تحقيق أهداف الرقابة الداخلية حتى يتمتع نظام المعلومات بخاصيتي السلامة والمصدقية من خلال فرض الأدوات الرقابية.

نعيش في ألفية ثالثة حيث تميزت بثورة تكنولوجية إلكترونية متسارعة، وانتشار واسع لاستخدام تكنولوجيا المعلومات، أدت إلى زيادة عدد مستخدمي الحاسوب في مختلف الأنشطة، كما تميزت باستخدام تكنولوجيا المعلومات في كافة القطاعات بمختلف أنشطتها.

ومن الملاحظ أن ثورة تكنولوجيا المعلومات قد وجدت صداها في ميدان تدقيق الحسابات، حيث الكثير من الهيئات المهنية المنظمة لمهنة تدقيق الحسابات مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين (IFAC) ومعهد المحاسبين القانونيين الأمريكي (AICPA) قامت بنشر أهم مجالات تكنولوجيا المعلومات ذات الصلة بمهنة مراجعة الحسابات وفق التطورات التكنولوجية، بعد أن أدركت أن تكنولوجيا المعلومات أدت إلى تحسين وتطوير مهنة المراجعة الخارجية.

مما سبق يمكننا القول، أن المدقق أصبح مطالب بتأهيلاً علمياً وعملياً كافياً للتعامل مع بيئة تكنولوجيا المعلومات بالمقارنة عما كان عليه في ظل التشغيل اليدوي للبيانات المالية خاصة في ظل التطورات التكنولوجية المتلاحقة، ولتحقيق هذا الهدف قد يواجه صعوبات في حالة استعمال أدوات المراجعة بمساعدة الحاسوب في مقدمتها برامج المراجعة العامة أو الاستعانة بمراجع تكنولوجيا المعلومات (مراجع نظم المعلومات)، كل هذه الوسائل تتطلب معرفة ومهارة كافية باستعمالها والإلمام بالنصوص القانونية التي تنظمها.

نتيجة للتطورات المذهلة في تكنولوجيا المعلومات أصبحت مهنة التدقيق الخارجي مطالبة بمواكبة هذه التطورات للاستفادة منها في تطوير مؤهلات المدققين، ولاستكشاف وتحليل مساهمة تكنولوجيا المعلومات من خلال أدواتها الحديثة في تطوير مهنة المراجعة الخارجية بالجزائر قمنا ببلورة إشكالية البحث في السؤال الجوهرى التالي:

1- إشكالية البحث:

ما مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تقييم مدققي الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في الجزائر؟

لتبسيط السؤال الجوهرى السابق ذكره والإحاطة بمجمل الموضوع إعتماطنا على مجموعة من الأسئلة الفرعية وتتمثل هذه الاسئلة في ما يلي:

– ما هو الدور الذي يلعبه مدقق الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلى؟

– ما هو أثر تكنولوجيا المعلومات على مدقق الحسابات؟

2- فرضيات البحث:

– يهدف مدقق الحسابات إلى إثبات صحة المعلومات المالية المصرح بها وتقييم نظام الرقابة الداخلى ما

هو إلا وسيلة لتحديد نطاق التدقيق الذي يقوم به المدقق الخارجى.

– تؤثر إستخدام تكنولوجيا المعلومات على عمل مدقق الحسابات الخاصة على زيادة الدقة والسرعة

والسهولة والوصول إلى المعلومات وتطوير وتحسين جودة خدماته.

3- أهمية الموضوع :

تتبع أهمية موضوع البحث من أهمية تكنولوجيا المعلومات من جهة ومن أهمية مهنة مدقق الحسابات بصفته

كشخص خارجى مستقل ومحايدين من جهة أخرى ومدى مسايرة ومواكبة هذا الأخير لتطورات متلاحقة في مجال

تكنولوجيا المعلومات وما تبع ذلك من تغييرات في أدوات وأساليب التدقيق الخارجى وكذلك طرق جمع المعلومات

والبيانات المحاسبية الخاصة بعملية التدقيق الخارجى لإنتقالها من الطرق اليدوية البسيطة إلى الطريقة الالكترونية الحديثة

والمطورة.

4- أهداف البحث:

يمكن تلخيص الأهداف المتوخاة من البحث في العناصر التالية:

– أبرز مختلف المفاهيم المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات في مجال التدقيق الحسابات؛

– التعرف إلى المزايا التى توتيتها إستخدام تكنولوجيا المعلومات في مهنة تدقيق الحسابات؛

– إبراز دور مدقق الحسابات في إكتشاف الأخطاء والثغرات في نظام الرقابة الداخلى؛

– إبراز أثر تكنولوجيا المعلومات على تحسين عمل مدقق الحسابات وتأثيره في تقييم نظام الرقابة الداخلى.

5- أسباب اختيار البحث:

تم اختيار الموضوع البحث نتيجة لعدة اعتبارات ذاتية وأخرى موضوعية نذكر منها.

• أسباب ذاتية

- حرص الباحث على لفت إنتباه المشرفين على مهنية تدقيق الحسابات لإعداد إصدار تشريعات ذات صلة بتكنولوجيا المعلومات؛
- الرغبة في التعرف أكثر على موضوع البحث ونظرا لحدائثته.

• أسباب موضوعية:

- تطورات الهائلة في المجال تكنولوجيا المعلومات وتوظيفها في التدقيق الحسابات والتي أدت إلى ظهور تدقيق الحسابات باستخدام تكنولوجيات المعلومات؛
- المزايا التي توفرها تكنولوجيا المعلومات لمدقق الحسابات في ضل التغيرات السريعة.

6- صعوبات البحث:

واجهتنا العديد من الصعوبات ومن بينها:

- ضيق الوقت؛
- اعتذار بعض الأفراد عن ملء الاستمارات مما أدى إلى تقليل من حجم العينة؛
- صعوبة التواصل مع بعض مدققي الحسابات؛
- عدم مواكبة حداثة تكنولوجيا المعلومات في الجزائر.

7- منهج البحث:

للتحديد محاور الدراسة ووضع الفرضيات وبهدف التأكد من صحة الفرضيات من عدمها والاجابة عن إشكالية البحث تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي الذي يعتبر ملائما لدراسة الجانب النظري من خلال وصف مختلف المفاهيم المرتبطة بمدقق الحسابات ونظام الرقابة الداخلي وتكنولوجيا المعلومات وتحليل إيجابياتها وسلبياتها بالنسبة لمدقق الحسابات وتأثير ذلك على تقسيم نظام الرقابة الداخلي.

كما استعملنا أدوات مختلفة منها الكتب والمذكرات بالإضافة الى منشورات الرسمية.

أمّا فيما يتعلق بالدراسة الميدانية فقد تم جمع المعلومات المتعلقة عن طريق تقييم الاستبيان الذي تم التواصل من خلاله مع أفراد العينة المكونين من: مدققي الحسابات - أستاذة جامعيين - خبراء محاسبين، وقد تم تصميمه

انطلاق من الجانب النظري ونتائج الدراسات السابقة كما تم الاعتماد على المنهج الاحصائي من خلال توظيف بعض القياسات والاختبارات الإحصائية.

8- مجال وحدود الدراسة:

– المجال الزمني: من 2023/05/07 إلى غاية 2023/05/13

– المجال البشري عينة من مدقق الحسابات لولاية الوادي وخبراء محاسبي وأستاذة جامعيين مختصين.

9- هيكل البحث:

من أجل دراسة هذا الموضوع تم تقسيم البحث الى:

– مقدمة عامة، فصلين (فصل نظري وفصل تطبيقي) خاتمة عامة وذلك النحو التالي:

مقدمة شملت، طرح إشكالية البحث، أهمية الموضوع وأهدافه وهيكله.

– في حين الفصل الأول وهو تحت عنوان (الأدبيات النظرية لتقييم مدققي الحسابات في الجزائر

لنظام الرقابة الداخلية) وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الاول (أهمية تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية)، والمبحث الثاني (أثر تكنولوجيا

المعلومات على تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية) والمبحث الثالث (الدراسات السابقة)

في حين الفصل الثاني وهو دراسة تطبيقية عن طريق الاستبيان. بإستطلاع عينة من مدققي الحسابات لولاية

الوادي والخبراء المحاسبين وأستاذه جامعيين مختصين عن طريق الاستبيان الموزع عليهم.

لتوصل في الأخير خاتمة البحث التي تضمنت نتائج المتوصل إليها وأهم التوصيات وأفاق الدراسة كما لا

ننسى ختامنا لهذا البحث بقائمة المراجع التي تم إعتماها من كتب ومذكرات ومنشورات رسمية وغيرها.

□ الفصل الأول

الأدبيات النظرية لتقييم مدققي الحسابات في الجزائر
لنظام الرقابة الداخلية

تمهيد:

يعتبر مدقق الحسابات ذو أهمية كبيرة لمستخدمي المعلومات في اتخاذ القرارات المناسبة، وتعتبر دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية من أهم مراحل عمل مدقق الحسابات وذلك كون عملية المحافظة على أموال المنشأة ومعرفة كفاءة استخدام تلك الأموال والتي ترتبط باستقرار المنشأة وتطورها من بين أولويات مدقق الحسابات، ويعتمد نظام الرقابة على عملية الفصل بين المسؤوليات في المنشأة وخاصة أن المنشآت تعتمد على العنصر البشري في عملية المعالجة المحاسبية وكذلك الاحتفاظ بالسجلات والمستندات، سنحاول التطرق في هذا الفصل إلى تعريف مدقق الحسابات و نظام الرقابة الداخلية، كذا معرفة مدى تطبيق الإدارة للإجراءات الموضوعية لتفادي مختلف الأخطاء ومنع حالات الغش والتلاعب بأموال الشركة، وتحديد الإجراءات الواجب إتباعها للخروج برأيه الفني المحايد والذي يعتبر ثمرة تقييم نظام الرقابة الداخلية، وقراءة في بعض الدراسات السابقة التي تناولت بعض من جوانب الموضوع، وقد تناولنا المباحث التالية لتعريف بهذا الفصل.

المبحث الأول: أهمية تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية

المبحث الثاني: أثر تكنولوجيا المعلومات على تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: أهمية تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية:

قصد الإحاطة أكثر بالموضوع حاولنا من خلال هذا المبحث التعرف على مدقق الحسابات من بالإضافة إلى التعرف على مفاهيم عامة حول نظام الرقابة الداخلية، حيث تم تقسيم المبحث إلى ثلاثة مطالب. المطلب الأدبيات النظرية للدراسة لمدقق الحسابات، أما المطلب الثاني الأدبيات النظرية للرقابة الداخلية والمطلب الأخير: مدقق الحسابات ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الأول: الأدبيات النظرية لمدقق الحسابات

أولاً: تعريف مدقق الحسابات في الجزائر

لقد تعدد مفاهيم التي تناولت في مفهوم مدقق الحسابات ونبين منها:

التعريف الأول: عرف القانون التجاري: مدقق الحسابات حسب المادة 170 مكرر 4 على أنه: "الشخص الذي يدقق في صحة المعلومات المقدمة في تقرير مجلس الإدارة أو مجلس المديرين، حسب الحالة، وفي الوثائق المرسلة إلى المساهمين حول الوضعية المالية للمؤسسة وحساباتها، ويصادق على انتظام الجرد وحسابات المؤسسة والموازنة، وصحة لذلك ويتحقق مندوبو الحسابات إذا ما تم احترام مبدأ المساواة بين المساهمين".¹

تعريف الثاني: حسب المادة 22 من القانون رقم 10-01 المؤرخ 2010/07/29 المتعلق بمهن الخبير المحاسب ومدقق الحسابات والمحاسب المعتمد على أنه: "كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة حسابات المؤسسات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به".²

ومن خلال التعاريف المختلفة لمدقق الحسابات نستنتج أن مدقق الحسابات هو شخص يقوم تحت مسؤوليته وباسمه الخاص بفحص العمليات المالية، التي أثبتت في الدفاتر والسجلات من واقع المستندات، والتأكد من صحتها ودقتها طبقاً للمبادئ والمعايير المحاسبية المتعارف عليها، وذلك بشكل يجعل المراجع مقتنعاً بأن القوائم المالية تعبر بصدق عن الوضعية المالية للمؤسسة في نهاية دورتها المالية.

ثانياً- شروط مهنة مدقق الحسابات

لممارسة مهنة مدقق الحسابات يجب أن تتوفر فيه الشروط المبينة في المادة 08 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 المتعلقة بالمهنة، والتي تنص على ما يلي:³

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، القانون التجاري، مطبوعات بيرتي، الجزائر، 2007، ص 188.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد 4، المادة 22، ص 10.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، مرجع سابق، ص 5.

لممارسة مهنة الخبير أو مهنة مدقق الحسابات أو مهنة المحاسب المعتمد، يجب أن تتوفر الشروط الآتية:

1- أن يكون جزائري الجنسية.

2- أن يحوز شهادة لممارسة مدقق الحسابات، أن يكون حائزا على الجزائرية مدقق الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.

3- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية.

4- أن لا يكون قد صدر في حقه حكم بارتكاب جناية أو جنحة مخلة بشرف المهنة.

5- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وأن يكون مسجلا في المصنف الوطني للخبراء المحاسبين أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات أو في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط المنصوص عليها في القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010.

6- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 06 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2001 أمام المجلس القضائي المختص إقليميا محل تواجد مكاتبهم بالعبارات التالية:

"أقسم بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي وأن أكتف سر المهنة وأسلك في كل الأمور سلوك المتصرف الختف الشرف، والله على ما أقول شهيد."

ثالثا: تعيين مدقق الحسابات وتحديد أتعابه

1) تعيين مدقق الحسابات

حسب المادتين 26، 27 من القانون رقم 10-01 تعيين الجمعية العامة أو الجهاز المكلف بالمداولات بعد موافقتها كتابيا، وعلى أساس دفتر الشروط، مدقق حسابات من بين المهنيين المعتدين والمسجلين في جدول الغرفة الوطنية. تحدد كيفية تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم تحدد عهدة مدقق الحسابات بثالث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة.

لا يمكن تعيين نفس مدقق الحسابات بعد عهدين متتاليتين إلا بعد مضي ثلاث سنوات. في حالة عدم المصادقة على حسابات الشركة أو الهيئة المراقبة خلال سنتين ماليتين متتاليتين، يتعين على مدقق الحسابات إعلام وكيل الجمهورية المختص إقليميا بذلك، وفي هذه الحالة ال يجري تجديد عهدة مدقق الحسابات.¹

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42، القانون رقم 10-01، المؤرخ في 29 يوليو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير ومدقق الحسابات المحاسب المعتمد، المادة 22، ص 7-8.

وحسب المرسوم التنفيذي 11-32 يتم تعيين مدقق الحسابات وفقا لدفتر الشروط كما يلي:¹

- خلال أجل أقصاه شهر بعد إقفال آخر دورة المحافظ أو محافظي الحسابات، يتم تعيين على مجلس الإدارة أو المكتب المسير أو المسير أو الهيئة المؤهلة إعداد دفتر الشروط بغية تعيين محافظ أو محافظي الحسابات من طرف الجمعية العامة.
 - يجب أن يتضمن دفتر الشروط، على الخصوص ما يأتي:
 - عرض عن الهيئة أو المؤسسة وملحقاتها المحتملة ووحداتها وفروعها في الجزائر والخارج؛
 - ملخص المعايير والملاحظات والتحفظات الصادرة عن حسابات الدورات السابقة التي أبداهها محافظ أو محافظو الحسابات المنتهية عداتهم، وكذا محافظ أو محافظو الحسابات للفروع إذا كان الكيان يقوم بإدماج الحسابات؛
 - العناصر المرجعية المفصلة لموضوع مهمة مدقق الحسابات والتقارير الواجب إعدادها؛
 - الوثائق الإدارية الواجب تقديمها؛
 - نموذج رسالة الترشح؛
 - نموذج التصريح الشرقي الذي يبين وضعية الاستقلالية تجاه الكيان طبقا للأحكام التشريعية؛
 - نموذج التصريح الشرقي بعدم وجود مانع يحول دون ممارسة المهنة؛
 - المؤهلات والإمكانات المهنية والتقنية.
 - يتحصل مدقق الحسابات المترشح من الكيانات على ترخيص مكتوب لتمكينه من القيام بتقييم مهمة مدقق الحسابات، يسمح له بالاطلاع على ما يأتي:
 - تنظيم الكيان وفروعه؛
 - تقرير محافظي الحسابات للسنوات المالية السابقة؛
 - معلومات أخرى محتملة ضرورية لتقييم المهمة.
- يتم الاطلاع على العناصر المذكورة أعلاه في عين المكان، دون نقل الوثائق أو نسخها، خلال أجل يتم تحدد دفتر الشروط.

¹ عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر،

- طبقاً لأحكام المادة 71 من القانون رقم 10-01 المؤرخ في 16 رجب عام 1431 الموافق لـ 29 يونيو سنة 2010 والمذكور أعلاه، يلزم مدقق الحسابات ومساعدوه بالسهر المهني عند اطلاعهم على الوثائق وعلى الكيان الذي يعتزمون إخضاعه لمهمة مدقق الحسابات.
- يوضح مدقق الحسابات في العرض، استناداً إلى العناصر المذكورة في المادة 5 أعلاه ما يأتي:
 - المؤهلات المهنية للمتدخلين؛
 - برنامج عمل مفصل؛
 - التقارير التمهيدية، الخاصة والختامية الواجب تقديمها؛
 - آجال إيداع التقارير.
- يجب أن تتوافق الآجال والوسائل التي يجب أن يرصدها مدقق الحسابات للتكفل بالمهمة مع الأتعاب المناسبة التي تكون محل تقييم مالي للمهمة لمدة ثلاث سنوات متتالية موافقة لعهددة مدقق الحسابات مع مراعاة الحفاظ على المعايير القاعدة التي تم على أساسها التقييم المبدئي؛
- يمكن أن تترتب على عدم احترام الالتزامات من قبل مدقق الحسابات المعين في إطار العرض التقني العقوبات المالية المنصوص عليها في دفتر الشروط؛
- يجب أن يحدد دفتر الشروط إمكانية ترشح المهنيين كأشخاص طبيعيين أو أشخاص معنويين كما يجب على الخصوص توضيح إلزامية احترام حالات التنافي ومبدأ الاستقلالية كما يشترط ألا ينتمي المتعهدون المعنويون إلى نفس المكتب أو إلى نفس الشبكة المهنية طبقاً للأحكام التشريعية المعمول بها؛
- في حالة تجديد عهددة مدقق الحسابات المنتهية عهدتها، لا تلتزم الهيئة أو المؤسسة بإعداد دفتر شروط جديد؛
- يجب أن يتضمن دفتر الشروط كل التوضيحات التي تسمح بتنقيط العرض التقني والعرض المالي من أجل اختيار مدقق الحسابات؛
- تقوم الهيئات والمؤسسات الملزمة بتعيين محافظ حسابات أو أكثر بتشكيل لجنة تقييم العروض تقوم لجنة بعرض نتائج تقييم العروض، حسب الترتيب التنازلي، على جهاز التسيير المؤهل للقيام بمعاينتها وعرضها على الجمعية العامة قصد الفصل في تعيين محافظ أو محافظي الحسابات المنتقين مسبقاً؛
- غير أنه يجب أن يعادل عدد محافظي الحسابات الملزم استشارتهم على الأقل ثلاث مرات عدد محافظي الحسابات الملزم تعيينهم؛
- يرسل مدقق الحسابات المقبول رسالة قبول العهددة للجمعية أو للهيئة أو المؤسسة المعنية، خلال أجل أقصاه ثمانية أيام، بعد تاريخ وصل استلام تبليغ تعيينه؛

- طبقا لأحكام المادة 715 مكرر 4 من القانون التجاري، إذا فشلت المشاورات أو لم تتمكن الجمعية العامة من تعيين محافظ للحسابات لأي سبب كان، يعين مدقق الحسابات بموجب أمر من رئيس محكمة مقر الهيئة أو المؤسسة بناء على عريضة من المسؤول الأول للكيان.¹

لا تكون أحكام هذا المرسوم قابلة للتطبيق في حالة ما إذا تم تعيين مدقق الحسابات عن طريق القضاء طبقا للأحكام التشريعية والتنظيمية المعمول بها.

2) تحديد أتعاب مدقق الحسابات

نصت المادة 37 من القانون 10-01 على ما يلي: تحدد الجمعية العامة أو الهيئة المؤهلة المكلفة بالمداولات، أتعاب مدقق الحسابات في بداية مهمته ولا يمكن احتساب الأتعاب، في أي حال من الأحوال، على أساس النتائج المالية المحققة من الشركة أو الهيئة المعنية.

تعرب أتعاب مدقق الحسابات على أنها المبالغ التي يتقاضاها نظير قيامه بعملية التدقيق لحسابات المؤسسة، ويتم تحديد الأتعاب بموجب العقد الذي يتم بين المؤسسة محل الفحص وبين مدقق الحسابات وفقا للزمن الذي تستغرقه عملية التدقيق والخدمة المطلوبة منه وحاجة عملية التدقيق للمساعدين.²

وعند تحديد أتعاب مدقق الحسابات يجب مراعاة النقاط التالية:

- الوقت المطلوب للتخطيط وتنفيذ برنامج المراجعة؛
 - عدد المساعدين الذين سيقومون بعملية المراجعة؛
 - حجم المؤسسة الخاضعة للمراجعة؛
 - عدد التقارير المطلوبة للعميل؛
 - طبيعة عمل المؤسسة ومدى حاجتها لخبرات وكفاءات متخصصة³
- ومنه يتم حساب أتعاب مدقق الحسابات وفق سلم الأتعاب التالي:⁴

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 7، المواد 3-15، ص 24.

² غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص 84.

³ العناق مراد، دور مدقق الحسابات في الحد من الفساد المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة المسيلة، 2014، ص 40.

⁴ وزارة المالية المديرية العامة للمحاسبة، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة، الجزائر، 1989، ص 33.

رابعاً- حقوق وواجبات مدقق الحسابات

حتى يستطيع مدقق الحسابات أداء مهامه بكفاءة وفعالية ينبغي أن يكون على دارية تامة بكل له من حقوق وسلطات وما عليه من واجبات وفقاً لما تقضي به قواعد ومبادئ المراجعة من ناحية ولما جرى عليه العرف في مجال المراجعة الخارجية من ناحية أخرى وسنعرض هذه العناصر بإنجاز في ما يلي:¹

أ. حقوق مدقق الحسابات

بعد أن تطورت مهنة التدقيق من الفحص الشامل لدفاتر والسجلات إلى الفحص الانتقادي المنظم لإبداء الرأي الفني المحايد لنتائج الفحص للحكم على مدى سلامة أداء الإدارة كونه الرقيب والراعي لحقوق الأطراف المعنية بالمنشأة، وللقيام بتلك المهمة يجب أن يتمتع مدقق الحسابات ببعض الحقوق التي تمكنه من القيام بذلك، ويمكن ذكر أهم الحقوق مدقق حسابات على النحو التالي:

➤ حق الاطلاع والتقصي عن البيانات والايضاحات:

حسب نصوص المواد من القانون 10-01 (من المادة 31 إلى المادة 36) على التوالي:

- يمكن لمدقق الحسابات الاطلاع في أي وقت وفي عين المكان على السجلات المحاسبية والموازنات والمراسلات والمحاضر وبصفة عامة كل الوثائق والكتابات التابعة للشركة أو الهيئة.
- ويمكنه أن يطلب من القائمين بالإدارة والأعوان والتابعين للشركة أو الهيئة كل التوضيحات والمعلومات وأن يقوم بكل التفتيشات التي يراها لازمة.
- يمكن لمدقق الحسابات أن يطلب من الأجهزة المؤهلة الحصول في مقر الشركة على معلومات تتعلق بمؤسسات مرتبطة بها أو مؤسسات أخرى لها علاقة مساهمة معها.
- يقدم القائمون بالإدارة في الشركات كل ستة أشهر على الأقل، لمدقق الحسابات كشفاً محاسبياً يعد حسب مخطط الحصيلة والوثائق المحاسبية التي ينص عليها القانون.
- يعلم مدقق الحسابات كتابياً في حالة عرقلة ممارسة مهمته، هيئات التسيير قصد تطبيق أحكام القانون التجاري.
- يحضر مدقق الحسابات الجمعيات العامة كلما تستدعي للتداول على أساس تقريره ويحتفظ بحق التدخل في الجمعية المتعلقة بأداء مهمته.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، سنة 2010م، رجع سابق، ص 36.

➤ حق طلب البيانات والإيضاحات

يحق لمدقق الحسابات طلب البيانات والإيضاحات من إدارة المنشأة التي يقوم بفحص حساباتها، للقيام بمهمته الشكل المناسب، ويعتمد الحكم على مدى ضرورة البيانات والإيضاحات لتقرير المدقق الشخصي ومدى ارتباطها بعملية التدقيق.

في حالة رفض إدارة المنشأة توفير البيانات والإيضاحات الضرورية لمدقق الحسابات فإنه يحق له إبلاغ مجلس الإدارة عن امتناع الموظفين عن توفير هذه البيانات، وذلك لأن المدقق يذكر في تقريره صراحة عما إذا تمكن من الحصول على المعلومات والبيانات الضرورية لأداء مهمته.

➤ حق الحصول على صورة من الإخطارات المرسلة للمساهمين

من حق مدقق الحسابات الحصول على صورة من الإخطارات والبيانات المرسلة للمساهمين التي يرسلها مجلس الإدارة للمساهمين لدعوتهم لحضور اجتماع الهيئة العامة للمساهمين.

➤ حق دعوة الجمعية العامة للمساهمين

يحق لمدقق الحسابات دعوة الجمعية العامة للمساهمين للاجتماع في حالة حدوث حالة طارئة بالمنشأة تهدد مركزها المالي واستقرارها، مثل سوء تصرف مجلس الإدارة، وجود حالات انحراف خطيرة تؤثر على مستقبل المنشأة وذلك كونه وكيل على المساهمين للحفاظ على مصالحهم وأموالهم، وذلك لإحاطته علما بما يحصل داخل المنشأة من خلل ومشاكل حتى يخلي مسؤوليته.

➤ حق مناقشة اقتراح عزله

يحق لمدقق الحسابات مناقشة اقتراح عزله عن طريق مذكرة خطية ترسل إلى المنشأة، كذلك يحق له مناقشة اقتراح عزله والرد والدفاع عن موقفه أمام الجمعية العامة للمساهمين، يعتبر هذا الحق أحد الضوابط التي تحول دون عزل مدقق الحسابات عزلا تعسفيا أو استخدام هذا الحق للتأثير على مدقق الحسابات.

➤ حق احتجازه للأوراق والمستندات حتى يحصل على أتعابه

يحق لمدقق الحسابات قانونا أن يحتجز الأوراق والمستندات للمطالبة بأتعابه والحصول عليها كاملة ولا يقوم بردها إلى المنشأة حتى يحصل على أتعابه وتكاليف استخراج تلك المستندات.

➤ تحديد وقت الجرد

يحق لمدقق الحسابات تحديد وقت الجرد لممتلكات المنشأة والتزاماتها حتى يتحقق من عدالة تصوير القوائم المالية الواقع المنشأة، وأن يتم هذا الجرد تحت إشرافه أو بحضور من ينوب عنه وإلا من حقه ألا يعتمد على كشف الجرد التي تمت دون أن تكون تحت إشرافه.¹

ب. واجبات مدقق الحسابات

تتلخص واجبات مدقق الحسابات فيما يلي:²

- فحص حسابات الشركة والتحقق من القيود والكشف عن الأخطاء والتحقق من أن الحسابات الختامية تمثل الواقع وأن الميزانية العمومية صحيحة؛
- التحقق من قيم الأصول والخصوم وأنه مطابق للأسس العامة المحاسبية؛
- أن يقدم الاقتراحات التي تعن له والتي يراها صالحة لحسن سير الشركة؛
- يعتبر مدقق الحسابات قد قام بواجبه إذا أحسن اختيار اختباره للعمليات المثبتة بالدفاتر على ضوء
- نظام الرقابة الداخلية المطبق في المنشأة ووفقاً لبرنامج المراجعة المعدة؛
- تصور الميزانية ملخصاً حيويًا لمراكز الحسابات المتعلقة بالأصول والخصوم وحساب الأرباح والخسائر في تاريخ معين وواجب مدقق الحسابات هو التحقق من سلامة هذا التصوير؛
- على مدقق الحسابات أن يتحقق من أن المنشأة قد طبقت قواعد المحاسبة العامة؛
- على المدقق أن يراعي سلامة التطبيق لنصوص القوانين والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق المتعلقة بالمنشأة موضوع المراقبة؛
- على المدقق أو من ينابه من المحاسبين الذين اشتركوا معه في أعمال المراجعة أن يحضر الجمعية العامة العمومية ويتأكد من صحة الإجراءات التي أتت في الاجتماع ويدلى برأيه في كل ما يتعلق بعمله كمراقب الشركة وبوجه خاص في الموافقة على الميزانية بتحفظ أو بغير تحفظ أو في إعادتها إلى المجلس الإدارة؛
- أن يتلو مدقق الحسابات تقريره على الجمعيات العمومية.

¹ غسان فلاح مطارنة، تدقيق الحسابات المعاصر، دار المسيرة للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص 90-92.

² عبد الفتاح محمد الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علمياً وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، مصر، 1993، ص 83-

خامسا: مهام ومسؤوليات مدقق الحسابات

ج. مهام مدقق الحسابات:

تتمثل مهام مدقق الحسابات فيما يلي:¹

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة لنتائج عمليات السنة المنصرمة وكذا الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.
- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المديرون للمساهمين أو الشركاء حاملو الحصص.
- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات نظام الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة أو مجلس المديرين أو الميسر.
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو الميسرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- يعلم الميسرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو إطلاع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار واستغلال المؤسسة أو الهيئة.
- المصادقة على الحسابات المدججة أو الحسابات المدعمة، من حيث صحتها وانتظامها وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.²

د. مسؤوليات مدقق الحسابات

لمدقق الحسابات ثلاث أنواع من المسؤوليات وهي: المسؤولية التأديبية، المسؤولية المدنية، المسؤولية الجنائية، وسنوجزهم في هذا الفرع كما يلي:³

➤ المسؤولية التأديبية:

حسب المادة 63 من القانون 10-01 فإنه: يتحمل الخبير المحاسب ومحافظ لحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام اللجنة التأديبية للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم، عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارسة وظائفهم.

¹ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 مرجع سابق، المواد 23-24-25، ص 7.

² الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، مرجع سابق، ص 7.

³ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرجع سابق، ص 8.

وتتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها، وفق ترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في:

- الإنذار والتوبيخ؛
 - التوقيف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر؛
 - الشطب من الجدول.
- يقدم كل طعن ضد هذه العقوبات التأديبية أمام الجهة القضائية المختصة، طبقا للإجراءات القانونية المعمول بها، تحدد درجات الأخطاء والعقوبات التي تقابلها عن طريق التنظيم.

➤ المسؤولية المدنية:

تعرف المسؤولية بأنها الالتزام بتعويض الضرر، وهي نوعان: مسؤولية عقدية تقوم على الإخلال بالتزام عقد ومسؤولية تقصيرية تقوم على الإخلال بالتزام قانوني واحد لا يتغير هو الالتزام بعدم الإضرار بالغير.¹

وتتوافر في هذه المسؤولية ثلاثة أركان أساسية:

- خطأ يصدر من مدقق الحسابات أو إهماله أو إخلاله بواجباته؛
- ضرر يصيب المدعي نتيجة خطأ مدقق الحسابات أو إهماله أو إخلاله بواجباته؛
- رابطة نسبية بين خطأ مدقق الحسابات الذي أصاب المدعي.

➤ المسؤولية الجنائية:

قد يجد مدقق الحسابات نفسه مسؤولا جنائيا عند مخالفة بعض نصوص قانون العقوبات، في الحالات التالية وهذا إذا استثنينا حالة عدم التصريح بالأعمال غير الشرعية لوكيل الجمهورية.²

- تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة؛
- عدم احترام سر المهنة.

¹ محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2003، ص 57-58.

² علي السيد قاسم، مراقبة الحسابات، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991، ص 288.

المطلب الثاني: الادبيات النظرية للرقابة الداخلية

أولاً: تعريف وأنواع نظام الرقابة الداخلية

1- تعريف نظام الرقابة الداخلية

تعدد التعارف المتعلقة بالرقابة الداخلية سنذكر بعضها.

- عرفها مجلس خبراء المحاسبة والمحاسبين المعتمدين الفرنسيين كما يلي: "الرقابة الداخلية هي المعلومات، ومن جهة ثانية إلى تنفيذ تعليمات الدارة وتشجيع تحسين المهارات.¹

- عرفت لجنة المراجعة *commette of auditing procedure* المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) "المراقبة الداخلية تشمل مخططات التنظيم والأساليب والإجراءات المطبقة داخل المؤسسة لحماية أصولها، وضمان دقة وصحة المعلومات المالية والمحاسبية، وذلك لرفع مردودية العمليات وكذا تطبيق السياسات المحددة من الإدارة".

كما تعرفها نشرة معايير المراجعة رقم (1) بأنها "خطة تنظيمية وكافة الطرق والأساليب التي تتبعها المؤسسة من اجل حماية أصولها، والتأكد من دقة وإمكانية الاعتماد على بياناتها المحاسبية، تنمية الكفاءة التشغيلية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية".²

2- أنواع نظام الرقابة الداخلية

نظام الرقابة الداخلية ينقسم إلى رقابة محاسبية ورقابة إدارية:

- **الرقابة الإدارية:** تشتمل على خطة التنظيم والوسائل والإجراءات المختصة بصفة أساسية لتحقيق أكبر كفاءة إنتاجية ممكنة وضمان تحقيق السياسات الإدارية، إذ تشتمل على كل ما هو إداري، سواء كانت برامج تدريب العمل، طرق التحليل الإحصائي ودراسة حركة المؤسسة عبر مختلف الأزمنة، تقارير الأداء، الرقابة على الجودة وإلى غير ذلك من الأشكال الرقابية.³

¹ قارة سهام، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن ENAP، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، فرع المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محند أولحاج البويرة، 2017/2018، ص 3.

² د. مقدم خالد وآخرون، نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة ثالثة محاسبة ومراجعة وسنة الأولى ماستر دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2015/2016، ص 14.

³ مسعود صديقي، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول "المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد"، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 23/22 أفريل، ص 8.

- **الرقابة المحاسبية:** تعبر عن الخطة التنظيمية وكافة الإجراءات الهادفة إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والحسابات ودرجة الاعتماد عليها والوقوف على سلامة المعالجة المحاسبية من جهة، ومن جهة أخرى العمل على حماية أصول المؤسسة.¹

ثانياً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

يتكون نظام الرقابة الداخلية من خمس مكونات وهي:²

1- البيئة الرقابية:

- تعتبر البيئة الرقابية ايجابية أساساً لكل المعايير. حيث أنها تعطي نظاماً وبيئة تؤثر على جودة أنظمة الرقابة وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها:
- نزاهة الإدارة والموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها.
- التزام بالكفاءة بحيث يحافظون على مستوى معين من الكفاءة مما يسمح لهم القيام بواجباتهم إضافة إلى فهم أهمية تطور تطبيق أنظمة رقابة الداخلية فاعلة.
- فلسفة الإدارة، وتعني نظرة الإدارة إلى نظم المعلومات المحاسبة والإدارة الأفراد وغيرها.
- الهيكل التنظيمي للشركة الذي يحدد إطار للإدارة لتخطيط وتوجيه ورقابة العمليات كي تحقق أهداف الشركة.

2- تقييم المخاطر:

تفسح أنظمة الرقابة الداخلية المجال لتقييم المخاطر التي تواجهها الشركة سواء من المؤثرات الداخلية أو المؤثرات الخارجية. كما يعتبر وضع أهداف ثابتة وواضحة للشركة شرطاً أساسياً لتقييم المخاطر، لذلك فإن تقييم المخاطر عبارة عن تحديد وتحليل المخاطر ذات العلاقة والمترابطة بتحقيق تحليلها الأهداف المحددة في خطط الأداء الطويل الأجل، ولحظة تحديد المخاطر فإن من الضروري للتعرف على أثرها الممكن وذلك من حيث أهميتها وتقدير احتمال حدوثها وكيفية إدارتها والخطوات الواجب القيام بها.

3- النشاطات الرقابية:

تساعد النشاطات الرقابية على ضمان القيام بالتوجهات الإدارة، ويجب أن تكون هذه النشاطات الرقابية فعالة وكفاءة في تحقيق الأهداف الرقابية للشركة، إن النشاطات الرقابية عبارة عن سياسات وإجراءات وآليات تدعم توجهات الإدارة وهي تضمن القيام بالإجراءات لمعالجة المخاطر، ومن أمثلة هذه النشاطات الرقابية: المصادقة، والتأكيدات، ومراجعة الأداء، والحفاظ على إجراءات الأمن، والحفاظ على سجلات بشكل عام.

¹ سعود صديقي، مرجع سابق، ص 10.

² عطاء الله، احمد سويلم الحسبان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا للمعلومات، عمان، جزء 1 دار الراية، 2009، ص 31-32.

19

- **الدليل المحاسبي:** الدليل المحاسبي على عمليات تبويب للحسابات بما يتلاءم مع طبيعة المؤسسة الاقتصادية من ناحية ونوع النظام المحاسبي من ناحية ثانية، والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها من ناحية أخرى حيث يتم تقسيم الحسابات إلى حسابات رئيسية وأخرى فرعية ولا بد من مراعاة الآتي عند إعداد الدليل المحاسبي:
 - أن يعكس الدليل المحاسبي بما يشمله من حسابات نتائج أعمال المؤسسة الاقتصادية ومركزها المالي؛
 - لا بد من توفر حسابات مراقبة إجمالية هدفها ضبط الحسابات الفرعية بدفاتر الأستاذ.
 - **الدورة المستندية:** تتطلب تحقيق نظام جيد للرقابة الداخلية، فعند تصميم المستندات لا بد من مراعاة النواحي الشكلية والقانونية، فلا تتم عملية الرقابة دون توفر دورة مستندية.
 - **المجموعة الدفترية:** حسب طبيعة المؤسسة تؤسس مجموعة دفترية متكاملة تراعي النواحي القانونية، وخاصة دفتر اليومية العام وما يرتبط به من يوميات مساعدة.
 - **الوسائل الإلكترونية والآلية المستخدمة:** فالوسائل التي تستخدمها المؤسسة تعتبر من أهم العناصر لنجاح الأعمال.
 - **الجرد الفعلي:** لا بد على المؤسسة من جرد موجوداتها المادية من أجل السماح لعملية الرقابة الداخلية لمقارنة بين ما هو موجود فعلاً بما هو موجود في السجلات المحاسبية؛
 - **الموازنات التخطيطية:** الدور الرقابي في الموازنات التقديرية يتمثل في إجراء المقارنة بين الأهداف المخططة والنتائج الفعلية، وبيان أسباب الانحرافات لمحاولة تفاديها، فالموازنات التخطيطية تعتبر جزءاً من الرقابة الداخلية.
- **المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية**
- وتتضمن المقومات الإدارية لنظام الرقابة الداخلية فيما يلي:
- أ- **الهيكل التنظيمي:** يعتبر الهيكل التنظيمي أساس الرقابة، ذلك لأن التنظيم الجيد يحدد المسؤوليات المختلفة بدقة، ويفوض السلطة بالقدر اللازم للنهوض بالمسؤولية، ويتم الحساب على أساس هذه المسؤولية وكلما كانت الواجبات محددة بدقة والعلاقات بين المستويات المختلفة واضحة، كلما كان من السهل الحصول على نظام جيد للرقابة الداخلية، ويتوقف نوع الهيكل التنظيمي بالضرورة على طبيعة المشروع وحجمه وعدد القطاعات الرئيسية، وتبدأ عملية التنظيم بتصنيف الأنشطة المختلفة ووضعها في مجموعات متجانسة يعهد بها إلى إدارات أو أقسام يكون هناك مسؤول عن كل منها.¹

وهذا الهيكل يراعي فيه العناصر التالية:²

¹ أحمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة الشباب، الإسكندرية، مصر، 1992، ص 170.

² التهامي طاهر محمد، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 98.

ب- نظام المعلومات المحاسبية: لفهم نظام المعلومات المحاسبية يجب أن يحصل مدقق الحسابات على المعلومات بشأن:¹

- مجموعة العمليات الرئيسية؛
- بدأ وتنفيذ هذه العمليات؛
- الدفاتر والمستندات الواقعة؛
- إعداد التقارير المالية والمحاسبية.

ولتوفر نظام المعلومات المحاسبية ملائمة ومتكاملة في المؤسسة من العناصر الهامة التي تساعد على نجاح وفعالية الرقابة الداخلية فيها باعتبار أن هذا النظام المحاسبي يمثل البيئة التي يتم فيها إنجاز جميع العمليات المالية المتعلقة بأوجه النشاط المختلفة، كما أنه مصدر المعلومات والتقارير الرئيسية المطلوبة لمختلف المستويات الداخلية والخارجية ومنها ما يتعلق بنظام الرقابة الداخلية أو الخارجية، ولتحقيق فاعلية نظام الرقابة الداخلية يجب أن يتسم هذا النظام بما يلي:²

- أن يقوم نظام المعلومات المحاسبية على مفاهيم ومبادئ تتسم بالوضوح والثبات وعدم الجمود لتحكم عملية التوجيه المحاسبي؛
- يتضمن نظام المعلومات المحاسبية طرق وأساليب وإجراءات فنية للتحقق من جدية العمليات المحاسبية والتأكد من دقتها وسلامتها؛
- شمول نظام المعلومات المحاسبية على مجموعة مستندية (داخلية، خارجية) محددة للدورات المستندية لكل عملية من عمليات المؤسسة؛
- قيد العمليات المحاسبية أولاً بأول، ويتطلب ذلك ضرورة وجود مجموعة دفترية مناسبة لحجم المؤسسة وطبيعة أعمالها؛
- إتباع مبدأ تقسيم العمل، وحتى يتاح للفرد تدقيق عمل من يسبقه للقضاء على احتمالات الخطأ والغش وسرعة كشفها حال وقوعها؛
- يجب أن يعتمد نظام المعلومات المحاسبية على مجموعة مناسبة من التقارير والقوائم المالية؛

¹ محمود السيد الناصري، المعايير الدولية المراجعة تحليل وإطار للتطبيق، دار النشر، المنصورة، تلمسان، 2000، ص 49.

² كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير (غير منشورة)، جامعة غزة، الإسلامية فلسطين 2009، ص 48-74.

- يجب أن يكون نظام المعلومات المحاسبية مفيداً وخالي من التعقيدات، مع عدم الإخلال بالوظائف الرئيسية للنظام؛

- ينبغي أن يتمشى نظام المعلومات المحاسبية مع الهيكل التنظيمي للمؤسسة لسهولة إجراء وتطبيق محاسبة المسؤولية.

أما الدليل المحاسبي فيجب أن يراعى في تصميمه تسيير إعداد القوائم المالية بأقل جهد وكلفة ممكنة، وأن يتضمن الحسابات اللازمة والكافية لتمكين الإدارة من أداء مهمتها الرقابية على العمليات واستخراج النتائج، واشتمال الدليل على حسابات المراقبة، ويتضمن الدليل نظاماً دقيقاً لتقييم الحسابات بما يكفل السرعة والاختصار ويساعد على تسهيل استخدام أنظمة المحاسبة الآلية.¹

2- إجراءات نظام الرقابة الداخلية

أ- إجراءات تفصيلية: إن العمل التسلسلي للوظائف المختلفة داخل المؤسسة يدعو إدارة هذه الأخيرة إلى طرح إجراءات تفصيلية لتنفيذ الواجبات على مستوى المديرية المختلفة، بحيث لا يقوم شخص واحد بالترخيص بالعمل والاحتفاظ بالأصل ومسك السجلات، وفي هذا الإطار ينبغي على الدارة تحديد نوع وكيفية القيام بالعملية داخل كل مديرية مما يسمح بعدم تداخل المهام وخلق رقابة ذاتية أو تلقائية أثناء تنفيذ العملية وذلك بواسطة ما يحققه موظف من رقابة على موظف آخر، إن هذا المقوم يسمح من تقليل فرص التلاعب والغش والخطأ ويمكن نظام الرقابة الداخلية من تحقيق أهدافه.²

ب- اختيار الموظفين الأكفاء: مما لا شك فيه أن العامل الكفاء يلعب دوراً مهماً في النجاح وتحقيق أهداف المؤسسة، لذلك يعتبر هذا العامل أحد المقومات الأساسية التي يركز عليها نظام الرقابة الداخلية في تحقيق أهدافه، فبدون العاملين المديرين والحريصين على أداء أعمالهم وفق ما رسمته الخطة العامة للمؤسسة لا يمكن أن نحصل على نظام الرقابة الداخلية الفعال.

ج- رقابة الأداء: إن سلامة الواجبات والوظائف في كل قسم تؤثر بدرجة كبيرة على فاعلية الرقابة الداخلية وعلى كفاية العمليات الناشئة عن هذا الأداء، ويجب أن تمدنا الإجراءات الموضوعية بالخطوات التي يتم بمقتضاها اعتماد العمليات وتسجيلها والمحافظة على الأصول، ويجب أن تمدنا مستويات الأداء بالوسائل التي تضمن دقة اتخاذ

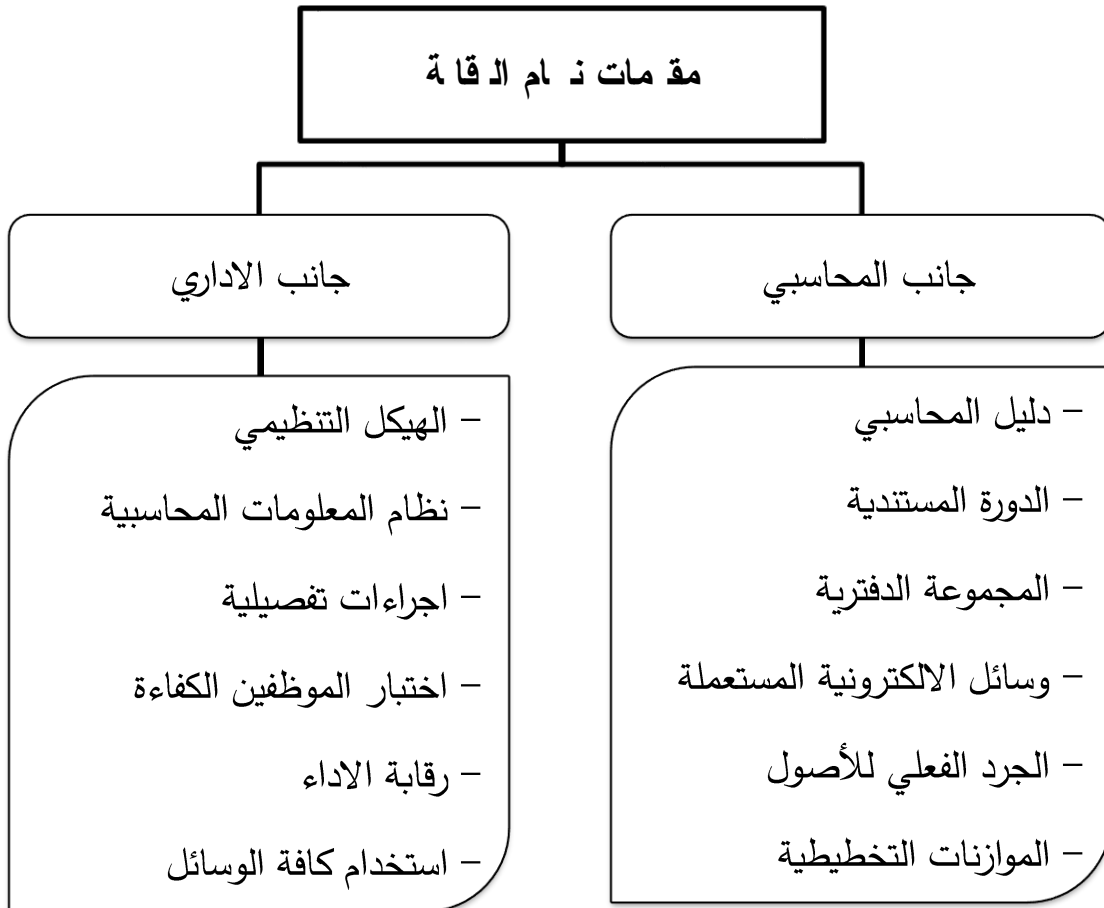
¹ خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل، عمان، الأردن، 1998، ص 51.

² هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية، ص 85.

القرارات والتسجيل، ويتم ذلك عموماً بتقسيم الواجبات والمسؤوليات بحيث لا يتم الشخص الواحد العملية كلها من بدايتها إلى نهايتها، وهذا يمكننا من دقة العمل واكتشاف الخطأ والغش بسرعة.¹

د- استخدام كافة الوسائل الآلية: يكفل التأكد من صحة ودقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر والسجلات والمحافظة على أصول المشروع وموجوداته من أي تلاعب أو اختلاس.²

الشكل رقم (01-01): مقومات نظام الرقابة الداخلية



المصدر: هادي التميمي مرجع سبق ذكره، ص 3

رابعاً: إجراءات نظام الرقابة الداخلية

إن تحقيق أهداف نظام الرقابة الداخلية وتدعيم المقومات الرئيسية له يتطلب من الدارة اتخاذ مجموعة من الإجراءات الإدارية والمحاسبية والإجراءات العامة.³

¹ عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، بيروت، لبنان، 1985، ص 267.

² خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، مرجع سابق، ص 166.

³ التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، مرجع سابق، ص 45.

3- الإجراءات الإدارية:

- تحديد الاختصاصات وتقسيم العمل قصد تجنب التداخل بين المسؤوليات مما يقلل من احتمال وقوع حالات الغش والأخطاء؛
- توزيع الواجبات بين الموظفين بحيث لا ينفرد أحدهم بعمل ما من بدايته إلى نهايته لإحداث الرقابة بينهم؛
- توزيع المسؤوليات بشكل واضح يساعد على تحديد الخطأ أو الإهمال؛
- تقسيم العمل بين الموظفين بحيث يتم الفصل بين الوظائف؛
- تنظيم الأقسام بحيث يجتمع الموظفون الذين يقومون بعمل واحد بنفس المكتب؛
- إعطاء تعليمات صريحة بأن يقوم كل موظف بالتوقيع على المستندات كإثبات لما قام به من عمل؛
- إجراء حركة بين تنقلات الموظفين من حين إلى آخر بحيث لا يتعارض ذلك مع حسن سير العمل؛
- ضرورة قيام كل موظف بإجازته السنوية دفعة واحدة، وذلك ليجاد الفرصة لمن يقوم بعمله أثناء غيابه لاكتشاف أي تلاعب في ذلك العمل.

4- إجراءات المحاسبية:

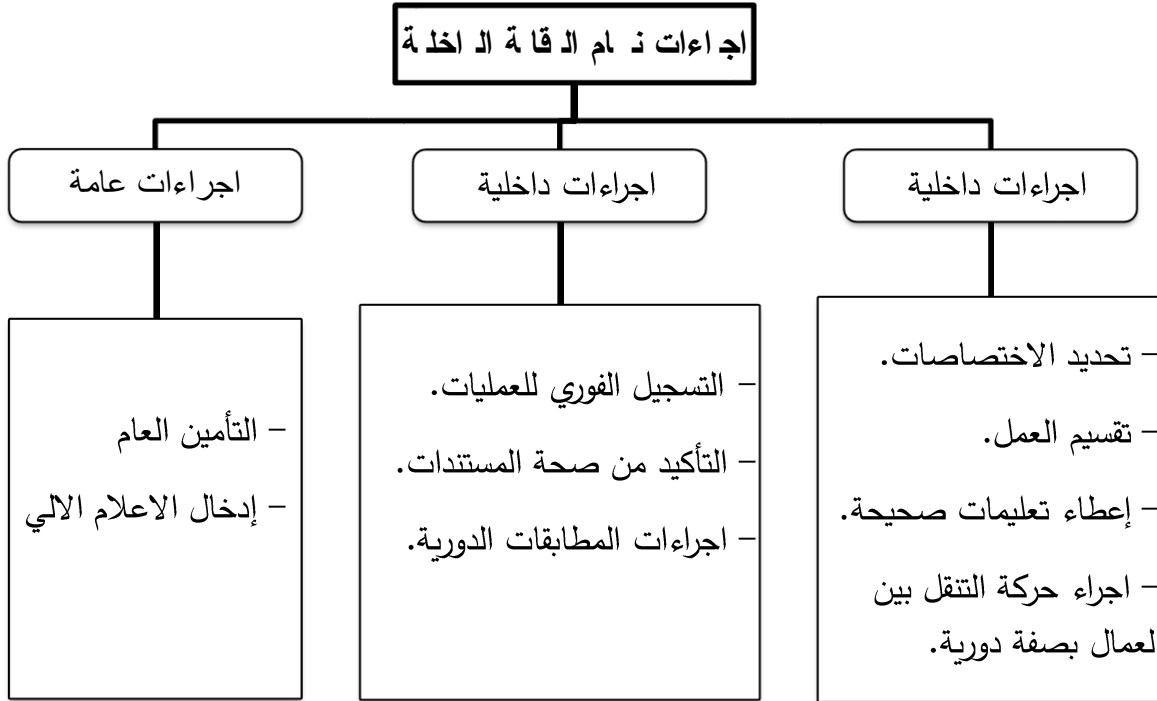
- إصدار تعليمات بوجوب إثبات العمليات بالدفاتر فور حدوثها للتقليل من فرض الغش والتلاعب كما يساعد هذا في حصول إدارة المؤسسة على ما تريده من معلومات بسرعة؛
- إصدار تعليمات بعدم إثبات أي مستند ما لم يكن معتمداً من الموظفين المسؤولين، ومرافقته بالوثائق المؤدية الأخرى؛
- استعمال الآلات المحاسبية مما يسهل الضبط المحاسبي ويقلل من احتمالات الخطأ ويقود إلى السرعة في الإنجاز؛
- استخدام وسائل التوازن الحساب الدوري مثل موازين المراجعة العامة؛
- إجراء مطابقات دورية بين الكشوف الواردة من الخارج وبين الأرصدة في الدفاتر والسجلات كما في حالة البنوك (دراسة حالات التقارب البنكي)؛
- القيام بمجرد مفاجئ دورياً للنقدية والبضاعة والاستثمارات ومطابقة ذلك مع الأرصدة الدفترية.

5- الإجراءات العامة:

- وتضم هذه الإجراءات ما يلي:
- التأمين على ممتلكات المؤسسة ضد جميع الأخطار التي قد تتعرض لها حسب طبيعتها من حرق أو اختلاس.
- وضع نظام سليم لمراقبة البريد الصادر والوارد.

- تطبيق الاعلام الآلي على النظام المحاسبي قصد الحصول على معلومات سريعة ودقيقة.
والشكل التالي يوضح إجراءات الرقابة الداخلية:

الشكل رقم (01-02) اجراءات الرقابة الداخلية



المصدر: التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، ص 40.

خامسا: دور نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء

- دور نظام الرقابة الداخلية في التعرف على المناطق القابلة للتلاعب: توجد مواقف أو خصائص عامة والتي لوحظ التلاعب فيها في الفترات السابقة وأن الاحتمال الأكبر يسود فيها، حيث تتصف هذه المواقف بالعمومية نذكر من بينها ما يلي:¹

(أ) مواقف مرتبطة بالعمالة: من بينها:

- المديونية؛
- تعرض العمال للأمراض الخطيرة؛
- ضعف أخلاقيات العمال.

(ب) مواقف مرتبطة بالمؤسسة: من بينها:

- صعوبات اقتصادية؛

¹ بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة في البنوك، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، جامعة مسيلة، 1998، ص 123-125.

- الافتراض بمعدلات عالية؛
- معدل نمو عال؛
- تزايد المنافسة؛
- نظام الرقابة الداخلية ضعيف.
- (ج) مخاطر رقابية: من بينها:¹
- عملية الاشراف تتصف بالضعف؛
- عدم التحديد الواضح والدقيق للمسؤولية؛
- عدم وجود نظام التناوب بين العمال سواء في أوقات العمل أو في فترات التكوين.
- دور نظام الرقابة الداخلية في خلق الأخطاء: أحد وسائل تحديد نقاط ضعف الرقابة الداخلية و وجود الأخطاء و تتبع ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية يستوعبها أم يتم اكتشافه أم لا ؟ وهل يتم توقعه بسهولة ؟ وهذا الدور يعتبر فعالاً في التحري عن مواقف التعرض لأوجه التلاعب.

دور نظام الرقابة الداخلية في معالجة ثغرات تطبيق الأمانة:

معظم هذه الأسباب تواجه مدقق الحسابات عندما يكون بصدد تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث أنه حتى في ظل عدم وجود نقاط ضعف هامة في نظام الرقابة الداخلية فليس هناك شيء اسمه نظام كامل، حيث يمكن تجاوز نقاط معينة في تنفيذها لما وجد العنصر الشخص ي في عملية التطبيق وعادة ما يكون تدقيق الأخطاء استكشافية.

حيث يقوم مدقق الحسابات بما يلي:

- فحص الأدلة الخاصة بأوجه التلاعب؛
- تحديد التفاصيل الخاصة بالاختلاس؛
- وصف الخسارة ونطاق المشكلة، الوقت، الأسلوب، ومرتكب الجريمة.

مسؤولية مدقق الحسابات فيما يخص نظام الرقابة الداخلية

لقد أصدر المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين رأيه في هذا المجال على النحو التالي:²

1- الرقابة الإدارية:

لا يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن فحص وتقييم وسائل ومقاييس هذا النوع من فروع الرقابة الداخلية لأنه يهدف إلى تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية طبقاً للخطة المرسومة. وكذلك فإن

¹ يوسف محمد جريوع، مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، الأردن، 2000، ص 169.

² خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، الاردن، 1999-2000، ص 173-174.

وجود أنظمة هذه الرقابة الإدارية أو عدمه لا يؤثر تأثيراً مباشراً على برنامج التدقيق الذي يضعه المحافظ للسير على هداه، ولا على كمية الاختبارات التي يحددها ليلتزم بها في عمله، ولكن إذا تبين للمحافظ في ظروف معينة، أن بعض وسائل الرقابة الإدارية لها علاقة أو تأثير على مدى دلالة الحسابات الختامية أو القوائم المالية موضوع التدقيق أو على نتيجة الأعمال والمركز المالي يجب عندها دراسة تلك الأنظمة والوسائل وتقييمها.

2- الرقابة المحاسبية:

يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً مسؤولية كاملة عن فحص وتقييم وسائل وأنظمة هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية، لما لهذه الأنظمة أو الوسائل من تأثير مباشر وارتباط وثيق بطبيعة عمل مدقق الحسابات، والأهداف الواجب تحقيقها من عملية التدقيق الخارجي، فالرقابة المحاسبية بوسائلها ومقاييسها المتعددة، تهدف إلى اختبار دقة البيانات المحاسبية المسجلة في الدفاتر والحسابات الختامية والقوائم المالية ودرجة الاعتماد عليها، ولا شك أن دقة هذه البيانات المحاسبية وخلوها من الأخطاء يؤثر تأثيراً مباشراً وواضحاً على درجة إفصاح الحسابات الختامية والقوائم المالية ومدى دلالتها على نتيجة الأعمال والمركز المالي والتي تعتبر هدفاً أساسياً ترمي إلى تحقيقه من وراء التدقيق الخارجي. وكذلك فإن الأهداف الموجودة سيؤدي بالتبعية إلى إن يزيد المحافظ من كمية الاختبارات وإن يتوسع في نطاق تدقيقه للدفاتر والسجلات.

3- الضبط الداخلي:

فيما يخص نظام الضبط الداخلي فيعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن فحص وتغيير أنظمة الضبط الداخلي، وكما هو معروف أن نظام الضبط الداخلي هو أنظمة الضبط والرقابة على العمليات اليومية للمؤسسة والذي يؤدي إلى عمل أي موظف يتم إكماله والتحقق من صحته من قبل موظف آخر حيث أن ذلك يؤدي إلى اكتشاف الأخطاء والغش بسهولة، وبما أن مدقق الحسابات مسؤولاً عن عملية اكتشاف الأخطاء والغش والاختلاس فإنه بذلك يعتبر مسؤولاً عن فحص نظام الضبط الداخلي.¹

¹ دحمان عبد الرحمن، ربحان محمود، دور مدقق الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مكتب مدقق الحسابات بعين الدفلى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، غير منشورة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، عين الدفلى، 2016-2017، ص 24-25.

المطلب الثالث: مدقق الحسابات ودوره في تقييم نظام الرقابة الداخلية.

إن تقييم ودراسة نظام الرقابة الداخلية يعتبر الخطوة الأولى في عملية التدقيق، ونقطة الانطلاق الذي يركز عليها مدقق الحسابات، فهو يقوم بالتقييم من أجل الوصول إلى معرفة مدى تطبيق المؤسسة السياسات الموضوعية، حيث سنحاول في هذا المبحث الإشارة إلى مسؤولية مدقق الحسابات عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية، أهمية نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء وأهم طرق التقييم.

أولاً: مسؤولية مدقق الحسابات بالنسبة لتقييم نظام الرقابة الداخلية

من واجب مدقق الحسابات أن يقوم بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية وذلك من أجل وضع حماية كافية على أصول وممتلكات هذه المؤسسات لمنع السرقة والاختلاس، ومن أجل الحصول على البيانات المالية الدقيقة لاستخدامها في عمليات التخطيط واتخاذ القرارات حيث انفصلت الملكية عن إدارة هذه المؤسسات، مما أدى التطور المستمر للرقابة الداخلية إلى زيادة اعتماد مدقق الحسابات عليها، إن نتائج تقييمه لنظام الرقابة الداخلية تؤثر على طبيعة إجراءات التدقيق المطلوب استخدامها، والمدى المطلوب لمثل هذه الإجراءات.¹

إن مسؤولية مدقق الحسابات حول هذه الأنظمة تتضح من خلال ما يلي:

1- الرقابة المحاسبية:

يعتبر مدقق الحسابات مسؤول مسؤولية كاملة عن فحص وتقييم وسائل وأنظمة الرقابة المحاسبية كونها ذات صلة بعملية التدقيق ومدى دقة البيانات المحاسبية المسجلة بالدفاتر ومدى إمكانية الاعتماد عليها، ومدى دلالة القوائم المالية للوضع المالي للمؤسسة عن الفترة المالية محل الفحص، واكتشاف الأخطاء لأنه يؤثر تأثير مباشر وواضح على درجة الإفصاح في الحسابات الختامية والقوائم المالية ومدى دلالتها على المركز المالي والذي يعتبر هدف أساسي من أهداف التدقيق الخارجي، كذلك يجب على مدقق الحسابات أن يبذل عناية خاصة لهذا النظام كونه ذات أثر جوهري في عملية التدقيق.²

2- الرقابة الإدارية:

لا يعتبر مدقق الحسابات مسؤول عن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة محل الفحص، لأنه يهدف أساساً إلى تحقيق أكبر كفاية إنتاجية ممكنة وضمان تنفيذ السياسات الإدارية طبقاً للخطة المرسومة، ولكن إذ تبين له في ظروف معينة أن بعض وسائل الرقابة الإدارية لها علاقة أو تأثير على مدى دلالة الحسابات الختامية أو القوائم المالية موضوع التدقيق، يجب عليه عندها دراسة وتقييم تلك الوسائل

¹ يوسف محمود جربوع مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2000، ص 198.

² غسان فلاح المطارنة، مرجع سابق، ص 213.

والأنظمة.¹**3- الضبط الداخلي:**

يعتبر مدقق الحسابات مسؤولاً عن فحص تقييم نظام الضبط الداخلي ومقاييسه المستعملة في المؤسسة محل التدقيق، ويعود السبب في ذلك إلى أن هذا الفرع من فروع الرقابة الداخلية يهدف إلى حماية أصول المشروع أو موجوداته ضد أي اختلاس أو سوء استعمال، وبالتالي يعتبر مسؤولاً عن تحقيق هذا الهدف، حيث يطلب إليه تحقيق التزامات وموجودات المشروع، ولهذا نرى إلزاماً عليه التقليل من احتمالات الغش والاختلاس فيها.

ثانياً: أهمية نظام الرقابة الداخلية في اكتشاف الأخطاء.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية كأساس للاعتماد على اكتشاف الأخطاء وهي عند قيام مدقق الحسابات بإبداء رأيه على صدق وعدالة القوائم المالية فإنه يعتمد على:²

- 1- مدى فاعلية نظام الرقابة الداخلية في منع الأخطاء الجوهرية في النظام المحاسبي الذي ينتج القوائم المالية.
- 2- اختبارات تحقيق عمليات الأرصدة لتحقيق المبالغ الواردة بالقوائم المالية.

وعندما يكون نظام الرقابة الداخلية قوي وفعال ويمكن الاعتماد عليه، فإن مدقق الحسابات يعتمد بدرجة أقل على اختبارات تحقيق العمليات والأرصدة، وبالعكس عندما يكون هذا النظام ولا يمكن الاعتماد عليه فإنه يجب أن يعتمد بدرجة أكبر على اختبارات تحقيق العمليات، وعلى ذلك فإن دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية يعتبر من العوامل الرئيسية لتحديد طبيعة وتوقيت ومدى تحقيق العمليات الضرورية لتحقيق بنود القوائم المالية، كما أن المشكلة الأولى في عملية تدقيق الحسابات هو وجود أخطاء جوهرية بالعمليات المالية، والثانية هي خطر عدم اكتشاف مدقق الحسابات هذه الأخطاء، وبالتالي يستطيع أن يعتمد على نظام الرقابة الداخلية المحاسبية لتقليل الخطر الأول، وعلى اختبارات تحقيق والأرصدة لتقليل الخطر الثاني.

ومن الأسباب التي يراها مدقق الحسابات على اكتشاف أوجه التلاعب هي:³

1- دور نظام الرقابة الداخلية في التعرف على المناطق القابلة للتلاعب: توجد مواقف أو خصائص عامة

والتي لوحظ التلاعب فيها في الفترات السابقة وأن الاحتمال الأكبر يسود فيها، حيث تتصف هذه المواقف

بالعمومية نذكر من بينها ما يلي:

أ) مواقف مرتبطة بالعمالة: من بينها:

¹ خالد أمين عبد الله، مرجع سابق، ص 168.

² يوسف محمود جربوع، مرجع سابق، ص 125

³ بوطورة فضيلة، مرجع سابق، ص ص 123-125.

- المديونية؛
 - تعرض العمال للأمراض الخطيرة؛
 - ضعف أخلاقيات العمال.
 - ب) مواقف مرتبطة بالمؤسسة: من بينها:
 - صعوبات اقتصادية؛
 - الاقتراض بمعدلات عالية؛
 - معدل نمو عال؛
 - تزايد المنافسة؛
 - نظام الرقابة الداخلية ضعيف.
 - ج) مخاطر رقابية: من بينها:
 - عملية الإشراف تتصف بالضعف؛
 - عدم التحديد الواضح والدقيق للمسؤولية؛
 - عدم وجود نظام التناوب بين العمال سواء في أوقات العمل أو في فترات التكوين.
 - 2- دور نظام الرقابة الداخلية في خلق الأخطاء: أحد وسائل تحديد نقاط ضعف الرقابة الداخلية هو وجود الأخطاء وتتبع ما إذا كان نظام الرقابة الداخلية يستوعبها أم يتم اكتشافها كإعداد شيك قابل للدفع باسم مورد وهمي من طرف مدقق الحسابات ويرى إذا كان من السهل اكتشافه أم لا؟ وهل يتم توقيعه بسهولة؟ وهذا الدور يعتبر فعالاً في التحري عن مواقف التعرض لأوجه التلاعب.
 - 3- دور نظام الرقابة الداخلية في معالجة ثغرات تطبيق الأمانة: تتمثل في:
 - الاختلاس والابتزاز؛
 - التلاعب في عمليات الإفصاح؛
 - التعارض في المصالح؛
 - إساءة استخدام السلطة.
- معظم هذه الأسباب تواجه مدقق الحسابات عندما يكون بصدد تقييم نظام الرقابة الداخلية حيث أنه حتى في ظل عدم وجود نقاط ضعف هامة في نظام الرقابة الداخلية فليس هناك شيء اسمه نظام كامل، حيث يمكن تجاوز نقاط معينة في تنفيذها لما وجد العنصر الشخصي في عملية التطبيق وعادة ما يكون تدقيق الأخطاء استكشافية حيث يقوم مدقق الحسابات بما يلي:

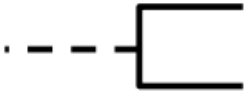
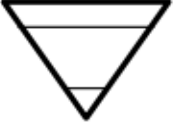
3- **الخرائط التنظيمية:** هي عبارة عن وسيلة توضيحية تبين تدفق الإجراءات والمعلومات، نقاط الرقابة المحاسبية والإدارية، تقسيم العمل بين الوظائف المختلفة، ومخرجات النظام من سجلات وتقارير وغيرها، وهذه الخرائط قد تكون موجودة أصلا ضمن النظام المالي والإداري للمؤسسة، وفي هذه الحالة على مدقق الحسابات دراستها وفحصها واختبارها وذلك بتتبع مسار الإجراءات والمعلومات واكتشاف أي نقاط ضعف بها، وتتميز هذه الخرائط بأنها تعطي لمعدها ولقارئها فكرة سريعة عن الرقابة الداخلية وتمكنه بسهولة من الحكم على مدى جودته، وهي بذلك تتفوق على التقرير الوصفي وقائمة الاستقصاء، ويعاب على هذه الطريقة أن إعدادها يتطلب وقتا طويلا، كما أنها قد تكون صعبة الفهم إذا تضمنت تفاصيل كثيرة، فضلا على أنها لا تبين الإجراءات الاستثنائية والتي قد تعتبر ذا أهمية كبيرة لتقويم نظام الرقابة الداخلية.²

- يجب استعمال الكتابة بجانب الرموز والرسوم لتكون الخريطة أسهل في الفهم؛
- إذا لم تكن الخريطة واضحة تماماً، يمكن إضافة معلومات في أسفلها لزيادة الإيضاح؛
- يجب أن يوضح بالخريطة مصدر كل مستند (الإدارة أو القسم الذي أعده)، والجهة التي يرسل إليها.

³ المرجع نفسه، ص 115.

والجدول التالي يوضح هذه الأشكال والرموز المستخدمة في رسم الخرائط:

الجدول رقم (01-01) : أهم الأشكال والرموز المستخدمة في رسم الخرائط التنظيمية

الرموز	البيان
	إدخال وإخراج البيانات.
	عملية محددة ينتج عنها تغيير في القيمة أو الشكل أو مكان للمعلومات.
	ملاحظات أو تعليقات إضافية.
	مستند أو تقرير.
	اتخاذ قرار.
	رمز الانتقال من صفحة لأخرى.
	شرائط إثبات صحة العمليات الحسابية مثل شرائط جمع المبالغ على الآلة الحاسبة.
	دوران وثائق.
	دوران معلومات.
	الحفظ الدائم للمستندات أو السجلات.

المصدر: ادريس عبد السلام اشتيوي، مرجع سابق، ص ص 68، 69.

4- الملخص التذكيري: يشمل هذا الملخص الذي يعده مدقق الحسابات على بيان تفصيلي للإجراءات والوسائل التي يتميز بها أي نظام سليم للرقابة الداخلية في المشروع، فكأن الملخص هو إطار عام يجري في نطاقه الفحص بدون تحديد أسئلة معينة يجري في نطاقها الفحص ويقتصر عليها وبذلك لا يغفل أي نقطة رئيسية في

المبحث الثاني: أثر تكنولوجيا المعلومات على تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية
المطلب الأول: ماهية تكنولوجيا المعلومات

الفرع الأول: أهم مصطلحات تكنولوجيا المعلومات

كذلك هناك من يعرف التكنولوجيا على أنها: " مجمل المعارف العلمية المستخدمة في المجال الصناعي، خاصة المكرسة لدراسة وتحقيق وإنتاج وتسويق الخدمات السلعية لاستبدال العمل اليدوي بالآت حديثة ومتطورة".³

وتعرف تكنولوجيا على أنها مجموعة من التقنيات المتسلسلة لإنتاج مصنوع بطريقة آلية متطورة.⁴

وتعرف على أنها العمليات والتقنيات والأعمال المستخدمة لتحويل المدخلات (المواد، المعلومات، والأفكار) إلى مخرجات (المنتجات والخدمات).⁵

⁵ محمد الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 14.

ومن خلال التعاريف السابقة نلاحظ أن تكنولوجيا المعلومات مفهوم شامل فهو عن دراية أو معرفة بطرق، الوسائل، العمليات والتقنيات التي تساهم في تحويل المدخلات إلى مخرجات وذلك بالتنسيق بين الجانب المادي والمعنوي لتكنولوجيا.

ثانياً- تعريف المعلومات: هي مجموعة من البيانات ذات معنى يتم تجميعها لتصبح مهمة يمكن الاستفادة منها في اتخاذ القرارات وتعرف المعلومات ببساطة على أنها ترتيب البيانات ضمن نماذج مفيدة.¹ كما تعرف المعلومات على أنها صورة للأهداف والنتائج، حيث تمثلها وتأتي بمعرفة لا يملكها المستلم، أو لا يستطيع التنبؤ بها، المعلومات تقلل من عدم التأكد، وليس لها قيمة إلا إذا كان لديها تأثيراً مفيداً على القرارات والأعمال.²

وتعرف المعلومات أنها هي البيانات التي تم إعدادها لتصبح في شكل أكثر نفعاً للفرد مستقبلها، والتي لها قيمة محركة في الاستخدام الحالي أو المتوقع أو في القرارات التي تم اتخاذها.³ ومن هذه التعاريف يمكن القول أن المعلومات ما هي " إلا بيانات عولجت وأصبح بالإمكان الاستفادة منها في جميع المجالات.

ثالثاً- تعريف الاتصال: يعرف الاتصال على أنه أداة للتفاعل الاجتماعي حيث يساعد على فهم الواقع، لبقاء الناس على الاتصال مع الآخرين لفهم الحالات، وهو أيضاً وسيلة يتم من خلالها الحصول على التقارب بطريقة مستمرة، كما أنه وسيلة يتم من خلالها إقامة العلاقات.⁴ أو هو وضع الأفكار في صياغات (رسالة) وفي وسيلة مناسبة بحيث يمكن أن يفهمها الطرف الآخر ويتصرف بالشكل المطلوب، أما علماء نظم المعلومات ينظرون إلى الاتصالات من وجهة النظر الرياضية الإحصائية والهندسية أن الشيء الذي هو محل الاتصال هي المعلومات ويتم استقبالها أو إرسالها من خلال إشارة كهربائية، ويتم تخزين المعلومات وفقاً لنظام محدد للتوثيق.⁵

¹ خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق، 2013، ص 232.

² العياشي زرار، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأثرها في النشاط الاقتصادي وظهور الاقتصاد الرقمي مجلة الاقتصاد والمجتمع، سكيكدة، 2010، ص 216

³ إسماعيل محمد السيد، نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر، ص 97.

⁴ محمد سيد سلطان، تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسبوط، مصر، 2016، ص 7.

⁵ زباط مريم، دور تكنولوجيا الإعلام والاتصال في إدارة المعرفة داخل المؤسسة الجزائرية، مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة أوبكر بلقايد، تلمسان، 2009-2010، ص 15.

كما يعرف الاتصال على أنه وسيلة رئيسة من الوسائل التي تستخدم لتحقيق أهداف المنظمة بشكل عام، حيث يتم من خلالها نقل المعلومات والبيانات والآراء والأفكار بين الأفراد لغرض تحقيق الأداء المستهدف للمنظمة.¹

الفرع الثاني: تعريف تكنولوجيا المعلومات ومكوناتها

أولاً- تعريف تكنولوجيا المعلومات

بعد التطرق إلى تعريف كل من التكنولوجيا والمعلومات على حد سواء، يمكن القول بأن صياغة تعريف دقيق لتكنولوجيا المعلومات والاتصال تبدو مسألة شاقة نظراً لتعدد التعريفات لذا سندرج عدة تعاريف لنحاول في الأخير إعطاء تعريفاً موحداً لها.

- تكنولوجيا المعلومات والاتصال هي الأدوات والتقنيات التي تستخدمها نظم المعلومات لتنفيذ الأنشطة الحاسوبية على اختلاف أنواعها وتطبيقاتها وتشمل كل من عتاد الحاسوب، والمكونات المادية للحاسوب، برامج الحاسوب، حيث تتضمن برامج الحاسوب كل من نظم تشغيل وبرامج تطبيقات وتكنولوجيا التخزين.
- هي عبارة عن استخدام التقنيات الحديثة والتي توفر ميزة تنافسية للشركات في مجال المنافسة بالأسواق، وإيصال المعلومات وتخزينها ومعالجتها بهدف اتخاذ القرارات الرشيدة.²
- هي التكنولوجيا التي تركز على استخدام المعلومات في أداء العمل، وتتمثل في المعدات والبرامج والشبكات وقواعد البيانات وغيرها.
- تكنولوجيا المعلومات والاتصال هي مجموعة من الأدوات والأساليب التي تستخدم لإنتاج وتجهيز وتقديم المعلومات للمستخدم، ويشمل هذا العلم الجديد تقنيات تتعلق ببرامج الكمبيوتر والأجهزة التي تستخدم للتجهيز.³
- إن تكنولوجيا المعلومات تعني جميع الوسائل والأجهزة التي يستخدمها الأفراد في المنظمة من أجل الحصول على البيانات والمعلومات ومعالجتها لغرض تخزينها والرجوع لها عند الحاجة، وهي تتألف من مجموعة خبرات الأفراد وأجهزة الحاسوب ووسائل الاتصال الأخرى والبرمجيات التي تساعد في إنشاء أداء المنظمة.⁴

¹ خضير كاظم حمود، الاتصال الفعال في إدارة الأعمال، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010، ص 29.

² سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009، ص 44.

³ Meihami.B, Varmaghani.Z et meihami, The Role and effect of Information Technology and Communications on PreFormance Auditors (evidences of audit institutions in Iran), INTER DISCIPLINARY JOURNAL OF CONTEMPORARY RESEARCH IN BUSINESS, VOL 07, 2014, P 831.

⁴ عطا الله احمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، طبعة الأولى، الجزء الأول، دار الراية، عمان الأردن، 2009،

ومن خلال التعاريف السابقة يمكن إن نعرف تكنولوجيا المعلومات والاتصال على أنها استخدام أجهزة الحاسوب والأدوات والوسائل المتطورة الأخرى في معالجة البيانات التي يتم الحصول عليها، وتحقيق السرعة في معالجتها وتخزينها واستردادها وتحويلها إلى معلومات موثوق بها، ويمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب.

ثانيا- مكونات تكنولوجيا المعلومات: ومن أهم مكونات تكنولوجيا المعلومات والاتصال نجد:¹

- 1- الحاسب الآلي: هو مجموعة الوحدات الالكترونية التي تستقبل البيانات وتعالجها ثم تخزنها؛
- 2- البرمجيات: هي حلقة وصل بين الحاسوب وأجهزته، فهي سلسلة من التعليمات التي تخبر الحاسوب عن كيفية أداء مهمة معينة؛
- 3- قاعدة البيانات: هي مخزن لجميع البيانات ذات الأهمية لمستخدمي نظام المعلومات؛
- 4- الاتصالات: هي عمليات تساعد المرسل على إرسال المعلومات بأي وسيلة من وسائل النظم الكهرومغناطيسية؛
- 5- الشبكات: هي مجموعة من الحاسبات تتصل فيما بينها، بحيث يتاح على الشبكة كل من موارد وبيانات ومعلومات التي تنتجها هذه الشبكة، وغالبا ما تنطوي الشبكة على حاسب رئيسي يطلق عليه اسم الخادم.

الفرع الثالث: مراحل تطور تكنولوجيا المعلومات

لقد مرت تكنولوجيا المعلومات بمراحل تاريخية عدة تمثلت في:²

- **مرحلة ثورة المعلومات والاتصالات الأولى:** وتتمثل في اختراع الكتابة ومعرفة الإنسان لها وقد عمل ظهور الكتابة على إنهاء عهد المعلومات الشفهية التي تنتهي بوفاة الإنسان أو ضعف قدراته الذهنية.
- **مرحلة ثورة المعلومات أو الاتصالات الثانية:** وتشمل هذه المرحلة ظهور الطباعة بأنواعها المختلفة وتطورها والتي ساعدت على نشر المعلومات واتصالاتها عن طريق كثرة المطبوعات وزيادة نشرها.
- **ثورة المعلومات والاتصالات الثالثة:** وتتمثل بظهور مختلف أنواع وأشكال مصادر المعلومات المسموعة والمرئية كالهاتف والمذياع والتلفاز والأقراص والأشرطة الصوتية واللاسلكي.
- **ثورة المعلومات والاتصالات الرابعة:** هذه تتمثل باختراع الحاسوب وتطوره ومراحل أجياله المختلفة مع كافة مميزاته وفوائده وأثاره الإيجابية على حركة تنقل المعلومات عبر وسائل اتصال ارتبطت بالحواسيب.

¹ محمد الصيرفي، مرجع سبق ذكره، ص 32.

² فاروق حريزي، دور التكنولوجيا الحديث للاتصالات في تحقيق أهداف إستراتيجية التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010-2011، ص ص 14-15.

• **ثورة المعلومات والاتصالات الخامسة:** وتتمثل في التزاوج والترابط الهائل ما بين تكنولوجيا الحواسيب المتطورة وتكنولوجيا الاتصالات المختلفة الأنواع والاتجاهات التي حققت إمكانية تنقل كمية هائلة من البيانات والمعلومات بسرعة فائقة، وبغض النظر عن الزمان والمكان وصولاً إلى شبكات المعلومات وفي قمتها شبكة الانترنت.

الفرع الرابع: أهمية تكنولوجيا المعلومات وخصائصها

أولاً - أهمية تكنولوجيا المعلومات

تبرز الأهمية الكبيرة لتكنولوجيا المعلومات باعتبارها أحد أهم المكونات في المؤسسات في عصرنا الحالي، نظراً لما توفره من مزايا وتسهيلات ناتجة عن الخصائص التي تتميز بها، حيث تؤدي دوراً كبيراً في تحديث وتطوير المؤسسات والارتقاء بأدائها وتحسين ظروف العمل وتسهيل مختلف التعاملات داخل المؤسسة لذلك فهي على درجة كبيرة من الأهمية وتبرز هذه الأهمية من خلال:¹

- تساعد على توفير قوة عمل فعلية داخل التنظيم؛
 - تساعد على زيادة قنوات الاتصال الإداري بين مختلف الإدارات؛
 - تساعد على تحقيق رقابة فعالة في العمليات التشغيلية؛
 - تساعد على توفير الوقت خاصة للإدارة العليا والتفرغ لواجبات أكثر أهمية.
- هذا وبالإضافة إلى بعض المهام التي تساهم تكنولوجيا المعلومات فيها بخفض تكاليف الإنتاج، وجعل الاتصال أسرع وأكثر كفاءة وأقل تكلفة، توفير المعلومات الدقيق لدعم اتخاذ القرار والقضاء على هدر الوقت والجهد، زيادة كفاءة استغلال المخزون.

ثانياً: خصائص تكنولوجيا المعلومات

تتميز تكنولوجيا المعلومات عن غيرها من التكنولوجيات بما يلي:²

- 1- **تقليص الوقت:** فالتكنولوجيا تجعل كل الأماكن الكترونياً متجاورة.
- 2- **تقليص المكان:** تتيح وسائل التخزين التي تستوعب حجماً هائلاً من المعلومات المخزنة والتي يمكن الوصول إليها بيسر وسهولة.

3- **اقتسام المهام الفكرية مع الآلة:** نتيجة حدوث التفاعل والحوار بين الباحث والنظام.

4- **قليلة الكلفة والسرعة في وقت واحد:** وتلك هي وتيرة تطور منتجات تكنولوجيا المعلومات.

¹ بو علي فريدة، فوزيل حكيمة، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تحسين الاتصال الداخلي بالمؤسسات، مذكرة ماستر، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة اكلبي محمد او الحاج، البويرة، 2013-2014، ص 21.

² عزيزة عبد الرحمن العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010، ص 21.

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

40

3- استخدام تكنولوجيا المعلومات في قطاع المال والاقتصاد:

جدول رقم: (01-01) استخدام تكنولوجيا المعلومات في قطاع المال والاقتصاد والهدف منها.

المصدر: محمد الهزام، تسيير الموارد البشرية في ظل تكنولوجيا المعلومات واقتصاد المعرفة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016، ص

الفرع السادس: مؤشرات تكنولوجيا المعلومات

¹ فاروق حريزي، مرجع سبق ذكره، ص ص 16-17.

جدول رقم (01-02) مؤشرات تكنولوجيا المعلومات الاتصال

المصادر	المؤشرات	الدليل/البعد
الاتحاد الدولي للاتصالات السلوكية واللاسلكية	عدد مضيئي الانترنت لكل فرد عدد الحواسيب الشخصية لكل الفرد عدد الخطوط الهاتفية الرئيسية لكل فرد عدد المشتركين في الهاتف النقال لكل فرد	التوصيل
الاتحاد الدولي للاتصالات السلوكية واللاسلكية الشعبة الإحصائية للأمم المتحدة البنك الدولي	عدد مستعملي الانترنت لكل فرد الأمية (النسبة المئوية لعدد السكان) نصيب الفرد من الناتج المحلي الإجمالي كلفة المخابرة المحلية	النفاذ
مؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية الاتحاد الدولي للاتصالات السلوكية واللاسلكية	وجود بدالة الانترنت. التنافس في اتصالات العروة المحلية التنافس في الخطوط البعيدة المحلية التنافس في سوق مزودي خدمة الانترنت	السياسة
الاتحاد الدولي للاتصالات السلوكية واللاسلكية	الحركة الدولية الداخلة حركة الاتصالات الدولية الخارجة	الاستخدام: حركة الاتصالات

المصدر: تقرير اللجنة الاقتصادية والاجتماعية في غرب آسيا، مؤشرات العلم والتكنولوجيا والابتكار في المجتمع المبني على المعرفة، نيويورك، الأمم المتحدة، 2003، ص 49.

الفرع السابع: أسباب التسارع في التوجه نحو تكنولوجيا المعلومات والاتصال

هناك مجموعة من الدوافع وراء الانتشار الهائل لتطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في المنظمات سواء الإنتاجية أو الخدمية يمكن تلخيصها فيما يلي:¹

1-زيادة الإنتاجية: يقصد بالإنتاجية إنتاجية الموارد البشرية المادية والطبيعية كما وكيفا ومن أمثلتها:

1-1 زيادة إنتاجية عمال المصانع: لقد أثبتت تكنولوجيا المعلومات والاتصال قدرة فائقة على تقليل

تكاليف الإنتاج والخدمات من خلال تقليل العمالة وتوفير المواد الخام.

¹ عبد الله حسن مسلم، إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار المعرفة، عمان الأردن، 2010، ص ص 127-128.

1-2 زيادة إنتاجية عمال المكاتب: يتضح ذلك من خلال زيادة فاعلية التواصل بين موظفين المكاتب بين مراكز الإدارة والفروع وكذلك سرعة إنتاج الوثائق وتبادلها.

2- تحسين الخدمات: حيث لعبت التكنولوجيا دورا أساسيا في تحسين الخدمات القائمة واستحداث خدمات جديدة لم تكن متوفرة من قبل وذلك في مجالات عديدة من أبرزها خدمات المصارف المواصلات الاتصالات وغيرها.

3- السيطرة على التعقيد: لقد أثبتت كل المعطيات إن تكنولوجيا المعلومات والاتصال هي أفضل سلاح تشهده البشرية في وجه ظاهرة التعقيد الشديد ولقد وفرت تكنولوجيا المعلومات والاتصال وسائل علمية لمحاصرة ظاهرة التعقيد منها نماذج المحاكاة ووسائل تحليل النظم والبيانات وباتت تكنولوجيا المعلومات والاتصال عاملا مساعدا أو فعالا في حل الكثير من المشاكل في البيئة الإدارية.

4- المرونة: تعتبر المرونة هي الوجه الآخر للعملية فيما يخص ظاهرة التعقيد وسرعة التغيير ففي خصم هذا الكم الهائل من الظواهر التي يصعب التنبؤ بها يعتبر عامل المرونة عاملا أساسيا لضمان سرعة تكيف النظم وتحاولها مع المتغيرات والمطالب العديدة.

كما يمكن إضافة بعض الأسباب التي أدت إلى التسارع في تبني تكنولوجيا المعلومات والاتصال وهي رغبة المسيرين والمدراء في التعريف بأعمالهم ومنتجاتهم والخدمات التي يقدمونها إلى الزبائن وكيفية الاتصال بهم في حالة الحاجة إليهم بأكبر سرعة وأقل تكلفة ممكنة كما تمكن من نشر المعلومات التي تخص المؤسسة وكل ميزات الإيجابية التي تتاح للزبون دون الذهاب إلى المؤسسة كذلك انفتاح المؤسسة على السوق المحلي والإقليمي والعالمي.

المطلب الثاني: انعكاسات تكنولوجيا المعلومات على فاعلية نظام الرقابة الداخلية

لقد أثرت التطورات السريعة في تكنولوجيا المعلومات على النظم الإدارية والمحاسبية بالمؤسسات والشركات وغيرها، مما أدى إلى حصول تغييرا جوهريا في منهجية وأساليب الرقابة الداخلية، بالمقارنة عما كان عليه الأمر في ظل التشغيل اليدوي التقليدي للبيانات، حيث أثر التشغيل الالكتروني للبيانات على أساليب وإجراءات الرقابة الداخلية وهذا ما سوف نتناوله في هذا المطلب.

الفرع الأول: تعريف الرقابة الداخلية الالكترونية

لقد عرفت الرقابة الالكترونية بالعديد من التعريفات منها:

عرفت على أنها عبارة عن استخدام الأساليب والوسائل الالكترونية الحديثة لمراقبة الأنشطة والمعاملات داخل المنظمة بما يحقق الاقتصاد في الجهد والوقت والتكلفة للوصول إلى النتائج المطلوبة بأقل ما يمكن من المخاطر.¹

ويمكن تعريف الرقابة الالكترونية على أنها إلزام العاملين بقانون العمل من خلال مراقبة الأداء المخالف الكترونيا، وتهدف هذه العملية إلى إيجاد بيئة رقابية يشعر فيها الموظف بأنه مراقب، حيث تلعب أجهزة البرامج التي يتم المراقبة من خلالها دورا رادعا في المؤسسة.²

ومن هذين التعريفين نستخلص أن الرقابة الالكترونية هي عملية تهدف إلى متابعة وملاحظة الأنشطة والمعاملات وأداء العاملين في المنظمة بهدف كشف الانحرافات من خلال استخدام الحاسوب والوسائل التكنولوجية الحديثة لتحقيق الأهداف المنشودة، لإيجاد نظام عمل ذي ميزة تنافسية عالية.

الفرع الثاني: أهم متطلبات تكنولوجيا المعلومات على البيئة الرقابية

من أجل الحصول على فهم الرقابة التي تؤثر على المعالجة الالكترونية للبيانات فإن المدقق يركز على العوامل الآتية:³

1- فلسفة الإدارة وطريقة التشغيل: وهي تتعلق حول اتجاهات الإدارة المتعلقة بالاستثمارات ومنافع المعالجة الالكترونية للبيانات.

¹ عماد علي الكساسبة، أثر الرقابة الإلكترونية في جودة الخدمات الداخلية في المصارف الإسلامية العاملة في الأردن، رسالة ماجستير في الأعمال الإلكترونية، قسم الأعمال الإلكترونية، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011، ص 17.

² AMA/Policy Institute Research, Electronic Monitoring Institute and the US News and world Report, 2007, P 02.

³ عطا الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين في شركات المساهمة العامة الأردنية، مجلة المنار، العدد 1، 2008، ص 263.

إليها أو حذف جزء منها أو طبع صورة منها أو عمل أي تعديلات غير مشروعة في البيانات المرسله، وتتعلق أساليب الرقابة على المدخلات برفض وتصحيح وإعادة إدخال البيانات السابق رفضها، ويفضل اختبار مدخلات البيانات في مرحلة مبكرة من مراحل معالجتها لعدة أسباب من أهمها:¹

- تسهيل تصحيح البيانات التي تم رفضها في مرحلة إدخالها، إذ يمكن الرجوع إلى المستندات الأصلية وفحص أسباب رفضها؛
- ليس بالضرورة أن تكون البيانات التي تم إعدادها بدقة لمعالجتها بالحاسب الآلي بيانات جيدة، بل هذا يعني فقط أنه تم إدخال البيانات بشكل صحيح؛
- ليس اقتصادياً أن تستمد عملية تشخيص البيانات خلال كافة مراحل تداولها في نظام المعلومات المحاسبية، لذلك يفترض دائماً صحة البيانات وخلوها من الأخطاء بعد مرحلة معينة من مراحل تداولها ومعالجتها؛
- لا يستطيع نظام المعلومات المحاسبية توفير معلومات جيدة ما لم تكن المدخلات جيدة، لذلك فإذا كانت المدخلات رديئة فستكون المخرجات رديئة بالتبعية.

2- أساليب الرقابة على معالجة البيانات: بعد إتمام خطوة إدخال البيانات إلى الحاسب الآلي والتأكد من

صحتها، تبدأ عملية التشغيل داخل الحاسب الآلي بواسطة البرمجية التي تمثل الصندوق الأسود بالنسبة لمشغل الحاسب، حيث لا يمكن رؤية ما يحدث داخل الحاسب الآلي وإنما تقتصر قدرته الرقابية على تدقيق الناتج بعد عملية التشغيل، ولذلك فإن معظم الوسائل الرقابية التي يمكن استخدامها خلال مرحلة التشغيل عادة تكون مجهزة داخل البرمجية ذاتها وهذا يقع على عاتق المبرمج الذي يحاول تصميم البرمجية المعينة بقدرات معينة لمنع وتصحيح الأخطاء تلقائياً وبصورة ذاتية، ونتيجة لذلك يتوجب ومن الضروري أن يكون المبرمج على علم بالأمور المالية والمحاسبية ليتمكن من وضع نظام أو برمجية نظام بشكل لا يسهل اختراقه من الناحية المحاسبية (الفنية).²

3- الرقابة على المخرجات: تركز أساليب الرقابة على المخرجات على إبراز أي خطأ بعد إتمام عملية

التشغيل، وليس على منع الخطأ كما هو الحال في الرقابة على المدخلات وعلى عمليات التشغيل، ولذلك تتمثل أهم طرق الرقابة على المخرجات في التدقيق بيانات الناتج النهائي وتحديد مدي معقوليته بواسطة أحد أعضاء فريق العمل، أي الخبرة والدراية والمعرفة الكافية بالمعلومات التي يتضمنها ناتج عمليات التشغيل ويتم ذلك عن طريق إجراء عدد من الاختبارات للبيانات في ناتج المخرجات أهمها:³

¹ Abu-Musa, Information technology and its implications for internal auditing: An empirical study of Saudi Organization. Managerial Auditing Journal, N 23, vol (5), 2008, P 39.

² نصر على عبد الوهاب، وآخرون، دراسات في المراجعة المتقدمة، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 124.

³ نفس المرجع السابق، ص 127.

47

– أساليب الرقابة التحذيرية: وهي الإجراءات التي تتبع بهدف اكتشاف الأخطاء التي يمكن أن تحدث في النظام الرقابي.

– أساليب الرقابة التصحيحية: وهي الإجراءات التي تتبع لتصحيح انحرافات النظام الرقابي.

ثانياً – الأساليب الرقابة العامة:

إن أي ضعف في أساليب الرقابة العامة أثار بالغة على كافة عمليات معالجة البيانات لذلك تتمثل هذه الأساليب في ما يلي:

1- أساليب الرقابة على العاملين: وقد يطلق على تلك الأساليب بالرقابة التنظيمية بمركز الكمبيوتر حيث يعتمد تشغيل نظام المعلومات إلى حد كبير على الأفراد في إعداد النظام نفسه، وفي حالة إدخال البيانات والإشراف على معالجة هذه البيانات في أجهزة الكمبيوتر وفي توزيع المخرجات على المختصين المصرح لهم بتسليم هذه التقارير ويتم استخدام أساليب الوقاية المعتمدة للتأكد من سلامة أداء كافة هذه الوظائف.¹

وتتمثل أساليب الوقاية على التطبيقات المتعلقة بالعاملين على الأتي:²

أ- الفصل بين الوظائف: يهدف هذا البند على منع الأشخاص الذين يستطيعون أن يعدلوا برامج الكمبيوتر دون الحصول على موافقة مسبقة بهذا الإجراء وذلك بهدف منع الغش والتلاعب.

ب- منح الموظفين إجازاتهم السنوية: من أفضل أساليب الرقابة الوقائية هو الإصرار على إن يأخذ الموظف إجازته السنوية، وبذلك يحرم هذا الموظف من فرصة محاولة إخفاء التلاعب.

ج- استخدام حساب كمبيوتر خاص لكل مستخدم: تتبع أغلبية مراكز الكمبيوتر نظام تخصيص حساب منفصل لكل مستخدم أو مجموعة من المستخدمين، حيث يكون لكل حساب رقم سري فريد وعند إدخال المستخدم رقم حسابه أو رقمه السري استعداد لاستخدام الكمبيوتر يتم فحص الرقم السري داخل الأجهزة بالرجوع إلى الكشف الرئيسي لأرقام الحسابات للتأكد من أن هذا الشخص مسموح له بالوصول إلى البيانات والبرامج المحفوظة في الكمبيوتر.

2- حماية الملفات: يجب أن يحمي نظام المعلومات المحاسبية أشرطة واسطوانات الملفات الممغنطة من الأخطاء المتعمدة أو غير المقصودة.

¹ محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة واليات التطبيق، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003، ص 29.

² فتحى رزق السوافيري وآخرون، اتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية مصر، 2002، ص 366.

أولاً: تقرير COBIT

كما صنفت الوثيقة عمليات تكنولوجيا المعلومات في أربعة مجالات وهي:

- ثانيا : تقرير SAC**

50

51

- تحسين الوقتية أي توفير المعلومات في الوقت المناسب وزيادة الدقة في المعلومات وتخفيض الخطر الذي يحيط بإجراءات الرقابة وتحسين إمكانية الفصل المناسب بين المهام؛
 - القدرة على تحسين وتطوير أساليب الرقابة الداخلية عن طريق الاستفادة من الإمكانيات التي يتيحها الحاسب الإلكتروني للرقابة الذاتية على عمليات التشغيل اليومية؛
 - القدرة على تشغيل حجم كبير من العمليات المعقدة في وقت محدود وبتكلفة منخفضة، علاوة على انعدام الأخطاء التشغيلية والحسابية تقريبا وانخفاض درجة الاعتماد على العنصر البشري؛
 - الاستفادة من الإمكانيات الضخمة لتخزين المعلومات في صورة ملفات إلكترونية وسرعة استرجاعها؛
 - ارتفاع جودة قرارات الإدارة العليا كنتيجة طبيعية لارتفاع جودة المعلومات التي يقدمها النظام المستخدم بعد تشغيلها بصورة دقيقة؛
 - تساعد شبكة المعلومات الإلكترونية (الانترنت) في الرقابة على فروع المؤسسة الداخلية وخارجية.
- ثانياً- عيوب:** هناك العديد من العيوب أو المخاطر الناتجة من استخدام تكنولوجيا المعلومات في الرقابة الداخلية وهي ما أوضحها معيار المراجعة الأمريكي رقم SAS94 لسنة 2001 تحت عنوان تأثير تكنولوجيا المعلومات على اعتبارات المراجع عن نظام الرقابة الداخلية عند مراجعة القوائم المالية، حيث جاء في الفقرة رقم (19) أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يجعل الرقابة الداخلية أمام العديد من العيوب (مخاطر) وهي:
- الاعتماد على نظم أو برامج تقوم بمعالجة البيانات بشكل غير دقيق أو تعالج بيانات غير دقيقة أو الاثنين معاً؛
 - دخول أشخاص غير مصرح لهم، لتدمير البيانات أو تغييرها أو تسجيل معاملات غير موجودة أو غير دقيقة أو غير مصرح بها؛
 - تغيير في البيانات الرئيسية وفي النظام أو البرامج؛
 - الفشل في إجراء تغييرات جوهرية في النظام أو البرامج؛
 - فقدان المحتمل للبيانات، أو حذفها عن طريق الخطأ؛
 - خطر اختفاء الدليل المادي الملموس والتحول إلى استخدام الملفات الإلكترونية؛
 - مخاطر تتعلق بفيروسات الحاسب؛
 - مخاطر تتعلق بارتكاب الغش وسهولة التلاعب.

المطلب الثالث: تحديات ومشاكل الرقابة التي تواجه مدقق الحسابات في ظل تكنولوجيا المعلومات

أولاً: التحديات التي تواجه مدقق الحسابات في ظل استخدام الحاسبات الإلكترونية في النظم المحاسبية

نتيجة للاستخدام الواسع للحاسبات الإلكترونية عند العملاء، يواجه المراجع العديد من التحديات، منها:¹

- صعوبة فهم ومتابعة نظام تدفق المعلومات الإلكترونية ونقص الخبرة لدى المراجع الخارجي أحياناً في تقنيات الحاسب وتشغيله مما يستدعي الحاجة إلى تصميم برامج مراجعة كاملة؛
- المشاكل المتعلقة بعدم وجود سند المراجعة الأصلي أو اختفاء بعض أجزائه بسبب عمليات التشغيل الإلكتروني للبيانات والتجارة الإلكترونية لذلك لا يتوفر لدى المراجع أدلة الإثبات المؤيدة لقيد العمليات؛
- سهولة التلاعب بالبيانات في تلك الأنظمة وصعوبة اكتشاف ذلك أو تعرضها للأخطاء عند إدخال البيانات أو للفيروسات التي تسبب مشاكل في البرامج؛
- مشكلة ضعف الخبرة في النظم المحاسبية الإلكترونية للمسؤولين عن تحليل النظم وتجهيز البرامج وتشغيلها والمديرين مما يؤدي إلى حدوث أخطاء أو خلل في تشغيل تلك النظم؛
- عدم الفصل بين المهام عند استخدام النظم الإلكترونية مما يسبب ضعف الضبط الداخلي خاصة عند استخدام قواعد البيانات وطرق الاتصال عن بعد حيث يتم إدخال وتعديل البيانات دون سند مراجعة ودون تصريح رسمي. الصعوبات والتحديات التي من الممكن أن تواجه المراجعة أو مكتب المراجعة عند استخدام الأساليب وتقنيات تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة تختلف مع اختلاف بيئة العمل المحيطة به، حيث أن لكل بيئة عمل ظروفها وخصائصها التي تميز عن غيرها، وبالتالي تعدد واختلاف الصعوبات التي من الممكن أن يتعرض لها المراجع أو مكتب المراجعة بحسب بيئة العمل التي تفرض عليه هذه الصعوبات والتحديات. إضافة لهذا لا ننكر دور أنظمة المحقق الشخصي في ذلك الموضوع، حيث أن المهارات والقدرات التي يتمتع بها المحقق للتعامل مع تكنولوجيا المعلومات من (الحاسوب، وبرمجيات،... الخ) دور رئيسي بنوعية الصعوبات والتحديات التي من الممكن أن تواجهه عند استخدام وسائل وتقنيات تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة.²

¹ شهاب إليمي ومحمد بن موسى، تشخيص واقع تدقيق الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الملتقى العلمي الوطني حول: تطور ممارسات المحاسبة والتدقيق في ظل الاقتصاد الرقمي، يوم 2018/04/19، جامعة الجليلي بونعامة، خميس مليانة، ص: 9.

² شهاب إليمي ومحمد بن موسى، مرجع سابق، ص: 10.

ثانيا: المشاكل الخاصة بالرقابة الداخلية عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات

ساعد استخدام الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية الكثير من الشركات خاصة الكبيرة منها مع توفير الوقت والجهد والسرعة في معالج البيانات واسترجاعها واستخراج التقارير، وذلك لما يتمتع به من مميزات عديدة أهمها:¹

- حصر إجراءات الضبط الداخلي والمعلومات المحاسبية والمهام الإجرائية ضمن وحدة الحاسوب التنظيمية؛
- إمكانية بعض إجراءات الضبط الداخلي، وتتضمن وسائل الضبط للبناء الآلي Hardware والبرامج الموضوعية Software للحاسوب والتي لم تكن ممكنة في النظام اليدوي؛
- ازدياد أهمية ودقة نظام التوثيق المستندي؛
- احتمال الاستغناء عن السجلات والمستندات المألوفة عادة على شكل أوراق سميكة؛
- استخدام وسائل خاصة لتخزين البيانات مثل الأشرطة الممغنطة والاسطوانات.

بالرغم من مزايا تكنولوجيا المعلومات وما أحدثته من ثورة رهيبية في تحسين أنظمة المعلومات المحاسبية إلا أنه في الوقت نفسه وجد في هذا النظام الجديد مجموعة من الثغرات تؤدي إلى مشاكل مختلفة، ولذلك أصبح من المهم على أي مؤسسة أن تتبنى نظام متكامل لأمن المعلومات، يحمي المؤسسة من الأخطار الناجمة على البيئة الإلكترونية، ومن بين المشاكل التي ظهرت عند استخدام الحاسوب في معالجة البيانات نجد:²

أ. المشكلات المتعلقة بالبرامج:

تتعلق هذه المشاكل بمدى اهتمام مصممي البرامج بالتخطيط لها بالكفاءة المطلوبة، وفي أقل وقت ممكن، وكتابة البرامج بطريقة يصعب تعديلها، وتنشأ هذه المشكلات من عدة أسباب منها: أخطاء في صياغة البرامج أخطاء في عدم استكمال التعديلات وأخطاء عدم مرونة البرامج؛

ب. المشكلات المتعلقة بالأجهزة:

تتعلق هذه المشاكل بتقادم أجهزة الحاسوب، عدم كفاءة الصيانة، عدم مراعاة الدقة في التشغيل وارتفاع تكلفة أجهزة الحواسيب؛

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسبان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات دار الراجية للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009، ص 73.

² عطا الله أحمد سويلم الحسان، مرجع سابق، ص 74-75.

ج. المشكلات المتعلقة بالتخزين:

حيث يتم تخزين البيانات بالنظام الآلي على وسائط ممغنطة مثل الأشرطة والأسطوانات، وينشأ عن ذلك عدة مشاكل منها : الوسائط الممغنطة غير المرئية، ضرورة وجود بأن تكون ملائمة للمراجعة كما يمكن استخدام وسائط التخزين لنقل سجل أو حساب من طابعة تسمح مكان لآخر؛

د. المشكلات التي تتعلق بنقل البيانات والتي تتمثل في :

أخطاء الموظفين وخلل الأجهزة، والغش والتلاعب والخلل في خطوط الاتصال والقوة الكهربائية؛

هـ. المشكلات التي تتعلق بتشغيل البيانات (المعالجة):

تتعلق هذه المشاكل بسوء عملية تخطيط التشغيل، بسبب عدم توفر قطع الغيار عدم وضع معايير لأساليب التشغيل؛

و. المشكلات التي تتعلق بنقل المعلومات (المخرجات):

تتعلق بصعوبة رؤية أو قراءة المعلومات المطبوعة على الأسطوانات، عدم إعداد ملخصات لبعض بنود البيانات عدم تسجيل أرصدة الحسابات ومشكلات تتعلق بسرية المعلومات؛¹

ز. المشكلات التي تتعلق بالرقابة الداخلية:

تتعلق هذه المشاكل بحدوث الأخطاء في معالجة بعض البيانات وسهولة الاحتيال، اختفاء السجلات وعدم حماية الملفات الناجمة عن اتصاف البيانات بالسرية وصعوبة استرجاع البيانات.

ومن بين عيوب بيئة تكنولوجيا المعلومات في نظام الرقابة الداخلية هو أن تكنولوجيا المعلومات تسمح بالتغيير غير المصرح به في البرامج وتفشل في إجراء التغيير اللازم في البرامج التي تستوجب التغيير في ظل التطورات التكنولوجية السريعة.²

ثالثاً: أساليب حماية وتأمين أنظمة المعلومات الحاسوبية الالكترونية

رغم عدم وجود حل نهائي لمخاطر وتحديات المراجعة في ظل تكنولوجيا المعلومات فان هناك بعض المقترحات التي بها نظام الرقابة الداخلية تتمثل في:

¹ عطا الله أحمد سويلم الحسان، مرجع سابق، ص 74-75.

² مرجع نفسه، ص: 152-153

- ¹ عطا الله أحمد سويلم الحسان، مرجع سابق، ص 106.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

اطلع الباحث على عدد من البحوث والدراسات المتاحة في مجال محافظة الحسابات وكذلك الرقابة الداخلية، واتضح من خلال استعراض هذه الأبحاث والدراسات تركيز الكثير منها على دراسة مسؤوليات مدقق الحسابات ومهامه في جانب الرقابة المحاسبية، كما أنها على الرقابة الداخلية كمفاهيم فقط وسيتم عرض الدراسات السابقة على النحو التالي:

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

1- دراسة عطا الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين لمتطلبات تكنولوجيا معلومات أنظمة الرقابة الداخلية في شركات المساهمة الأردنية مجلة المنار، المجلد 14، العدد 1، 2008.

ويهدف هذا البحث إلى تحديد متطلبات تكنولوجيا المعلومات لمكونات نظام الرقابة الداخلية التي تم تطبيقها على المدققين الداخليين في شركات المساهمة العامة المدرجة أسماؤها في بورصة عمان للأوراق المالية، في السوق الأول والثاني فقط، كما يهدف إلى تحديد مدى مواكبة تلك الشركات لمتطلبات أدوات تكنولوجيا المعلومات في أنظمة الرقابة الداخلية فيها.

ولقد توصل الباحث إلى عدد من النتائج ذات الأهمية في الشركات المساهمة العامة الأردنية منها:

- إن هناك تأثيراً لبيئة تكنولوجيا المعلومات على نظام الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة العامة الأردنية.
- انه عند تكوين بيئة الرقابة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات يتم تعيين مجلس إدارة ولجنة تدقيق ذات خبرة ودراية بأنظمة بيئة تكنولوجيا الرقابة، وأهميتها كما يراعي تحديد الصلاحيات والمسؤوليات لكل موظف ذي علاقة ببيئة واستخدام أدوات تكنولوجيا المعلومات كما يراعي بيان خطوط السلطة من خلال وجود هيكل تنظيمي للشركة المعنية.
- انه عند القيام بعملية تقييم المخاطر في بيئة تكنولوجيا المعلومات تراعى الشركة أهداف العمليات في أنظمة تكنولوجيا المعلومات، كما يراعى الأهداف الإستراتيجية للشركة.

لقد هدفت الدراسة إلى التعرف على أهمية الرقابة الداخلية وضرورة تكيفها مع تطور استخدام تكنولوجيا المعلومات وأثر ذلك على موثوقية القوائم المالية في المصارف التجارية الليبية تكون مجتمع الدراسة من جميع المصارف التجارية الليبية المملوكة للدولة وعددها (4) مصارف وتم توزيع الاستبانة عليهم، حيث قام الباحث بتصميم استبانة هذه الفئات وهي: المديرون الماليون المدققون الداخليون وموظفو أقسام الحاسوب العاملون في تلك البنوك، حيث تم توزيع (122) فردا من مجتمع الدراسة على تلك الفئات.

ولقد أظهرت النتائج مستوى مرتفعا لتكيف نظم الرقابة الداخلية مع تطور استخدام تكنولوجيا المعلومات في المصارف التجارية الليبية لمواجهة التحديات الناتجة عن هذا التطور في الاستخدام، ومستوى متوسط للفرضية التي تنص على " لا يؤدي تكيف نظم الرقابة الداخلية مع تطور استخدام تكنولوجيا المعلومات في المصارف التجارية الليبية إلى الحصول على قوائم مالية ذات موثوقية عالية"، كما أظهرت النتائج مستوى متوسط للفرضية التي تنص "لا توجد معوقات لتكيف نظم الرقابة الداخلية مع استخدام تكنولوجيا المعلومات في المصارف التجارية الليبية".

4- دراسة احمد سلامة سليمان الجويفل: دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في المحاسبة، قسم المحاسبة، كلية الأعمال جامعة الشرق الأوسط، عمان ، الأردن، 2011.

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على دور نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة في تحقيق فاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الإسلامية الأردنية، واتبع الباحث في هذه الدراسة الأسلوب الوصفي التحليلي، حيث يتكون مجتمع الدراسة من جميع المصارف الإسلامية الأردنية وهما: المصرف الإسلامي الأردني والمصرف العربي الإسلامي الدولي، أما عينة الدراسة فتتكون من المديرين في الإدارة العليا بالإضافة إلى المحاسبين والمدققين الداخليين.

ولقد خلصت الدراسة إلى أنه يوجد دور لنظم المعلومات المحاسبية في تحقيق رقابة داخلية فاعلة في المصارف الإسلامية الأردنية، كما توجد فروقات ذات دلالة إحصائية في دور نظم المعلومات المحاسبية في تحقيق رقابة داخلية فاعلة، وقد تبين أن متغير ملائمة المعلومات هو أكثر المتغيرات تأثيرا على متغير الرقابة الداخلية الفاعلة.

5- دراسة عصام صبحي قشطة: علاقة تكنولوجيا المعلومات المستخدمة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية في المصارف الوطنية بقطاع غزة، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الحصول على درجة الماجستير في إدارة الأعمال، قسم إدارة الأعمال كلية الاقتصاد والعلوم الإدارية، جامعة الأزهر، غزة فلسطين، 2012-2013. هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على علاقة تكنولوجيا المعلومات المستخدمة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية في المصارف الوطنية بقطاع غزة، واستخدمت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، واستخدم الباحث أسلوب

الإستبانة لجمع البيانات، وقام الباحث باستخدام طريقة العينة الطبقية العشوائية وقد شملت الدراسة (6) مصارف وطنية وتم توزيع (240) استبانة على عينة من العاملين في المصارف الوطنية بمسميات وظيفية مختلفة، وقد تم استرداد (206) استبانة بنسبة استرداد (86%).

ولقد أظهرت نتائج الدراسة أنه يوجد علاقة طردية بين تكنولوجيا المعلومات وفاعلية الرقابة الداخلية في المصارف الوطنية العاملة بقطاع غزة، وكذلك أوضحت النتائج عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في آراء أفراد العينة حول علاقة تكنولوجيا المعلومات المستخدمة بفاعلية نظام الرقابة الداخلية في المصارف الوطنية العاملة بقطاع غزة، تعود للمتغيرات الشخصية (الجنس المؤهل العلمي، التخصص العلمي، سنوات الخبرة)، باستثناء متغير المسمى الوظيفي الذي أظهر فروقات ذات دلالة إحصائية بين المشغلين وكل من مدراء الفروع والمراقبين.

6- دراسة جمال الدين بوسعيد 2014: "محاولة دراسة واقع تقييم المراجع الخارجي لنظام الرقابة الداخلية"

لقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى التزام المراجعين الخارجيين الجزائريين بتقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات التي يقومون بالمصادقة على قوائمها المالية خلصت الدراسة بمجموعة من النتائج نذكر منها :

- لا تولي المؤسسات الجزائرية أهمية كبيرة للرقابة الداخلية، ويتجلى ذلك من خلال عدم اتباعها لإطار رقابة داخلية، معروف، وكذلك عدم وجود دليل إجراءات بصفة دائمة في هذه المؤسسات.
- أكد معظم أفراد العينة أن تقييم نظام الرقابة الداخلية يتم في خمسة مراحل، وباستعمال عدة وسائل أهمها المقابلة الشخصية مع العمال الفحوصات والملاحظات الميدانية الاستثمارات بأسئلة مفتوحة وخراط التدفق وبدرجة أقل الاستثمارات المغلقة، وينتهي التقييم بإعداد تقرير خاص يوجه في معظم الحالات إلى مجلس الإدارة.

- يتم التركيز غالبا عند تقييم نظام الرقابة الداخلية على تقييم نظام الرقابة الداخلية المحاسبي فقط.
- تتمثل أهمية القيام بالتقييم في تخفيض المخاطر التي تتعرض لها المؤسسة وعلى رأسها مخاطر الرقابة إضافة إلى تحديد نطاق عملية المراجعة وحجم عينة الاختبارات.

7- دراسة الهام ضيف الله: دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة،

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في قسم علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014-2015

هدفت الدراسة إلى توضيح دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في اختيار عينة التدقيق لدى مراجعي الحسابات في مجال المراجعة وبالتالي زيادة مصداقية نتائج المعاينة في التدقيق لإجراء العمليات الحسابية للحصول

على نتائج أدق وأسرع وأكثر مصداقية، وإبراز مساهمة استخدام تكنولوجيا المعلومات في تسهيل عملية التدقيق وتخفيض التكلفة اللازمة لإجرائها، ودور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة للنظم غير الورقية والتبادل الإلكتروني للبيانات وتمكين مراجع الحسابات من اختيار عينة كبيرة بطريقة أسرع وأكفاً.

ولقد خلصت الباحثة من خلال تحليل إجابات الاستبيان واختبار الفرضيات إلى:

يوجد كفاءة مهنية وإدراك لدى محافظي الحسابات في الجزائر لأهمية دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في تحسين وتطوير خدمات المراجعة، وذلك بسبب ما يوفره استخدامها من انجاز الأعمال بسرعة أكبر، وكون استخدام تكنولوجيا المعلومات في المراجعة يحسن من الإجراءات الرقابية على البرامج والملفات الإلكترونية المستخدمة في المؤسسة، والتي يرى الطالب استحالة مراجعتها دون الاستعانة بتكنولوجيا المعلومات، كما أن قيام مدقق الحسابات باستخدام تكنولوجيا المعلومات يخفض من تكاليف تلك العمليات ويزيد من دقتها، وبالتالي يجب على المراجع اكتساب الكفاءة العلمية والعملية اللازمة في تطبيق المراجعة الإلكترونية بالإضافة إلى متطلبات الرقابة الداخلية المطلوبة لمواجهة التحديات التي تفرضها هذه التقنية.

8- دراسة فضيلة بوطورة نوفل سمالي: واقع تطبيق أساليب الرقابة الداخلية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات في البنوك التجارية، دراسة ميدانية لوكالات البنوك العمومية الجزائرية ولاية تبسة، مجلة العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية جامعة تبسة العدد 13، 2015.

يهدف هذا البحث إلى دراسة أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أساليب الرقابة في البنوك العمومية الجزائرية لولاية تبسة، كما يهدف إلى التعرف على أساسيات نظام الرقابة الداخلية في البنوك وأسباب التوجه إلى تكنولوجيا المعلومات، وقد قسم البحث إجراءات الرقابة إلى إجراءات عامة ورقابة تطبيقية، وتم استخدام المنهج الوصفي التحليلي وأسلوب الإستبانة لجمع البيانات، وشملت الدراسة 06 بنوك عمومية ناشطة في ولاية تبسة، وتكونت أفراد العينة من 70 موظف بمسميات مختلفة مدير الوكالة نائب مدير الوكالة، مراقب داخلي، مراجع داخلي، مبرمج مشغل، وبعد الانتهاء من عملية جمع البيانات واسترداد الإستبانة التي تم توزيعها خلص الباحثان إلى 54 إستبانة تعتبر صالحة للتحليل، أي بنسبة استرداد من جميع الوكالات مقدرة ب: (77.14%).

ولقد بينت النتائج وجود تكيف لنظام الرقابة الداخلية مع التطور الحاصل في تكنولوجيا المعلومات، ولكن يبقى الكادر العلمي المؤهل في هذه البنوك لا يزال دون طموح المنشآت الكبرى ذات العلاقة، سواء من حيث المبرمجين أو المراجعين الداخليين ومدى قدرتهم على استيعاب التطورات التكنولوجية السريعة بما يخدم نظام الرقابة

الداخلي، غير أن وكالات البنوك تقوم بتطبيق إجراءات الرقابة العامة، إلا أن هناك ضعف في تطبيق بعض هذه الإجراءات، أما إجراءات رقابة التطبيقات فتطبق بشكل جيد.

9-دراسة زينب سايح: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في رفع كفاءة أنظمة الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة أنابيب ALFA PIPE غرداية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، شعبة علوم تجارية، تخصص مالية المؤسسة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية 2016-2017

هدف هذا البحث إلى إبراز أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال وذلك بتطرق إلى المنطلقات والمفاهيم التي تنطوي عليها والفوائد وأهم أبعادها ومركزاتها وكيفية قياس أنظمة الرقابة الداخلية بالاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي.

ولقد خلصت الدراسة إلى أهم النتائج:

- تكنولوجيا المعلومات والاتصال مهمة بدرجة كبيرة في بناء الأنظمة الرقابية خاصة مع تطور وتعقد العمليات الإدارية والتشغيلية وصعوبة مراقبتها، فأصبح من الضروري الاعتماد على تكنولوجيا المعلومات والاتصال لتسهيل وتسريع الرقابة؛
- لتكنولوجيا المعلومات والاتصال تأثير كبير في كفاءة الأنظمة الرقابية للمؤسسة، هذا من خلال الجودة والسرعة والفعالية في المعلومات المقدمة من أجهزة المعلومات والاتصال؛
- للكفاءات المتحركة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال دور مهم في بناء الأنظمة الرقابية وتحسينها المستمر، من خلال قياسها والاستفادة من التغذية العكسية للمعلومات المقدمة.

المطلب الثاني: الدراسات باللغة الأجنبية

1- دراسة (Al-Jabari, 2004)

The Impact of Information Technology On The Internal Audit Process In Jordan.**عنوان الدراسة: أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الداخلية**

هدفت هذه الدراسة إلى وضع نموذج أو خطوات من أجل القيام بعملية تدقيق فعلية في ظل نظام محاسبي يعتمد على الحاسوب، وكيفية استخدام الحاسوب في دعم عملية التدقيق، اعتمدت هذه الدراسة على إجراء مقابلات مع كافة المدققين في شركة فاست لينك والبالغ عددهم (10) مدققين. خلصت الدراسة إلى وضع نموذج للقيام بعملية تدقيق ضمن نظام محاسبي إلكتروني حيث أثبت هذا النموذج فاعليته من حيث الوقت المستغرق وتخفيض الخسائر لأنه يبدأ بالمخاطر ذات الأهمية القصوى، فيما أوصى الباحث ببدء التدقيق من المخاطر ذات الأهمية القصوى نظراً لأهميتها لأن الوقوع فيها يؤدي إلى إيقاع الشركة في خسارة كبيرة، حيث يتم تقسيم الشركة إلى دورات ثم يتم تحديد الأنشطة في كل دورة ثم تحديد المخاطر ذات الأهمية القصوى في هذه الأنشطة وبعد ذلك يتم التدقيق على هذه المخاطر.

2- دراسة (Abu- Musa, 2008)

Auditing E-Business :New Challenges For Internal Auditors**عنوان الدراسة: التدقيق الإلكتروني للأعمال الإلكترونية تحديات جديدة لمدققي الحسابات**

هدفت إلى تحقيق تحري لأثر تكنولوجيا المعلومات على أنشطة المدققين الداخليين و اختبار ما إذا كان إنجاز تقييم تكنولوجيا المعلومات المنفذة في المنظمات السعودية يختلف حسب هدف التقييم وخصائص المنظمة ، تم استخدام الإستبانة لجمع المعلومات الأولية حيث وزعت 700 استبانة عشوائياً على عينة من المنظمات التي تقع في خمس مدن رئيسية في المملكة العربية السعودية، حيث تم جمع 218 استبانة صالحة للاستخدام .

وخلصت إلى أن المدققين الداخليين بحاجة إلى تعزيز معرفتهم ومهاراتهم في نظم المعلومات الإلكترونية، وذلك الأغراض التخطيط والتوجيه والإشراف والتدقيق على الأعمال المنجزة، إن المدققين الداخليين يركزون بشكل أساسي على المخاطر التقليدية لتكنولوجيا المعلومات والرقابة مثل خصوصية البيانات وسلامتها وأمنها، وحماية الأصول، ولم يعطوا اهتماماً لتطوير النظام واكتساب أنشطة جديدة، وإن أداء المدقق الداخلي في تقييم نظام تكنولوجيا المعلومات

يرتبط بعدة عوامل منها: أهداف تدقيق الحسابات، ونوع الصناعة، وعدد المتخصصين في تدقيق تكنولوجيا المعلومات في فريق التدقيق.

3-دراسة (Tucker,2010)

TIC And The Audit

عنوان الدراسة: تكنولوجيا المعلومات والتدقيق بريطانيا.

هدفت هذه الدراسة إلى بيان تأثير تكنولوجيا المعلومات على الرقابة الداخلية واعتبار أن المدقق جزءاً من تكنولوجيا المعلومات وأن السيطرة على هذه التكنولوجيا أحد العوامل المهمة للتدقيق، وأن المدقق يستخدم الأشخاص ذوي المهارات والمستوعبين تماماً لكيفية إعداد التقرير، وقد اعتمد البحث على المنهج الوصفي من خلال الاستعانة بالمصادر ذات العلاقة بموضوع البحث وخاصة نظم المعلومات المحاسبية للرقابة الداخلية، وكذلك استخدمت الإستبانة في الجانب العلمي وأجريت الدراسة في بريطانيا.

وخلصت الدراسة إلى عدد من النتائج: أبرزها: أن النمو المتسارع في تكنولوجيا المعلومات وقابلية المشاريع بمختلف أحجامها للتنافس على استعمال التقنيات الحديثة في المعالجة والتخزين للبيانات، أدى إلى التأثير على عملية التدقيق في مواكبة إجراءات وأساليب التدقيق لهذه التكنولوجيا الحديثة وأن التكنولوجيا تؤثر على نظام الرقابة الداخلية وعلى الطرق المتبعة من قبل المدقق في فحص نظام الرقابة الداخلية.

المطلب الثالث: مقارنة الدراسة الحالية بالدراسات السابقة.

سننظر في هذا المطلب إلى مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة ومحاولة استنتاج كل من أوجه التشابه وأوجه الاختلاف فيما يلي:

أولاً: أوجه التشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

من خلال التطرق للدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع الحالي، نجد أن هناك تعدد بالدراسات التي تناولت مناقشة الأبعاد المختلفة لمدقق الحسابات في الجزائر ودوره نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة، حيث تناولت جوانب عديدة مثل:

- دراسة مدقق الحسابات من الجانب القانوني والتاريخي.
 - ركزت معظم الدراسات ان مدقق الحسابات دورا فعال ومهم في ضمان استمرارية نشاط المؤسسة.
 - دراسة تقييم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة.
- أما الدراسة الحالية والتي اتسمت في تقييم نظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات لعدد من مكاتب محافضي الحسابات تميزت بدراسة جانب آخر والذي تمثل في دور مدقق الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية من خلال تطبيق تكنولوجيا المعلومات.

كما تم تحصيل العديد من المعلومات من الدراسات السابقة في المجالات التالية:

- 1- تم الاعتماد عليها من خلال اتباع خطوات المنهجية المطبقة في المذكرة.
- 2- تم الاستفادة منها لتكوين الجانب النظري.
- 3- الإلمام بالنتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة والانطلاق في الدراسة الحالية.

ثانياً: أوجه الاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة:

1- من حيث المكان والزمان:

تمت الدراسة الحالية في البيئة المحاسبية الجزائرية وبالتحديد في ولاية الوادي في مكاتب محافضي حسابات بالسنة 2023 بينما تمت الدراسات السابقة بين البيئة المحاسبية الجزائرية (ولايات مختلفة) والأجنبية في دول أخرى متغيرة عربية و أجنبية من سنة 2004 إلى 2017.

2- من حيث عدد العينة

نجد أن جزء من الدراسات السابقة تناولت عينات مختلفة العدد من خلال مقارنة بالدراسة الحالية وبعضها الآخر أقل وذلك حسب إمكانية كل دراسة، بينما أعدت هذه الدراسة على الجانب النظري لمدقق الحسابات ونظام الرقابة الداخلية عند مكاتب محافظي الحسابات وفي الفصل الثاني على الدراسة التطبيقية وكيفية القيام بعملية الرقابة الداخلية التي يقوم بها مدقق الحسابات وفقاً لقواعد الرقابة الداخلية ولجأ الباحث إلى استبانة موزعة لعينة من محافظي الحسابات وخبراء محاسبين وأساتذة جامعيين متخصصين في (الوادي)

3- من حيث المتغيرات

هدفت الدراسة الحالية إلى معرفة تقييم مدقق الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات من خلال وجهة نظر مدققي الحسابات وخبراء المحاسبة، أما الدراسات السابقة تناولت متغيرات مختلفة نذكر منها مستخدمي القوائم المالية، المراجعة القانونية، الأجهزة العليا للرقابة الداخلية.

خلاصة الفصل:

من خلال ما سبق اتضح أن مهنة مدقق الحسابات تسعى للتحقق والتأكد من صدق وصحة البيانات المالية والمحاسبية، وذلك من خلال إبداء رأي فني محايد حول صحة القوائم المالية، ومدى تمثيلها للمركز المالي للمؤسسة.

وكل هذا يكون من طرف مدقق الحسابات الذي يشترط فيه أن يكون مستقلا عن المؤسسة التي يراقبها وذو خبرة وكفاءة مهنية، وأن يحترم أثناء تأدية مهامه المحاسبية المتعارف عليها، وحتى يكون نظام الرقابة الداخلية قويا وفعالا يجب أن يعمل على حماية أصولها وأموالها ، ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ، وكذا تصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعة من طرف الإدارة من خلال تركيز مدقق الحسابات عليها، ويجب أن يستمر في فحص وتقييم نظام الرقابة الداخلية حتى يمكنه من الإلمام بالأساليب والإجراءات التي تستخدمها المؤسسة، للوصول إلى تقرير نهائي حول الوضعية المالية للمؤسسة، ومحاولة إظهار نقاط القوة والضعف في هذا النظام ، والقيام بالإجراءات التصحيحية له، ولكي يكون مدقق الحسابات قادر على ذلك يجب ان تتوفر فيه مجموعة من المقومات الأساسية و التي من أهمها إستخدام تكنولوجيا المعلومات كأداة لتنفيذ عملية التقييم.

الفصل الثاني

**الدراسة الميدانية لتقييم
مدققي الحسابات في الجزائر
لنظام الرقابة الداخلية في ظل
تكنولوجيا المعلومات**

تمهيد:

البحث العلمي سلسلة من المراحل والخطوات يتبعها الباحث بطريقة منظمة ومرتبطة فبعد الانتهاء من الجانب النظري لهذه الدراسة والمتمثل في الإطار النظري لدور تقييم مدقق الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، حيث نتعرض في هذا الفصل للخطوات والإجراءات اللازمة المتعلقة بإجراءاته الميدانية على اعتبارها حلقة ذات أهمية في هذه الدراسة.

لقد شمل هذا الفصل على الدراسة الميدانية على عينة من الأساتذة الجامعيين المختصين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، وهذه الدراسة هدفت إلى معرفة دور تقييم مدقق الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى ثلاث مباحث وهي:

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج الوصفية للدراسة

المبحث الثالث: عرض وتحليل و مناقشة نتائج فرضيات الدراسة

المبحث الأول: الطريقة وأدوات الدراسة

يتناول هذا المبحث الطريقة والأدوات المعتمدة لإنجاز هذه الدراسة، حيث تتضمن المنهجية التي اعتمدت في الدراسة ومجتمع الدراسة وعينتها، والأدوات المستخدمة وأساليب المعالجة الإحصائية للبيانات التي جمعت، واختبار صدق الأدوات وثباتها.

المطلب الأول: طريقة الدراسة

الفرع الأول: المنهج المتبع في الدراسة

تعتمد أي دراسة على منهج يتبعه الباحث لمعالجة البيانات ويكون اختياره حسب طبيعة الموضوع والاهداف التي يسعى لتحقيقها ويعرف المنهج بأنه الوسيلة التي يمكننا عن طريقها الوصول الى الحقيقة أو مجموعة من الحقائق في أي موقف من المواقف ومحاولة اختبارها للتأكد من صلاحيتها في مواقف أخرى وتعميمها.¹

بالإضافة إلى أن المنهج هو: "هي طريق إجرائي مركب ومتكامل، يعتمد الباحث للوصول إلى حقيقة جديدة ينشدها للتغلب على مشكلة تستهويه أو غامضة عليه، أو تتسبب له أو لمجتمعه حرجا علميا أو اجتماعيا أو عمليا سلوكيا".²

قصد تحقيق أهداف دراستنا التي تتمحور حول دور تقييم مدقق الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي باعتبار أن موضوع الدراسة هو الذي يحدد طبيعة المنهج المستخدم ويهدف المنهج الوصفي التحليلي الى وصف ما هو كائن من ظواهر أو أحداث معينة بعد جمع البيانات كما يهدف الى تفسير ظواهر وتحديد الظروف والعلاقات التي توجد بين المتغيرات كما في الواقع.

فالمنهج الوصفي هو طريقة لوصف الموضوع المراد دراسته من خلال منهجية علمية صحيحة وتصوير النتائج التي تم التوصل إليها على أشكال رقمية معبرة يمكن تفسيرها.³

- المنهج الوصفي التحليلي Descriptive Analytical Method: الذي يسمح لنا بجمع البيانات والمعلومات عن موضوع الدراسة، ووصف وتحليل وتفسير النتائج المتوصل إليها.

¹ مروان عبد المجيد، تعلم العيش مع الداء السكري دون أنسولين، لبنان، دار الكتب العلمية، بيروت، 2002، ص 23.

² محمد زياد حمدان، البحث العلمي كنظام، دار التربية الحديثة، الأردن، صفحة 61.

³ محمد سرحان علي محمود، مناهج البحث العلمي، دار الكتب، طبعة الثالثة، الجمهورية اليمنية، صفحة 46.

- المنهج الإحصائي Statistical Method: الذي يمكننا من اختبار صحة الفرضيات باستعمال الاساليب والادوات الإحصائية فى تحليل بيانات الدراسة الميدانية.

الفرع الثانى: مجتمع وعينة الدراسة:

1-مجتمع الدراسة:

يقصد بمجتمع الدراسة: " جميع مفردات أو الاشياء التى نريد معرفة حقائق عنها، وهو جميع الافراد الذين يضمهم مجتمع الدراسة، وفى ظل تحديد اسلوب جمع البيانات وذلك بأسلوب الحصر الشامل الذى يعنى جمع البيانات عن جميع المفردات التى يتكون منها مجتمع الدراسة".¹

ويعرف مجتمع الدراسة كذلك بأنه: " الجماعة التى يهتم بها الباحث والتى يريد ان يخلص بها الى نتائج قابلة للتعميم، وهو المجتمع الذى له خاصية واحدة على الاقل تميزه عن غيره من المجتمعات أو الجماعات".²

وفى دراستنا مجتمع الدراسة معروف، حيث يتكون مجتمع الدراسة من جميع الأساتذة الجامعيين المختصين وخبراء محاسبين ومحافظى حسابات بولاية الوادى.

2-عينة الدراسة:

تعتبر العينة أهم المحاور الأساسية فى البحث العلمى، وهى عبارة عن جزء من الكل قصد التحقق من فرضيات البحث، كما تعرف العينة على أنها " مجموعة جزئية من مجتمع الدراسة ".³

بالإضافة إلى أنها " تمثل العينة جزء من عناصر مجتمع الدراسة يحدد عناصره وفق أسس علمية ومنطقية لتكون عناصر العينة ممثلة تمثيلاً واقعياً لجميع عناصر المجتمع المدروس".⁴

لقد تم فى بحثنا هذا اختيار عينة عشوائية بسيطة من مجتمع الدراسة الكلى، وعليه تم الاعتماد على أربعة وستون (64) استمارة صالحة للمعالجة، والجدول التالى، يلخص وضعية توزيع الاستبيان كما يلى:

الجدول رقم (02-01): نتائج توزيع الاستبيان

الاستبيان	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المسترجعة	الاستبيانات المستبعدة	الاستبيانات الصالحة
-----------	---------------------	-----------------------	-----------------------	---------------------

¹ محمد منير حجاب، الاسس العلمية لكتابة الرسائل الجامعية، دار الفجر للنشر، جامعة جنوب الوادى، 2000، ص 29.

² عبد الحق على ابراهيم، دور السلوك التنظيمى فى اداء المنظمات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الفلسفة فى ادارة الاعمال، جامعة السودان كلية الدراسات العليا، الخرطوم (السودان)، سنة 2015، ص 164.

³ رما ماجد، منهجية البحث العلمى، مؤسسة فريدريش للنشر، لبنان، سنة 2016، ص 29.

⁴ كمال دشلى، منهجية البحث العلمى، منشورات جامعة حمادة، كلية الاقتصاد، سنة 2016، ص 130.

النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	النسبة	العدد	
%91.43	64	%1.43	01	%90.86	65	%100	70	عينة الدراسة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على توزيع الاستبيان

الفرع الثالث: متغيرات الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة، تم اختيار تقييم مدقق الحسابات كمتغير مستقل، ونظام الرقابة الداخلية كمتغير تابع، وتكنولوجيا المعلومات كمتغير وسيط، والتي يمكن توضيحها في الجدول الآتي:

الجدول رقم (02-02): يوضح متغيرات الدراسة

رمزه	نوعه	المتغير
MX	متغير مستقل	تقييم مدقق الحسابات
MY	متغير تابع	نظام الرقابة الداخلية
MK	متغير وسيط	تكنولوجيا المعلومات

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على توزيع الاستبيان

بغرض الحصول على أحسن تمثيل للمتغيرين المذكورين، تم الاعتماد على تقييم مدقق الحسابات للمتغير المستقل، أما فيما يتعلق بالمتغير التابع فتم الاعتماد على قياس نظام الرقابة الداخلية، في ظل المتغير الوسيط تكنولوجيا المعلومات.

الفرع الرابع: مصادر المعلومات وطرق جمعها:

- 1- المصادر الأولية: وتتمثل في البيانات الأولية المتحصل عليها بواسطة أداة الاستبيان.
- 2- المصادر الثانوية: حيث تم الاعتماد على الكتب العلمية والدراسات السابقة من رسائل جامعية وبحوث منشورة في المجالات و الدوريات العلمية والمواقع الالكترونية.

المطلب الثاني: أدوات جمع ومعالجة البيانات

الفرع الأول: أدوات جمع البيانات

1-الاستبيان:

تعتبر الاستبانة أداة مهمة في عملية جمع البيانات يعتمد عليها الباحث من أجل الإحاطة بجميع جوانب موضوعه عن طريق مجموعة أسئلة مدونة ومنظمة يتم طرحها على أفراد العينة بغية التحقق من فرضيات البحث، ويتم تعريف الاستبيان على أنه: " تقنية مباشرة لطرح الأسئلة على الافراد وبطريقة موجهة ذلك أن صيغ الاجابات تحدد مسبقا هذا يسمح بالقيام بمعالجة كمية بهدف اكتشاف علاقات رياضية واقامة مقارنات كمية " ¹.

لقد تم جمع البيانات اللازمة للدراسة باستخدام أداة الاستبيان موجه للأساتذة الجامعيين المختصين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، ولاستكمال الجانب التطبيقي للدراسة فقد تم تصميم استبانة استبيان (انظر الملحق رقم 02)، حيث يشتمل مفردات عينة الدراسة التي عبرت عن آرائها واتجاهاتها من خلال الإجابة على فقرات الأسئلة التي هي تعتبر أيضا مصدر رئيسي لجمع مثل هاته البيانات.

أ- مراحل إعداد الاستبيان:

تم الاستعانة في إعداد أسئلة الاستبيان، على الكتب والمراجع والدراسات السابقة المتعلقة بموضوع الدراسة بالإضافة إلى الاعتماد على الخبرة العلمية والمدارك الشخصية لنا، من أجل وضع بعض الاسئلة في ظل الالتزام بالطريقة والمنهج العلمي المتبع، حيث تم مراعاة ما يلي:

- أن تكون الأسئلة بسيطة وواضحة.
- أن تكون الأسئلة تخدم وتسهل عملية اختبار الفرضيات الموضوعية.
- أن تحتوي على الأسئلة إجابات مناسبة (موافق بشدة- موافق -محايد- غير موافق- غير موافق بشدة)

وفق مقياس ليكارت الخماسي LIKERT SCALE.

ب-هيكل الاستبيان:

أحتوى الاستبيان على ستة وعشرين سؤال (26) سؤال توزعت كما يلي:

أولا: البيانات الشخصية: تشمل البيانات الشخصية للعينة المدروسة متضمنة ستة (05) أسئلة.

¹ رقاني شريفة وصنقلي عائشة، الالتزام التنظيمي واثره على اداء العاملين ، مذكرة لنيل شهادة الماستر ، تخصص علم اجتماع تنظيم ، جامعة أدرار الجزائر، سنة 2020، ص 48.

ثانيا: محاور الدراسة: يشمل أسئلة تتعلق بمحاور الدراسة، متضمنة واحد وعشرين (21) سؤال مقسمة على ثلاثة (03) محاور وهي:

المحور الأول: يشمل أسئلة تتعلق بموضوع تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية متضمن سبعة (07) أسئلة.

المحور الثاني: يشمل أسئلة تتعلق بموضوع دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية متضمن سبعة (07) أسئلة.

المحور الثالث: يشمل أسئلة تتعلق بموضوع الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات متضمن سبعة (07) أسئلة. والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (02-03): يوضح توزيع أسئلة فقرات كل محور

الرقم	المحاور	عدد الفقرات
01	البيانات الشخصية	05
02	تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية	07
03	دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية	07
04	الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات	07

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الاستبيان

ج- ثبات صدق الاستبيان:

❖ قياس ثبات الاستبيان: وذلك باستخدام معامل ألفا كرو نباخ لقياس مدى ثبات الاستبيان وفقراته، والذي سنفصل فيه في المطلب الخاص بقياس صدق وثبات الاستبيان.

❖ قياس صدق الاستبيان: وذلك باستخدام معامل الارتباط بيرسون لقياس مدى صدق الاستبيان، والذي سنفصل فيه في المطلب الخاص بقياس صدق وثبات الاستبيان.

الفرع الثاني: سلم قياس المستخدم

بما أن الدراسة تعتمد على تحليل آراء أفراد عينة الدراسة و إجاباتهم على فقرات الاستبيان، و بذلك نحصل على معلومات نوعية، ومن أجل تحويل هاته المعلومات النوعية إلى كمية بتطبيق مختلف الأدوات والأساليب الإحصائية مع الاعتماد على مقياس ليكرت الخماسي (Scale Likert) ، الذي يتناسب مع مثل هكذا دراسات، حيث

تم استخدام مقياس ليكرت منذ عام 1932 م وكان ذلك بواسطة الدكتور (likert rensis) وهو من أشهر المقياس استخداماً نظراً لسهولة تطبيقه وتحليل نتائجه، فمن خلال هذا المقياس نستطيع معرفة اتجاهات وآراء ومواقف الأفراد أي معرفة الرأي الشخصي من العبارات التي يقرؤها الفرد المعني بالدراسة، حيث أمام كل عبارة يوجد سلم تحدد عليه الدرجات التي تعبر عن اتجاه الفرد نحو هذه العبارة، وقد تم الاعتماد على المقياس ليكرت الخماسي، الشيء الذي من شأنه تحقيق أعلى مستويات من مصداقية النتائج المتوصل لها والتي تكون معبرة إلى حد كبير عن الحقيقة، وعلى العموم تحدد درجة سلم ليكرت الخماسي كما يلي :

الجدول رقم (02-04): مقياس ليكرت الخماسي

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

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على الاستبيان

الفرع الثالث: البرامج وأدوات معالجة البيانات

أ- البرامج الاحصائية Statistical Programs:

من أجل تحليل البيانات المتحصل عليها بواسطة الاستبيان، قمنا بالاعتماد على برنامج الحزمة الاحصائية للعلوم الاجتماعية المعروف اختصاراً بـ: SPSS النسخة 25.

ب - الأدوات الاحصائية Statistical Tolls:

من أجل معالجة وتحليل بيانات المتحصل عليها، تم إجراء مجموعة من الاختبارات الاحصائية نذكر منها:

- 1- التكرارات والنسب المئوية: لمعرفة توزيع المعلومات الشخصية لعينة الدراسة.
- 2- الوسط الحسابي Arithmetic Mean: وهو من أهم مقاييس النزعة المركزية، ورمزه $\bar{X}$ ، يتم استخدامه للدلالة على متوسط مجموع قيم ظاهرة ما.
- 3- الانحراف المعياري Standard Deviation: وهو من أكثر مقاييس التشتت استخداماً ورمزه σ ، ويستعمل لمعرفة مدى تشتت القيم عن وسطها الحسابي.
- 4- الوزن النسبي: لمعرفة اتجاه إجابات أفراد عينة الدراسة على محاور وأبعاد الدراسة.
- 5- اختبار ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha: ويستعمل للحكم على دقة القياس، من خلال تحديد مدى ثبات أداة القياس المتمثلة في الاستبانة.

المبحث الثاني: عرض وتحليل النتائج الوصفية للدراسة

المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج خصائص عينة الدراسة

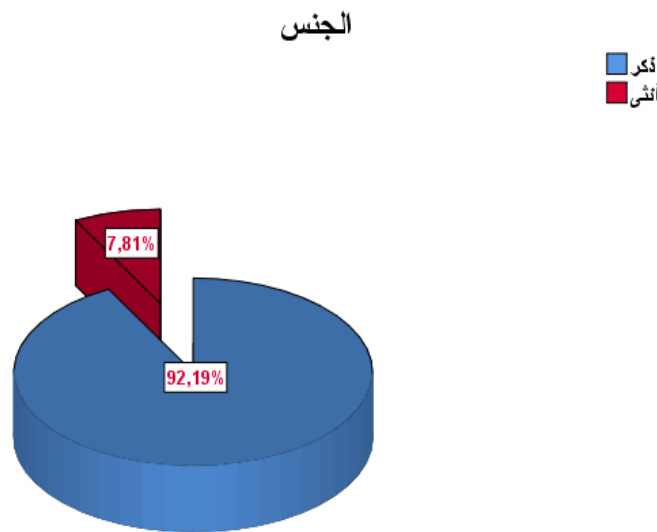
الفرع الأول: الجنس

الجدول رقم (02-07): يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير الجنس

الجنس	التكرار	النسبة المئوية %
ذكر	59	92.2%
أنثى	5	7.8%
المجموع	64	% 100

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

الشكل البياني رقم (02-01): دائرة نسببة توضح توزيع العينة حسب متغير الجنس



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

من خلال قراءتنا للجدول رقم (07) والشكل البياني رقم (01): نجد أن العينة المأخوذة لدراستنا غير متساوية العدد بالنسبة لمتغير الجنس، حيث نجد عدد المبحوثين الذكور 59 مبحوث بنسبة 92.2%، وهي النسبة الأعلى تليها نسبة المبحوثين الإناث 5 مبحوثات بنسبة 7.8 %، وهي النسبة الأدنى.

المبحوثين الذين تتراوح أعمارهم بين 31 إلى 35 سنة 6 مبحوثين بنسبة 9.4% وتليها نسبة المبحوثين الذين تتراوح أعمارهم أقل من 31 سنة 4 مبحوثين بنسبة 6.3%، وهي النسبة الأدنى.

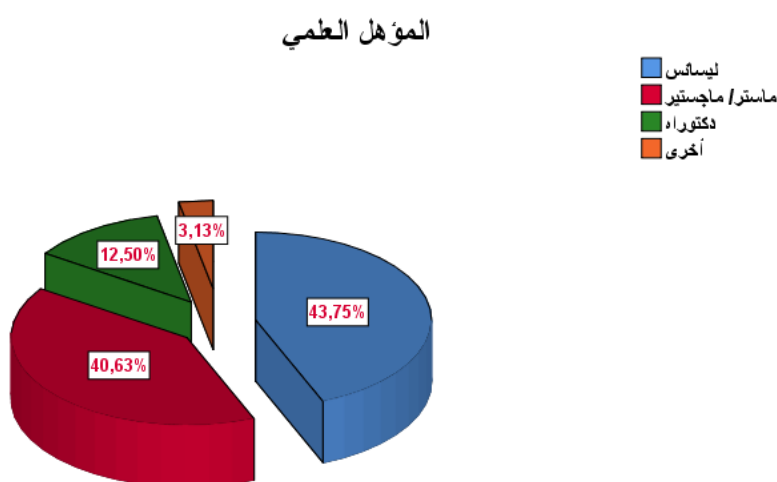
الفرع الثالث: المؤهل العلمي

الجدول رقم (02-09): يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	التكرار	النسبة المئوية %
ليسانس	28	43.8 %
ماجستير / ماستر	26	40.6 %
دكتوراه	8	12.5 %
أخرى	2	3.1 %
المجموع	64	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

الشكل البياني رقم (02-03): دائرة نسببة توضح توزيع العينة حسب متغير المؤهل العلمي



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

من خلال قراءتنا للجدول رقم (09) والشكل البياني رقم (03): نجد أن العينة المأخوذة لدراستنا غير متساوية العدد بالنسبة لمتغير المؤهل العلمي، حيث نجد عدد المبحوثين الذين مؤهلهم العلمي ليسانس 28 مبحوث بنسبة 43.8%، وهي النسبة الأعلى، تليها نسبة المبحوثين الذين مؤهلهم العلمي ماجستير أو ماستر 26 مبحوث بنسبة 40.6% وتليها نسبة المبحوثين الذين مؤهلهم العلمي دكتوراه 8 مبحوث بنسبة 12.5%، وتليها نسبة المبحوثين الذين مؤهلات علمية أخرى 2 مبحوث بنسبة 3.1%، وهي النسبة الأدنى.

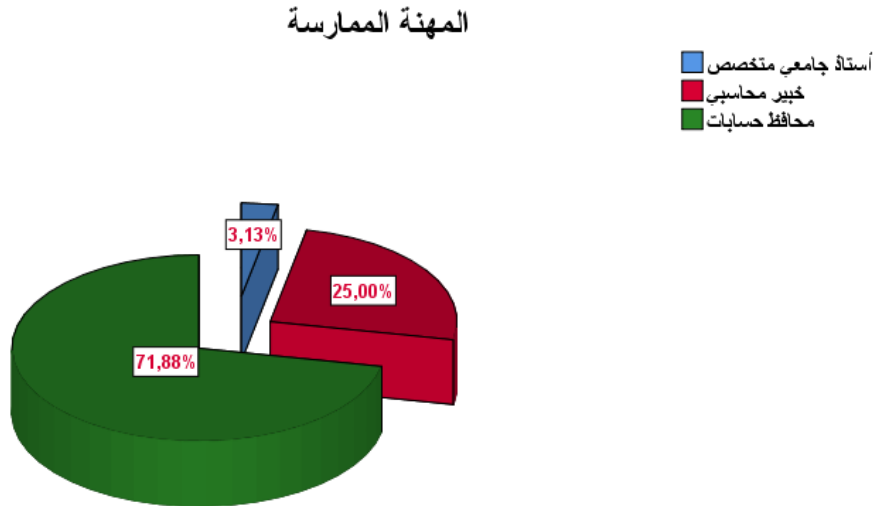
الفرع الرابع: المهنة الممارسة

الجدول رقم (02-10): يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير المهنة الممارسة

المهنة الممارسة	التكرار	النسبة المئوية %
أستاذ جامعي متخصص	2	3.1 %
خبير محاسبي	16	25 %
محافظ حسابات	46	71.9 %
المجموع	64	100 %

المصدر: من إعداء الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

الشكل البياني رقم (02-04): دائرة نسبية توضح توزيع العينة حسب متغير المهنة الممارسة



المصدر: من إعداء الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

من خلال قراءتنا للجدول رقم (10) والشكل البياني رقم (04): نجد أن العينة المأخوذة لدراستنا غير متساوية العدد بالنسبة لمتغير المهنة الممارسة، حيث نجد عدد المبحوثين الذين لديهم مهنة محافظ حسابات 46 مبحوث بنسبة 71.9% وهي النسبة الأعلى، تليها نسبة المبحوثين الذين لديهم مهنة خبير محاسبي 16 مبحوث بنسبة 25%، وتليها نسبة المبحوثين الذين لديهم مهنة أستاذ جامعي متخصص 2 مبحوث بنسبة 3.1%، وهي النسبة الأدنى.

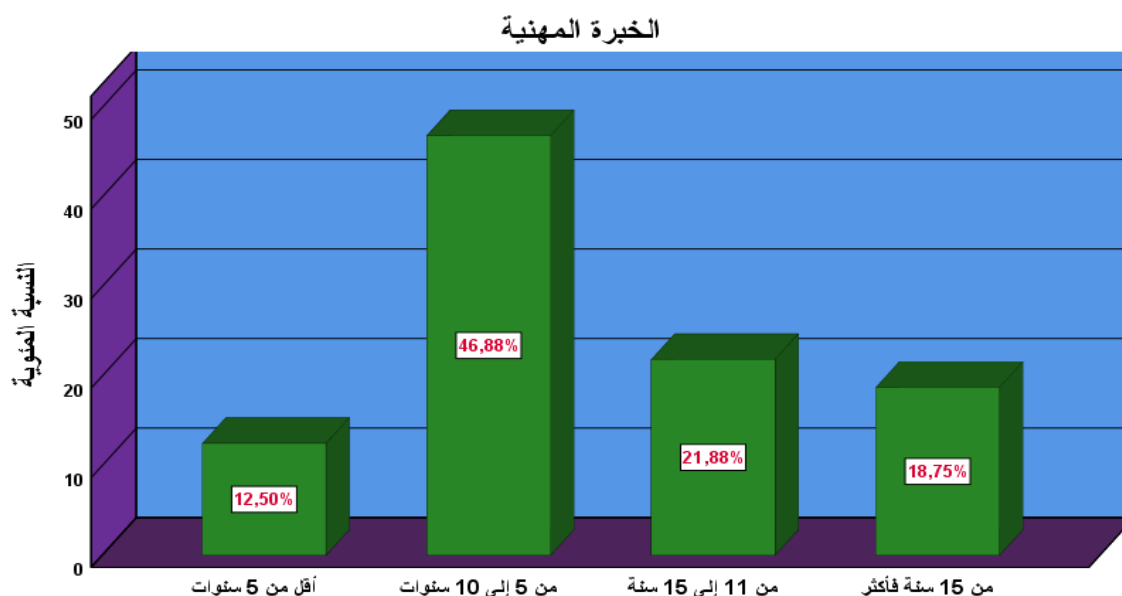
الفرع الخامس: الخبرة المهنية

الجدول رقم (02-11): يوضح التكرارات والنسب المئوية لمتغير الخبرة المهنية

الخبرة المهنية	التكرار	النسبة المئوية %
أقل من 5 سنوات	8	12.5 %
من 5 إلى 10 سنوات	30	46.9 %
من 11 إلى 15 سنة	14	21.9 %
من 15 سنة فأكثر	12	18.8 %
المجموع	64	100 %

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

الشكل البياني رقم (02-05): أعمدة بيانية توضح توزيع العينة حسب متغير الخبرة المهنية



المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

من خلال قراءتنا للجدول رقم (11) والشكل البياني رقم (05): نجد أن العينة المأخوذة لدراستنا غير متساوية العدد بالنسبة لمتغير الخبرة المهنية ، حيث نجد عدد المبحوثين الذين لديهم أقدمية مهنية تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات 30 مبحوث بنسبة 46.9 %، وهي النسبة الأعلى، تليها نسبة المبحوثين الذين لديهم أقدمية مهنية تتراوح بين 11 إلى 15 سنة 14 مبحوث بنسبة 21.9 %، وتليها نسبة المبحوثين الذين لديهم أقدمية مهنية من

15 سنة فأكثر 12 مبحوث بنسبة 18.8 %، وتليها نسبة المبحوثين الذين لديهم أقدمية مهنية أقل من 5 سنوات 8 مبحوثين بنسبة 12.5 % وهي النسبة الأدنى.

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان

حتى تكون النتائج دقيقة وواضحة فقد تم حوصلة نتائج الاستبيان في جداول وبوبت الإجابات على حسب التسلسل للأسئلة المدرجة في الاستبيان، وقد تم حساب تكرارات الاستجابات المختلفة وما تعلق بها من النسب المئوية والمتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية، كما تم ترتيب العبارات حسب وجهة نظر فئات العينة من العمال اعتمادا على أكبر قيمة للمتوسط الحسابي وحسب أقل قيمة للتشتت والذي يمثل الانحراف المعياري عند تساوي قيم المتوسط الحسابي، وباعتبار أن المتغير الذي يعبر عن الخيارات (غير موافق بشدة، غير موافق، محايد، موافق، موافق بشدة) مقياس ترتيبي، أما الأرقام التي تدخل في البرنامج الإحصائي تعبر عن الأوزان، وهي: (غير موافق بشدة = 1، غير موافق = 2، محايد = 3، موافق = 4 موافق بشدة = 5) وبعد ذلك نقوم بحساب المتوسط الحسابي (المتوسط المرجح) عن طريق حساب طول الفترة أولاً، وهي عبارة عن حاصل قسمة 4 على 5، حيث يمثل الرقم 4 عدد المسافات (من 1 إلى 2 مسافة أولى ومن 2 إلى 3 مسافة ثانية، ومن 3 إلى 4 مسافة ثالثة، ومن 4 إلى 5 مسافة رابعة)، و 5 تمثل عدد الاختبارات، وعند قسمة 4 على 5 ينتج طول الفترة ويساوي 0.8 ويصبح التوزيع كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-12): يوضح الحك المعتمد في الدراسة

طول الخلية	الوزن النسبي المقابل له	الأهمية
من 1 إلى أقل من 1.8	من 20% - 36%	غير موافق بشدة
من 1.8 إلى أقل من 2.6	أكبر من 36% - 52%	غير موافق
من 2.6 إلى أقل من 3.4	أكبر من 52% - 68%	محايد
من 3.4 إلى أقل من 4.2	أكبر من 68% - 84%	موافق
من 4.2 إلى 5	أكبر من 84% - 100%	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على مقرر مقياس الإحصاء

الفرع الأول: المحور الأول تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية

تم قياسها باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لكل بند من المحور الأول تحصلنا على النتائج المبينة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-13): نتائج آراء عينة الدراسة حول مدى تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية

رقم الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الأهمية
	التكرار	% النسبة	التكرار	% النسبة	التكرار	% النسبة			
1	40	24	0	0	0	0	0.488	92.6%	موافق بشدة
	62.5	37.5	0	0	0	0	4.63		
2	44	20	0	0	0	0	0.471	93.8%	موافق بشدة
	68.7	31.3	0	0	0	0	4.69		
3	42	22	0	0	0	0	0.483	93.2%	موافق بشدة
	65.6	34.3	0	0	0	0	4.66		
4	24	32	8	0	0	0	0.667	85%	موافق بشدة
	37.5	50	12.5	0	0	0	4.25		
5	16	40	0	8	0	0	0.873	80%	موافق
	25	62.5	0	12.5	0	0	4		
6	16	48	0	0	0	0	0.436	85%	موافق بشدة
	25	75	0	0	0	0	4.25		
7	24	32	0	8	0	0	0.934	82.6%	موافق
	37.5	50	0	12.5	0	0	4.13		
	المتوسط العام للمحور الأول					4.37	0.297	87.4%	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

لقد تحصل المحور الأول " تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية "، على متوسط حسابي قدره 4.37 وانحراف معياري قدر بـ 0.297، ومن خلال الوزن النسبي المقدر بـ 87.4%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمحور تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية، والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على فاعلية تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة بين أفراد العينة وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب درجة التطبيق وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة على كل فقرات هذا البعد والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1 -تحصلت العبارة رقم (1): " تنعكس فاعلية نظام الرقابة الداخلي على كفاءة الأنظمة المحاسبية "، على متوسط حسابي قدره 4.63 وانحراف معياري قدره 0.488 ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 92.6% وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

2 -تحصلت الفقرة رقم (2): " يتسم نظام الرقابة الداخلية بتحديد المهام والمسؤوليات لكل وظيفة في الهيكل التنظيمي "، على متوسط حسابي قدره 4.69 وانحراف معياري قدره 0.471، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 93.8%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

3 -تحصلت الفقرة رقم (3): " يحتوي نظام الرقابة الداخلية على وسائل اتصال فعالة وملائمة لتبادل المعلومات بين جميع المستويات الإدارية "، على متوسط حسابي قدره 4.66 وانحراف معياري قدره 0.483 ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 93.2%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

4 -تحصلت الفقرة رقم (4): " يشجع نظام الرقابة الداخلية في زيادة التزام المورد البشري بتطبيق السياسات والإجراءات الإدارية "، على متوسط حسابي قدره 4.25 وانحراف معياري قدره 0.667، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 85%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

5 -تحصلت الفقرة رقم (5): "يساعد نظام الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة من الضياع والاختلاس" على متوسط حسابي قدره 4 وانحراف معياري قدره 0.873، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 80%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين على هذه العبارة.

6 -تحصلت الفقرة رقم (6): " يلتزم نظام الرقابة الداخلي بتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة بشكل دوري لضمان مواكبة التطورات في مجال الأمن والسلامة "، على متوسط حسابي قدره 4.25 وانحراف معياري قدره 0.436، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 85%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

7 -تحصلت الفقرة رقم (7): " يساعد نظام الرقابة الداخلية المديرين على اتخاذ القرار وذلك من خلال إمدادهم بالمعلومات الملائمة في الوقت المناسب "، على متوسط حسابي قدره 4.13 وانحراف معياري قدره

0.934، ومن خلال الوزن النسبي المقدر بـ 82.6%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين على هذه العبارة.

الفرع الثاني: المحور الثاني دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية

تم قياسها باستخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري والوزن النسبي لكل بند من المحور الثاني تحصلنا على النتائج المبينة فى الجدول التالى:

الجدول رقم (02-14): نتائج آراء عينة الدراسة حول دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية

رقم الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الأهمية
	التكرار	% النسبة	التكرار	% النسبة	التكرار	% النسبة			
1	48	8	0	8	0	4.50	1.008	90%	موافق بشدة
	75	12.5	0	12.5	0				
2	32	32	0	0	0	4.50	0.504	90%	موافق بشدة
	50	50	0	0	0				
3	40	24	0	0	0	4.63	0.488	92.6%	موافق بشدة
	62.5	37.5	0	0	0				
4	24	40	0	0	0	4.38	0.488	87.6%	موافق بشدة
	37.5	62.5	0	0	0				
5	32	32	0	0	0	4.50	0.504	90%	موافق بشدة
	50	50	0	0	0				
6	24	32	0	8	0	4.13	0.934	82.6%	موافق
	37.5	50	0	12.5	0				
7	24	24	16	0	0	4.13	0.787	82.6%	موافق
	37.5	37.5	25	0	0				
المتوسط العام للمحور الثاني									
						4.39	0.277	87.8%	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

لقد تحصل المحور الثاني " دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية "، على متوسط حسابي قدره 4.39 وانحراف معياري قدر بـ 0.277 ومن خلال الوزن النسبي المقدر بـ 87.8%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمحور دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية، والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على فاعلية دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب فى الأجوبة بين أفراد العينة، وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول

إليه قمنا بتحليلها حسب درجة التطبيق وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة على كل فقرات هذا البعد والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1 -تحصلت العبارة رقم (1): " لاستخدام تكنولوجيا المعلومات دور مهم فى تحسين إجراءات الرقابة الداخلية"، على متوسط حسابي قدره 4.50 وانحراف معياري قدره 1.008 ومن خلال الوزن النسبي المقدر ب 90%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

2 -تحصلت الفقرة رقم (2): " استخدام تكنولوجيا المعلومات فى عملية الرقابة الداخلية يؤدي إلى القدرة على مراقبة أكبر عدد ممكن من العمليات"، على متوسط حسابي قدره 4.50 وانحراف معياري قدره 0.504، ومن خلال الوزن النسبي المقدر ب 90%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

3 -تحصلت الفقرة رقم (3): " تساعد تكنولوجيا المعلومات فى توفير المعلومات المستخدمة فى الرقابة الداخلية"، على متوسط حسابي قدره 4.63 وانحراف معياري قدره 0.488، ومن خلال الوزن النسبي المقدر ب 92.6%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

4 -تحصلت الفقرة رقم (4): " تساعد تكنولوجيا المعلومات نظام الرقابة الداخلية فى التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء"، على متوسط حسابي قدره 4.38 وانحراف معياري قدره 0.488، ومن خلال الوزن النسبي المقدر ب 87.6%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

5 -تحصلت الفقرة رقم (5): " تسمح تكنولوجيا المعلومات فى ظل نظام الرقابة الداخلية للوصول إلى نتائج ذات دقة وجودة"، على متوسط حسابي قدره 4.50 وانحراف معياري قدره 0.504، ومن خلال الوزن النسبي المقدر ب 90%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

6 -تحصلت الفقرة رقم (6): " تساهم تكنولوجيا المعلومات فى حماية برامج وتطبيقات نظام الرقابة الداخلية من خطر الفيروسات والهكرز"، على متوسط حسابي قدره 4.13 وانحراف معياري قدره 0.934، ومن

خلال الوزن النسبى المقدر بـ 82.6%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارت الخماسى يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين على هذه العبارة.

7 -تحصلت الفقرة رقم (7): " تساعد تكنولوجيا المعلومات فى اختصار الجهد والوقت المبذول فى عمليات الرقابة الداخلية"، على متوسط حسابى قدره 4.13 وانحراف معيارى قدره 0.787، ومن خلال الوزن النسبى المقدر بـ 82.6%، وحسب ما ورد فى مقياس ليكارت الخماسى يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين على هذه العبارة.

الفرع الثالث: المحور الثالث الصعوبات التى تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية فى ظل تكنولوجيا المعلومات

تم قياسها باستخدام المتوسط الحسابى والانحراف المعيارى والوزن النسبى لكل بند من المحور الثالث تحصلنا على النتائج المبينة فى الجدول التالى:

الجدول رقم (02-15): نتائج آراء عينة الدراسة حول الصعوبات التى تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية فى ظل تكنولوجيا المعلومات

رقم الفقرة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة	المتوسط الحسابى	الانحراف المعيارى	الوزن النسبى	الاهمية
	التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %	التكرار	النسبة %			
1	40	62.5	24	37.5	0	0	4.63	0.892	92.6%
	0	0	0	0	0	0			
2	40	62.5	16	25	8	12.5	4.38	1.062	87.6%
	0	0	0	0	0	0			
3	32	50	24	37.5	8	12.5	4.38	1.063	87.6%
	0	0	0	0	0	0			
4	24	37.5	40	62.5	0	0	4.38	1.101	87.6%
	0	0	0	0	0	0			
5	21	32.8	43	67.2	0	0	4.33	1.093	86.6%
	0	0	0	0	0	0			
6	32	50	32	50	0	0	4.50	0.991	90%
	0	0	0	0	0	0			
7	29	45.3	35	54.7	0	0	4.45	0.991	89%
	0	0	0	0	0	0			
	المتوسط العام للمحور الثالث								
						4.44	0.766	88.8%	موافق بشدة

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

لقد تحصل المحور الثالث " الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات "، على متوسط حسابي قدره 4.44 وانحراف معياري قدره 0.766، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 88.8%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن اتجاهات أفراد عينة الدراسة إيجابية نحو جميع العبارات المتعلقة بمحور الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، والتي تؤكد رضا وموافقة أغلبية أفراد العينة على وجود الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، وهذا ما يؤكد الانحراف المعياري إذ يظهر درجة ونسبة التقارب في الأجوبة بين أفراد العينة، وحتى تؤدي هذه النتائج الغرض البحثي والهدف الذي يراد الوصول إليه قمنا بتحليلها حسب درجة التطبيق وحسب توجه استجابات الأغلبية من أفراد العينة على كل فقرات هذا البعد والتي تعكسها لنا المتوسطات الحسابية، وهي كالتالي:

1 -تحصلت العبارة رقم (1): " عدم معرفة مدقق الحسابات لبعض القوانين يؤدي إلى ضعف في تقييم نظام الرقابة الداخلية "، على متوسط حسابي قدره 4.63 وانحراف معياري قدره 0.892 ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 92.6% وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

2 -تحصلت الفقرة رقم (2): "عدم دراية مدقق الحسابات لبعض برمجيات التدقيق لا يحفزها على استعمالها" على متوسط حسابي قدره 4.38 وانحراف معياري قدره 1.062، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 87.6% وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

3 -تحصلت الفقرة رقم (3): " عدم توفر برمجيات تكنولوجيا المعلومات معتمدة في الجزائر، يتعذر على مدقق الحسابات الاستعانة بخدماتها "، على متوسط حسابي قدره 4.38 وانحراف معياري قدره 1.063 ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 87.6%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

4 -تحصلت الفقرة رقم (4): " قلة البرمجيات المتخصصة في التدقيق بالجزائر، يصعب على مدقق الحسابات الاعتماد عليها "، على متوسط حسابي قدره 4.38 وانحراف معياري قدره 1.101، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 87.6%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارت الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

5 -تحصلت الفقرة رقم (5): " التكلفة المرتفعة لبرمجيات المراجعة تعيق ممارسات مدقق الحسابات، لأن العائد من عملية التدقيق لا تغطي تكاليفها (في بعض المراجعات) "، على متوسط حسابي قدره 4.33 وانحراف معياري قدره 1.093، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 86.6%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

6 -تحصلت الفقرة رقم (6): " زيادة أمن نظام المعلومات يؤدي إلى نقص احتمالية فقدان البيانات مما يعزز فاعلية نظام الرقابة الداخلية "، على متوسط حسابي قدره 4.50 وانحراف معياري قدره 0.991، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 90%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

7 -تحصلت الفقرة رقم (7): " نقص تكنولوجيا المعلومات تؤدي بمدقق الحسابات يجد صعوبة في تقييم نظام الرقابة الداخلية "، على متوسط حسابي قدره 4.45 وانحراف معياري قدره 0.991، ومن خلال الوزن النسبي المقدّر بـ 89%، وحسب ما ورد في مقياس ليكارث الخماسي يتبين أن أغلبية أفراد العينة موافقين بشدة على هذه العبارة.

المبحث الثالث: عرض وتحليل ومناقشة نتائج فرضيات الدراسة

تحليل النتائج من خلال T-test

بعدما قمنا بعرض النتائج الوصفية لمحاو الاستبيان، اعتمدنا على اختبار " T " للعينة البسيطة One Sample T text عند مستوى دلالة 5% و ذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية لفروض الدراسة الموضحة من خلال أسئلة استمارة الاستبيان.

وكانت قاعدة القرار المتبعة كما يلي:

- قبول الفرضية العدمية إذا كانت $\text{Sig}(\alpha) < 5\%$.

- رفض الفرضية العدمية إذا كانت $\text{Sig}(\alpha) > 5\%$.

المطلب الاول: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الاولى

تنص الفرضية الفرعية الاولى على انه: " هنالك درجة عالية في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام

الرقابة الداخلية عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$.

تم قياس هذه الفرضية بالاعتماد على اختبار " T " للعينة البسيطة One Sample T text عند

مستوى دلالة 5% و ذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية، والنتائج مدونة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-16): يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة

الداخلية

رقم العبارة	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
01	26.642	63	0.000	نقبل H1
02	26.642	63	0.000	نقبل H1
03	26.642	63	0.000	نقبل H1
04	15	63	0.000	نقبل H1
05	9.165	63	0.000	نقبل H1
06	22.913	63	0.000	نقبل H1
07	9.632	63	0.000	نقبل H1
الاتجاه العام للمحور الأول	36.576	63	0.000	نقبل H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

يتضح من خلال الجدول رقم (16): الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الأول حول " تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية "، من خلال الاتجاه العام حيث بلغت قيمة T المحسوبة 36.576 ومستوى دلالة 0.000 وهي اقل من 0.05 في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0.

H0= لا يوجد مستوى عالي في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

H1= يوجد مستوى عالي في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

ويتضح أيضا من خلال الجدول السابق أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور إيجابيه حيث جاءت قيمة T المحسوبة دالة إحصائية، أي قبول الفرضية H1 ورفض H0.

ومنه نقبل الفرضية الجزئية الاولى التي تنص على انه: " هنالك درجة عالية في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ ".

المطلب الثاني: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثانية

تنص الفرضية الفرعية الثانية على انه: " يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ ".

تم قياس هذه الفرضية بالاعتماد على اختيار " T " للعينة البسيطة One Sample T text عند مستوى دلالة 5% و ذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية، والنتائج مدونة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-17): يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بدور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية

رقم العبارة	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
01	11.906	63	0.000	نقبل H1
02	23.812	63	0.000	نقبل H1
03	26.642	63	0.000	نقبل H1
04	22.543	63	0.000	نقبل H1
05	23.812	63	0.000	نقبل H1
06	9.632	63	0.000	نقبل H1
07	11.439	63	0.000	نقبل H1
الاتجاه العام للمحور الثاني	40.300	63	0.000	نقبل H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

يتضح من خلال الجدول رقم (17) الذي يبين آراء أفراد العينة فى المحور الثاني حول " دور تكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية "، من خلال الاتجاه العام حيث بلغت قيمة T المحسوبة 40.300 ومستوى دلالة 0.000 وهي اقل من 0.05، فى هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0.

H0= لا يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$.

H1= يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$.

ويتضح أيضا من خلال الجدول السابق أن آراء أفراد العينة فى جميع فقرات المحور إيجابيه حيث جاءت قيمة T المحسوبة دالة إحصائيا، أي قبول الفرضية H1 ورفض H0.

ومنه نقبل الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على انه: " يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات فى تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$ ".

المطلب الثالث: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية الفرعية الثالثة

تنص الفرضية الفرعية الثالثة على انه: " توجد صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ ".

تم قياس هذه الفرضية بالاعتماد على اختبار " T " للعينة البسيطة One Sample T text عند مستوى دلالة 5% و ذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية، والنتائج مدونة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-18) يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات

رقم العبارة	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
01	26.642	63	0.000	نقبل H1
02	11	63	0.000	نقبل H1
03	15.681	63	0.000	نقبل H1
04	22.543	63	0.000	نقبل H1
05	22.543	63	0.000	نقبل H1
06	23.812	63	0.000	نقبل H1
07	23.812	63	0.000	نقبل H1
الاتجاه العام لمحور الثالث	39.644	63	0.000	نقبل H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

يتضح من خلال الجدول رقم (18) الذي يبين آراء أفراد العينة في المحور الثالث حول " الصعوبات التي تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات "، من خلال الاتجاه العام حيث بلغت قيمة T المحسوبة 39.644 ومستوى دلالة 0.000، وهي اقل من 0.05، في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0.

H0= لا توجد صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوي معنوية $\alpha=0.05$.

H1= توجد صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

ويتضح أيضا من خلال الجدول السابق أن آراء أفراد العينة في جميع فقرات المحور إيجابيه حيث جاءت قيمة T المحسوبة دالة إحصائية، أي قبول الفرضية H1 ورفض H0.

ومنه نقبل الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على انه: " توجد صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ ".

المطلب الرابع: عرض وتحليل ومناقشة نتائج الفرضية العامة

تنص الفرضية العامة على انه: " يوجد تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$ ".

تم قياس هذه الفرضية بالاعتماد على اختبار " T " للعينة البسيطة One Sample T text عند مستوى دلالة 5% و ذلك للتأكد من الدلالة الإحصائية، والنتائج مدونة في الجدول التالي:

الجدول رقم (02-19) يوضح اختبار "T" للعينة البسيطة المتعلقة بمدى تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات

رقم المحاور	قيمة T المحسوبة	درجة الحرية	مستوى الدلالة	القرار
01	36.576	63	0.000	نقبل H1
02	40.300	63	0.000	نقبل H1
03	39.644	63	0.000	نقبل H1
الاتجاه العام للاستبيان ككل	46.186	63	0.000	نقبل H1

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على نتائج الاستبيان ومخرجات برنامج SPSS

التحليل:

يتضح من خلال الجدول رقم (19) الذي يبين آراء أفراد العينة في الاستبيان ككل حول " تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات "، من خلال الاتجاه العام حيث بلغت قيمة T المحسوبة 46.186 ومستوى دلالة 0.000، وهي اقل من 0.05، في هذه الحالة نقبل الفرضية H1 ونرفض H0.

$H_0 =$ لا يوجد تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

$H_1 =$ يوجد تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

ويتضح أيضا من خلال الجدول السابق أن آراء أفراد العينة في جميع محاور الاستبيان إيجابية حيث جاءت قيمة T المحسوبة دالة إحصائية، أي قبول الفرضية H_1 ورفض H_0 .

المطلب الخامس: نتائج الدراسة

بعد تحليل مخرجات الاستبيان بواسطة استخدام برنامج SPSS25، وبعض الأساليب والأدوات الإحصائية، تم التمكن من إثبات كافة فرضيات الدراسة، وهي:

- يوجد تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$

- هنالك درجة عالية في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

- يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

- توجد صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات عند مستوى معنوية $\alpha=0.05$.

خلاصة الفصل:

لقد تضمن هذا الفصل الدراسة الميدانية على عينة من الأساتذة الجامعيين المختصين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، بهدف محاولة التعرف على تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات، وذلك من خلال اداة الاستبيان موجهة لفائدة عينة مكونة من (64) من الأساتذة الجامعيين المختصين وخبراء محاسبين ومحافظي حسابات، فإنه من خلال عرض وتحليل نتائج الدراسة وذلك عبر مراحل وخطوات اتضح أنه يوجد تقييم مدققي الحسابات في الجزائر لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات بالإضافة إلى وجود درجة عالية في تقييم مدقق الحسابات لفاعلية نظام الرقابة الداخلية، كما أنه يوجد دور لتكنولوجيا المعلومات في تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية، وأنه صعوبات تواجه مدقق الحسابات عند تقييمه لنظام الرقابة الداخلية في ظل تكنولوجيا المعلومات.

الخاتمة

المطلب الثاني: التحليل الإحصائي الوصفي للاستبيان:

من خلال دراستنا التي تناولنا فيها مدى مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تقييم مدققي الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في الجزائر، حيث سعينا للإحاطة بنظام الرقابة الداخلي والتركيز على أحد أطرافها الأساسية، وهو مدقق الحسابات الذي يلعب دورا فعالا وجوهريا في تقييمها وهذا بالتعرف على نظام الرقابة الداخلية ومختلف العناصر التي يركز عليها مدقق الحسابات. كما استهدفت هذه الدراسة دراسة مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة التدقيق الخارجي في الجزائر والتي على العكس التدقيق التقليدي المرتكز على المعالجة اليدوية البسيطة لها دور إيجابي على التقييم واكتشاف الأخطاء.

حيث تم تقسيم الدراسة إلى فصلين الأول نظري تم فيه الامام بمختلف الجوانب النظرية المتعلقة بالرقابة الداخلية ومدققي الحسابات ونظام تكنولوجيا المعلومات، أما الفصل الثاني فهو فصل تطبيقي من خلال استبيان موزعة على عين من المهتمين بمهنة التدقيق الخارجي (مدققي الحسابات، اساتذة جامعيين مختصين، خبير محاسبي) وكانت هذه الدراسة محاولة للتوافق بين الاطارين النظري والتطبيقي من أجل الاجابة على الإشكالية الأساسية والتساؤلات الفرعية.

نتائج الم الدراسة:

من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية لمساهمة تكنولوجيا المعلومات في تقييم مدققي الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في الجزائر يمكن وضع مجموعة من النتائج إليها فيما يلي:

- مهنة مدقق الحسابات تسعى للتحقق والتأكد من صدق وصحة البيانات المالية والمحاسبية.
- يسعى مدقق الحسابات من خلال تقييمه لنظام الرقابة الداخلي إلى اكتشاف نقاط القوة ونقاط الضعف وذلك من أجل القيام بالإجراءات التصحيحية.
- مدقق الحسابات يتشترط فيه الاستقلالية والحيادية لكي يقوم بدوره على أكمل وجه.
- يعمل نظام الرقابة الداخلي على حماية أصول وأموال وممتلكات المؤسسة.
- استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملياته التدقيق الخارجي يساعد في اختصار الجهد والوقت المبذول في الحصول على المعلومات والبيانات اللازمة.

- يشير التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات إلى استعمال المكونات المادية من أجهزة الحاسوب والبرمجيات وشبكات الاتصال وهي متطلبات تمكن المدقق الخارجي من القيام بعمله بفاعلية وكفاءة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات.
- هناك أثر هام للحاسوب في عملية التدقيق الخارجي الآلية للمعلومات ناتج عن الاعتماد الكبير للحاسوب في العمليات المالية والمحاسبية.
- تؤثر تكنولوجيا المعلومات على عمل مدقق الحسابات حيث تسهل عليه الوصول إلى المعلومات كما تعمل على تطوير وتحسين جودة خدماته المقدمة وكذلك دقة النتائج التي توصل إليها من خلال عملية التقييم.

التوصيات:

بناء على النتائج المتحصل عليها في الناحية النظرية أو الميدانية نقترح مجموعة من التوصيات نلخصها على النحو التالي:

- الاهتمام أكثر بالجانب التقني والعلمي لمدقق الحسابات وتوفير مراجع ودراسات للحالات الميدانية من الواقع لكي يتمكن الباحث من الاطلاع أكثر على خفايا الجانب التطبيقي لمدقق الحسابات.
- زيادة مسؤولية مدقق الحسابات الخاصة باكتشاف الغش والاختفاء.
- الاهتمام بالتقارير التي يعدها مدقق الحسابات خاصة التقرير الخاص بنظام الرقابة.
- ضرورة احتواء المناهج والبرامج المحاسبية على مقاييس ومواضع لها ارتباط بتكنولوجيا المعلومات والاتصال ومن جهة أخرى التركيز على الجاني التطبيقي أكثر من الجانب النظري من خلال اجراء تربصات ميدانية.
- توظيف مدققين داخليين لكل مؤسسة يكون بشكل اجباري مما يساعد مدقق الحسابات على الأداء الجيد.
- التوصية الرئيسة التي يمكن أن توصي بها هي تحفيز المدققين على استخدام تكنولوجيا المعلومات في تنفيذ مهامهم من خلال توفيرها في السوق وتأهيلهم المستمر حولها.

آفاق الدراسة:

يعتبر موضوع هو مساهمة تكنولوجيا المعلومات في تقييم مدققي الحسابات لنظام الرقابة الداخلية في الجزائر ذات أهمية بالغة كما تعد مهمة مدقق الحسابات التي تؤثر على نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة وتؤثر تكنولوجيا

المعلومات عليه مما يجعل هناك ضرورة لوجوده في المؤسسة كما هناك ضرورة لإستخدام تكنولوجيا المعلومات لمنع أنواع الغش والأخطاء في الدفاتر والسجلات المحاسبية.

من خلال مما سبق يمكن تقديم مجموعة من المواضيع التي يمكن البحث فيها والمرتبطة بهذه الدراسة من أجل التوصل إلى حلول لمعالجة الاشكاليات السائدة وتطوير مهنة مدققي الحسابات بصفة عامة وفي الجزائر بصفة خاصة ومن أهم هذه المواضيع نذكر:

- كيفت استخدام تكنولوجيا المعلومات ودورها في مهنة مدققي الحسابات.
 - كيفية التوظيف والاستفادة من البيانات الضخمة ودورها في مهنة مدقق الحسابات.
 - استخدام النظم الخبيرة في مجال مراجعة الحسابات.
- نأمل في الأخير أننا قد وفقنا في معالجة الموضوع الدراسة وتقديم مساهمة علمية ولو بالشيء القليل في تدعيم البحث العلمي والمهنية الاقتصادية بالجزائر.

المراجع

قائمة المصادر والمراجع:

I - قائمة المراجع:

المراجع باللغة العربية:

أولاً - المراجع:

1. أحمد نور، مراجعة الحسابات، مؤسسة الشباب، الإسكندرية، مصر، 1992.
2. إسماعيل محمد السيد، نظم المعلومات لاتخاذ القرارات الإدارية، المكتب العربي الحديث، الإسكندرية، مصر.
3. التهامي طواهر محمد، صديقي مسعود، المراجعة وتدقيق الحسابات، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
4. خالد أمين عبد الله، التدقيق والرقابة في البنوك، دار وائل، عمان، الأردن، 1998.
5. خالد أمين عبد الله، علم تدقيق الحسابات (الناحية النظرية والعلمية)، دار وائل، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 1999-2000.
6. خضير كاظم حمود، الاتصال الفعال في إدارة الأعمال، ط1، دار الصفاء للنشر والتوزيع، عمان، 2010.
7. محمد سرحان علي محمود، مناهج البحث العلمي، دار الكتب، طبعة الثالثة، الجمهورية اليمنية.
8. محمد سمير الصبان، نظرية المراجعة واليات التطبيق، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
9. محمد سيد سلطان، تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسيوط، مصر، 2016.
10. محمد عبد حسين ال فرج الطائي، نظم المعلومات الإدارية المتقدمة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2004.
11. محمد مسند، التسيير الاقتصادي للمؤسسات، منشورات الساحل، الجزائر، 2001.
12. محمد منير حجاب، الاسس العلمية لكتابة الرسائل الجامعية، دار الفجر للنشر، جامعة جنوب الوادي، 2000.
13. محمود السيد الناعي، المعايير الدولية المراجعة تحليل وإطار للتطبيق، دار النشر، المنصورة، تلمسان، 2000.
14. مروان عبد المجيد، تعلم العيش مع الداء السكري دون أنسولين، لبنان، دار الكتب العلمية، بيروت، 2002.
15. نصر على عبد الوهاب، وآخرون، دراسات في المراجعة المتقدمة، دار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2003.
16. هادي التميمي، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والعلمية، دار وائل للنشر، عمان، الطبعة الثانية.

17. وزارة المالية المديرية العامة للمحاسبة، مجموعة النصوص التشريعية القانونية المتعلقة بضبط مهنة المحاسبة، الجزائر، 1989.
18. يوسف محمود جربوع مراجعة الحسابات بين النظرية والتطبيق، مؤسسة الوراق، عمان، الأردن، 2000.
19. ربما ماجد، منهجية البحث العلمي، مؤسسة فريدريش للنشر، لبنان، سنة 2016.
20. سعد غالب ياسين، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، 2009.
21. عبد الله حسن مسلم، إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار المعرفة، عمان الأردن، 2010.
22. غسان فلاح المطارنة، تدقيق الحسابات المعاصرة، دار الميسرة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006.
23. فتحي رزق السوافيري وآخرون، اتجاهات الحديثة في الرقابة والمراجعة الداخلية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية مصر، 2002.
24. كمال دشلي، منهجية البحث العلمي، منشورات جامعة حمادة، كلية الاقتصاد، سنة 2016.
25. لطفي أمين، دراسة تطبيقية في المراجعة، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية، مصر، 2009.
26. محمد التهامي طواهر، مسعود صديقي، المراجعة وتدقيق الحسابات الإطار النظري والممارسة العملية، ديوان المطبوعات الجامعية، 2005.
27. محمد الصيرفي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، دار الفكر للنشر والتوزيع، الجامعي الإسكندرية، مصر، 2009.
28. محمد الفيومي وعوض لبيب، أصول المراجعة المكتب الجامعي، الإسكندرية، مصر، 1998.
29. محمد بوتين، التدقيق ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، بن عكنون- الجزائر، 2003.
30. عبد الفتاح الصحن، أصول المراجعة الداخلية والخارجية، بيروت، لبنان، 1985.
31. عبد الفتاح محمد الصحن، مبادئ وأسس المراجعة علماً وعملاً، مؤسسة شباب الجامعة، مطبعة الانتصار لطباعة الأوفست، مصر، 1993.
32. عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد للنشر، الأردن، 2010.
33. عطا الله احمد سويلم الحسبان، التدقيق والرقابة الداخلية في بيئة نظم المعلومات المحاسبية، طبعة الأولى، الجزء الأول، دار الراية، عمان الأردن، 2009.

34. عطا الله الحسبان، مدى مواكبة المدققين الداخليين في شركات المساهمة العامة الأردنية، مجلة المنار، العدد 1، 2008.
35. عطا الله أحمد سويلم الحسبان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات دار اليازة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2009.
36. عطاء الله، احمد سويلم الحسبان الرقابة الداخلية والتدقيق في بيئة التكنولوجيا للمعلومات، عمان، جزء 1 دار اليازة، 2009.
37. علي السيد قاسم، مراقبة الحسابات، دار الفكر العربي، القاهرة، 1991.
- ثانياً - الأبحاث والأساءة:**
- أ- أبحاث الأراء:**
38. عبد الحق علي ابراهيم، دور السلوك التنظيمي في اداء المنظمات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه الفلسفة في ادارة الاعمال، جامعة السودان كلية الدراسات العليا، الخرطوم (السودان)، سنة 2015.
39. محمد الهزام، تسيير الموارد البشرية في ظل تكنولوجيا المعلومات واقتصاد المعرفة، أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أبي بكر بلقايد، تلمسان، 2015-2016.
- ب- رسائل الأاج :**
40. بوطورة فضيلة، دراسة وتقييم فعالية نظام الرقابة في البنوك، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير، جامعة مسيلة، 1998.
41. رمضان خديجة، تطوير أنظمة الرقابة الداخلية لاكتشاف الأخطاء والغش في التجارة الالكترونية لزيادة فاعلية المراجعة الخارجية، رسالة ماجستير، جامعة قناة السويس، مصر، 2002.
42. زلماط مريم، دور تكنولوجيا الإعلام والاتصال في إدارة المعرفة داخل المؤسسة الجزائرية، مذكرة لاستكمال شهادة الماجستير، العلوم الاقتصادية، جامعة أبوبكر بلقايد، تلمسان، 2009-2010.
43. صلاح ربيعة، المراجعة الداخلية بين النظرية والتطبيق، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير في العلوم المالية، جامعة الجزائر، 2004.
44. فاروق حريزي، دور التكنولوجيا الحديث للاتصالات في تحقيق أهداف إستراتيجية التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010-2011.

45. كمال محمد سعيد كامل النونو، مدى تطبيق معايير التدقيق الداخلي المتعارف عليها في البنوك الإسلامية العاملة في قطاع غزة، مذكرة تخرج لنيل شهادة ماجستير (غير منشورة)، جامعة غزة، الإسلامية فلسطين 2009.
 46. عبد السلام عبد الله أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والخارجية، مذكرة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008.
 47. عماد علي الكساسبة، أثر الرقابة الإلكترونية في جودة الخدمات الداخلية في المصارف الإسلامية العاملة في الأردن، رسالة ماجستير في الأعمال الإلكترونية، قسم الأعمال الإلكترونية، جامعة الشرق الأوسط، عمان، الأردن، 2011.
- ج- م ات ال اسد :**
48. بو علي فريدة، فوضيل حكيمة، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تحسين الاتصال الداخلي بالمؤسسات، مذكرة ماستر، تخصص اقتصاديات المالية والبنوك، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة أكلي محمد أو الحاج، البويرة، 2013-2014.
 49. دحمان عبد الرحمان، ربحان محمود، دور مدقق الحسابات في تقييم نظام الرقابة الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مكتب مدقق الحسابات بعين الدفلى، مذكرة لنيل شهادة الماستر، غير منشورة، قسم العلوم المالية والمحاسبية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، عين الدفلى، 2016-2017.
 50. مريم عبد القوي، المرجعة الخارجية كأداة لتقييم نظام الرقابة الداخلية مذكرة ماستر تخصص تدقيق محاسبي، جامعة الشهيد حمه لخضر، الوادي، 2014/2015.
 51. يحي زमित، أثر تطبيق تكنولوجيا المعلومات والاتصال على نظام الرقابة الداخلية، مذكرة شهادة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، غرداية، 2013-2014.
 52. رقاني شريفة وصنقلي عائشة، الالتزام التنظيمي واثره على اداء العاملين، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص علم اجتماع تنظيم، جامعة أدرار الجزائر، سنة 2020.
 53. فوضيل حكيمة، بوعلي فريدة، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصال في تحسين الإتصال الداخلي بالمؤسسة، مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم الاقتصاد، جامعة أعلى محمد أو لحاج، البويرة، 2013-2014.
 54. قارة سهام، دور المراجعة الداخلية في تقييم نظام الرقابة الداخلية دراسة حالة المؤسسة الوطنية للدهن ENAP، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر، فرع المالية والمحاسبة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محمد أولحاج البويرة، 2017/2018.

55. العناق مراد، دور مدقق الحسابات في الحد من الفساد المالي، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، جامعة المسيلة، 2014.

ثالثا- اال قالات العطة:

56. خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته على التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق، 2013.

57. العياشي زرار، تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وأثرها في النشاط الاقتصادي وظهور الاقتصاد الرقمي مجلة الاقتصاد والمجتمع، سكيكدة، 2010.

رابعا- ماضات:

58. مقدم خالد وآخرون، نظام الرقابة الداخلية، مطبوعة مقدمة لطلبة سنة ثالثة محاسبة ومراجعة وسنة الأولى ماستر دراسات محاسبية وجبائيه معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، 2016/2015.

خامسا- الال ات:

59. مسعود صديقي، دور نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الأداء المحاسبي للمؤسسة الاقتصادية، الملتقى الوطني الأول حول "المؤسسة الاقتصادية الجزائرية وتحديات المناخ الاقتصادي الجديد"، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 23/22 أفريل.

60. نعيم دهمش، عفاف اسحق أبوزر، الضوابط الرقابية والتدقيق الداخلي في بيئة تكنولوجيا المعلومات، المؤتمر العلمي الدولي السنوي الخامس لكلية الاقتصاد والعلوم الإدارية لجامعة الزيتونة الأردنية، تحت شعار اقتصاد المعرفة والتنمية الاقتصادية، عمان، الأردن، 27-28 افريل 2005.

61. شهاب إليمي ومحمد بن موسى، تشخيص واقع تدقيق الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الملتقى العلمي الوطني حول: تطور ممارسات المحاسبة والتدقيق في ظل الاقتصاد الرقمي، يوم 19/04/2018، جامعة الجيلالي بونعامة، خميس مليانة.

سادسا- القان والاسد والقرات الازارة:

62. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد رقم 42، القانون رقم 10-01، المؤرخ في 29 يوليو سنة 2010 المتعلق بمهن الخبير ومدقق الحسابات المحاسب المعتمد، المادة 22.

63. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 المؤرخ في 29 جويلية 2010، العدد 4، المادة 22.

64. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، مرسوم تنفيذي رقم 11-32 المؤرخ في 27/01/2011، العدد 7، المواد 15-3.

65. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون رقم 10-01 مرجع سابق، المواد 23-24-25.

I- المراجع باللغة الأجنبية:

66. Abu-Musa, Information technology and its implications for internal auditing: An empirical study of Saudi Organization. Managerial Auditing Journal, N 23, vol (5),2008,P 39.
67. AMA/Policy Institute Research, Electronic Monitoring Institute and the US News and world Report, 2007,P 02.
68. Meihami.B, Varmaghani.Z et meihami,The Role and effect of Information Technology and Communications on PreFormance Auditors (evidences of audit institutions in Iran), INTER DISCIPLINARY JOURNAL OF CONTEMPORARY RESEARCH IN BUSINESS, VOL 07, 2014, P 831.

الملاحق

أولاً: بيانات عامة

(1) الجنس : ذكر ☐ أنثى ☐

(2) الفئة العمرية: أقل من 31 سنة ☐ 31-35 سنة ☐ 36-40 سنة ☐ 41-45 سنة ☐ أكثر من 46 سنة ☐

(3) الشهادة العلمية: ليسانس ☐ ماجستير / ماستر ☐ دكتوراه ☐ أخرى ☐

(4) المهنة: أستاذ جامعي متخصص ☐ خبير محاسبي ☐ محافظ حسابات ☐

(5) المدة: أقل من 5 سنوات ☐ من 5-10 سنوات ☐ من 11-15 سنة ☐ من 15 سنة فأكثر ☐

ثانياً: مآل الدراسة:

الرقم	المادة	م أف	م اف	م ا ي	غ م اف	غ م اف
الدراسة الأولى: تقم في الجدول التالي لفاعلة نظام الرقابة الداخلية						
1	تتبع فاعلية نظام الرقابة الداخلي على كفاءة الأنظمة المحاسبية.					
2	يتسم نظام الرقابة الداخلية بتحديد المهام والمسؤوليات لكل وظيفة في الهيكل التنظيمي.					
3	يحتوي نظام الرقابة الداخلية على وسائل اتصال فعالة وملائمة لتبادل المعلومات بين جميع المستويات الإدارية.					
4	يشجع نظام الرقابة الداخلية في زيادة التزام المورد البشري بتطبيق السياسات والإجراءات الإدارية.					
5	يساعد نظام الرقابة الداخلية في حماية أصول المؤسسة من الضياع والإختلاس.					
6	يلتزم نظام الرقابة الداخلي بتطوير الإجراءات الرقابية المناسبة بشكل دوري لضمان مواكبة التطورات في مجال الأمن والسلامة.					

					يساعد نظام الرقابة الداخلية المسييرين على اتخاذ القرار وذلك من خلال إمدادهم بالمعلومات الملائمة في الوقت المناسب.	7
ال ر الثاني: دور ت لجا المعلومات في ت فاعلة نام الاقاة الاخلية						
					لاستخدام تكنولوجيا المعلومات دور مهم في تحسين إجراءات الرقابة الداخلية.	1
					استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية الرقابة الداخلية يؤدي إلى القدرة على مراقبة أكبر عدد ممكن من العمليات.	2
					تساعد تكنولوجيا المعلومات في توفير المعلومات المستخدمة في الرقابة الداخلية.	3
					تساعد تكنولوجيا المعلومات نظام الرقابة الداخلية في التقليل من فرص ارتكاب الأخطاء.	4
					تسمح تكنولوجيا المعلومات في ظل نظام الرقابة الداخلية للوصول إلى نتائج ذات دقة وجودة.	5
					تساهم تكنولوجيا المعلومات في حماية برامج وتطبيقات نظام الرقابة الداخلية من خطر الفيروسات والهكرز.	6
					تساعد تكنولوجيا المعلومات في اختصار الجهد والوقت المبذول في عمليات الرقابة الداخلية.	7
ال ر الثالث : المعلومات التي تاجه مدق الحسابات ع تقه نام الاقاة الاخلية في ت لجا المعلومات						
					عدم معرفة مدقق الحسابات لبعض القوانين يؤدي إلى ضعف في تقييم نظام الرقابة الداخلية.	1
					عدم دراية مدقق الحسابات لبعض برمجيات التدقيق لا يحفزه على إستعمالها.	2
					عدم توفر برمجيات تكنولوجيا المعلومات معتمدة في الجزائر، يتعذر على مدقق الحسابات الإستعانة بخدماتها.	3

					4	قلة البرمجيات المتخصصة في التدقيق بالجزائر، يصعب على مدقق الحسابات الاعتماد عليها.
					5	التكلفة المرتفعة لبرمجيات المراجعة تعيق ممارسات مدقق الحسابات، لأن العائد من عملية التدقيق لا تغطي تكاليفها (في بعض المراجعات).
					6	زيادة أمن نظام المعلومات يؤدي إلى نقص احتمالية فقدان البيانات مما يعزز فاعلية نظام الرقابة الداخلية.
					7	نقص تكنولوجيا المعلومات تؤدي بمدقق الحسابات يجد صعوبة في تقييم نظام الرقابة الداخلية.



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



تحكيم الاستبيان

قمنا نحن الطلبة بإعداد استبيان في مجموعة من الفرضيات قسمت إلى ثلاث فرضيات رئيسية، وتم عرضها على مجموعة من الأساتذة المختصين في مجال المحاسبة والمراجعة وتكنولوجيا المعلومات، حيث قاموا بتصحيح بعض الفقرات وإلغاء البعض الآخر، وصياغة الاستبيان في شكله النهائي.

الرقم	الأستاذ المحكم	الإمضاء
01	د. محمد الدينوري سالمى	
02	د. يوسف زيدان	

م جات ب نامج spss

Corrélations

		الدرجة_الكلية	متوسط المحور الأول	متوسط المحور الثاني
الدرجة_الكلية	Corrélacion de Pearson	1	,848**	,888**
	Sig. (bilatérale)		,000	,000
	N	30	30	30
متوسط المحور الأول	Corrélacion de Pearson	,848**	1	,686**
	Sig. (bilatérale)	,000		,000
	N	30	30	30
متوسط المحور الثاني	Corrélacion de Pearson	,888**	,686**	1
	Sig. (bilatérale)	,000	,000	
	N	30	30	30
متوسط المحور الثالث	Corrélacion de Pearson	,811**	,466**	,592**
	Sig. (bilatérale)	,000	,009	,001
	N	30	30	30

Corrélations

		متوسط المحور الثالث
الدرجة_الكلية	Corrélacion de Pearson	,811**
	Sig. (bilatérale)	,000
	N	30
متوسط المحور الأول	Corrélacion de Pearson	,466**
	Sig. (bilatérale)	,009
	N	30
متوسط المحور الثاني	Corrélacion de Pearson	,592**
	Sig. (bilatérale)	,001
	N	30
متوسط المحور الثالث	Corrélacion de Pearson	1
	Sig. (bilatérale)	
	N	30

** . La corrélation est significative au niveau 0.01 (bilatéral).

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
906,	7

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
796,	7

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
346,	7

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	30	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	30	100,0

a. Suppression par liste basée sur toutes les variables de la procédure.

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,694	21

الجنس

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	59	92,2	92,2	92,2
	أنثى	5	7,8	7,8	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

المؤهل العلمي

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ليسانس	28	43,8	43,8	43,8
	ماستر / ماجستير	26	40,6	40,6	84,4
	دكتوراه	8	12,5	12,5	96,9
	أخرى	2	3,1	3,1	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

المهنة الممارسة

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أستاذ جامعي متخصص	2	3,1	3,1	3,1
	خبير محاسبي	16	25,0	25,0	28,1
	محافظ حسابات	46	71,9	71,9	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

الفئة السنوية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 31 سنة	4	6,3	6,3	6,3
	من 31 إلى 35 سنة	6	9,4	9,4	15,6
	من 36 إلى 40 سنة	14	21,9	21,9	37,5
	من 41 إلى 45 سنة	26	40,6	40,6	78,1
	أكثر من 46 سنة	14	21,9	21,9	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

الخبرة المهنية

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	8	12,5	12,5	12,5
	من 5 إلى 10 سنوات	30	46,9	46,9	59,4
	من 11 إلى 15 سنة	14	21,9	21,9	81,3
	من 15 سنة فأكثر	12	18,8	18,8	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	37,5	37,5	37,5
	موافق بشدة	40	62,5	62,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	02	3,13	3,13	3,13
	موافق بشدة	44	7,86	7,86	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	22	4,43	4,43	4,43
	موافق بشدة	24	6,56	6,56	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	32	50,0	50,0	62,5
	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	40	62,5	62,5	75,0
	موافق بشدة	16	25,0	25,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	48	75,0	75,0	75,0
	موافق بشدة	16	25,0	25,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

س7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	32	50,0	50,0	62,5

	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

1ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	8	12,5	12,5	25,0
	موافق بشدة	48	75,0	75,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

2ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	32	50,0	50,0	50,0
	موافق بشدة	32	50,0	50,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

3ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	37,5	37,5	37,5
	موافق بشدة	40	62,5	62,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

4ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	40	62,5	62,5	62,5
	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

5ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	32	50,0	50,0	50,0
	موافق بشدة	32	50,0	50,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

6ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	غير موافق	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	32	50,0	50,0	62,5
	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

7ع

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	16	25,0	25,0	25,0
	موافق	24	37,5	37,5	62,5
	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش1

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	24	37,5	37,5	37,5
	موافق بشدة	40	62,5	62,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش2

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	12,5	12,5	12,5
	موافق	16	25,0	25,0	37,5
	موافق بشدة	40	62,5	62,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش3

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محايد	8	12,5	12,5	12,5

	موافق	24	37,5	37,5	50,0
	موافق بشدة	32	50,0	50,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش4

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	40	62,5	62,5	62,5
	موافق بشدة	24	37,5	37,5	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش5

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	34	2,76	2,76	2,76
	موافق بشدة	12	8,23	8,23	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش6

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	32	50,0	50,0	50,0
	موافق بشدة	32	50,0	50,0	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

ش7

		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	موافق	53	7,45	7,45	7,45
	موافق بشدة	29	3,45	3,45	100,0
	Total	64	100,0	100,0	

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
1س	64	4,63	,488	,061
2س	64	94,6	71,4	,061
3س	64	64,6	3,48	,061
4س	64	4,25	,667	,083
5س	64	4,00	,873	,109
6س	64	4,25	,436	,055
7س	64	4,13	,934	,117
متوسط المحور الأول	64	7164,3	,29684	,03710

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % % Inférieur
1س	26,642	63	,000	1,625	1,50
2س	26,642	63	,000	1,625	1,50
3س	26,642	63	,000	1,625	1,50
4س	15,000	63	,000	1,250	1,08
5س	9,165	63	,000	1,000	,78
6س	22,913	63	,000	1,250	1,14
7س	9,632	63	,000	1,125	,89
متوسط المحور الأول	36,576	63	,000	1,35714	1,2830

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

Intervalle de confiance de la différence à 95 %

Supérieur

1س	1,75
2س	1,75
3س	1,75
4س	1,42
5س	1,22
6س	1,36
7س	1,36

متوسط المحور الأول 1,4313

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
1ع	64	4,50	1,008	,126
2ع	64	4,50	,504	,063
3ع	64	4,63	,488	,061
4ع	64	4,38	,488	,061
5ع	64	4,50	,504	,063
6ع	64	4,13	,934	,117
7ع	64	4,13	,787	,098
متوسط المحور الثاني	64	4,3929	,27650	,03456

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % % Inférieur
1ع	11,906	63	,000	1,500	1,25
2ع	23,812	63	,000	1,500	1,37
3ع	26,642	63	,000	1,625	1,50
4ع	22,543	63	,000	1,375	1,25
5ع	23,812	63	,000	1,500	1,37
6ع	9,632	63	,000	1,125	,89
7ع	11,439	63	,000	1,125	,93
متوسط المحور الثاني	40,300	63	,000	1,39286	1,3238

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

Intervalle de confiance de la différence à 95 %

Supérieur

1ع	1,75
2ع	1,63
3ع	1,75
4ع	1,50
5ع	1,63
6ع	1,36

ع7	1,32
متوسط المحور الثاني	1,4619

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
ش1	64	4,63	,488	,061
ش2	64	4,38	1,000	,125
ش3	64	4,38	,701	,088
ش4	64	4,38	,488	,061
ش5	64	34,3	,488	,061
ش6	64	4,50	,504	,063
ش7	64	454,	,504	,063
متوسط المحور الثالث	64	424,44	,29188	,03649

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 % % Inférieur
ش1	26,642	63	,000	1,625	1,50
ش2	11,000	63	,000	1,375	1,13
ش3	15,681	63	,000	1,375	1,20
ش4	22,543	63	,000	1,375	1,25
ش5	22,543	63	,000	1,375	1,25
ش6	23,812	63	,000	1,500	1,37
ش7	23,812	63	,000	1,500	1,37
متوسط المحور الثالث	39,644	63	,000	1,44643	1,3735

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

Intervalle de confiance de la différence à 95 %

Supérieur

ش1	1,75
ش2	1,62
ش3	1,55
ش4	1,50
ش5	1,50
ش6	1,63

ش7	1,63
متوسط المحور الثالث	1,5193

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
الدرجة الكلية	64	4,3988	,24229	,03029
متوسط المحور الأول	64	4,3571	,29684	,03710
متوسط المحور الثاني	64	4,3929	,27650	,03456
متوسط المحور الثالث	64	4,4464	,29188	,03649

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3

	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
					Inférieur	Supérieur
الدرجة الكلية	46,186	63	,000	1,39881	1,3383	1,4593
متوسط المحور الأول	36,576	63	,000	1,35714	1,2830	1,4313
متوسط المحور الثاني	40,300	63	,000	1,39286	1,3238	1,4619
متوسط المحور الثالث	39,644	63	,000	1,44643	1,3735	1,5193