



جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة



مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي  
تخصص: علوم المالية والمحاسبة

## مدى استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير دراسة ميدانية لعينة لممارسي المهنة بولاية غرداية 2021

تحت إشراف الأستاذ: د. رواني بوحفص  
الأستاذ المشرف المساعد: الزويير محمد

إعداد الطالب:  
منير بوال

قيمت وأجيزت أمام اللجنة المكونة من السادة:

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. بهاز جيلالي	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة غرداية	رئيسا
أ.د. رواني بوحفص	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة غرداية	مشرفا
د. الزويير محمد	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة غرداية	مشرفا مساعدا
د. صلاح الدين نعاس	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة غرداية	ممتحنا
د. عبادة عبد الرؤوف	أستاذة محاضرة -أ-	جامعة غرداية	ممتحنا

السنة الجامعية: 2020-2021م

# شكر و عرفان

إيماننا بقول الله تعالى في كتابه الكريم

﴿ اذ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِن شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ ۖ وَلَئِن كَفَرْتُمْ إِنَّ عَذَابِي لَشَدِيدٌ ﴾ .سورة إبراهيم الآية 07

وقوله صلى الله عليه وسلم "من لا يشكر الناس لا يشكر الله".

الحمد لله الذي أعاننا ووقفنا على إنهاء هذا العمل، فله الشكر والحمد وحده أولا وأخيرا.

وفي هذا المقام لا يسعنا إلا نتقدم بالشكر الجزيل إلى مشرفنا الدكتور رواني بوحفص لما قدمه من جهد وتوجيه في أثناء إنجاز هذا العمل المتواضع.

الشكر موصول لأساتذة وإداريي قسم علوم المالية والمحاسبة بجامعة غرداية، الذي يبذلون جهودا جبارة لتكوين الطلبة.

الشكر موصول لجميع طلبة دفعت ثانية ماستر علوم المالية والمحاسبة 2021 وأتمنى لهم النجاح.

الشكر موصول لكل من ساهم في إنهاء هذا العمل من قريب أو بعيد.

فلكم جميعا أقول شكرا، وتسلم الأيادي.



# الإهداء

إلى أعلى جوهرة في الحياة...إلى من كانت ولا تزال جنة مليئة  
بورود الحب والحنان...إلى البلسم الشافي الذي يشفي جراحي ويسهر  
من أجلي حتى نشأت وكبرت... أمي الغالية.

إلى رمز العطاء والصبر والكفاح...إلى من ضحى من أجلي بالمال والنفس والنفيس حتى كبرت...  
أبي العزيز.

{رَبِّ ارْحَمُهُمَا كَمَا رَبَّيَانِي صَغِيرًا}

إلى إخواني وأخواتي كل باسمه، إلى جدي وأخوالي، إلى أعمامي وعماتي، إلى عائلتي الكبيرة...  
إلى النبع الصافي الذي ارتويت من معينه وترعرعت في أحضانه "معهد الشيخ عمي سعيد"  
إدارة وأساتذة وطلبة.

إلى كل الأساتذة الأوفياء نبع الوفاء والصفاء الذي أكن لهم كل التقدير والاحترام.....  
إلى كل أصدقائي ورفقائي.. إلى كل من كانت له يد بيضاء في إنارة دربي ومساري الدراسي، إلى  
كل من علمني حرفا...

إلى كل من أسدى إلي معروفا...ولو بثغر باسم.

إلى كل من عرفني وعرفته من قريب أو من بعيد...

أهدي ثمرة جهدي المتواضع.

الراجي رضوان ربه، محبكم في الله،

الطالب: منير بوال



تطرقنا من خلال هذا الموضوع الموسوم بـ: مدى استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في إعداد التقرير. ودرسنا الإجراءات التي ينتهجها محافظ الحسابات لإعداد التقارير في ظل تكنولوجيا المعلومات والاتصال التي فرضت نفسها على واقع الممارسات الإدارية والتسييرية للمؤسسات الاقتصادية والتنظيمية في الإدارة العامة.

وقد تعرضنا للتحديات التي تواجه محافظ الحسابات لإعداد التقارير، من خلال استطلاع واقع الممارسة الميدانية لمحافظي للحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال لإعداد التقارير الدورية للمؤسسات، التي تنتهج سياسات تكنولوجيا في تسيير شؤونها الداخلية.

وانطلقنا من الإشكالية التي تتمحور حول: ما هو أثر استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؟، والتي نهدف من خلالها على التعرف على واقع استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في إعداد التقارير، وكذا كفاءات المطلوبة لدى محافظ الحسابات لتمكينه من إعدادها بالشكل المطلوب.

**الكلمات المفتاحية:** محافظ الحسابات، تكنولوجيا المعلومات والاتصال، إعداد التقارير.

Au cours de ce sujet étiqueté avec: La mesure dans laquelle les portefeuilles de compte utilisent les technologies de l'information et de la communication à Ayred. Et nous avons étudié les procédures suivies par les titulaires de comptes pour préparer les rapports dans l'administration publique et communiquer avec eux.

Il a revu la comptabilité dans la comptabilité dans la comptabilité dans laquelle la comptabilité dans la comptabilité dans la comptabilité dans la comptabilité, qui poursuit les politiques de sa gestion interne.

Un nouveau cours pour préparer des rapports, ainsi que des compétences dans les domaines et des projets pour les préparer, ainsi que des compétences

**Mots-clés** : portefeuilles de comptes, technologies de l'information et de la communication, préparation de rapports.

## فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وعران
	الإهداء
	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
1	مقدمة
1	طرح الإشكالية
2	فرضيات الدراسة
2	مبررات اختيار الموضوع
2	أهداف الدراسة
3	أهمية الدراسة
3	حدود البحث
3	منهج البحث والأدوات المستخدمة
4	مرجعية الدراسة
4	صعوبات البحث
4	هيكل البحث
7	الفصل الأول الإطار النظري لمحافظ الحسابات وواقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال
8	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات
8	المطلب الأول: مفهوم محافظ الحسابات
17	المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات وآليات إعداده
25	المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات واستخدامها في المحاسبة والتدقيق
37	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: الدراسات السابقة المحلية
39	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية
41	المطلب الثالث: أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

44	الفصل الثاني الدراسة الميدانية
44	المبحث الأول: البعد المنهجي للدراسة الميدانية (الطريقة والأدوات)
45	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
46	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة
48	المطلب الثالث: الأدوات والبرامج المستخدمة في الدراسة
50	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية
50	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها
66	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
70	الخاتمة
74	المراجع
78	فهرس المحتويات
80	الملاحق

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
45	الجدول رقم (01): الإحصائيات المتعلقة باستثمارات الاستبيان الموزعة	1
48	الجدول رقم (02): مقياس ليكارت الخماسي	2
49	الجدول رقم (03): أداة الثبات للمقياس ككل	3
50	الجدول رقم (04): الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة	4
51	الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة	5
52	الجدول رقم: (06) توزيع أفراد العينة حسب متغير السن	6
52	الجدول رقم (07) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي	7
53	الجدول رقم: (08) توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة	8
54	الجدول رقم (09): الفا كرونباخ المتعلق بالمحور الأول	9
54	الجدول رقم (10): معامل الصدق المتعلق لمحور الأول	10
55	الجدول رقم (11): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الأولى	11
59	الجدول رقم (12): الفا كرونباخ المتعلق بالمحور الثاني	12
59	الجدول رقم (13): معامل الصدق المتعلق لمحور الأول	13
60	الجدول رقم (14): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثاني	14
63	الجدول رقم (15): نتائج تحليل التباين الأحادي	15



# مقدمة

## مقدمة

يعيش العالم اليوم في ثورة تكنولوجية إلكترونية متسارعة وفي تجديد مستمر حيث مست جميع القطاعات والمنظمات والوظائف، فتلفت انتباهنا التطورات التي تمر بها والتي يمكن أن نطلق عليها "ثورة تكنولوجيا المعلومات" هذه الثورة نشأت وانتشرت نتيجة لانتشار وتطور أنظمة الحاسب الآلي وتغلغلها في كافة مجالات الحياة.

لقد أدى انتشار نظم الحاسب الآلي إلى اعتماد معظم منشآت الأعمال وغيرها من المنظمات عليه بصورة أساسية في تشغيل بياناتها، ولم يقتصر الأمر على تشغيل البيانات، بل امتد إلى استخدام هذه الأنظمة في نقل وتداول البيانات وتوصيلها إلى مستخدميها وقد أثرت أنظمة الحاسب الآلي في مجال نظم المعلومات المحاسبية على مقومات النظام المحاسبي، عناصره الأساسية، على أنظمة الرقابة الداخلية، أساليب إجراءات تشغيل البيانات، وتوصيل المعلومات إلى المستخدمين، مما فرض هذا التأثير واقعا جديدا على مهنة المراجعة.

اعتماد أنشطة ومعاملات الوحدة الاقتصادية على تكنولوجيا المعلومات والاتصال مما أدى إلى ضرورة مواكبة مهنة المراجعة والمراجعين هذا التطور حيث برزت أهمية تغيير أساليبهم التقليدية بأساليب مستحدثة تعتمد على أساليب تكنولوجية حديثة وأساليب تحليلية متقدمة لتنفيذ عملية الرقابة بكفاءة وفعالية.

### ب. طرح الإشكالية:

ما هو أثر استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؟

ومن هذه الإشكالية تتفرع الأسئلة الفرعية التالية:

- هل تأثر كفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؟
- هل لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير؟

- هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، ...)

#### ت. فرضيات الدراسة:

يمكننا صياغة الفرضيات التالية:

وفي ضوء ما تم عرضه لإشكالية بحثنا وللإجابة عن الأسئلة الفرعية:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير.
- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير.
- لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، ...).

#### ث. مبررات اختيار الموضوع:

إن من بين المبررات التي دفعتنا لاختيار الموضوع ما يلي:

- الميول والرغبة الشخصية في الاستفادة من موضوع البحث؛
- التعرف أكثر على واقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال على مستوى المؤسسات العمومية؛
- الرغبة في معرفة آليات التي ينتهجها محافظ الحسابات في إعداد التقارير.

#### ج. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى توضيح جملة من النقاط:

- دراسة أهمية المراجعة الداخلية والدور الذي يقوم به محافظ الحسابات، في النهوض بجودة المعلومة المحاسبية.

- دراسة الدور الذي يقوم به محافظ الحسابات في مراجعة حسابات المؤسسة الاقتصادية لزيادة تدعيم الثقة في المعلومات المحاسبية المتضمنة في القوائم المالية
- الوقوف على واقع مخرجات النظام المحاسبي الحالي ومدى تعبيرها عن الوضعية الحقيقية للمؤسسة الاقتصادية ومن تم الحاجة إلى مراجعة مخرجات هذا النظام.

#### ح. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في:

- تسليط الضوء على واقع استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال وتطبيقاتها في إعداد التقارير؛
- تكنولوجيا المعلومات والاتصال أصبحت تواكب كل التطورات في مجال المحاسبة والمراجعة وتحسينها والاستفادة منها؛

#### ج. حدود البحث:

- الحدود المكانية: اخترنا كحدود مكانية ولاية غرداية من خلال توزيع الاستبيان على العينة (خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات).
- الأبعاد الزمنية: تتمثل في الفترة الممتدة من تاريخ توزيع أول استمارة بداية شهر مارس 2021 إلى تاريخ استلام آخر استمارة نهاية شهر مارس 2021.
- الأبعاد الموضوعية: تتمثل في استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال.

#### د. منهج البحث والأدوات المستخدمة:

لمعالجة الإشكالية المطروحة وللإجابة عن التساؤلات وإثبات فرضيات الدراسة تم الاستعانة بالمنهج الوصفي التحليلي في الجزء النظري، أما الجزء التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج الدراسة الميدانية لمحافظي حسابات وخبير محاسبي بغرداية.

أما الأدوات المستخدمة فتتمثل في برنامج معالج الجداول EXCEL وذلك لتجميع المعطيات في شكل جداول وأشكال من خلال عملية الاستبيان والتي شملت 30 فرداً، كما تم استخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS للقيام بالاختبارات الإحصائية المناسبة.

#### ذ. مرجعية الدراسة:

اعتمدنا في بحثنا على عدة مراجع مختلفة منها الكتب والمذكرات، المقالات والمحاضرات بالإضافة إلى المراسيم التشريعية من مختلف المصادر منها مكتبة الجامعة ومواقع الانترنت بالإضافة إلى الاستعانة بالدراسات السابقة في إعداد الإطار النظري.

#### ر. صعوبات البحث:

صعوبة الحصول على المعلومات من محافظي الحسابات بخصوص الموضوع محل الدراسة؛ التعرض للرفض من قبل الكثير من مكاتب مراجعي الحسابات ملئ استمارة الاستبيان بسبب تزامن توزيع الاستبيان مع إعداد الميزانيات والتسويات الخاصة بنهاية السنة؛ عدم الجدية في الرد على الاستبيانات الموزعة.

#### ز. هيكل البحث:

لقد تم دراسة الموضوع من خلال جانبين حيث خصصنا الفصل الأول للجانب النظري أما الفصل الثاني للجانب التطبيقي تعرضنا في مقدمة بحثنا إلى مدخل حول واقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال واستخداماتها من قبل محافظ الحسابات في إعداد التقارير؛

الفصل الأول حيث نتطرق فيه إلى البعد النظري لمحافظ الحسابات وواقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال وقسم هذا الفصل إلى مبحثين؛

المبحث الأول تم التطرق فيه إلى ماهية لمحافظ الحسابات تكنولوجيا المعلومات والاتصال في إعداد التقارير؛

المبحث الثاني سنحاول في هذا المبحث عرض الدراسات السابقة وما يميزها عن الدراسة الحالية؛

الفصل الثاني فقد خصصناه للدراسة الميدانية؛

المبحث الأول عبارة عن الطريقة والأدوات المستخدمة في البحث؛

المبحث الثاني تم فيه مناقشة نتائج الدراسة وتحليلها للوصول إلى أهم النتائج؛

وفي الأخير تطرقنا في هذا البحث إلى أهم نتائج الدراسة والتوصيات والاقتراحات التي رأيناها مناسبة

للمؤسسة محل الدراسة، بالإضافة إلى اقتراح آفاق مستقبلية للبحث.

# الفصل الأول

الإطار النظري لمحافظة الحسابات

وواقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال

## تمهيد

لقد تطورت تكنولوجيا المعلومات في السنوات الأخيرة بشكل كبير مما أدى ذلك إلى استخدامها من قبل المنشأة على اختلاف أنواعها في كافة عملياتها ويعود ذلك إلى المزايا التي تتمتع بها هذه التقنية من سرعه ودقة وإمكانية الوصول إلى كافة المستفيدين. ولتكنولوجيا المعلومات دور كبير في تحقيق أهداف المنشأة ودعم استراتيجياتها التنافسية مما جعل تلك الأخيرة الاعتماد عليها وجعلها موردا أساسية لا يمكن الاستغناء عنه حتى وإن كان هناك مورد بشري كفاء وكافئ.

أما فيما يتعلق في استخدام هذه التقنية في العمليات المالية، الذي يعده محافظ الحسابات فمن المعلوم أن تلك العمليات مهمة جدا في كافة المنشأة والعمل فيها كثير المخاطر ويجب أن تكون نتائج أعمالها ذات دقة ومصداقية عالية وموثوق بها من قبل المستفيدين، وإدخال تقنية تكنولوجيا المعلومات في الأعمال المالية تطور بصفة عالية فأدى إلى زيادة الإنتاجية والدقة لدى العاملين.



## الفصل الأول: تقرير محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات

استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال من قبل محافظ الحسابات في إعداد تقريرهم التي يعبرون من خلالها على رأيهم الفني المحايد حول مدى عدالة القوائم المالية وحسابات النتائج، ومدى تعبيرها عن المركز المالي الحقيقي للمؤسسة، لنصل من خلالها لتحديد تطورات التي ساهمة وساعدت محافظ الحسابات إعداد التقرير على مستوى مؤسسات العمومية.

## المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات

### والاتصالات

في هذا المبحث نسلط الضوء على الأوضاع الحالية لمهنة محافظ الحسابات في الجزائر من ناحية تعريفها حسب التشريع الجزائري كما نسلطه من ناحية الإعداد العلمي والمهني لمحافظ الحسابات بداية بعرض تاريخ هذه المهنة وتطورها حتى وقت الحالي وكيفية تطور المهنة الموكلة له عبر السنين ومدى تمتعها بالاستقلالية وتعتبر هذه الدراسة أمرا ضروريا حيث يعتبر خاصة من خصوصيات مراجعة الحسابات في الجزائر

### المطلب الأول: مفهوم محافظ الحسابات

حسب قانون 01\_10 المؤرخ في 29 جوان 2010: تنص المادة 22 من قانون 01\_10 المؤرخ في 29 جوان 2010: " يعد محافظ الحسابات في مفهوم هذا القانون، كل شخص يمارس بصفة عادية باسمها الخاص وتحت مسؤوليته مهنة المصادقة على صحة حسابات شركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها لأحكام التشريع المعمول به"<sup>1</sup>

<sup>1</sup> المادة 22، قانون 10.01، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، بتاريخ 11 يوليو 2010.

حسب القانون التجاري: عرف القانون التجاري محافظ الحسابات حسب المادة 715 المكرر 4 "تعين الجمعية العامة العادلة للمساهمين مندوبا للحسابات أو أكثر لمدة ثلاث سنوات تختارهم من بين المهنيين المسجلين على الجدول الوطني وتتمثل مهمتهم الدائمة باستثناء أي تدخل في التسيير في التحقق في الدفاتر والأوراق المالية الشركة وفي مراقبة انتظام حسابات الشركة وصحتها".<sup>1</sup>

## أولاً: خصائص محافظ الحسابات

### 1. مؤهلات:

على محافظ الحسابات أن تتوفر فيه العناصر التالية:

- معرفة معمقة في المحاسبة والتمكن الكبير من التنظيم المحاسبي وتقنيات المراجعة.
- معرفة الاقتصاد العام وتسيير المؤسسات.
- حدود مهنته ومسؤوليته من جهة التدقيق العميق في معارف كافية في قانون الأعمال حتى يعرف جانب القانون.<sup>2</sup>

### 2- الاستقلالية والموضوعية:

الإبداء رأي صادق وعادل حول الوضعية المالية للمؤسسة على محافظ الحسابات ألا يسعى إلى ربح أو مصلحة قد تؤثر على استقلاليته أو موضوعيته.

كما يتمتع محافظ الحسابات عن مهمة التدقيق في المؤسسات التي يرى فيها فائدة مثالا على ذلك: مساهمته في رأس المال أو وجود صلة عائلية مع أحد مسؤولي المؤسسة ويكفي أن نشير إلى المادة 36 من قانون 96 - 136 التي تنص في إحدى بنودها "بعدم تجانس مهام محافظ الحسابات في مؤسسة أين يكون الأقارب إلى الدرجة الرابعة، يساهمون في جزء من رأس المال أو لهم مصالح مهما كانت".<sup>3</sup>

<sup>1</sup> أحمد هني، اقتصاد الجزائر المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991، ص 22.

<sup>2</sup> بوعلام بوشاشي، المختصر في الاقتصاد، دار هومة، الجزائر، 2005، ص 93.

<sup>3</sup> غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، الجزائر، 2008، ص 9.

لا يتعرض محافظ الحسابات لأية ضغوط من الإدارة عند أداء مهامه مما يؤثر على تقديم رأيه بموضوعية حول سلامة الدفاتر وانتظامها ودقة القوائم المالية.

### 3. الكفاءة المهنية:

حتى يتسنى لمحافظ الحسابات تنفيذ مهمته على أحسن وجه لابد أن تتوفر فيه الشروط التالية:

- شهادة يفرضها القانون لتبرير كفاءته.

- التسجيل في جدول المنظمة الوطنية لخبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات والمحاسبين المعتمدين وأمام

هذه الشروط المهنية على المراجع أن يختار المهام القادر على تحملها علميا وعمليا بمعنى آخر لدى محافظ

الحسابات الحق في نظرية الوكالة لتنفيذ مهمة المراجعة في المؤسسات ليست بمستوى المهني.<sup>1</sup>

### 4. سر المهنة:

إن محافظي الحسابات ومساعدتهم ملزمون باحترام سر المهنة في الأفعال والأعمال والمعلومات التي

اطلعوا عليها بحكم ممارستهم ووظائفهم على أعضاء النقابة الالتزام بسر المهنة في أداء مهنتهم كما لا

يتقيدون بها في الحالات المنصوص عليها في القوانين والتنظيمات المعمول بها ولا سيما بموجب إلزامية

إطلاع الإدارة الجبائية على الوثائق المقررة.

- بعد فتح بحث أو تحقيق قضائيين بشأنهم.

- عندما يدعون للإدلاء بشهاداتهم أمام غرفة المصالحة والتأديب والتحكيم.<sup>2</sup>

وجاء في نص المادة 175 مكرر 13 من القانون التجاري في الفقرة الثانية: "يتطلب السر المهني من

العضو أن يكون نزيها، عفيفا، صادقا، مراعى مصلحة المجتمع وقيمه الأخلاقية، دقيقا في تفسير المعايير

ومحافظا على سرية أعمال عملائه."<sup>3</sup>

<sup>1</sup> غول فرحات، المرجع السابق، ص 10.

<sup>2</sup> بوعلام بوشاشي، المرجع السابق، ص 94.

<sup>3</sup> غول فرحات، المرجع السابق، ص 11.

## 5. العلاقة مع زملاء المهنة:

على محافظ الحسابات الحفاظ على علاقاته مع زملاء المهنة في المؤسسة فذلك مهم جدا عندما يتم تعويضه بمحافظ حسابات آخر في المؤسسة وفي بعض الأحيان يضطر إلى طلب المساعدة من مكاتب أخرى من نفس المهنة.

## ثانيا: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات

الممارسة مهنة محافظ الحسابات يجب أن تتوفر الشروط الآتية:<sup>1</sup>

1- أن يكون جزائري الجنسية.

2- أن يحوز شهادة لممارسة المهنة على النحو الآتي:

- بالنسبة لمهنة الخبير المحاسب: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للخبرة المحاسبية أو شهادة معترفا بمعادلتها.

- بالنسبة لمهنة محافظ الحسابات: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية لمحافظ الحسابات أو شهادة معترفا بمعادلتها.

- بالنسبة لمهنة المحاسب المعتمد: أن يكون حائزا على الشهادة الجزائرية للمحاسب وشهادة تسمح له بممارسة المهنة.

3- أن يتمتع بجميع الحقوق المدنية والسياسية،

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

<sup>1</sup> وليد إسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري، الأهلية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2007، ص49.

5- أن يكون معتمدا من الوزير المكلف بالمالية وان يكون مسجلا في المصف الوطني للخبراء المحاسبين

أو الغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات او في المنظمة الوطنية للمحاسبين المعتمدين وفق الشروط

المنصوص عليها في هذا القانون.<sup>1</sup>

6- أن يؤدي اليمين المنصوص عليها في المادة 6 من قانون 10-01 بعد الاعتماد قبل التسجيل في

المصف الوطني أو الغرفة الوطنية أو المنظمة الوطنية وقبل القيام بأي عمل، اليمين أمام المجلس القضائي

المختص إقليميا لمحل تواجد مكاتبهم بالعبارات الآتية:

" اقسام بالله العلي العظيم أن أقوم بعملتي أحسن قيام وأتعهد أن أخلص في تأدية وظيفتي واكتم سر

المهنة واسلك في كل الأمور المتصرف المحترف الشريف، والله على ما أقول شهيد".

ثالثا: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات

- مهام محافظ الحسابات:

على محافظ الحسابات القيام بمجموعة من المهام والتي تتفرع إلى مهام عادية ومهام خاصة وهي على

النحو التالي:

1. المهام العادية: حسب المادة 23، 24 من القانون 10-01 محافظ الحسابات مكلف بتنفيذ المهام

التالية:<sup>2</sup>

- يشهد بأن الحسابات السنوية منتظمة وصحيحة ومطابقة تماما لنتائج عمليات السنة المنصرمة، وكذا

الأمر بالنسبة للوضعية المالية وممتلكات الشركات والهيئات.

- يفحص صحة الحسابات السنوية ومطابقتها للمعلومات المبينة في تقرير التسيير الذي يقدمه المسيريون

للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص عليها من طرف المجلس.

<sup>1</sup> نفس المرجع، ص 50.

<sup>2</sup> المادة 23-24-25، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

- يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق الإدارة ومجلس المديرين أو المسيرين.<sup>1</sup>
- يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسيرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة. قد يكتشفه أو أطلع عليه.
- يعلم المسيرين والجمعية العامة أو الهيئة المتداولة المؤهلة بكل نقص ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.
- عندما تعد المؤسسة أو الهيئة حسابات مدمجة أو مدعمة، يصادق محافظ الحسابات أيضا على صحة وانتظام الحسابات المدعمة والمدمجة وصورتها الصحيحة وذلك على أساس الوثائق المحاسبية وتقرير محافظي الحسابات لدى الفروع أو الكيانات التابعة لنفس مركز القرار.
- يترتب على المهمة إعداد تقرير يتضمن شهادة بتحفظ أو بدون تحفظ على انتظام وصحة الوثائق السنوية وصورتها الصحيحة أو رفض المصادقة المبرر.
- تقرير المصادقة على الحسابات المدعمة أو الحسابات المدمجة عند الاقتضاء.
- تقرير خاص حول الاتفاقيات المنظمة.
- تقرير خاص حول تفاصيل أعلى خمس تعويضات.
- تقرير خاص حول الامتيازات الخاصة الممنوحة للمستخدمين.
- تقرير خاص حول تطور نتيجة السنوات الخمس الأخيرة، والنتيجة حسب الأسهم أو حسب الحصة الاجتماعية.
- تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير (السياسات، الوظائف)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995، ص 29.

- تقرير خاص في حالة ملاحظة تهديد محتمل على استمرار الاستغلال.<sup>1</sup>

## 2. المهام الخاصة:

بالإضافة إلى المهام الدائمة السابقة يقوم محافظ الحسابات بمهام أخرى خاصة أو مؤقتة وسميت كذلك لأنها مرتبطة بأحداث قد تحدث أو لا تحدث خلال وكالة محافظ الحسابات وعليه التدخل في حالة حدوثها وإعداد تقرير خاص وتتلخص في:<sup>2</sup>

- إعداد تقرير يتخذ على أساسه قرار تحويل شركات المساهمة وكذلك قرار إدماج الشركات أو انفصالها.  
- اتفاقيات التي تعقد بين الشركة والمؤسسات الأخرى وإلغائها أو مع أحد أعضاء مجلس المديرين أو مجلس المراقبة.

- عقد الجمعية العامة الغير عادية.

- قرار الشركة بزيادة أو خفض رأس المال.

- إصدار القيم المنقولة.

- إنشاء شهادات الاستثمار وشهادات الحق في التصويت بنسبة لا تتجاوز الربع من رأس المال.

- إصدار سندات استحقاق قابلة للتحويل إلى أسهم.

- عرض تعديل حساب الاستغلال وحساب الأرباح والخسائر وحساب الميزانية. الإصدار عن طريق

اللجوء العلني للادخار خاصة فيما يخص تحديد سعر الإصدار.<sup>3</sup>

إن فهمة محافظ الحسابات هي دائمة ومستمرة وتغطي كل الفترات كما يقوم المحافظ من خلالها

بالمصادقة على عدد من المعلومات مثل أتعاب المسؤولين والنوتات الإعلامية للغير وإعلام المساهمين حول

<sup>1</sup> أحمد هني، المرجع السابق، ص 28.

<sup>2</sup> أحمد هني، المرجع السابق، ص 29-30.

<sup>3</sup> غول فرحات، المرجع السابق، ص 20.

العمليات التي تخص حياة مؤسساتهم سواء كانت عادية أو خاصة وهي مهمة تجبره على التصريح بالأعمال الغير شرعية التي عثر عليها أثناء عمله لوكيل الجمهورية كما تجبره على إعلام ما يسمى بإجراء الطوارئ وذلك عند الوقوف على قضايا خطيرة قد تعرقل مواصلة النشاط وتهدد حياة المؤسسة.<sup>1</sup>

إذا إثبات أن هاته المهمة تعد بحد ذاتها المهمة الأساسية التي تسمح للشركة بأن تتخذ ذلك الوضع القانوني المريح لذلك كان لازما على محافظي الحسابات أن يتأكدوا من أن القائمين بالإدارة قد احترموا كل القوانين والتنظيمات التي تحكم الشركات لا سيما تلك المتعلقة بإعداد الحسابات شرعية وصدق الحسابات.

#### رابعا: مسؤوليات محافظ الحسابات

يمارس محافظ الحسابات مهنته تحت مسؤوليته الخاصة وعلى كل من يعملون تحت مسؤوليته من مساعديه يختارهم هو، ومن هنا يمكن تقسيم مسؤوليات محافظ الحسابات إلى:

##### 1. المسؤولية الفنية:

تنص المادة 59 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 المتعلقة بمهنة محافظ الحسابات في الجزائر " يتحمل محافظ الحسابات المسؤولية العامة عن العناية بمهنته ويلتزم بتوفير الوسائل دون النتائج. كما تدخل في عمل محافظ الحسابات وتتلخص في مجالين رئيسيين هما"<sup>2</sup>:

- مسؤوليته في التحقق من أن الشركة قد طبقت وبشكل سليم القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها بين المحاسبين والمقبولة قبولا عاما.

- مسؤوليته في التحقق من أن نصوص القوانين واللوائح والأنظمة والعقود وغيرها من الوثائق التي تنظم أعمال وأنشطة الشركة قد تم مراعاتها وتطبيقها تطبيقه سليمة

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

<sup>2</sup> ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، ط2، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998، ص 265.



**2. المسؤولية التأديبية:**

حيث جاء في نص المادة 63 من القانون 10-01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 " يتحمل الخبير ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية التأديبية أمام الجئة للمجلس الوطني للمحاسبة حتى بعد استقالتهم من مهامهم عن كل مخالفة أو تقصير تقني أو أخلاقي في القواعد المهنية عند ممارستهم وظائفهم. تتمثل العقوبات التأديبية التي يمكن اتخاذها وفق لترتيبها التصاعدي حسب خطورتها، في: الإنذار، التوبيخ، التوقف المؤقت لمدة أقصاها ستة (6) أشهر، شطب اسمه من الجدول.<sup>1</sup>

والمسؤولية التأديبية هي: "الالتزام بقواعد السلوك المهني باعتباره الحارس الواقى ضد الفساد وإساءة استعمال الأموال والغش وبتالي فإن سكوته عن مخالفات أو سرقات أو عدم الإشارة إليها في تقريره أو موافقته على توزيع أرباح وهمية تلبية لأغراض الإدارة".<sup>2</sup>

**3. المسؤولية المدنية:**

إن المراجع مسؤول اتجاه الشركة واتجاه الغير وعليه تعويض الضرر المادي والمعنوي الذي لحق هؤلاء في حالة ارتكاب أخطاء أو تقصير، غير أنه لا بد من إثبات الضرر والتقصير بصفة مباشرة أو غير مباشرة

**4. المسؤولية الجنائية:**

تنص المادة 62 من قانون 10\_01 المؤرخ بتاريخ 29 جوان 2010 "يتحمل خبير المحاسب ومحافظ الحسابات والمحاسب المعتمد المسؤولية الجنائية عن كل تقصير في القيام بالالتزام قانوني".<sup>3</sup>

قد يجد المراجع نفسه مسئولا جنائيا عند مخالفته في حالة عدم التصريح بالأعمال الغير شرعية لوكيل الجمهورية:

<sup>1</sup> إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، التسيير المالي (دروس وتطبيقات)، دار وائل للنشر، الجزائر، 2006، ص 33.

<sup>2</sup> محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 32.

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42.

- تقديم معلومات كاذبة حول وضعية المؤسسة.

- عدم احترام سر المهنة.

## المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات وآليات إعداده

### أولاً: ماهية تقرير محافظ الحسابات

يعتبر التقرير الذي يقوم به المراجع بمثابة الركيزة التي تعتمد عليها الفئات المختلفة التي يخدمها المراجع لأن هذه الفئات المختلفة التي يخدمها تولي تقرير المراجع عناية فائقة حيث تعتمد عليه في اتخاذ قراراتها ورسم سياستها الحالية منها والمستقبلية يكون عادة موجه إلى الجهة التي قامت بتعيين المراجع أو تكليفه. للقيام بعملية المراجعة أو المالك للفرد في المؤسسات الفردية أو إلى مجلس الشركاء في شركات الأشخاص أو إلى المساهمين ممثلين بالهيئة العامة للمساهمين في شركات الأموال.

كما يعتبر هذا التقرير بمثابة الدليل على قيام المراجع بالعمل ولهذا ينبغي أن يحدد فيه بوضوح وصراحة نطاق الفحص الذي قام به وما يراه بالنسبة لصدق القوائم المالية.

وهو "الوسيلة المفضلة للاتصال بين المدقق المالي والأطراف ذوي المصلحة ويمثل الأداة الوحيدة لدى محافظ الحسابات للاتصال مع المستعملين بخصوص المعلومات المالية"<sup>1</sup>، ولهذا يعد التقرير آخر مرحلة من الفحص والذي يعتبر وثيقة صادرة عن محافظ الحسابات لإبداء رأيه عن أهم النقاط والنتائج التي توصل إليها.

### ثانياً: معايير إعداد التقارير

يجب على محافظ الحسابات في إبداء راية التقيد بمعايير إعداد التقارير التالية:<sup>2</sup>

#### 1. معيار المبادئ المحاسبية:

<sup>1</sup> محمد بوتين، المرجع السابق، ص 16.

<sup>2</sup> رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ط6، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2006، ص23

يبين محافظ الحسابات ما إذا كانت القوائم المالية تم إعدادها طبقاً للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها.

#### أ) المبادئ المحاسبية العامة:

- مبدأ الاستقلالية أو الاستمرارية.
- مبدأ الوحدة المحاسبية.
- مبدأ وحدة القياس النقدية.
- مبدأ الفترة المحاسبية.<sup>1</sup>

#### ب) مبادئ مرتبطة بقائمة الدخل:

- مبدأ الاعتراف بالإراض.
- مبدأ المقابلة بين الإراض والتكاليف.
- مبدأ الفصل بين الأرباح والخسائر العادية والأرباح والخسائر الغير عادية.<sup>2</sup>

#### ج) مبادئ مرتبطة بالمركز المالي:

- مبدأ التكلفة التاريخية بالنسبة للأصول الثابتة.
- مبدأ التكلفة أو السوق أيهما أقل بالنسبة للأصول الجارية.
- مبدأ إظهار قيمة وطبيعة كل من الأصول والالتزامات ورأس المال بصورة منفصلة.
- مبدأ الإفصاح الكافي في صورة ملاحظات وإيضاحات أسفل الميزانية عن معلومات لا يمكن أن ترد داخل الميزانية مثل المسئولية العريضة.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> رضوان محمد العناتي، المرجع السابق، ص 24.

<sup>2</sup> رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2011، ص 26.

<sup>3</sup> محمد بوتين، المرجع السابق، ص 18.

**2. معيار الثبات (التجانس)**

يجب أن يبين التقرير ماذا كانت هذه المبادئ قد طبقت في الفترة الحالية المعمول لها الحساب، بنفس طريقة الفترة السابقة أي أنه من أجل المقارنات يجب أن تكون القوائم المالية ثابتة من حيث تطبيق المبادئ المحاسبية.<sup>1</sup>

**3. معيار الإفصاح:**

تعتبر البيانات الواردة في القوائم المالية معبرة تعبيراً كافياً، عما تحويه هذه القوائم من معلومات ما لم يرد في التقرير ما يشير إلى خلاف ذلك، ويجب أن يكون الإفصاح كافي وذلك وفق لمبدأ الأهمية النسبية حيث يعني أن الإفصاح الكافي أن القوائم المالية تتضمن المعلومات الخاصة بالحقائق الجوهرية التي لها تأثير عليها.

**4. معيار الرأي:**

ويقصد بهذا المعيار أن محافظ الحسابات يبدي رأيه في القوائم المالية وفي حالة عدم إبداء رأيه في بعض العناصر عليه أن يشير إلى أسباب عدم إبداء رأيه في التقرير وتتنحصر حالات لإبداء الرأي من طرف مراجع الحسابات فيما يلي:

- رأي نظيف.

- رأي متحفظ.

- رأي معاكس.

- الامتناع عن إبداء الرأي.<sup>2</sup>

**ثالثاً: أنواع التقارير لمحافظ الحسابات**

توجد أنواع كثيرة من التقارير وأكثرها استعمالاً هي:

<sup>1</sup> رضوان محمد العناتي، المرجع السابق، ص 26

<sup>2</sup> رأفت سلامة وآخرون، المرجع السابق، ص 29.

• من حيث درجة الإلزام في إعدادها

1. التقرير الخاص: حول المصادقة على الحسابات السنوية:

يتعلق التقرير الخاص بالاتفاقية المبرمة خلال الدورة والمسموح بها قانوناً، بصفة مباشرة أو غير مباشرة مع المسؤولين في المؤسسة ومع الغير، ويتضمن هذا التقرير:

قائمة الاتفاقيات طبيعتها وموضوعها المقدمة للمصادقة عليها من طرف الجمعية العامة للمساهمين.

- قائمة المستفيدين منها.

- شروط إبرامها.

- الرأي حولها.<sup>1</sup>

كما على المراجع كتابة تقرير خاص التأكد من عدم وجود اتفاقيات أخرى لم يجبر بها وذلك بعد اطلاعه على محاضر مجلس الإدارة، وكذا حسابات القروض وحسابات الجارية وفي حالة وجود اتفاقيات مبرمة منوعة عليه تبيان في تقريره العام السابق لمحافظة الحسابات وحتى في غياب الاتفاقيات عليه كتابة التقرير الخاص وذكر غيابها فيها.

2. التقرير العام:

القوانين المنظمة للشركة، الذي ألزم شركات المساهمة بتدقيق هي التي يعدها المدقق تماشياً مع نصوص حساباتها من طرف المدقق الخارجي ويتضمن هذا التقرير ما يلي:<sup>2</sup>

✓ تذكير بكيفية وتاريخ تعيين محافظ الحسابات.

✓ التعرف على المؤسسة والدور موضوع المراجعة.

✓ الوثائق المالية التي خضعت للمراجعة والتي يجب أن تمضي وترفق بالتقرير كمرفق.

<sup>1</sup> ألفين أريتر وجيمس لويك، ترجمة محمد عبد القادر الدبسطي، مراجعة أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض-السعودية، 2002، ص23.

<sup>2</sup> نفس المرجع، ص 24.

- ✓ التذكير بمعايير الأداء المهني وأهدافه ومدى احترامها في هذه المهنة.
- ✓ عرض الأخطاء والنقائص المكتشفة بكل وضوح مع ذكر أثارها بالأرقام على النتيجة.
- ✓ المصادقة على المعلومات المقدمة من طرف مجلس الإدارة والخلافات المحتملة أن تكون حول المعلومات التي طلبها من هذا المجلس.
- ✓ أسباب التعديلات المحتملة والتي تخص الطرق المتبعة والتقييم طرق إظهار القوائم مع تبيان أثار ذلك على هذه القوائم.

✓ خاتمة واضحة لمحافظ الحسابات يصادق فيها:<sup>1</sup>

- بتحفظ.

- بدون تحفظ.

- يرفض بالأدلة.

• من حيث المحتوى:

1. التقرير المختصر (المعدل):

هو الذي يرتبط بالقوائم المالية، يهدف إلى تقديم الحقائق المالية باختصار.

2. التقرير المطول:

يعد بناء على طلب إدارة الشركة إضافة إلى تقرير المراجع العادي نجد: حسابات إضافية تفصيلية تخص معلومات وجداول مختصرة وبعض بنود القوائم المالية، بيانات إحصائية، معلومات أخرى مستخرجة من مصادر أخرى، عرض بعض الإجراءات المتبعة في فحص عنصر من عناصر القوائم المالية الأساسية، وتتمثل في نشاط الشركة المالي لمدة 5 سنوات أو 10 سنوات سواء لقائمة الدخل أو المركز المالي أو قائمة تدفقات النقدية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> ألفين أريترز وجيمس لويك، ترجمة محمد عبد القادر الدبسطي، المرجع السابق، ص 25.

<sup>2</sup> رأفت سلامة وآخرون، المرجع السابق، ص 31.

• من حيث إبداء الرأي

1. الرأي بدون تحفظ:

يعد التقرير الذي يحتوي على رأي خالي من التحفظات أفضل تقارير التدقيق من وجهة نظر الشركة إذا أنه يؤكد ويؤيد صحة ما أعدته الشركة من قوائم وما تضمنته هذه القوائم من معلومات بحيث يضيف رأي المدقق تعزيزا إضافيا لمصادقية هذه المعلومات المحاسبية لدى مستخدميها.<sup>1</sup>

كما يصدر عندما لا يجد المدقق أي ملاحظات أثناء عملية التدقيق إذ توفرت الشروط التالية:

- البيانات والقوائم المالية كانت معدة وفق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
- عدم وجود أخطاء تؤثر على الحسابات سواء في قائمة الدخل أو المركز المالي.
- أن يبذل المراجع أي شك أو غموض بان قائمة الدخل هي مبالغ صحيحة وتمثل واقع الشركة المالي الحقيقي.

- حصول المراجع الخارجي على الأدلة الإثبات الكافية والملائمة التي تبرر رأيه على صدق القوائم المالية لنتائج الأعمال في نهاية السنة المالي.

• نموذج تقرير شهادة بدون تحفظ<sup>2</sup>

تطبيقا للمهمة التي كلفت بها من طرف جمعيتكم العامة المنعقدة ب..... يشرفني أن أقدم لكم

تقديري حول الحسابات السنوية للنشاط الذي يغطي من ..... إلى.....

1. تقرير حول المراقبة والشهادة

- قمت بمراقبة الحسابات السنوية لمؤسستكم لهذا النشاط.

ملاحظات وتصريحات حول احتمال عدم الدقة وعدم الشرعية اللتين لا تعارضا الشهادة.

<sup>1</sup> محمد بوتين، المرجع السابق، ص 24.

<sup>2</sup> رضوان محمد العناتي، المرجع السابق، ص 31.

- قمت بالتحقيق حول مصداقية المعلومات المتعلقة بالحالة المالية وبالحسابات المعطاة في المستندات الموجهة إلى ذوي الأسهم ووضعت تحت تصرفهم بمناسبة الجمعية العامة. "ملاحظات ومعلومات إضافية محتملة"
- يجب على أن أؤدي تحفظات حول النقاط التالية: تحت التحفظات المشار إليها أعلاه نظرا للاجتهادات التي قمت بها وفقا لتوصيات المهنة، بإمكانني الشهادة بأن الحسابات السنوية كما تظهر في الصفحات ... لهذا التقرير شرعية وذات مصداقية كما أنها تعطي صورة وفيية لنتيجة عمليات النشاط الماضي بالإضافة إلى الحالة المالية وممتلكات مؤسستكم في نهاية لنشاط.<sup>1</sup>

## 2. الرأي المعاكس (المضاد):

يصدر عندما يتأكد المدقق أن القوائم المالية لنتيجة أعمال المشرع والمركز المالي لا تمثل الواقع الصحيح للمؤسسة وعدم مطابقتها للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها المقبولة عموما وان يحصل على الأدلة والبراهين اللازمة لتبرير رأيه المعاكس وبين ذلك في فقرة التوضيحية مستقلة في تقريره.<sup>2</sup>

## 3. الامتناع عن إبداء الرأي:

أي هناك ظروف لا يستطيع فيها المدقق أن يبدي رأيا نظيفا ولا يستطيع إعطاء رأي مع ملاحظات ولا رأي معاكس بل هناك استحالة إبداء الرأي ومن أمثلة تلك الظروف أن إدارة المنشأة قد وضعت قيودا على عمل المدقق يمكن أن يمتنع المدقق للامتناع عن إبداء رأيه في القوائم المالية لأكثر من سبب وجود أخطاء كبيرة نسبيا في تطبيق المبادئ والقوانين المتعارف عليها ويؤثر ذلك سلبا على شرعية الحسابات في مجملها

<sup>1</sup> محمد سمير الصبان ومحمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005، ص 46.

<sup>2</sup> ألفين أريترز وجيمس لويك، ترجمة محمد عبد القادر الدبسطي، المرجع السابق، ص 29.



ومصادقيتها، وهي لا يمكن أن تعكس الصورة الصادقة عن المركز المالي ونتيجة المؤسسة عن المعلومات المعينة لعدم كفاية.

- عدم إبداء رأي نتيجة لعدم التأكد بالشكل الكافي من تكوين رأي الأدلة أو لسبب أخرى.
- وجود قيود أو ظروف تمنع المدقق من تطبيق برنامج عمله واستعمال الطرق والأدوات التي يراها مناسبة لأداء مهمته كاملة.
- وهنا أيضا يحدد المدقق ظروف عمله، والأسباب التي أدت إلى عدم المصادقة على المعلومات المعنية.<sup>1</sup>
- إضافة إلى هذه التقارير يكتب المراجع تقارير أخرى وهي:
- تقرير حول نظام الرقابة الداخلية: وهو عبارة عن تقرير يقدمه المراجع الخارجي بعد انتهائه من تقييم نظام الرقابة الداخلية بهدف لفت انتباه المسؤولين إلى مشاكل النظام، وبالتالي هو تقرير يبين نقاط الضعف المكتشفة والأخطاء الناتجة مع اقتراح حلول لها.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد بوتين، المرجع السابق، ص 29.

<sup>2</sup> إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، المرجع السابق، ص 38.

### المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات واستخدامها في المحاسبة والتدقيق

#### أولاً: مفهوم تكنولوجيا المعلومات

ان ظهور تطورات كبيرة في عالم المعلومات والاتصالات، أدت إلى التوسع في استخدام الحاسوب وتطبيقات تكنولوجيا المعلومات وإنجاز مختلف الأعمال في المؤسسة بكفاءة وفعالية بهدف التحكم في الكم الكبير من المعلومات اللازمة لإدارتها، خصوصاً في ظروف المنافسة الشديدة، كما أن استخدام نظم المعالجة الآلية للبيانات أدى إلى خلق بيئة ساعدت على الوقوع في الأخطاء وارتكاب جرائم الغش بالإضافة إلى حدوث بعض المخاطر فتزايدت المخاوف من عدم وجود رقابة كافية على تطبيقات تكنولوجيا المعلومات، ما أدى إلى ضرورة مواكبة هذا التطور لكل من الرقابة الداخلية والمراجعة الخارجية في ظل تكنولوجيا المعلومات، ومن خلال هذا المدخل المعرفي نحاول التطرق لتكنولوجيا المعلومات مفاهيم وتحديات، ومن تلك تعريفات التقنية نذكر منها على سبيل المثال:

"مجالات أو فروع المعرفة العلمية والتكنولوجية والهندسية والأساليب الإدارية المستخدمة في تناول ومعالجة المعلومات وتطبيقاتها والمرتبطة بالحاسبات أو الحواسيب الآلية وتفاعلها مع الإنسان وما يرتبط بذلك من أمور اجتماعية واقتصادية وثقافية".<sup>1</sup>

كما تم تعريفها على أنها "عبارة عن كل التقنيات المتطورة التي تستخدم في تحويل البيانات بمختلف أشكالها إلى معلومات بمختلف أنواعها والتي تستخدم من المستفيدين في كافة مجالات الحياة".<sup>2</sup>

<sup>1</sup> محمد الصيرفي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، دار الفكر للنشر والتوزيع، الجامعي الإسكندرية، مصر، 2009، ص 23.

<sup>2</sup> خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته علي التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق، 2013، ص232.

ومن ناحية أخرى فقد تم تعريفها بأنها " تتضمن جميع أنماط التوليفة المستخدمة على نطاق واسع في أنشطة معالجة وتخزين البيانات واسترجاع وعرض المعلومات بأشكالها المختلفة ومجالات تطبيقاتها المختلفة"<sup>1</sup>

### ثانياً: مزايا وعيوب تكنولوجيا المعلومات

#### • مزايا تكنولوجيا المعلومات

لقد أصبحت تكنولوجيا المعلومات جزءاً مهماً في عمليات الأعمال، فأصبح الاعتماد على هذه التقنية شيء أساسي في الإدارة والأعمال، مما أدى إلى استخدامها بكثرة وذلك بسبب الخصائص التي تتمتع بها هذه التقنية الوقتية، من:<sup>2</sup>

- توفير المعلومات في الوقت المناسب.
- تحسين وتسهيل فهم وتحليل المعلومات.
- تخفيض الخطر الذي يحيط بإجراءات الرقابة.
- إمكانية الفصل المناسب بين المهام، أي تحديد مهام كل مستخدم وكل حسب صلاحياته.
- إجراء حسابات معقدة وإمكانية تشغيل قدر هائل من المعاملات في وقت قصير وبكلفة أقل وانعدام الأخطاء التشغيلية والحسابية.
- تحقيق الرقابة الذاتية على كل العمليات اليومية.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> محمد سيد سلطان، تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسيوط-مصر، 2016، ص17.

<sup>2</sup> ندى إسماعيل جبوري، أثر تكنولوجيا المعلومات في الأداء المنظمي، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، بغداد، العدد 22، 2009، ص 141.

<sup>3</sup> محمد الصيرفي، المرجع السابق، ص 25.

وتتميز هذه التقنية بسرعة انجاز المهام التي من الممكن أن تستغرق سنين لإنجازها يدويا، بالإضافة إلى الدقة العالية فالعمليات الحسابية تتم بدقة متناهية، ومن الممكن إعادة تنفيذها مرارا وتكرارا دون ملل أو ضجر، كما أن هذه التقنية استطاعت تخزين كم هائل من المعلومات في مساحة صغيرة جدا بالمقارنة مع العمل اليدوي الذي يحتاج إلى مستودعات عديدة لتخزين حجم المعلومات الذي تم تخزينه من خلال تكنولوجيا المعلومات.<sup>1</sup>

### • عيوب تكنولوجيا المعلومات

رغم المزايا التي تتمتع بها هذه التقنية والتي تم ذكرها أنفاً إلا أن هناك مأخذاً عليها، فاستخدامها يقلل من فرص العمل عندما يحل محل الأشخاص، كما أن استخدامها أيضا يحتاج إلى تعليم وتدريب من نوع خاص، وأيضا مشكلة التعطل الذي يحصل بهذه التقنية بشكل مستمر مما يوقف إجراءات العمل ويحتاج ذلك إلى أن يقوم بصيانتها موظفون مدربون وذوو كفاءة.<sup>2</sup>

### ثالثا: مخاطر تكنولوجيا المعلومات:

مع التطور الكبير في تكنولوجيا المعلومات فإنه أصبح هناك تقليد بنشر القوائم والتقارير المالية عبر شبكة الانترنت بعد أن يتم إدخالها كبيانات من خلال هذه التقنية (تكنولوجيا المعلومات) للخروج بمعلومات مالية مفيدة ونشرها الكترونياً، وبهذه الطريقة أصبح هناك تساؤلات حول مخاطر هذه التقنية. ومن المخاطر العديدة حول استخدام تكنولوجيا المعلومات في المنظمات تصنف في هذا الإطار إلى:

1. أخطاء بشرية: وهذه الأخطاء يمكن أن تنتج عند عملية الإعداد والتصميم وقنوات الاتصال وأجهزة الحاسوب التي ستعمل على تنفيذ نظم المعلومات المحاسبية أو من عمليات البرمجة أو اختبار النظم

<sup>1</sup> خلود عاصم، المرجع السابق، ص 235.

<sup>2</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010، ص 21.

وتجريبه أو عند إدخال البيانات ومعالجتها أو استرجاعها وتشكل هذه الأخطاء نسبة عالية من المشاكل أو الأسباب المتعلقة بأمن المعلومات المحاسبي المحوسبة في المنشأة.

2 - جرائم الحاسوب: ومصدر هذه الجرائم قد يكون من أشخاص من داخل المنشأة أو من خارجها يقومون

باختراق نظم المعلومات المحاسبية باستخدام الحاسوب أو من خلال شبكات الاتصال المختلفة.<sup>1</sup>

كما قد أشارت الدراسة التي أعدت من قبل لجنة تكنولوجيا المعلومات التابعة للجنة معايير التدقيق الدولية

(The Accountant IFAC) إلى أن:<sup>2</sup>

أ. مخاطر بيئة تكنولوجيا المعلومات تشمل:

- مخاطر البنية التحتية المتعلقة بتكنولوجيا المعلومات، ومنها:
- عدم مناسبة إجراءات منع السرقة والوصول غير المشروع للمعلومات.
- الكوارث الطبيعية، مثل التعرض إلى درجة حرارة عالية والحرائق وغيرها.
- غياب أو عدم سلامة الإجراءات الكافية للمساندة والدعم. هر عدم كفاية التشفير.

ب. مخاطر متعلقة بتطبيقات تكنولوجيا المعلومات، مثل:

- التغييرات الغير موثقة في البرامج المستخدمة.
- عدم كفاية ضوابط الإدخال والإخراج.
- عدم كفاية إجراءات تأمين امن البرمجيات المتصلة بأمن البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.

<sup>1</sup> محمد سيد سلطان، المرجع السابق، ص 31.

<sup>2</sup> فاروق حريزي، دور التكنولوجيا الحديث للاتصالات في تحقيق أهداف إستراتيجية التنمية البشرية المستدامة في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010-2011، ص 24.

ولذلك يجب أن يكون هناك طريقة لمراقبة هذه التقنية والمحافظة على المعلومات الموجودة عليها من الأخطار التي تواجهها، ومن الوسائل المستخدمة للحماية من حصول بعض الأشخاص على هذه المعلومات هي:<sup>1</sup>

1. **عزل البيانات:** فيجب عزل البيانات العامة بالنسبة لعمليات الشركة وكذلك البيانات التي تعتبر سرية ويؤثر حصول الأطراف الخارجيين عليها على المركز التنافسي للشركة، ولذلك فإن الملفات المرجعية والتاريخية والبرامج وتوثيق البرامج كلها تحتوي على بيانات هامة ويجب حفظها في مكتبة الملفات دون التصريح لغير المختصين بالحصول عليها، وفي حالة التشغيل المباشر للبيانات، فيجب وضع حدود فاصلة في وسائط التخزين المباشر بحيث لا يستطيع الموظف المختص التعامل إلا مع البيانات التي يصرح له بالتعامل معها.<sup>2</sup>

2. **التعرف على الأشخاص المصرح لهم:** يجب تحديد الموظفين أو المديرين الذين يسمح لهم باستخدام البيانات أو إدخال التعديلات عليها، ويمكن وضع قائمة تظهر الأشخاص المصرح لهم بالتعامل معها فقط. أما من أساليب الحماية ضد فقد أو تعديل البيانات فهناك وسائل عديدة، مثل س جل مكتبة الملفات يستخدم بواسطة أمين مكتبة البيانات لتدوين الملفات والبرامج التي يتم استعارتها بواسطة العاملين في قسم تشغيل الحاسوب لإجراء عمليات التشغيل على البيانات، ويخدم هذا السجل في تتبع حركة الملفات البرامج، كما يساعد أمين مكتبة الملفات من استعادة هذه الملفات والبرامج بعد استخدامها في التشغيل.<sup>3</sup>

<sup>1</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، المرجع السابق، ص 32.

<sup>2</sup> ندى إسماعيل جبوري، المرجع السابق، ص 143.

<sup>3</sup> عزيزة عبد الرحمان العتيبي، المرجع السابق، ص 33.

## رابعاً: البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات:

يركز مفهوم تكنولوجيا المعلومات على كونه خليطاً في استخدام المعلومات والبيانات مع

الحواسيب والاتصالات كمكونات لهذه التقنية، وتتكون البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات مما يلي:

1. **البيانات:** وهي الأساس الأول لبناء المفهوم والتي بدونها لا يمكن إطلاق الأسس الأخرى
  2. **الأجهزة:** وهي أداة لمعالجة وتخزين البيانات.
  3. **البرمجيات:** ومن خلالها يمكن السيطرة على البيانات والتحكم وإجراء العمليات الحسابية والحصول على النتائج المطلوبة وحل المشاكل حسب الحاجة وحسب ما هو مطلوب أيضاً
  4. **الاتصالات:** وهي ناتجة عن تطور مكونات البنية التحتية سابقة الذكر وهي أشبه بوسائط
  5. **النقل:** حيث أنها تساعد على توزيع ونشر البيانات ونتائجها.
  6. **الشبكات:** وهي محصلة تطور الاتصالات عن بعد.
  7. **الإنترنت:** وهي أحدث عناصر البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات.<sup>1</sup>
- في ظل التطورات الهائلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والإفصاح عن القوائم المالية من خلال شبكة الانترنت أو ما يسمى بالإفصاح الإلكتروني بدأت العديد من الشركات في العالم بالإفصاح عن معلوماتها المالية على شبكة الانترنت، ونتيجة لذلك ظهرت بعض المشاكل حول مصداقية المعلومات المنشورة وأمن هذه المعلومات ومدى مسؤولية المدقق عن ذلك.
- ومن أهم المشاكل التي ظهرت نتيجة للإفصاح الإلكتروني للمعلومات المالية عبر الانترنت حول مصداقية القوائم المالية وأمن المعلومات المنشورة هي دخول بعض الأشخاص غير المصرح لهم والعبث بالمعلومات المنشورة وتغيير مضمون التقارير أو القوائم المالية لصالح جهة معينة.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> عبد الله حسن مسلم، إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار المعرفة، عمان-الأردن، 2010، ص 127

<sup>2</sup> فاروق حريزي، المرجع السابق، ص 26.

لذلك يجب على الشركات التي تستخدم هذه التقنية بنشر قوائمها المالية العمل بوضع رقابة على ذلك، فهذه التقنية أصبحت تستخدم بشكل كبير وذلك بسبب المزايا التي يتمتع بها الإفصاح الإلكتروني ومنها:

1. إمكانية الوصول إلى أكبر قاعدة من المستثمرين والعملاء في العالم.
2. تمكن من الربط بين أجزاء أو عناصر المعلومات الملائمة للتقرير المالي بشكل يؤدي إلى
3. إيجاد نظام يمكن من تجميع البيانات لأغراض إعداد التقارير المالية بكفاءة وفاعلية.
4. تتضمن هذه التكنولوجيا إمكانية عرض البيانات المالية بشكل يسمح بإمكانية إجراء المقارنات عمودياً وأفقياً.

5. تخفيض تكاليف إعداد ونشر القوائم المالية.

6. توصيل المعلومات في وقت ملائم وسريع.<sup>1</sup>

وعلى الرغم من المزايا التي يتمتع بها الإفصاح الإلكتروني إلا أن هنالك مخاطر عديدة يمكن أن تواجه هذه التقنية مثل:

1. مخاطر أمن المعلومات، مثل دخول أشخاص غير مصرح لهم إلى هذه النظم وسرقة البيانات أو تغيير محتواها.

2. عدم التحقق من هوية الشركة، إذا لم تكن معروفة مسبقاً فقد تكون البيانات التي يفصح عنها على موقع الشركة تعود لشركة وهمية لا وجود لها.

3. عدم قدرة بعض المستفيدين من وصولهم شخصياً للبيانات المفصح عنها عبر الانترنت وذلك لقلّة معرفتهم باستخدام هذه التقنية.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> السيد هشام عبدالحى، مراجعة تكنولوجيا المعلومات، بيت الخبرات للاستشارات الكمبيوتر، الإسكندرية، 2006، ص 76.

<sup>2</sup> محمد سيد سلطان، المرجع السابق، ص 39.



ويقصد بالنشر الإلكتروني للتقارير والقوائم المالية حسب ما عرفه السقا وآخرون في بحثهم بأنها: "قيام الوحدة الاقتصادية بإنشاء مواقع لها على الشبكات الدولية للمعلومات بهدف تحقيق نشر سريع وفوري لمعلومات مالية وغير مالية عديدة على قطاعات واسعة".<sup>1</sup>

### توحيد لغة التقارير عبر الشبكة:

هناك الكثير من الأساليب واللغات التي يتم بها نشر القوائم المالية، ومن أهمها:<sup>2</sup>

1- برامج معالجة النصوص، مثل برنامج WORD حيث تعرض المعلومات المالية ويمكن للمستخدم

تحميلها على جهازه الخاص، إلا أنها تكون على صورة نص لا يمكن إجراء تحليلات مالية عليها.

2- الجداول الإلكترونية، مثل برنامج EXCEL، حيث تعرض المعلومات المالية بصورة ملفات اكسل وما

يتميز هذا النمط هو إمكانية إجراء التحليلات المالية مباشرة على البيانات.

3- برنامج Power Points حيث يمكن عرض القوائم المالية في صورة عروض حركية، وما يميزها هو

إمكانية إضافة الرسوم البيانية المقارنة وعروض توضيحية للإنجازات وكذلك أيضا عمل تحليل الاتجاه

للمؤشرات الرئيسية للقوائم المالية.

4- العرض باستخدام لغة عرض النص فائق الدقة HTML حيث يتم الإفصاح المالي على الانترنت

باستخدام لغة HTML المستخدمة في تصميم صفحات الانترنت، ولكن يعاب على هذه اللغة أنها لا

تسمح بالبحث والتحليل ومعالجة المعلومات بدون تنزيل هذه المعلومات وإدخالها إلى برنامج اكسل.

5- استخدام PDF، حيث تكون التقارير المالية على هيئة صورة فائقة الجودة مطابقة للنسخة الورقية ولا

يمكن التعديل في هذه البيانات وذلك للحد من عمليات التلاعب في القوائم المالية المنشورة وهي تمتاز

بحماية المعلومات والمحافظة على أمنها.

<sup>1</sup> السيد هشام عبدالحى، المرجع السابق، ص 79.

<sup>2</sup> عبد الله حسن مسلم، المرجع السابق، ص 131.

6- استخدام ملفات الفيديو، يمكن إضافة مقاطع فيديو لزيادة الثقة في المعلومات المالية، ومن الممكن إذاعة اجتماعات الهيئة العامة والإدارة والجمعية العمومية بشكل مباشر مع مكانية المشاركة فيها أيضا. ونتيجة لتعدد أشكال الملفات التي تستخدم في الإفصاح المالي عبر شبكة الانترنت وما يميز كل شكل منها يميزه اتجاه الباحثين في المجال المحاسبي نحو تطوير لغة موحده يمكن من خلالها نشر القوائم المالية عبر شبكة الانترنت، وأسفر جهد الباحثين بالاتفاق وتطوير لغة إعداد تقارير الأعمال المرنة XBRL وهي: "لغة إلكترونية نمطية تستخدم في إعداد تقارير الأعمال من شأنها إعداد ونشر واختيار المعلومات المالية بحيث يتم إدخال المعلومات مرة واحدة ثم يتم عرضها في شكل مطلوب"<sup>1</sup> وهي تحسن فعالية الإفصاح المحاسبي عبر الانترنت حيث أنها أكثر دقة وتقدم بالوقت المناسب وذات كفاءة عالية في عمل الترحيل التلقائي للتقارير المالية.

#### خامسا: الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات:

بناء على ما تقدم من مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات في العمليات المالية ومالها أيضا من مميزات تجعل عملية إعداد التقارير والقوائم المالية ونشرها سهلة وذات دقة وسرعة عالية واستخدامها أصبح مهمة للتماشج مع التطور الهائل في هذا المجال، لذا أصبح لزاما على الشركات والمؤسسات المستخدمة لهذه التقنية الرقابة على استخدامها ومستخدميها لضمان أمن المعلومات ووصولها للمهتمين ذات دقة ومصداقية عالية.

#### 1. الرقابة الداخلية:

<sup>1</sup> ياسين سعد، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، ص 69

"على أنها الخطة التنظيمية وكافة الطرق والمقاييس المتناسقة التي تتبناها المنظمة لحماية أصولها وضبط الدقة والثقة في بياناتها المحاسبية، والارتقاء بالكفاءة الإنتاجية وتشجيع الالتزام بالسياسات الإدارية الموضوعة مقدمة.<sup>1</sup>"

كما تم تعريفها أيضا على أنها "نظام يتكون من عناصر متكاملة (أفراد إجراءات عمليات) تعمل معا لتقديم ضمان معقول لتحقيق المنظمة لكل من الأهداف التقليدية وأهداف نظم المعلومات"<sup>2</sup>

وقد عرف تقرير لجنة COSO الرقابة الداخلية أيضا " بأنها العملية التي يتم تصميمها لتوفير تأكيد مناسب بفعالية وكفاءة عمليات التشغيل وبإمكانية الثقة في القوائم المالية وبالالتزام بالقوانين واللوائح، وهي عملية تتأثر بمجلس الإدارة، الإدارة، الأفراد الآخرين، ويتم تصميمها لإعطاء تأكيد معقول وليس تأكيد مطلق بخصوص تحقيق الأهداف التالية:

- الاعتماد على القوائم المالية.

- التحقق من كفاءة وفاعلية التشغيل

- التحقق من الالتزام بالقوانين واللوائح.<sup>3</sup>

• أهداف الرقابة الداخلية:

يمكن إيجاز أهداف الرقابة الداخلية بالأهداف التالية:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الإلكتروني للبيانات، دار الجامعة الجديدة، الإسكندرية، 1999، ص 212.

<sup>2</sup> إلهام بروب، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015، ص 120

<sup>3</sup> إلهام بروب، المرجع السابق، ص 122.

<sup>4</sup> سمير كامل محمد، المرجع السابق، ص 215.

- **حماية الأصول:** وهي حماية كافة أصول الشركة مثل الأصول الثابتة والمتداولة، وتقع المسؤولية الكاملة على الإدارة في المحافظة على الأصول وتم التحقق من الحماية الكاملة والمستمرة عن طريق مطابقة الأرصدة الدفترية مع الأصول المادية الموجودة.
- **دقة البيانات المحاسبية وتكاملها وملائمتها،** تعني دقة البيانات أن تكون المعلومات كاملة وواضحة وان تعكس وضع الشركة الحقيقي وان تقدم هذه المعلومات بالشكل المناسب الوقت المناسب.
- **الالتزام بالسياسات الإدارية:** تتم ترجمة أهداف الشركة إلى مجموعة من السياسات والخطط والإجراءات المتكاملة التي تغطي كافة جوانب العمل ضمن الشركة، وتصدر الإدارة بذلك قرارات وتعليمات توجهها إلى منفذي العمليات المختلفة عبر المستويات الإدارية، وبالتالي فإن التنفيذ الدقيق لهذه السياسات تتعكس على مدى تحقيق الأهداف.
- إن تحقيق الأهداف الأساسية لنظام الرقابة الداخلية يتطلب وجود وسائل تساهم في تحقيق الأهداف المذكورة أعلاه، وتتلخص هذه الوسائل بي:<sup>1</sup>
- ضرورة وجود خطة تنظيمية سليمة تحقق الفصل بين الوظائف والمسؤوليات المختلفة داخل المنظمة.
- ضرورة توافر نظام ثابت لتحديد السلطات والمسؤوليات وكيفية إتمام تسجيل العمليات وذلك لتحقيق الرقابة المحاسبية.
- توافر قواعد ثابتة لأداء المهام والوظائف المختلفة داخل وحدات المنظمة التنظيمية.
- وجود هيئة من العمال والموظفين على درجة من الكفاية تمكنهم من أداء المهام والمسؤوليات الملقاة على عاتقهم.
- وجود قسم يتولى أعمال الرقابة الداخلية.

<sup>1</sup> ياسين سعد، المرجع السابق، ص 71.

- تطوير نظام الرقابة الداخلية، هي بناء العناصر الرقابية الأقل تكلفة.<sup>1</sup> وللقيام بعملية الرقابة الداخلية على استخدام تكنولوجيا المعلومات بشكل يسهم بإنتاج معلومات دقيقة وذات مصداقية عالية وموثوق بها من قبل المستخدمين لهذه المعلومات فإن على المراقب الداخلي وبشكل عام القيام بالخطوات التالية: تحديد الأشياء التي قد يحدث بها خطأ عند تنفيذ عمليات الشركة، مع تقدير تكلفة كل خطر وتقدير إمكانية حدوث الخطر، تأتي هذه الخطوة في تطوير نظام الرقابة الداخلية هو تحديد العنصر الرقابي أو مجموعة العناصر الرقابية التي تقوم بمنع أو اكتشاف أو تغطية الأخطاء.

## 2. أمن المعلومات:

أن المعلومات المالية المعدة والمنشورة من خلال تقنية تكنولوجيا المعلومات تواجه مخاطر بأمنها من خلال التلاعب والتحريف بالبيانات المدخلة مما ينتج عنها معلومات مشكوك في صحتها، ولم يعد أمن وسلامة المعلومات موضوعا محليا إنما يؤثر أيضا على الأطراف الخارجية، فقد يشكل خطرا على الشركات المستخدمة لهذه التقنية إذا تمت الإشارة إليها بأنها غير آمنة فيما يتعلق بحماية معلوماتها المالية.

### • تعريف بأمن وسلامة المعلومات:

" وجود مجموعة من الإجراءات والأساليب التي تهدف إلى تحقيق الحماية للنظام من أي أحداث تهدد النظام وتؤدي إلى فقد المعلومات أو دقتها أو فقد سريتها".<sup>2</sup>

تتمثل اعتبارات أمن وسلامة المعلومات بالعناصر التالية:

- **سرية المعلومات:** وتعني عدم إتاحة المعلومات أو اطلاع الأطراف غير المصرح لهم على تلك المعلومات أو عدم حصول الأطراف غير المسموح لهم عليها.

<sup>1</sup> ياسين سعد، المرجع السابق، ص 72.

<sup>2</sup> إلهام بروفية، المرجع السابق، ص 125.

- سلامة المعلومات: وتعني أن المعلومات لم يتم إجراء تغيير بها أو تدميرها أو تحريفها، ويعني ذلك ضمان أن تكون المعلومات دقيقة وصحيحة ومكتملة أثناء تخزينها ونقلها.
- توفر المعلومات: أي إمكانية الوصول إلى المعلومات وتوفرها واستخدامها عند طلبها في التوثيق الوقت الملائم من جانب الأطراف المصرح لهم.
- خصوصية المعلومات: هي التأكد بأن الشخص الذي يتعامل مع هذه المعلومات هو من الأطراف المصرح لهم بدخول إلى مواقع ونظم معلومات الشركة.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> سمير كامل محمد، المرجع السابق، ص 217.

## المبحث الثاني: الدراسات السابقة:

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى توضيح بعض الدراسات التي لها علاقة بالموضوع، حيث خصص المطلب الأول لعرض الدراسات مرتبة حسب أهمية المتغير لدراستنا، أما المطلب الثاني فكان بعنوان موقع الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

## المطلب الأول: الدراسات السابقة المحلية

1. دراسة الهام ضيف الله: "دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة المراجعة، دراسة تطبيقية على مكاتب المراجعة، 2015 - 2014" مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في قسم علوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر الوادي.

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 وأكثر كفاءة.

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 إنجاز 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 محافظ الحسابات باستخدام تكنولوجيا المعلومات يخفض

من تكاليف تلك العمليات ويزيد من دقتها، وبالتالي يجب على المراجع اكتساب الكفاءة العلمية والعملية اللازمة في تطبيق المراجعة الالكترونية بالإضافة إلى متطلبات الرقابة الداخلية المطلوبة لمواجهة التحديات التي تفرضها هذه التقنية.

## 2. دراسة بدر عشي: "جودة تكنولوجيا المعلومات والاتصال وأثرها في كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسة

الوطنية للأشغال في الآبار ENTP، 2015-2016"، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر

أكاديمي، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة.

لقد هدفت هذه الدراسة إلى معرفة أثر تكنولوجيا المعلومات والاتصال على كفاءة التدقيق الداخلي بالمؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار، ولتحقيق أهداف الدراسة فقد استخدم الباحث المقابلات الشخصية والاستبيان لجمع البيانات والمعلومات، اقتصرت عملية التوزيع على أسلوب العينة القصدية البسيطة، بحيث بلغ تعداد عينة الدراسة 35 مدقق داخلي.

ولقد خلصت إلى أهم النتائج:

إن المؤسسة الوطنية للأشغال في الآبار تطبق جودة تكنولوجيا المعلومات والاتصال بأبعادها المختلفة وبنسب متفاوتة، وعدم وجود تأثير قوي لجودة تكنولوجيا المعلومات والاتصال على كفاءة التدقيق الداخلي في المؤسسة محل الدراسة، وكذا عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية في كفاءة التدقيق الداخلي تعود للمتغيرات الشخصية والوظيفية.

## 3. دراسة زينب سايج: أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في رفع كفاءة أنظمة الرقابة

الداخلية للمؤسسة الاقتصادية، دراسة حالة مؤسسة أنابيب ALFA PIPE غرداية 2017 -

2016، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص مالية المؤسسة، جامعة

غرداية.



هدف هذا البحث إلى إبراز أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال وذلك بتطرق إلى المنطلقات والمفاهيم التي تتطوي عليها والفوائد وأهم أبعادها ومرتكزاتها 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 المتحكمة في تكنولوجيا المعلومات والاتصال دور مهم في بناء الأنظمة الرقابية وتحسينها المستمر، من خلال قياسها والاستفادة من التغذية العكسية للمعلومات المقدمة.

#### المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

#### 4. دراسة حبشي أسماء: "أثر تكنولوجيا المعلومات على المراجعة الخارجية، 2016"

تمحورت هذه الدراسة في تحديد أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، ويهدف البحث إلى دراسة المراجعة الإلكترونية للمعلومات المحاسبية وبيان إجراءاتها وأساليبها والمخاطر الناجمة عنها واقتراح الوسائل المناسبة للتقليل أو الحد من المخاطر وتتمثل أهمية البحث في إبراز أثر تكنولوجيا المعلومات على عملية المراجعة الخارجية، لترشيد اتخاذ القرارات وضمان التنافسية والاستمرارية للمؤسسة، ودعم أداء المراجع وتحسينه وتوضيح مدى فاعلية تكنولوجيا المعلومات في الحصول على أدلة كافية وملائمة لعملية المراجعة؛

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن استخدام تكنولوجيا المعلومات أدى إلى تحسين إجراءات وأساليب عملية المراجعة الخارجية وأثرت على سرعة ودقة تنفيذ العملية مع تقليل للجهد والتكلفة المرتبطة بها، لكنها لم تؤثر على أهداف المراجعة مع ضرورة تقييم الإجراءات الرقابية بشكل دوري.

#### 5. دراسة أيمن محمد نمر الشنطي: دور تكنولوجيا معلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات 2011

محورة هذه الدراسة إلى بيان أهمية استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق والأثر والتغيرات المترتبة على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق ومعرفة مدى استخدام التدقيق الإلكتروني، تتبع أهمية الدراسة من أهمية التطورات المتلاحقة في مجال تكنولوجيا المعلومات على هذا الصعيد ومواكبة مهنة التدقيق على الصعيد آخر وما تبع ذلك من تغيرات في أساليب التدقيق وجمع لمعلومات والبيانات المحاسبية الخاصة بعمل التدقيق وتوضح هذه الدراسة دور تكنولوجيا المعلومات في تطوير مهنة تدقيق الحسابات من خلال تعميق المعرفة حول جوانب الاستخدام الأمثل لتكنولوجيا المعلومات، تمثلت مشكلة الدراسة في معرفة مدى مواكبة مهنة تدقيق الحسابات للتطورات التي شهدت هذه المهنة حيث تكمن المشكلة الأساسية في معرفة دور تكنولوجيا معلومات في تطوير مهنة التدقيق؛

توصلت الدراسة إلى أن تكنولوجيا معلومات ساهمت في تطوير مهنة تدقيق حسابات ووجود بعض المشاكل والمعوقات جراء استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية التدقيق، كما أوصت بضرورة إبراز أهمية تكنولوجيا المعلومات في مهنة التدقيق ومواكبة تطورات وملاحقة الأنظمة الحديثة وخاصة في مجالات تدقيق الحسابات.

#### 6. دراسة أغمين يعقوب: "أثر المعالجة الآلية للبيانات على فعالية التدقيق الخارجي من وجهة نظر

#### محافظي الحسابات والخبراء المهنيين، 2012

محورة هذه الدراسة الميدانية بشكل أساسي أثر المعالجة الآلية للبيانات على مهنة التدقيق وهذا من خلال معرفة اتجاهات وآراء أصحاب المهنة حول انعكاسات بيئة التشغيل الإلكتروني على التدقيق، ومعرفة هذه

التأثيرات وكذا التحديات التي يواجهها المدقق في ظل هذه البيئة، وما إذا كانت هذه البيئة تساعد المدقق في أداء المهمة الموكلة إليه وإبداء رأياً سليماً حول مدى تمثيل القوائم المالية الختامية للمؤسسة للمركز المالي الحقيقي؛

توصلت الدراسة استخدام نظم المعالج الآلية للبيانات إلى التأثير على النظام المحاسبي والرقابة الداخلية ولهذا فالتدقيق في ظل المعالجة الآلية للبيانات يتطلب استخدام أساليب وإجراءات متطورة تواكب التغيرات الحاصلة في بيئة التدقيق، وكذا على المدقق اكتساب مؤهلات ومهارات في استخدام الحاسوب ووظيفة في عملية التدقيق لتحقيق الدقة والسرعة في تنفيذ عملية التدقيق من خلال البرامج التي تقوم بقراءة البيانات، واختبار العينات وجمع الأدلة، كما تساعد في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية.

### المطلب الثالث: أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة

بعد استعراضنا للدراسات السابقة نجد أن القاسم المشترك بينها هو محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات، ومن خلال النتائج المتوصل إليها في الدراسات السابقة يمكن القول أن جميع هذه الدراسات في تكامل، إذ ركز بعضها على تكنولوجيا المعلومات والبعوض الأخر على جودة المراجعة، وسيتم مناقشة نتائج الدراسات السابقة من حيث أوجه الشبه والاختلاف:

#### 1. أوجه التشابه:

اهتمام بدراسة محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات.

استخدام المراجع للأساليب الإلكترونية في تنفيذ مهام عملية المراجعة.

#### 2. أوجه الاختلاف:

الدراسات لم تغطي جميع الجوانب الهامة والخاصة بمشاكل التأهيل العلمي والعملية لمراجع نظم معلومات المحاسبية الإلكترونية، ومشاكل نظام الرقابة الداخلية الخاص بنظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية، والمشاكل الخاصة بجمع أدلة الإثبات الإلكترونية، مما كان معه ضرورة تناول هذه المشاكل بشيء من التفصيل.

ومن خلال ما سبق يمكن استخلاص ما يميز هذه الدراسة في النقاط التالية:

- إبراز دور استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد التقارير؛
- أهمية الأخذ بعين الاعتبار عوامل الكفاءة التي تمكن من استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- تحليل مخاطر المراجعة وتقديره، وذلك هدف تحديد طبيعة وتوقيت نطاق اختبارات المراجعة؛
- تقليل العمل من خلال اختصار الوقت والجهد المبذول وسرعة اكتشاف الأخطاء؛
- تخفيض تكاليف عملية التدقيق والرقابة الداخلية في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات؛
- توضيح أثر مخاطر تكنولوجيا المعلومات على كل جزء من مكونات جودة المراجعة (مخاطر على المدخلات، مخاطر على تشغيل البيانات، مخاطر على المخرجات والحاسب الآلي)؛
- استخدام دراسة ميدانية تحليل استبيان واستخدام برنامج SPSS
- محاولة إسقاط دراستنا على مجموعة من أصحاب الاختصاص بولاية غرداية للتعرف على مدى تأثير مخاطر تكنولوجيا المعلومات على جودة المراجعة.

A decorative rectangular border with intricate floral and scrollwork patterns, framing the central text.

الفصل الثاني

الدراسة الميدانية

**تمهيد**

بعدها تطرقنا في الفصل النظري إلى استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال من الناحية النظرية، سنتناول في هذا الفصل الدراسة الميدانية لمعرفة أثر استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات في إعداد التقارير.

وتحقيق أهداف الدراسة قمنا بتصميم استبيان، ومن ثم تم توزيع استمارة على عينة مكونة من مهنيين وأكاديميين مهتمين بالمحاسبة (محافظي حسابات وخبراء محاسبين) لأخذ آراءهم حول موضوع دراستنا.

وبعد جمع المعلومات المطلوبة أجرينا تحليل لنتائج المتحصل عليها وذلك باستخدام برنامج (Excel) إصدار 2013، والبرنامج الإحصائي (SPSS) نسخة SPSS 23 وذلك قصد التأكد من ثبات الاستبيان واختبار الفرضيات للإجابة على إشكالية الدراسة.

في إطار استكمال البحث كذلك قمنا بإسقاط المعلومات المحصل عليها في الجانب النظري على أرض الواقع من خلال دراسة ميدانية لمحافظي الحسابات وخبراء المحاسبين بغرداية، من أجل إعطاء صورة ميدانية عن فاعليتها، وتمثلت دراسته في مبحثين؛

**المبحث الأول: البعد المنهجي للدراسة؛**

**المبحث الثاني تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية؛**

وفي الأخير تطرقنا في هذا البحث إلى أهم نتائج الدراسة والتوصيات والاقتراحات التي رأيناها مناسبة للمكاتب محل الدراسة، بالإضافة إلى اقتراح آفاق مستقبلية للبحث.

**المبحث الأول: البعد المنهجي للدراسة الميدانية (الطريقة والأدوات)**

من أجل تحديد إمكانية استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال في البيئة الجزائرية من خلال إعداد استمارة وزعت على مجموعة من مكاتب محافظي الحسابات وخبراء المحاسبين، وذلك من خلال المطالبين التاليين:

**المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة**

نتطرق في هذا المطلب إلى ومختلف مراحل إعداد الاستبيان، ثم إلى هيكله ومحتواه ومجتمع وعينة الدراسة، حيث يحتوي هذا المطلب على فرعين الأول نتناول فيه مجتمع الدراسة، بينما الفرع الثاني لتحديد منهج ومتغيرات الدراسة.

### الفرع الأول: مجتمع الدراسة

يشمل مجتمع الدراسة مجموعة من خبراء المحاسبة ومحافظي الحسابات المعتمدين في البيئة المحاسبية الجزائرية، ولصعوبة إجراء دراسة كاملة للبيئة الجزائرية تم تعيين وتحديد مجتمع الدراسة في ولاية غرداية.

قصد الحصول على إجابات موضوعية تم الاعتماد على أن يكون أفراد العينة من:

الفئة الأولى: خبراء المحاسبين؛

الفئة الثانية: محافظي الحسابات.

### الفرع الثاني: عينة الدراسة

تم اختيار عينة من مجتمع الدراسة بطريقة منتظمة، بحيث تم توزيع 40 استمارة في ولاية غرداية، واستمارات إلكترونية عبر الانترنت، وكانت 30 استمارة شملت كل من (خبراء محاسبين ومحافظي حسابات) كما اعتمدنا في عملية التوزيع البريد الإلكتروني، بحيث الاستمارات طريقة التسليم والاستلام المباشر، وكذلك عن طريق البريد الإلكتروني لإضافة إلى مساعدة بعض زملاء في الأماكن البعيدة، فبعد عملية الفرز والتبويب والتنظيم، تقرر إبقاء على 30 استمارة من مجموع الاستمارات لتمثيل عينة الدراسة، ثم قمنا بعدها بإقصاء 10 استمارة، استبعدت لنقص الإجابات أو لعدم استلامها وجدول التالي يبين الإحصائيات المتعلقة بالاستمارات الموزعة.

الجدول رقم (01): الإحصائيات المتعلقة باستمارات الاستبيان الموزعة

البيان	العدد	النسبة %
عدد الاستبيانات الموزعة	40	100%
عدد الاستبيانات المفقودة أو غير المسترجعة	8	20%
عدد الاستبيانات الملغاة	02	5%
عدد الاستبيانات المستخدمة	30	75%

المصدر: من إعداد الطالب بناء على فرز استمارات الاستبيان

من خلال الجدول رقم (01) يتبين أن عدد الاستمارات الموزعة على عينة الدراسة بلغت 40 استمارة من بينها 8 استمارات ضائعة و2 ملغاة، أما الصالحة للدراسة 30 وهي حجم العينة المدروسة، حيث بلغت نسبتها 75%.

### المطلب الثاني: الأدوات المستعملة

سنحاول في هذا المطلب شرح طريقة جمع المعلومات والأدوات المستخدمة وماهية مراحل ومحتوى الاستبيان.

#### أولاً: طريقة جمع المعلومات

تمثلت الدراسة الميدانية بشكل أساسي في دراسة وتحليل مدى استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات والاتصال، وذلك من خلال الاستبيان كأداة نستطيع من خلالها الوصول إلى شكل الدراسة الميدانية وتقريب الواقع لما هو نظري.

#### ثانياً: الأدوات المستخدمة

بعد اختيارنا لمنهج الدراسة والمجتمع محل الدراسة وجب تحديد أدوات البحث المستعملة في جمع المعلومات والبيانات، حيث اتخذت الدراسة الميدانية شكلين أساسيين لجمع البيانات من خلال المصادر الأولية والمصادر الثانوية نكشف من خلاله الأبعاد الميدانية للدراسة وتمثلت فيما يلي:

1. **البيانات الأولية:** تم التوصل إليها من خلال البحث الميداني الذي قمنا به حيث تم توزيع استبيان الدراسة

على عينة من محافظي الحسابات وخبير محاسبي بهدف تجميع المعلومات اللازمة لموضوع بحثنا، تم تفرغها ومعالجتها عن طريق البرامج الإحصائي SPSS الإصدار 23.

○ **الاستبيان:** تم الاعتماد على الشكل العادي للاستبيان حيث اعتبرت الاستمارة من أفضل الطرق المستخدمة في جمع البيانات حيث قمنا باستعمال استمارة كوسيلة بحث للكشف عن آراء محافظي الحسات وخبراء المحاسبين وهذا يكون من خلال الأسئلة المطروحة في الاستمارة؛

○ **الاستبيان الإلكتروني:** تم اعتماده كأداة حديثة وشكل جديد للاستبيان وطريقة لطرح الاستمارة من نتائجها وفروقاتها عن الطريقة اليدوية هي كسب الوقت وتخفيض التكاليف: تكلفة التنقل، تكلفة الطبع وتكاليف أخرى كعدم التأجيل في الرد وعدم الانتظار؛



○ **الملاحظة:** من خلال الزيارة الميدانية محل الدراسة التي قمنا بها في مكاتب محافظي الحسابات والخبير المحاسبي.

2. **البيانات الثانوية:** تمثلت المصادر الثانوية للدراسة في مجموعة من المقالات العلمية والبحوث الجامعية والمنشورات إضافة إلى الدراسات السابقة التي تطرقت إلى موضوع بحثنا، وبناء عليها قمنا بتحديد فرضيات دراستنا وتحديد أسئلة الاستبيان بما يناسب ويؤدي إلى الإجابة على فرضيات التي تم طرحها، وبهدف التحليل الإحصائي واختبار فرضيات الدراسة استعملنا مقياس ليكارت الخماسي، حيث تم الاعتماد في الدراسة على الاستبيان كأداة أساسية بالطريقة اليدوية والاستبيان الإلكتروني.

### الفرع الثاني: مراحل ومحتوى الاستبيان

#### 1. تصميم استمارة

تم تصميم أسئلة الاستبيان بهدف شرح الفكرة وتسهيل استخراج البيانات، حيث تكون هذه الأسئلة سهلة الفهم من قبل المستجوبين وعادة ما يكونون على اطلاع واسع بموضوع الدراسة، وقد تم إعداد الاستبيان عبر المراحل التالية:

- جمع المعلومات من الدراسات والبحوث العلمية والجامعية السابقة؛
- إعداد مجموعة من التساؤلات المبدئية وبناء استبيان أولى؛
- تعديل الاستبيانات الأولية بالتشاور مع المشرف؛
- عرض الاستبيان للتحكيم على مجموعة من الأساتذة الأكاديميين؛
- إخراج الاستبيان في شكله النهائي؛
- تحويل الاستبيان ليكون على شكلين شكل يدوي وشكل إلكتروني؛
- توزيع الاستبيان على أفراد العينة.

#### 2. هيكل الاستبيان

تضمنت الاستمارة اثنان وعشرون سؤالاً توزعت على محورين رئيسيين، وقد تم صياغة الأسئلة وفقاً لأنماط المراد دراستها ويمكن عرض المحاور الرئيسية للاستمارة فيما يلي:

- الجزء الأول: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بالبيانات الشخصية لأفراد العينة (المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، سنوات الخبرة)؛

- الجزء الثاني: يتناول المحاور المتعلقة بأسئلة الاستبيان:

\* المحور الأول: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بمدى تحكم محافظ الحسابات بتكنولوجيا المعلومات والاتصال في المؤسسات الاقتصادية ويضم 10 أسئلة؛

\* المحور الثاني: يضم هذا المحور الأسئلة المتعلقة بمراجعي الحسابات نحو استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعداد التقارير ويضم 10 أسئلة؛

وقد تم اعتماد مقياس ليكارت ذي النقاط الخمسة في إعداد إجابات الاستمارة المتعلقة بالمحورين، لقياس رأي أفراد العينة بشأن أسئلة الاستبيان إضافة إلى تحديد أوزنها.

الجدول رقم (02): مقياس ليكارت الخماسي

الإجابة	موافق تماما	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق تماما
الوزن	5	4	3	2	1

المصدر: من إعداد الطالب

### 3. توزيع الاستبيان

بهدف نشر وتوزيع أكبر قدر ممكن من استمارات الاستبيان اعتمد على عدة طرق يمكن توضيحها فيما يلي:

- المقابلة الشخصية: والتي تمثلت في التسليم المباشر للاستمارة للمستجوب ومحاولة شرح الهدف من توزيعها؛
- الاستعانة بالغير: تسليم مجموعة من الاستمارات إلى بعض الزملاء والمعارف من أجل توزيعها؛
- التسليم غير المباشر: وهذا من خلال إيداع استمارة الاستبيان في العديد من المؤسسات؛
- إرسال الاستمارة الإلكترونية إلى بريد إلكتروني للعديد من خبير محاسبي ومحافظي الحسابات.

**المطلب الثالث: الأدوات والبرامج المستخدمة في الدراسة.**

سنحاول في هذا المطلب تحديد الأدوات الإحصائية والبرامج المستخدمة في معالجة البيانات المجمعة من الاستبيان.

### الفرع الأول: البرامج المستعملة لمعالجة البيانات:

من أجل إعطاء صورة واضحة عن المعلومات التي تخص عينة الدراسة وتسهيل عمليتي الملاحظة والتحليل ارتأينا اختيار أسلوب التحليل الذي يتلاءم مع نوع البيانات المراد تحليلها، وبالتالي بعد عملية الحصر النهائي للعدد الاستثمارات الصالحة للدراسة تم عرضها على البرنامج إكسيل ( Microsoft Office Excel) إصدار 2013، لغرض معالجة المعطيات والذي يقوم بدوره ترجمة البيانات من شكل جداول إلى رسومات بيانية وذلك من أجل تبسيط وتسهيل عملية التحليل، كذلك استخدمنا أسلوب البرنامج الإحصائي للعلوم الاجتماعية (SPSS) نسخة 23 ، وبناء على الأساليب السابقة اعتمدنا التحليل الإحصائي الوصفي، ولتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها استخدمنا مجموعة من الأساليب الإحصائية وهي كالتالي:

1. قمنا خلال هذه المرحلة بعد استبعاد الاستثمارات الملغاة والاستثمارات الغير مسترجعة وبتفريغ الإجابات من الاستثمارات المعتمدة في شكل جدول مصفوفي، حيث تم تخصيص خانة لكل جواب في الاستثمارة وبفرز وتحليل الإجابات المتضمنة في الاستثمارة قصد بناء قاعدة معطيات.
2. حساب المتوسطات الحسابية لكل عبارة من العبارات الواردة في الاستبيان وكذا المحاور؛
3. قياس الانحراف المعياري لمعرفة مدى انحراف إجابات أفراد عينة الدراسة عن متوسطاتها الحسابية؛
4. استخراج النسب المئوية لكل عبارة؛
5. حساب المتوسط الحسابي المرجح لإجابات العينة؛
6. اختبار وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA) لتأثيرات المتغيرات المستقلة على المتغير التابع.

### الفرع الثاني: تعديل وضبط المقياس بطريقة ألفا كرونباخ

لاختبار صدق وثبات الاستبيان والتأكد من مصداقية المستجوبين على الأسئلة، فقد تم استخدام معامل ألفا كرونباخ، بحيث يأخذ قيمة تكون محصورة بين الصفر والواحد (0,1) ولكل منها دلالة.

الجدول رقم (03): أداة الثبات للمقياس ككل

عدد الأسئلة	ألفا كرونباخ	معامل الصدق
22	0.798	0.893

المصدر: من إعداد الطالب بناء على تحليل نتائج الاستبيان

من خلال الجدول السابق نلاحظ أن بتطبيق ألفا كرونباخ من أجل اختبار الصدق والثبات في إجابات على جميع فقرات الاستبيان من خلال عينة الدراسة المكونة من 30 فراد تحصلنا على القيمة ألفا كرونباخ (0.798) وهذا يدل على أن الارتباط بين الإجابات مقبول وكافي إحصائياً لمثل هذه الدراسة، وكان معامل الصدق الذي هو الجذر التربيعي لألفا كرونباخ (0.893)، وبالتالي تم التأكد من صدق وثبات الاستبيان مما يجعله صالحاً وإمكانية الاعتماد عليه في تحليل النتائج.

تم تحديد مجال المتوسط الحسابي المرجح من خلال حساب المدى (5-1=4) ثم تقسيمه على أكبر قيمة في المقياس للحصول على طول الخلية (5/4=0,8)، ثم إضافة هذه القيمة إلى أقل قيمة في المقياس وهي (1) وذلك لتحديد الحد الأدنى لهذه الخلية وهكذا أصبح طول الخلية

(5 إلى 4.21)، (4.2 إلى 2.41)، (3.4 إلى 2.61)، (2.6 إلى 1.81)، (1.8 إلى 1)

بالنسبة لمقياس ليكارت الخماسي يكون مجال المتوسط الحسابي المرجح كما يلي:

الجدول رقم (04): الأوزان المرجحة لمقياس الدراسة

الاتجاه	المتوسط المرجح
موافق بشدة	1 إلى 1.8
موافق	1.81 إلى 2.6
محايد	2.61 إلى 3.4
غير موافق	2.41 إلى 4.2
غير موافق بشدة	4.21 إلى 5

المصدر: من إعداد الطالب

### المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية

في هذا المبحث سوف نتطرق إلى عرض نتائج وتحليل ومناقشة لنتائج الدراسة الميدانية

#### المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها

بعد تفرغ الاستبيانات المسترجعة والصالحة للدراسة في برنامج SPSS 23 من أجل الحصول على النتائج مشرع في عرض مختلف النتائج المتحصل عليها والخاصة بعينة الدراسة، وبعد عرض مختلف الطرق والأدوات في معالجة الدراسة، كمرحلة ثانية نقوم بعرض النتائج المتحصل عليها عن طريق هذه الأدوات

والطرق، والملخصة في شكل جداول ورسومات بيانية، وهذا ما يسهل القيام بعملية التحليل والتفسير ونحاول أن نقوم بمقارنة النتائج مع الفرضيات المعتمد عليها في الدراسة وفي الأخير الخروج بجملته من الاستنتاجات.

### الفرع الأول: تحليل محور المتغيرات الديموغرافية:

سنحاول في هذا الفرع أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي لخصائص أفراد العينة حسب المتغيرات التالية: المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المسمى الوظيفي، الخبرة.

#### أولاً: توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة.

الجدول رقم (05): توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الوظيفة	خبير محاسبي	09	30
	محافظ حسابات	21	70
	إطار سامي في البنك	0	0
	مدقق داخلي	0	0
المجموع		30	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول نلاحظ أن أغلب المستجوبين من خلال الاستبيان هم محافظي حسابات 21 فرد وذلك بنسبة 70%، وهذا نظراً لتوفر المختصين في هذا المجال وهي نسبة معتبرة تعزز من مصداقية الدراسة من خلال مستواهم العلمي حيث أنهم يخضعون لتكوين متواصل في مجال المراجعة، أما بالنسبة للفئة الأخرى خبير محاسب فنلاحظ أنهم 09 أفراد حيث تصل نسبتهم إلى 30%، هذه نسبة مقبولة نظراً لنقص المختصين في هذا المجال وهذا راجع لصعوبة التكوين في المهنة، وصعوبة الحصول على الوظيفة، بينما نجد وظيفة إطار سامي في البنك ومدقق داخلي منعدمة لدى مفردات الدراسة، وهذا يعود إلى أن الدراسة الحالية لم تشملهم.

#### ثانياً: توزيع أفراد العينة حسب متغير السن.

الجدول رقم: (06) توزيع أفراد العينة حسب متغير السن

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
السن	أقل من 30 سن	05	16.67
	بين 31 - 40 سنة	13	43.33
	بين 41 - 50 سنة	12	40
	51 سنة وأكثر	0	0
المجموع		30	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول (06) يمثلان توزيع أفراد العينة حسب متغير السن نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة من فئة أقل من 30 سن — 05 أفراد والتي تمثل نسبة الأصغر أي 16.67%، وهذا يدل على أن بعض من مراجعي الحسابات للعينة المدروسة تتراوح أعمارهم أقل من 30 سنة، كما بلغت أعمار مفردات الدراسة بين 31-40 سنة بـ 13 فرد بنسبة 43.33%، وهي نسبة الأكبر وتدل على أن غالبية مراجعي الحسابات لديهم خبرة عملية في ميدان تخصصهم، كما بلغت الفئة العمرية بين 41-50 سنة 12 فرد، أي ما يعادل 40% من إجمالي العينة، وهي نسبة مقبولة، وهذا يدل على أن معظم الأشخاص الممارسين لمهنة محافظ الحسابات تتراوح أعمارهم بين 30 إلى 50 سنة تقريبا، رغم وجود حالات عمرية أكبر من 50 سنة، إلا أنها منعدمة لدى عينة الدراسة الحالية.

ثالثا: توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي.

الجدول رقم (07) توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
المؤهل العلمي	ليسانس	14	46.6
	ماجستير	02	6.7
	دكتوراه	05	16.7
	الدراسات الجامعية التطبيقية (DEUA)	09	30
	تكوين مهني	0	0
	الدراسات العليا المتخصصة (PGS)	0	0
المجموع		30	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير المؤهل العلمي نلاحظ أن أغلبية أفراد العينة من حاملي شهادة ليسانس حيث بلغت 14 فرد ونسبتهم 46.6%، أما مؤهل العلمي الدراسات الجامعية التطبيقية (DEUA) حصلت على المرتبة الثانية في حجم العينة بـ 9 أفراد وبنسبة 30%، في حين بلغت 5 أفراد بالنسبة لحاملي شهادة الدكتوراه أي ما يعادل 16.7% من إجمالي العينة والتي تمثل حوالي ربع العينة وبالتالي هي نسبة مقبولة نظرا لنقص حاملي شهادة الدكتوراه، كما بلغ عدد المتحصلين على شهادة الماجستير أي فردين من العينة وبنسبة 6.7%، إن معظم عينة الدراسة ذات مستوى جامعي، وهذا ما ينعكس إيجابيا على نتائج الدراسة، بينما نجد بالنسبة لشهادة التكوين المهني والدراسات العليا المتخصصة (PGS)، منعدمة لدى عينة الدراسة.

رابعا: توزيع أفراد العينة حسب المتغير الخبرة.

الجدول رقم: (08) توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة

المتغير	الفئة	التكرار	النسبة المئوية
الخبرة	أقل من 5 سنوات	12	40
	5 سنوات وأقل من 10 سنوات	09	30
	10 سنوات وأقل من 15 سنة	03	10
	15 سنة فأكثر	06	20
المجموع		30	100

المصدر: من إعداد الطالب بناء على نتائج البرنامج (SPSS)

من خلال الجدول السابق الذي يوضح لنا توزيع أفراد العينة حسب متغير الخبرة بالسنوات، نلاحظ أن عدد أفراد الذين تقل خبرتهم عن 5 سنوات هو 12 فرد أي نسبة 40% من إجمالي العينة وهي النسبة الأعلى حجما حسب العينة، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 5 و10 سنوات هو 09 فرد أي بنسبة 30% وهي نسبة معتبرة تدل على أن المستجوبين لديهم خبرة جيدة في مجال المراجعة تمكننا من الاستفادة من المعلومات المتوفرة لديهم، أما الأفراد الذين تفوق خبرتهم 15 سنة هو 06 أفراد أي بنسبة 20% وهذا يدل على أن ربع أفراد العينة لديهم خبرة عالية، بينما عدد أفراد العينة الذين تتراوح خبرتهم بين 10 و15 سنوات هو 03 فرد أي بنسبة 10%، ومنه نعتبر أن الفئة مناسبة للعينة وهذا راجع إلى أن المراجعين جلهم من الفئة الشابة.

**الفرع الثاني: تحليل المحاور الخاصة بوجهة نظر العينة.**

سنحاول في هذا الفرع أن نقوم بدراسة التحليل الوصفي والإحصائي للنتائج المتعلقة باتجاه آراء المستجوبين اتجاه فقرات المحاور.

**أولاً: عرض نتائج المحور الأول:**

سوف نقوم في هذا الفرع بعرض النتائج المتعلقة بالمحور الأول الذي يتعلق بالفرضية الأولى؛ والتي كانت على الشكل التالي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير.

**1/ اختبار مدى الثبات والصدق**

- الثبات

الجدول رقم (09): الفا كرونباخ المتعلق بالمحور الأول

عدد الفقرات	الفا كرونباخ
10	0.823

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

من الجدول نلاحظ أن الفا كرونباخ للمقياس يساوي 0.823 وهو يفوق 0.5 أي أن معامل ثابت وقوي وبالتالي إن المقياس ثابت.

- الصدق:

الجدول رقم (10): معامل الصدق المتعلق لمحور الأول

عدد الفقرات	معامل الصدق
10	0.907

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS



من خلال الجدول نلاحظ أن معامل الصدق للمقياس يساوي 0.907 وهو معامل صدق قوي مما يدل كل أن المقياس صادق.

من خلال ما سبق وبناء على النتائج المحصل عليها نستنتج أن معامل الثبات والصدق لآلفا كرونباخ المطبق على فقرات المحاور كان صادق وثابت، ويفسر هذا أنه في حالة توزيع الاستبيان في الظروف الحسنة لعينة الدراسة، مما جعل الأداة صالحة وأكثر مصداقية ويمكن الاعتماد عليها في تحليل النتائج.

### عرض نتائج الفرضية الأولى:

لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير .

الجدول رقم (11): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الأولى

الرقم	العبارات	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة	
		تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%
1	يدرك محافظ الحسابات الجزائري استراتيجيات نظم المعلومات الإلكترونية وتأثيراتها	0	0,0%	18	60,0%	4	13,3%	8	26,7%	0	0,0%
2	يدرك محافظ الحسابات الجزائري المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الإلكترونية بما فيها أنشطة التجارة الإلكترونية	0	0,0%	22	73,3%	2	6,7%	6	20,0%	0	0,0%
3	يدرك محافظ الحسابات الجزائري محددات التعامل بالمعاملات الإلكترونية للمؤسسة محل المراجعة	2	6,7%	16	53,3%	6	20,0%	6	20,0%	0	0,0%
4	يدرك محافظ الحسابات الجزائري تأثير مخاطر أمن المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية.	6	20,0%	10	33,3%	10	33,3%	4	13,3%	0	0,0%

موافق	1,028	2,33	6,7%	2	6,7%	2	13,3%	4	60,0%	18	13,3%	4	يمتلك محافظ الحسابات الجزائري القدرة على تحديد مدى امتثال الشركة للضريبة والمتطلبات القانونية والتنظيمية المعاملات الإلكترونية عبر الأنترنت.	5
موافق بشدة	664,	1,80	0,0%	0	0,0%	0	13,3%	4	53,3%	16	33,3%	10	يأخذ محافظ الحسابات الجزائري بعين الاعتبار اكتمال عوامل الدقة والتوقيت والتصحيح والإفصاح الضروري للبيانات المالية للمؤسسة محل المراجعة	6
محايد	819,	2,87	0,0%	0	26,7%	8	33,3%	10	40,0%	12	0,0%	0	يدرك محافظ الحسابات الجزائري الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية	7
محايد	884,	2,67	6,7%	2	0,0%	0	53,3%	16	33,3%	10	6,7%	2	تعقد نظم المعلومات الإلكترونية.	8
موافق	814,	2,40	0,0%	0	13,3%	4	20,0%	6	60,0%	18	6,7%	2	حداثة استخدام نظم المعلومات الإلكترونية بالجزائر يساهم في تحسين عمل محافظ الحسابات	9
محايد	1,413	2,73	20,0%	6	13,3%	4	0,0%	0	53,3%	16	13,3%	4	عدم وجود دورات أو ورشات عمل متخصصة بهذا الموضوع تفيد محافظ الحسابات في مراجعاته.	10

الفقرة الأولى: يدرك محافظ الحسابات الجزائري استراتيجيات نظم المعلومات الإلكترونية وتأثيراتها أوضحت هذه الفقرة نسبة 60%، موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك استراتيجيات نظم المعلومات الإلكترونية وتأثيراتها " بمتوسط حسابي قدره 2.67، وبانحراف معياري 0.884، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يدرك استراتيجيات نظم المعلومات الإلكترونية.

الفقرة الثانية: يدرك محافظ الحسابات الجزائري المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الإلكترونية بما فيها أنشطة التجارة الإلكترونية، أوضحت هذه الفقرة نسبة 73.3% موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره 2.47، وبانحراف معياري 0.819، باتجاه موافق أي انه: محافظ الحسابات يدرك المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الإلكترونية.

الفقرة الثالثة: يدرك محافظ الحسابات الجزائري محددات التعامل بالمعاملات الإلكترونية للمؤسسة محل المراجعة أوضحت هذه الفقرة نسبة 53.3% موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك محددات التعامل بالمعاملات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره 2.53، وبانحراف معياري 0.900، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يدرك محددات التعامل بالمعاملات الإلكترونية.

الفقرة الرابعة: يدرك محافظ الحسابات الجزائري تأثير مخاطر أمن المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 33.3% محايدون و 33.3% موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك تأثير مخاطر أمن المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية، بمتوسط حسابي قدره 2.40، وبانحراف معياري 0.968، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يدرك تأثير مخاطر أمن المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية.

الفقرة الخامسة: يمتلك محافظ الحسابات الجزائري القدرة على تحديد مدى امتثال الشركة للضريبة والمتطلبات القانونية والتنظيمية للمعاملات الإلكترونية عبر الأنترنت أوضحت هذه الفقرة نسبة 60% موافقون على ان " محافظ الحسابات يمتلك القدرة على تحديد مدى امتثال الشركة للضريبة والمتطلبات القانونية والتنظيمية للمعاملات الإلكترونية عبر الأنترنت"، بمتوسط حسابي قدره 2.33، وبانحراف معياري 1.028، باتجاه موافق أي محافظ الحسابات يمتلك القدرة على تحديد مدى امتثال الشركة للضريبة والمتطلبات القانونية.

الفقرة السادسة: يأخذ محافظ الحسابات الجزائري بعين الاعتبار اكتمال عوامل الدقة والتوقيت والتصحيح والإفصاح الضروري للبيانات المالية للمؤسسة محل المراجعة أوضحت هذه الفقرة نسبة 53.3% موافقون على ان " محافظ الحسابات يأخذ بعين الاعتبار اكتمال عوامل الدقة والتوقيت والتصحيح والإفصاح الضروري للبيانات المالية للمؤسسة محل المراجعة"، بمتوسط حسابي قدره 1.80، وبانحراف معياري 0.664، باتجاه موافق بشدة أي ان دائما يأخذ محافظ الحسابات بعين الاعتبار اكتمال عوامل الدقة والتوقيت والتصحيح والإفصاح الضروري.

الفقرة السابعة: يدرك محافظ الحسابات الجزائري الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية أوضحت هذه الفقرة نسبة 40%، موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية " متوسط حسابي قدره 2.87؛ وبانحراف معياري

0.819، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يدرك الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية.

الفقرة الثامنة: تعقد نظم المعلومات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 53.3%، موافقون على ان " نظم المعلومات الإلكترونية معقدة" بمتوسط حسابي قدره 2.67؛ وانحراف معياري 0.884، باتجاه موافق أي ان نظم المعلومات الإلكترونية معقدة.

الفقرة التاسعة: حادثة استخدام نظم المعلومات الإلكترونية بالجزائر يساهم في تحسين عمل محافظ الحسابات أوضحت هذه الفقرة نسبة 60%، موافقون على ان " حادثة استخدام نظم المعلومات الإلكترونية بالجزائر يساهم في تحسين عمل محافظ الحسابات" متوسط حسابي قدره 2.40؛ وانحراف معياري 0.814، باتجاه موافق أي ان حادثة استخدام نظم المعلومات الإلكترونية بالجزائر يساهم في تحسين عمل محافظ الحسابات.

الفقرة العاشرة: عدم وجود دورات أو ورشات عمل متخصصة بهذا الموضوع تفيد محافظ الحسابات في مراجعاته أوضحت هذه الفقرة نسبة 53.3%، موافقون على ان " محافظ الحسابات يدرك الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية " متوسط حسابي قدره 2.87؛ وانحراف معياري 0.819، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يدرك الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية

مما سبق ذكره يتضح أن المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد العينة التي تخص مدى كفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؟ بلغ 2.150 والذي يقع ضمن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخماسي التي تعبر عن الإجابة موافق، وانحراف معياري 0.549، أي ان لدى محافظ الحسابات كفاءة في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير، ومنه قبول صحة الفرضية.

### ثانيا: عرض نتائج المحور الثاني:

سوف نقوم في هذا الفرع بعرض النتائج المتعلقة بالمحور الثاني الذي يتعلق بالفرضية الثانية التي كانت على الشكل التالي:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير

### 1/ اختبار مدى الثبات والصدق

- الثبات

الجدول رقم (12): الفا كرونباخ المتعلق بالمحور الثاني

عدد الفقرات	الفا كرونباخ
10	0.669

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

من الجدول نلاحظ أن الفا كرونباخ للمقياس يساوي 0.669 وهو يفوق 0.5 أي أن معامل ثابت وقوي وبالتالي إن المقياس ثابت.

- الصدق:

الجدول رقم (13): معامل الصدق المتعلق لمحور الأول

عدد الفقرات	معامل الصدق
10	0.817

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

من خلال الجدول نلاحظ أن معامل الصدق للمقياس يساوي 0.817 وهو معامل صدق قوي مما يدل كل أن المقياس صادق.

من خلال ما سبق وبناء على النتائج المحصل عليها نستنتج أن معامل الثبات والصدق لآلفا كرونباخ المطبق على فقرات المحاور كان صادق وثابت، ويفسر هذا أنه في حالة توزيع الاستبيان في الظروف الحسنة لعينة الدراسة، مما جعل الأداة صالحة وأكثر مصداقية ويمكن الاعتماد عليها في تحليل النتائج.

عرض نتائج الفرضية الثاني:

- لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير

الجدول رقم (14): المتوسط العام وتحديد الاتجاه للفرضية الثاني

الرقم	العبارات	موافق بشدة		موافق		محايد		غير موافق		غير موافق بشدة		المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العبارة
		%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار	%	تكرار			
1	يقوم محافظ الحسابات الجزائري بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية مراجعة نظم المعلومات الإلكترونية	26,7%	8	46,7%	14	20,0%	6	6,7%	2	0,0%	0	2,07	,868	موافق
2	يدرك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية ومعاملاتها	33,3%	10	20,0%	6	13,3%	4	33,3%	10	0,0%	0	2,47	1,279	موافق
3	يوجد تدريب كافي لمحافظ الحسابات بما يؤهله لمراجعة حسابات المؤسسات المستخدمة لنظم المعلومات الإلكترونية	13,3%	4	46,7%	14	26,7%	8	13,3%	4	0,0%	0	2,40	,894	موافق
4	يمتلك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة الأزمة حول إجراءات الرقابة الداخلية على نظم المعلومات الإلكترونية	13,3%	4	66,7%	20	6,7%	2	6,7%	2	6,7%	2	2,27	1,015	موافق
5	يستطيع محافظ الحسابات الجزائري تقييم سياسات أمن المعلومات والضوابط الأمنية المتبعة في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية لمنع التغيرات غير المصرح بها للبيود	6,7%	2	13,3%	4	46,7%	14	26,7%	8	6,7%	2	3,13	973,	محايد

													المحاسبية والأنظمة التي توفر بيانات النظام المحاسبي	
محايد	691,	2,93	0,0%	0	13,3%	4	73,3%	22	6,7%	2	6,7%	2	غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية	6
محايد	1,143	3,07	6,7%	2	33,3%	10	33,3%	10	13,3%	4	13,3%	4	مخاطر المراجعة المرفقة لهذا النوع من تؤثر علة عمل محافظ الحسابات.	7
موافق	730,	2,47	0,0%	0	6,7%	2	40,0%	12	46,7%	14	6,7%	2	صعوبة الموائمة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق والمراقبة لتلك السياسات	8
موافق	583,	2,07	0,0%	0	0,0%	0	20,0%	6	66,7%	20	13,3%	4	تدني أجرة عملية التدقيق المحاسبي بشكل عام بشكل عائقاً	9
موافق	1,163	2,60	6,7%	2	13,3%	4	33,3%	10	26,7%	8	20,0%	6	قلة خبرة محافظ الحسابات في هذا المجال	10

**الفقرة الأولى:** يقوم محافظ الحسابات الجزائري بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية مراجعة نظم المعلومات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 46.7%، موافقون على ان " محافظ الحسابات يقوم بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية مراجعة نظم المعلومات الإلكترونية " بمتوسط حسابي قدره 2.07، وبانحراف معياري 0.868، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يقوم بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية مراجعة.

**الفقرة الثانية:** يدرك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية ومعاملاته، أوضحت هذه الفقرة نسبة 33.3% موافقون بشدة وكذا 33.3% غير موافق على ان " محافظ الحسابات يدرك المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره 2.47، وبانحراف معياري 1.279، باتجاه موافق أي انه: محافظ الحسابات يدرك المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية.

**الفقرة الثالثة:** يوجد تدريب كافي لمحافظ الحسابات بما يؤهله لمراجعة حسابات المؤسسات المستخدم لنظم المعلومات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 46.7% موافقون على ان " لمحافظ الحسابات تدريب كافي بما يؤهله لمراجعة حسابات المؤسسات المستخدم لنظم المعلومات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره

2.40، وبانحراف معياري 0.894، باتجاه موافق أي ان لمحافظ الحسابات تدريب كافي بما يؤهله لمراجعة حسابات المؤسسات المستخدم لنظم المعلومات الإلكترونية.

**الفقرة الرابعة:** يمتلك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة اللازمة حول إجراءات الرقابة الداخلية على نظم المعلومات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 66.7% موافقون على ان "محافظ الحسابات يمتلك المعرفة اللازمة حول إجراءات الرقابة الداخلية على نظم المعلومات الإلكترونية، بمتوسط حسابي قدره 2.27، وبانحراف معياري 1.015، باتجاه موافق أي ان محافظ الحسابات يمتلك المعرفة اللازمة حول إجراءات الرقابة الداخلية على نظم المعلومات الإلكترونية.

**الفقرة الخامسة:** يستطيع محافظ الحسابات الجزائري تقييم سياسات أمن المعلومات والضوابط الأمنية المتبعة في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية لمنع التغيرات عبر المصرح بها للقيود المحاسبية والأنظمة التي توفر بيانات النظام المحاسبي أوضحت هذه الفقرة نسبة 46.7% محايدون على ان "محافظ الحسابات يستطيع تقييم سياسات أمن المعلومات والضوابط الأمنية المتبعة في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره 3.13، وبانحراف معياري 0.973، باتجاه محايد أي محافظ الحسابات يستطيع تقييم سياسات أمن المعلومات والضوابط الأمنية المتبعة في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية.

**الفقرة السادسة:** غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية أوضحت هذه الفقرة نسبة 73.3% محايدون على ان "غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية"، بمتوسط حسابي قدره 2.93، وبانحراف معياري 0.691، باتجاه محايد أي ان غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية.

**الفقرة السابعة:** مخاطر المراجعة المرفقة لهذا النوع من تؤثر علة عمل محافظ الحسابات أوضحت هذه الفقرة نسبة 33.3% محايدون و33.3% غير موافقون على ان "مخاطر المراجعة المرفقة لهذا النوع تؤثر على عمل محافظ الحسابات" متوسط حسابي قدره 3.07؛ وبانحراف معياري 1.143، باتجاه محايد أي ان محافظ الحسابات يتأثر في عمله من مخاطر المراجعة المرفقة لهذا النوع.

**الفقرة الثامنة:** صعوبة الموازنة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق والمراقبة لتلك السياسات أوضحت هذه الفقرة نسبة 46.7%، موافقون على ان "هناك صعوبة للموازنة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق



والمراقبة لتلك السياسات" بمتوسط حسابي قدره 2.47؛ وبانحراف معياري 0.730، باتجاه موافق أي ان هناك صعوبة للموائمة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق والمراقبة لتلك السياسات.

**الفقرة التاسعة:** تدني أجره عملية التدقيق المحاسبي بشكل عام يشكل عائفاً أوضحت هذه الفقرة نسبة 66.7%، موافقون على ان " تدني أجره عملية التدقيق المحاسبي بشكل عام يشكل عائفاً" متوسط حسابي قدره 2.07؛ وبانحراف معياري 0.583، باتجاه موافق أي ان تدني أجره عملية التدقيق المحاسبي بشكل عام يشكل عائفاً.

**الفقرة العاشرة:** قلة خبرة محافظ الحسابات في هذا المجال أوضحت هذه الفقرة نسبة 33.3%، موافقون على ان " قلة خبرة محافظ الحسابات في هذا المجال" بمتوسط حسابي قدره 2.60؛ وبانحراف معياري 1.163، باتجاه موافق أي ان قلة خبرة محافظ الحسابات في هذا المجال.

مما سبق ذكره يتضح أن المتوسط الحسابي العام لإجابات أفراد العينة التي تخص مدى تأثير خطورة استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؟ بلغ 2.760 والذي يقع ضمن الفئة الثانية من مقياس ليكارت الخامس التي تعبر عن الإجابة موافق، وانحراف معياري 0.693، أي ان لا توجد تأثير خطورة استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير، ومنه قبول صحة الفرضية.

### الفرع الثالث: اختبار وتحليل التباين الأحادي (One Way ANOVA)

في هذا الجزء سنحاول إظهار نتائج تحليل التباين الأحادي ANOVA تبعاً لمتغير الخبرة

الجدول رقم (15): نتائج تحليل التباين الأحادي

البيان	قيمة الدلالة الإحصائية Sig	مستوى الدلالة الإحصائية A	نوع الفرضية المقبولة
الفرضية الأولى	0,028	0.05	H1 الفرضية البديلة
الفرضية الثانية	0,000	0.05	H1 الفرضية البديلة
الفرضية الثالثة	0,031	0.05	H1 الفرضية البديلة

المصدر: من إعداد الطالب بناء على مخرجات SPSS

نلاحظ من خلال الجدول السابق أن قيمة الدلالة الإحصائية sig للفرضيات أكبر من مستوى الدلالة  $a$  لها، ولهذا تم قبول الفرضية الصفرية بالنسبة للفرضيات الثلاث.

### أولاً: اختبار وتحليل الفرضيات

#### 1. تحليل التباين الأحادي ANOVA حسب متغير الخبرة

• **الفرضية الأولى:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات

في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير، نقوم بتقسيم الفرضية إلى جزئين:

**H0:** الفرضية الصفرية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات

في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير

**H1:** الفرضية البديلة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات

في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير

من خلال الجدول رقم 15 نلاحظ أنه في الفرضية الأولى قيمة الدلالة الإحصائية sig هي 0,028 هي

أقل من مستوى الدلالة،  $a=0.05$  ومنه قبول الفرضية البديلة وهي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية

تبعاً لمتغير الخبرة حول كفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد

التقرير.

**ثانياً: الفرضية الثانية** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام

تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير، نقوم بتقسيم الفرضية إلى جزئين:

**H0:** الفرضية الصفرية: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام

تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير.

**H1:** الفرضية البديلة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام

تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير.

من خلال الجدول رقم 15 نلاحظ أنه في الفرضية الثانية قيمة الدلالة الإحصائية sig هي 0.00 وهي أقل من مستوى الدلالة،  $a=0.05$  ومنه قبول الفرضية البديلة وهي أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية تبعا لمتغير الخبرة حول مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير.

**ثالثا: الفرضية الثالثة:** لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، ...)، نقوم بتقسيم الفرضية إلى جزأين:

**H0:** الفرضية الصفرية: توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، ...)

**H1:** الفرضية البديلة: لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية (العمر، المؤهل العلمي، الخبرة، ...)

من خلال الجدول رقم 15 نلاحظ أنه في الفرضية الثالثة قيمة الدلالة الإحصائية sig هي 0.031 وهي أقل من مستوى الدلالة،  $a=0.05$  ومنه قبول الفرضية البديلة وهي عدم فروق ذات دلالة إحصائية في أهمية دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير من وجهة نظر محافظ الحسابات تعزى للعوامل الديموغرافية.

## 2/ تحليل وتفسير نتائج اختبار الفرضيات على أساس المتوسط الحسابي العام

أ- الفرضية الأولى:

من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم 15 المتعلق بالفرضية الأولى حيث تسعى إلى أن تكون لمحافظ الحسابات كفاءة في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال، نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام للمحور هو 2.19 والانحراف المعياري هو 0.455 وهذا ما يدل على تمركز الإجابات حول المتوسط الحسابي، ما يعني أن نسبة كبيرة من أفراد العينة هم موافقين على هذه الفرضية وهذا ما يثبت صحتها.

ب- الفرضية الثانية:

من الجدول رقم 15 الذي تطرقنا فيه إلى مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثير في إعداد التقرير، نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام قد بلغ 2.15 والانحراف المعياري 0.409 وهذا ما يدل على تمركز الإجابات حول المتوسط الحسابي، ومنه نستنتج صحة الفرضية كون أن النسبة الكبيرة من عينة مجتمع الدراسة هم موافقين عليها.

ت- الفرضية الثالثة:

من خلال النتائج المبينة في الجدول رقم 15 المتعلق بالفرضية الثالثة والتي هي تسعى للبحث عن الفروق في العوامل الديموغرافية لدى محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، نلاحظ أن المتوسط الحسابي العام للمحور هو 2.643 والانحراف المعياري هو 0.308 وهذا ما يدل على تمركز الإجابات حول المتوسط الحسابي، ما يعني أن نسبة كبيرة من أفراد العينة هم موافقين على هذه الفرضية وهذا ما يثبت صحتها.

#### المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج.

بعد أن قمنا بعرض نتائج الاستبيان الموزع على عينة من محافظي الحسابات بولاية غرداية، سنقوم من خلال هذا المطلب بمناقشة النتائج المتوصل إليها من خلال الاستبيان والزيارة الميدانية.

- البعد المتعلق بكفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير  
**الفرضية الأولى:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لكفاءة محافظ الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؛

بناء على نتائج الاستبيان تم التوصل إلى أن لدى محافظ الحسابات الكفاءة في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير، وذلك لما له من أهمية في إعداد التقارير وجودتها، فالتشغيل الإلكتروني للمعلومات المحاسبية يؤثر بشكل مباشر على عمل المدقق الخارجي خاصة إن كان ذو قدرة على التحكم المعلوماتي والتشغيل الإلكتروني المحاسبية، حيث أن أغلب الذين يكونون على علم بكيفية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وعلى علم بنقاط الضعف في النظام ويكونون في وضع يمكنهم من إحداث تغييرات في مجال إعداد التقارير بالبرامج الإلكترونية سواء كان ذلك من نظام أم باستخدام منظومة موحدة داخل البيئة بأسرها.

ومنه نثبت صحة الفرضية الأولى ونجد أن لمحافظة الحسابات كفاءة في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير .

- البعد المتعلق لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات

**الفرضية الثانية:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية عند مستوى دلالة (0.05) لمخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير؛

بناء على نتائج الاستبيان تبين لنا أنه لا توجد مخاطر في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير، حيث أن هذه المخاطر يمكن تجاوزها والتحكم بها، ومن هنا على المدقق التأكد من استخدام المؤسسة لنظام إلكتروني فعال، وكذلك استخدام حواجز أمنية لحماية النظام من الوصول غير الشرعي للبيانات.

ومنه نثبت صحة الفرضية الثانية ونجد أنه لا تأثر مخاطر استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في إعداد التقرير .

- البعد المتعلق بالعوامل الديموغرافية لمحافظة الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

**الفرضية الثالثة:**

بناء على نتائج الاستبيان تبين لنا أن العوامل الديموغرافية لمحافظة الحسابات في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات تأثر من ناحية التحكم بالمعلومات الموجودة على أجهزة الحاسب، وهو ما يمكن تفسيره بما يسمى بالمراجعة دون أوراق والاعتماد الكلي على أنظمة الحاسب، وهو ما يضيف على مهمة لمحافظة الحسابات جودة وفاعلية أكبر؛ ومنه نثبت صحة الفرضية الثالثة ونجد أن العوامل الديموغرافية لمحافظة الحسابات تزيد من كفاءة وفاعلية استخدامهم لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات.

## خلاصة الفصل:

حاولنا خلال هذا الفصل التطبيقي إظهار الدراسة الميدانية والتي تناولت بشكل أساسي استخدام محافظ الحسابات لتكنولوجيا المعلومات في إعداد التقارير من الناحية التطبيقية، وهذا من خلال معرفة اتجاهات آراء وأصحاب المهنة على جودة عملهم، وما تقدمه من إضافة لعملهم في التدقيق الخارجي.

# الخاتمة

## خاتمة

لقد أدى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات إلى التأثير على النظام المحاسبي والمراجعة الخارجية ولهذا فإعداد التقارير في ظل تكنولوجيا المعلومات يتطلب استخدام أساليب وإجراءات متطورة تواكب التغيرات الحاصلة في بيئة التدقيق، وكذا على محافظ الحسابات اكتساب مؤهلات ومهارات في استخدام الحاسوب وتوظيفها في عملية إعداد التقارير لتحقيق الدقة والسرعة في تنفيذ عملية التدقيق من خلال البرامج التي تقوم بقراءة البيانات، واختبار العينات وجمع الأدلة، كما تساعد في تنفيذ الاختبارات المنطقية والحسابية.

ومما لا شك فيه أن نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية تتميز بملامح مختلفة عن نظم المعلومات المحاسبية اليدوية، رغم أنها لا تخلو من المشاكل التي تعيق محافظ الحسابات في تنفيذ مهام عملية إعداد التقارير.

جاءت الدراسات السابقة لتؤكد على أهمية تكنولوجيا المعلومات والاتصال في رفع كفاءة محافظ الحسابات في تنفيذ مهامه لإعداد التقارير، وأهمية دراسة وتقييم نظام المعلومات المحاسبية الإلكترونية ونظام الرقابة الداخلية المتعلقة به كما جاءت لتؤكد على أهمية استخدام الأساليب الإلكترونية في تنفيذ مهام عملية المراجعة في ظل بيئة نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية.

ومن خلال ما تطرقنا له في الفصلين النظري والتطبيقي نجد أن إعداد التقارير في ظل نظام تكنولوجيا المعلومات والاتصال يتطلب من محافظ الحسابات استخدام أساليب وإجراءات متطورة تواكب التغيرات الحاصلة في بيئة المراجعة، والعمل المستمر على اكتساب مؤهلات ومهارات جديدة في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال وتوظيفها في عملية إعداد التقارير لتحقيق الدقة والسرعة.

## النتائج:

في ضوء التحليل الذي تم فيما سبق لإجابات محافظي الحسابات من خلال الاستبيان والدراسة الميدانية، سنتناول اختبار الفرضيات إضافة إلى عرض لمجمل النتائج التي توصلنا إليها، كإجابة على الإشكالية والفرضيات التي بنيت عليها الدراسة، على ضوء هذه النتائج التي توصلنا إليها قدمنا عددا من التوصيات، والتي يمكننا سردها في مجموعة من النتائج وهي كما يلي:

- تقود تكنولوجيا المعلومات والاتصال إلى تغيير شكل مقومات النظام المحاسبي اليدوي، وتغيير بعض الإجراءات المستخدمة فيها.



- استخدام تكنولوجيا المعلومات في المحاسبة يؤدي إلى زيادة فاعلية أداء نظام المعلومات المحاسبية، إذ ساعدت في القدرة على تشغيل حجم كبير من البيانات في وقت محدود وتكلفة قليلة، كما أنها تمتاز بالكفاءة في أداء العمليات الحسابية المنطقية، وسرعة تبادل البيانات والمعلومات عن بعد.
- يضيف استخدام تكنولوجيا المعلومات مصداقية على مخرجات النظام المحاسبي خصوصا في ظل وجود مسؤول مؤهل وعلى دراية كافية بتكنولوجيات المعلوماتية الخاصة بالمحاسبة والتشغيل الإلكتروني.
- التشغيل الإلكتروني للبيانات يؤدي إلى تحسين إجراءات وأساليب المراجعة، لكنه لا يؤثر على أهدافها.
- يؤثر استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية المراجعة إيجابيا على سرعة ودقة تنفيذ عملية المراجعة، ويقلل الوقت والجهد والتكلفة المرتبطة بعملية المراجعة.
- تدريب وتطوير محافظ الحسابات على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد التقارير يؤدي إلى زيادة مهاراتهم ومعارفهم، وبالتالي يساعد في تحسين جودة المراجعة الخارجية.
- يختلف معيار التأهيل العلمي والعملي لمحافظ الحسابات في ظل استخدام تكنولوجيا المعلومات عن معيار التأهيل العلمي والعملي لمحافظ الحسابات في ظل النظام التقليدي، أما معيار التأهيل السلوكي لمحافظ الحسابات فقد ظل كما هو.
- توجد مجموعة من الصعوبات التي تواجه محافظ الحسابات عند استخدامه تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد التقارير ترتبط بمحتويات التقارير.
- بالرغم من المزايا التي تحققها تكنولوجيا المعلومات في إعداد التقارير، إلا أن هناك بعض المشكلات التقنية التي يمكن أن تعرقل من عملية إعداد التقارير.

#### التوصيات: من خلال ما توصلت إليه الدراسة من نتائج يوصي الباحث بالآتي:

- ضرورة تدريب محافظ الحسابات على استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية إعداد التقارير والعمل على تحسين مستوى أداءهم؛
- ضرورة الإسراع في تطبيق تكنولوجيا المعلومات، لما لها من أثر فعال في تحسين جودة إعداد التقارير؛
- ضرورة إنشاء جهاز رقابي لمراجعة أداء محافظ الحسابات للتأكد من تنفيذ أعمالهم بأعلى جودة ممكنة.

آفاق الدراسة: يوجد مجالات نأمل أن يتطرق لها الباحثون في البحوث القادمة ومنها:

- دراسة تحليلية مقارنة لمعايير تقارير المراجعة في الجزائر مع ما يقابلها من معايير دولية للتأكد من سلامة عملية المراجعة؛
- دراسة معايير الدول الرائدة في مجال المحاسبة والمراجعة وكيفية الاستفادة منها في وضع معايير تخص استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- دراسة حاجة محافظ الحسابات لمعايير دولية في إعداد التقارير خاصة الجانب الخاص ببرامج التشغيل تكنولوجيا المعلومات والاتصال؛
- دراسة انعكاس انتهاج الجزائر لمعايير المراجعة الدولية على تحقيق مسعاها نحو مواكبة التطور الاقتصادي؛
- أهمية الوعي في استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

# المراجع



• الكتب:

1. قانون 10.01، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 42، بتاريخ 11 يوليو 2010.
2. أحمد هني، اقتصاد الجزائر المستقلة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1991.
3. ألفين أريترز وجيمس لويك، ترجمة محمد عبد القادر الدبسطي، مراجعة أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ للنشر، الرياض-السعودية، 2002.
4. إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، التسيير المالي (دروس وتطبيقات)، دار وائل للنشر، الجزائر، 2006.
5. بوعلام بوشاشي، المختصر في الاقتصاد، دار هومة، الجزائر، 2005.
6. خلود عاصم، دور تكنولوجيا المعلومات والاتصالات في تحسين جودة المعلومات وانعكاساته علي التنمية الاقتصادية، مجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية العدد الخاص بمؤتمر الكلية، العراق، 2013.
7. رأفت سلامة وآخرون، علم تدقيق الحسابات النظري، دار المسيرة للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2011.
8. رضوان محمد العناتي، مبادئ المحاسبة وتطبيقاتها، ط6، دار صفاء للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2006.
9. سمير كامل محمد، أساسيات المراجعة في ظل بيئة نظم التشغيل الالكتروني للبيانات، دار الجامعية الجديدة، الإسكندرية، 1999.
10. السيد هشام عبد الحي، مراجعة تكنولوجيا المعلومات، بيت الخبرات للاستشارات الكمبيوتر، الإسكندرية، 2006.
11. عبد الله حسن مسلم، إدارة المعرفة وتكنولوجيا المعلومات، الطبعة الأولى، دار المعرفة، عمان-الأردن، 2010.

12. عزيزة عبد الرحمان العتيبي، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على أداء الموارد البشرية، دار حامد لنشر، الأردن، 2010.
13. غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية، الجزائر، 2008.
14. محمد الصيرفي، إدارة تكنولوجيا المعلومات، دار الفكر للنشر والتوزيع، الجامعي الإسكندرية، مصر، 2009.
15. محمد بوتين، المراجعة ومراقبة الحسابات من النظرية إلى التطبيق، ط3، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
16. محمد رفيق الطيب، مدخل للتسيير (السياسات، الوظائف)، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1995.
17. محمد سمير الصبان ومحمد مصطفى سليمان، الأسس العلمية والعملية لمراجعة الحسابات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2005.
18. محمد سيد سلطان، تكنولوجيا الإعلام والاتصال وتحقيق اقتصاد المعرفة، بحث مؤسسة تقارب العلمية، أسيوط-مصر، 2016.
19. ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، ط2، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998.
20. وليد إسماعيل السيفو وآخرون، الاقتصاد الإداري، الأهلية للنشر والتوزيع، عمان-الأردن، 2007.
21. ياسين سعد، أساسيات نظم المعلومات الإدارية وتكنولوجيا المعلومات، ط1، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان.
- رسائل الجامعية
22. إلهام بروبة، تأثير استخدام تكنولوجيا المعلومات على التدقيق المحاسبي بالمؤسسة الاقتصادية، أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، كلية الاقتصاد، جامعة محمد خيضر بسكرة، 2014-2015.

23. فاروق حريزي، دور التكنولوجيا الحديث للاتصالات في تحقيق أهداف إستراتيجية التنمية البشرية

المستدامة في الجزائر، مذكرة ماجستير، تخصص إدارة أعمال، جامعة فرحات عباس سطيف، 2010،

-2011.

• مقالات:

24. ندى إسماعيل جبوري، أثر تكنولوجيا المعلومات في الأداء المنظمي، مجلة كلية بغداد للعلوم

الاقتصادية الجامعة، بغداد، العدد 22، 2009.

A decorative rectangular border with intricate floral and scrollwork patterns, framing the central text.

# فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	شكر وعرقان
	الإهداء
	ملخص الدراسة
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول
1	مقدمة
1	طرح الإشكالية
2	فرضيات الدراسة
2	مبررات اختيار الموضوع
2	أهداف الدراسة
3	أهمية الدراسة
3	حدود البحث
3	منهج البحث والأدوات المستخدمة
4	مرجعية الدراسة
4	صعوبات البحث
4	هيكل البحث
7	الفصل الأول الإطار النظري لمحافظ الحسابات وواقع تكنولوجيا المعلومات والاتصال
8	المبحث الأول: مفاهيم أساسية حول محافظ الحسابات وتكنولوجيا المعلومات والاتصالات
8	المطلب الأول: مفهوم محافظ الحسابات
9	أولاً: خصائص محافظ الحسابات
11	ثانياً: شروط ممارسة مهنة محافظ الحسابات
12	ثالثاً: مهام ومسؤوليات محافظ الحسابات
15	رابعاً: مسؤوليات محافظ الحسابات
17	المطلب الثاني: تقرير محافظ الحسابات وآليات إعداده
17	أولاً: ماهية تقرير محافظ الحسابات
17	ثانياً: معايير إعداد التقارير
19	ثالثاً: أنواع التقارير محافظ الحسابات



25	المطلب الثالث: تكنولوجيا المعلومات والاتصالات واستخدامها في المحاسبة والتدقيق
25	أولاً: مفهوم تكنولوجيا المعلومات
26	ثانياً: مزايا وعيوب تكنولوجيا المعلومات
27	ثالثاً: مخاطر تكنولوجيا المعلومات
30	رابعاً: البنية التحتية لتكنولوجيا المعلومات
33	خامساً: الرقابة الداخلية على تكنولوجيا المعلومات
37	المبحث الثاني: الدراسات السابقة
37	المطلب الأول: الدراسات السابقة المحلية
39	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية
41	المطلب الثالث: أوجه الاختلاف والتشابه بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة
44	الفصل الثاني الدراسة الميدانية
44	المبحث الأول: البعد المنهجي للدراسة الميدانية (الطريقة والأدوات)
45	المطلب الأول: مجتمع وعينة الدراسة
46	المطلب الثاني: الأدوات المستعملة
48	المطلب الثالث: الأدوات والبرامج المستخدمة في الدراسة
50	المبحث الثاني: تحليل ومناقشة نتائج الدراسة الميدانية
50	المطلب الأول: عرض وتحليل نتائج الاستبيان ومناقشتها
66	المطلب الثاني: تحليل ومناقشة النتائج
70	الخاتمة
74	المراجع
78	فهرس المحتويات
82	الملاحق

# الملاحق

## الاستبيان النهائي:

جامعة غرداية  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

السلام عليكم ورحمة الله و بركاته و بعد

في إطار إعداد مذكرة ليسانس أضع بين يديك هذا المقياس راجيا منك الاجابة على بنوده بوضع علامة ( X )  
لذا نرجو منك الاجابة على كل العبارات الواردة في المقياس، علما أنه لا توجد إجابة صحيحة وأخرى خاطئة، كما  
نعلمكم أن المعلومات التي تفيدوننا بها تبقى سرية و سوف تستعمل في البحث العلمي لا غير.

شاكرين لكم حسن تعاونكم

## البيانات الشخصية والوظيفية:

		الجنس
<input type="checkbox"/>	ذكر	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>		أنثى
		السن
<input type="checkbox"/>	بين 31-40 سنة	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	51 سنة وأكثر	<input type="checkbox"/>
		المستوى التعليمي
<input type="checkbox"/>	الماستر	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	دكتوراه	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	الدراسات الجامعية التطبيقية (DEUA)	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
		المستوى التعليمي
<input type="checkbox"/>	خبير محاسبي	<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>	مدقق داخلي (موظف بدائرة التدقيق الداخلي)	<input type="checkbox"/>
		الوظيفة
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
<input type="checkbox"/>		<input type="checkbox"/>
		موظف حسابات
		إطار سامي في البنك (ذكر الوظيفة)

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	البند
			X		تستخدم الأنظمة الحوسبة في اعداد تقرير

الرقم	البند	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
1	لدى محافظ الحسابات المؤهل العلمي اللازم لتمكينه من ممارسة مهنة التدقيق في ظل نظم المعلومات الإلكترونية.					
2	يملك محافظ الحسابات المعرفة الكافية للتعامل مع الأنظمة الإلكترونية.					
3	يدرك محافظ الحسابات استراتيجيات نظم المعلومات الإلكترونية وتأثيراتها.					
4	يدرك محافظ الحسابات المخاطر المتعلقة بنظم المعلومات الإلكترونية بما فيها أنشطة التجارة الإلكترونية.					
5	يقوم محافظ الحسابات بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية مراجعة نظم المعلومات الإلكترونية.					
6	يدرك محافظ الحسابات محددات المعاملات الإلكترونية للمؤسسة محل المراجعة.					
7	يملك محافظ الحسابات المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية ومعاملاتها.					
8	يوفر لمحافظ الحسابات التدريب الكافي الذي يؤهله لمراجعة حسابات المؤسسة المستخدمة لنظم المعلومات الإلكترونية.					
9	يدرك محافظ الحسابات مخاطر أمن المعلومات المتعلقة بالمعاملات الإلكترونية.					
10	يملك محافظ الحسابات القدرة على تحديد مدى امتثال الشركة للضريبة والمتطلبات القانونية والتنظيمية للمعاملات الإلكترونية عبر الأنترنت.					
11	يملك محافظ الحسابات المعرفة اللازمة حول إجراءات الرقابة الداخلية على نظم المعلومات الإلكترونية.					

					12	يأخذ محافظ الحسابات بعين الاعتبار اكتمال عوامل الدقة والتوقيت والتصحيح والإفصاح الضروري للبيانات المالية للمؤسسة محل المراجعة.
					13	يدرِك محافظ الحسابات الضوابط التي تحكم دمج العمليات التجارية الإلكترونية مع الأنظمة المالية.
					14	يستطيع محافظ الحسابات تقييم سياسات أمن المعلومات والضوابط الأمنية المتبعة في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات.
					15	غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية.
					16	تعقد نظم المعلومات الإلكترونية.
					17	قلة خبرة محافظ الحسابات في هذا المجال.
					18	حادثة استخدام نظم المعلومات الإلكترونية بالجزائر يساهم في تحسين عمل محافظ الحسابات.
					19	مخاطر المراجعة المرفقة لهذا النوع هي من تؤثر على عمل محافظ الحسابات.
					20	صعوبة المواثمة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق والمراقبة لتلك السياسات.
					21	عدم وجود دورات أو ورشات عمل متخصصة بهذا الموضوع تفيد محافظ الحسابات في مراجعاته.
					22	تدني أجرة عملية التدقيق المحاسبي بشكل عام يشكل عائقاً.