

مدى قدرة محافظ الحسابات بالجزائر على تدقيق المؤسسات

في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال

– دراسة تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات بالجزائر –

The extent to which Algeria's accountants can audit institutions in the ICT environment

أنور عيدة^{1*}، سالمى محمد الدينوري²، أسامة معمري³

¹ جامعة حمّة لخضر الوادي (الجزائر)،

² جامعة حمّة لخضر الوادي (الجزائر)،

³ جامعة البليدة 2 (الجزائر)،

ملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على مدى قدرة محافظ الحسابات بالجزائر على أداء مهامه في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات، وتبيان مشاكل التدقيق في ظل هذه البيئة الحديثة بهدف مواكبة تطورات الحاصلة من أجل تحسين خدمات مكاتب التدقيق بالجزائر، وهذا من خلال دراسة تحليلية للآراء عينة من محافظي الحسابات الجزائريين، وأجريت باستخدام استبيان تم تصميمه بالاعتماد على الدراسات السابقة والدراسة النظرية.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى أن محافظ الحسابات بالجزائر وفريقه ليس لهم الكفاءة العلمية والعملية التي تسمح لهم تدقيق مؤسسات التي تستخدم تكنولوجيا المعلومات والاتصال وكذا يوجد أمام محافظي الحسابات في الجزائر مشاكل أثناء مراجعة تدقيق المؤسسات التي تستخدم وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة

الكلمات المفتاح: محافظ الحسابات، تدقيق الحسابات، تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

تصنيف JEL: M42؛ F19.

Abstract: The aim of this study is to identify the extent to which Algeria's accountants can perform their functions in the IT environment and to identify audit problems in this modern environment in order to keep abreast of developments in order to improve the services of the auditing offices in Algeria. The questionnaire was designed using previous studies and theoretical studies.

This study concluded that the Algerian accountant and his team do not have the scientific and practical efficiency that allows them to audit institutions that use technology, information and communication. In addition, there are problems in Algeria's accountants when reviewing the audit of institutions using modern ICTs

Keywords: Accounting, Auditing, Information and Communication Technology (ICT).

Jel Classification Codes : M42 ؛F19.

I- تمهيد :

لقد أصبحت استخدامات تكنولوجيا المعلومات في الوقت الحالي أكثر مجالات الحضارة الإنسانية نشاطا وبرا و تأثيرا ، حيث أن فعاليات تكنولوجيا المعلومات تحتل موقعا مهما في مختلف المجالات الاقتصادية والصناعية والمادية و أحدثت التطورات السريعة لتكنولوجيا المعلومات والاتصالات مفاهيم جديدة تتمثل في الحكومة الإلكترونية والتجارة الإلكترونية والبريد الإلكتروني، واقتصاد المعرفة، و طرأت على مستوى العالم تغيرات لها أبعاد سياسية واقتصادية واجتماعية، وبرزت العولمة بتحدياتها المعروفة والتي ينبغي مواجهتها بأساليب مستحدثة تمكن المجتمعات النامية من مواكبة ثورة المعلومات و الاستفادة منها والتعامل مع المفاهيم الجديدة بشكل إيجابي.

وفي الآونة الأخيرة شهدت الجزائر تطورات سريعة وملموسة تمثلت في اتجاه العديد من المؤسسات فيها إلى استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال، مما يقتضي على مهنة التدقيق مسايرة هذه التغيرات، وذلك بأن يقوم محافظ الحسابات بتطوير نفسه وأساليب التدقيق التي يستخدمها من جهة وتطوير الإطار التنظيمي للتدقيق من جهة أخرى من أجل إعطاء الضمانات والتأكيدات على موثوقية المعلومات المالية المعدة وفق ما يتماشى مع بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة وفي ضوء ما سبق نطرح الإشكالية التالية:

❖ **مدى قدرة محافظ الحسابات بالجزائر على تدقيق المؤسسات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة عند أداء مهامه عند عملية التدقيق؟**

حتى نستطيع الإجابة على الإشكالية الرئيسة سنقوم بتجزئتها إلى عدة أسئلة فرعية كما يلي:

- ✓ هل هناك معوقات تواجه محافظ الحسابات أثناء تدقيق حسابات المؤسسات المستخدمة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة قد تؤثر على جودة خدماته أثناء أداء مهامه عند عملية التدقيق ؟
- ✓ هل يمتلك محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال؟

فروض الدراسة:

في ضوء الأسئلة الفرعية صيغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

- ✓ يوجد معوقات تواجه محافظ الحسابات أثناء تدقيق حسابات المؤسسات المستخدمة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة قد تؤثر على جودة خدماته أثناء أداء مهامه عند عملية التدقيق
- ✓ يمتلك محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال

أهداف الدراسة

تسعى هذه الدراسة إلى الوصول إلى مجموعة من الأهداف نوجز أهمها فيما يلي:

- ✓ تسليط الضوء على الأدبيات النظرية لتكنولوجيا المعلومات وللتدقيق.
- ✓ معرفة مشاكل التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات
- ✓ الخروج بنتائج واقتراحات حول دراسة حول مدى تدقيق محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال.

أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من خلال:

- ✓ تناولها لأحد الموضوعات الهامة والمعاصرة لواقع المنظمات في الوقت الراهن وهي تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة.
- ✓ النتائج التي ستكشف عليها هذه الدراسة والتوصيات التي ستقترح في ضوء النتائج المتوصل لها.

منهج الدراسة

بغية الوصول لأفضل الأساليب والطرق للإجابة على إشكالية الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال الرجوع إلى جزئين من مصادر وهما دراسة نظرية حول تكنولوجيا المعلومات وتدقيق الحسابات أما الجزء الثاني فقد تمثل في استبيان على عينة من مجتمع الدراسة

تقسيمات الدراسة

أولاً: إطار نظري حول تكنولوجيا المعلومات

- 1- تعريف تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات
- 2- دواعي الاهتمام بتكنولوجيا المعلومات
- 3- فوائد استخدام تكنولوجيا المعلومات

ثانياً: مدخل مفاهيمي حول تدقيق الحسابات ومحافظ الحسابات بالجزائر

- 1- مفهوم وأهمية التدقيق
- 2- أهداف التدقيق
- 3- مفهوم محافظ الحسابات ومهامه

ثالثاً: مشاكل التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال

- 1- مشاكل خاصة بالتأهيل العلمي والعملية لمراجع في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال
- 2- مشاكل نظام الرقابة الداخلية الخاص ببيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال
- 3- مشاكل خاصة بجمع أدلة الإثبات الإلكترونية

رابعاً: دراسة تطبيقية (دراسة تحليلية لآراء عينة من محافظي الحسابات بالجزائر)

II الجانب النظري للدراسة

1- تعريف تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات

التعريف الأول

يقصد بتكنولوجيا المعلومات بأنها اندماج ثلاثي الأطراف بين الإلكترونيات الدقيقة والحواسيب ووسائط الاتصالات الحديثة وتشمل جميع الأجهزة والنظم والبرمجيات المتعلقة بتداول المعلومات آلياً: استقصاؤها، معالجتها، ترتيبها، تصنيفها، تحليلها، تخزينها، الانتقاء منها وكذلك بثها عبر مسافات بعيدة أو استنساخها وعرضها بالشكل المناسب، مرئية أم مطبوعة أم مسموعة

التعريف الثاني

تكنولوجيا المعلومات هي استعمال التكنولوجيا الحديثة للقيام بالتقاط ومعالجة وتخزين واسترجاع، وإيصال المعلومات سواء في شكل معطيات رقمية، نص، صوت أو صورة

التعريف الثالث

و هي تطبيق التكنولوجيا الالكترونية ومنها الحاسب الآلي والأقمار الصناعية وغيرها من التكنولوجيات المتقدمة لإنتاج المعلومات التناظرية والرقمية وتخزينها واسترجاعها، توزيعها ونقلها من مكان لآخر. (الحكيم، 2011-2012)

2- دواعي الاهتمام بتكنولوجيا المعلومات

هناك ضغوط أجبرت المؤسسة الاقتصادية على زيادة اهتمامها بتكنولوجيا المعلومات ، وفي هذا الصدد أشار Turban وآخرون إلى مجموعة من الضغوطات تتمثل في:

تعقد بيئات الأعمال: بالإضافة إلى التغيرات الحاصلة من جملة العوامل السياسية،الاقتصادية، فتكنولوجيا المعلومات بتقدمها أضفت العديد من التغيرات جعلت من بيئة المنظمات

أكثر تعقيدا أو تقلبا، وهذا ما يجبرها على تحسين عملياتها في ظل هذه البيئة كالمسح البيئي الجيد، إعادة هندسة الإدارة، دقة عملية التنبؤ... من هنا ينظر إلى تكنولوجيا المعلومات على أنها أداة تدعم كل الأنشطة التي تهدف من ورائها إلى حماية المنظمات من بيئة غير مستقرة ومعقدة

المنافسة القوية و الاقتصاد العالمي:الضغوط التي تمارسها التكنولوجيا المتقدمة والاتصال عن بعد زاد من حدة المنافسة العالمية ، هذه الأخيرة التي تركز على الأسعار، على مستوى الخدمة و الجودة و سرعة التسليم كانت نتيجة حتمية لما تمارسه بعض الحكومات من دعم أو حوافز التصدير أو من خلال السياسات الضريبية و من ثم تستفيد المنظمات من تكنولوجيا المعلومات على مزايا العولة لتحسين الإنتاجية ، زيادة الربحية، رفع مستوى الخدمة.

المسؤولية الاجتماعية: تسهم تكنولوجيا المعلومات في دعم أنشطة المسؤولية الاجتماعية، هذه الأخيرة التي تعني المساهمة في الخدمات الاجتماعية كالرقابة البيئية ، الصحة والسلامة المهنية وتكافؤ الفرص،..وذلك، من جراء التفاعل بين المنظمات والمجتمع اعتمادا على نظم دعم القرار **DSS** لمراقبة برامج تكافؤ الفرص ،النظم الخبيرة **SE** لتحسين الرقابة على الجودة.

الطبيعة المتغيرة للقوى العاملة: تغيرت تركيبة القوى العاملة بشكل كبير بزيادة عدد السيدات، الأطفال، فضلا عن المعاقين .فهنا تكنولوجيا المعلومات تسعى إلى تحقيق نوع من التكامل بين مختلف العمال داخل العمل.

توقعات المستهلكين: أصبح المستهلك يطلب أفضل المنتجات والخدمات من واقع إلمامه بأكثر السلع والخدمات المتاحة، كما أنهم يسعون لطلب معلومات أكثر تفصيلا، وحتى يتسنى للمنظمات تحقيق لك وقدرتها على توصيل المعلومات بسرعة أكبر ينبغي اعتمادها على تكنولوجيا المعلومات.

الاختراعات و الابتكارات التكنولوجية: تلعب التكنولوجيا دورا مضاعفا في التصنيع، الخدمات وخلق بدائل عديدة للمنتجات و الخدمات،وذلك تحت تأثير تكنولوجيا المعلومات.

تغير هيكل الموارد: في وقت مضى كان يعتقد أن الموارد الرئيسية للمؤسسات هي الأفراد، المعدات و الأدوات، المواد الخام، الأموال .أما الآن فيوجد عامل رئيس خامس هو المعلومات واعتبارها كمورد، فوجودها في كل مكان يفرض تحديا لا يمكن مقابله إلا بتكنولوجيا المعلومات، لذلك يرى

Morris et al أن عامل تغير هيكل الموارد زاد من أهمية تكنولوجيا المعلومات.

العولمة: وهي من أهم العوامل التي زادت من أهمية تكنولوجيا المعلومات، حيث أصبحت هذه الأخيرة كمحرك لمنظمات الأعمال تجاه العولة باستخدام الحاسبات الآلية وكذلك تكنولوجيا الاتصال وكل ما تحمله الثورة المعلوماتية من تقنيات جديدة كالتجارة الالكترونية، الطب الالكتروني...الخ. (محمد بن جاب الله، 2012-2013)

3- فوائد استخدام تكنولوجيا المعلومات

إن لاستخدامات تكنولوجيا المعلومات مزايا مختلفة وهذا ما جاء في تعريف المفكر الاقتصادي " هاريت سيمون" إن لتكنولوجيا المعلومات ميزات وهي أن المعلومة سهلة البلوغ كما لم تكن من قبل على شتى أشكالها من شفوية وكتابية، ذاكرات نظم معالجة المعلومات تكون مزودة بقدرات تخزين هائلة، استعمال تكنولوجيا المعلومات تخفض من تكاليف التخزين ونقل المعلومات وأكد أن المؤسسة تسعى جاهدة من أجل الزيادة في إنتاجيتها والرفع من كفاءة عمالتها وتطوير منتجاتها للحفاظ على بقائها وتطورها مع المنافسة المتواجدة في السوق المحلي والعالمي، وهكذا تُضح أن استخدام تكنولوجيا المعلومات يحقق للمؤسسة مزايا متعددة، كما أن لشبكة الانترنت فوائد مختلفة على النشاط التسويقي للمؤسسة. (يوب، 2013-2014)

ثانيا: مدخل مفاهيمي حول تدقيق الحسابات ومحافظ الحسابات بالجزائر

1- مفهوم وأهمية التدقيق

1-1 مفهوم التدقيق

التدقيق وبصورة رئيسة رئيسية فحص المعلومات أو البيانات المالية من قبل شخص مستقل ومحايّد لأي مؤسسة بغض النظر عن هدفها وحجمها أو شكلها القانوني وقد عرف اتحاد المحاسبين الأمريكيين التدقيق بأنه إجراءات منظمة لأجل الحصول على الأدلة المتعلقة بالقرارات الاقتصادية والأحداث وتقييمها بصورة موضوعية لتحديد درجة العلاقة بين الإقرارات ومقياس معين وإيصال النتائج إلى المستفيدين. (قريط، 2006)

غير إن للتدقيق مفهوما مهنيا يقصد به الفحص الانتقادي المنظم للبيانات المحاسبية المثبتة في السجلات والدفاتر والقوائم المالية للوحدة التي تدقق حساباتها بقصد إبداء رأي فني محايد عن مدى صحة أو دقة هذه البيانات ودرجة الاعتماد عليها، وعن مدى دلالة القوائم المالية والحسابات الختامية التي أعدتها الوحدة عن نتيجة أعمالها من ربح أو خسارة وعن مركزها المالي عن الفترة التي تناولتها عملية الفحص والتدقيق، وتأسيسا لما سبق يمكن القول أن التدقيق علم ومهنة تطوران شأنه شأن المحاسبة وقد تطور الاثنان مع التطور الكبير الذي صاحب مرافقة الحياة في جميع مجالاتها وبغض النظر عن طبيعة نشاطها (الزراعية، التجارية، الصناعية الخدمية). (عثمان، 2011)

1-2 أهمية التدقيق

يمكن تلخيص أهمية التدقيق من خلال الأطراف المستفيدة من عمل المدقق كمايلي:

المساهمون: يعتبر المساهمون المستخدم الأول للقوائم المالية و لتقرير المدقق الذي يمددهم بالقوائم المالية لاتخاذ القرارات كعائد السهم، الأداء المالي للمؤسسة و من ثم القيمة السوقية للمؤسسة في البورصة

المستثمرون المحتملون: تعتبر القوائم المالية المصدر الرئيسي لإمداد المستثمرون بالمعلومات عن الأداء المالي للمؤسسة و مركزها المالي و نتائج أعمالها، لذلك فإن تقرير المدقق عن هذه القوائم سوف يدعم ثقتهم فيما تقدمه لهم من معلومات و من ثم زياد اعتمادهم عليها في اتخاذ قرار الاستثمار في أسهم المؤسسة من عدمه

هيئة سوق المال: تعتبر بالنسبة للعديد من الدول مستخدما هاما لتقرير المدقق لما لها من دور إشرافي و رقابي على سوق الأوراق المالية، حيث تلعب الهيئة العامة لسوق المال دورا شبه تشريعي فيما يتعلق بمتطلبات القياس و الإفصاح المحاسبي لهذه المؤسسات و تعيين مراجع الحسابات

المؤسسات التمويلية و الاستثمارية: تعتمد هذه المؤسسات على تقرير المدقق في تحديد مدى إمكانية الاعتماد و الوثوق في المعلومات التي توفرها القوائم المالية

3- أهداف التدقيق

أضيفت أهدافا عديدة للتدقيق في الوقت الحديث نذكر منها ما يلي:

- ✓ مراقبة الخطط ومتابعة تنفيذها و التعرف على ما حققته من أهداف، و دراسة الأسباب التي حالت دون الوصول إلى الأهداف المحددة.
- ✓ تقييم نتائج الأعمال بالنسبة إلى ما كان مستهدفا منها.
- ✓ القضاء على الإسراف من خلال تحقيق أقصى كفاية إنتاجية ممكنة في جميع نواحي النشاط.
- ✓ تخفيض خطر التدقيق.
- ✓ تحقيق أقصى قدر من الرفاهية لأفراد المجتمع. (ريال، 2018)

4- مفهوم محافظ الحسابات ومهامه

حسب ما جاء في القانون 01/10 وتحديدًا في المادة 22 أن محافظ الحسابات هو " كل شخص يمارس بصفة عادية باسمه الخاص وتحت مسؤوليته، مهمة المصادقة على صحة الحسابات الشركات والهيئات وانتظامها ومطابقتها للأحكام التشريعية المعمول به (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 01-10 الصادر في 29 جوان 2010، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 42، المادة 22، ص: 07).

وكما نصت المادة 23 من القانون 01/10 على المهام التي تسمح وتساعد محافظ الحسابات للقيام بعمله على أكمل وجه أي مراقبة شركة ما وتمثل هذه المهام فيما يلي:

- ✓ 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 المسكرون للمساهمين أو الشركاء أو حاملي الحصص.
- ✓ يبدي رأيه في شكل تقرير خاص حول إجراءات الرقابة الداخلية المصادق عليها من مجلس الإدارة ومجلس المديرين أو لمسير.
- ✓ يقدر شروط إبرام الاتفاقيات بين الشركة التي يراقبها والمؤسسات أو الهيئات التابعة لها أو بين المؤسسات والهيئات التي تكون فيها للقائمين بالإدارة أو المسكرين للشركة المعنية مصالح مباشرة أو غير مباشرة.
- ✓ يعلم المسكرين والجمعية العامة أو هيئة المداولة المؤهلة، بكل نقص قد يكتشفه أو اطلع عليه، ومن طبيعته أن يعرقل استمرار استغلال المؤسسة أو الهيئة.
- ✓ وتخص هذه المهام فحص قيم ووثائق الشركة أو الهيئة ومراقبة مدى مطابقة المحاسبة للقواعد المعمول بها دون التدخل في التسيير (الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 01-10 الصادر في 29 جوان 2010، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 42، المادة 23، ص: 07).

ثالثا: مشاكل التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال

للتدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا العديد من المشاكل وسنتطرق خلال هذا العنصر إلى أهم ثلاثة مشاكل والتي تتمثل فيما يلي:

1. مشاكل خاصة بالتأهيل العلمي والعملي لمراجع في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال

تقسم هذه المشاكل إلى مجموعتين رئيسيتين هما:

1.1. مشاكل خاصة بالتأهيل العلمي لمراجع الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات وتتمثل في:

- ✓ تضخم المجتمع الطلابي في الجامعات بشكل يفوق طاقتها.

- ✓ عدم الاهتمام بتدريب الطلاب عملياً بما يمكنهم من مسايرة الحياة العملية.
- ✓ عدم وجود لجان متخصصة لاعتماد المناهج الدراسية والإشراف على تطويرها باستمرار وربطها بالمشاكل العملية.
- 2.1. مشاكل التأهيل العملي للمدقق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال، وتتمثل في:
 - ✓ قيام العديد من محافظي الحسابات بالتدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات باستخدام أسلوب التدقيق من حول الحاسب.
 - ✓ عدم توافر المغريات المادية.
 - ✓ طول الفترة الزمنية اللازمة لاكتساب الخبرة.
 - ✓ عدم الاهتمام بتدريب وتطوير فريق التدقيق داخل مكتب التدقيق.
 - ✓ عدم وجود معايير تدقيق يسترشد بها المدقق في تدقيقه في بيئة تكنولوجيا المعلومات.
- 2. مشاكل نظام الرقابة الداخلية الخاص ببيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال: تقسم هذه المشاكل إلى مجموعتين رئيسيتين هما:
 - 1.2. مشاكل متعلقة بالعاملين بالشركة محل التدقيق، وتتمثل في:
 - ✓ توافر الإدارة.
 - ✓ تركيز الوظائف والمعرفة في يد موظفين معينين.
 - 2.2. مشاكل متعلقة بنظام المعلومات الإلكتروني، وتتمثل في:
 - ✓ تركيز البرامج والبيانات.
 - ✓ اعتماد بعض أساليب الرقابة اليدوية على نظم الرقابة الداخلية الخاصة بنظم المعلومات الإلكترونية.
 - ✓ إمكانية الاختراق من قبل برامج أخرى.
 - 3. مشاكل خاصة بجمع أدلة الإثبات الإلكترونية: تقسم هذه المشاكل إلى مجموعتين رئيسيتين هما:
 - 1.3. مشاكل متعلقة بنظام المعلومات الإلكتروني، وتتمثل في:
 - ✓ طبيعة المعالجة داخل نظام المعلومات الإلكتروني.
 - ✓ الاحتفاظ بالأدلة الإلكترونية لفترة زمنية قصيرة.
 - ✓ غياب أو ضعف نظم الرقابة الداخلية.
 - ✓ عدم توافر مستندات ورقية في بعض مراحل النظام الإلكتروني.
 - 3.2. مشاكل متعلقة بالمدقق، وتتمثل في:
 - ✓ التأهيل العلمي والعملي للمدقق.
 - ✓ ارتفاع تكلفة استخدام الأساليب الإلكترونية في التدقيق.
 - ✓ الاعتماد على الحكم الشخصي للمدقق. (زين، و احمد فايد، 2017)

III الجانب التطبيقي للدراسة

من خلال هذا الجانب سنحاول التعريف بالعينة المدروسة وبالطريقة المنتهجة في هذه الدراسة ألا وهي الاستبيان، وتحليل محاوره.

أولاً: عينة وأدوات وأسلوب الدراسة

1.1 عينة الدراسة وأداتها

تتكون عينة الدراسة من مجموعة من محافظي الحسابات بالجزائر لسنة 2018.

أما فيما يتعلق بأداة الدراسة فقد قمنا باستخدام استبيان يتكون من جزئين أساسيين، حيث خصص الجزء الأول للمجيب على الاستبيان ومعلوماته الشخصية من خلال (الجنس، العمر، المؤهل العلمي...)، والجزء الثاني فقد خصص للفرضيات المطروحة والعناصر ذات العلاقة، وقد قسم بدوره إلى عنصرين أساسيين تمثلان في الفرضيات الأساسية والتي تحوي بدورها على عدة فقرات فرعية. وللإشارة استعملنا مقياس ليكرت الخماسي في الترميز حول إجابات أفراد العينة عن الأسئلة والجدول التالي يوضح هذا المقياس:

الجدول رقم 01: يوضح عملية ترميز خيارات الإجابة

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

المصدر: من إعداد الباحث بناء على جدول ليكرت الخماسي

2.1 المعالجة الإحصائية للدراسة

بعدما أتممنا عملية تحصيل استمارات الاستبيان الصالحة للدراسة التي بلغت 40، تم الاعتماد على برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية المعروفة باسم (Statistique Package For Social Science) والذي يرمز له بـ (SPSS) الإصدار 21. انتهجنا في تحليلنا الأسلوب الإحصائي الوصفي وما يندرج تحته من تحليل عبر المتوسطات الحسابية لمعرفة اتجاهات وميول آراء أفراد العينة حول كل الأسئلة المطروحة وكذا الانحراف المعياري، كما استخدمنا في تحليلنا لعبارات الاستبيان اختبار ستودنت أو ما يعرف أيضا بـ (T-test)، وذلك بغرض تعميم الدراسة على المجتمع.

ثانيا: تحليل نتائج الدراسة

من خلال هذا الجزء سنقوم بالتطرق للنتائج المتحصل عليها من الاستبيان وتحليلها سواء لخصائص العينة أو محاور الاستبيان التي ومن خلالها سنحاول الوصول إلى الهدف المنشود من هذه الدراسة.

1.1.1 وصف خصائص عينة الدراسة

سنقوم من خلال هذا العنصر باستعراض أهم مميزات العينة المدروسة.

الجدول رقم 02: تحليل فقرات الجزء الأول للاستبيان "خصائص عينة الدراسة"

المتغير	التكرار	النسبة %
الجنس	ذكر	40
	أنثى	00
	المجموع	40
العمر	أقل من 30 سنة	15
	من 30 إلى 50 سنة	17
	أكثر من 50 سنة	08
	المجموع	40
المؤهل العلمي	شهادات أخرى	02
	ليسانس	12
	ماجستير	15
	دكتوراه	11
		27.5

100	40	المجموع	الخبرة المهنية
30	12	أقل من 5 سنوات	
42.5	17	من 5 إلى 10 سنوات	
27.5	11	أكثر من 10 سنوات	
100	40	المجموع	

✓ نلاحظ من خلال هذه النتائج أن كل عينة الدراسة ذكور وذلك يرجع لسيطرة هذه الفئة على مهنة التدقيق بالجزائر.

✓ نلاحظ أن أغلب أفراد العينة تتراوح أعمارهم ما بين 30 و 50 سنة وذلك بما نسبته 42.5 %، أما الفئة التي تتراوح أعمارهم أقل من 30 سنة تقدر بنسبة 37.5 %.

✓ نلاحظ أن معظم عينة الدراسة من حاملي شهادة ماجستير وذلك بنسبة تقارب 37.5 %، أما فئة الدكتوراه وليسانس فكننا 27.5 و 30 % على التوالي.

✓ نلاحظ أن أغلب عينة الدراسة من ذوي الخبرة من 5 إلى 10 سنوات وذلك بنسبة 42.5 %، وبلغ حجم العينة اقل من 5 سنوات بلغ 30 %، والعينة ذوي الخبرة أكثر من 10 سنوات ما نسبته 27.5 %.

2.1. تحليل نتائج الفرضيات

1.2.1. تحليل فقرات المحور الأول

الجدول رقم (03): تحليل فقرات المحور الأول " يوجد المعوقات التي تواجه محافظ الحسابات أثناء تدقيق حسابات المؤسسات المستخدمة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة قد تأثر على جودة خدماته "

الترتيب	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	T المحسوبة	مستوى المعنوية
1	غياب التوثيق المستندي في المؤسسات التي تستخدم نظم المعلومات الإلكترونية في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات	2.1	0.826	11.7605	0.0000
2	عدم التحكم في آليات التعامل في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال و كذا تعقد نظم المعلومات الإلكترونية	1.6	0.597	11.0909	0.0000
3	قلة الخبرة في هذا مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال لمحافظ الحسابات بالجزائر	1.8	0.694	-9.8420	0.0000
4	حدائية استخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصال في مجال تدقيق المؤسسات بالجزائر	1.6	0.562	13.5762	0.0039
5	مخاطر التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات تؤثر بشكل مباشر على مهنة محافظ الحسابات بالجزائر	2.4	0.88	9.564	0.0000
6	صعوبة الموازنة بين سياسات المؤسسة وآلية التطبيق والمراقبة لتلك السياسات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة	2.7	0.84	-9.628	0.0000
7	عدم وجود دورات أو ورشات عمل متخصصة لمواكبة التطورات الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال	2.2	0.78	-16.263	0.0000
8	غياب التحفيز المادي لتدقيق المؤسسات التي تعمل في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال بصفة عامة	2.4	0.65	-6.3156	0.0000
المجموع		2.1	0.76	9.6542	0.0000

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج برنامج SPSS.

تشير بيانات الجدول رقم (03) وفقا لآراء العينة المشمولة بالدراسة إلى أن فقرات المحور الثاني نرى بأن أغلب آراء عينة الدراسة مالت إلى الموافقة بمتوسطات حسابية تراوحت بين 1.6 و 2.4 وانحرافات معيارية تراوحت بين 0.562 و 0.881، باستثناء الفقرة السادسة فقد جاءت بمحايد بمتوسط حساب قدر ب 2.7 وانحراف معياري قدر ب 0.845.

وبصفة عامة بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور 2.1 ولقد بلغت قيمة T المحسوبة 9.6542 وهي أكبر من قيمة T الجدولة وبلغ مستوى المعنوية 0.0000 وهو أقل من 0.05 مما يعني قبول فرضية المحور الأول "يوجد المعايير التي تواجه محافظ الحسابات أثناء تدقيق حسابات المؤسسات المستخدمة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة قد تأثر على جودة خدماته عند مستوى معنوية α تساوي 0.05".

2.2.1. تحليل فقرات المحور الثاني

الجدول رقم (04): يتطلب من محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في

مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال

الترتيب	البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى المعنوية
1	لمحافظ الحسابات القدرة على تحقيق الأمور التي تحتاج إلى استعمال عمل خبير للحصول على دليل بشأنها .	2.31	0.80	0.0000
2	من مسؤولية محافظ الحسابات التأكد من أن نظام الرقابة الداخلية كاف لمنع واكتشاف حالات الغش في ممارسات عمليات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة	2.59	0.64	0.0000
3	يتطلب من محافظ الحسابات مراعاة وملائمة تطبيق المؤسسة لفرض الاستمرارية عند تنفيذ إجراءات التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة	2.77	0.43	0.0000
4	يتطلب من محافظ الحسابات أن يعاين مدى التزام المؤسسة محل التدقيق بالقوانين والتشريعات ذات صلة بممارسات تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة	2.67	0.53	0.0000
5	يقوم محافظ الحسابات الجزائري بتحديد طبيعة وتوقيت إجراءات عملية التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة	2.72	0.51	0.0000
6	الاستعانة بخبير لمعرفة التقنيات و التطبيقات الحديثة لتحديد مدى إجراءات التدقيق المطلوبة في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال يؤثر على مخرجات العمليات المالية للمؤسسة محل التدقيق	2.79	0.52	0.0000
7	يدرك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال واليات التعامل فيها.	2.97	0.16	0.0000
المجموع		2.69	0.51	0.0000

المصدر: من إعداد الباحث بناء على نتائج برنامج SPSS.

نلاحظ من الجدول السابق الذي يوضح المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية حول يتطلب من محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال، أن المتوسط الحسابي العام بلغ (2.69) الانحراف المعياري بلغ (0.51) احتلت الفقرة رقم (07) يدرك محافظ الحسابات الجزائري المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال واليات التعامل فيها، المرتبة الأولى بلغ (2.97) وانحراف معياري بلغ (0.16) وفي حين جاءت الفقرة رقم (01

(لمحافظ الحسابات القدرة على تحقيق الأمور التي تحتاج إلى استعمال عمل خبير للحصول على دليل بشأنها المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي بلغ (2.31) وانحراف معياري بلغ (0.80) كما يظهر الجدول أن المتوسطات الحسابية لكل الفقرات كانت مرتفعة جدا ما يفسر أن أفراد العينة يدركون جيدا انه لا يملك محافظ الحسابات ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال وقد بلغ المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور 2.69 مما يعني رفض فرضية المحور الثاني القائلة بـ " يمتلك محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال عند مستوى معنوية α تساوي 0.05 " .

الخاتمة

- انطلاقا من طريقة المعالجة التي اعتمدها والتي جمعت بين الدراسة النظرية والدراسة الميدانية، توصل الباحث إلى مجموعة من النتائج نوجز أهمها فيما يلي:
- ✓ لا يمتلك محافظ الحسابات في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات مهارات ومؤهلات خاصة لمواكبة التطورات في الحاصلة في مجال تكنولوجيا المعلومات والاتصال عند مستوى معنوية α تساوي 0.05 .
 - ✓ للتدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا العديد من المشاكل يمكن تقسيمها إلى أهم ثلاثة مشاكل منها ما يتعلق بمشاكل خاصة بالتأهيل العلمي والعملية لمراجع في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات وكذا مشاكل خاصة بجمع أدلة الإثبات الإلكترونية.
 - ✓ على محافظ الحسابات الجزائري أن يدرك المعرفة اللازمة بالقوانين والتشريعات الخاصة في ظل بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال واليات التعامل فيها.
 - ✓ يتطلب من محافظ الحسابات مراعاة وملائمة تطبيق المؤسسة لفرض الاستمرارية عند تنفيذ إجراءات التدقيق في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة.
 - ✓ يوجد المعوقات التي تواجه محافظ الحسابات أثناء تدقيق حسابات المؤسسات المستخدمة وسائل تكنولوجيا المعلومات والاتصال الحديثة قد تأثر على جودة خدماته عند مستوى معنوية α تساوي 0.05 .
 - ✓ ومن خلال النتائج التي توصلنا إليها نقترح التوصيات التالية:
 - ✓ ضرورة إنشاء هيئة مستقلة تابعة للغرفة الوطنية لمحافظي الحسابات تعمل على مراقبة جودة التدقيق بالمؤسسات التي تستخدم في بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصال.
 - ✓ تضمين تقرير محافظ الحسابات فقرة تشير إلى تقديرهم لمعوقات ومشاكل التدقيق في ظل بيئة تكنولوجيا الاتصال الحديثة
 - ✓ ضرورة تطوير معايير التدقيق وفقا لمتطلبات البيئة المحلية له دور بارز ومهم في زيادة جودة مهنة التدقيق بالجزائر.
 - ✓ ضرورة أن يكون المراجع ملما بتكنولوجيا المعلومات والاتصالات بصورها المختلفة وخاصة التداول الإلكتروني للبيانات نظرا لتعقد هذه النظم لتعقد هذه النظم وبممكنه الاستعانة بالخبراء في هذا المجال.

- الإحالات والمراجع :

- 1- معوج عبد الحكيم استخدامات تكنولوجيا المعلومات و الاتصالات في بيئة المؤسسات الصغيرة و المتوسطة، أثر العوامل غير المادية في نجاح، فشل مشاريع تطبيق نظم المعلومات، أطروحة دكتوراه، تخصص، إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3، 2011، 2012، ص: 10، 11.
- 2- محمد بن جاب الله، أثر تكنولوجيا المعلومات على تفعيل وتنمية الخدمات المالية" دراسة حول كفاءة شركات التأمين وآفاق إستثمارها الإلكتروني، أطروحة دكتوراه، تخصص، إدارة أعمال، جامعة الجزائر 3، 2012، 2013، ص: 24، 26.
- 3- أمال يوب، دور تكنولوجيا المعلومات في تحسين صورة المؤسسة الصناعية في الجزائر، أطروحة دكتوراه، تخصص، تسيير مؤسسات، جامعة الجزائر 3، 2013، 2014، ص: 21.
- 4- عصام نعمة قريط، مدخل للتدقيق من الناحية النظرية والعلمية، الطبعة الثالثة، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2006، ص: 20.
- 5- عبد الرزاق محمد عثمان "أصول التدقيق والرقابة الداخلية"، الطبعة الأولى ، دار النموذجية للطباعة والنشر ، صيدا بيروت ، لبنان، 2011، ص: 11، 12.
- 6- زويينة بال، معايير التدقيق الدولية والواقع المهني للتدقيق في الجزائر، الملتقى العلمي الوطني حول :واقع مهنة التدقيق في الجزائر في ظل معايير التدقيق الدولية ، كلية العلوم الاقتصادية، جامعة بومرداس، 11، 12 افريل، 2018، ص: 174.
- 7- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 10-01 الصادر في 29 جوان 2010، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 42، المادة 22، ص: 07.
- 8- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، القانون 10-01 الصادر في 29 جوان 2010، "المتعلق بمهنة الخبير المحاسب، محافظ الحسابات والمحاسب المعتمد"، العدد 42، المادة 23، ص: 07.
- 9- عيسى زين، أحمد قايد نور الدين، مدى قدرة محافظ الحسابات الجزائري على المراجعة في ظل نظم المعلومات الإلكترونية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد العاشر، الجزء الأول، جامعة الوادي، 2017، ص: 69، 70. بتصرف