



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة
كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



قسم: العلوم المالية والمحاسبة

عنوان المذكرة

تقديم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية
- دراسة ميدانية -

مذكرة مكملّة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة وتدقيق

تحت إشراف أ. الدكتورة:

زيرق سوسن

من إعداد الطلبة

- لزغد وائل
- بولغلم موسى

الاسم واللقب	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. عمارة مريم	أستاذة محاضرة قسم " أ "	جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة	رئيسا
د. بن عزيزة صورية	أستاذة محاضرة قسم " أ "	جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة	مناقشا
أ.د. زيرق سوسن	أستاذة التعليم العالي	جامعة 20 أوت 1955 - سكيكدة	مشرفا

السنة الجامعية 2026/2025

شكر وعرفان

إذا شكرنا فالله أحق وأولى بالشكر وأول من يشكر

فنشكر الله على توفيقه لنا على إنجاز هذا العمل

كما أتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذتنا المشرفة

زيرق سوسن

التي لم تبخل علينا بنصائحها القيمة وإسهاماتها شكرا كثيرا

أستاذة

كما نشكر كل من أعاننا وقدم لنا أي مساعدة لإنجاز هذا العمل

إهداء

{يرفع الله الذين امنوا منكم والذين اوتوا العلم درجات والله بما تعملون خبير}

بسم الله والحمد لله الذي هدانا لهذا الطريق لإتمام هذا العمل وصلى الله وسلم على الهادي

الحبيب خاتم الأنبياء والمرسلين

إلى ألمع نجمة تراها العيون إلى أحن وأرق أم تحزن لحزني وتفرح بفرحتي، إلى من سهرت الليالي من

أجلي "أمي الغالية" حفظها الله إلى الذي رباني على مبادئ الأخلاق وعلمني وتحمل عبئ

الحياة من أجلي "أبي العزيز" أهدي ثمرة عملي وحصيلة دراستي إليهما.

من شاركوني فرحتي وأحزاني، وكانوا لي سنداً في هذا الزمان، لكم حي وعطفي واحترامي أخوتي

وجميع الأقارب والأحباب.

اسأل الباري تعالى أن يجود عليهم بفضله العظيم ويوفقهم لما فيه صلاح

وائل

إهداء

سبحان الله الذي كان سببا في النجاح والتوفيق الذي خلقنا وأنار لنا السير في الطريق المستقيم
الحمد لله وكفى والصلاة على الحبيب المصطفى وأهله ومن وفى.

الحمد لله الذي وفقنا لثمين هذه الخطوة في مسيرتنا الدراسية بمذكرتنا هذه ثمرة الجهد والنجاح
بفضله تعالى أهدي ثمرة جهدي هذا إلى من قال فيهما عز وجل.

وقل ربي ارحمهما كما ربياني صغيرا

إلى روح والدي رحمها الله وغفر لها وأسكنها فسيح جناته، التي أفاضت علي من فضلها وكرمها
وغمرتني بحبها الصادق.

الذي عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه.

إلى والدي العزيز الذي عمل بكد في سبيلي وعلمني معنى الكفاح وأوصلني إلى ما أنا عليه
إلى من شاركوني فرحتي وأحزاني، وكانوا لي سنداً في هذا الزمان، لكم حبي وعطفي واحترامي
أخوتي وجميع الأقارب وزملائي في الدراسة خاصة زميلي في المذكرة.

اسأل البارئ تعالى أن يجود عليهم بفضله العظيم ويوفقهم لما فيه صلاح.

موسى

المخلص

هدفت هذه الدراسة إلى تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال أبعادها الأساسية المتمثلة في الملاءمة والكفاية والموثوقية، وذلك في ظل التوسع المتزايد لاستخدام تكنولوجيا المعلومات والاتصالات داخل المؤسسات الاقتصادية. وقد سعت الدراسة إلى معرفة مستوى توافر هذه الأبعاد في أدلة التدقيق المستخدمة في بيئة الأعمال الإلكترونية.

ولتحقيق أهداف الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، كما تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من المهنيين العاملين في مجالات المحاسبة والتدقيق والمالية، ثم تمت معالجة البيانات وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS، مع الاعتماد على اختبار One Sample T-Test لاختبار فرضيات الدراسة.

وتوصلت الدراسة إلى أن جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية لا تتمتع بالمستوى المرتفع المفترض، حيث أظهرت النتائج انخفاض مستويات الملاءمة والكفاية والموثوقية مقارنة بالمستوى الفرضي المعتمد في الدراسة. كما بينت النتائج ضرورة تعزيز إجراءات الرقابة الإلكترونية وتطوير أنظمة المعلومات وتكثيف برامج التكوين والتدريب في مجال التدقيق الإلكتروني من أجل تحسين جودة أدلة التدقيق وتعزيز الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المهنية.

الكلمات المفتاحية: جودة أدلة التدقيق، بيئة الأعمال الإلكترونية، الملاءمة، الكفاية، الموثوقية، التدقيق الإلكتروني.

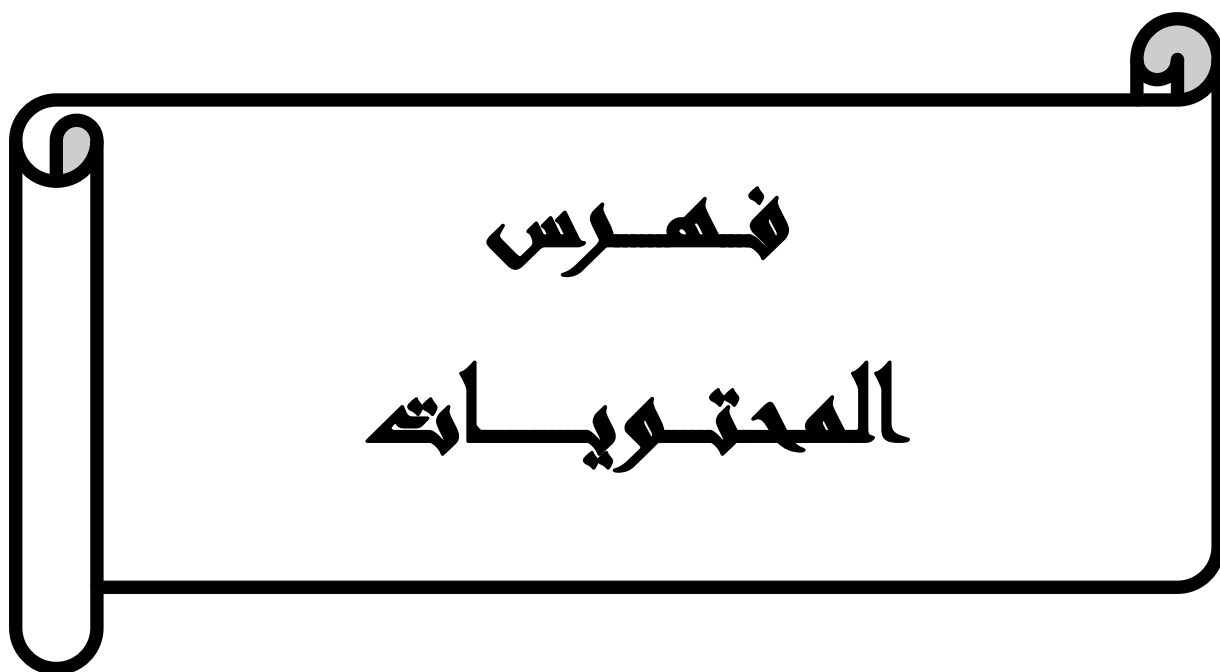
Abstract:

This study aimed to evaluate the quality of audit evidence in the electronic business environment through its main dimensions: relevance, sufficiency, and reliability, in light of the increasing use of information and communication technologies within business organizations. The study sought to determine the level of availability of these dimensions in audit evidence used in an electronic business environment.

To achieve the objectives of the study, the descriptive-analytical approach was adopted. A questionnaire was designed and distributed to a sample of professionals working in accounting, auditing, and finance. The collected data were analyzed using the SPSS statistical software, and the One Sample T-Test was employed to test the study hypotheses.

The findings revealed that the quality of audit evidence in the electronic business environment did not reach the assumed high level. The results indicated low levels of relevance, sufficiency, and reliability compared to the hypothetical mean adopted in the study. The study also highlighted the need to strengthen electronic control procedures, develop information systems, and intensify training programs in electronic auditing in order to improve the quality of audit evidence and enhance its reliability in professional decision-making.

Keywords: Audit Evidence Quality, Electronic Business Environment, Relevance, Sufficiency, Reliability, Electronic Auditing



الصفحة	العنوان
	شكر وتقدير
	إهداء
	الملخص
	فهرس المحتويات
	فهرس الجداول والأشكال
أ - د	مقدمة.....
	الفصل الأول: الأدبيات النظرية والتطبيقية
08	تمهيد:.....
09	المبحث الأول: مفاهيم حول المعيار رقم 500 أدلة التدقيق والأعمال الالكترونية.....
09	المطلب الأول: المعيار رقم 500 أدلة التدقيق.....
17	المطلب الثاني: ماهية الأعمال الالكترونية.....
24	المبحث الثاني: أثر الأعمال الالكترونية على تدقيق الحسابات.....
24	المطلب الأول: المتطلبات العلمية لمدقق الحسابات في ظل الأعمال الالكترونية.....
26	المطلب الثاني: جودة أدلة الإثبات في الأعمال الالكترونية.....
39	المبحث الثالث: الدراسات السابقة.....
39	المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية.....
40	المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية.....
41	المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة.....

44	 خلاصة الفصل:
	الفصل الثاني: الدراسة الميدانية
46	 تمهيد:
47	 المبحث الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.
47	 المطلب الأول: عرض الاستبيان.
49	 المطلب الثاني: أداة الدراسة
50	 المبحث الثاني: تحليل نتائج محاور الدراسة.
50	 المطلب الأول: تحليل توزيع أفراد العينة حسب البيانات الشخصية.
58	 المطلب الثاني: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحاور.
68	 المطلب الثالث: إختبار الفرضيات.
73	 خلاصة الفصل:
75	 الخاتمة:
80	 قائمة المراجع.
84	 قائمة الملاحق.

قائمة الأشكال والجداول

فهرس الاشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
50	يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	01
52	يمثل توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	02
54	يمثل توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي	03
56	يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	04

فهرس الجدول

الرقم	العنوان	الصفحة
01	يمثل مخاطر التدقيق	35
02	يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس	50
03	يمثل توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية	51
04	يمثل توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي	53
05	يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة	56
06	حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول	58
07	حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني	60
08	حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثالث	63
09	يبين الفا كرونباخ للمحاور	66
10	يبين اختبار الفرضية العامة	67
11	يبين اختبار الفرضية الأولى	68
12	يبين اختبار الفرضية الثانية	69
13	يبين اختبار الفرضية الثالثة	71

المقدمة

مقدمة

إن تطور التكنولوجيا الذي يشهده العالم اليوم خاصة في تقنيات استحداث الإعلام والتكنولوجيا المعلومات أدى إلى حاجة عالم الأعمال بصفة عامة وإلى أعمال التجارة بصفة خاصة وإلى ضرورة استعمال التكنولوجيا فيها وهو اصطلاح بمصطلح "الأعمال الالكترونية" والتي بدورها تركز على القيام بمختلف الأنشطة التجارية كالبيع والشراء وعمليات التبادل والإشهار باستخدام الوسائل الالكترونية الحديثة.

ويعتبر استخدام التكنولوجيا المعلوماتية أساسيا في الإدارة الحديثة حيث تلعب شبكة الاتصال دورا هاما في تفعيل نظام المعلومات بالمؤسسة. وهنا يبرز دور المدقق الذي أصبح ومع تطور المعلومات يقوم بعملية التدقيق الحسابات المالية وسجلات المؤسسة عم طريق الوسائل الالكترونية ليقدمها لمسيرين أو مجلس الإدارة.

ومنه فان الأعمال الالكترونية تعتبر من أهم التحديات التي تواجهها مهنة التدقيق. وعليه يحتاج المدقق إلى أن يكون على دراية كافية بتكنولوجيا الحديثة لكي تمكنه من التعامل مع أدلة الإثبات الالكترونية من التوثيق بصحتها وسلامتها. وبالتالي تحقيق جودة التدقيق واعتبار الوسائل الالكترونية وسيلة لتحسين فعالية ودور جودة أدلة التدقيق في الأعمال الالكترونية.



1. طرح الإشكالية:

من خلال ما سبق جاءت هذه الدراسة لتبرز تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية. ويمكن طرح السؤال الرئيسي التالي:

- إلى أي مدى تؤثر بيئة الأعمال الإلكترونية على جودة أدلة التدقيق؟

ومن أجل تسهيل الإجابة على الإشكالية السابقة، يمكن تجزئتها من خلال طرح الأسئلة الفرعية التالية:

أ- ما مستوى ملائمة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية؟

ب- ما مستوى كفاية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية؟

ج- ما مستوى موثوقية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية؟

2. فرضيات الدراسة

تبعاً لمجريات الدراسة، واستناداً إلى المشكلة الأساسية التي يطرحها البحث تكون الفرضية الرئيسية للدراسة كالتالي:

تؤثر بيئة الأعمال الإلكترونية تأثيراً ذا دلالة على جودة أدلة التدقيق من حيث الكفاءة والموثوقية والملاءمة.

ومن هذه الفرضية الرئيسية يمكن استخراج الفرضيات الفرعية التالية:

- تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الملاءمة.

- تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الكفاءة.

- تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الموثوقية.

3. أهمية الدراسة:

- إثراء الأدبيات العلمية المتعلقة بالتدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية.

- إبراز أبعاد جودة أدلة التدقيق والمتمثلة في الملائمة والكفاءة والموثوقية.

- توفير مرجع علمي للباحثين والطلبة المهتمين بمجال التدقيق الإلكتروني.



4. أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الالكترونية وذلك من خلال:

- دراسة الإطار النظري لأدلة التدقيق في ظل بيئة الأعمال الالكترونية.
- تقييم مستوى ملائمة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الالكترونية.
- تقييم مستوى كفاية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الالكترونية.
- تقييم مستوى موثوقية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الالكترونية.

5. مبررات اختيار الموضوع: يمكن تقسيم أسباب اختيار الموضوع إلى أسباب موضوعية وأخرى ذاتية:

أ. الأسباب الموضوعية:

- الأهمية المتزايدة لجودة أدلة التدقيق باعتبارها الأساس الذي يعتمد عليه المدقق في إبداء رأيه المهني.
 - الحاجة إلى تقييم جودة أدلة التدقيق في ظل بيئة تعتمد على الأنظمة الالكترونية التي غيرت طرق جمع ومعالجة وحفظ الأدلة.
 - أهمية دراسة أبعاد جودة أدلة التدقيق (الملائمة، الكفاية، الموثوقية) في بيئة الأعمال الالكترونية.
- ##### ب. الأسباب الذاتية:

- الرغبة الشخصية في دراسة هذا الموضوع.
- له علاقة بالتخصص الدراسي.
- الإهتمام بموضوع يجمع بين المحاسبة والتدقيق والتكنولوجيا الحديثة باعتباره من المواضيع المعاصرة والمهمة.

6. حدود البحث

- الحدود الموضوعية

تتمثل الحدود الموضوعية للدراسة في تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال أبعادها الأساسية المتمثلة في الملاءمة والكفاية والموثوقية، مع التركيز على آراء المهنيين العاملين في مجال المحاسبة والتدقيق.

- الحدود المكانية

تقتصر الدراسة الميدانية على عينة من محافظي الحسابات والمدققين والمحاسبين العاملين.

- الحدود الزمنية

أجريت الدراسة خلال السنة الجامعية 2025-2026.

منهج البحث

اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره المنهج الأنسب لدراسة موضوع تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، حيث تم الاعتماد على الجانب الوصفي في عرض المفاهيم النظرية المتعلقة بأدلة التدقيق وبيئة الأعمال الإلكترونية وأبعاد جودة أدلة التدقيق، كما تم الاعتماد على الجانب التحليلي في معالجة وتحليل البيانات المجمعة من خلال الاستبيان باستخدام البرنامج الإحصائي SPSS واختبار الفرضيات واستخلاص النتائج.

هيكل البحث:

نقوم بتقسيم دراستنا إلى فصلين، حيث نخصص في الفصل الأول الإطار النظري للدراسة من خلال التطرق إلى الأدبيات النظرية والتطبيقية لجودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية والفصل الثاني خصص للجانب التطبيقي المتعلق بدراسة ميدانية من خلال إسقاط الجانب النظري على أرض الواقع حيث قمنا في خاتمة هذا الفصل بعرض الملاحظات والتوصيات والنتائج المتوصل إليها.

الفصل الأول

الإطار النظري للدراسة

تمهيد:

وفي هذا الفصل النظري سنتناول الإطار المفاهيمي لأدلة التدقيق وفق المعيار الدولي رقم 500، إلى جانب مفهوم الأعمال الإلكترونية في ظل التطورات التكنولوجية المتسارعة، كما سنبرز طبيعة العلاقة بينهما وتأثير البيئة الإلكترونية على جودة التدقيق ومخاطره، ويهدف هذا الفصل إلى تقديم أساس نظري يدعم فهم موضوع الدراسة وقد تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث رئيسية تشمل المفاهيم الأساسية العلاقة بين المتغيرين وتحليل أبعاده والدراسات السابقة ومن خلال تقسيمه إلى ثلاث مباحث كالآتي:

✓ **المبحث الأول:** مفاهيم حول المعيار رقم 500 أدلة التدقيق والأعمال الإلكترونية.

✓ **المبحث الثاني:** أثر الأعمال الإلكترونية على تدقيق الحسابات

✓ **المبحث الثالث:** الدراسات السابقة والقيمة المضافة.

المبحث الأول: مفاهيم حول المعيار رقم 500 أدلة التدقيق والأعمال الإلكترونية

المعيار رقم 500 أدلة التدقيق من المعايير الأساسية التي توجه المدققين في عملية تقييم البيانات المالية. فالأدلة التي يجمعها المدقق تشكل أساساً لحكمه المهني حول صحة وموضوعية القوائم المالية. في ظل التطورات السريعة في بيئة الأعمال وخاصة في مجال الأعمال الإلكترونية، تبرز أهمية فهم كيفية تطبيق هذا المعيار بشكل فعال. يهدف هذا المبحث إلى استعراض المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمعيار رقم 500، وكيفية جمع الأدلة، وتقييم مصادرها، وأنواعها، وكذلك العوامل المؤثرة في كفايتها وكفاءتها، مما يساعد المدققين في توجيه جهودهم لتحقيق نتائج تدقيق دقيقة وموثوقة.

المطلب الأول: المعيار رقم 500 أدلة التدقيق

1- مفهوم أدلة التدقيق

أدلة التدقيق تعني جميع ما يحصل عليه المدقق من معلومات مثل المستندات والتقرير ونتائج الاستفسارات والتقديرات والاستنتاجات وعمليات الاحتساب والتي يبني عليها المدقق حكمه المهني ليقرر ما إذا كانت البيانات المالية تعطي صوره حقيقة وعادلة.¹

وقد بين المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين AICPA, 1991 إن أدلة التدقيق تشمل البيانات المحاسبية المحتواة في القوائم المالية وجميع المعلومات الإضافية المتاحة للمدقق والتي تعزز هذه البيانات المالية وترتبط بهذه القوائم المالية، ويتم من خلال هذه المعلومات الوصول إلى حكم من قبل المدقق حول دلالة القوائم المالية ومدى تمثيلها بصدق وعدالة للمركز المالي ونتيجة الأعمال، ويلاحظ أن هناك أدلة ترتبط مباشرة بالقوائم

¹ فايز سايج، أهمية تبني معايير التدقيق الدولية في ظل الإصلاح المحاسبي، حالة الجزائر أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، تخصص محاسبة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والجزائر، جامعة البليدة، 2015، ص 94.

المالية مثل المستندات والسجلات والتقارير وهناك أدلة يتم الحصول عليها من جهات خارجية كالمصادقات او عن طريق المدقق نفسه.

أي أن هناك ادلة متوفرة للمدقق ويمكن الوصول إليها مباشرة وهذا النوع يشمل السجلات المحاسبية والمستندات والاحتساب والملاحظة الفعلية للأصول اما النوع الثاني فيشمل الأدلة التي يتم انشاؤها لتلبية احتياجات المدقق وتشمل المعلومات المقدمة من الإدارة والعاملين وتقويم الأنظمة والمصادقات الخارجية وغيرها

وواجب المدقق ان يحصل على هذه الأدلة التي تبين أن البيانات المالية تتصف بالخصائص النوعية التي حددتها اللجان والهيئات المتخصصة والمعنية بإصدار معايير المحاسبة مثل لجنة معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة في الولايات المتحدة وهذه الخصائص تشمل:

- ان تكون البيانات المالية ملائمة او مناسبة وذات صلة .

- ان تكون البيانات المالية ذات مصداقية وموثوقية.

- القابلية للفهم.

- القابلية للمقارنة.

وقد عرف معيار التدقيق الدولي 500 أدلة التدقيق على أنها المعلومات التي يستخدمها المدقق للتوصل إلى الاستنتاجات التي يبني عليها رأيه، وتشمل أدلة التدقيق كلا من المعلومات الواردة في السجلات المحاسبية التي تدعم البيانات المالية والمعلومات الأخرى.

2- مصادر أدلة الإثبات

نص المعيار الدولي 500 على إمكانية الحصول على أدلة الإثبات من المصادر الآتية:¹

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبين، (2010)، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، شمساني وعمان، الأردن، ص74.

- يتم الحصول على بعض أدلة التدقيق بأداء إجراءات لاختبار السجلات المحاسبية على سبيل المثال من خلال التحليل والمراجعة وإعادة الإجراءات المتبعة في عملية إعداد التقارير المالية، وإجراء مطابقة بين الأنواع والتطبيقات التي بينها علاقة لنفس المعلومات، ويمكن للمدقق من خلال أداء إجراءات التدقيق هذه تحديد أن السجلات المحاسبية متسقة داخليا ومتفقة مع البيانات المالية.

- يتم الحصول على مزيد من التأكيد عادة في أدلة التدقيق المتسقة التي تم الحصول عليها من مصادر مختلفة أو التي هي ذات طبيعة مختلفة عن بنود أدلة التدقيق المعتبرة فرديا، فعلى سبيل المثال تأكيد المعلومات التي تم الحصول عليها من مصدر مستقل عن المنشأة قد يزيد من التأكيد الذي يحصل عليه المدقق من أدلة التدقيق التي يتم توليدها داخليا، مثل الأدلة الموجودة ضمن السجلات المحاسبية أو محاضر الاجتماعات أو إقرارات الإدارة.

- إن المعلومات من مصادر مستقلة عن المنشأة التي قد يستخدمها المدقق كأدلة تدقيق قد تحتوي على مصادقات من أطراف أخرى وتقارير المحللين والبيانات المقارنة الخاصة بالمنافسين (بيانات أساس القياس).

أما الدكتور خالد القيسي صنف الأدلة حسب مصادر الحصول عليها كما يأتي:

- أ. أدلة يتم انشاؤها ومسكها من قبل الجهة الخاضعة للرقابة كالسجلات ودفاتر وقوائم البيع وقوائم الرواتب.
- ب. أدلة تُستلم من أطراف خارجية ويتم مسكها من قبل الجهة الخاضعة للرقابة كقوائم الشراء وكشوفات البنك.
- ج. أدلة يتم تحديدها من قبل المدقق وتسلم من قبله مباشرة وبوسائل مستقلة أو شبه مستقلة مثل تأييدات العملاء والمجهزون والمصارف.

3- أنواع أدلة الإثبات

أن أدلة الإثبات يمكن تصنيفها حسب الوسائل والإجراءات المرتبطة بها ومن خلال هذه الأدلة يمكن الوصول إلى صحة تأكيدات الإدارة فيما يتعلق بالحدوث أو الوجود أو بالاكتمال أو صحة الحسابات أو ارتباطها بالفترة الزمنية أو العرض والإفصاح، ويمكن تقسيمها إلى الأنواع الآتية:¹

3-1 الفحص الفعلي: يعتبر من أقوى أنواع الأدلة ويعتمد على الوجود الفعلي، ويشمل قيام المدقق بفحص أو عد الأصول الملموسة، مثل المخزون والنقدية والأصول الثابتة ومطابقة ذلك مع السجلات، ومن خلال الجرد يمكن أن نتوصل إلى دليل إثبات حول وجود الأصول، كما أن فحص المستندات ذات القيمة أو التي لها قيمة بحد ذاتها مثل الشيكات وشهادات الأسهم وأوراق القبض يعني نوع من الفحص الفعلي. أما التدقيق المستندي فهو فحص فواتير البيع والشيكات الملغاة أو الكمبيالات الملغاة وما شابهها. إن التوثيق والفحص المستندي يقوم بتدقيق الدفاتر والسجلات والمستندات والوثائق الأخرى التي قد يكون مصدرها من داخل المنشأة (العميل) أو من مصدر خارجي وقد يقوم المدقق بالتدقيق من الأسفل إلى الأعلى أي من مستندات القيد الأصلي إلى القوائم المالية، حيث يكون الهدف الأساس من هذا النوع من التدقيق هو التأكد من الاكتمال، أي التحقق من أن جميع العمليات التي حدثت في المنشأة وتخصها قد سجلت بالكامل. وقد يقوم المدقق بالتدقيق من الأعلى إلى الأسفل حيث يبدأ بالقوائم المالية من أجل للتحقق من أن الأرصدة الظاهرة في القوائم المالية هي أرصده ناتجة عن عمليات حدثت في المنشأة وتخصها، وهو ما يسمى الحدث.

3-2 المصادقات: هي اجابات مكتوبة او شفوية يحصل عليها المدقق من أطراف خارجية، حيث يتم المصادقة على أرصدة معينة او بيان الأرصدة الموجودة لدى الطرف الآخر أو الاستفسار عن معلومات أخرى، وغالبا ما تكون المصادقة مكتوبة حيث يقوم العميل بكتابتها على أوراق خاصة بناء على طلب المدقق وترسل تحت إشراف المدقق، حيث يطلب العميل من الطرف الآخر اعادة الجواب الى المدقق مباشرة وتقسم إلى:

¹ الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010، معيار التدقيق الدولي 500، مرجع سبق ذكره، ص 84.

أ-المصادقات الايجابية: وفي هذا النوع يطلب من الطرف الآخر بيان الرصيد لديه او المصادقة على الرصيد المكتوب في الرسالة المرسله وإعادة الجواب الى المدقق في حالة المطابقة او عدم المطابقة. ويفضل استخدام هذا النوع من المصادقات عندما تكون الرقابة الداخلية ضعيفة، أو تكون الأرصدة ذات أهمية نسبية، حتى يكون هناك ضمان لاستلام الردود. وهناك نوعان من المصادقات الايجابية، النوع الأول يسمى المصادقات العمياء اذ يطلب من الطرف الآخر كتابة الرصيد الذي لديه دون ان يكون هذا الرصيد مذكور في الرسالة المرسله له، وغالبا ما يستخدم هذا النوع في مصادقات الذمم الدائنة. اما النوع الثاني فيطلب من الطرف الآخر بيان مدى مطابقة الرصيد المذكور في الرسالة مع الرصيد لدى الطرف الآخر.

ب-المصادقات السلبية: اذ يُطلب من الطرف الآخر إعادة الجواب للمدقق إذا كان الرصيد المكتوب في الرسالة المرسله اليه لا يتطابق مع الرصيد في دفاتره، وقد سمي مصادقة سلبية لأن الإجابة تتم فقط في حالة كونها سلبية، وتستخدم عندما تكون الرقابة الداخلية قوية او تكون ليست ذات أهمية مادية.

ت-المصادقات على شكل فراغ: اذ لا يثبت الرصيد في كتاب التأييد وانما يترك فراغ، ويطلب من الجهة الخارجية تثبيت الرصيد في الفراغ الموجود. ويعتبر من أكفأ أنواع المصادقات.

3-3 الشهادات: يتم الحصول عليها من داخل وخارج المنشأة. ومن خلال الشهادات يتم الحصول على دليل اثبات على حدوث بعض الحقائق وصحتها.

3-4 الملاحظة: يقوم المدقق باستخدام حواسه المختلفة سواء كان بالنظر او الاستماع لتحقيق اهداف تدقيق معينه خلال زيارته المختلفة. فقد يقوم بملاحظة الاجراءات التي يقوم بها الموظفون عند ادائهم للنشاطات او ملاحظة بعض الأصول. فعلى سبيل المثال قد يقوم المدقق بملاحظة الموظفين الذين يقومون بالجرد لمعرفة فيما إذا كانوا يلتزمون بإجراءات الجرد المعروفة والتي تم بيانها في دليل اجراءات خاصة بها لدى المنشأة.

3-5 الاستفسارات: إذ يحصل المدقق على المعلومات من العميل وموظفيه. وقد تكون هذه المعلومات مكتوبة او شفوية. وقد تتعلق بالرقابة الداخلية من حيث التحقق من وجود السياسات والإجراءات الواضحة التي تؤدي الى توفير جميع متطلبات الرقابة الداخلية، وقد تتعلق بالالتزامات المحتملة والاحداث العادية واللاحقة واي امور اخرى.

3-6 إعادة التشغيل: اي إعادة ما قام به المحاسب. مثلا إعادة احتساب الاندثار ومخصص الديون المشكوك فيها.

3-7 إعادة الاحتساب: يقوم بالتأكد من عملية الاحتساب رياضيا. كالقيام بعمليات الجمع والطرح والضرب للتأكد من الدقة الحسابية.

3-8 الفحص التحليلي: اي استخدام ادوات التحليل المالي، كالنسب المالية والتحليل الافقي والعمودي. ومن خلال الفحص التحليلي يمكن الوصول الى بعض الحقائق، حول الحد الفاصل او استمرارية المشروع او صحة العرض والافصاح.

4- العوامل المؤثر في كفاية وكفاءة أدلة الإثبات.

4-1 كفاية الأدلة: وهو عدد الأدلة التي يتم الحصول عليها. وهناك العديد من الاعتبارات التي ينبغي أخذها بنظر الاعتبار عند تحديد عدد الأدلة التي يحتاجها المدقق ومنها:¹

أ. الهدف من عملية التدقيق. إذا كان الهدف ابداء الراي فان عدد الادلة يختلف عندما يكون الهدف هو لاكتشاف الأخطاء او الغش.

ب. الأهمية النسبية (أهمية النشاط الخاضع للتدقيق). إذ يتناسب عدد الأدلة بشكل طردي مع درجة الأهمية.

ج. درجة المخاطر المرتبطة بالنشاط. إذ تتناسب درجة المخاطرة بشكل طردي مع عدد الادلة.

¹ H. Bouquin et J.C. Becour , Audit opérationnel , Ed.Economica , 2 Ed., Paris , 1996 , P.13.

د. حجم المجتمع ومدى تجانس وحداته. اذ كلما كان حجم المجتمع كبير ومن ثم حجم العينة فان عدد الأدلة سيزداد.

هـ. درجة كفاءة المدقق وخبرته. اذ تؤثر كفاءة المدقق على عدد الأدلة التي سيتم الحصول عليها.

و. نوعيه الأدلة ومدى ارتباطها بالنشاط الخاضع للتدقيق.

ز. مقدار الوقت متاح لدى المدقق.

ح. المقارنة بين الكلفة والمنفعة (الجانب الاقتصادي).

4-2 كفاءة الأدلة: اي جودة الدليل او صحته. ومن العوامل المؤثرة في كفاءة الأدلة ما يأتي:

أ. استقلالية الدليل. كلما كان الدليل مستقل عن الأداء كلما كانت جودته أعلى ويمكن ترتيب الأدلة حسب جودتها كما يلي:¹

• الأدلة التي يحصل عليها المدقق بنفسه.

• الأدلة التي يحصل عليها من جهات خارجية ويستلمها المدقق بنفسه مثل المصادقات.

• الأدلة التي يحصل عليها المدقق وتحفظ بها الشركة مثل قوائم الشراء.

• الأدلة التي يحصل عليها المدقق من داخل الشركة ويحتفظ بها داخل الشركة مثل قوائم البيع.

ب. من حيث وقت الحصول على الدليل. فاذا تم الحصول على الدليل في الوقت المناسب فان صحته تكون اقوى مما لو تم الحصول عليه بشكل متأخر.

ج. درجة كفاءة المدقق وخبرته في العمل.

د. درجه الثقة بالجهة التي تقدم الدليل. بشكل عام تعتبر الجهة الرسمية أكثر ثقة من الجهات غير الرسمية، والجهات الخارجية أكثر ثقة من الجهات الداخلية.

هـ. درجة كفاءة الرقابة الداخلية. اذ تعتبر عامل مؤثر في كفاية وكفاءة الأدلة.

¹ كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد اليد سرايا دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، مصر، ص 194.

- و. درجة ارتباط الدليل بالنشاط الخاضع للتدقيق. إذ إن الأدلة المباشرة أكثر جودة من الأدلة غير المباشرة.
- ز. الأدلة الموثقة أكثر كفاءة من الأدلة الشفوية.
- ح. الدليل الذي يحصل عليه المدقق بنفسه أكثر كفاءة من الدليل الذي يحصل عليه من شخص آخر.
- ط. المستندات الأصلية أكثر معولية من المستندات المصورة أو المستنسخة.
- يتمثل القرار الرئيسي الذي يجب على المدقق اتخاذه في كل عملية تدقيق هو في تحديد نوع وحجم الأدلة الملائمين التي يحتاجها للتحقق من مدى عدالة القوائم المالية، وهناك أربعة قرارات بشأن الأدلة التي سيتم جمعها وكميتها وهي كالآتي:¹
- أ. ما هو إجراء التدقيق الذي سيتم استخدامه؟
- ب. ما هو حجم العينة الذي يجب اختياره عند تطبيق إجراء معين؟
- ج. ما هي العناصر التي سيتم اختيارها من المجتمع؟
- د. متى سيتم تنفيذ الإجراء؟

¹ محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990، ص 50.

المطلب الثاني: ماهية الأعمال الالكترونية.

يحظى موضوع الأعمال الالكترونية باهتمام كبير من قبل الأكاديميين والممارسين، على اعتبار أنه أحد مفرزات التطور التكنولوجي لعصرنا الحديث، وسنحاول بدورنا تسليط الضوء على هذا المفهوم من خلال إدراج بعض التعاريف التي وردت للأعمال الالكترونية، وكذلك أبعادها الجوهرية ومراحل تطورها التاريخي والمزايا التي تحققها المؤسسة التي تبنت هذا المفهوم ضمن ممارساتها.

1- مفهوم الأعمال الالكترونية

ورد لمفهوم الأعمال الإلكترونية عدة تعريف نذكر منها ما يلي: الأعمال الالكترونية هي استخدام تقنيات العمل بالانترنت والشبكات لتطوير أنشطة الأعمال الحالية أو الخلق أنشطة أعمال افتراضية جديدة.¹

تعرف الأعمال الالكترونية بالنمط الالكتروني الذي يعني التوليفة المتكاملة بين قدرات الحاسبات والاتصالات البعيدة التي تساعد في تصريف الأعمال على شبكة الانترنت لخدمة العملاء والجمهور، والتعاون مع الشركاء التجاريين والمنظمات الرسمية وغير الرسمية.²

عرفت شركة IBM الأعمال الإلكترونية بأنها مدخل مرن ومتكامل لتزويد المؤسسة بقيمة مميزة، يطبق على نظم وعمليات المؤسسة بالبساطة والمرونة التي توفرها تكنولوجيا الأنترنت.³

ويعرف P.Kotler الأعمال الإلكترونية بأنها استخدام المؤسسة للتكنولوجيات والبرمجيات والشبكات للإنترنت الإكسترنال، والإنترانت لإدارة وتنظيم أعمال المؤسسة.⁴

¹ سعد غالب، ياسين، بشير عباس العلق، الأعمال الإلكترونية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006، ص 14.

² عمر أحمد أبو هاشم وآخرون، الإدارة الالكترونية، مدخل إلى الإدارة التعليمية الحديثة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2013، ص 128.

³ تعد أول من استخدم مصطلح الأعمال الالكترونية في أكتوبر 1997، وذلك خلال حملة موضوعية مع الشركات الكبرى لإعادة النظر في أعمالهم من خلال الانترنت وسعيها لتمييز أنشطة الأعمال الالكترونية عن أنشطة التجارة الالكترونية

⁴ Daniel Amor: «Revolution E-business», Pearson Education, Paris, 2000, p 7.

يرى Strouss and Forst أن الأعمال الإلكترونية ما هي إلا إدارة سلسلة التوريد، وإدارة العلاقات مع الزبائن، وتخطيط موارد المؤسسة مضافا إليها التجارة الإلكترونية، إذ أنها إطار شمولي لكل الأعمال السابقة.¹

وعلى هذا الأساس وضع Strouss and Forst المعادلة التالية:²

الأعمال الإلكترونية (EB) = التجارة الإلكترونية (EC) + إدارة علاقة الزبون (CRM) + إدارة سلسلة التوريد (SCM) + تخطيط موارد المؤسسة (ERP).

من خلال هذه التعاريف يتضح لنا أن الأعمال الإلكترونية هي مفهوم جديد للأعمال وفق مدخل استراتيجي متكامل، يصف جوانب هذه الأعمال وطرق تأديتها بالاعتماد على موارد نظام معلومات المؤسسة وتكنولوجيا الإنترنت والشبكات الأخرى بهدف تطوير أنشطة الأعمال التجارية والإدارية للمؤسسة، وذلك في إطار العلاقات المتبادلة للمؤسسة مع الموردين والزبائن والمؤسسات الأخرى، وتكامل الوظائف الأساسية والعلاقات بين الموظفين داخل المؤسسة من جهة أخرى.

تتكون الأعمال الإلكترونية من بعدين أساسيين هما التجارة الإلكترونية والإدارة الإلكترونية فعلاقة التجارة الإلكترونية بالأعمال الإلكترونية هي علاقة الكل بالجزء، والعام بالخاص، والمنظومة بأبعادها.³ وهي تمثل ذلك الجانب من الأعمال المرتبط ببيع وشراء السلع والخدمات والمعلومات عبر الوسائط الإلكترونية، بينما تعكس الإدارة الإلكترونية فكرة أتمتة الأداء للأنشطة الإدارية والإنتاجية داخل المؤسسة، ونفس هاذين البعدين نجدهما كذلك في القطاع العام، وذلك في إطار ما يعرف بالحكومة الإلكترونية.

¹ غسان قاسم اللامي، تكنولوجيا المعلومات في منظمات الأعمال، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010، ص 130.

² نجم عبود نجم، الإدارة الإلكترونية، الاستراتيجية والوظائف والمشكلات دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2004، ص 49.

³ سعد غالب ياسين، بشير عباس العلاق، الأعمال الإلكترونية، مرجع سبق ذكره، ص ص: 14 - 15.

2- أنواع الأعمال الالكترونية:

هنالك عدة أنواع للأعمال الالكترونية ونذكر منها:¹

1-2 الأعمال الالكترونية التي تستهدف الأسواق الصناعية والتجارية Business-to-Business

وهي يطلق عليها الأعمال الموجهة للأعمال وهذه الأعمال تعبر عن علاقات الأعمال بين منظمات الأعمال الالكترونية (المسوقة أو المنتجة) من جهة، والمنظمات التي تشتري المنتجات لأغراض عبر الاستهلاك النهائي بل لأغراض التصنيع أو لأغراض إعادة البيع. وهذا النوع يهدف إلى تمكين منظمات الأعمال من بناء علاقات متبادلة بينها لتطوير وتعزيز هذه العلاقات.

إن الأعمال الموجهة للأعمال تتضمن جميع الجوانب الأعمال التي تجري بين المنظمات عبر شبكة الانترنت، وهي تحتل جانبا كبيرا من الأعمال الالكترونية، وتلجأ منظمات الأعمال الالكترونية إلى استخدام شبكات أخرى تدعم شبكة الانترنت لتسهيل وتعزيز هذا النوع من الأعمال مثل شبكة اكسترانت Extranet التي تحقق عملية اتصال بين المنظمة وعملائها الكبار والسماسرة والوسطاء وهناك بعض الدراسات إلى أشارت إلى أن نسبة الأعمال الموجهة للأعمال بلغت في بعض الأوقات خلال التسعينات حوالي 80 بالمائة من حجم الأعمال الالكترونية، غير أنه لا يمكن النظر الى أن هذه النسبة بصورة قاطعة بسبب تغيرها المستمر مع تطور الأشكال الأخرى من الأعمال الالكترونية.

2-2 الأعمال الالكترونية الموجهة إلى المستهلكين النهائيين Business-to-Consumer

وهي الأعمال التي تواجهها المنظمات إلى المستهلكين النهائيين وتتيح لهذه المنظمات تسويق وبيع منتجاتها للمستهلكين، وتمكن المستهلك من القيام بعمليات التسوق الالكتروني وتصفح المنتجات وإصدار أوامر الشراء.

وهذا النوع من الأعمال بدأ يتزايد بصورة مضطربة خلال التسعينات بسبب في استخدام الانترنت.

¹ يوسف أحمد أبو قارة، التسويق الالكتروني، جامعة القدس أبوديس، دار وائل للنشر، الاردن، عمان الطبعة الثانية، 2012، ص 88.

2-3 الأعمال الإلكترونية مع الحكومة (الإدارة العامة): Business-to-Gouvernement

تتعلق بالتعاملات التي تجري بين المنظمات الأعمال الإلكترونية من جهة، والمنظمات والوكالات والهيئات الحكومية من جهة أخرى. وهذه المؤسسات الحكومية قد تكون على المستوى الوطني أو الإقليمي وغيرها. وهناك نشاطات كثيرة تندرج ضمن هذا النوع من الأعمال مثل التقديم والمشاركة في العطاءات الحكومية وانتهاز الفرص السوقية لبيع المؤسسات الحكومية أو الشراء منها. ودفع الضرائب المختلفة وتعبئة النماذج الخاصة بالضرائب والجمارك وغيرها من النشاطات.

2-4 الأعمال الإلكترونية بين الحكومة والمواطن (الإدارة العامة): Business-to-Citizen

هذا النوع يتعلق بالأعمال الإلكترونية التي تجري بين المستهلك والمؤسسات الحكومية، وهذا النوع يعبر عن مستوى متقدم من استخدام التعاملات الإلكترونية في تسهيل العلاقة بين المواطن (المستهلك) والمؤسسات الحكومية ذات العلاقة.

ومن الأنشطة التي تقع ضمن هذا التصنيف دفع الضريبة المستحقة وتنفيذ معاملات الضمان الاجتماعي وغيرها عبر الانترنت.

ان تبني هذا النوع من الأعمال ورعايته وتطويره من الدولة هو خطوة مهمة في طريق تحقيق رفاهية المجتمع الحديث، ولتحقيق ذلك تسعى الدولة المهمة الى توفير البني التحتية التي تدعم الاستخدامات التجارية والمالية لشبكة الانترنت.

2-5 الأعمال الإلكترونية بين الحكومات: Government-to-Government

هذا النوع من التجارة الإلكترونية يتضمن جميع المعاملات والخدمات التجارية بين الحكومات، وتشمل التعاملات التجارية الإلكترونية أو تبادل المعلومات والتنسيق بين الأجهزة الحكومية. على سبيل المثال أن تؤجر هيئة الأوقاف أراضي معينة لهيئات حكومية، أو أن تؤجر بنايات إلى دوائر حكومية. كما يندرج أيضاً تبادل البيانات والمعلومات بين الحكومات في الدول المختلفة تحت هذا التصنيف.

3- مزايا الأعمال الالكترونية

- ان ممارسة الأعمال الالكترونية وتسويقها عبر شبكة الانترنت تحقق مزايا متعددة ومن هذه المزايا نذكر منها:
- تحقيق مزايا ومنافع كثيرة للمستهلك المشتري عبر الانترنت مثل امكانية الاطلاع السريع على تشكيلة واسعة جدا من السلع والخدمات من جميع أرجاء العالم، بما يلبي المتطلبات الشخصية الى حد عال، وامكانية الحصول على الخدمات بجودة عالية.
 - امكانية طرح وتسويق المنتجات التي لا تتوفر على نطاق واسع وعملية تسويق هذه المنتجات النادرة عبر الانترنت تتيح للمستهلك أو المشتري الالكتروني فرصة الوصول اليها وشرائها بصرف النظر عن مكان تواجده.
 - تحقيق مزايا متنوعة للمنظمات اذ أن الأعمال الالكترونية تفتح أمام هذه المنظمات فرصا تسويقية واسعة، تصبح قادرة على تحسين وتطوير أدائها التنافسية، وقادرة على تحقيق وفورات في التكاليف.
 - تقصير طول سلاسل التوريد أو الغائها، وتحقيق حضور عالمي واسع في الأسواق بسبب قدرة أي مشتري من أي مكان في العالم من التسويق داخل محلات ومخازن هذه المنظمات، كما أن الأعمال الالكترونية عبر الانترنت تؤدي الى تحقيق ذلك في مدة زمنية أقصر وبتكاليف أقل.
 - القدرة على التنبؤ الكفاء والفاعل لمنهج الاتصال الواسع بسبب القدرة على تحقيق اتصال فاعل ومستمر وشخصي بين المنظمة وزبائنهما، أن استخدام هذا المنهج من خلال الأعمال الالكترونية يجعل المنظمة قادرة على تقويم المنتجات بتكاليف المنتجات النمطية لأسباب كثيرة أهمها ضخامة حجم الأسواق العالمية، وهذا يساعد في تحقيق اقتصاديات الحجم والكلفة.
 - قدرة أية منظمة مهما صغر حجمها على الدخول الى الأسواق العالمية والوصول الى المستهلك اذ أن شبكة الانترنت ساعدت في التخلص من الكثير من حواجز الدخول الى الأسواق.

- القدرة على دعم تنفيذ استراتيجية الاعلان وزيادة كفاءتها وفاعليتها من خلال تبني الأساليب الالكترونية الجديدة في الاعلان.

والأعمال الالكترونية تساعد بعض المنتجات التي تحتاج الى بيانات ومعلومات تفصيلية وهي ليست مجرد أداة ووسيلة جديدة للتسوق، إنما منهج متكامل للأعمال.¹

4- أهداف الأعمال الالكترونية:

تهدف الأعمال الالكترونية إلى تحقيق مجموعة من الأهداف ومنها:²

- زيادة كفاءة وفاعلية وإنتاجية عمليات البيع في جميع مراحل التخطيط والتنفيذ والتقويم والرقابة، وتحقيق كفاءة العمليات من خلال تمكين منظمة الأعمال من القيام بعملياتها المختلفة بأفضل صورة ممكنة، أما الانتاجية فتتحقق من خلال المخرجات من سلع والخدمات من خلال أقل قدر ممكن من المدخلات.

- العمل على تخفيض التكاليف، فاستخدام المنظمات لمنهج الأعمال الالكترونية يؤدي الى تخفيض تكاليف العمليات التشغيلية والعمليات المالية إلى درجة تساعد هذه المنظمات في تحقيق تنافسية من خلال الكلفة.

- انجاز العمليات المتعلقة في أقل وقت ممكن، إذن أن المنهج الأعمال الالكترونية يقود إلى تخفيض الوقت اللازم لإنجاز أية عملية تشغيلية أو تسويقية أو عملية بيعية أو مالية، وبذلك فمنهج الأعمال الالكترونية يؤدي الى تحقيق التميز خلال عنصر الزمن.

- تستطيع منظمات الأعمال الاتصال بالزبائن والإجابة والرد على رسائلهم وطلباتهم بصورة سريعة باستخدام البريد الالكتروني فما يميزه هو أنه خدمة تتيح إرسال واستقبال البرامج والأصوات بصورة سريعة جدا وأمنة ومجانية نسبيا.

¹ محمد مداحي، التجارة الالكترونية منافعها ومعوقاتها ومتطلبات نجاحها، الملتقى العلمي الدولي حول: عصنة نظام الدفع في البنوك الجزائرية وإشكالية اعتماد التجارة الالكترونية في الجزائر عرض تجارب دولية، المركز الجامعي بخميس مليانة، الجزائر، يومي 26 و 27 أفريل، 2011، ص 05.

² محمد مداحي، مرجع سبق ذكره، ص 06.

- تمكين منظمة الأعمال من تحقيق الدعم والإسناد المطلوب للمشتريين من خلال الانترنت، فالأعمال الالكترونية توفر خدمات أفضل في مجالات السيطرة على المخزون (من خلال التفصيل الالكتروني لنظم الإنتاج الحديثة).

زيادة مستوى جودة العمليات، اذ أن تسعى المنظمات من خلال تبني منهج الأعمال الالكترونية الى تعزيز وتكريس مفهوم ادارة الشاملة في جميع عمليات المنظمة.

المبحث الثاني: أثر الأعمال الالكترونية على تدقيق الحسابات

الهدف من هذا المبحث هو التعرف على المتطلبات العلمية التي يجب على المدقق الوفاء بها وابرار المخاطر المواجهة لهذه المهنة في ظل الأعمال الالكترونية، وأدلة الإثبات وكيفية اعتمادها من قبل المدقق في تنفيذ برنامج التدقيق مع عرض مفصل لأهم ما جاء به بيان ممارسة التدقيق الدولي 1013 (التجارة الالكترونية).

المطلب الأول: المتطلبات العلمية لمدقق الحسابات في ظل الأعمال الالكترونية

على المدقق إستيفاء مجموعة من المتطلبات منها:¹

1- ضرورة التزود بالمعرفة التقنية:

لكي يواكب مدقق الحسابات التغيرات الجوهرية في بيئة الأعمال الجديدة في ظل التجارة الالكترونية أصبح إلزاما عليه الإلمام بالمفاهيم الحديثة المترابطة مع التطور السريع في مجال الأعمال الالكترونية وهي:

- التوافق مع الالكترونية الرقمية.
- اتفاقيات تبادل البيانات.
- الترخيص الالكتروني.
- البنية التحتية لمفاهيم الخصوصية العمومية.
- رموز العمليات.
- البطاقات الكية.
- نقطة البيع.
- أية رموز أخرى مستحدثة.

كما يتوجب أن على علم ودراية بالتطورات التكنولوجية الحديثة في المجتمع و يواكبها وأن يستفيد من تلك التغيرات في تطوير أدائه وتحسينه حتى يقدم خدمة ذات جودة عالية ومن أهم هذه التطورات والمفاهيم ما يلي:

¹ صالح حميداتو، تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الالكترونية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة 2016-2017، ص 23.

- التشغيل الالكتروني للبيانات وصناعة المعلومات.
- استخدام الأساليب الرياضية والاحصائية في اختيار وتقويم العينة.
- الجودة الشاملة لخدمة ومراقبة الحسابات.
- الاستفادة من شبكات المعلومات العالمية والاقليمية في توصيل المعلومات.

2- الدخول في دورات تدريبية متخصصة:

- يتوجب على مدقق الحسابات الدخول في دورات تدريبية في تقنيات المعلومات وذلك من أجل:
- التعرف على مجالات استخدام تقنيات المعلومات في مراقبة الحسابات.
 - التعرف على كيفية استخدام البرامج الخاصة بتدقيق الحسابات التي يمكن أن يعدها مدقق الحسابات أو الزبون أو البرامج الجاهزة لأغراض التدقيق.
 - التعرف على مجالات التطوير مهنة التدقيق في بيئات المعلومات وما ينتج عنها من ظهور خدمات جديدة يمكن أن يقوم بها مدقق الحسابات.

3- مواصلة التعليم المستمر:

- يتوجب على مدقق الحسابات مواصلة التعليم المستمر فيما يتعلق باستخدام تقنيات المعلومات في مجالات المحاسبة والتدقيق في سبيل التعرف على أهم التطورات التي تحصل في هذا المجال ولكي لا يكون المدقق بمعزل عنها أي لا يجهلها.

المطلب الثاني: جودة أدلة الإثبات في الأعمال الالكترونية

1- ماهية التدقيق الالكتروني

1-1 مدخل التدقيق في الأنظمة الالكترونية.

إن دخول إلى عصر التكنولوجيا والتطور الالكتروني أدى بضرورة توجيه التدقيق من النظام اليدوي الى النظام التدقيق الالكتروني حيث أصبح من الضرورة النهوض بعملية التدقيق، قام المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين بتطوير تدقيق البيانات ومعالجتها الكترونيا سنة 1968 ونتيجة عن ذلك تم تشكيل جمعية خاصة بهذه المهمة وسموها اسم جمعية مدققي معالجة البيانات الكترونيا.

ومن هذا سوف نقوم بعرض مداخل التدقيق في الأنظمة الالكترونية للمعالجة ونذكر منها:

1-1-1 مدخل التدقيق حول الحاسوب

يقوم التدقيق حول الحاسوب على اهتمام وتدقيق المدقق للمدخلات والمخرجات فقط دون النظر إلى ما يجري داخل الحاسوب من عمليات تشغيل البيانات، بافتراض أن الأنظمة الرقابة على التشغيل فعالة ويعد هذا المدخل من أبسط مداخل التدقيق الالكتروني، ولا يحتاج لتكاليف عالية كما أنه لا يحتاج لخبرات ومهارات عالية بالحاسوب إلا أنه لا يعد فعالا في ظل ازدياد اعتماد المؤسسات على استخدام الأنظمة المحوسبة وتعدد طرق تشغيل ومعالجة البيانات، وتتنوع طرق الاحتيال وعدم مقدرة هذا المدخل على ضبطها.¹

ومن ايجابياته: بساطة وسهولة وخطوات المتبعة فيه، امكانية أدائه من خلال تدقيق بيانات فعالة، ويتطلب من المدقق قليل من المهارات والتدريب على عمليات الحاسوب بإضافة القليل من المساعدة البسيطة من موظفي قسمي الحسابات ومعالجة البيانات.²

¹ زين يونس كشرود بشير، أثر التجارة الالكترونية على مهنة التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي الجزائر، العدد السادس، المجلد 2020، ص 151.

² زين يونس كشرود بشير، مرجع سبق ذكره، ص 151.

ومن سلبياته: ارتفاع التكلفة للمؤسسة، حيث يحتاج لوجود عدد من المستندات الوسيطة ويحتاج الى وقت كبير اذا كانت كمية المخرجات كبيرة، لأنه يهمل استخدام الحاسوب والاستفادة من الايجابيات التي يحققها.

ومن الأساليب المتبعة في عملية التدقيق حول الحاسوب:¹

- تدقيق المدخلات حيث يقوم المدقق في عملية تدقيق المدخلات من بدايتها الى نهايتها عن طريق الحصول على المستندات الأصلية لهذه العمليات للقيام بمعالجتها يدويا، يعتبر مقارنة بين المعالجة اليدوية الآلية للتأكد من صحة المعالجة.

- تدقيق المخرجات: يقوم المدقق بعملية تدقيق المخرجات التي تم توصل اليها بالمعالجة الالكترونية مع نتائج بعض العمليات التي تمت معالجة مستنداتها الأصلية يدويا، ويعتبر هذا الأسلوب بمثابة مقارنة بين النتائج في ظل البيئة الالكترونية وبالنتائج في ظل المعالجة اليدوية.

2-1-1 مدخل التدقيق من خلال الحاسوب:

حيث يقوم هذا المدخل بافتراض بأن المدخلات كانت صحيحة وكانت عملية المعالجة صحيحة فان المخرجات تكون بالضرورة صحيحة، حيث يعتمد هذا العنصر على ضرورة التأكد من سلامة المدخلات إلى الحاسوب إضافة إلى التأكد من سلامة المعالجة كذلك والتي لا بد أن تتم إجراءاتها بطريقة صحيحة ودقيقة.²

من ايجابياته أنه:

- يساعد المدقق على اختيار وسائل الرقابة على النظام الإلكتروني بالإضافة إلى اختيار إمكانية برامج الحاسوب في المعالجة البيانات المحاسبية.

- يساعد المدقق على إجراء اختبارات شاملة لعملية معالجة المعلومات المحاسبية.

ومن سلبياته أنه:

¹ زين يونس كشروود بشير، مرجع سبق ذكره، ص 152.

² زين يونس كشروود بشير، مرجع سبق ذكره، ص 152-153.

- يطلب تخصيص وقت مستقل لاستخدام النظم في معالجة بيانات إحالات الاختيارية وأن يتم تعيين عدد من المحاسبين في معالجة البيانات.

- يتطلب من المدقق المتمكن في مهارات ودراية كافية بعمليات الحاسوب والنظم الالكترونية.

ومن الأساليب المتبعة في مدخل التدقيق خلال الحاسوب:

- **البيانات الاختيارية:** تتكون البيانات الاختيارية من مجموعة من البيانات الافتراضية التي يقوم المدقق بإعدادها، ومعالجتها مع برامج المعالجة الخاصة بالمؤسسة وتحت الرقابة، ويتم مقارنة النتائج المستخرجة بالنتائج المحددة مسبقا وذلك بغرض الحكم على مدى وكفاءة عمليات التدقيق.

- **شبكة الاختبارات المكاملة:** تعتمد على استخدام البرامج الأصلية للمعالجة مع بيانات غير حقيقية وهذا الأسلوب هو امتداد لأسلوب البيانات الاختيارية، والفرق بينهما أنه في الاختبارات المتكاملة يقوم المدقق بافتراض وحدة اقتصادية كاملة وبشكل صوري، أما هذا الأسلوب فيعتمد على البيانات متعلقة بمجموعة محدودة من العمليات.

3-1-1 مدخل التدقيق باستخدام الحاسوب:

يقوم المدقق تبعا لهذا المدخل بتدقيق الأنظمة الالكترونية بواسطة برامج التدقيق الالكترونية، وهذه البرامج مصممة لتنفيذ عملية التدقيق، وقد تكون هذه البرامج عامة، أي يمكن استخدامها في أية عملية تدقيق، ومن ايجابياته أن المدقق يستطيع الاستفادة من القدرات الهائلة للحاسوب مما يمكنه من انجاز عمله بسرعة ودقة أكثر من أدائه بالطريقة التقليدية، ومن سلبياته يحتاج عن هذا النوع كلفة تطبيقه كبيرة جدا على الرغم من امكانية توزيعها عن العمليات التي تستخدم فيها.

ومن ضمن هذه الأساليب المستخدمة في هذا المجال:

- برامج التدقيق الخاصة نتيجة للتطور في نظام المعالجة أصبح من الضرورة على المدقق أن يتابع ويحلل المعلومات المخزنة على صورة لغة الحاسوب، و كان من بين اختبارات المدقق كحل لهذه المشكلة أن يقوم

مصممو برامج العمل، أو غيرهم من العاملين بنظام معالجة الحاسوب بكتابة برامج خاصة لتحليل ملفات معلومات الحاسوب، وهذه البرامج كما هو واضح مصممة خصيصاً لأداء بعض المهام التدقيق الخاصة.

- برامج التدقيق العامة هي برامج يتم تصميمها تسمح للمدقق أن يستخدمها في التدقيق أنواع مختلفة من نظم المعالجة الالكترونية بغض النظر عن نوع التنظيم، ويقوم بإعداد مثل هذه البرامج العديد من الشركات المحاسبية وموردي البرامج والحاسوب.

2-1 تعريف التدقيق الالكتروني

هو استخدام أجهزة الحاسوب لإدخال المعلومات، والتعامل مع أنظمة المعلومات في المنظمات والشركات المختلفة، على نحو يمكن هذه الشركات من الحصول على البيانات، وحفظها وتحويلها بمساعدة أجهزة الحاسوب.¹

كما عرف التدقيق الإلكتروني بأنه عملية جمع وتقييم لتحديد ما إذا كان استخدام الكمبيوتر يساهم في حماية أصول المنشأة ويؤكد سلامة بياناتها، ويحقق أهدافها بفعالية، ويستخدم مواردها بكفاءة.²

كما عرف التدقيق الإلكتروني بأنه عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستخدام تكنولوجيا المعلومات لمساعدة المدقق في التخطيط والرقابة وتوثيق أعمال التدقيق.³

ومن التعاريف السابقة يمكن القول بأن التدقيق الالكتروني هو عملية تطبيق أنظمة التدقيق باستخدام تكنولوجيا المعلومات أي الانتقال من التشغيل اليدوي إلى التشغيل الالكتروني من أجل المساهمة في انجاز عملية التدقيق بكفاءة وفاعلية وبأسرع وقت ممكن، ويهدف التدقيق الالكتروني إلى:⁴

- وجود تدابير الاحتياطية لحماية الحاسوب، والبرامج الاتصالات، والبيانات من الوصول غير المفوض والتعديل أو التخريب.

¹ Dalci, I and Tanis, V, N (2009), Computerized Accounting Information Systems on the JIT Production Systems, "Review of Social, Economic & Business Studies, Vol (2), pp, 45.

² جمعة، أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009، ص 53.

³ السعدي، ابراهيم خليل، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في قطاع الشركات الصناعية في الأردن، دراسة ميدانية مجلة الإدارة العامة، مجلد 50، عدد 01، ص 83.

⁴ يخلف صفية، طرشي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 769.

- إعداد البرامج وشرائها بموجب التفويض من قبل الإدارة.
- إجراء تعديلات عن البرنامج بموافقة الإدارة.
- التحقق من معالجة المعاملات الملفات والتقارير من سجلات الحاسب بأنها دقيقة وكاملة دون أي نقص.
- التعاملات مع البيانات الأصلية وفقا لسياسات الإدارة المعتمدة.
- التحقق بأن الملفات بيانات الحاسب الالكتروني دقيقة، كاملة وموثوقة.

2- جودة أدلة الإثبات الالكتروني

1-2 مفهوم وخصائص أدلة الإثبات الالكتروني:

هي عبارة عن معلومات تم إنشاؤها ونقلها ومعالجتها وتسجيلها وحفظها في صورة الكترونية ويعتمد عليها المدقق في دعم الرأي الذي يتوصل إليه في تقرير التدقيق النهائي، ولا يمكن الحصول عليها الا من خلال استخدام معدات وتقنيات مناسبة مثل أجهزة الكمبيوتر، وتشمل أدلة الإثبات على السجلات المحاسبية والمستندات الأولية مثل العقود الالكترونية والوثائق المتعلقة بالفوترة والتجهيزات والدفع والمصادقات الالكترونية فقد تكون في شكل نص أو صوت أو فيديو ... الخ.

وقد حدد مجمع المحاسبين القانونيين الأمريكيين AICPA ضرورة أن تتوفر أدلة الإثبات الخصائص التالية:¹

- **الصلاحية:** ليكون المستند الالكتروني صحيحا كدليل إثبات يجب أن تتوفر فيها ما يلي:
 - أ. أن يكون أسس بالمستند الورقي إلا أن التوقيع يكون الالكتروني مجموعة من الحروف، أو الرموز، أو الإشارات ذات طابع منفرد يسمح بالتحقق من شخصية مرسل المستند عن غيره.
 - ب. تتزايد صلاحية المستند الالكتروني بوجود بصمة الالكترونية، ويقصد بها رقم البريد الذي يحمله المستند المرسل عن طريق شبكة الانترنت الدولية والذي يحدد عنوان مرسل المستند.

¹ صالح حميداتوا، مرجع سبق ذكره، ص 30.

ج. لكي يكون المستند الالكتروني صالحا يجب أن تكون الكتابة بالشكل الذي يسمح بالتحديد الواضح لأطراف المعاملة التجارية، كما يجب حفظ الكتابة الالكترونية بالشروط والظروف التي تضمن سلامتها وبقيائها دون تحريف أو تعديل.

د. وعليه فإن صلاحية المستند الالكتروني تعتمد على درجة الاقتناع به، وأن يكون مرتبط بالموضوع قيد التدقيق، وأن يصل الشخص أو أكثر لنفس النتيجة أو الرأي من خلال استخدام نفس المستند الالكتروني.

- **الاكتمال:** يقصد بالاكتمال أن تكون كافة المستندات الالكترونية الصالحة كافية لتكوين وإبداء الرأي فقد يحدث أن تكون المستندات المتوفرة صالحة، لكنها غير كافية، وعدم كفاية أدلة الإثبات يعرض المدقق للمساءلة القانونية باعتبارها دليل إهماله في ممارسة مهنته، فأدلة الإثبات تعطي أساس منطقي لتكوين رأي موضوعي، بمعنى وجود معلومات قوية بصورة كافية إذا كانت مؤيدة بأدلة إثبات كافية.

- **التوثيق المناسب:** ويقصد به تحديد الفترة الزمنية التي يتم من خلالها الحصول على أدلة الإثبات في التعاملات الالكترونية وهو الأمر الذي يكتسي أهمية خاصة في ظل تحقيق الصلاحية والاكتمال.

2-2 إمكانية الاعتماد على أدلة الإثبات الالكترونية:

عند تحديد كفاءة وملائمة أدلة الإثبات الالكترونية التي تم جمعها بغض مساعدة المدقق في إبداء الرأي الفني في القوائم المالية، يجب عليه أن يأخذ في اعتباره المخاطر المصاحبة لاستخدام هذا النوع من الأدلة حيث لا يمكن تحديد مدى الكفاية الملائمة من خلال عملية الفحص لدليل الإثبات الالكتروني، كما هو الحال في دليل الإثبات الورقي فطباعة مخرجات المعلومات الالكترونية أو قراءتها من على الشاشة ما هو الا صيغة واحدة ولا يمكن أن تعطي دلالة على منشئ المعلومة أو صلاحيتها كما لا يمكن أن تؤكد اكتمال شمولية المعلومات وبالتالي يجب على المدقق أن يتأكد من أنظمة الرقابة والتقنيات.

المتعلقة بإنشاء ومعالجة ونقل وحفظ المعلومات الالكترونية كافية حتى يمكن ضمان مصداقية المعلومات.

وفي ظل اعتماد أدلة الإثبات الالكترونية من طرف المدقق يجب الإشارة إلى أن هنالك مشاكل تتعلق بهذه

الأدلة وهي كالتالي:¹

- طبيعة المعالجة داخل النظام المعلومات الالكترونية.
- الاحتفاظ بالأدلة الالكترونية لفترة زمنية قصيرة.
- غياب أو ضعف نظام الرقابة الداخلية.
- عدم توافر المستندات ورقية في بعض مراحل النظام الالكتروني.
- التأهيل العلمي والعملية للمدقق.
- ارتفاع تكلفة استخدام الأساليب الالكترونية في التدقيق.
- الاعتماد على الحكم الشخصي.

3- العوامل المؤثرة على جودة أدلة الإثبات الالكترونية:

قبل التطرق لمختلف هذه العوامل ينبغي التطرق لمفهوم جودة التدقيق الالكتروني والتي تعرف على أنها: عنصراً أساسياً لضمان موثوقية المعلومات في العصر الرقمي، ومراجعة البيانات والمعلومات الرقمية. والقدرة على اكتشاف والتقرير عن الأخطاء الجوهرية في القوائم المالية والحد من عدم تماثل المعلومات بين الإدارة والمساهمين.²

إن جودة تدقيق الحسابات تعني استقلالية المدقق في الإفصاح والتقرير عن الأخطاء والغش مع ضرورة الالتزام بالمعايير المهنية وبقواعد سلوك المهنة من أجل تحقيق المصلحة لجميع مستخدمي قوائم المالية.³

¹ عيسى الزين، أحمد قايد نور الدين، مدى قدرة محافظ الحسابات على مراجعة في ظل نظم المعلومات الالكترونية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء الأول، جامعة الوادي 2017، ص 69-70.

² يخلف صفية، طرشي محمد، دور تدقيق الالكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي، جامعة حسيبة بوعلي، الشلف الجزائر، العدد 2، المجلد السادس، ديسمبر، 2020، ص 56.

³ يخلف صفية، طرشي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 764-765.

وتعتبر جودة تدقيق الحسابات مطلباً مهماً لجميع مستخدمي القوائم المالية وذلك للأسباب التالية:¹

- يهدف المدقق من تنفيذ عملية التدقيق بأعلى جودة ممكنة إلى إضفاء أعلى الدرجات من المصادقية على تقريره.
- تسعى الشركة إلى تأكيد تمتع قوائمها المالية بالموثوقية، مما يوجب عليها بالقيام بعملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة.
- ترى المنظمات المهنية أن تنفيذ عملية التدقيق بأعلى مستوى من الجودة يحقق المصلحة لجميع مستخدمي القوائم المالية.
- تمثل جودة تدقيق الحسابات مقياساً لتقييم مكاتب التدقيق في ظل المنافسة الشديدة.

4- مخاطر التدقيق في الأعمال الإلكترونية

تعد مخاطر التدقيق من العوامل الهامة التي يتعين على المدقق أخذها بعين الاعتبار سواء عند اختيار عميل أو عند تخطيط عملية التدقيق أو عند تصميم إجراءات وكذلك عند تجميع الأدلة وتقييمها. وهو ما من شأنه التأثير على جودة التدقيق الإلكتروني

المخاطر التي تواجه مهنة التدقيق في ظل الأعمال الإلكترونية:

عرفها المعيار التدقيق الدولي رقم 400 بعنوان (تقدير المخاطر والوقاية الداخلية) بأنها المخاطر التي تؤدي إلى القيام المدقق بإجراء غير مناسب عندما تكون البيانات المالية خاطئة بشكل جوهري.²

ونستعرض فيما يلي أهم هذه المخاطر:

¹ مرشد عبد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، جامعة الإسلامية، غزة، 2013، ص 44-45.

² أحمد عبد الله، عمر العمودي، أثر التجارة الإلكترونية على المراجعة - دراسة ميدانية في اليمن - أطروحة دكتوراه في المحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة دمشق سنة 2006، ص 72.

- **المخاطر الموروثة (المستأصلة):** هي عبارة عن أخطاء مادية أو أخطاء الخطر الموروث تتأثر بالخصائص الفريدة لطبيعة أعمال المؤسسة التي تعمل بها فضلاً عن طبيعة نظام التشغيل المطبق بها.¹
 - **مخاطر الرقابة:** أن مخاطر الرقابة هي مخاطر احتمالية، يمكن أن تفشل هذه النشاطات في منع أو كشف الأخطاء المادية في الكشوفات المالية، وأن المدقق لا يستطيع أن يدير هذه المخاطر ولكنه يستطيع فقط أن يقيم نظام الرقابة الداخلية ويقيم احتمالية فشله، حيث تبدأ مهمة المدقق الخارجي لمنع وكشف وتصحيح الأخطاء المحتملة والاحتياالات.²
 - **مخاطر الاكتشاف:** وهي المخاطر التي تنشأ عن عجز إجراءات التحقق التي يطبقها المدقق في اكتشاف تحريفات في أرصدة الحسابات أو في فئات المعاملات، وهي مخاطر ناتجة عن فشل إجراءات التدقيق الخارجي في توليد أدلة عن أخطاء ملموسة شرط أنها دخلت في نظام المحاسبة والتي يمنعها أو يكشف عنها أو يصححها جهاز الرقابة الداخلية.³
- ويمكن تلخيص مخاطر التدقيق في الجدول الآتي:

¹ أحمد عبد الله عمر العمودي، مرجع سبق ذكره، ص 72.

² صالح حميداتو، مرجع سبق ذكره، ص 26.

³ عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، المراجعة الالكترونية في أسواق المال، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2004، ص 92.

الجدول رقم 01: مخاطر التدقيق

المخاطر	الطبيعة	المصدر
مخاطر الموروثة ومخاطر الرقابة	قد تؤدي البيانات المالية الى أخطاء جوهرية.	أهداف / عمليات المؤسسة قد تؤدي البيانات المالية الى أخطاء جوهرية.
مخاطر الاكتشاف	قد يخفق المدقق في كشف الأخطاء الجوهرية في البيانات المالية.	طبيعة ومدى الإجراءات التي قام المدقق بتأديتها.

المصدر: Guide to Using ISA in the Audits of Small and medaim sized Entilies Thard edition Volum

I-care corepts. 2011. P3

من خلال الجدول السابق يبين لنا أن المخاطر الموروثة ومخاطر الرقابة عكس مخاطر الاكتشاف، حيث يكون المدقق هو المسؤول عن أداء عملية جمع الأدلة التي تدير عملية الاكتشاف. وعموما لتقليل من مستوى مخاطر التدقيق يجب على المدقق تقييم مخاطر الأخطاء الجوهرية وحصر مخاطر الاكتشاف، ويمكن تحقيق ذلك من خلال أداء الإجراءات التدقيق التي تستوجب تحويل هذه المخاطر إلى المخاطر المقيمة لأخطار الجوهرية على كل من مستوى البيانات المالية ومستوى التوكيد لفئات المعاملات وأرصدة الحسابات والافصاحات.

5- العوامل المؤثرة على جودة تدقيق الحسابات

ونلخصها في عدة نقاط عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق وعوامل مرتبطة بعملية التدقيق وعوامل مرتبطة بالأطراف الخارجية.¹

أ. عوامل مرتبطة بمكتب التدقيق: تلعب مكاتب التدقيق دورا هاما في التأثير على جودة التدقيق ومن ابرز

هذه العوامل هي:

¹ يخلف صفية، طرشي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 765-766.

- **عامل حجم المكتب التدقيق:** إن مكاتب التدقيق الكبيرة تتمتع بسمعة عالية بسبب قلة أخطائها بالمقارنة بالمكاتب الصغيرة، وبالتالي هنالك علاقة ايجابية بين جودة التدقيق وحجم المكتب التدقيق.
- **عامل سمعة مكتب التدقيق:** ويقصد به تداول اسم المكتب بين العملاء، على أنه يقدم خدمات ذات جودة مميزة ومتقنة وسلوك المهنة وآداب المهنة والخبرة الكافية لأعضاء المكتب التدقيق والخبرة في نشاط العمل والاتصالات الجيدة بين أعضاء المكتب والعملاء.
- **عامل المنافسة:** يعتبر من العوامل المؤثرة على جودة التدقيق فعندما يقرر المدقق الدخول في مجال المنافسة لاجتذاب الزبائن، فإن ذلك يؤدي الى المنافسة على الأتعاب وهو ما ينعكس أثره على نوعية عملية التدقيق.
- **عامل الارتباط بمعايير التدقيق المتعارف عليها:** هنالك علاقة وطيدة بين معايير التدقيق المتعارف عليها وجودة التدقيق، فقد أصدر في هذا الصدد المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين نشرة معايير التدقيق رقم 25 والتي تناولت هذه العلاقة، وورد فيها أنه يجب على مكاتب التدقيق أن تؤسس سياسات وإجراءات الرقابة جودة بحيث توفر ضمانا معقولا عن اتساق أدائها مع معايير التدقيق في كل العمليات التدقيق وأن إجراءات رقابة الجودة قد تؤثر على سلوك عمليات التدقيق التي تؤديها المكاتب التدقيق.
- **عامل طول فترة الارتباط مع الزبون:** تتطلب معرفة متعمقة من المدقق لطبيعة نشاط الزبون والتغيرات المؤثرة عليه، ومن ثم فإن فترة الارتباط مع الزبون يجعل المدقق في موقف أفضل من حيث معرفته الجيد بنشاط الزبون، وبالتالي اختصار وقت تنفيذ عملية التدقيق وكفاءة أدائها.
- ب. **العوامل المرتبطة بفريق عمل التدقيق:** يوجد مجموعة من الخصائص لابد من توفرها للحديث عن فريق التدقيق ونذكر منها كما يلي:¹

¹ يخلف صفية، طرشي محمد، مرجع سبق ذكره، ص 766-767.

- عامل الاستقلالية والحياد: التي تعتبر من أهم مقومات مهنة التدقيق، ذلك أنه يشترط ألا يكون للمدقق أية مصالح مادية مع المؤسسة التي يقوم بتدقيقها، وألا يكون أحد أقربائه مصالح من نفس النوع لأن تلك المصالح قد تؤثر على استقلاليته.
- عامل خبرة فريق العمل: تؤثر الصفات الشخصية لفريق التدقيق على كفاءة وفاعلية أداء عملية التدقيق، ومن تلك الصفات الخبرة المهنية وتعرف الخبرة بأنها الفترة التي يقضيها الفرد في الوظيفة معينة واكتسابه للمهارات والمعارف المتعلقة بها وتكمن هذه الخبرة في تخطيط وتنفيذ عملية التدقيق والتقرير عنها بكفاءة.
- عامل الإشراف على فريق التدقيق: مفهوم معيار الإشراف والتخطيط المناسب يعتمد على مفهوم العناية المهنية الواجبة وهذا يتطلب التعاقد على عملية التدقيق في وقت ملائم بالإضافة إلى التخطيط المناسب والجيد لإجراءات التدقيق العملية. ويؤثر الإشراف على أداء المهين من مزايا التالية:
 - ✓ حصول فريق التدقيق على الأدلة الإثبات الكافية التي تفي بغرض التدقيق.
 - ✓ تخفيض أخطاء السهو في المعاينة والتي يقع فيها المدقق إلى أدنى حد ممكن.
 - ✓ تخفيض أداء المخاطر التدقيق بأنواعها إلى أقل ما يمكن.
 - ✓ ترشيد الأحكام الشخصية للمدققين وزيادة دقتها.
 - ✓ انجاز مهام التدقيق بتكلفة أقل وفي وقت مناسب.
- ج. العوامل المرتبطة بالمؤسسة محل التدقيق: هنالك عدة عوامل مرتبطة بالمؤسسة محل التدقيق، نذكر منها:
 - عامل حجم المؤسسة محل التدقيق وقوتها المالية: يمكن أن يكون لحجم العمل الأثر السلبي على مستوى جودة أداء المدققين، فالمؤسسة ذات حجم الكبير قد تشكل جزءا هاما من إيرادات مكتب التدقيق، وبالتالي فإن ذلك يؤثر سلبا على استقلالية المدقق مما ينعكس سلبا على جودة التدقيق، وقد يصل الأمر إلى ممارسة ضغوط من قبل العميل تصل إلى حد التهديد بتغيير المدقق.

- عامل تعقد مهام التدقيق: أن مهمة التدقيق ليست بالمهمة السهلة، لأنها تتطلب الإحاطة بمجموعة من الإجراءات وضبط ميكانيزم العمل من حيث المحاسبة، والإدراك بتفاصيلها واستيعاب المعايير الدولية للتدقيق، حتى يتسنى للمدقق القيام بمهمته بالشكل المتقن مما ينعكس إيجاباً على الجودة.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

سوف نتناول في هذا المبحث الدراسات السابقة ذات الصلة بالموضوع، فقد تم التنوع فيها من دراسات عربية وأخرى أجنبية، لذا قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب، المطلب الأول تم فيه عرض الدراسات السابقة باللغة العربية والمطلب الثاني الدراسات السابقة باللغة الأجنبية والمطلب الثالث عرضنا أوجه التشابه والاختلاف مع دراستنا الحالية.

المطلب الأول: الدراسات باللغة العربية

تم مراجعة الدراسات باللغة العربية والتمثلة فيما يلي:

- دراسة صالح حميداتو، 2018/2017، جامعة محمد بوضياف بالمسيلة الجزائر، بعنوان تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الإلكترونية، هدفت هذه الدراسة هدفت الدراسة إلى إبراز التحديات التي تواجه المدقق الخارجي في بيئة الأعمال الإلكترونية، ومدى تأثير التطور التكنولوجي على إجراءات التدقيق التقليدية. توصلت الدراسة إلى أن استخدام التكنولوجيا الحديثة يفرض على المدقق امتلاك مهارات تقنية متقدمة، كما أكدت على أهمية الاعتماد على أساليب التدقيق الإلكتروني لتحسين جودة عملية التدقيق
- دراسة يخلف صفية وطرشي محمد، 2020/2019، جامعة حسيبة بن بوعلي بالشلف الجزائر، بعنوان دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي»، هدفت الدراسة إلى معرفة أثر التدقيق الإلكتروني على جودة التدقيق الداخلي داخل المؤسسات الاقتصادية. وأظهرت النتائج أن استخدام نظم المعلومات والتدقيق الإلكتروني يساهم في رفع كفاءة المدقق وتحسين جودة أدلة الإثبات وتقليل الأخطاء والمخاطر المرتبطة بالتدقيق.
- دراسة أحمد قايد نور الدين وعيسى الزين، 2017/2016، جامعة الوادي الجزائر، بعنوان مدى قدرة محافظ الحسابات على مراجعة الأدلة الإلكترونية في ظل نظم المعلومات الإلكترونية»، هدفت الدراسة إلى معرفة قدرة المدقق على التعامل مع الأدلة الإلكترونية ومدى الاعتماد عليها في إبداء الرأي المهني.

وتوصلت الدراسة إلى أن الأدلة الإلكترونية أصبحت عنصرًا أساسيًا في عملية التدقيق، غير أن الاعتماد

عليها يتطلب وجود رقابة داخلية فعالة وتأهيل علمي وتقني للمدقق.

المطلب الثاني: الدراسات السابقة الأجنبية

- Dalci & Tanis, 2009/2010 Computerized Accounting Information Systems on the JIT Production Systems

نشرت في مجلة أكاديمية متخصصة في نظم المعلومات والمحاسبة.

هدف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى تحليل أثر نظم المعلومات المحاسبية المحوسبة على كفاءة الأداء المحاسبي والتدقيقي داخل

المؤسسات.

أهم النتائج:

توصلت الدراسة إلى أن الأنظمة الإلكترونية تساعد في تحسين دقة المعلومات المالية وسرعة معالجتها، مما

ينعكس إيجابًا على جودة التدقيق

- Daniel Amor, 1999/2000 Revolution E-business

هدف الدراسة:

هدفت الدراسة إلى توضيح مفهوم الأعمال الإلكترونية وأثر التكنولوجيا الحديثة على تطوير العمليات الإدارية

والمالية داخل المؤسسات.

أهم النتائج:

أكدت الدراسة أن بيئة الأعمال الإلكترونية فرضت تطوير وسائل التدقيق وأساليب جمع أدلة الإثبات بما

يتناسب مع البيئة الرقمية الحديثة

المطلب الثالث: موقع الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

نظرا لأهمية البحث في متغيرات موضوع دراستنا والمتمثلة في أدلة التدقيق كمتغير مستقل الأعمال الإلكترونية كمتغير تابع، وأهمية العلاقة التي تربط بينهما سنعرض أهم النقاط التي عالجتها الدراسات السابقة من خلال التطرق إلى أوجه التشابه وأوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة والدراسة الحالية ونقاط القوة والضعف مع القيمة المضافة.

أولاً: أوجه التشابه:

- تتفق الدراسة الحالية مع معظم الدراسات السابقة في تناول موضوع أدلة التدقيق في ظل التطورات التكنولوجية وبيئة الأعمال الإلكترونية.
- تشترك الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة في إبراز أهمية جودة أدلة التدقيق باعتبارها أساساً لإبداء الرأي المهني للمدقق.
- اعتمدت الدراسة الحالية، على غرار العديد من الدراسات السابقة، على أسلوب الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات الميدانية.
- تسعى الدراسة الحالية والدراسات السابقة إلى المساهمة في تطوير ممارسات التدقيق ومواكبة التحول الرقمي في المؤسسات الاقتصادية.

ثانياً: أوجه الاختلاف

- تميزت الدراسة الحالية بالتركيز على تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال ثلاثة أبعاد رئيسية هي: الملاءمة، الكفاية، والموثوقية.
- اعتمدت الدراسة الحالية على تقييم مستوى جودة أدلة التدقيق باستخدام اختبار One Sample T-Test، في حين ركزت بعض الدراسات السابقة على دراسة أثر أو علاقة متغيرات أخرى بالتدقيق الإلكتروني.

- تختلف الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة من حيث البيئة الميدانية والعينة المستهدفة، حيث شملت مهنيين من مجالات المحاسبة والتدقيق والمالية.
- تسعى الدراسة الحالية إلى تقديم نتائج ميدانية حديثة حول واقع جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بما يتناسب مع التطورات التكنولوجية الراهنة.

ثالثاً: نقاط القوة والضعف:

1- نقاط القوة في الدراسات السابقة

- تناولت الدراسات السابقة موضوع أدلة التدقيق في ظل التطورات التكنولوجية من جوانب متعددة.
- اعتمدت على أسس علمية ومراجع حديثة في مجال التدقيق والأعمال الإلكترونية.
- أبرزت أهمية جودة أدلة التدقيق ودورها في دعم الرأي المهني للمدقق.
- ساهمت في توضيح أثر البيئة الإلكترونية على مهنة التدقيق وتطورها.
- اعتمدت معظم الدراسات على مناهج علمية وأدوات إحصائية مناسبة لتحليل البيانات.

2- نقاط الضعف في الدراسات السابقة

- ركزت بعض الدراسات على التدقيق الإلكتروني بصفة عامة دون التعمق في تقييم جودة أدلة التدقيق.
- اقتصرت بعض الدراسات على بعد واحد أو بعدين من أبعاد الجودة، ولم تجمع بين الملاءمة والكفاية والموثوقية في دراسة واحدة.
- اختلاف البيئات التي أجريت فيها الدراسات يجعل تعميم نتائجها على البيئة الجزائرية أمراً محدوداً.
- قلة الدراسات التطبيقية التي استخدمت اختبار One Sample T-Test لتقييم مستوى جودة أدلة التدقيق.

ثالثاً: القيمة المضافة للدراسة الحالية

- تتميز الدراسة الحالية بتركيزها على تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال ثلاثة أبعاد رئيسية هي: الملاءمة، الكفاية، والموثوقية.

- اعتمدت الدراسة على استبيان موجه للمهنيين في مجالات المحاسبة والتدقيق والمالية، مما يعكس واقع الممارسة المهنية.
- استخدمت الدراسة برنامج SPSS واختبار One Sample T-Test لتقييم مستوى جودة أدلة التدقيق بصورة موضوعية.
- تقدم الدراسة نتائج وتوصيات يمكن أن يستفيد منها المدققون والمؤسسات في تحسين جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية.
- تمثل الدراسة إضافة للمكتبة الجامعية، نظراً لقلة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع من منظور تقييمي

خلاصة الفصل:

تتاول الفصل الأول الإطار النظري للدراسة من خلال التطرق إلى المفاهيم الأساسية المرتبطة ببيئة الأعمال الإلكترونية وأدلة التدقيق. حيث تم عرض مفهوم بيئة الأعمال الإلكترونية وخصائصها وأهميتها، بالإضافة إلى إبراز أثر التطور التكنولوجي على الأنشطة المحاسبية والتدقيقية داخل المؤسسات. كما تم التطرق إلى مفهوم أدلة التدقيق ومصادرها وأنواعها والخصائص الواجب توافرها فيها حتى تكون صالحة للاعتماد عليها في إبداء الرأي المهني.

كما تم التركيز على جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال أبعادها الأساسية المتمثلة في الملاءمة والكفاية والموثوقية، باعتبارها المعايير الأساسية التي يعتمد عليها المدقق في تقييم الأدلة المتحصل عليها. وتوصل الفصل إلى أن التحول نحو بيئة الأعمال الإلكترونية أدى إلى ظهور أشكال جديدة من أدلة التدقيق، الأمر الذي يتطلب تطوير أساليب وإجراءات التدقيق لضمان الحصول على أدلة ذات جودة عالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المهنية.

الفصل الثاني

الجانج التطبيقية

تمهيد:

للإلمام بموضوع البحث من الجانب الميداني تم الاعتماد بشكل أساسي على استمارة الاستبيان، التي تعد من أكثر الأدوات ملائمة لإجراء مثل هذه الدراسات، نظرا لتوافقها مع أهداف وموضوع الدراسة المتمثل في تقصي تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الالكترونية، ومن أجل الإلمام بمختلف جوانب الدراسة ارتأينا الاتصال بكل الأطراف ذات العلاقة بالمراجعة الحسابات، من خلال التنوع في أفراد عينة الدراسة بالاعتماد على استمارة الاستبيان مدعمة بأسلوب المقابلات الشخصية، الذي أصبح الخيار الملائم لقياس درجة تطابق وجهات نظرنا مع مجتمع الدراسة، سنتطرق في هذا الصدد إلى عرض مفصل عن تصميم استمارة الاستبيان بجانيه العادي عن طريق استلامه باليد مباشرة، والالكتروني عن طريق إرساله عبر البريد الالكتروني على أن تكون جميع الأسئلة المطروحة متفقة فيما بينها ومتسقة مع إشكالية الدراسة

المبحث الأول: الطرق والإجراءات المتبعة في الدراسة الميدانية.

المطلب الأول: عرض الاستبيان.

وينقسم إلى قسمين مراحل ومحتوى الاستبيان.

أولاً: مراحل تصميم الاستبيان.

لقد تم الاعتماد على مجموعة من البيانات ذات العلاقة بموضوع الدراسة وتتمثل استمارة الاستبيان الأداة الرئيسية التي تم الاعتماد عليها في الدراسة لجمع البيانات والمعلومات الرئيسية من الواقع، وهي في آراء وجهات النظر المحاسبين ومكلفين بالتصريحات، مدققين ماليين، ومسيرين جبائيين ...الخ حول مشكلة الدراسة. وحتى تكون الاستمارة الاستبيان دقيقة ومنظمة في شكلها العلمي من حيث البساطة الوضوح المضمون، فقد تك تصميمها على ثلاث خطوات (مراحل) وهي:

1. **مرحلة التصميم الأولي:** وهي الخطوة الأولى في عملية إعداد الاستبيان، وفيها تم جمع المعلومات والبيانات اعتماداً على الجانب النظري من الدراسة، وذلك حسب استطلاعنا من الدراسات السابقة ومراجعة الأدبيات المنشورة حول تدقيق الحسابات في بيئة الأعمال الالكترونية، وبعدها تم صياغة مجموعة من الأسئلة أخذين بعين الاعتبار إشكالية وفرضيات البحث، كما راعينا في إعداد الأسئلة ما يلي:

صياغة الأسئلة بطريقة بسيطة واستعمال اللغة السليمة بالإضافة إلى ترتيبها وتسلسلها مع ربطها بأهداف الدراسة الميدانية.

2. **مرحلة إعادة:** التصميم وهي الخطوة الثانية، بحيث قمنا بعرض الاستبيان على مجموعة من الفئة المستهدفة للدراسة بغية التأكد من وضوح وفهم الأسئلة من قبلهم.

3. **مرحلة التصميم النهائي:** وهي الخطوة الأخيرة، بحيث يتم إجراء التعديلات اللازمة بناء على الملاحظات والتوصيات الواردة في المرحلة السابقة، تم تصميم الاستبيان بشكل نهائي، ثم تم توزيعه ونشره على عدة جهات مختصة وطرق أهمها:

- الاتصال أو التسليم المباشر بأفراد العينة عن طرق إجراءات مقابلات خاصة معهم الشرح أهمية ومضمون الاستبيان.

- الاستعانة ببعض زملاء في بعض المناطق.

- إرسال عن طريق البريد الإلكتروني لبعض المحاسبين والممتهنين بمهنة المحاسبة.

وبهذا تمكنا من ضمان عدد مقبول من الإجابات والبيانات أما ما يخص عملية استرجاع الاستمارات فقد اختلفت تبعا لاختلاف طرق التوزيع.

ثانيا: محتوى الاستبيان

تضمن الاستبيان مقدمة من أجل تقديم الموضوع المستقصي منهم، وتعريفهم بهدف الأكاديمي وتشجيعهم على المشاركة فيه، لذلك تم تقديم الدراسة على أساس أنها في إطار أكاديمي، كما بينا أن جميع المعلومات التي سيتم الحصول عليها ستحضر بالسرية التامة ولن تستخدم إلا لأغراض البحث العلمي.

كما احتوى الاستبيان على 05 صفحات تتضمن 22 سؤالا مقسمة إلى جزئين:

- **الجزء الأول:** يبين البيانات الديمغرافية على أفراد المجتمع، بحيث 04 أسئلة خاصة بالعينة الدراسة، والتي من الممكن أن تساهم في تفسير النتائج.

- **الجزء الثاني:** احتوى على 18 سؤالا والتي من شأنها أن تعالج مشكلة الدراسة

1. **العينة المختارة:** تتمثل العينة المختارة من مجتمع الدراسة فيما يلي:

- مسير جبائي.

- رئيس قسم.

- إطار.

- إطار مالي.

- مدقق.

- مكلف بالتصريحات.

- محاسب.

- محامي.

2. عينة الدراسة:

لم يتم تحديد عينة الدراسة بشكل مسبق قبل توزيع استمارة الاستبيان، حيث قمنا بتوزيع حوالي 64 استمارة بحيث شملت مسيرين جبائيين، محاسبين ومدققين ماليين ومكلفين بالتصريحات ورئيس قسم...الخ، كما اعتمدنا في عملية التوزيع الاستثمارات طريقة استلام المباشر، وكذلك عن طريق البريد الإلكتروني بإضافة إلى مساعدة بعض الزملاء وبعد عملية التنظيم، وجد أنه بقي 54 استمارة من مجموع الاستثمارات ممثلة عينة الدراسة كما تم اقضاء 10 استمارات بسبب عدم استلامها نتيجة ضياعها أو نقص في الإجابات.

المطلب الثاني: أداة الدراسة

في هذه الدراسة اعتمدت الباحثان على أداة وحيدة وهي الاستمارة التي تعد من أكثر الوسائل شيوعاً في مجال الدراسات والتي تتكون من مجموعة من الأسئلة التي تخص الدراسة، يتم توزيعها على عينة الدراسة التي تتمثل في فئة معينة بحيث قسم الباحثان هذه الاستمارة إلى جزئين بحيث:

- الجزء الأول: يمثل المتغيرات الديموغرافية التي تشمل على (الجنس، الفئة العمرية، المسمى الوظيفي،

المستوى التعليمي، الأقدمية في العمل)

- الجزء الثاني: يشمل على المتغيرات الرئيسية للدراسة.

المبحث الثاني: تحليل نتائج محاور الدراسة:

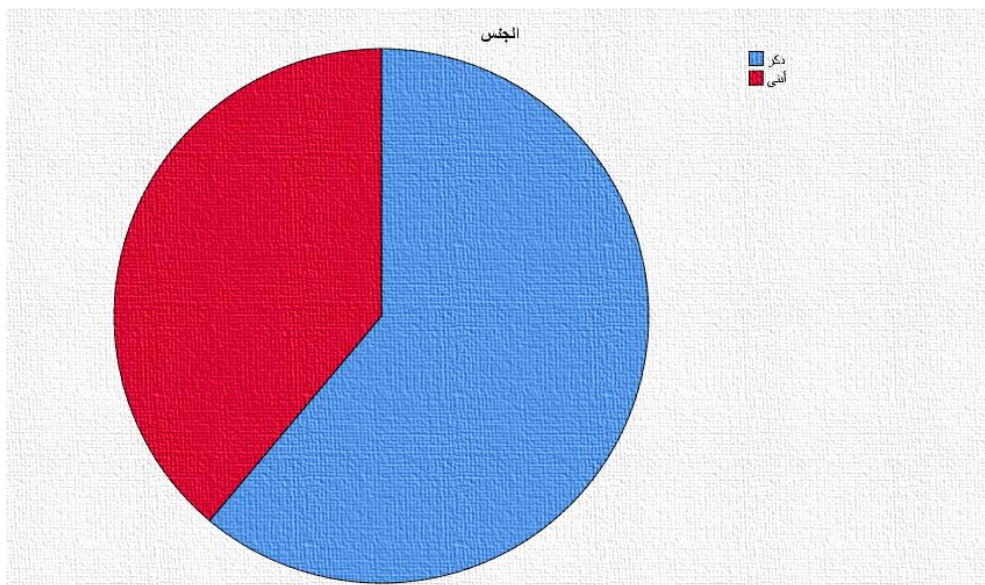
المطلب الأول: تحليل توزيع أفراد العينة حسب البيانات الشخصية

الجدول رقم 02: يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس

الجنس	التكرار	النسبة (%)
ذكر	33	61.1
أنثى	21	38.9
المجموع	54	100

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

الشكل رقم 01: يمثل توزيع أفراد العينة حسب الجنس



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير بيانات الجدول إلى أن عينة الدراسة تكونت من (54) مفردة، حيث بلغ عدد الذكور (33) مفردة بنسبة (61.1%)، في حين بلغ عدد الإناث (21) مفردة بنسبة (38.9%). ويتضح من هذه النتائج أن فئة الذكور تمثل النسبة الأكبر من أفراد العينة مقارنة بالإناث.

ويمكن تفسير هذا التفاوت في ضوء طبيعة المؤسسات التي شملتها الدراسة، والتي تضم مؤسسات اقتصادية وإنتاجية ومالية مثل مؤسسة سوناطراك، والمؤسسة المينائية، والبنوك، بالإضافة إلى عدد من الشركات الخاصة. إذ تتميز بعض هذه القطاعات، خاصة قطاع المحروقات والقطاع المينائي، بارتفاع نسبة العمالة الذكورية مقارنة بالإناث، لارتباط العديد من الوظائف فيها بالمهام التقنية والميدانية والإدارية التي يغلب عليها الطابع الذكوري. كما أن المناصب المرتبطة بالمحاسبة والتدقيق والرقابة المالية في هذه المؤسسات لا تزال تشهد حضوراً أكبر للذكور، وهو ما انعكس على التوزيع النسبي لأفراد العينة.

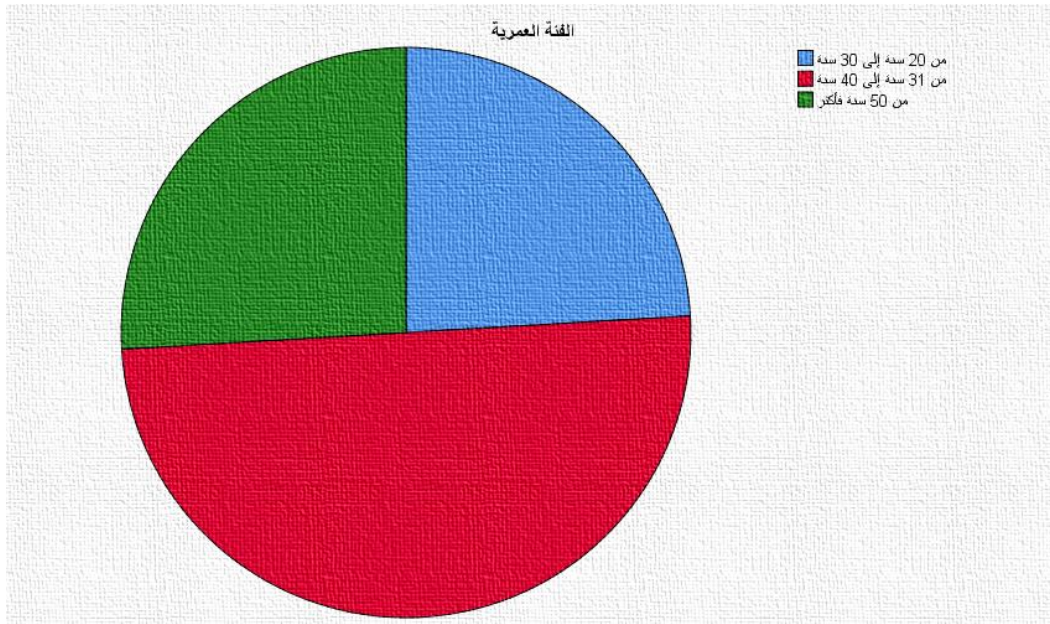
ورغم تفوق نسبة الذكور، فإن نسبة الإناث البالغة (38.9%) تعد نسبة معتبرة، مما يشير إلى وجود تمثيل جيد لكلا الجنسين داخل العينة، الأمر الذي يعزز من تنوع وجهات النظر ويزيد من قدرة الدراسة على عكس واقع الممارسات المرتبطة بالتدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية داخل مختلف المؤسسات محل الدراسة. كما أن هذا التوزيع لا يؤثر على صلاحية النتائج الإحصائية للدراسة ما دام يعكس إلى حد كبير الخصائص الفعلية للمجتمع المستهدف.

الجدول رقم 03: يمثل توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية

النسبة (%)	التكرار	الفئة العمرية
24.1	13	من 20 إلى 30 سنة
50	27	من 31 إلى 40 سنة
25.9	14	50 سنة فأكثر
100	54	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

الشكل رقم 02: يمثل توزيع أفراد العينة حسب الفئة العمرية



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير بيانات الجدول إلى التوزيع العمري لأفراد عينة الدراسة، حيث يتضح أن الفئة العمرية من 31 إلى 40 سنة جاءت في المرتبة الأولى بتكرار بلغ (27) مفردة، أي ما نسبته (50%) من إجمالي أفراد العينة. تليها الفئة العمرية 50 سنة فأكثر بتكرار (14) مفردة ونسبة (25.9%)، ثم الفئة العمرية من 20 إلى 30 سنة بتكرار (13) مفردة ونسبة (24.1%).

وتعكس هذه النتائج هيمنة الفئة العمرية المتوسطة (31-40 سنة) على العينة، وهي فئة تتميز عادة بامتلاكها قدرًا معتبرًا من الخبرة المهنية والمعرفة العملية، فضلاً عن قدرتها على التكيف مع التطورات التكنولوجية الحديثة وتوظيف الأنظمة الإلكترونية في أداء المهام الوظيفية. ويكتسي هذا الأمر أهمية خاصة بالنظر إلى طبيعة موضوع الدراسة المرتبط بأدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، حيث يتطلب فهماً للممارسات المهنية من جهة، وإدراكاً للتقنيات الرقمية الحديثة من جهة أخرى.

كما تشير نسبة الأفراد الذين تبلغ أعمارهم 50 سنة فأكثر إلى وجود فئة ذات خبرة مهنية طويلة داخل المؤسسات محل الدراسة، سواء في المؤسسات الكبرى مثل سوناطراك والمؤسسة المينائية والبنوك أو في الشركات الخاصة. ويسهم وجود هذه الفئة في إثراء نتائج الدراسة من خلال تقديم تصورات مبنية على خبرة عملية متراكمة في مجالات المحاسبة والتدقيق والرقابة المالية.

أما الفئة العمرية من 20 إلى 30 سنة، فرغم أنها تمثل النسبة الأقل، إلا أنها تشكل ما يقارب ربع العينة، وهو ما يعكس مشاركة الكفاءات الشابة العاملة في المؤسسات محل الدراسة. وتمتاز هذه الفئة عادة بقدرتها العالية على التعامل مع الأنظمة الرقمية والتطبيقات التكنولوجية الحديثة، مما يضيف مزيداً من التنوع على آراء المبحوثين. وعموماً، يظهر التوزيع العمري للعينة توازناً بين فئات تمتلك خبرة مهنية طويلة وأخرى أكثر ارتباطاً بالتكنولوجيا الحديثة، وهو ما يعزز من موثوقية النتائج ويمنح الدراسة رؤية أكثر شمولاً حول واقع أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية داخل المؤسسات الاقتصادية والمالية محل الدراسة.

الجدول رقم 04: يمثل توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي

المسمى الوظيفي	التكرار	النسبة(%)
محامي	1	1.9
محاسب	16	29.6
مكلف بالتصريحات	10	18.5
مدقق	02	3.7
إطار مالي	07	13
إطار	14	25.9
رئيس قسم	01	1.9

مسير جبائي	03	5.6
المجموع	54	100

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

الشكل رقم 03: يمثل توزيع أفراد العينة حسب المسمى الوظيفي



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير بيانات الجدول إلى التوزيع المهني لأفراد عينة الدراسة، حيث تتنوع المسميات الوظيفية بين وظائف محاسبية ومالية ورقابية وقانونية، مما يعكس شمولية العينة وتعدد الخلفيات المهنية للمبحوثين.

وقد جاءت فئة المحاسبين في المرتبة الأولى بتكرار بلغ (16) مفردة وبنسبة (29.6%)، مما يدل على أن شريحة المحاسبين تمثل النسبة الأكبر داخل العينة، وهو أمر متوقع بالنظر إلى طبيعة الموضوع المرتبط بأدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، حيث يعد المحاسبون من أكثر الفئات ارتباطاً بالمعاملات المالية وإنتاج البيانات المحاسبية التي تعد مصدراً أساسياً لأدلة التدقيق.

في المرتبة الثانية جاءت فئة **الإطارات (إطار)** بتكرار (14) مفردة ونسبة (25.9%)، وهي فئة ذات طابع إداري وإشرافي، ما يعكس وجود مستوى من التمثيل لفئات تتولى مهام التنظيم واتخاذ القرار داخل المؤسسات محل الدراسة، وهو ما يساهم في تقديم رؤية إدارية حول موضوع التدقيق الإلكتروني. كما احتلت فئة **مكلف بالتصريحات** المرتبة الثالثة بتكرار (10) مفردات ونسبة (18.5%)، وهي فئة ترتبط بشكل مباشر بالتصريحات الجبائية والمالية، مما يعزز من ارتباط العينة بالبيانات ذات الطابع المالي والضريبي التي تعد جزءاً مهماً من بيئة التدقيق.

أما فئة **الإطارات المالية** فقد بلغ عددها (7) مفردات بنسبة (13%)، وهي فئة متخصصة في التسيير المالي، مما يضيف بعداً تخصصياً مهماً في تحليل الأدلة المالية وتقييمها. في حين جاءت فئة **المسير الجبائي** بنسبة (5.6%)، وهي فئة ذات علاقة مباشرة بالجانب الضريبي، مما يساهم في إثراء الدراسة من زاوية الرقابة الجبائية وأثرها على البيانات المالية.

أما فئة **المدققين** فبلغت (2) مفردتين فقط بنسبة (3.7%)، وهي نسبة محدودة مقارنة ببقية الفئات، لكنها تبقى ذات أهمية نوعية كبيرة نظراً لخبرتهم المباشرة في مجال التدقيق. كما سجلت فئة **المحامين ورؤساء الأقسام** أدنى نسبة (1.9%) لكل منهما، وهو ما يعكس محدودية تمثيلهم في العينة مقارنة بالتخصصات المالية والمحاسبية.

وبصفة عامة، يبرز من هذا التوزيع أن أغلب أفراد العينة ينتمون إلى تخصصات مالية ومحاسبية وإدارية، وهو ما يتماشى مع طبيعة الدراسة، ويعزز من موثوقية النتائج، إذ إن المبحوثين يمتلكون خلفيات مهنية مرتبطة مباشرة بموضوع أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، مما يضمن دقة وموضوعية أكبر في الإجابات المقدمة.

الجدول رقم 05: يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة

سنوات الخبرة	التكرار	النسبة (%)
أقل من 5 سنوات	16	29.6
من 5 إلى 10 سنوات	11	20.4
من 11 إلى 15 سنة	14	25.9
أكثر من 15 سنة	13	24.1
المجموع	54	100

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

الشكل رقم 04: يمثل توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة



المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير بيانات الجدول إلى التوزيع حسب سنوات الخبرة لأفراد عينة الدراسة، حيث يتبين أن العينة تتوزع بشكل متوازن نسبياً بين مختلف الفئات الخيرية، مما يعكس تنوعاً مهماً في مستويات الخبرة المهنية داخل المؤسسات محل الدراسة.

وقد جاءت الفئة أقل من 5 سنوات في المرتبة الأولى بتكرار بلغ (16) مفردة ونسبة (29.6%)، وهي تمثل النسبة الأكبر، مما يدل على حضور واضح لفئة العاملين الجدد أو ذوي الخبرة المحدودة نسبياً، وغالباً ما تكون هذه الفئة أكثر تفاعلاً مع النظم الإلكترونية وأكثر قابلية لاستخدام التقنيات الحديثة في بيئة العمل.

في المرتبة الثانية جاءت الفئة من 11 إلى 15 سنة بتكرار (14) مفردة ونسبة (25.9%)، وهي فئة تمتاز بخبرة مهنية معتبرة تجمع بين الفهم الجيد للممارسات المهنية والقدرة على التعامل مع التحول الرقمي في المؤسسات.

أما الفئة أكثر من 15 سنة فقد سجلت (13) مفردة بنسبة (24.1%)، وهي تمثل أصحاب الخبرة الطويلة، الذين يملكون رصيداً مهنيًا كبيراً في مجالات المحاسبة والتدقيق والرقابة، مما يضيف عمقاً تحليلياً على إجابات العينة.

في حين جاءت الفئة من 5 إلى 10 سنوات في المرتبة الأخيرة نسبياً بتكرار (11) مفردة ونسبة (20.4%)، وهي تمثل فئة وسطية من حيث الخبرة، تجمع بين الحداثة المهنية والتجربة العملية المتوسطة.

وبصفة عامة، يظهر من التوزيع أن العينة تضم مختلف المستويات الخيرية بشكل متقارب نسبياً، حيث لا توجد فئة مهيمنة بشكل مطلق، وهو ما يعزز من توازن العينة وموضوعية النتائج، إذ إن تنوع الخبرات بين أفرادها يساهم في تقديم رؤية شاملة حول موضوع أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، ويجمع بين خبرة الممارسين القدامى وكفاءة المستخدمين الجدد للتقنيات الحديثة.

المطلب الثاني: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحاور

الجدول رقم 06: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الأول

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.552	1.81	تسهم بيئة الأعمال الإلكترونية في توفير أدلة تدقيق مرتبطة بأهداف عملية التدقيق
0.616	1.87	تساعد الأنظمة الإلكترونية في الحصول على أدلة تدقيق مناسبة لطبيعة العمليات المالية
0.598	1.98	تمكن الأدلة الإلكترونية المدقق من تقييم صحة المعاملات المالية
0.513	1.96	توفر قواعد البيانات الإلكترونية معلومات ذات صلة بموضوع التدقيق
0.680	1.91	تساعد السجلات الإلكترونية في تكوين رأي مهني سليم حول القوائم المالية
0.644	2.00	تسهل بيئة الأعمال الإلكترونية الوصول إلى الأدلة الملائمة لاتخاذ القرارات المهنية.

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول آراء أفراد العينة حول مدى مساهمة بيئة الأعمال الإلكترونية في توفير أدلة التدقيق الإلكترونية ودعم عملية التدقيق، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (1.81) و(2.00)، وهي قيم منخفضة مقارنة بمقياس ليكرت الخماسي، ما يعكس مستوى موافقة مرتفع لدى المبحوثين على جميع العبارات المتعلقة بهذا البعد.

كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين (0.513) و(0.680)، وهي قيم منخفضة نسبياً تدل على وجود درجة عالية من التجانس والتوافق بين آراء أفراد العينة.

وتشير النتائج إلى أن العبارة "تسهم بيئة الأعمال الإلكترونية في توفير أدلة تدقيق مرتبطة بأهداف عملية التدقيق" جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (1.81) وانحراف معياري (0.552)، مما يدل على إدراك أفراد العينة لأهمية البيئة الإلكترونية في توفير أدلة تدقيق تتسم بالملاءمة والارتباط المباشر بأهداف التدقيق، وهو ما يعزز كفاءة المدقق في جمع الأدلة المناسبة وتقييمها.

كما جاءت عبارة "تساعد الأنظمة الإلكترونية في الحصول على أدلة تدقيق مناسبة لطبيعة العمليات المالية" في المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (1.87) وانحراف معياري (0.616)، وهو ما يعكس قناعة الباحثين بأن الأنظمة الإلكترونية توفر بيانات ومعلومات دقيقة تساعد المدقق على فحص مختلف العمليات المالية وفق خصائصها ومتطلباتها.

واحتلت عبارة "تساعد السجلات الإلكترونية في تكوين رأي مهني سليم حول القوائم المالية" المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (1.91) وانحراف معياري (0.680)، مما يؤكد الدور المحوري للسجلات الإلكترونية في دعم الأحكام المهنية للمدقق وتعزيز موثوقية نتائج التدقيق.

أما عبارة "توفر قواعد البيانات الإلكترونية معلومات ذات صلة بموضوع التدقيق" فقد سجلت متوسطاً حسابياً قدره (1.96) وانحرافاً معيارياً (0.513)، وهو أدنى انحراف معياري ضمن العبارات، مما يدل على وجود اتفاق كبير بين أفراد العينة بشأن أهمية قواعد البيانات الإلكترونية كمصدر أساسي للمعلومات ذات الصلة بموضوع التدقيق.

في حين جاءت عبارة "تمكن الأدلة الإلكترونية المدقق من تقييم صحة المعاملات المالية" بمتوسط حسابي بلغ (1.98) وانحراف معياري (0.598)، وهو ما يعكس إدراك أفراد العينة للدور الذي تؤديه الأدلة الإلكترونية في التحقق من صحة المعاملات المالية واكتشاف الأخطاء أو الانحرافات المحتملة.

وجاءت في المرتبة الأخيرة عبارة "تسهل بيئة الأعمال الإلكترونية الوصول إلى الأدلة الملائمة لاتخاذ القرارات المهنية" بمتوسط حسابي (2.00) وانحراف معياري (0.644)، ورغم احتلالها المرتبة الأخيرة فإن متوسطها لا يزال يعبر عن درجة موافقة مرتفعة، مما يدل على اتفاق المبحوثين على أن بيئة الأعمال الإلكترونية تسهم في تحسين إمكانية الوصول إلى الأدلة اللازمة لدعم القرارات المهنية للمدقق.

وبصفة عامة، تكشف النتائج عن وجود اتجاه إيجابي قوي لدى أفراد العينة نحو الدور الذي تؤديه بيئة الأعمال الإلكترونية في توفير أدلة التدقيق الإلكترونية وتعزيز جودتها وملاءمتها وموثوقيتها، وهو ما ينسجم مع التوجهات الحديثة في مهنة التدقيق التي تؤكد أن التحول الرقمي والأنظمة الإلكترونية المتكاملة أصبحت من العوامل الأساسية في رفع كفاءة عملية التدقيق وتحسين جودة الأحكام المهنية وتقليل مخاطر المعلومات، بما يعزز الثقة في القوائم والتقارير المالية محل التدقيق.

الجدول رقم 07: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثاني

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.637	2.17	تتسم أدلة التدقيق المتاحة في بيئة الأعمال الإلكترونية بالكفاية اللازمة لدعم نتائج التدقيق
0.696	1.93	تسمح قواعد البيانات الإلكترونية بالحصول على معلومات شاملة حول العمليات المالية
0.658	2.02	تساعد بيئة الأعمال الإلكترونية في جمع عدد كاف من أدلة التدقيق خلال فترة زمنية قصيرة
0.776	1.96	تمكن التقنيات الإلكترونية المدقق من توسيع نطاق الفحص والتدقيق
0.473	1.76	تتيح الأنظمة الإلكترونية الوصول إلى مصادر متعددة

لأدلة التدقيق		
تعد الأدلة المتاحة إلكترونياً كافية لدعم نتائج واستنتاجات التدقيق.	2.37	0.681

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير نتائج الجدول إلى تقييم أفراد العينة لمدى كفاية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (1.76) و(2.37)، وهي قيم تعكس مستوى موافقة مرتفعاً على مختلف العبارات، مما يدل على وجود اتجاه إيجابي نحو قدرة البيئة الإلكترونية على توفير أدلة تدقيق كافية وملائمة لدعم عملية التدقيق. كما تراوحت قيم الانحراف المعياري بين (0.473) و(0.776)، وهي قيم منخفضة نسبياً تشير إلى درجة مقبولة من التجانس في آراء أفراد العينة.

وجاءت العبارة "تتيح الأنظمة الإلكترونية الوصول إلى مصادر متعددة لأدلة التدقيق" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (1.76) وانحراف معياري (0.473)، وهو أدنى انحراف معياري في الجدول، ما يعكس وجود اتفاق كبير بين المبحوثين حول قدرة الأنظمة الإلكترونية على تنويع مصادر الأدلة المتاحة للمدقق، الأمر الذي يعزز شمولية عملية التدقيق ويزيد من موثوقية النتائج المتوصل إليها.

واحتلت عبارة "تسمح قواعد البيانات الإلكترونية بالحصول على معلومات شاملة حول العمليات المالية" المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (1.93) وانحراف معياري (0.696)، مما يشير إلى إدراك أفراد العينة لأهمية قواعد البيانات الإلكترونية في توفير معلومات متكاملة ودقيقة حول مختلف الأنشطة والعمليات المالية، بما يدعم إجراءات الفحص والتحقق.

كما جاءت عبارة "تمكن التقنيات الإلكترونية المدقق من توسيع نطاق الفحص والتدقيق" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (1.96) وانحراف معياري (0.776)، وهو أعلى انحراف معياري بين العبارات، مما يدل على وجود

تباين نسبي في وجهات نظر المبحوثين حول مدى مساهمة التقنيات الإلكترونية في توسيع نطاق التدقيق، رغم استمرار الاتجاه العام نحو الموافقة على هذه العبارة.

أما عبارة "تساعد بيئة الأعمال الإلكترونية في جمع عدد كاف من أدلة التدقيق خلال فترة زمنية قصيرة" فقد سجلت متوسطاً حسابياً قدره (2.02) وانحرافاً معيارياً بلغ (0.658)، وهو ما يعكس قناعة أفراد العينة بأن البيئة الإلكترونية تسهم في رفع كفاءة عملية جمع الأدلة من خلال تقليص الوقت والجهد اللازمين للحصول عليها.

وجاءت عبارة "تتسم أدلة التدقيق المتاحة في بيئة الأعمال الإلكترونية بالكفاية اللازمة لدعم نتائج التدقيق" في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ (2.17) وانحراف معياري (0.637)، مما يشير إلى اتفاق المبحوثين على أن الأدلة الإلكترونية المتاحة توفر مستوى مناسباً من الكفاية يمكن الاعتماد عليه عند تكوين نتائج التدقيق.

في حين احتلت العبارة "تعد الأدلة المتاحة إلكترونياً كافية لدعم نتائج واستنتاجات التدقيق" المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.37) وانحراف معياري (0.681)، ورغم ذلك فإن المتوسط ما يزال يعكس درجة موافقة إيجابية، الأمر الذي يدل على أن أفراد العينة يقرون بقدرة الأدلة الإلكترونية على دعم الاستنتاجات المهنية للمدقق، وإن كانت بدرجة أقل مقارنة ببقية العبارات.

وبصورة عامة، تؤكد هذه النتائج أن أفراد العينة ينظرون إلى بيئة الأعمال الإلكترونية باعتبارها بيئة داعمة لتوفير أدلة تدقيق كافية من حيث الكم والتنوع والشمولية، حيث تسهم الأنظمة وقواعد البيانات والتقنيات الرقمية في تسهيل الوصول إلى المعلومات وتوسيع نطاق الفحص وتحسين كفاءة جمع الأدلة. وتتسجم هذه النتيجة مع الأدبيات الحديثة في مجال التدقيق الإلكتروني التي تؤكد أن التحول الرقمي عزز من قدرة المدققين على الحصول على أدلة أكثر شمولاً وملاءمة وفي وقت أقل، مما ينعكس إيجاباً على جودة عملية التدقيق وموثوقية نتائجها.

الجدول رقم 08: حساب المتوسط الحسابي والانحراف المعياري لعبارات المحور الثالث

الانحراف المعياري	المتوسط الحسابي	العبارات
0.656	1.94	تتميز الأدلة المستخرجة من الأنظمة الإلكترونية بدرجة عالية من الدقة
0.495	1.98	يمكن الاعتماد على السجلات الإلكترونية في التحقق من صحة المعاملات المالية
0.529	1.72	تسهم وسائل الحماية الإلكترونية في تعزيز مصداقية أدلة التدقيق
0.873	2.26	تقل احتمالات التلاعب بأدلة التدقيق في ظل الأنظمة الإلكترونية المؤمنة
0.521	1.74	تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بإمكانية التحقق من مصدرها وتتبعها
0.646	1.87	توفر أدلة التدقيق الإلكترونية درجة مرتفعة من الثقة عند اتخاذ القرارات المهنية

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

تشير نتائج الجدول إلى تقييم أفراد العينة لمدى موثوقية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية، حيث تراوحت المتوسطات الحسابية بين (1.72) و(2.26)، وهي قيم تعكس مستوى موافقة مرتفعاً على جميع العبارات، مما يدل على وجود اتجاه إيجابي نحو الثقة في الأدلة الإلكترونية وقدرتها على دعم عملية التدقيق. كما تراوحت قيم

الانحراف المعياري بين (0.495) و(0.873)، وهي قيم تشير عموماً إلى وجود درجة مقبولة من التوافق بين آراء الباحثين، مع ملاحظة بعض التباين في تقييم بعض الجوانب المرتبطة بأمن الأدلة الإلكترونية.

وقد جاءت العبارة "تسهم وسائل الحماية الإلكترونية في تعزيز مصداقية أدلة التدقيق" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (1.72) وانحراف معياري (0.529)، ما يعكس اقتناع أفراد العينة بالدور الحيوي الذي تؤديه وسائل الحماية الإلكترونية، مثل أنظمة التشفير والرقابة الإلكترونية وإجراءات أمن المعلومات، في تعزيز مصداقية الأدلة وحمايتها من التعديل أو الاستخدام غير المشروع.

كما احتلت عبارة "تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بإمكانية التحقق من مصدرها وتتبعها" المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (1.74) وانحراف معياري (0.521)، مما يدل على إدراك الباحثين لأهمية خاصية التتبع الإلكتروني للأدلة، والتي تمكن المدقق من التحقق من مصدر البيانات ومساها، الأمر الذي يعزز من موثوقية الأدلة وقابليتها للفحص والمراجعة.

وجاءت عبارة "توفر أدلة التدقيق الإلكترونية درجة مرتفعة من الثقة عند اتخاذ القرارات المهنية" في المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي بلغ (1.87) وانحراف معياري (0.646)، وهو ما يشير إلى أن أفراد العينة يرون أن الأدلة الإلكترونية تمثل أساساً مهماً يدعم الأحكام المهنية للمدقق ويعزز الثقة في القرارات التي يتم اتخاذها استناداً إليها.

أما عبارة "تتميز الأدلة المستخرجة من الأنظمة الإلكترونية بدرجة عالية من الدقة" فقد سجلت متوسطاً حسابياً قدره (1.94) وانحرافاً معيارياً بلغ (0.656)، مما يعكس اتفاق الباحثين على أن الأنظمة الإلكترونية تسهم في إنتاج بيانات ومعلومات أكثر دقة مقارنة بالأنظمة التقليدية، نتيجة الاعتماد على المعالجة الآلية وتقليل التدخل البشري.

كما جاءت عبارة "يمكن الاعتماد على السجلات الإلكترونية في التحقق من صحة المعاملات المالية" في المرتبة الخامسة بمتوسط حسابي بلغ (1.98) وانحراف معياري (0.495)، وهو أدنى انحراف معياري بين العبارات، مما

يدل على وجود درجة عالية من الإجماع بين أفراد العينة بشأن أهمية السجلات الإلكترونية كمصدر موثوق للتحقق من صحة المعاملات المالية وتأكيد سلامة البيانات المحاسبية.

في حين احتلت العبارة "تقل احتمالات التلاعب بأدلة التدقيق في ظل الأنظمة الإلكترونية المؤمنة" المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي (2.26) وانحراف معياري (0.873)، وهو أعلى انحراف معياري في الجدول، مما يشير إلى وجود تباين نسبي في آراء الباحثين حول مدى قدرة الأنظمة الإلكترونية المؤمنة على الحد من مخاطر التلاعب بالأدلة. وقد يعزى هذا التباين إلى اختلاف الخبرات المهنية للمبحوثين أو إلى إدراكهم لوجود تهديدات إلكترونية متطورة قد تؤثر في أمن البيانات رغم توفر وسائل الحماية.

تؤكد هذه النتائج أن أفراد العينة يتمتعون بدرجة مرتفعة من الثقة في موثوقية أدلة التدقيق الإلكترونية، ويرون أن الخصائص التي تتميز بها البيئة الرقمية، مثل إمكانية التتبع، ودقة البيانات، ووسائل الحماية الإلكترونية، تسهم في تعزيز مصداقية الأدلة وقابليتها للاعتماد عند تكوين الرأي المهني. كما تعكس النتائج إدراكاً متزايداً لأهمية نظم أمن المعلومات والرقابة الإلكترونية في دعم جودة عملية التدقيق وضمان سلامة الأدلة المستخدمة في اتخاذ القرارات المهنية، وهو ما يتوافق مع الاتجاهات الحديثة في التدقيق الإلكتروني التي تجعل من الموثوقية والأمن الرقمي ركيزتين أساسيتين لنجاح عملية التدقيق في بيئة الأعمال المعاصرة.

الجدول رقم 09: يبين ألفا كرونباخ للمحاور

المحور	عدد العبارات	عدد أفراد العينة	متوسط المقياس الكلي	الانحراف المعياري	معامل ألفا كرونباخ
المحور الأول	6	54	11.54	1.988	0.537
المحور الثاني	6		12.20	2.235	0.572
المحور الثالث	6		11.52	2.455	0.721

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول نتائج اختبار الثبات باستخدام معامل ألفا كرونباخ لأبعاد الدراسة الثلاثة، والذي يُعد من أكثر المؤشرات استخداماً لقياس درجة الاتساق الداخلي بين فقرات المقياس ومدى قدرتها على قياس المفهوم نفسه. وقد شملت الدراسة (54) مفردة، وتضمن كل محور (6) عبارات. أظهرت النتائج أن المحور الأول سجل متوسطاً كلياً بلغ (11.54) بانحراف معياري قدره (1.988)، في حين بلغ معامل ألفا كرونباخ (0.537). وتشير هذه القيمة إلى وجود مستوى مقبول نسبياً من الاتساق الداخلي، خاصة في الدراسات الاستكشافية التي تتناول موضوعات حديثة أو عينات محدودة الحجم، مما يدل على أن فقرات المحور تتمتع بدرجة معقولة من التجانس في قياس البعد المستهدف.

أما المحور الثاني فقد حقق متوسطاً كلياً قدره (12.20) وانحرافاً معيارياً بلغ (2.235)، بينما بلغ معامل ألفا كرونباخ (0.572)، وهي قيمة أعلى من المحور الأول، مما يعكس درجة أفضل من الاتساق الداخلي بين فقرات هذا المحور. ويشير ذلك إلى أن العبارات المكونة له تتسم بقدر مقبول من الترابط وتسهم في قياس المفهوم محل الدراسة بصورة متجانسة.

في المقابل، سجل المحور الثالث متوسطاً كلياً بلغ (11.52) بانحراف معياري قدره (2.455)، وبلغ معامل ألفا كرونباخ (0.721)، وهي قيمة تعد جيدة وفق المعايير الإحصائية المتعارف عليها، حيث تتجاوز الحد الأدنى

المقبول (0.70)، مما يدل على تمتع فقرات هذا المحور بدرجة مرتفعة من الاتساق الداخلي والموثوقية، وقدرتها على قياس البعد المدروس بدقة وثبات.

وبالمقارنة بين المحاور الثلاثة، يتضح أن المحور الثالث هو الأكثر ثباتاً وموثوقية من بين محاور الدراسة، يليه المحور الثاني ثم المحور الأول. كما تشير النتائج إلى أن معاملات ألفا كرونباخ تراوحت بين (0.537) و(0.721)، وهي قيم تدل إجمالاً على أن أداة الدراسة تتمتع بدرجات متفاوتة من الثبات، تتراوح بين المقبولة والجيدة.

وعليه، يمكن الاستنتاج أن الاستبيان يتمتع بمستوى مقبول من الاتساق الداخلي، وأن فقراته قادرة على توفير بيانات يمكن الاعتماد عليها في اختبار فرضيات الدراسة وتحليل العلاقة بين متغيراتها، مع ملاحظة أن المحور الثالث يتميز بدرجة ثبات أعلى مقارنة بالمحورين الأول والثاني، الأمر الذي يعزز من موثوقية النتائج المرتبطة بهذا البعد.

الجدول رقم 10: يبين اختبار الفرضية العامة: تتميز جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية

(من حيث الملاءمة والكفاية والموثوقية) بمستوى معين من التقييم لدى أفراد العينة.

الفرضية	F	Sig	Eta ²	القرار الإحصائي
الفرضية العامة	3.310	0.040	0.059	وجود فروق دالة إحصائية

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول نتائج اختبار الفروق الخاصة بالفرضية العامة للدراسة، حيث بلغت قيمة F المحسوبة (3.310)، وهي قيمة تعكس وجود تباين بين متوسطات المجموعات محل المقارنة. كما بلغ مستوى الدلالة الإحصائية ($Sig = 0.040$)، وهو أقل من المستوى المعتمد للدلالة الإحصائية (0.05)، مما يدل على أن الفروق المسجلة ليست ناتجة عن الصدفة الإحصائية، وإنما تعكس فروقاً حقيقية بين المجموعات المدروسة.

وبناءً على ذلك، يتم رفض فرضية العدم (H_0) وقبول الفرضية البديلة (H_1)، أي أنه توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات أفراد العينة فيما يتعلق بالمتغير المدروس عند مستوى معنوية (5%).

أما فيما يتعلق بحجم الأثر، فقد بلغت قيمة مربع إيتا ($Eta^2 = 0.059$) ، ما يعني أن المتغير المستقل يفسر حوالي 5.9% من التباين الحاصل في المتغير التابع، بينما تعزى النسبة المتبقية إلى عوامل ومتغيرات أخرى لم يتناولها النموذج الإحصائي. ووفقاً للمعايير الإحصائية الشائعة لتفسير حجم الأثر، فإن هذه القيمة تمثل حجماً للأثر متوسطاً يميل إلى الضعف، مما يشير إلى أن المتغير محل الدراسة يؤثر في المتغير التابع تأثيراً حقيقياً ودالاً إحصائياً، إلا أن قوته التفسيرية تبقى محدودة نسبياً.

وعليه، يمكن القول إن نتائج التحليل تؤكد وجود فروق ذات دلالة إحصائية تدعم الفرضية العامة للدراسة، غير أن حجم الأثر المسجل يشير إلى أن هذه الفروق، رغم أهميتها الإحصائية، لا تفسر سوى جزء محدود من التباين الكلي، الأمر الذي يستدعي أخذ متغيرات أخرى بعين الاعتبار عند تفسير الظاهرة المدروسة بصورة أكثر شمولاً.

المطلب الثالث: اختبار الفرضيات

الجدول رقم 11: يبين اختبار الفرضية الأولى تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الموثوقية.

الفرضية	متوسط العينة	t	df	Sig
الفرضية الفرعية الأولى	1.92	-23.892	53	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى التي تنص على أن "أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الموثوقية." وقد أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد العينة بلغ (1.92)، وهو متوسط يعكس درجة موافقة مرتفعة على عبارات هذا البعد، مما يشير إلى إدراك المبحوثين لمتنوع أدلة التدقيق الإلكترونية بدرجة عالية من الموثوقية.

كما بلغت قيمة اختبار (T) المحسوبة (-23.892) عند درجات حرية (53)، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية ($Sig = 0.000$) ، وهو أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05)، الأمر الذي يدل على وجود فروق

ذات دلالة إحصائية بين المتوسط المحسوب والمتوسط الفرضي للمقياس. وبالتالي فإن هذه النتيجة تؤكد أن مستوى الموثوقية المدرك لأدلة التدقيق الإلكترونية ليس ناتجاً عن الصدفة الإحصائية، وإنما يعكس اتجاهاً حقيقياً لدى أفراد العينة.

وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الموثوقية. ويعزى ذلك إلى الخصائص التي تتمتع بها البيئة الإلكترونية، مثل إمكانية تتبع مصدر البيانات، ودقة السجلات الإلكترونية، وتوافر وسائل الحماية وأمن المعلومات، مما يعزز مصداقية الأدلة وقابليتها للاعتماد في تكوين الرأي المهني للمدقق.

وتتفق هذه النتيجة مع الاتجاهات الحديثة في التدقيق الإلكتروني التي تؤكد أن التطور التكنولوجي واعتماد الأنظمة الرقمية المتكاملة أسهما في تحسين جودة وموثوقية أدلة التدقيق، من خلال توفير بيانات أكثر دقة وقابلية للتحقق والتتبع، الأمر الذي يدعم كفاءة عملية التدقيق ويزيد من الثقة في النتائج والاستنتاجات المهنية التي يتوصل إليها المدقق.

الجدول رقم 12: يبين اختبار الفرضية الثانية تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الكفاية.

الفرضية	متوسط العينة	t	df	Sig
الفرضية الفرعية الثانية	2.0340	-19.057	53	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان بالاعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية التي تنص على أن "أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الكفاية". وقد أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد العينة بلغ (2.0340)، وهو متوسط يعكس درجة موافقة مرتفعة على العبارات المرتبطة ببعد الكفاية، مما يشير إلى إدراك

المبحوثين لقدرة بيئة الأعمال الإلكترونية على توفير كمية مناسبة من أدلة التدقيق اللازمة لدعم عملية التدقيق وتكوين الرأي المهني.

كما بلغت قيمة اختبار (T) المحسوبة (-19.057) عند درجات حرية (53)، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000)، وهو أقل بكثير من مستوى المعنوية المعتمد (0.05)، مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط المحسوب والمتوسط الفرضي للمقياس. وعليه فإن النتائج المتحصل عليها تؤكد أن مستوى الكفاية المدرك لأدلة التدقيق الإلكترونية يتمتع بدلالة إحصائية عالية، ولا يرجع إلى عوامل عشوائية.

وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الكفاية. وتفسر هذه النتيجة بقدرة الأنظمة الإلكترونية على توفير مصادر متنوعة للمعلومات والبيانات، وإمكانية الوصول السريع إلى السجلات وقواعد البيانات، فضلاً عن تمكين المدقق من فحص عدد أكبر من العمليات والمعاملات خلال فترة زمنية أقصر مقارنة ببيئة التدقيق التقليدية.

كما تعكس هذه النتيجة إدراك أفراد العينة للدور الذي تؤديه التكنولوجيا الحديثة في تعزيز حجم الأدلة المتاحة وشموليتها، من خلال ما توفره من قواعد بيانات متكاملة وأنظمة معلومات مترابطة تسمح بالحصول على معلومات مالية دقيقة ومتنوعة تدعم نتائج التدقيق واستنتاجاته. فكلما ازدادت قدرة المدقق على الوصول إلى مصادر متعددة للبيانات وإجراء فحوصات أكثر اتساعاً، ارتفع مستوى كفاية الأدلة المتاحة، الأمر الذي يسهم في تخفيض مخاطر التدقيق وتحسين جودة الأحكام المهنية.

في الأخير، يمكن الاستنتاج أن بيئة الأعمال الإلكترونية توفر مستوى مرتفعاً من كفاية أدلة التدقيق، بما يمكن المدقق من جمع أدلة كمية ونوعية كافية لدعم نتائج التدقيق وتكوين رأي مهني موضوعي وموثوق، وهو ما يتوافق مع متطلبات معايير التدقيق الحديثة التي تؤكد ضرورة توافر أدلة كافية وملائمة كأساس لإصدار الرأي المهني بشأن القوائم المالية.

الجدول رقم 13: يبين اختبار الفرضية الثالثة: تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الموثوقية.

الفرضية	متوسط العينة	t	df	Sig
الفرضية الفرعية الثالثة	1.9198	-19.399	53	0.000

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على برنامج spss26

يبين الجدول نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة التي تنص على أن "أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الموثوقية". وقد أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد العينة بلغ (1.9198)، وهو متوسط يعكس درجة موافقة مرتفعة على عبارات هذا البعد، مما يدل على وجود اتجاه إيجابي لدى المبحوثين نحو اعتبار أدلة التدقيق الإلكترونية أدلة موثوقة يمكن الاعتماد عليها في دعم عملية التدقيق. كما بلغت قيمة اختبار (T) المحسوبة (-19.399) عند درجات حرية (53)، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية (Sig = 0.000)، وهو أقل من مستوى المعنوية المعتمد (0.05)، مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط المحسوب والمتوسط الفرضي للمقياس. وتؤكد هذه النتيجة أن مستوى الموثوقية المدرك لأدلة التدقيق الإلكترونية يتمتع بدلالة إحصائية قوية ولا يرجع إلى الصدفة.

وبناءً على ذلك، يتم رفض الفرضية العدمية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أن أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية تتميز بمستوى مرتفع من الموثوقية. ويعكس ذلك ثقة أفراد العينة في جودة الأدلة المستخرجة من الأنظمة الإلكترونية، وقدرتها على توفير معلومات دقيقة وقابلة للتحقق والتتبع، بما يعزز من مصداقية نتائج التدقيق.

ويمكن تفسير هذه النتيجة بخصائص البيئة الإلكترونية التي تتيح حفظ البيانات والسجلات بصورة منظمة، مع إمكانية الرجوع إليها وتتبع مسارها والتحقق من مصدرها، إضافة إلى ما توفره أنظمة أمن المعلومات من حماية

للبينات ضد التعديل أو التلاعب غير المصرح به. وتسهم هذه الخصائص في تعزيز موثوقية الأدلة الإلكترونية وزيادة درجة الاعتماد عليها عند تكوين الرأي المهني للمدقق. وعليه، يمكن الاستنتاج أن بيئة الأعمال الإلكترونية توفر أدلة تدقيق تتسم بدرجة مرتفعة من الموثوقية، الأمر الذي يدعم فعالية عملية التدقيق ويعزز جودة الأحكام المهنية وموثوقية التقارير المالية، وهو ما يتوافق مع متطلبات التدقيق الحديثة التي تؤكد أهمية الاعتماد على أدلة تتسم بالمصداقية والقدرة على التحقق كأساس لإصدار الرأي المهني.

خلاصة الفصل:

خصص الفصل الثاني للدراسة الميدانية التي هدفت إلى تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال أبعادها الثلاثة: الملاءمة والكفاية والموثوقية. ولتحقيق ذلك تم تصميم استبيان وتوزيعه على عينة من المهنيين العاملين في مجالات المحاسبة والتدقيق والمالية، ثم معالجة البيانات وتحليلها باستخدام برنامج SPSS. أظهرت نتائج التحليل الإحصائي أن تقييم أفراد العينة لأبعاد جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية جاء بمستويات متفاوتة، حيث كشفت النتائج عن وجود مستوى غير مرتفع للملاءمة والكفاية والموثوقية مقارنة بالمتوسط الفرضي المعتمد في الدراسة. كما بينت نتائج اختبار الفرضيات وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسطات المحققة والمتوسط الفرضي، مما يعكس وجود تحفظ لدى أفراد العينة بشأن مستوى جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية. وعليه فإن النتائج تؤكد ضرورة تعزيز آليات جمع ومعالجة وحماية أدلة التدقيق الإلكترونية بما يسهم في تحسين جودتها وزيادة الاعتماد عليها.

الخاتمة

خاتمة

أصبحت بيئة الأعمال الإلكترونية واقعا تفرضه متطلبات التحول الرقمي والتقدم التقني، الأمر الذي انعكس بشكل مباشر على مختلف الوظائف الإدارية والمالية والمحاسبية داخل المؤسسات. وقد أدى هذا التحول إلى ظهور أنماط جديدة من المعاملات والبيانات الإلكترونية، مما استوجب تطوير مهنة التدقيق وأساليبها لمواكبة هذه المستجدات، خاصة فيما يتعلق بأدلة التدقيق التي تعد الركيزة الأساسية التي يعتمد عليها المدقق في تكوين رأيه المهني وإصدار تقريره النهائي.

وانطلاقاً من أهمية هذا الموضوع، هدفت هذه الدراسة إلى تقييم جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية من خلال أبعادها الأساسية المتمثلة في الملاءمة والكفاية والموثوقية، وذلك سعياً للكشف عن مدى توافر هذه الخصائص في الأدلة المستخدمة في ظل الأنظمة الإلكترونية الحديثة.

وقد تم في الجانب النظري التطرق إلى مختلف المفاهيم المرتبطة ببيئة الأعمال الإلكترونية وأدلة التدقيق، مع إبراز خصائصها وأهميتها والتحديات التي تواجه المدققين في ظل البيئة الرقمية. كما تم التركيز على أبعاد جودة أدلة التدقيق باعتبارها المعايير الأساسية للحكم على صلاحية الأدلة وقابليتها للاعتماد في دعم نتائج التدقيق وإبداء الرأي المهني.

أما في الجانب التطبيقي، فقد تم الاعتماد على الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة من المهنيين العاملين في مجالات المحاسبة والتدقيق والمالية، ثم تمت معالجة البيانات وتحليلها باستخدام برنامج SPSS واختبار الفرضيات بالاعتماد على اختبار One Sample T-Test، وذلك بهدف تقييم مستوى جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية.

1- فرضيات الدراسة:

- الفرضية الفرعية الأولى

تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الملاءمة.

وبعد تحليل النتائج تبين أن المتوسط الحسابي أقل من المتوسط الفرضي (3)، وعليه تم رفض الفرضية الفرعية الأولى.

- الفرضية الفرعية الثانية

تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الكفاية. وبعد تحليل النتائج تبين أن المتوسط الحسابي أقل من المتوسط الفرضي (3)، وعليه تم رفض الفرضية الفرعية الثانية.

- الفرضية الفرعية الثالثة

تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الموثوقية. وبعد تحليل النتائج تبين أن المتوسط الحسابي أقل من المتوسط الفرضي (3)، وعليه تم رفض الفرضية الفرعية الثالثة.

- الفرضية الرئيسية

تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بمستوى مرتفع من الجودة. وبما أن الفرضيات الفرعية الثلاث لم يتم تأكيدها، فإنه تم رفض الفرضية الرئيسية للدراسة. وعليه أن أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية لا تتمتع بمستوى مرتفع من الجودة من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وذلك من خلال عدم تحقق أبعاد الجودة الثلاثة المتمثلة في الملاءمة والكفاية والموثوقية بالمستوى المرتفع المفترض.

نتائج الدراسة

وأظهرت نتائج الدراسة أن جودة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية لا تزال بحاجة إلى المزيد من التطوير والتحسين، حيث بينت النتائج أن مستويات الملاءمة والكفاية والموثوقية لم تصل إلى المستوى المرتفع المفترض في الدراسة، وهو ما يعكس وجود بعض الصعوبات والتحديات المرتبطة بالحصول على أدلة تدقيق إلكترونية تتمتع بالخصائص المطلوبة من حيث الجودة والاعتماد عليها بشكل كامل في دعم عملية التدقيق.

كما أظهرت النتائج وجود تباين في تقييم أفراد العينة لأبعاد جودة أدلة التدقيق، الأمر الذي يؤكد أن فعالية الأدلة الإلكترونية تتأثر بمدى تطور الأنظمة المعلوماتية، وكفاءة إجراءات الرقابة الداخلية، ومستوى الحماية والأمن المعلوماتي المطبق داخل المؤسسات، إضافة إلى كفاءة وخبرة القائمين على عمليات التدقيق.

استنتاجات

وبناءً على النتائج المتوصل إليها، يمكن التأكيد على أن نجاح التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية لا يتوقف فقط على توفر التكنولوجيا الحديثة، بل يتطلب أيضاً توفير بيئة رقابية فعالة وأنظمة معلومات موثوقة وآليات متطورة لحماية البيانات وضمان سلامتها، بما يسمح بالحصول على أدلة تدقيق ذات جودة عالية يمكن الاعتماد عليها في اتخاذ القرارات المهنية.

التوصيات:

- ضرورة تعزيز نظم الرقابة الداخلية الإلكترونية، وتطوير البنية التكنولوجية للمؤسسات، وتكثيف برامج التكوين والتدريب في مجال التدقيق الإلكتروني
- تبني أحدث الوسائل التقنية التي تضمن سلامة البيانات وحمايتها من مخاطر التلاعب أو الاختراق.
- بضرورة تحديث المعايير المهنية المتعلقة بالتدقيق بما يتلاءم مع متطلبات بيئة الأعمال الإلكترونية والتطورات التكنولوجية المتلاحقة.
- وضع ضوابط رقابية فعالة على عملية التشغيل الإلكتروني.
- استخدام تكنولوجيا المعلومات في مراجعة.
- تطوير منهجية التدقيق المساندة مهنة التدقيق للمستجدات والتطورات الحاصلة

آفاق الدراسة:

- تعالج هذه الدراسة تقييم جودة أدلة التدقيق في الاعمال الالكترونية ولإتساع هذا الموضوع فإنه لا يمكن إحاطته من كل الجوانب في الدراسة الواحدة ومنه فتح الباب أمام البحوث المستقبلية نذكر منها:

- تحديات ومتطلبات مهنة التدقيق في بيئة الأعمال الالكترونية.
- أثر إستعمال خبير تكنولوجيا المعلومات على إستقلالية مراجعة الحسابات في بيئة الأعمال الالكترونية.
- تنظيم مهنة التدقيق في الجزائر في بيئة الأعمال الالكترونية.
- إنعكاسات البيئة المحاسبية على عملية تدقيق الحسابات.
- المحاسبة البيئية في ظل الأعمال الإلكترونية

قائمة المصادر والمراجع

1- قائمة المصادر والمراجع:

أ. مصادر باللغة العربية:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين، (2010)، إصدارات المعايير الدولية لرقابة الجودة والتدقيق والمراجعة وعمليات التأكيد الأخرى والخدمات ذات العلاقة، الجزء الأول، ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين (الأردن)، شمساني وعمان، الأردن.

2- المراجع باللغة العربية

أ. الكتب:

- جمعة، أحمد حلمي، المدخل إلى التدقيق والتأكد الحديث"، دار صفاء، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2009.
- يوسف أحمد أبو قارة، التسويق الإلكتروني، جامعة القدس أبوديس، دار وائل للنشر، الاردن، عمان الطبعة الثانية، 2012.
- كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد اليد سرايا دراسات متقدمة في المحاسبة والمراجعة، الدار الجامعية، مصر.
- محمد سمير الصبان، محمد الفيومي، المراجعة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، بيروت، 1990.
- نجم عبود نجم، الإدارة الإلكترونية، الاستراتيجية والوظائف والمشكلات دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية، 2004.
- سعد غالب، ياسين، بشير عباس العلاق، الأعمال الإلكترونية، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان، الأردن 2006.
- عبد الوهاب نصر علي، شحاته السيد شحاته، المراجعة الإلكترونية في أسواق المال، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية، 2004.
- عمر أحمد أبو هاشم وآخرون، الإدارة الإلكترونية، مدخل إلى الإدارة التعليمية الحديثة، دار المناهج للنشر والتوزيع، عمان الأردن، الطبعة الأولى، 2013.
- غسان قاسم اللامي، تكنولوجيا المعلومات في منظمات الأعمال، دار الوراق للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2010.

ب. الأطروحات:

- أحمد عبد الله، عمر العمودي، أثر التجارة الالكترونية على المراجعة - دراسة ميدانية في اليمن أطروحة دكتوراه في المحاسبة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة دمشق سنة 2006.
- فايز سايج، أهمية تبني معايير التدقيق الدولية في ظل الاصلاح المحاسبي، حالة الجزائر أطروحة مقدمة لنيل درجة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير والجزائر، جامعة البليدة، 2015.
- صالح حميداتو، تحديات المراجعة الخارجية في ظل بيئة التجارة الالكترونية في الجزائر، أطروحة دكتوراه في علم التسيير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة 2016-2017.

ج-المذكرات

• مذكرات ماجستير

- مرشد عبد المصدر، أثر مخاطر مهنة التدقيق على جودة التدقيق، ماجستير في المحاسبة والتمويل، كلية التجارة، جامعة الإسلامية، غزة، 2013..
- د. المقالات العلمية والمدخلات:

- زين يونس كشرود بشير، أثر التجارة الالكترونية على مهنة التدقيق، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، جامعة الوادي الجزائر، العدد السادس، المجلد 2020.
- يخلف صفية، طرشي محمد، دور تدقيق الالكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي، جامعة حسيبة بوعلي، الشلف الجزائر، العدد 2، المجلد السادس، ديسمبر، 2020.
- السعدي، ابراهيم خليل، أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على مهنة التدقيق في قطاع الشركات الصناعية في الأردن، دراسة ميدانية مجلة الإدارة العامة، مجلد 50، عدد 01.
- محمد مداحي، التجارة الالكترونية منافعها ومعوقاتا ومتطلبات نجاحها، الملتقى العلمي الدولي حول: عصرنه نظام الدفع في البنوك الجزائرية وإشكالية اعتماد التجارة الالكترونية في الجزائر عرض تجارب دولية ، المركز الجامعي بخميس مليانة، الجزائر، يومي 26 و 27 أفريل، 2011.
- عيسى الزين، أحمد قايد نور الدين، مدى قدرة محافظ الحسابات على مراجعة في ظل نظم المعلومات الالكترونية، مجلة الدراسات الاقتصادية والمالية، العدد 10، الجزء الأول، جامعة الوادي 2017.

3-المراجع الأجنبية:

- 4- H. Bouquin et J.C. Becour , Audit opérationnel , Ed.Economica , 2 Ed., Paris , 1996.

- 5- Dalci, I and Tanis, V, N (2009), Computerized Accounting Information Systems on the JIT Production Systems, "Review of Social, Economic & Business Studies, Vol (2).
- 6- Daniel Amor: «Revolution E-business», Pearson Education, Paris, 2000, p 7.

قائمة الملاحق

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة 20 أوت 1955 سكيكدة

كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأخ الكريم، الأخت الكريمة

السلام عليكم ورحمة الله تعالى وبركاته.

تحية طيبة وأما بعد:

يسرنا أن نضع بين أيديكم هذا الاستبيان الذي صمم لجمع المعلومات اللازمة للدراسة التي نقوم بإعدادها
إستكمالا للحصول على شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة - تخصص محاسبة وتدقيق -
بعنوان: "تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الالكترونية" وسنكون ممتنين لكم لو تكرمتم بتعبئة هذه
الاستمارة بدقة وعناية وموضوعية، كما نعلمكم أن المعلومات سرية ولا تستخدم إلا لإغراض البحث
العلمي.

شكرا على تعاونكم

السنة الجامعية: 2026/2025

المحور الأول: البيانات الشخصية

1- الجنس:

☐ ذكر ☐ أنثى

2- الفئة العمرية:

من 20 إلى 30 سنة ☐ من 31 إلى 40 سنة ☐ من 50 سنة فأكثر ☐

3- المسمى الوظيفي:

4- سنوات الخبرة:

أقل من 5 سنوات ☐ من 05 إلى 10 سنوات ☐ من 11 إلى 15 سنة ☐

☐ أكثر من 15 سنة

ثانيا: يرجى الإجابة عما يلي بوضع الإشارة (x) أمام الإجابة المناسبة

المحور الأول: ملاءمة أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية

المعبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تسهم بيئة الأعمال الإلكترونية في توفير أدلة تدقيق مرتبطة بأهداف عملية التدقيق.					
تساعد الأنظمة الإلكترونية في الحصول على أدلة تدقيق مناسبة لطبيعة العمليات المالية.					
تمكن الأدلة الإلكترونية المدقق من تقييم صحة المعاملات المالية.					
توفر قواعد البيانات الإلكترونية معلومات ذات صلة بموضوع التدقيق.					
تساعد السجلات الإلكترونية في تكوين رأي مهني سليم حول القوائم المالية.					
تسهل بيئة الأعمال الإلكترونية الوصول إلى الأدلة الملائمة لاتخاذ القرارات المهنية.					

المحور الثاني: كفاية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية.

العبارة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
تتسم أدلة التدقيق المتاحة في بيئة الأعمال الإلكترونية بالكفاية اللازمة لدعم نتائج التدقيق.					
تسمح قواعد البيانات الإلكترونية بالحصول على معلومات شاملة حول العمليات المالية.					
تساعد بيئة الأعمال الإلكترونية في جمع عدد كاف من أدلة التدقيق خلال فترة زمنية قصيرة.					
تمكن التقنيات الإلكترونية المدقق من توسيع نطاق الفحص والتدقيق.					
تتيح الأنظمة الإلكترونية الوصول إلى مصادر متعددة لأدلة التدقيق.					
تعد الأدلة المتاحة إلكترونياً كافية لدعم نتائج واستنتاجات التدقيق.					

المحور الثالث: موثوقية أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية.

غير موافق بشدة	غير موافق	محايد	موافق	موافق بشدة	العبارة
					تتميز الأدلة المستخرجة من الأنظمة الإلكترونية بدرجة عالية من الدقة.
					يمكن الاعتماد على السجلات الإلكترونية في التحقق من صحة المعاملات المالية.
					تسهم وسائل الحماية الإلكترونية في تعزيز مصداقية أدلة التدقيق.
					تقل احتمالات التلاعب بأدلة التدقيق في ظل الأنظمة الإلكترونية المؤمنة.
					تتميز أدلة التدقيق في بيئة الأعمال الإلكترونية بإمكانية التحقق من مصدرها وتتبعها.
					توفر أدلة التدقيق الإلكترونية درجة مرتفعة من الثقة عند اتخاذ القرارات المهنية

```
FREQUENCIES VARIABLES=الجنس السن الوظيفة الخبرة  
/PIECHART FREQ  
/ORDER=ANALYSIS.
```

Fréquences

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 19:09:56
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\تقني يم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques sont basées sur toutes les observations comportant des données valides.
Syntaxe		FREQUENCIES VARIABLES=الجنس السن الوظيفة الخبرة /PIECHART FREQ /ORDER=ANALYSIS.
Ressources	Temps de processeur	00:00:12,33
	Temps écoulé	00:00:28,53

Statistiques

		الجنس	الفئة العمرية	المسمى الوظيفي	سنوات الخبرة
N	Valide	54	54	54	54
	Manquant	0	0	0	0

Table de fréquences

		الجنس			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	ذكر	33	61,1	61,1	61,1
	أنثى	21	38,9	38,9	100,0
	Total	54	100,0	100,0	

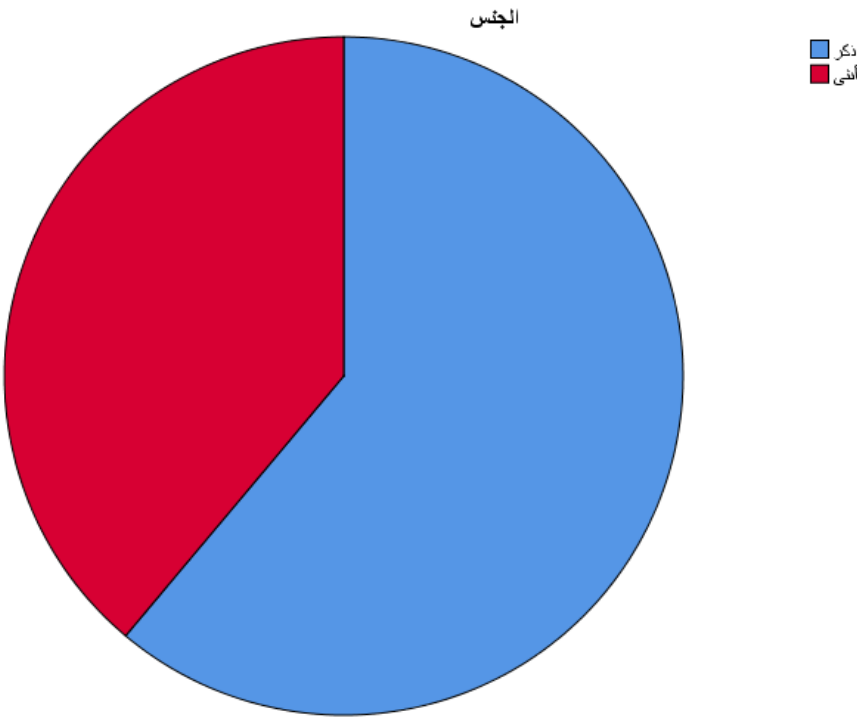
		الفئة العمرية			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	من 20 سنة إلى 30 سنة	13	24,1	24,1	24,1
	من 31 سنة إلى 40 سنة	27	50,0	50,0	74,1
	من 50 سنة فأكثر	14	25,9	25,9	100,0
	Total	54	100,0	100,0	

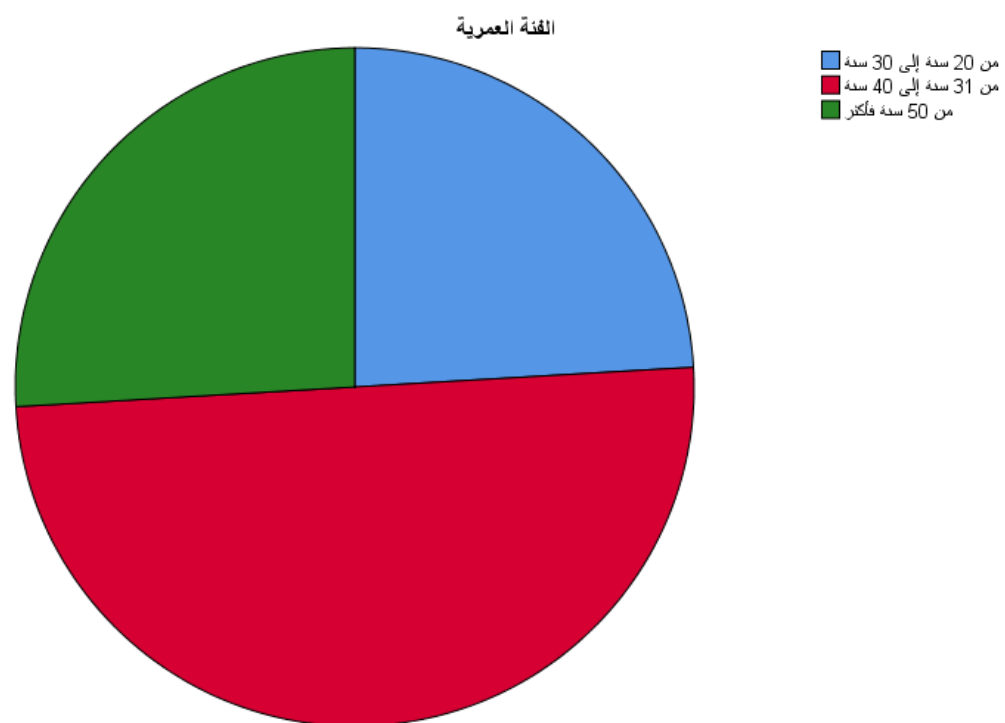
		المسمى الوظيفي			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	محامي	1	1,9	1,9	1,9
	محاسب	16	29,6	29,6	31,5
	مكلف بالتصريحات	10	18,5	18,5	50,0
	مدقق	2	3,7	3,7	53,7

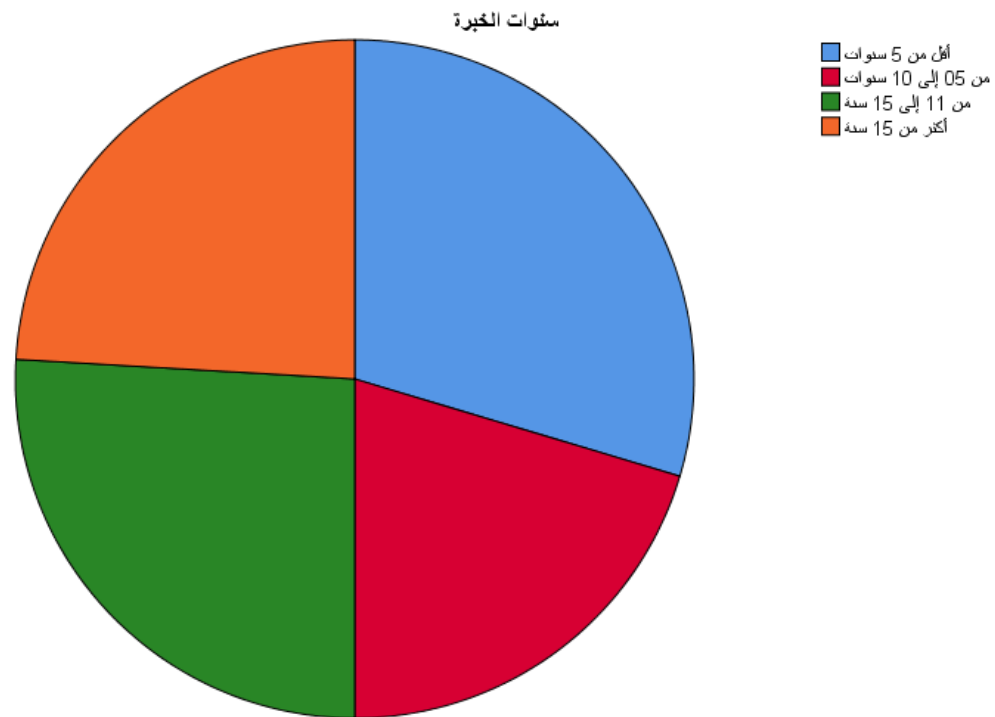
إطار مالي	7	13,0	13,0	66,7
إطار	14	25,9	25,9	92,6
رئيس قسم	1	1,9	1,9	94,4
مسير جبائي	3	5,6	5,6	100,0
Total	54	100,0	100,0	

		سنوات الخبرة			
		Fréquence	Pourcentage	Pourcentage valide	Pourcentage cumulé
Valide	أقل من 5 سنوات	16	29,6	29,6	29,6
	من 05 إلى 10 سنوات	11	20,4	20,4	50,0
	سنة 15 من 11 إلى	14	25,9	25,9	75,9
	أكثر من 15 سنة	13	24,1	24,1	100,0
	Total	54	100,0	100,0	

Graphique circulaire







```
FREQUENCIES VARIABLES=الجنس السن الوظيفة الخبرة  
/PIECHART FREQ  
/ORDER=ANALYSIS.
```

```
DATASET ACTIVATE Jeu_de_données0.  
DATASET CLOSE Jeu_de_données1.  
DATASET ACTIVATE Jeu_de_données2.  
DATASET CLOSE Jeu_de_données0.  
DATASET CLOSE Jeu_de_données3.  
DATASET ACTIVATE Jeu_de_données4.  
DATASET CLOSE Jeu_de_données2.  
DESCRIPTIVES VARIABLES=سؤال_1 سؤال_2 سؤال_3 سؤال_4 سؤال_5 سؤال_6  
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Remarques

Sortie obtenue		21-JUN-2026 19:45:12
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES= 2_سؤال 1 سؤال 3 سؤال 4 سؤال 5 سؤال 6 /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,05

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
سؤال 1 محور 1	54	1	4	1,81	,552
سؤال 2 محور 1	54	1	3	1,87	,616
سؤال 3 محور 1	54	1	3	1,98	,598
سؤال 4 محور 1	54	1	3	1,96	,513
سؤال 5 محور 1	54	1	4	1,91	,680
سؤال 6 محور 1	54	1	3	2,00	,644
N valide (liste)	54				

DATASET ACTIVATE Jeu_de_données0.
DATASET CLOSE Jeu_de_données1.

```
DATASET ACTIVATE Jeu_de_données2.
DATASET CLOSE Jeu_de_données0.
DATASET CLOSE Jeu_de_données3.
DATASET ACTIVATE Jeu_de_données4.
DATASET CLOSE Jeu_de_données2.
DESCRIPTIVES VARIABLES=6 سؤال 5 سؤال 4 سؤال 3 سؤال 2 سؤال 1 سؤال
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
```

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 19:45:12
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES= سؤال 1 سؤال 2 سؤال 3 سؤال 4 سؤال 5 سؤال 6 /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,00
	Temps écoulé	00:00:00,05

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
سؤال 1 محور 1	54	1	4	1,81	,552
سؤال 2 محور 1	54	1	3	1,87	,616
سؤال 3 محور 1	54	1	3	1,98	,598
سؤال 4 محور 1	54	1	3	1,96	,513
سؤال 5 محور 1	54	1	4	1,91	,680
سؤال 6 محور 1	54	1	3	2,00	,644
N valide (liste)	54				

DESCRIPTIVES VARIABLES=12_سؤال 11_سؤال 10_سؤال 9_سؤال 8_سؤال 7_سؤال
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue	21-JUN-2026 19:51:58	
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال (1).sav الإلكتروني
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.

Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES= 8_سؤال 7_سؤال 11_سؤال 10_سؤال 9_سؤال 12_سؤال /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,04

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
سؤال 1 محور 2	54	1	4	2,17	,637
سؤال 2 محور 2	54	1	4	1,93	,696
سؤال 3 محور 2	54	1	3	2,02	,658
سؤال 4 محور 2	54	1	4	1,96	,776
سؤال 5 محور 2	54	1	3	1,76	,473
سؤال 6 محور 2	54	1	4	2,37	,681
N valide (liste)	54				

DESCRIPTIVES VARIABLES=12_سؤال 11_سؤال 10_سؤال 9_سؤال 8_سؤال 7_سؤال
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 19:51:58
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال (1).sav الإلكترونية
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>

	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES= 8_سؤال 7_سؤال 11_سؤال 9_سؤال 10_سؤال 12_سؤال /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,04

Statistiques descriptives

	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
سؤال 1 محور 2	54	1	4	2,17	,637
سؤال 2 محور 2	54	1	4	1,93	,696
سؤال 3 محور 2	54	1	3	2,02	,658
سؤال 4 محور 2	54	1	4	1,96	,776
سؤال 5 محور 2	54	1	3	1,76	,473
سؤال 6 محور 2	54	1	4	2,37	,681
N valide (liste)	54				

DESCRIPTIVES VARIABLES=18_سؤال 17_سؤال 16_سؤال 15_سؤال 14_سؤال 13_سؤال
/STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.

Descriptives

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 19:57:08
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Toutes les données non manquantes sont utilisées.
Syntaxe		DESCRIPTIVES VARIABLES= 13_سؤال 16_سؤال 14_سؤال 15_سؤال 17_سؤال 18_سؤال /STATISTICS=MEAN STDDEV MIN MAX.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,02

Statistiques descriptives					
	N	Minimum	Maximum	Moyenne	Ecart type
سؤال 1 محور 3	54	1	3	1,94	,656
سؤال 2 محور 3	54	1	3	1,98	,495
سؤال 3 محور 3	54	1	3	1,72	,529
سؤال 4 محور 3	54	1	4	2,26	,873
سؤال 5 محور 3	54	1	3	1,74	,521
سؤال 6 محور 3	54	1	3	1,87	,646
N valide (liste)	54				

```
RELIABILITY
  /VARIABLES=6_سؤال 5_سؤال 4_سؤال 3_سؤال 2_سؤال 1_سؤال
  /SCALE ('ALL VARIABLES') ALL
  /MODEL=ALPHA
  /STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE
  /SUMMARY=TOTAL.
```

Fiabilité

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:02:31
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.

Syntaxe	RELIABILITY / VARIABLES= سؤال_1 سؤال_2 سؤال_3 سؤال_4 سؤال_5 سؤال_6 / SCALE('ALL VARIABLES') ALL / MODEL=ALPHA / STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE / SUMMARY=TOTAL.
Ressources	Temps de processeur 00:00:00,02
	Temps écoulé 00:00:00,03

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	54	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	54	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,537	6

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
سؤال 1 محور 1	1,81	,552	54
سؤال 2 محور 1	1,87	,616	54

سؤال 3 محور 1	1,98	,598	54
سؤال 4 محور 1	1,96	,513	54
سؤال 5 محور 1	1,91	,680	54
سؤال 6 محور 1	2,00	,644	54

Statistiques de total des éléments				
	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
سؤال 1 محور 1	9,72	3,374	,134	,554
سؤال 2 محور 1	9,67	2,906	,318	,474
سؤال 3 محور 1	9,56	2,969	,303	,482
سؤال 4 محور 1	9,57	3,343	,184	,532
سؤال 5 محور 1	9,63	2,766	,319	,473
سؤال 6 محور 1	9,54	2,631	,433	,410

Statistiques d'échelle			
Moyenne	Variance	Ecart type	Nombre d'éléments
11,54	3,951	1,988	6

RELIABILITY
/VARIABLES=12_سؤال 11_سؤال 10_سؤال 9_سؤال 8_سؤال 7_سؤال
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE
/SUMMARY=TOTAL.

Fiabilité

Remarques

Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:07:12
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe		RELIABILITY سؤال_7 سؤال_8 /VARIABLES= سؤال_9 سؤال_10 سؤال_11 سؤال_12 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE /SUMMARY=TOTAL.
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,03

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	54	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	54	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,572	6

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
سؤال 1 محور 2	2,17	,637	54
سؤال 2 محور 2	1,93	,696	54
سؤال 3 محور 2	2,02	,658	54
سؤال 4 محور 2	1,96	,776	54
سؤال 5 محور 2	1,76	,473	54
سؤال 6 محور 2	2,37	,681	54

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
سؤال 1 محور 2	10,04	3,659	,382	,495
سؤال 2 محور 2	10,28	3,601	,344	,511
سؤال 3 محور 2	10,19	4,078	,182	,582
سؤال 4 محور 2	10,24	3,620	,262	,555

سؤال 5 محور 2	10,44	4,629	,070	,604
سؤال 6 محور 2	9,83	3,009	,644	,357

Statistiques d'échelle			
Moyenne	Variance	Ecart type	Nombre d'éléments
12,20	4,995	2,235	6

RELIABILITY
/VARIABLES=18_سؤال 17_سؤال 16_سؤال 15_سؤال 14_سؤال 13_سؤال
/SCALE('ALL VARIABLES') ALL
/MODEL=ALPHA
/STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE
/SUMMARY=TOTAL.

Fiabilité

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:09:00
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
	Entrée de la matrice	
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.

Observations utilisées	Les statistiques reposent sur l'ensemble des observations dotées de données valides pour toutes les variables dans la procédure.
Syntaxe	RELIABILITY /VARIABLES= سؤال_13 سؤال_14 سؤال_15 سؤال_16 سؤال_17 سؤال_18 /SCALE('ALL VARIABLES') ALL /MODEL=ALPHA /STATISTICS=DESCRIPTIVE SCALE /SUMMARY=TOTAL.
Ressources	Temps de processeur00:00:00,02
	Temps écoulé00:00:00,03

Echelle : ALL VARIABLES

Récapitulatif de traitement des observations

		N	%
Observations	Valide	54	100,0
	Exclue ^a	0	,0
	Total	54	100,0

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

Statistiques de fiabilité

Alpha de Cronbach	Nombre d'éléments
,721	6

Statistiques d'éléments

	Moyenne	Ecart type	N
سؤال 1 محور 3	1,94	,656	54
سؤال 2 محور 3	1,98	,495	54
سؤال 3 محور 3	1,72	,529	54
سؤال 4 محور 3	2,26	,873	54
سؤال 5 محور 3	1,74	,521	54
سؤال 6 محور 3	1,87	,646	54

Statistiques de total des éléments

	Moyenne de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Variance de l'échelle en cas de suppression d'un élément	Corrélation complète des éléments corrigés	Alpha de Cronbach en cas de suppression de l'élément
سؤال 1 محور 3	9,57	4,060	,581	,642
سؤال 2 محور 3	9,54	4,857	,424	,694
سؤال 3 محور 3	9,80	4,694	,460	,684
سؤال 4 محور 3	9,26	3,932	,386	,727
سؤال 5 محور 3	9,78	4,931	,357	,709
سؤال 6 محور 3	9,65	4,044	,604	,635

Statistiques d'échelle

Moyenne	Variance	Ecart type	Nombre d'éléments
11,52	6,028	2,455	6

```
COMPUTE Total=MEAN (M1 , M2, M3) .
EXECUTE.
T-TEST
  /TESTVAL=3
  /MISSING=ANALYSIS
  /VARIABLES=M1
  /CRITERIA=CI (.95) .
```

Test T

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:33:44
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.
Syntaxe		T-TEST /TESTVAL=3 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=M1 /CRITERIA=CI(.95).
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,08

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
M1	54	1,9228	,33130	,04508

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3						
Intervalle de confiance de la						
différence à 95 %						
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
M1	-23,892	53	,000	-1,07716	-1,1676	-,9867

T-TEST
/TESTVAL=3
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=M2
/CRITERIA=CI (.95) .

Test T

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:38:51
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54

Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.
Syntaxe		T-TEST /TESTVAL=3 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=M2 /CRITERIA=CI(.95).
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,02
	Temps écoulé	00:00:00,05

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
M2	54	2,0340	,37251	,05069

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3						
Intervalle de confiance de la						
différence à 95 %						
t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur	
M2	-19,057	53	,000	-,96605	-1,0677	-,8644

T-TEST
/TESTVAL=3
/MISSING=ANALYSIS
/VARIABLES=M3
/CRITERIA=CI (.95) .

Test T

Remarques		
Sortie obtenue		21-JUN-2026 20:42:49
Commentaires		
Entrée	Données	C:\Users\Surface\Downloads\ تقييم جودة أدلة التدقيق في الأعمال الإلكترونية (1).sav
	Jeu de données actif	Jeu_de_données4
	Filtre	<sans>
	Pondération	<sans>
	Scinder un fichier	<sans>
	N de lignes dans le fichier de travail	54
Gestion des valeurs manquantes	Définition de la valeur manquante	Les valeurs manquantes définies par l'utilisateur sont traitées comme étant manquantes.
	Observations utilisées	Les statistiques de chaque analyse sont basées sur les observations ne comportant aucune donnée manquante ou hors plage pour aucune variable de l'analyse.
Syntaxe		T-TEST /TESTVAL=3 /MISSING=ANALYSIS /VARIABLES=M3 /CRITERIA=CI(.95).
Ressources	Temps de processeur	00:00:00,03
	Temps écoulé	00:00:00,03

Statistiques sur échantillon uniques

	N	Moyenne	Ecart type	Moyenne erreur standard
M3	54	1,9198	,40920	,05568

Test sur échantillon unique

Valeur de test = 3						
					Intervalle de confiance de la différence à 95 %	
	t	ddl	Sig. (bilatéral)	Différence moyenne	Inférieur	Supérieur
M3	-19,399	53	,000	-1,08025	-1,1919	-,9686