



مركز الاستشارات والبحوث والتطوير  
بأكاديمية السادات للعلوم الإدارية

# مجلة البحوث الإدارية

## Journal of Management Research

علمية - متخصصة - مُدكّمة - دورية ربع سنوية

للسنة  
الثالثة والأربعين

Vol. 43, No.1; Jan. 2025

عدد يناير 2025



[jso.journals.ekb.eg](http://jso.journals.ekb.eg)

رئيس مجلس الإدارة  
أ.د. محمد صالح هاشم  
رئيس أكاديمية السادات للعلوم الإدارية

رئيس التحرير  
أ.د. أحمد دسوقي محمد إسماعيل  
مدير مركز الاستشارات والبحوث والتطوير

ISSN : 1110-225X

أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة على الإفصاح  
المحاسبي (دراسة ميدانية)

اعداد الباحثة:

نورهان عبد الكريم أبو المعاطي محمد

## ملخص البحث

يهدف البحث إلى قياس أثر تحسين نظم الرقابة باستخدام البيانات الضخمة علي الإفصاح المحاسبي. ومن أجل تحقيق هدف البحث فقد تم اقتراح الفروض التالية الفرض الأول توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية والبيانات الضخمة. والفرض الثاني توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية. والفرض الثالث توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية والإفصاح المحاسبي. ويتمثل مجتمع الدراسة في الشركات المدرجة في البورصة المصرية تحت مؤشر Egx30، وتتكون عينة البحث من المراجعين الداخليين والخارجيين ونظم المعلومات وأعضاء هيئة التدريس.

وخلصت الدراسة إلى العديد من النتائج منها: أن مستوى البيانات الضخمة في الشركات جاء مرتفعاً، وهذا يشير إلى ادراك الإدارات في الشركات لأهمية وجود البنية التحتية للبيانات الضخمة وقدرتها على جمع بيانات بأحجام كبيرة من مصادر متنوعة وامتلاك الأنظمة التي تساعدهم في معالجة البيانات وتحليلها بسرعة لتقديم معلومة تساعد في تحسين عملية الإفصاح المحاسبي واتخاذ القرارات المالية. أن مستوى الإفصاح المحاسبي في الشركات جاء مرتفعاً، وذلك يشير إلى اهتمام الشركات على توفير المعلومات التي تتميز بمستوى عالي من الصدق لرسم السياسات الاستراتيجية والتي من شأنها المساهمة في اتخاذ القرارات المالية.

كما قدمت الدراسة عدة توصيات منها: اهتمام الشركات بتوفير التقنيات الضرورية للتعامل مع البيانات الضخمة وتوفير وسائل الأمن فيها لحماية المعلومات بغرض تحقيق أقصى درجات الاستفادة منها في استغلال الفرص المتاحة، وتجنب الأحداث والتهديدات التي قد تؤثر على أنشطتها وعملياتها الخاصة بالإفصاح المحاسبي.

**الكلمات الافتتاحية :** نظم الرقابة الداخلية - البيانات الضخمة - الإفصاح المحاسبي.

## القسم الاول : الاطار العام للبحث

### 1/1 المقدمة :

شهد العالم خلال السنوات القليلة الماضية تطوراً هائلاً في تكنولوجيا المعلومات والاتصالات وعلي رأسها شبكة المعلومات الدولية (الانترنت) والتي أثرت في كافة مجريات الحياة ومختلف الأنشطة الاقتصادية والاجتماعية. أصبح تطور المؤسسات وأنظمتها المعلوماتية مرتبطاً ارتباطاً وثيقاً بتكامل التكنولوجيا، خاصة بعد عجز الأنظمة التقليدية عن تلبية متطلبات التحول إلى مجتمع معرفي رقمي قائم على نشر المعرفة، وسهولة الحصول عليها وتوفير المعلومات، وأصبح دمج التقنية في عمليات المنشآت ونظمها المعلوماتية مطلباً حيوياً، نظراً لما تقدمه هذه التقنية من نقلة نوعية في جوانب العمل بها ورفع مستوي ادائها وتحسين قدراتها التنافسية في السوق المحلي والدولي.

ولذلك يعتبر عصر البيانات الضخمة هو العصر التالي لعصر تكنولوجيا المعلومات والاتصالات، فقد بدأ عصر المعلومات في عام 1971م، مما جعل من الممكن الحصول على البيانات من خلال الإنترنت وأجهزة الكمبيوتر والهواتف المحمولة. ومع استمرار زيادة كمية البيانات، ظهر عصر البيانات الضخمة، ولقد حددت الحكومة البريطانية في عام 2012م أن البيانات الضخمة تعتبر واحدة من ثمان تقنيات مستقبلية عظيمة. (Lee,2022)

وفي هذا السياق فإن بيئة الأعمال الحالية شهدت تغيرات جوهرية ومستمرة نتيجة للتطورات التكنولوجية الكبيرة قد أثرت علي طبيعة أعمال المنشآت المختلفة وجاء بتحديات وأثار جديدة لمهنة المحاسبة. الأمر الذي دفع بمنظمات الأعمال الي التفكير في كيفية استخدام هذه التقنيات والاستفادة منها كأداة جيدة لتوفير وتوصيل المعلومات الي مستخدميها. (عبد الغفار، 2021)

ويعد نظام الرقابة الداخلية هو أحد الأنظمة التي تؤثر علي أداء المنظمة، وانها تلعب دوراً حيوياً في تحقيق الهدف الذي تقصده المؤسسات، وهي بمثابة إستراتيجيات يتم وضعها من قبل الشركات للتأكد من سلامة المعلومات المالية والمحاسبية، ومن ثم تلبية الأهداف التشغيلية والانتاجية، حيث تعمل أنظمة الرقابة الداخلية علي تحقيق أهداف الشركة من خلال توفير تأكيد معقول، ليس تأكيداً صريحاً عن تلك الاهداف. (Ahmed,2018)

## 2/1 الدراسات السابقة:

1/2/1 المجموعة الأولى: أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية علي الإفصاح المحاسبي: -

1. دراسة (عبد الواحد، 2019):

هدفت الدراسة إلي معرفة دور الرقابة الداخلية في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية. توصلت الدراسة إلى أن الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية يؤثر علي الإفصاح بالقوائم المالية في الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية وأن الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية تهدف من الإفصاح عن البيانات المالية في المركز المالي إلي إظهار مدي فاعلية نظام الرقابة الداخلية.

2. دراسة (مهاجر ، 2022):

هدف الدراسة إلي بيان أثر إدارة المخاطر والرقابة الداخلية في تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي، وتوضيح أثر حقوق المساهمين في تحسين مستوى الإفصاح المحاسبي . توصلت الدراسة إلى أن التزام الشركات بحقوق المساهمين أدى إلي زيادة الإفصاح المحاسبي ، وكشفت الدراسة أن قيام إدارة المخاطر والرقابة الداخلية للشركة بتصنيف ومتابعة المخاطر يحد من حصولها وأيضا عمل إدارة الشركة ضمن خطة شاملة للإشراف والرقابة لتحقيق المساءلة المطلوبة.

2/2/1 المجموعة الثانية أثر البيانات الضخمة علي نظم الرقابة الداخلية :-

1. دراسة (يونس، 2018):

هدفت الدراسة إلي اختبار أثر تحليل البيانات الضخمة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية. وتوصلت الدراسة إلي ان تحقق منظمات الأعمال العديد من المزايا عند تحليل البيانات الضخمة، منها المساهمة في إعطاء نظرة شاملة عن الوحدة الاقتصادية، وزيادة فهم أنشطتها ، وتطوير استراتيجيتها و نموذج الأعمال ، وتحقيق ميزة تنافسية عالية للمؤسسات ، ويحسن من جودة المعلومات المحاسبية ، و توفير معلومات ملائمة تساعد في ترشيد القرارات داخل الوحدة الاقتصادية ، وتحديد الأداء في الماضي ، ومصدر للمعلومات المستقبلية التي تؤثر علي قرارات أصحاب المصالح.

## 2. دراسة (الرشيدي، 2021) :

هدفت الدراسة إلى عرض وتحليل التقنيات المستحدثة أنظمة البيانات الضخمة والرقابة الداخلية و تحليل أثر استخدام تقنيات البيانات الضخمة على فعالية الرقابة الداخلية. وتوصلت الدراسة إليان يوجد أثر طردي ذات دلالة إحصائية لتطبيق أساليب البيانات الضخمة على فعالية البيئة الرقابية، و يوجد أثر طردي ذات دلالة إحصائية لتطبيق أساليب البيانات الضخمة على توفير قنوات اتصال فعالة بين الإدارة الداخلية والجهات الخارجية .

3/2/1: المجموعة الثالثة أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة علي الإفصاح المحاسبي:-

### 1.دراسة (أمين، 2023) :

هدفت الدراسة إلي بيان أثر تطوير الإفصاح المحاسبي في ظل البيانات الضخمة علي خاصية الملاءمة وعلي خاصية التمثيل الصادق. وتوصلت الدراسة إلي تتمثل أهم مشكلات الإفصاح المحاسبي في مشكلتين أساسيتين هما مشكلة التعقيد بالتقارير المالية ومشكلة عدم التماثل بالمعلومات بين الإدارة ومستخدمي التقارير المالية، أهمية تطوير الإفصاح المحاسبي في ظل بيئة البيانات الضخمة كمدخل للحد من التعقيد بالتقارير المالية وكذلك للحد من الآثار السلبية لمشكلة عدم التماثل بالمعلومات وذلك بما يكفل توفير ما يحتاجه مستخدمو التقارير المالية من معلومات محاسبية.

### 3/1 مشكلة الدراسة:

حظي موضوع البيانات الضخمة Big data خلال السنوات القليلة الماضية باهتمام كبير سواء من جانب مجتمع المال والأعمال أو من جانب الأكاديميين وذلك نتيجة الدور الذي لعبته شبكة الأنترنت وشبكات التواصل الاجتماعي من زيادة في معدلات استخدام البيانات ومن ثم زيادة حجمها بل وتضخمها بالشكل الذي يصعب معه تحليلها واستخدامها بالطريقة التي كانت عليه من قبل ، كما أن تحليلات البيانات الضخمة لا يزال بإمكانها تحقيق قيمة للمحاسبين بطرق جديدة ومثيرة للاهتمام. (Richins,2017)

يري (الطار، 2018) أن أغلب اقسام نظام الرقابة الداخلية والتدقيق الداخلي تعاني في الشركات من وجود ضعف واضح في نظام الرقابة الداخلية وذلك حسب تقارير ديوان الرقابة المالية ، لذلك تزداد أهمية تحسين وتطوير نظم الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة المصرية لمواكبة المتغيرات والمستجدات في

بيئة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات ، وللتعامل مع البيانات الضخمة خاصة أن بيئة الأعمال في مصر ليست بمعزل عن بيئة الأعمال العالمية.

ويري (Schneider,2015) ان انظمة المحاسبة الحالية تستطيع المساعدة في اتخاذ قرارات مؤثرة ومتعددة الأوجه بدلا من مجرد القياس التراكمي للمهام المحاسبية التقليدية. وتتعامل البيانات الضخمة مع فئات مختلفة من البيانات (مهيكلة و شبة مهيكلة وغير مهيكلة) لدعم القرارات لذلك يتعين علي المحاسبين أن يكونوا علي دراية تامة بالمجموعة الجديدة من الأدوات المبتكرة المعترف بها علي أنها تحديات للبيانات. (ISACA,2014) لذا تظهر الحاجة ملحة لتحسين نظم الرقابة الداخلية للنهوض بالإفصاح المحاسبي.

#### **4/1 أهداف الدراسة:**

يتمثل هدف البحث في تحديد أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة علي الإفصاح المحاسبي.

#### **5/1 أهمية الدراسة:**

تنقسم الأهمية إلي:

##### **1-الأهمية العلمية:**

تتناول هذه الدراسة موضوعاً يتسم بندرة الدراسات الأكاديمية في حدود علم الباحثة حيث لا توجد دراسة باللغة العربية تناولت أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة علي الإفصاح المحاسبي وقت إعداد البحث.

##### **2-الأهمية العملية:**

تشهد البيئة المصرية العديد من التطورات التكنولوجية الكبيرة والمعقدة، حيث لم تعد بيئة الأعمال في مصر بمعزل عن بيئة الأعمال العالمية، والتي استدعت ضرورة التكيف والعمل علي تحسين الرقابة الداخلية في الشركات المقيدة في البورصة المصرية من خلال إجراء دراسة ميدانية علي عدد من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية .

#### **6/1 منهجية الدراسة:**



يعتمدت الباحثة علي المنهج المعاصر الذي يضم كل من المنهج الاستقرائي و المنهج الاستنباطي في أعداد البحث.

**1-يبدأ بالمنهج الاستقرائي:** بملاحظة بيئة الدراسة ثم يتجه نحو بناء التفسير والنظرية، وهو ما يتم إنجازه من خلال استقراء المراجع العلمية وبصفة خاصة المقالات الواردة بالدورات الأكاديمية والمرتبطة بمتغيرين اساسيين هما نظم الرقابة الداخلية والبيانات الضخمة.

**2- استخدام المنهج الأستنباطي:** في اختبار فروض البحث من خلال دراسة ميدانية تهدف الي تحديد وتفسير العلاقة التأثيرية بين أثر تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة علي الإفصاح المحاسبي.

### 7/1 فروض الدراسة:

من أجل تحقيق هدف الدراسة يتم صيغة الفروض علي النحو التالي:

**الفرض الأول:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية والبيانات الضخمة.

**الفرض الثاني:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي ونظم الرقابة الداخلية.

**الفرض الثالث:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية والإفصاح المحاسبي.

**القسم الثاني : تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام تحليل البيانات الضخمة**

**وأثره علي الإفصاح المحاسبي**

### 1/2 مفهوم نظم الرقابة الداخلية وأهميته وأنواعه:

تعددت تعريفات نظم الرقابة الداخلية فمن الباحثين من يرى أن نظام الرقابة الداخلية بأنه مجموعة من الإجراءات والوسائل التي تتبناها الإدارة لغرض تنفيذ الخطط ، والسياسات الإدارة للضبط الداخلي، وبمعني آخر مراجعة كافة البيانات المتعلقة بأصول الوحدة الاقتصادية، والتأكد من دقتها، والأعماد علي تلك البيانات ضماناً لحسن مسيرة عمل الوحدة الاقتصادية، وتحقيق أعلي ربح ممكن وبأقل تكلفة ممكنة.(عبد الواحد،2019)



## 2/1/2 أهمية نظم الرقابة الداخلية:

ان اهمية نظام الرقابة الداخلية هي نقطة الإنطلاق الذي يركز عليها مراجع الحسابات الخارجي المستقل عند إعداد لبرنامج التدقيق، وتحديد الاختبارات والفحوص التي ستكون مجالاً لتطبيق إجراءات التدقيق، كما أنه يقع علي عاتق إدارة الوحدة الاقتصادية إقامة نظام رقابة داخلية سليم والمحافظة عليه والتأكد من سلامته، ولا يمكن وجود حسابات منتظمة بدون نظام رقابة داخلية سليم. كما أن الالتزام بتقييم نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى تحديد درجة الثقة، ودرجة الاعتماد علي البيانات المالية. وأن عدم الالتزام بدراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى وجود ثغرات في النظام المحاسبي وتزداد عمليات الاختلاس، والغش، والسرقة. (عبد الواحد، 2019، جربوع، 2002)

## 3/1/2 أنواع نظم الرقابة الداخلية:

يمكن تقسيم الرقابة الداخلية إلي الأنواع التالية:

### أ- الرقابة الإدارية:

وهي الرقابة التي تتضمن الخطة التنظيمية، والإجراءات، والسجلات المرتبطة بعمليات اتخاذ القرارات التي تؤدي إلى التصريح بالعمليات، ويعتبر هذا النوع أحد الوظائف الإدارية التي ترتبط مباشرة بالمسؤولية عن تحقيق أهداف التنظيم، وهي نقطة البداية لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية علي العمليات. (جربوع 2006، عبد الواحد 2019)

### ب- الرقابة المحاسبية:

يقصد بالرقابة المحاسبية الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلي اختبار دقة البيانات المحاسبية المثبتة في الدفاتر والسجلات ودرجة الاعتماد عليها. (البشير، 2020)

### ت- الضبط الداخلي:

ويشمل الضبط الداخلي جميع وسائل التنسيق والإجراءات الهادفة إلي حماية أصول المنظمة من الاختلاس والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في سبيل تحقيق أهدافه علي تقييم العمل مع المراقبة الذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر شاركة تنفيذ العملية، كما يعتمد علي تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات. (يوسف، 2022)

## 2/2 أهداف نظم الرقابة الداخلية:

يمكن تحديد أهداف الرقابة الداخلية وفقاً لإطار لجنة (COSO, 2013)، (نصير، 2022) في ثلاثة فئات هي:

### أ- تحقيق الكفاءة والفعالية في العمليات:

حيث يجب أن يسهم نظام الرقابة الداخلية بفعالية وكفاءة في تحسين عمليات الشركة، وتحقيق الاستخدام الأمثل لموارد الشركة، وحماية الأصول من السرقة أو سوء الاستخدام.

### ب- تحسين تقارير الشركة:

يرتبط هذا الهدف بإعداد التقارير المالية وغير المالية الداخلية والخارجية لأصحاب المصالح، والتي قد تشمل الموثوقية، والتوقيت المناسب، والشفافية، أو أي متطلبات أخرى علي النحو المنصوص عليه من قبل المنظمين أو واضعي المعايير أو سياسات الشركة نفسها.

### ت- الامتثال للقوانين والقواعد:

يجب علي نظام الرقابة الداخلية للتأكد علي مدي إلتزام الشركة بالقوانين واللوائح الواجب اتباعها، سواء كانت داخلية أو خارجية.

## 3/2 العوامل التي ساعدت علي ظهور الرقابة الداخلية:

العوامل التي ساعدت علي ظهور واتساع الرقابة هناك العديد من العوامل الداخلية، ويمكن تلخيص أهمها كما يلي: (عبدالله، 2007، فعور، 2016)

أ- كبر حجم المنظمات وتعدد عملياتها مما أدى إلي تشعب هياكلها التنظيمية، وحتى يمكن مراقبة العمليات بفاعلية يجب أن تعتمد الإدارة علي العديد من التقارير والكشوف التحليلية والموازنات التي هي في صميم أنظمة الرقابة الداخلية.

ب- اضطرار الإدارة التي تفويض السلطات والمسؤوليات إلى بعض الإدارات الفرعية بالمؤسسة، كما هو الحال في شركات المساهمة حيث يقوم مجلس الإدارة بتفويض السلطات والمسؤوليات أمام إدارات الشركة الأخرى (الفروع)، ومن أجل إخلاء مسؤوليته أمام المساهمين يقوم مجلس الإدارة بتحقيق الرقابة على أعمال هذه الإدارات المختلفة ومن هنا جاء الاهتمام بأنظمة الرقابة الداخلية.

ت- حاجة الإدارة إلى بيانات دورية دقيقة إذ تهتم الإدارة العليا بأن تقدم لها بيانات قابلة التصديق كما يستدعي الأمر وجود تلك البيانات حاضرة عند الطلب ولا يتحقق ذلك إلا إذا أعدت نظاما فعلا للرقابة الداخلية.

ث- حاجة الجهات الحكومية الرقابة بالوثائق والبيانات اللازمة في الوقت المناسب وبدرجة كافية من الدقة والمصادقية وهذا لا يتحقق ما لم يكن نظام الرقابة الداخلية قويا ومتماسكا.

ج- مسؤولية الإدارة عن حماية موارد المنشأة من الضياع والاختلاس وسوء الاستخدام حيث يجب على الإدارة توفير نظام رقابة داخلي سليم حتى تخلي نفسها من المسؤولية المترتبة في منع الغش والأخطأ وسوء الاستخدام.

ح- تطور إجراءات التدقيق حيث تحولت عملية التدقيق من كاملة تفصيلية إلى اختبارية تعتمد على أسلوب العينة الإحصائية الذي يعتمد في تقرير حجم وكمية اختباره على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية المستعملة في المؤسسة.

خ- زيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية واستخدام الحاسبات الإلكترونية لمواكبة التطورات التقنية وبالتالي زيادة مسؤوليتها.

#### 4/2 دور البيانات الضخمة على تحسين نظم الرقابة الداخلية:

ان ظهور البيانات الضخمة يجعل المعلومات والتحليلات متاحة في الوقت الفعلي تتضمن القدرة على التنبؤ بكميات كبيرة من البيانات التي يمكنها التنبؤ بالمستقبل، فقد اوضحت دراسة (الرشيدي، 2021) أن تحليل العلاقة بين الرقابة الداخلية ونظم تخطيط موارد المنشأة (ERP) كأحدى تقنيات البيانات الضخمة تعتمد على مجموعة من الركائز الأساسية التي صدرت عن الهيئات المهنية المختلفة، ولعل أهمها ما يسمى بإطار COBIT (الأهداف الرقابية لتكنولوجيا المعلومات) و COSO (لجنة رعاية المنظمات)، حيث إن تقنيات البيانات الضخمة تمثل أحد الأنظمة الإلكترونية التي يمكنها تشغيل المعاملات وملاحظتها بشكل كامل؛ بما يساعد على تفعيل بيئة الرقابة الداخلية .

كما ذكرت دراسة (Salaheldeen ، 2023) إن القدرة على تشغيل المعلومات باستخدام أحدث الوسائل التكنولوجية الحديثة لنظم المعلومات المتمثلة في أساليب البيانات الضخمة يمكن أن تساعد المديرين على نقل المعلومات من المصدر إلى موقع اتخاذ القرار، وبالتالي تحسين القدرة على التخطيط وتعديل الخطط بشكل مستمر ومتكرر. كما ان تعتبر أنظمة الرقابة الداخلية من الأنظمة التي تسعى لمواجهة المخاطر المحتملة المتعلقة بالأنظمة الداخلية للشركة غالباً ما تواجه هذه الأنظمة مستوى عالي من عدم اليقين الذي يتطلب مستوى عالي من تشغيل المعلومات، والذي يمكن توفيره من خلال أساليب البيانات. ولذلك فإن الميزة المعلوماتية التي تحصل عليها الشركات التي تطبق أساليب البيانات الضخمة تسمح لهم بالتخفيف من أوجه القصور في أنظمة الرقابة الداخلية الخاصة بها أي ظهور البيانات الضخمة إلى توفير معلومات في الوقت الفعلي بالإضافة إلى التحليلات التنبؤية على الكميات هائلة من البيانات من أجل التنبؤ بالمستقبل

## القسم الثالث : الدراسة الميدانية

### 1/3 مجتمع الدراسة وعينته:

يتكون مجتمع الدراسة من مجموعة من الشركات المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية والتي تطبق الأفصاح المحاسبي والبالغ عددها 120 شركة تمثل 50% من عدد الشركات ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول التالي:

#### جدول (1)

تصنيف المنشآت التي تم تحديدها كمجتمع للدراسة ومدى وجود مواقع لها على شبكة الإنترنت ومدى ممارستها لتطبيق الأفصاح المحاسبي

م	القطاع	إجمالي القطاع	منشآت لها موقع على شبكة الإنترنت		منشآت ليس لها موقع على شبكة الإنترنت		منشآت تفصح عن تقارير مالية فقط على موقعها		منشآت تفصح عن تقارير مالية ملخصة فقط على موقعها		منشآت تعرض معلومات ترويجية وغير مالية فقط على موقعها		
			%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	%	عدد	
1	البنوك	8	100	8	0	-	100	8	0	-	0	-	
2	الموارد الأساسية	5	100	5	0	-	100	5	0	-	0	-	
3	الخدمات المالية باستثناء البنوك	18	100	18	0	-	100	18	0	-	0	-	
4	الأغذية والمشروبات	19	89	17	10	2	79	15	0	-	0	-	
5	الرعاية الصحية والأدوية	9	77	7	22	2	77	7	0	-	0	-	
6	العقارات	20	95	19	5	1	95	19	0	-	1	5	
7	الكيمويات	6	83	5	16	1	83	5	1	1	0	-	
8	المنتجات المنزلية والشخصية	4	100	4	0	-	100	4	0	-	0	-	
9	التشييد ومواد البناء	17	82	14	17	3	76	13	0	-	1	6	
10	الاتصالات	3	100	3	0	-	66	2	0	-	1	33	
11	السياحة والترفيه	11	81	9	18	2	54	6	0	-	2	18	
		<b>الإجمالي</b>	<b>109</b>	<b>120</b>	<b>90%</b>	<b>11</b>	<b>9%</b>	<b>102</b>	<b>85%</b>	<b>1</b>	<b>0.083%</b>	<b>5</b>	<b>4%</b>

المصدر: (إعداد الباحثة وفقاً لبيانات دليل الشركات المقيدة بالبورصة المصرية المنشورة على الإنترنت)

### عينة الدراسة:

تتكون عينة الدراسة من جميع مفردات الظاهرة المتمثلة في المديرين والمراجعين واعضاء هيئة التدريس ونظم المعلومات العاملين بتلك الشركات، وتم تحديد حجم العينة باستخدام التوزيع المتناسب.

جدول (2) حجم وعينة الدراسة

عينة الدراسة	عدد العاملين	النسبة	حجم العينة
إدارة عليا	120	10%	29
المراجعين	670	55.8%	162
نظم المعلومات	210	17.5%	50
اعضاء هيئة التدريس	200	17%	50
<b>الإجمالي</b>	<b>1200</b>	<b>100%</b>	<b>291</b>

المصدر: (إعداد الباحثة)

جدول (3) نسبة الاستجابة وصلاحيه القوائم المستردة للتحليل الإحصائي

عينة الدراسة	عدد قوائم الاستقصاء الموزعة	عدد القوائم المستردة	عدد قوائم الاستقصاء المستردة والصالحة للتحليل الإحصائي	
			العدد	النسبة
إدارة عليا	29	27	26	93%
المراجعين	162	158	158	97%
نظم المعلومات	50	48	48	96%
اعضاء هيئة التدريس	50	45	45	90%
<b>الإجمالي</b>	<b>291</b>	<b>278</b>	<b>277</b>	<b>95%</b>

المصدر: (إعداد الباحثة)

- نسبة قوائم الاستقصاء المستردة (نسبة الاستجابة) من عينة الدراسة على قوائم الاستقصاء هي 95.5%

- نسبة القوائم الصالحة للتحليل الإحصائي لكل فئة من فئات الدراسة هي 95% وتعد نسبة جيدة جداً وتزيد كثيراً عن 50%؛ وهو ما يعكس إمكانية الاعتماد على النتائج التي تم الحصول عليها.

الجدول رقم (4) توزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً للخصائص الديموغرافية

المتغير	المستوى	التكرار	النسبة المئوية %
التخصص العلمي	محاسبة	163	58.8
	علوم مالية ومصرفية	29	10.6
	نظم معلومات	55	19.8
	إدارة أعمال	30	10.8
	المجموع	277	100
المستوى التعليمي	بكالوريوس	171	61.7
	دبلوم دراسات عليا	34	12.2
	ماجستير	68	24.5
	دكتوراه	4	1.6
	المجموع	277	100
الخبرة	أقل من 5 سنوات	70	25.1
	من 5 سنوات – 10 سنوات	67	24.3
	من 10 سنوات – 15 سنوات	88	31.9
	15 سنة فأكثر	52	18.7
	المجموع	277	100
الوظيفة الحالية	إدارة عليا	16	5.8
	المراجعين	187	67.6
	نظم المعلومات	46	16.4
	اعضاء هيئة التدريس	28	10.2
	المجموع	277	100

ظهرت أعلى نسبة لتوزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير التخصص العلمي (58.8%) لتخصص (محاسبة)، ويمكن تفسير هذه النتيجة بأن غالبية المسميات الوظيفية تتطلب شهادة علمية بتخصص محاسبة. بينما أعلى نسبة مئوية لتوزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المستوى التعليمي (61.7%) للمستوى التعليمي (بكالوريوس)، حيث معظم أفراد المجتمع المستعدين لسوق العمل يحملون شهادة (بكالوريوس)، فضلاً عن وجود بعض الوظائف التي تتطلب شهادة البكالوريوس كحد أدنى. وبلغت أعلى نسبة لتوزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير الخبرة (31.9%) لفترة الخبرة (من 10 سنوات – 15 سنة)، وهذا يتوافق مع أن العمل في أقسام الشركات المساهمة العامة يحتاج لخبرات مقبولة توفر القدرة على التعامل مع الإجراءات المناسبة للشركة، وهذا يؤكد امتلاك أفراد العينة الخبرات والمعرفة اللازمة لموضوع

الدراسة، وأعلى نسبة لتوزيع أفراد عينة الدراسة وفقاً لمتغير المركز الوظيفي (67.6%) للمسمى الوظيفي (رئيس قسم) مما قد يدل على أفراد العينة متخصصون وأن المبحوثين على درجة من الدقة والموضوعية.

### 2/3 أسلوب جمع بيانات قائمة الاستقصاء:

اعتمدت الباحثة على مصدرين رئيسيين لجمع البيانات وإعداد أداة الدراسة، وهما:

**1/2/3 المصادر الثانوية:** تمثلت في مجموعة من الكتب والدوريات المحكمة ذات العلاقة بموضوع الدراسة، بالإضافة إلى الدراسات السابقة من الرسائل الجامعية والمعلومات المتوفرة حول الموضوع والموجودة على المواقع المعتمدة.

**2/2/3 المصادر الأولية:** من أجل الحصول على المعلومات اللازمة وصولاً إلى النتائج المطلوبة في الدراسة فقد تم إعداد استبانة خاصة تتوافق مع أدوات الدراسة، تقيس أهداف الدراسة واختبار فرضياتها، وتكونت هذه الاستبانة من خمس محاور اشتمل المحور الأول على المعلومات الشخصية والوظيفية المتعلقة بأفراد عينة الدراسة والتي تمثلت في: الاسم، المؤهل العلمي، الوظيفة، الإدارة التابع لها، عدد سنوات الخبرة، العمر، الجنس. وتكون المحور الثاني من الاستبانة من (10) فقرات تعكس تفعيل البيانات الضخمة في الشركات المصرية، وتكون المحور الثالث من الاستبانة من (10) فقرات تعكس مواكبة البيانات الضخمة يتطلب اجراءات جديدة لتطوير الرقابة الداخلية، وتكون المحور الرابع من الاستبانة من (10) فقرات تعكس مساعدة الافصاح المحاسبي على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية، وتكون المحور الخامس من الاستبانة من (10) فقرات تعكس تفعيل نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى تحسين جودة الافصاح المحاسبي.

### 3/3 اختبار صدق وثبات الدراسة:

**1/3/3 صدق الدراسة وثباتها:** صممت الدراسة حسب الأسس العلمية لبنائها وإخضاعها لاختبارات الصدق والثبات وفقاً للخطوات المنهجية التالية:

- **بناء أداة الدراسة:** تم بناء وتصميم الاستبانة انطلاقاً من موضوع الدراسة وأهدافها وتساؤلاتها، ومن خلال الاطلاع على الأدبيات المتصلة والإطار النظري للدراسة، بالإضافة إلى الاستفادة من آراء الخبراء والمختصين في موضوعاتها.

- **صدق المحتوى:** للتحقق من صدق المحتوى (الصدق الظاهري) للأداة قامت الباحثة بعرضها بصورتها الأولية على مجموعة من المحكمين المتخصصين في محاسبة ونظم المعلومات واعضاء هيئة التدريس؛ وذلك بهدف الأخذ بملاحظاتهم وآرائهم ومقترحاتهم حول مدى مناسبة الفقرات وملائمتها من



الناحية اللغوية ومن الناحية المنطقية، حيث تم الأخذ بعين الاعتبار جميع الملاحظات، والتعديل على أساسها.

### 2/3/3 صدق البناء:

لاستخراج دلالات صدق البناء، استخرجت معاملات ارتباط الفقرات مع المجال الذي تتبع له، حيث تم تحليل الفقرات وحساب معامل ارتباط كل فقرة من الفقرات، حيث إن معامل الارتباط هنا يمثل دلالة للصدق بالنسبة لكل فقرة في صورة معامل ارتباط بين كل فقرة بالمجال الذي تنتمي إليه، والجدول التالي يبين ذلك.

جدول (5) معاملات الارتباط بين الفقرات والمجال الذي تنتمي إليه

رقم الفقرة	معامل الارتباط مع المجال	رقم الفقرة	معامل الارتباط مع المجال	رقم الفقرة	معامل الارتباط مع المجال	رقم الفقرة	معامل الارتباط مع المجال
1	0,946	11	0,857	21	0,896	31	0,794
2	0,850	12	0,741	22	0,931	32	0,940
3	0,730	13	0,840	23	0,939	33	0,892
4	0,918	14	0,925	24	0,877	34	0,926
5	0,797	15	0,739	25	0,851	35	0,833
6	0,785	16	0,920	26	0,787	36	0,717
7	0,766	17	0,720	27	0,932	37	0,667
8	0,833	18	0,756	28	0,729	38	0,905
9	0,834	19	0,870	29	0,840	39	0,881
10	0,731	20	0,921	30	0,831	40	0,919

المصدر: (إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي)

تبين من الجدول (5) أن معاملات ارتباط الفقرات مع المجال الذي تتبع له قد تراوحت بين (0,667 - 0,946) حيث بلغ أعلى معامل ارتباط بقيمة (0,946) للفقرة الأولى التي تضمنت (البيانات الضخمة متاحة في أي وقت بشرط الاتصال بالانترنت)، كما كان أدنى قيمة معامل ارتباط بقيمة

(0,667) للفقرة السابعة والثلاثون التي كان محتواها (وجود نظام محاسبي سليم) وأن جميع معاملات الارتباط موجبة وكانت ذات درجات مقبولة ودالة إحصائية؛ لذلك لم يتم حذف أي من تلك الفقرات.

**3/3/3 ثبات أداة الدراسة:** تم حساب معامل الثبات بطريقة الاتساق الداخلي حسب معادلة كرونباخ ألفا، والجدول رقم (6) يبين معامل الاتساق الداخلي وفق معادلة كرونباخ ألفا واعتبرت هذه القيم ملائمة لغايات هذه الدراسة.

جدول (6) معامل الاتساق الداخلي ألفا كرونباخ

عدد الفقرات	الاتساق الداخلي	المجالات
10	0,728	تفعيل البيانات الضخمة في الشركات المصرية
10	0,712	مواكبة البيانات الضخمة يتطلب اجراءات جديدة لتطوير الرقابة الداخلية
10	0,709	الافصاح المحاسبي يساعد على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية
10	0,713	تفعيل نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى تحسين جودة الافصاح المحاسبي
40	0,827	الأداة ككل

المصدر: (إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي)

يبين الجدول (6) أن قيم معاملات الثبات (ألفا كرونباخ) لإبعاد مجالات الدراسة حيث بلغ أعلى قيمة لمعامل الاتساق الداخلي لمجال تفعيل البيانات الضخمة في الشركات المصرية حيث بلغ (0,728) وحصل مجال الإفصاح المحاسبي يساعد على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية على أدنى قيمة لمعامل الاتساق الداخلي حيث بلغت قيمته (0,709)، ويبين الجدول أن جميع القيم مرتفعة ومقبولة لأغراض التطبيق حيث تزيد عن نسبة (0,60)؛ وبناء على ما تقدم من نتائج الصدق والثبات وصدق المحكمين تتضح إمكانية تطبيق الأداة والاعتماد عليها في تطبيق الدراسة، والوثوق من النتائج التي ستسفر عنها.

تم اعتماد درجات ليكرت الخماسي لتصحيح أدوات الدراسة، بإعطاء كل فقرة من فقراته درجة واحدة من بين درجاته الخمس (أوافق بشدة، أوافق، محايد، لا أوافق، لا أوافق بشدة) وهي تمثل الترتيم (5، 4، 3، 2، 1) على الترتيب، وقد تم اعتماد المقياس التالي لأغراض تحليل النتائج:

من 1,00 - 2,33 منخفض

من 2,34 - 3,67 متوسط

من 3,68 - 5,00 مرتفع

وهكذا تم احتساب المقياس من خلال استخدام المعادلة التالية:

الحد الأعلى للمقياس (5) - الحد الأدنى للمقياس (1)

عدد الفئات المطلوبة (3)

ومن ثم إضافة الجواب (1,33) إلى نهاية كل فئة.

### 4/3 الأساليب الإحصائية المستخدمة:

اعتمدت الباحثة في تجميع البيانات على أسلوب الاستقصاء، وقد قامت الباحثة بتفريغ وتحليل استمارة الاستقصاء من خلال برنامج التحليل الإحصائي *Statistical Package for the Social Sciences (SPSSv25)*. وقد استخدمت الأدوات الإحصائية التالية:

- اختبار "ألفا كرونباخ" (*Cronbach's Alpha*): لقياس صدق الاستجابات وثبات فقرات استمارة الاستقصاء.
- المتوسط الحسابي (*Arithmetic Mean*): يعتبر هذا الأسلوب من الأساليب الإحصائية الوصفية التي تستخدم في وصف إجابات المستجيبين وعرض نتائج الدراسة. ويطلق عليه في بعض الأحيان مصطلح المتوسط Mean أو المعدل الحسابي "Average" ويستخدم لتمثيل مجموعة من البيانات بقيمة واحدة.
- الانحراف المعياري (*Standard Deviation*): ويسمى في بعض الأحيان بالانحراف القياسي، ويعبر عن مقدار تشتت القيم عن وسطها الحسابي مقياساً بوحدة المتغير نفسه، ويعتبر من أهم مقاييس التشتت ويقف في مقدمتها عند التطبيق وله نفس مميزات المتوسط الحسابي.
- معامل "ارتباط بيرسون" (*Pearson Correlation Coefficient*) لقياس درجة الارتباط: يقوم هذا الاختبار على دراسة العلاقة بين المتغيرات.
- اختبار تحليل التباين (*Analysis of Variance*) واختبار الانحدار البسيط (*Simple Regression*) واختبار (*T- Test*): لمعرفة ما إذا كان هناك فروقات ذات دلالة إحصائية بين المتغيرات.

وتمت الدراسة الحالية تبعاً للإجراءات والخطوات التالية:

- مراجعة الأدبيات والدراسات السابقة.

- إعداد أداة الدراسة بصورتها النهائية، والتأكد من مؤشرات الصدق والثبات، من خلال عرضها على مجموعة من المحكمين أصحاب الخبرة والاختصاص.
- تحديد مجتمع الدراسة المتمثل في الشركات المساهمة المقيدة ببورصة الأوراق المالية.
- توزيع أداة الدراسة على أفراد العينة، مع توضيح مدى أهمية البحث وأهدافه للمستجيبين، مع التأكيد على سرية المعلومات، واستخدامها لأغراض البحث العلمي فقط.
- إدخال البيانات على برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية الإحصائية *Statistical Package for the Social Sciences (SPSSv25)* واستخدام المعالجات الإحصائية المناسبة للإجابة على أسئلة الدراسة والوصول إلى النتائج وتفسيرها.

### 5/3 تحليل نتائج الدراسة:

اعتمد تحليل نتائج الدراسة الميدانية على ثلاث مراحل بدأت بالتحقق من صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي، ثم وصف لبيانات الدراسة وانتهاء باختبار فرضياتها، وفيما يلي تحليل لهذه المراحل:

### 1/5/3 اختبار ملاءمة البيانات للتحليل الإحصائي:

#### 1/1/5/3 اختبار التوزيع الطبيعي (Normal - Distribution Test):

جدول رقم (7) التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة بقيم اختبار (Kolmogorov - Sminor)

متغيرات الدراسة	Statistic Kolmogorov - Smirnov	
	قيمة Z	Sig
نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة	2.654	0.000
الإفصاح المحاسبي	1.841	0.000

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي.

يظهر جدول رقم (7) أن قيمة Sig للمتغيرات أقل من مستوى الدلالة (0.05) مما يدل على أنها تتبع التوزيع الطبيعي (Hair et al., 2010).

### 2/1/5/3 اختبار التداخل الخطي Multicollinearity Test

تم فحص التداخل الخطي من خلال احتساب معامل (Tolerance)، واحتساب معامل (Variance Inflation Factor-VIF) وذلك لقياس تأثير الارتباط بين المتغير المستقل والمتغير الوسيط. ويمكن توضيح ذلك من خلال الجدول رقم (8)

### الجدول رقم (8) اختبار (Multicollinearity Test) للتداخل الخطي

المتغيرات	Tolerance	معامل تضخم التباين VIF
تحليل البيانات الضخمة	0.941	3.625
نظم الرقابة الداخلية	0.852	2.874

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي.

يظهر جدول رقم (8) أن قيمة (VIF) لكافة متغيرات الدراسة لم تتجاوز (10) (Field, Gujarati 2015) ولذلك فإن نموذج الدراسة لا يعاني من مشكلة التداخل الخطي، فالارتباط بين المتغيرات ليس له دلالة إحصائية ومنخفض جداً، وهذا يدل على قوة نماذج الدراسة في تفسير الأثر على المتغير التابع وتحديده.

### 3/1/5/3 اختبار الارتباط الذاتي Autocorrelation

للتحقق من مشكلة الارتباط الذاتي تم إجراء اختبار داربن - واتسون Durbin - Watson Test (D - W) لفرضيات الدراسة، والذي يعد من أكثر الاختبارات الشائعة الاستخدام في هذا المجال، وتتراوح قيمته ما بين (0 - 4). ويشير هذا الاختبار إلى خلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي إذا بلغت قيم معامل (D-W) القيمة 2، أو اقتربت منه (Gujarati, 2009). والجدول التالي يظهر نتائج هذا الاختبار.

الجدول (9) الارتباط الذاتي باستخدام معامل (D- W) لفرضيات الدراسة

الفرضية	قيمة معامل D-W	النتيجة
HO1	1.652	لا يوجد ارتباط ذاتي
HO2	1.481	لا يوجد ارتباط ذاتي
HO3	1.841	لا يوجد ارتباط ذاتي

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي.

يشير جدول رقم (9) أن قيم معامل داربن - واتسون (D - W) الفرضيات الدراسة تراوحت ما بين (1.652 - 1.841) وهي تقترب من العدد 2، وهذا يدل على خلو البيانات من مشكلة الارتباط الذاتي من الدرجة الأولى بين الأخطاء العشوائية.

### 2/5/3 التحليل الوصفي لمتغيرات الدراسة:

تأتي المرحلة الثانية وذلك بعد أن تم التحقق من صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي، والتي يتم فيها وصف تحليلي لمتغيرات، وفيما يلي عرضاً وصفيّاً لكل إجابة من أسئلة البحث ويمكن عرض نتائج هذه الجداول كما يلي:

جدول رقم (10/3) الإحصاء الوصفي للبنود المتعلقة بمتغير تفعيل البيانات الضخمة

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
1	البيانات الضخمة متاحة في أي وقت بشرط الاتصال بالانترنت.	3.97	0.60	5
2	الوصول إلى البيانات الضخمة في أسرع وقت مقارنة بالطرق التقليدية.	3.84	0.81	8
3	الوصول إلى البيانات الضخمة عن طريق الهواتف المحمولة والحواسيب المحمولة.	3.86	0.74	7
4	استخدام البيانات الضخمة بشكل مستقل من خلال الانترنت دون الحاجة لبرنامج تشغيل معين أو موقع جغرافي معين.	4.01	0.72	4
5	الحصول على أعلى درجات الجودة للبيانات الضخمة.	3.41	0.84	9
6	خاصية النسخ الاحتياطي والاسترداد عند الحاجة.	4.18	0.53	1
7	توفير الوقت وتخفيض التكلفة.	3.16	0.91	10
8	الوصول لنقاط الضعف بنظام الرقابة الداخلية وإتخاذ إجراءات التصحيح اللازمة في الوقت المناسب.	4.10	0.63	3
9	سهولة الاستخدام والاستفادة من البيانات الضخمة دون الحاجة لشراء البرامج، وترخيصها، وصيانتها.	3.96	0.87	6
10	القابلية للتوسع في حالة زيادة عدد العملاء.	4.17	0.74	2
-	جميع الفقرات معاً	3.87	0.82	-

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي.

يشير الجدول (10) أن المتوسطات الحسابية للفقرات المتعلقة بتفعيل البيانات الضخمة في الشركات تراوحت بين (3.16 - 4.18)، وجاءت الفقرة رقم (6) "خاصية النسخ الاحتياطي والاسترداد عند الحاجة" بالمرتبة الأولى، وبمتوسط حسابي (4.18)، وبانحراف معياري (0.53)، وبالمرتبة الأخيرة الفقرة رقم (7) "توفير الوقت وتخفيض التكلفة" بمتوسط حسابي (3.16)، وبانحراف معياري (0.91)، وبلغ المتوسط الحسابي لتفعيل البيانات الضخمة ككل (3.87) وبانحراف معياري (0.82).

جدول رقم (11) الإحصاء الوصفي للبنود المتعلقة بمتغير مواكبة البيانات الضخمة يتطلب إجراءات جديدة لتطوير الرقابة الداخلية

الرقم	الفقرة	المتوسط	الانحراف	الرتبة
-------	--------	---------	----------	--------

	المعياري	الحسابي		
1	0.54	4.12	ضرورة اعتراف الرقابة الداخلية بأهمية البيانات الضخمة.	2
2	0.78	4.08	التجهيز المناسب لفريق الرقابة الداخلية لفهم قضايا تحليل البيانات الضخمة .	3
3	0.76	3.93	البحث عن طرق جديدة لتحقيق جودة البيانات من قبل الرقابة الداخلية .	6
4	0.71	3.94	تقديم الدعم من الإدارة العليا لإدارة الرقابة الداخلية.	5
5	0.65	4.28	التركيز على مدخل الرقابة المستمرة.	10
6	0.74	3.74	التركيز على المناطق التي تتمتع بخطورة كبيرة.	7
7	0.63	3.85	اجراء عمليات التدقيق المستمر عن البيانات للتحقق من كفاءة وفعالية اداء الرقابة الداخلية.	4
8	0.52	4.05	توفير الوضع التنظيمي المناسب لإدارة الرقابة الداخلية.	8
9	0.64	3.83	استخدام قاعدة المعرفة في فهم وتفسير نتائج البيانات الضخمة	9
10	0.66	3.87	تقديم نتائج مراجعة البيانات الضخمة إلى متخذ القرار .	
	0.71	4.00	جميع الفقرات معاً	

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الإحصائي.

يشير جدول (11) أن المتوسطات الحسابية للفقرات المتعلقة بمتغير مواكبة البيانات الضخمة يتطلب اجراءات جديدة لتطوير الرقابة الداخلية تراوحت بين (3.74 - 4.28)، وجاءت الفقرة رقم (5) "التركيز على مدخل الرقابة المستمرة" بالمرتبة الأولى، وبمتوسط حسابي (4.28)، وبانحراف معياري (0.65)، وبالمرتبة الأخيرة الفقرة رقم (6) "التركيز على المناطق التي تتمتع بخطورة كبيرة" بمتوسط حسابي (3.80) وبانحراف معياري (0.74)، وبلغ المتوسط الحسابي بمتغير مواكبة البيانات الضخمة يتطلب اجراءات جديدة لتطوير الرقابة الداخلية ككل (4.00) وبانحراف معياري

جدول رقم (12) الإحصاء الوصفي للبيانات المتعلقة بمتغير الافصاح المحاسبي يساعد على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية

م	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
1	تحسين البيئة الرقابية عن طريق تحسين الاجراءات والسياسات الرقابية.	3.81	0.89	3
2	تحسين وتطوير طرق الاتصال.	3.71	0.81	4
3	دعم استقلالية لجنة المراجعة.	3.65	0.77	5
4	دعم الامانة والقيم الاخلاقية التي يتصف بها العاملون في المنظمة.	4.02	0.51	1



5	تحديد وتحليل وتقييم المخاطر.	3.96	0.76	2
6	تنمية مهارات تحليل المخاطر والتقرير عنها.	3.75	0.79	6
7	تنمية المهارات الشخصية مثل الادارة الذاتية والتعلم الذاتي.	3.41	0.84	7
8	تنمية مهارات تطوير حساسية الشك.	3.27	0.83	10
9	تطوير المهارات العامة مثل تفهم تدفق الافكار والاحداث، تحليل السلوك الانساني، تقييم البيانات الكمية.	3,90	0,529	9
10	تنمية مهارات اتخاذ القرارات الحاسمة في الوقت المناسب.	3,85	0,603	8
	جميع الفقرات معاً	3.74	0.88	

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

يشير جدول (12) أن المتوسطات الحسابية للفقرات المتعلقة بمتغير الإفصاح المحاسبي يساعد على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية تراوحت بين (3.27 - 4.02)، وجاءت الفقرة رقم (4) "دعم الامانة والقيم الاخلاقية التي يتصف بها العاملون في المنظمة" بالمرتبة الأولى، وبمتوسط حسابي (4.02) وبانحراف معياري (0.51)، وبالمرتبة الأخيرة الفقرة رقم (8) "تنمية مهارات تطوير حساسية الشك" وبمتوسط حسابي (3.27) وبانحراف معياري (0.83)، وبلغ المتوسط الحسابي لمتغير الإفصاح المحاسبي يساعد على تحسين بيئة نظم الرقابة الداخلية ككل (3.74) وبانحراف معياري (0.88).

جدول رقم (13) الإحصاء الوصفي للبنود المتعلقة بمتغير تفعيل نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي

الرقم	الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الرتبة
1	تحقيق الكفاءة والفاعلية في العمليات	4,74	0,313	1
2	تحسين تقارير الشركة	4,33	0,373	3
3	السرعة العالية	4,18	0,397	5
4	الامتثال للقواعد والقوانين	4,18	0,414	8
5	تفعيل الرقابة المحاسبية	4,15	0,420	10
6	تفعيل الضبط الداخلي	4,13	0,427	6
7	وجود مستويات ومعايير اداء سليمة	4,10	0,432	2
8	وجود نظام محاسبي سليم	4,08	0,435	7
9	تحديد الأدوار والمسئوليات بدقة	3,97	0,444	4
10	تعزيز ثقافة التحفيز وترشيحها	3,92	0,485	
	جميع الفقرات معاً	4,18	0,414	

المصدر: الجدول من إعداد الباحثة وفقاً لنتائج التحليل الاحصائي.

يشير جدول (13) أن المتوسطات الحسابية قد تراوحت ما بين (3,92 - 4,74)، حيث جاءت الفقرة رقم (1) التي تنص على " تحقيق الكفاءة والفاعلية في العمليات" في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (4,74)، وجاءت الفقرة رقم (9) التي تنص على "تحديد الأدوار والمسئوليات بدقة" في المرتبة الأخيرة وبمتوسط حسابي بلغ (3,92)، وبلغ المتوسط الحسابي لمتغير تفعيل نظم الرقابة الداخلية يؤدي إلى تحسين جودة الإفصاح المحاسبي ككل (4.18) وبانحراف معياري (0.414).

### 6/3 اختبار الفرضيات:

**الفرضية الأولى:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية وبين البيانات الضخمة في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

جدول رقم (14) نتائج تحليل اختبار الفرضية الأولى

الدلالة الإحصائية	F	R <sup>2</sup>	R	Standardized coefficients			Unstandardized coefficients		المتغير
				الدلالة الإحصائية	T	B	Std. error	B	
0.000	17.08	0.168	0.41	0.000	10.195		0.184	1.415	(Constant)
				0.000	7.841	0.201	0.041	0.841	البيانات الضخمة

يظهر من الجدول رقم (14) وجود أثر ذو دلالة إحصائية نظم الرقابة الداخلية في تفعيل البيانات الضخمة في الشركات المساهمة العامة، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (R) (0.41) وهي قيمة دالة إحصائياً وتدل على درجة ارتباط بين نظم الرقابة الداخلية وتفعيل تحليل البيانات الضخمة، وبلغت قيمة R-square (0.168) وتشير إلى أن نظم الرقابة الداخلية تفسر (18.3%) من التغير الحاصل في تفعيل تحليل البيانات الضخمة، وبلغت قيمة الاختبار (F) (18.3%) بدلالة إحصائية (0.00) وهي قيمة دالة إحصائياً تدل على وجود تباين في قدرة نظم الرقابة الداخلية في التأثير على تفعيل تحليل البيانات الضخمة في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

**الفرضية الثانية:** توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي وبين نظم الرقابة الداخلية في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

جدول رقم (15) نتائج تحليل اختبار الفرضية الثانية

الدالة الإحصائية	F	R <sup>2</sup>	R	Standardized coefficients			Unstandardized coefficients		المتغير
				الدالة الإحصائية	T	B	Std. error	B	
0.000	22.81	0.13	0.36	0.000	8.514		0.142	1.814	(Constant)
				0.000	11.416	0.305	0.031	1.914	الافصاح المحاسبي

يظهر من الجدول رقم (15) وجود أثر ذو دلالة إحصائية للافصاح المحاسبي على نظم الرقابة الداخلية، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (R) (0.36) وهي قيمة دالة إحصائياً وتدل على درجة ارتباط بين الافصاح المحاسبي وبين نظم الرقابة الداخلية، وبلغت قيمة (R-square) (0.168) وتشير إلى أن الافصاح المحاسبي يفسر (13%) من التغير الحاصل في نظم الرقابة الداخلية، وبلغت قيمة الاختبار (F) (22.81) بدلالة إحصائية (0.00) وهي قيمة دالة إحصائياً تدل على وجود تباين في قدرة الافصاح المحاسبي في التأثير على نظم الرقابة الداخلية في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

الفرضية الثالثة: توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين نظم الرقابة الداخلية والافصاح المحاسبي في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

جدول رقم (16) نتائج تحليل اختبار الفرضية الثالثة

الدالة الإحصائية	F	R <sup>2</sup>	R	Standardized coefficients			Unstandardized coefficients		المتغير
				الدالة الإحصائية	T	B	Std. error	B	
0.000	14.22	0.194	0.44	0.000	7.510		0.163	0.741	(Constant)
				0.000	17.124	0.401	0.041	1.415	نظم الرقابة الداخلية

يظهر من الجدول رقم (16) وجود أثر ذو دلالة إحصائية لنظم الرقابة الداخلية والافصاح المحاسبي في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية، إذ بلغت قيمة معامل الارتباط (R) (0.44) وهي قيمة دالة إحصائياً وتدل على درجة ارتباط بين نظم الرقابة الداخلية والافصاح المحاسبي، وبلغت قيمة (square) (0.149) وتشير إلى أن نظم الرقابة الداخلية تفسر (14.9%) من التغير الحاصل في الافصاح المحاسبي، وبلغت قيمة الاختبار (F) (14.22) بدلالة إحصائية (0.00) وهي قيمة دالة

إحصائياً تدل على وجود تباين في قدرة نظم الرقابة الداخلية والافصاح المحاسبي في شركات المساهمة العاملة بالبورصة المصرية.

## القسم الرابع: النتائج والتوصيات

### أولاً : النتائج:

1- أظهرت نتائج الدراسة أن مستوى البيانات الضخمة في الشركات جاء مرتفعاً، وهذا يشير إلى ادراك الإدارات في الشركات لأهمية وجود البنية التحتية للبيانات الضخمة وقدرتها على جمع بيانات بأحجام كبيرة من مصادر متنوعة وامتلاك الأنظمة التي تساعدهم في معالجة البيانات وتحليلها بسرعة لتقديم معلومة تساعد في تحسين عملية الافصاح المحاسبي واتخاذ القرارات المالية.

2- توصلت الدراسة أن مستوى الافصاح المحاسبي في الشركات جاء مرتفعاً، وذلك يشير إلى اهتمام الشركات على توفير المعلومات التي تتميز بمستوى عالي من الصدق لرسم السياسات الاستراتيجية والتي من شأنها المساهمة في اتخاذ القرارات المالية.

3- أظهرت الدراسة أن تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة في الشركات جاء مرتفعاً، وهذا يدل على اهتمام الشركات بتطبيق نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة، لما لها من دور في تحقيق أهداف واستراتيجيات الشركة وتوليد المزايا التنافسية لها.

4- توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لتحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة على الافصاح المحاسبي بشركات المساهمة المصرية العاملة بالبورصة المصرية، وهذا يشير إلى اهتمام الشركات بتحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة والاستفادة منها، من أجل جعل الافصاح المحاسبي للتقارير المالية تتمتع بالملائمة وصدق التعبير مما يتيح في يتيح للشركات زيادة كفاءة عملياتها الداخلية وترشيد اتخاذ قراراتها بشكل كبير وتعزيز وضعها التنافسي.

5- توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لتحليل البيانات الضخمة في تحسين عملية الافصاح المحاسبي للشركات المسجلة بالبورصة المصرية. وهذا يشير إلى اهتمام الشركات بالبيانات التي تتصف بالجودة ولها قدره على التنبؤ بالأحداث القادمة وتقديمها بصورة متكاملة عن الموضوع المرتبط بها يدعم دور نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة في تحقيق أقصى درجات الاستفادة من البيانات.

6- توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لنظم الرقابة الداخلية في تحسين مستوى الافصاح المحاسبي للتقارير المالية في الشركات المساهمة المسجلة في البورصة المصرية. وهذا يشير إلى أن حوكمة

تكنولوجيا المعلومات تسهم في تعزيز تحسين الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية وإيصالها لكافة الجهات ذات العلاقة.

7- توصلت الدراسة إلى أنه يوجد أثر لنظم الرقابة الداخلية في تحسين الإفصاح المحاسبي في الشركات المساهمة المسجلة في البورصة المصرية بوجود تحليل البيانات الضخمة كمتغير وسيط. وهذا يشير إلى أن تفعيل تحليل البيانات الضخمة في الشركات تؤدي إلى حماية أموال المساهمين وتوفير معلومات عادلة وشفافة لجميع الأطراف ذات الصلة بالشركة، مما ينعكس بشكل إيجابي على تحقيق العلاقة بين البيانات الضخمة وجودة المعلومات.

### ثانيا التوصيات:

في ضوء ما توصل إليه البحث من نتائج يوصى الباحث بما يلي:

1. تحفيز الشركات على ضرورة استغلال الكميات الكبيرة من البيانات للتنبؤ بالتوقعات المستقبلية للعديد من القرارات.
2. اهتمام الشركات بتوفير التقنيات الضرورية للتعامل مع البيانات الضخمة وتوفير وسائل الأمن فيها لحماية المعلومات بغرض تحقيق أقصى درجات الاستفادة منها في استغلال الفرص المتاحة، وتجنب الأحداث والتهديدات التي قد تؤثر على أنشطتها وعملياتها الخاصة بالإفصاح المحاسبي.
3. تحفيز زيادة مستوى اهتمام الشركات بنظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة من خلال امتلاك برمجيات التكنولوجيا، وتبنى نظام رقابة ملائم على برمجيات نظم الرقابة الداخلية المستخدمة لديها، واتباع سياسة واضحة للتعامل مع المخاطر المتوقعة من تطبيق نظام المعلومات والإفصاح لديها.
4. إجراء مزيد من البحوث والدراسات عن تحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة في المستقبل لقطاعات أخرى مثل القطاعات المالية والخدمية، أو ربطها مع متغيرات أخرى كالأداء المالي أو عدم تماثل المعلومات، أو إدخال متغيرات وسيطة أو معدلة كالحوكمة وآلياتها.
5. ضرورة تشجيع الشركات على تطوير مواقعها الإلكترونية على شبكة الإنترنت، والتوسع في الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية وغير المالية عبر المواقع الإلكترونية من خلال استخدام أحدث الأساليب التكنولوجية التي تضمن سلامة إدارة تلك المواقع وتأمينها.

6. ضرورة لفت انتباه القائمين على إدارة الشركات وتعريفهم بأهم المزايا التي يمكن أن تعود عليهم عند تبني فكرة إنشاء مواقع إلكترونية لها على شبكة الإنترنت، وأن يتم الإفصاح المحاسبي والنشر الإلكتروني للتقارير المالية من خلال تلك المواقع.

7. عقد الدورات التدريبية من خلال بعض الجهات المسؤولة بكل دولة يتم من خلالها عرض أهم مزايا لبلفصاح المحاسبي وتحسين نظم الرقابة الداخلية باستخدام البيانات الضخمة، وكيفية الاستفادة من تلك المزايا على كافة المستويات سواء بالنسبة للإدارة أو المستخدمين وكافة الأطراف الأخرى ذات العلاقة بالوحدة الاقتصادية.

8. ضرورة الاستعانة بأفضل الكوادر الفنية في مجال تكنولوجيا الاتصالات والمعلومات، والتي يكون لديها القدرة على استخدام أحدث البرامج والأساليب التكنولوجية التي تضمن التأمين الكافي للمواقع الإلكترونية؛ وتساعد الإدارة وباقي المستخدمين على التأكد من دقة وصدق الإفصاح المحاسبي للتقارير المالية المنشورة.

## المراجع:

### أولاً: المراجع العربية

- البشير، الفاتح بشير ادريس،(2020)،"قياس فاعلية الدور الحوكمي للمراجعة الداخلية بالمصارف السودانية: دراسة ميدانية"، الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس،المجلد(24 )، العدد(3)، ص (1)-(45).
- العطار ، حيدر عباس،(2018)،"تحليل العلاقة بين تقارير المدقق الخارجي و ضعف نظام الرقابة الداخلية في ضوء استخدام المعايير المحاسبية : دراسة ميدانية علي آراء المدققين الخارجين بالمؤسسات الحكومية" ، كلية الإدارة والأقتصاد ، جامعة الموصل ، المجلد(36) العدد (119) ، ص(33) - (58) .
- الرشيدى، طارق عبد العظيم، فاطمة الزهراء السيد محمد راضي،( 2021 ) ،"أثر استخدام تقنيات البيانات الضخمة علي فعالية الرقابة الداخلية في الشركات المقيدة بالبورصة المصرية: دراسة تطبيقية" ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة، جامعة دمياط، المجلد(2) ،العدد(22)،ص (603)-(621).

- أمين، بسنت سيد أحمد،(2023)،"مدخل مقترح لتطوير الإفصاح المحاسبي في ظل بيئة البيانات الضخمة وعلاقتة بجودة المعلومات المحاسبية"،المجلة العلمية للبحوث والدراسات التجارية، كلية التجارة إدارة الأعمال، جامعة حلون،المجلد(37)، العدد(1).
- جربوع، يوسف،(2002) ،"مراجعة الحسابات المتقدمة وفقاً لمعايير المراجعة الدولية"، الطبعة الأولى.
- جربوع، يوسف،(2006) ، "مدي مسؤولية مراجع الحسابات المستقل عن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية وفقاً لمعايير المراجعة الدولية"، بحوث ودراسات.
- عبد الله، خالد أمين،(2007) ،"علم تدقيق الحسابات الناحية النظرية والعملية" ،الاردن، دار وائل للنشر والتوزيع.
- عبدالغفار، نورهان السيد محمد ،(2021) ، " استخدام تحليل و معالجة البيانات الضخمة Big data في تحسين مستوي الإفصاح الالكتروني عن تقارير الأعمال المتكاملة و أثر ذلك علي دقة التنبؤات المحاسبية باسعار الاسهم في الشركات المسجلة ببورصة الأوراق المالية المصرية : دراسة تطبيقية " ، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ، كلية التجارة ، جامعة دمياط ، المجلد (2)، العدد (2)، ص (486) – (500).
- عبد الواحد، رواء غازي ،(2019) "دور نظام الرقابة الداخلية في تعزيز الإفصاح المحاسبي بالقوائم المالية : دراسة حالة علي عينة الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية" ،مجلة كلية الإدارة و الاقتصاد ، جامعة بابل ، المجلد (1) العدد(4) ،ص (385).
- فغور، مسعود، خالد كريكت،(2016)،"دور الإفصاح المحاسبي في دعم نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الاقتصادية: دراسة تطبيقية علي عينة من محافظي الحسابات والخبراء المحاسبين" ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير ،قسم العلوم التجارية، جامعة محمد الصديق بن يحيي جيجل.
- نصير،عبد الناصر عبد اللطيف محمد ،(2022)،" دور تكنولوجيا سلسلة الكتل في تحسين جودة نظام الرقابة الداخلية في الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودية " ، المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية ، كلية التجارة بالاسماعلية ، جامعة قناة السويس ، المجلد (13) ، العدد(3)، ص (130) – (134).
- مهاجر ، صلاح بابكر عيسي ، (2022) ، "حوكمة الشركات وأثرها علي تحسين الإفصاح المحاسبي : دراسة ميدانية علي الشركات الطبية المدرجة بسوق الكويت المالي" ، مجلة



ابن خلدون للدراسات والابحاث، مركز ابن العربي للثقافة والنشر ، المجلد (2)، العدد (8)، ص(655)-(658).

- يونس ، نجاة محمد مرعي ، (2018)، " أثر تحليل البيانات الضخمة على تحسين جودة المعلومات المحاسبية : دراسة ميدانية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد (23) العدد (2) ، ص(13) - (30).

- يوسف، راما فتحي عبد الله، (2022)، "أثر أنظمة الرقابة الداخلية علي القيمة السوقية للبنوك الأردنية: دراسة مقارنة بين البنوك الإسلامية والتجارية"، كلية الدراسات العليا.

### ثانيا : المراجع الاجنبية

- A. A. (2018). **Internal control systems & their relationships with the financial performance in telecommunication companies—a case study of Asiacell**. International Journal of Scientific and Technology Research ،(11)، 82-88.

- Coso,(2013). "**Internal Control Integrated Framework (ICFR), COSO**".

- ISACA , (2014) , " **Generating Value from Big Data Analytics**", White paper, Available, at:<http://www.isaca.org/knowledgecenter/research/researchdeliverables/pages/generating-value-from-big-data-analytics.aspx>

- Lee and Mangalaraj ,G , (2022) , " **Big Data Analytics in Supply Chain Management: A Systematic Literature Review and Research Directions** ", School of Computer Sciences , College of Business and Technology, Western Illinois University

-Richins , G et al, (2017) " **Big data analytics: Opportunity or threat for the accounting profession** Journal of Information Systems ,Vol 31 , No3

- Scheider ,G et al , (2015) , " **Infer Predict and Assure : Accounting Opportunities in Data Analytics**", Accounting Horizons , Vol 29 , No 3

-Salaheldeen , M , and Elmashtawy , A , (2023) , " **Big Data Techniques and Internal Control : Evidence from Egypt** " , Vol 584 , pp 14 – 23 .