



مجلة البحوث المحاسبية

<https://com.tanta.edu.eg/abj-journals.aspx>

## أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية

بوسى حمدى حسن موسى

أستاذ مساعد، قسم المحاسبة و المراجعة ، كلية التجارة ، جامعة دمنهور ، مصر .

تاريخ النشر الإلكتروني: سبتمبر 2025

للتأصيل المرجعي: موسى ، بوسى حمدى حسن. (2025) " أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين

التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية " ، **مجلة البحوث المحاسبية** ، المجلد 12 (3)، 91-169

المعرف الرقمي: 10.21608/abj.2025.447301

التواصل مع المؤلف: [Poussy\\_Moussa@yahoo.com](mailto:Poussy_Moussa@yahoo.com)

## أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي

### وجودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية

بوسى حمدى حسن موسى

أستاذ مساعد، قسم المحاسبة و المراجعة ، كلية التجارة ، جامعة دمنهور ، مصر .

#### تاريخ المقال

تم استلامه في 6 يوليو 2025، وتم قبوله في 6 اغسطس 2025، هو متاح على الإنترنت سبتمبر 2025

#### ملخص البحث

استهدف البحث دراسة واختبار أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية . وكذلك اختبار أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على هذه العلاقة. ولتحقيق هدف البحث ، تم تحليل الدراسات المحاسبية السابقة لاشتقاق فروض البحث . ثم تم إجراء دراسة تطبيقية على عينة مكونة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة من 2020-2023. وخلص البحث إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي للتحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية . كذلك وجود تأثير إيجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية.

الكلمات المفتاحية التحول الرقمي ؛ جودة الأرباح المحاسبية ؛ خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات

## 1. مقدمة البحث

شهد العالم في الفترة الأخيرة ثورة رقمية واسعة ترجع إلى حدوث تطورات مستمرة وسريعة في تقنية المعلومات ووسائل الاتصال ، وقد كانت لهذه الثورة الرقمية تأثيرات كبيرة في العديد من القطاعات، والتطور المذهل في الأجهزة والآلات وظهور التقنيات الرقمية الحديثة مثل البيانات الضخمة وتحليلات البيانات، والخدمة السحابية وسلاسل الكتل ، والذكاء الاصطناعي ، انترنت الأشياء واستخدامها في تنفيذ الأنشطة المالية والإدارية للشركات، مما نتج عنه زيادة مستوى دقة وسرعة أداء المهام، وتحسين مستوى الانتاجية والفعالية التشغيلية، وتحقيق معدلات نمو أعلى للإيرادات بالشكل الذي يرضي كافة أصحاب المصالح، وتخفيض التكاليف ، وتحقيق ميزة تنافسية للشركة، ومساعدة الشركات على تحقيق أهدافها والوصول بها لرؤيتها الاستراتيجية بامكانيات أقل واستخدام مواردها بطريقة أكثر كفاءة، وتحسين مستوى جودة وشفافية ووضوح المعلومات، وتخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات بين الأطراف الداخلية والخارجية ، كذلك المساعدة في تحديد وتحليل عوامل الخطر مما أدى إلى تحسين جودة أنظمة إدارة المخاطر . ووفقاً لذلك ، أصبحت الشركات في حاجة إلى مواكبة هذه التطورات وذلك حتى يمكنها المحافظة على مركزها في السوق، لذلك أصبح التحول الرقمي أمراً ضرورياً للشركات المعاصرة التي تسعى إلى البقاء وتحقيق مزايا تنافسية (Kerrouche and Belouadah,2025; Xi ,et al .,2025)

ومع نهاية العقد الثاني من القرن الحالي، أجبر تفشي وباء COVID-19 الشركات على تغيير طريقة عملها حيث أصبح العمل المكتبي أقل أهمية وأصبح العمل عن بعد إلزامياً ، ومن ثم زادت معدلات التحول الرقمي في العديد من الشركات نصير(2021).

ولقد تأثرت العديد من المهن في المجتمع بعمليات التحول الرقمي بشكل كبير . وتعد مهنة المحاسبة في مقدمة المهن التي تأثرت بالتطورات التكنولوجية الحديثة . وقد أشارت العديد من الدراسات السابقة (Izzo,et al.,2022;Song, et al .,2024;Huang and Cheng,2024) أن تقنيات التحول الرقمي قد ساهمت في إعادة تشكيل وصياغة مهنة المحاسبة من خلال ظهور ما يسمى بالمحاسبة الرقمية Digital Accounting ، والتي تعني تجميع وتحليل وتخزين المعلومات المحاسبية إلكترونياً، ويمكن تعريف المحاسبة الرقمية على أنها أداء جميع الوظائف المحاسبية والتي تتمثل في تسجيل ومعالجة وتخزين وإعداد القوائم المالية في شكل رقمي أو إلكتروني وبالاعتماد على أدوات التكنولوجيا الرقمية ، مما ينتج عنه زيادة مستوى جودة المعلومات المالية وزيادة امكانية

الاعتماد عليها ومستوى دقتها بالإضافة إلى توفيرها في الوقت الملائم ، وتقليل تكاليف انتاج المعلومات المالية ، بالإضافة إلى ان المعلومات المالية أصبحت متاحة بشكل مستمر ، كما ترتب على استخدام تقنية التحول الرقمي امكانية تخزين وتحليل ومعالجة كميات كبيرة من المعلومات المالية.

وبناء عليه، أصبحت المحاسبة الرقمية أحد المداخل الهامة التي تساهم في تحقيق انجازات للشركات ، حيث أنها تساعد في تحسين المركز التنافسي للشركة وتحقيق أهداف الاستدامة وتوفير معلومات دقيقة وقوائم مالية ذات جودة مرتفعة والتي تساهم في ترشيد عمليات صنع القرارات (Yang, et al (2024).

وفي هذا السياق ، تناولت العديد من الدراسات ( Zhu, et al .,2023;Liu, et al .,2024;Kerrouche and Belouadah,2025;Li,2025) العلاقة المحتملة بين تطبيق تقنيات التحول الرقمي وجودة القوائم المالية بصفة عامة ، وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة، وقد أوضحت نتائج هذه الدراسات أن التحول الرقمي يساهم في تقليل مشاكل الوكالة من خلال تحسين مستوى جودة ودقة المعلومات المالية، وتخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات ، حيث أن التحول الرقمي ساعد على ازالة جميع الحواجز في عملية تدفق المعلومات المالية للأطراف المختلفة، مما ساهم في سهولة تدفق المعلومات إلى جميع الأطراف ذات العلاقة ، كما أن تقنيات التحول الرقمي أدت إلى تحسين جودة هيكل الرقابة الداخلية، مما ساهم في تقليل معدلات القيام بعمليات إدارة الأرباح وتحريف القوائم المالية ومن ثم تحسين جودة الأرباح والذي عرفها ( أبو العز،2014) على أنه نجاح الشركة في التقرير عن الوضع الاقتصادي بصورة صادقة من خلال الاستراتيجية التي اتبعتها في التقرير المالي عن أعمالها وأنشطتها ، وأنه عندما تكون الأرباح ذات جودة مرتفعة ، كلما كانت قادرة أن تعكس الوضع المالي الحقيقي للشركة .

كما أن التحول الرقمي يساهم في توفير أليات رقابية تعمل على تحسين شفافية ووضوح المعلومات المالية ودقة إعداد التقديرات المحاسبية واختيار السياسات المحاسبية، حيث ان التحول الرقمي نتج عنه زيادة امكانية مشاركة جهات رقابية أخرى في عملية الإشراف والحوكمة، والذي تؤدي إلى زيادة فعالية الهيكل الحوكمي والحد من السلوكيات الانتهازية للإدارة المتعلقة باستخدام الأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية ، مما ينتج عن ذلك في النهاية تحسين مستوى جودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة .

ومن ناحية أخرى ، أشارت العديد من الدراسات ( Guan,2004;Donza ,et al. ,2015;Rahman and &Yang ) إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على مستوى جودة الأرباح المحاسبية، نتيجة لانعكاس تلك الخبرة على الارتقاء بمستوى جودة عملية المراجعة ، من خلال زيادة كفاءة وفعالية أداء عملية المراجعة ، ومن ثم زيادة قدرتها على الحد من ممارسات التصرفات الانتهازية للإدارة ، فضلاً عن المساهمة في تدنية مستوى عدم تطابق المعلومات والمستوى الفعلي لخطر تحريف المعلومات المالية ، ودعم الاستقرار المالي للشركة ، وهو ما ينعكس بالتبعية على زيادة مستوى جودة الأرباح المحاسبية.

## 2. مشكلة البحث

يعتبر الربح المحاسبي من أهم الأرقام المعلن عنها في القوائم المالية، نظراً لأنه يعتبر أحد المدخلات المهمة في عمليات اتخاذ القرارات المالية والاستثمارية، ومن هنا ظهرت أهمية الحاجة إلى الإفصاح عن أرباح ذات جودة عالية، وذلك لأنها تدعم ثقة المتعاملين مع الشركة ، مما يساعد ذلك على تحسين سمعة الشركة وصورتها أمام الأطراف الخارجية ، ويساهم أيضاً في ترشيد عملية صنع القرارات من جانب مستخدمي القوائم المالية، وذلك لأن الأرباح المفصح عنها في القوائم المالية تعكس الأداء والقيمة الحقيقية للشركة &Namazi (Rezaei,2016;Li,2025) ، كما أن الإفصاح عن أرباح ذات جودة مرتفعة يؤكد على خلو الأرباح المحاسبية من ممارسات إدارة الأرباح ، بالشكل الذي يؤثر إيجابياً على قيمة الشركة في سوق الأوراق المالية في حالة ارتفاع الأرباح العراقي(2023).

ومع توسع الشركات في إجراءات التحول الرقمي استطاعت الشركات الاستفادة من التقنيات الرقمية الحديثة في التغلب على العقبات التي تقلل من جودة المعلومات المحاسبية والشفافية وجودة الأرباح المحاسبية، ومن ثم يمكن التعبير عن مشكلة البحث في كيفية الإجابة على التساؤلات التالية ، نظرياً وعملياً : هل يؤثر تطبيق الشركات لتقنية التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، وهل يختلف ذلك التأثير المعنوي باختلاف خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات ، كمتغير معدل على هذه العلاقة؟ وكذلك هل تؤثر بعض العوامل الرقابية مثل حجم الشركة، عمر الشركة، الرفح المالي ، ربحية الشركة على جودة الأرباح المحاسبية؟ وأخيراً إذا كانت الأبحاث السابقة ، وتجارب بعض الدول ، تؤيد تأثير تقنية التحول الرقمي معنوياً على جودة الأرباح المحاسبية ، فهل توجد أدلة تطبيقية على هذه العلاقة في بيئة الممارسة المهنية المصرية ؟

### 3. هدف البحث

يتمثل الهدف الرئيسي لهذا البحث في دراسة واختبار أثر تطبيق الشركات لتقنية التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية. يضاف إلى ذلك اختباره لأثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات كمحدد لهذه العلاقة، وكذلك تحديد أثر بعض العوامل الرقابية مثل حجم الشركة، الرفع المالي، ربحية وعمر الشركة على المتغير التابع وهو جودة الأرباح المحاسبية.

### 4. أهمية ودوافع البحث

يكتسب البحث أهمية علمية لكونه أحد الدراسات القليلة التي تناولت التحول الرقمي وعلاقته بجودة الأرباح المحاسبية، وهي أحد الموضوعات الهامة والمعاصرة في الفترة الأخيرة، حيث اكتسبت بحوث التحول الرقمي اهتماماً متزايداً خلال الفترة الأخيرة وذلك لكون موضوع التحول الرقمي موضوع حديث ومهم على الساحة الدولية والمحلية، خاصة مع تفشي أزمة جائحة كورونا والتي دعمت جهود التحول الرقمي للشركات، بالإضافة إلى أن موضوع الدراسة يعاني من قلة الدراسات الأكاديمية في البيئة العربية بصفة عامة والبيئة المصرية بصفة خاصة، وذلك على الرغم من أنه تم تناول موضوع التحول الرقمي بشكل واسع من جانب العديد من التخصصات (التسويق، التصنيع)، كما يضيف هذا البحث للدراسات المتعلقة بتحسين جودة خدمات المراجعة، عن طريق البحث في تضيق فجوة المترتبة على عدم إعطاء الاهتمام الكافي في الدراسات السابقة لأثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين تطبيق منشأة العميل لتقنية التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، بما يخدم إعداد قوائم مالية صادقة. كما تظهر أهمية هذا البحث أيضاً في كونه يمثل إضافة إلى الفكر المحاسبي بصفة عامة وفي مصر بصفة خاصة.

يستمد البحث أهميته العلمية من أنه يقدم دليلاً تطبيقياً لواضعي السياسات والجهات المنوط بها تنظيم مهنة المحاسبة حول تأثير تطبيق تقنيات التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، يضاف إلى ذلك اختباره لأثر خبرة مراقب الحسابات بتكنولوجيا المعلومات كمتغير معدل على هذه العلاقة، وهو مجال بحثي يعاني من ندرة نسبية في مصر.

ورغم كثرة دوافع هذا البحث إلا أن أهمها ندرة الدراسات التطبيقية في هذا المجال. يضاف إلى ذلك محاولة الباحثة إيجاد دليل عملي على مدى صحة العلاقة محل الدراسة من عدمه، من خلال اتباع منهجية متكاملة.

وأخيراً، تحاول الباحثة مسايرة البحوث الأجنبية ، ذات الصلة، بإجراء تحليل أساسي وإضافي وكذا تحليل الحساسية، للتغلب على نقص يكاد يكون متكرراً في كثير من البحوث المصرية في هذا الشأن .

#### 5. حدود البحث

يقتصر البحث على دراسة واختبار أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، إضافة إلى اختبار أثر كل من خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات كمتغير معدل على هذه العلاقة، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات غير المالية المقيدة بالبورصة المصرية في الفترة من 2020-2023. وبالتالي يخرج عن نطاق البحث خصائص أخرى لمراقب الحسابات والتي تناولتها الدراسات الأخرى (مثل الاستقلالية والموضوعية – فترة ارتباطه بعميل المراجعة) . كما سيخرج عن نطاق البحث الشركات غير المقيدة بالبورصة المصرية والمؤسسات المالية المقيدة أو غير المقيدة بالبورصة نظراً لخضوعها لبعض المعايير والمتطلبات الرقابية الخاصة. كما تقتصر فترة الدراسة في البحث على السنوات من 2020 وحتى 2023، هي الفترة التي زادت فيها وتيرة التحول الرقمي كنتيجة لتفشي وباء COVID-19 . وأخيراً، فإن قابلية النتائج للتعميم مشروطة بحدود البحث وضوابط اختيار مجتمع وعينة الدراسة وأداة القياس المستخدمة لقياس متغيرات الدراسة .

#### 6. خطة البحث

في ضوء مشكلة البحث وهدفه نسوف يستكمل البحث على النحو التالي

- التحول الرقمي: المفهوم والتقنيات والآثار
- جودة الأرباح المحاسبية: المفهوم والأهمية والمقاييس.
- تحليل العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، واشتقاق الفرض الأول للبحث.
- تحليل أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية واشتقاق الفرض الثاني للبحث .
- الدراسة التطبيقية.
- نتائج البحث وتوصياته ومجالات البحث المقترحة .

## 7. التحول الرقمي : المفهوم والتقنيات والآثار

بدأت الثورة الصناعية الرابعة مع بداية الألفية ومستمرة حتى الآن ، فالثورة الصناعية الرابعة ليست مجرد امتداد للثورات الصناعية السابقة، بل تمثل تحولاً جوهرياً في طريقة عمل الشركات والأفراد ، حيث تدمج بين العالمين المادي والرقمي بالاعتماد على تقنيات متطورة مثل انترنت الأشياء ، الذكاء الاصطناعي ، سلسلة الكتل الرقمية . هذه الثورات هي حقبة جديدة تتميز بالدمج الشامل بين التقنية الرقمية والأنظمة الفيزيائية ، بعكس الثورات السابقة التي ركزت على الامتة الصناعية وتحسين الانتاجية ، وتتسم هذه الثورة بتكامل الأنظمة والذكاء الاصطناعي في تحليل البيانات واتخاذ القرارات (Wang and Hai,2024;Leng and Zhang,2024)

ويعتبر مصطلح الثورة الصناعية الرابعة شاملاً ويستخدم لوصف سلسلة من التطورات التقنية المتصلة التي توفر أساساً لزيادة رقمنة بيئة الأعمال وهي ثورة يقودها عدد من المحركات الرئيسية فهي ثورة لا يمكن اختزالها في تقنية واحدة ، فهذه الثورة مدفوعة بمجموعة واسعة من الاتجاهات التقنية القائمة على بعضها البعض لخلق تحول اقتصادي واجتماعي وسياسي . وتعرف الثورة الصناعية الرابعة بأنها عملية تغيير جذري وهيكلية تقوم على الجمع بين أدوات التقنيات الرقمية والالكترونية ودمجها في نموذج الأعمال والمجتمع الحالي . وهذا ما أطلقت عليه بعض المؤلفات السابقة بعملية التحول الرقمي نافع(2022).

ففي ظل سعي الشركات نحو تحقيق التمايز وزيادة قدراتها التنافسية ، وفي ظل النمو الهائل في حجم البيانات التي تتعامل معها تلك الشركات مما يمثل عائقاً نحو قدرتها على التحكم في هذا الكم الضخم من البيانات بالإضافة إلى مشاكل تخزين واسترجاع تلك البيانات، ومن ضمن الحلول لتلك المشاكل تقنيات التحول الرقمي مثل البيانات الضخمة ، الحوسبة السحابية، نظم تخطيط الموارد، سلسلة الكتل ، الأنظمة الذكية ، العملات الرقمية المشفرة ، وغيرها من التكنولوجيا المتطورة الحداد(2022).

وفي السنوات الأخيرة ظهر التحول الرقمي كجزء رئيسي من الخطة الاستراتيجية للعديد من المنظمات، نظراً لما له من العديد من الفوائد مثل المساعدة في قياس وإدارة الأداء ، وتحقيق شفافية ونزاهة المعلومات ، ارتفاع مستوى جودة عملية اتخاذ القرارات ، مساعدة الشركة على الوفاء بمسئوليتها الاجتماعية ، ويشير التحول الرقمي إلى استخدام التكنولوجيا الرقمية في إعادة هيكلة عمليات الشركة وخدماتها، وقد تطور مفهوم التحول الرقمي من كونه استخدام التكنولوجيا الرقمية في إجراء بعض التحسينات إلى التحول الكامل لاستخدام الأدوات الرقمية

الحديثة مثل انترنت الأشياء والحوسبة السحابية والذكاء الاصطناعي وتكنولوجيا الاتصالات في إعادة هيكلة عمليات الشركة وخدماتها (Izzo, et al ., 2022;Chen & Zhang ,2024)

وفيما يتعلق بمفهوم التحول الرقمي ، فقد عرف Song,et al.,(2024) التحول الرقمي على أنه استخدام التقنيات الرقمية المتقدمة مثل الذكاء الاصطناعي والبيانات الضخمة لتحويل عمليات الانتاج ونماذج وطرق العمل وهيكل الرقابة الداخلية والهيكل والثقافة التنظيمية من الشكل التقليدي إلى الشكل الالكتروني الحديث وذلك لكسب ميزة تنافسية ، أي أن التحول الرقمي هو عملية تغيير تدريجية ومستمرة تبدأ بتبني واستخدام التقنيات الرقمية ، ثم تتطور إلى تحويل الشركة إلى شركة رقمية بالكامل.

كما عرف(Liu,2024;Huang and Cheng,2024;Chen and Zhang,2024) التحول الرقمي على أنه الاعتماد على التكنولوجيا الرقمية في إعادة تشكيل وهيكله عمليات الشركة والهيكل التنظيمي وطرق العمل وإجراء العديد من التغييرات الجوهرية ، مما يساعد ذلك على خلق بيئة رقمية سريعة التغير ، ويتضح من هذا المفهوم أنه يهتم بالطريقة التي تعمل بها الشركة وتحقيق قيمة للعميل وتحقيق الأهداف الخاصة بالشركة وذلك في ظل بيئة رقمية سريعة التطور . وهذا يعني أن الشركات في حاجة إلى إعادة تقييم وتطوير هيكلها التنظيمي وقدراتها التنظيمية وثقافتها باستخدام التكنولوجيا الرقمية ، وبذلك يتبين أن التحول الرقمي هو مدخل استراتيجي فيه تعتمد الشركة على التقنية الرقمية في تطوير نماذج وطرق العمل وإعادة هندسة عملياتها وتحسين أدائها التنظيمي وقدراتها التنظيمية، مما يساهم ذلك في توفير فرصة ملائمة لخلق القيمة وتحقيق ميزة تنافسية.

بينما عرفت دراسة شحاتة (2020) التحول الرقمي من منظور أشمل وأوسع بأنه السعي إلى تحقيق استراتيجية المنشأة وتطوير نماذج الأعمال والتشغيل المبتكرة والمرنة من خلال الاستثمار في التقنيات الرقمية وتطوير المواهب ، وإعادة تنظيم العمليات وإدارة التغيير لتقديم قيمة وخبرات جديدة للعملاء والعاملين .

ولقد تم تعريف التحول الرقمي لشركات عملاء مهنة المحاسبة على أنه "عملية تغيير هيكل في نماذج أعمال تلك الشركات وذلك من خلال تبني الأساليب التكنولوجية والرقمية الحديثة عند أداء عمليات التشغيل وبناء العلاقات مع العملاء والموردين من جهة ، وكذلك أثناء تعاملها مع أصحاب المصالح المختلفين من جهة أخرى علي (2020).

وفي ذات الشأن أوضحا (Vitali & Giuliani,2024;Leng& Zhang,2024) أن التحول الرقمي عبارة عن عملية تقوم على استخدام ودمج أدوات التكنولوجيا الرقمية في عمليات وأنشطة الشركة واستراتيجيتها ومنتجاتها ، مما يؤدي إلى تغيير جذري وهيكل بنماذج أعمال تلك الشركات، والذي يرجع إلى تبني هذه الشركات للتقنيات الرقمية عند أداء مختلف عملياتها التشغيلية . وتتمثل أدوات التكنولوجيا الرقمية في الحوسبة السحابية ، الذكاء الاصطناعي ، تحليلات البيانات الضخمة ، والتي ينتج عن استخدامها تحسين عملية اتخاذ القرارات وخلق قيمة للشركة وتحقيق فعالية العمليات التشغيلية .

وبتحليل التعريفات السابقة ، يمكن للباحثة استخلاص تعريف للتحول الرقمي على أنه عملية تغيير تدريجي يعتمد على استخدام التقنيات الرقمية الحديثة في تطوير وتحسين نماذج وطرق العمل وإعادة هندسة عمليات وأنشطة الشركة واستراتيجيتها ، مما يساهم ذلك في خلق قيمة للشركة وتحقيق فعالية العمليات التشغيلية وتحقيق ميزة تنافسية وقيمة مضافة من الاستثمار في التقنيات الرقمية .

أما فيما يتعلق بأهم تقنيات التحول الرقمي ، فقد ظهرت العديد من التقنيات الرقمية المتقدمة والتي أعادت تشكيل العديد من القطاعات ، بما في ذلك مجال المحاسبة ، فيفضل الاعتماد المتزايد على التكنولوجيا ، أصبحت العمليات المحاسبية أكثر ذكاء ودقة ، مما ساهم في تعزيز الكفاءة والشفافية . وفيما يلي سرد لأهم هذه التقنيات وتأثيرها المباشر على المحاسبة

### انترنت الأشياء (IoT) internet of Things

يقصد بانترنت الأشياء نظام مترابط يتكون من أجهزة مادية مثل أجهزة الاستشعار وأدوات الاتصال، حيث تتواصل هذه الأجهزة مع بعضها البعض ومع الأنظمة المركزية باستخدام الشبكات الرقمية، وتتمثل المكونات الأساسية لانترنت الأشياء في الأجهزة المادية وهي الحساسات الذكية التي تستخدم في مراقبة الأنشطة التشغيلية والمالية وجمع البيانات المتعلقة بالأصول الثابتة والعمليات المالية في الوقت الحقيقي مثل أجهزة قياس استهلاك الطاقة وأجهزة تتبع الأصول ، شبكات الاتصال وتلعب دوراً حيوياً في ضمان تدفق البيانات بين الأجهزة المختلفة بشكل آمن وتعتمد على تقنيات مثل WI-FI وتسهم في توفير البنية التحتية تدعم الاتصال الجيد بين الأجهزة والمستخدمين ، أنظمة تحليل البيانات وتقوم بتحويل البيانات المجمع من الحساسات والأجهزة إلى معلومات قابلة للاستخدام ، وتعتمد على تقنيات الذكاء الاصطناعي والتحليل الإحصائي لتحليل الأنماط والتوجهات ، وتمكن

المؤسسات من اتخاذ قرارات صحيحة بناء على البيانات المالية والتشغيلية في الوقت الحقيقي ، التكامل مع الأنظمة المحاسبية حيث يتم توصيل البيانات مباشرة بالأنظمة المحاسبية لإجراء عمليات معالجة فورية مما يسهم هذا التكامل في تحسين دقة التقارير المالية وتقليل الأخطاء البشرية.

أما بالنسبة لأهم تأثيرات انترنت الأشياء على المحاسبة فأنها تتمثل في تحسين الكفاءة التشغيلية فالمراقبة الآنية للأنشطة المالية والتشغيلية تمكن الأجهزة الذكية من جمع البيانات في الوقت الحقيقي ، مما يساعد في تحسين تدفق العمليات التشغيلية ، زيادة الشفافية والدقة حيث يتم جمع البيانات مباشرة من الأجهزة المادية ، مما يقلل من الأخطاء البشرية ويضمن دقة أكبر في إعداد السجلات المحاسبية ، كما أن التقارير اللحظية تتيح للأطراف المعنية الاطلاع على البيانات المالية بشكل فوري ، مما يعزز الشفافية بين الشركاء والعملاء ، تقليل التكاليف التشغيلية حيث أن تقليل الاعتماد على العمليات اليدوية بفضل الامتة والتكامل مع الأنظمة المحاسبية ، يتم تقليص الحاجة إلى التدخل البشري في العمليات الروتينية، مما يوفر الوقت والمال ، تحسين اتخاذ القرار عن طريق الاعتماد على البيانات المحدثة حيث توفر الأجهزة المتصلة بيانات حديثة ودقيقة تستخدم في اتخاذ قرارات مالية استراتيجية قائمة على بيانات حديثة ودقيقة

(Bradford, et al.,2020،2021، نصير، Ismail,et al.,2024،Yang and Han,2024 ،Wang and Hou,2024 ،Li and Dang,2024)

### تقنية البيانات الضخمة (Big Data)

تعرف البيانات الضخمة على أنها كميات هائلة من البيانات المنظمة وغير المنظمة التي تحصل عليها الشركات من المصادر الداخلية والخارجية ، وتتعامل أدوات تحليل البيانات الضخمة مع مجموعة البيانات المعقدة ، حيث يتم معالجة وتخزين وإدارة الأحجام الضخمة من البيانات التي تم تجميعها من مصادر مختلفة بفعالية ، وتعد تحليلات النص والصوت والفيديو ووسائل التواصل الاجتماعي أمثلة على تلك التحويلات من أجل تحويلها إلى معلومات مفيدة ، والتي سوف تساهم في اتخاذ قرارات أكثر دقة وفي الوقت المناسب (Yang ,et al,2024;Shah, et al.,2024).

وأشارت دراسة يونس (2019) إلى تأثير تقنية البيانات الضخمة على المحاسبة من خلال الاتي

1. تؤثر تحليلات البيانات الضخمة على المحاسبة المالية ، من خلال التأثير على كيفية تجميع وتسجيل البيانات، وإدارة البيانات، وإعداد القوائم المالية ومراجعتها .

2. تمكن تحليلات البيانات الضخمة من تحليل العناصر خارج الميزانية مثل ( قاعدة العملاء ، جودة المنتج ، سمعة الشركة ) مما يؤثر على تطور الممارسات المحاسبية وطريقة الإفصاح عنها .

### تقنية الحوسبة السحابية (Cloud Computing)

بفضل التقدم التكنولوجي وظهور الانترنت ، تم التحول إلى استخدام أحد تقنيات التحول الرقمي المتمثلة في الحوسبة السحابية من خلال التخلي عن نظم المعلومات التقليدية، وتعرف الحوسبة السحابية على أنه نظام يمكن من خلاله معالجة واستخدام وتخزين البيانات والمعلومات الخاصة بالشركة عبر شبكة ضخمة من الخوادم أو أجهزة كمبيوتر متعددة المواقع والمتراصة في شبكة واحدة وتعمل بالتوازي، ويمكن الوصول إليها بشكل عام عبر الانترنت، مما يساعد على امكانية الوصول لتلك البيانات ومشاركتها بين مختلف الأطراف ذات الصلة بالشركة من أي موقع جغرافي بشرط اتصالهم بالانترنت (Zhang and Balia,2024;Wang and Xia,2024).

وتعرف الحوسبة السحابية بأنها " تقنية تعتمد على نقل المعالجة ومساحة التخزين الخاصة بالحاسب الشخصي إلى السحابة والتي تتمثل في جهاز خادم يتم الوصول إليه عن طريق الانترنت هاشم (2019).

أما تأثير الحوسبة السحابية على المحاسبة ، فقد أوضحا ( حسين،2023، أبو المعاطي ،2024) أن استخدام الحوسبة السحابية يعد بمثابة إعداد للحسابات والتقارير بما تتضمنه من معلومات من خلال استخدام برنامج محاسبي مستضاف من طرف ثالث على الانترنت ، وتوفر الحوسبة السحابية للشركات ومحاسبوها وصولاً أفضل وأسرع إلى النظام المحاسبي في الوقت الفعلي وعلى الانترنت ، مما يجعل عملية إعداد القوائم المالية أكثر كفاءة وفي التوقيت المناسب ، كما تعمل تقنية الحوسبة السحابية على إضافة سعة تخزينية إضافية لسلاسل الكتل لتسهيل وتعجيل معالجة البيانات المحاسبية وحمايتها من الفقد ، وتتفق تقنية سلسلة الكتل مع الحوسبة السحابية في مساعدة الشركات على التحول من إعداد التقارير الدورية إلى إعداد التقارير في الوقت الحقيقي .

## الروبوتات والأتمتة (RPA)

تمثل الأتمتة باستخدام الروبوتات نقلة نوعية في الطريقة التي تدار بها المهام المحاسبية المتكررة ، فقد عرف نافع(2022) الروبوت بأنه آلة قابلة للبرمجة وقادرة على القيام أوتوماتيكياً بسلسلة من الأعمال المعقدة ، ويمكن التحكم فيها بأجهزة مضمنة داخلها أو أجهزة خارجية، وقد تكون قادرة على التصرف الذاتي، وطبقاً لهذا المفهوم لم يعد الشكل الخارجي للروبوت مهماً ، بل في عصر الثورة الصناعية الرابعة أصبح لدينا روبوتات تغير شكلها حسب الحاجة .

ويمكن أن تقوم الروبوتات بالإدخال في دفتر الأستاذ العام ، ومتابعة حسابات المدينون ، وجرد المخزون السلعي وتسعيه ، والحصول على البيانات من الإدارات والأقسام المختلفة والمقارنة بين هذه البيانات ومعالجتها ، جمع البيانات اللازمة لإقفال الحسابات ، استخراج البيانات المهمة من كشف الحساب لإعداد مذكرات التسوية ، وتتميز الروبوتات والأتمتة بتقليل الأخطاء البشرية ، حيث تنفذ الروبوتات العمليات الروتينية مثل ادخال البيانات وتجميع التقارير بدقة عالية ، وزيادة سرعة العمليات ، حيث تتيح الأتمتة انجاز المهام في وقت قياسي مقارنة بالطرق التقليدية ، وتركيز الموارد البشرية على المهام الاستراتيجية ، حيث تحرر الأتمتة المحاسبين من الأعباء الروتينية ، مما يسمح لهم بالتركيز على التحليل وصنع القرار (نافع، 2022، Liu, 2024، Chen, et al., 2025).

## سلسلة الكتل الرقمية (Blockchain)

تعرف سلسلة الكتل الرقمية على أنها دفتر أستاذ رقمي مشترك يتم به تسجيل وفحص المعاملات من خلال استخدام شبكة من الحاسبات الآلية وفي ظل عدم وجود سلطة مركزية ذات ثقة ، كما يتم التصديق على المعاملات من قبل جميع الأطراف المشتركة في الشبكة (النظراء) ، مما يساعد ذلك على توصيل المعلومات والتصديق عليها بشكل فوري، حيث يتم فحص المعاملات التي تتم بين الشركات المختلفة من خلال ما يسمى بالعقد nodes، والتي تعرف على أنها عدد من أجهزة الحاسب الألي المستقلة والتي تشترك مع بعضها البعض في أداء الصفقات أو المعاملات، وذلك دون وجود حاسب مركزي يقوم بمراقبة هذه المعاملات

(Felski and Empey, 2020, Zemankova and Republic, 2019).

وتمتاز سلسلة الكتل بسرعة كبيرة في تسجيل ومعالجة المعاملات وتوفير الوقت والجهد ، وأيضاً السرعة في الحصول على تلك المعلومات والسجلات والإفصاح عنها ، حيث أنه عندما تحدث معاملة جديدة في إحدى

العقد (الأجهزة)، سوف يتم نشر هذه المعاملة لباقي العقد الموجودة في نظام سلسلة الكتل للتحقق من صحتها ، وعندما يتم المصادقة على هذه المعاملة، فإن بيانات هذه المعاملة لن يتم تخزينها فقط في دفتر الأستاذ الخاص بالعقدة الحالية ، بل سيتم توزيع نسخ منها ألياً وتخزينها في دفاتر الأستاذ الخاص بباقي العقد ، لذلك فإنه يتم تحديث وتعديل البيانات في ظل استخدام نظام سلسلة الكتل في وقتها الحقيقي أو الفعلي Real time (Cheng & Huang,2019;Simon ,et al.,2020).

وتخلص الباحثة مما سبق أن تقنيات التحول الرقمي ، أحدثت تحولاً كبيراً في علم المحاسبة ، حيث أضافت مستوى جديداً من الكفاءة والدقة والابتكار ، فبفضل هذه التقنيات ، انتقل المحاسبون من التركيز على تسجيل البيانات ومعالجتها إلى دور أكثر استراتيجية ، يتمثل في استخدام التقنية لتعظيم القيمة المؤسسية ودعم صنع القرار .

وفيما يتعلق بأثار التحول الرقمي ، يمكن تقسيم الأثار التي أحدثتها عمليات التحول الرقمي إلى أثار إيجابية وسلبية ، ويمكن توضيح الأثار الإيجابية لعمليات التحول الرقمي على النحو التالي:

-ارتفاع مستوى الفعالية التشغيلية والإنتاجية: يساهم التحول الرقمي في تحسين معدل نمو الشركات وذلك من خلال الاعتماد على أدوات التكنولوجيا الرقمية في عمليات الإنتاج، والذي أدى إلى أن أصبحت عمليات الإنتاج تتم بشكل أسرع، وبصورة ألية، كما أدى أيضاً إلى تخفيض تكاليف الإنتاج ، كما أصبحت الشركات تدار أيضاً بشكل ألي ، مما نتج عن ذلك انخفاض تكاليف التشغيل وتحسين الفعالية التشغيلية وتحقيق ميزة تنافسية للشركة . Liu & Dang(2025)

-تحسين أداء وقيمة الشركة: يساهم التحول الرقمي أيضاً في تحسين عملية تطوير منتجات جديدة وتحسين قيمة الشركة ، كما أن له تأثير إيجابي على ربحية الشركة والعائد على الاستثمار ونمو المبيعات، كما أنه يساهم أيضاً في تحقيق التحول الألي للخدمات التي توفرها الشركة وتحسين أداء الشركة، وتحسين مستوى فاعلية عملية تخصيص الموارد داخل الشركة وتخفيض الفاقد أو العادم من هذه الموارد ، والتحكم في المخاطر التي تواجهها الشركة ، وتحسين قدرة الشركة على مواكبة التطورات التكنولوجية الحديثة (Yang & Han,2024;Leng &Zhang,2024).

- تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات وتكاليف الوكالة

يساهم التحول الرقمي في تسهيل عملية التواصل بين الإدارة والعاملين بالشركة ، وتحسين عملية تدفق المعلومات بين المستويات المختلفة داخل الشركة ، مما يؤدي إلى تحسين فعالية عملية التنسيق والتعاون بين الأقسام المختلفة داخل الشركة ، كذلك يساهم التحول الرقمي في تحسين فعالية عملية توصيل المعلومات بين الشركة وأصحاب المصالح، مما يؤدي ذلك إلى تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات بين المديرين وأصحاب المصالح وزيادة مستوى شفافية ووضوح المعلومات، وتخفيض تكاليف الوكالة وتخفيض تكلفة حصول أصحاب المصالح على المعلومات، وتحسين مستوى جودة الرقابة والإشراف على سلوكيات وتصرفات إدارة الشركة، وزيادة مستوى جودة القرارات الإدارية مما يساهم ذلك في النهاية في تحسين أداء الشركة ونتاجيتها وجذب المزيد من الفرص الاستثمارية (Huang & Cheng,2024;Zhang & Wang,2024)

#### تحسين مستوى جودة الرقابة الداخلية

يؤدي التحول الرقمي إلى زيادة قدرة الشركة على إجراء تغييرات وتطويرات حديثة في هيكل الرقابة الداخلية وذلك باستخدام الأدوات التكنولوجية الحديثة ، مما يؤدي إلى تحسين مستوى جودة الرقابة الداخلية وتحسين قدرتها على الرقابة والإشراف، والذي سيجتنب عنه تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة وتحسين عملية تخصيص موارد الشركة ومستوى جودة القرارات الإدارية وتخفيض مستوى المخاطر التي تواجهها الشركة (yang and Han(2024).

#### تحسين مستوى دقة وجودة المعلومات ودعم عملية اتخاذ القرار

أن استخدام التكنولوجيا الرقمية بأدواتها المختلفة في جميع أنشطة الشركة وعملياتها ، أدى إلى حدوث تطورات جذرية في عمليات الشركة ومخرجاتها ، حيث أصبحت عمليات تسجيل وتحليل ومعالجة البيانات المتعلقة بأحداث وأنشطة الشركة تتم في نفس توقيت حدوثها ، مما أدى إلى تقليل فرص حدوث أخطاء كذلك أدى التحول الرقمي إلى زيادة فعالية عمليات الإقفال ، وإجراء تحليلات أكثر عمقاً ، مما نتج عنه زيادة فعالية أنشطة صنع القرارات ، كما أنه في ظل التحول الرقمي ، يتم تحويل كمية كبيرة كم البيانات التشغيلية إلى بيانات رقمية ، مما يساعد ذلك على تحسين مستوى شفافية المعلومات المحاسبية والتي تحد من السلوكيات الانتهازية للإدارة المتعلقة بإدارة الأرباح ، كذلك يؤدي التحول الرقمي أيضاً إلى تحسين أرباح وقيمة المنشأة ، والتي تقلل من دوافع الإدارة للقيام بالسلوكيات الخاصة بإدارة الأرباح، مما ينتج عن ذلك في النهاية ارتفاع مستوى جودة المعلومات المحاسبية والتي تساعد في ترشيد أنشطة صنع القرارات، حيث سيتم اتخاذ القرارات بناء على معلومات دقيقة وحديثة

.Wang and Hou(2024 )

كما أضافت دراسة (Izzo,et al.,2022) أن التحول الرقمي أدى إلى ظهور المحاسبة المستمرة، والذي يعتبر بديل للطريقة المحاسبية التقليدية ، والذي يعرف على أنه نهج جديد لإدارة السجلات والعمليات المالية التي تدمج تسجيل ومعالجة وتحليل البيانات المالية بشكل مستمر طوال الفترة المالية ، مما يؤدي ذلك إلى زيادة دقة التقارير المحاسبية وتقليل معدلات حدوث الأخطاء المحاسبية وزيادة مستوى شفافية ونزاهة المعلومات المالية وزيادة فعالية أنشطة صنع القرارات.

قدمت دراسة (Li,2025) نظريات توضح الفوائد المتوقعة من التحول الرقمي وهي

### 1. نظرية المعلومات Information Theory

وتوضح أن التحول الرقمي لا يؤدي فقط إلى تحسين جودة الإفصاحات من المعلومات المالية والمعلومات الأخرى بصفة عامة ، لكنه يؤدي أيضاً إلى تحسين الأداء الاجتماعي للشركة وتحسين توقعات السوق بشأن أداء الشركة ، وكذلك تحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات وتخفيض عمليات إدارة الأرباح الحقيقية للشركة ، كما أنه يساهم أيضاً في تحسين قابلية القوائم المالية للمقارنة وذلك من خلال دوره الهام في تحسين جودة الرقابة الداخلية وأيضاً تحسين مستوى حوكمة الشركات .

### 2. نظرية الموارد Resource Theory

ينتج عن تطبيق التحول الرقمي تخفيض مستوى المخاطر التي تواجهها الشركة وتخفيض مستوى مخاطر انهيار أسعار الأسهم ،ومن ثم يساهم ذلك في تحسين المركز المالي للشركة وأداء الشركة وقيمتها .

ولكي يتمكن من الاستفادة من الفوائد الناتجة عن عملية التحول الرقمي ، يجب أن تتوافر العديد من المكونات الأساسية والتي يجب أن تكون متاحة لدى الشركة وهي توفير البنية التحتية المناسبة لتطبيق التقنيات التكنولوجية بما في ذلك الأجهزة والبرمجيات وغيرها، توفير الموارد البشرية المؤهلة لتحقيق أقصى استفادة ممكنة من الفوائد الناتجة عن التحول الرقمي (Shah,et al., (2024).

كما أشار نصير(2021) إلى أنه ينتج عن التحول الرقمي العديد من المزايا كما يلي

- يساهم التحول الرقمي في ظهور مخططات أعمال جديدة لم تكن متاحة من قبل تعتمد بصورة شاملة على منصات التقنيات الرقمية .
- يؤدي إلى زيادة مستويات الكفاءة والإنتاجية لدى الشركات التي اتجهت للتحول الرقمي بصورة أكبر من تلك الشركات التي لم تتجه للتحول الرقمي ، حيث يساهم التحول الرقمي في تحسين العمليات وتطويرها مما يساهم في رفع درجة الاستدامة والكفاءة لدى تلك الشركات.
- يساهم التحول الرقمي في تحسين بيئة العمل من خلال تدعيم عمليات السلامة المهنية في مواقع العمل ، حيث يمكن الاستفادة من أجهزة الاستشعار الموجودة في مواقع العمل في إخطار العاملين بالمخاطر المتوقع حدوثها مقدماً.
- يساهم التحول الرقمي في زيادة مرونة الشركات في التكيف والاستجابة السريعة للتغيرات في البيئة المحيطة من خلال مساعدتها على تعديل عملياتها ، منتجاتها/خدماتها بسرعة من أجل الاستجابة السريعة لمتطلبات السوق والعملاء المتغيرة وتخفيض زمن وصولها للسوق وبالتالي تحقيق مزايا تنافسية تساهم في دعم مركزها التنافسي في السوق .
- يساهم التحول الرقمي في دعم عمليات اتخاذ القرارات الإدارية وزيادة جودتها ومنفعتاتها ، من خلال توفير العديد من المعلومات الجديدة متعددة المصادر .

أما عن الآثار السلبية والتحديات التي تواجه عملية التحول الرقمي ، فقد أوضحا ( Vitali & Giuliani 2024;Wang,et al.,2024) أن تبني عملية التحول الرقمي قد يستغرق فترة زمنية طويلة ، مما قد ينتج عنه أن تكاليف عملية التحول قد تفوق المنافع المتحققة منه ، حيث أن عملية التحول الرقمي تتطلب تعليم وتدريب العاملين بالشركة على الاعتماد على الأدوات التكنولوجية الحديثة في ممارسات وعمليات الشركة ، بالإضافة إلى الحاجة إلى استخدام عاملين لديهم خبرات في مجال استخدام التكنولوجيا الرقمية ، وأن تكاليف الاستثمار في التقنيات الرقمية الحديثة تعد عائقاً أمام الشركات الصغيرة والمتوسطة التي تسعى لتبني هذه الحلول، كما توجد مقاومة للتغيير من جهة العاملين بالشركة والتي قد تزيد من المخاطر المحتملة التي قد تواجهها الشركة ، كذلك

أن التغييرات في البيئة الرقمية والهياكل التنظيمية واكتساب والحصول على الموارد الرقمية قد تؤدي إلى وجود العديد من المخاطر المالية والاستراتيجية والتشغيلية التي تواجهها الشركة نتيجة التحول الرقمي .

وأضافت دراسة (Leng & Zhang, 2024) أنه من الآثار السلبية لعملية التحول الرقمي وجود علاقة غير خطية بين التحول الرقمي والفعالية ، بما يعني أن التحول الرقمي لا يحقق نتائج مرضية في المراحل المبكرة، كما أن التحول الرقمي لا يؤدي فقط إلى زيادة درجة تعقيد عمليات الشركة ، ولكنه يتطلب أيضاً من المديرين القيام بإجراءات تغييرات تنظيمية ووضع نماذج جديدة للعمل واستخدام ووضع اختيارات استراتيجية وخلق مزايا تنافسية جديدة وقوية حتى تستطيع الشركة مواكبة عملية التحول الرقمي .

وتخلص الباحثة مما سبق ، أن الآثار الإيجابية لعملية التحول الرقمي تتمثل في تحسين الفعالية التشغيلية وعمليات الإنتاج، وتحسين ربحية الشركة ونمو المبيعات وتحسين أداء الشركة وقيمتها ، وتحسين مستوى فاعلية عملية تخصيص الموارد، كما يساهم التحول الرقمي في تحسين فاعلية عملية توصيل المعلومات سواء بين الإدارة والعاملين بالشركة ، أو بين الشركة والأطراف الخارجية ، مما يؤدي ذلك إلى تحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات ، وتخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات وتكاليف الوكالة، كذلك يساهم عملية التحول الرقمي في تحسين مستوى جودة الرقابة الداخلية ، والذي ينتج عنه تحسين مستوى جودة ودقة المعلومات المالية وزيادة فعالية أنشطة صنع القرارات، كما توجد العديد من التحديات التي تواجه عملية التحول الرقمي مثل أن تكاليف عملية التحول الرقمي قد تفوق المنافع المتحققة منه، ويرجع ذلك إلى أن عملية التحول الرقمي تتطلب تعليم وتدريب العاملين بالشركة على الاعتماد على التقنية الرقمية، وأن تبني عملية التحول الرقمي يستغرق فترة زمنية طويلة ، وأنه من الآثار السلبية لعملية التحول الرقمي أنه قد لا يحقق نتائج مرضية في المراحل المبكرة من عملية التبنّي، وزيادة درجة تعقيد عمليات الشركة، بالإضافة إلى أن عملية التحول الرقمي تتطلب إجراء تغييرات تنظيمية ووضع نماذج جديدة للعمل وخلق مزايا تنافسية جديدة وقوية حتى تستطيع الشركة مواكبة عملية التحول الرقمي .

أما عن واقع التحول الرقمي في بيئة الأعمال المصرية، قامت وزارة الاتصالات وتكنولوجيا المعلومات باصدار القرار رقم (361) لسنة 2020 بتعديل اللائحة التنفيذية لقانون التوقيع الإلكتروني رقم (15) لسنة 2004 في عدة جوانب منها إضافة خدمات الختم الإلكتروني ، الاعتماد على أداة التوقيع الإلكتروني بدلاً من البطاقة

الذكية. كما أشارت وزارة التخطيط والتنمية الاقتصادية بموجب القرار الجمهوري رقم (89) و(501) لسنة 2017 إلى ضرورة إنشاء المجلس الأعلى للتحول الرقمي وكذلك المجلس الأعلى للأمن السيبراني ، وعلى نفس المنوال ، أطلق مركز المعلومات ودعم اتخاذ القرار بمجلس الوزراء برنامجاً بحثياً متخصصاً في التحول الرقمي ، في إطار خطة ورؤية مصر 2030 لتحقيق عدة أهداف أهمها وضع معايير واطر أنظمة التحول الرقمي في الأجهزة الحكومية ، وإنشاء منصة للخبراء والباحثين في مجال الذكاء الاصطناعي ، وتعزيز الوعي المجتمعي خاصة فيما يتعلق بالأمن السيبراني .

وفي ذات السياق فقد بذلت العديد من الجهود لتنظيم النشر الإلكتروني للقرارات المالية في مصر على النحو التالي

1. قرار مجلس إدارة الهيئة العامة للرقابة المالية رقم (11) لسنة 2014: (الهيئة العامة للرقابة المالية، 2024، ص9)

المتعلق بقواعد قيد وشطب الأوراق المالية بالبورصة المصرية ، مادة(6) : الشروط العامة لقيد الأوراق المالية ،بند(4) والذي ينص على ما يلي:" أن تلتزم الشركة طالبة القيد بإنشاء موقعاً إلكترونياً على الشبكة العالمية(الانترنت) فور قيد أى من أوراقها المالية بالبورصة وقبل بدء التداول عليها لنشر القوائم المالية السنوية والدورية والإيضاحات المتممة لها وتقارير مراجعي الحسابات وغيرها من البيانات والمعلومات التي تحددها إدارة البورصة من بين ما يجب على الشركات إخطارها بها وفقاً لهذه القواعد ، وذلك دون الإخلال بمتطلبات الإفصاح الواردة في هذه القواعد ، وبديلاً عن ذلك يجوز أن تنشر البيانات المشار إليها على موقع تخصصه البورصة لهذا الغرض "

2. الدليل المصري لحوكمة الشركات الصادر عن مركز المديرين المصري بالهيئة العامة للرقابة المالية

( الدليل المصري لحوكمة الشركات ،2016، ص34)

نص على ضرورة أن يكون لدى الشركات مواقع على الشبكة العالمية (الانترنت) ، يتم من خلالها عرض المعلومات الجوهرية المالية وغير المالية التي تهم المساهمين والمستثمرين الحاليين والمرقبين ، مثل (القوائم المالية السنوية والدورية، تقارير مراجع الحسابات السنوية والدورية ، السياسات المحاسبية ، الموازنات التقديرية ، طرق تقييم الأصول وتوزيعات الأرباح).

## 8. جودة الأرباح المحاسبية: المفهوم والأهمية والمقاييس

تعتبر جودة الأرباح مؤشر هام للأداء المالي للشركات ، ولقد أهتمت البحوث المحاسبية في الفترة الأخيرة بدراسة جودة التقارير المحاسبية ، وجودة المحتوى الإعلامي للمعلومات التي تتضمنها تلك التقارير خاصة الأرباح المحاسبية، ومدى أهمية وفعالية تلك المعلومات المالية ، حيث أصبحت جودة الأرباح قضية هامة خصوصاً بعد حدوث سلسلة من حالات فشل وانهيار الشركات بسبب الإفصاح عن أرباح غير حقيقية ومؤقتة.

وفيما يتعلق بمفهوم جودة الأرباح المحاسبية، لا يوجد تعريف موحد وشامل لجودة الأرباح المحاسبية Earnings Quality ، حيث اتضح أن هناك عدم اتفاق حول ماهية تلك الجودة ، فمفهوم جودة الأرباح يختلف باختلاف رؤى مستخدمي القوائم المالية حول ما تحتويه هذه الأرباح من خصائص تجعلها تتمتع بالجودة . فمنظمي المهنة وواضعي المعايير المحاسبية يرون الأرباح ذات جودة عالية إذا ما تم قياسها والإفصاح عنها بما يتفق مع المبادئ المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، في حين يرى المستثمرين الأرباح أنها عالية الجودة إذا ما كانت تعبر بصورة صادقة عن الأداء الحقيقي للشركة، إلا أن الدائنين يعتبرونها كذلك متى تمتعت بقدرة أكبر على التحول إلى تدفقات نقدية (Lajnef & Ellouz, 2025; زين الدين وآخرون، 2021).

كما تشير جودة الأرباح إلى ثبات واستقرار واستمرار تدفق الأرباح الحالية بشكل منتظم ومستمر مما يعكس بشكل دقيق الأداء الحقيقي للشركة ويعطي مؤشر عن الأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية والأداء المستقبلي للشركة (Sodan, 2015; Ismail, et al., 2024)، كذلك يمكن تعريف جودة الأرباح بأنها القدرة على توفير معلومات عن قيمة الشركة وأرباحها المستمرة والقدرة على استخدام الأرباح الحالية في التنبؤ بأرباحها في الأجل الطويل ، وهذا يعني أن جودة الأرباح تشير إلى تقديم معلومات عن الأرباح بحيث تتسم هذه المعلومات بالملائمة والقابلية للفهم والمقارنة والوقتية والقابلية للفحص والتحقق ، وتعتبر جودة الأرباح جزء من جودة التقارير المالية ، حيث تشير جودة الأرباح إلى إعداد معلومات ذات جودة مرتفعة عن الأرباح الحالية للشركة بحيث تعكس بدقة الوضع الاقتصادي الحقيقي للشركة والأداء الحقيقي لها والأرباح الحقيقية للشركة ، بينما تتضمن جودة التقارير المالية كل من جودة الأرباح بالإضافة إلى جودة عرض والإفصاح عن المعلومات الأخرى داخل القوائم المالية (Rezaee, et al., 2020 ; Rawat & Chaludhry, 2025) ، كما عرف (Coulton, et al., 2022)

السباعي وآخرون، 2017) جودة الأرباح بأنها خلو الأرباح المحاسبية من ممارسات إدارة الأرباح والتعبير عن الربح الحقيقي للشركة الناتج عن زيادة المبيعات أو انخفاض التكاليف وليست الأرباح غير الحقيقية الناتجة عن الغش المحاسبي.

وتخلص الباحثة مما سبق إلى أنه يمكن تعريف جودة الأرباح المحاسبية على أنها قدرة الأرباح المعلن عنها في القوائم المالية على أنها تعكس الأداء المالي الحقيقي للشركة وأن الأرباح الحالية تمثل الأرباح الفعلية والحقيقية للشركة ، ويتحقق ذلك من خلال خلو الأرباح المحاسبية من ممارسات إدارة الأرباح ، بالإضافة إلى إمكانية الاعتماد على الأرباح الحالية في التنبؤ بالأرباح والتدفقات النقدية المستقبلية للشركة والأداء المستقبلي لها ويتحقق ذلك من خلال استقرار واستمرارية الأرباح.

أما عن أهمية جودة الأرباح المحاسبية ، فقد اتضح أن جودة الأرباح المحاسبية تساهم في تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات وزيادة مستوى شفافية المعلومات المالية وتقليل مشاكل وتكاليف الوكالة ، مما يعزز الثقة بين المساهمين ومستخدمي القوائم المالية، كما تؤثر جودة الأرباح بشكل إيجابي على جودة التقارير المالية ككل مما يساعد مستخدمي المعلومات المالية على اتخاذ قرارات رشيدة ( Ali, et al., 2024 ; Silva & Nardi, 2017; Lambert, et al., 2017

كما يرى (Du , et al., 2020، السيد وآخرون، 2018) ان أهمية جودة الأرباح تكمن في مساعدة الدائنين في تقييم قدرة الشركات على سداد ديونها ومن ثم اتخاذ قرار بالاستمرار في منح الائتمان من عدمه ،تحديد مستوى جودة المعايير المحاسبية المطبقة في المنشأة ، وحث إدارة الشركة على الاهتمام بتحقيق أرباح تتسم باستمرارية عالية وبقدرة تنبؤيه جيدة ، والاعتماد عليها في تقييم الأداء والمخاطر المختلفة .

كما تكمن أهمية جودة الأرباح المحاسبية في مساندة المؤسسات والجهات الحكومية على تحقيق العديد من الأهداف، وتتمثل أهمها في الضرائب ومقدارها العادل المستحق على الشركات ، مما يسهم في تقليل فرص التهرب الضريبي ، وزيادة الحصيلة الضريبية ، وكذلك المساهمة على المستوى القومي في التخطيط وزيادة الاستثمار ، كما أن خلو الأرباح المحاسبية من ممارسات إدارة الأرباح يعكس ارتفاع جودتها ، بالشكل الذي يؤثر إيجابياً على قيمة الشركة في سوق الأوراق المالية في حالة ارتفاع الأرباح (Namazi & Rezaei, 2016،

عثمان، 2011)

وفيما يتعلق بمقاييس جودة الأرباح المحاسبية، فقد استخدمت العديد من الدراسات السابقة (Ying, et al., 2025; Yan, 2024 ; Amin & comming, 2023 ; Ji, et al., 2020 ; Obeng ,et al., 2020 ; Bilal & Komal, 2018 ; Zhang, et al., 2017 ; Persakis & Latridis, 2015)

العديد من المداخل لقياس جودة الأرباح يمكن توضيحها على النحو التالي

#### أ. مدخل جودة المستحقات Accruals Quality

تحدد جودة الأرباح المحاسبية من خلال مدى الارتباط والتقارب بين الأرباح المحاسبية والتدفقات النقدية الناتجة عن العمليات التشغيلية، فإن وجود ارتباط قوي وتقارب شديد بين الأرباح المحاسبية والتدفقات النقدية التشغيلية يشير إلى ارتفاع مستوى جودة الأرباح ، ويتكون رقم الربح المحاسبي وفقاً لأساس الاستحقاق من التدفقات النقدية التشغيلية والاستحقاقات، لذلك تنشأ الفجوة بين الأرباح المحاسبية والتدفقات النقدية التشغيلية نتيجة الاستحقاقات ، ويمكن التمييز بين نوعين من الاستحقاقات ، استحقاقات غير الاختيارية أو العادية Non Discretionary Accruals ، واستحقاقات غير العادية أو الاختيارية Discretionary Accruals ، فالاستحقاقات غير الاختيارية تنشأ عن أنشطة طبيعية تقوم بها الشركة، ولا توجد مرونة في تحديد قيمتها حيث لا توجد بدائل لقياسها ، إذ يتم قياسها بدقة باستخدام أسس ومعايير محددة ، أما الاستحقاقات الاختيارية توجد عدة بدائل لقياسها ، مما يتيح ذلك الحرية للإدارة للاختيار بين هذه البدائل، لذلك قد تقوم الإدارة باختيار الطرق والسياسات المحاسبية التي تؤثر بشكل كبير على الأرباح ولا تؤثر على التدفقات النقدية ، ومن ثم يتم استخدام الاستحقاقات الاختيارية في قياس مستوى جودة الأرباح المحاسبية ، فكلما زادت حجم الاستحقاقات الاختيارية كلما انخفضت جودة الأرباح المحاسبية ، ويعتبر نموذج جونز أو جونز المعدل الأكثر استخداماً في تقييم إدارة أرباح الشركة .

### ب. مدخل القدرة التنبؤية للأرباح Earnings Predictability

وهى القدرة على استخدام المعلومات الخاصة بالأرباح المحاسبية الحالية في التنبؤ بالأرباح المستقبلية والتدفقات النقدية المستقبلية ، لذلك تعد المقدرة التنبؤية للأرباح أحد مؤشرات جودة الأرباح المحاسبية، وفي هذا الصدد أشارت دراسة ( زين الدين وأخرون، 2021) إلى وجود اتجاهات بحثية عديدة لاختبار قدرة الأرباح المحاسبية على التنبؤ بالتدفقات النقدية المستقبلية باعتبارها مؤشراً لجودة الأرباح المحاسبية ، نظراً لأن المعلومات التي تقدمها الأرباح المحاسبية تقدم تنبؤات بالتدفقات النقدية المستقبلية بشكل أفضل من المعلومات التي تقدمها التدفقات النقدية الحالية والتاريخية . ومن ثم فإن زيادة القدرة التنبؤية للأرباح تعد مؤشراً على جودة الأرباح المحاسبية.

### ت. مدخل تمهيد الدخل

يعد من أكثر أشكال إدارة الربح شيوعاً، وهى عملية تستهدف الإدارة من خلالها الحفاظ على استقرار أرقام الأرباح الخاصة بالفترات المحاسبية المختلفة وانخفاض مستوى تقلبها وذلك من خلال التأثير على توقيت حدوث أحداث مالية معينة أو من خلال اختيار طرق محاسبية محددة أو كلاهما ، لذلك فإن تمهيد الدخل يشير إلى انخفاض مستوى جودة الأرباح المحاسبية ، حيث أنه يضل المستخدمين عن طبيعة الأداء الاقتصادي الحقيقي للشركة ، ويقاس تمهيد الدخل من خلال نسبة الانحراف المعياري للتدفقات النقدية الناتجة عن العمليات التشغيلية إلى الانحراف المعياري لصافي الربح مثل البنود غير العادية.

### ث. مدخل استمرارية الأرباح Earnings Persistence

استخدمت العديد من الدراسات (Zhang, et al., 2017; Amin and Coming, 2023; Yan, 2024) مدخل استمرارية الأرباح واستقرارها كمقياس لجودة الأرباح ، والذي يتحدد من خلال مدى ارتباط الأرباح في الفترة الماضية بالأرباح في الفترة الحالية، أو مدى ارتباط الأرباح في الفترة الحالية بالأرباح في الفترة المستقبلية، سواء كانت تدفقات نقدية أو مستحقات، وأن جودة الأرباح تعني استمرارية التدفقات النقدية أكثر من المستحقات ، وهذا ما أكدت عليه دراسة ( زين الدين وأخرون ، 2021) بأن رقم الربح المحاسبي ينطوي على بنود متكررة وبنود غير متكررة، وكلما زاد حجم البنود المتكررة كمكون رئيسي للأرباح المحاسبية كلما اتصفت هذه الأرباح بدرجة عالية من الثبات والاستمرار وامكانية التنبؤ بمعدل نموه بدرجة معقولة ، ومن ثم تتسم هذه الأرباح بجودة عالية، وذلك يشير إلى أن القدرة التنبؤية للأرباح المحاسبية يمكن تحسينها إذا ما تم تجنب البنود غير المتكررة للأرباح، وهى

مكونات غير مرتبطة بشكل مباشر بالعمليات التشغيلية للشركة ، وعلى النقيض من ذلك فعندما تزيد المكونات غير العادية وغير المتكررة للأرباح دل ذلك على انخفاض جودتها ، مما يجعل الأرباح الحالية مؤشراً غير جيداً للأرباح المستقبلية. لذلك فإن تقييم مدى استمرارية الأرباح كمؤشر لجودتها يتم من خلال حساب صافي الأرباح من البنود المتكررة فقط أى من العمليات التشغيلية للشركة .

### ج. مدخل المقدرة التقييمية للأرباح Value Relevance

وهى قدرة الأرباح على تفسير التغيرات التي تحدث في الأسعار السوقية للأسهم أو العوائد السوقية ، ويتم قياس القيمة الملائمة للأرباح من خلال معامل استجابة الأرباح ، فكلما ارتفعت قيمة هذا المعامل دل ذلك على أن التقلبات في الأرباح المحاسبية تؤدي إلى تقلبات أكبر في رد فعل المستثمرين من خلال حدوث تقلبات جوهرية في الأسعار السوقية للأسهم أو العوائد السوقية.

### ح. مدخل تحفظ الأرباح Conservative of Earnings

يعد تحفظ الأرباح مقياس هام من مقاييس جودة الأرباح ، والذي يعني أن الأرباح المحاسبية تعكس الأنباء السيئة بشكل أسرع من الأنباء الجيدة، أي يتم الاعتراف بالخسائر في وقت حدوثها، بينما لا يتم الاعتراف بالأرباح إلا عند تحققها فعلاً ، لذلك فإنه من المتوقع أن تكون الأرباح المحاسبية أكثر جودة وارتباطاً مع تغيرات الأسعار السوقية للأسهم في الفترات التي تتضمن أنباء سيئة مقارنة بالفترات التي تتضمن أنباء جيدة .

### 9. تحليل الدراسات السابقة واشتقاق فروض البحث

تحقيقاً لهدف البحث ، سنتناول الباحثة في هذه الجزئية الجوانب التالية، تحليل العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، واشتقاق الفرض الأول للبحث H1، وتحليل أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، واشتقاق الفرض الثاني للبحث H2، وتحليل أثر قيد مراقب الحسابات لدى الهيئة العامة للرقابة المالية على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، واشتقاق الفرض الثالث للبحث H3.

### 1.9. تحليل العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، واشتقاق الفرض الأول للبحث (H1)

استخدمت العديد من الدراسات الأكاديمية ( Zhu & Chen, 2023; Wang & Xiu, 2024; Chen , et al., 2024, ) مدخلين مختلفين لقياس أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية ، فبعض الدراسات ( Yang, et al., 2024 ; Leng ) استخدمت المدخل غير المباشر في قياس الأثر المحتمل للتحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، بينما استخدمت دراسات أخرى ( Liu, et al ., 2024; Liu, 2024 ) المدخل المباشر في تحديد هذا الأثر المحتمل ، وفيما يتعلق باستخدام المدخل غير المباشر في قياس أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، اتبعت مجموعة من الدراسات (Zhu ,et al., 2024 ; Yang ,etal ., 2024 ; Zhang & Balia, 2024 ; 2023 ) هذا المدخل في قياس أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، وذلك من خلال قياسها أثر التحول الرقمي على كل من جودة التقارير المالية ، وأداء الشركة، وتكلفة رأس المال ، وبذلك يمكن تقسيم هذه الدراسات إلى ثلاث مجموعات وهى:

#### المجموعة الأولى : الدراسات التي تناولت أثر التحول الرقمي على جودة التقارير المالية

قامت مجموعة من الدراسات (Zhu, et al., 2023 ; Yang,et al., 2024 ;Kerrouche & Belouadah, 2025) بفحص أثر التحول الرقمي على جودة التقارير المالية ، واتفقت هذه الدراسات على أن التحول الرقمي يساهم في زيادة مستوى جودة القوائم المالية ، حيث أن استخدام تكنولوجيا المعلومات وأدوات التحول الرقمي سوف يترتب عليه تقديم معلومات وقتية ودقيقة ويمكن الاعتماد عليها، وهذا يعني أن التحول الرقمي يترتب عليه ارتفاع مستوى جودة القوائم المالية وارتفاع مستوى فاعلية عمليات اتخاذ القرارات التخطيط الاستراتيجي ، وذلك من خلال توافر عدة خصائص في المعلومات المالية والتي تساهم في تحقيق جودة القوائم المالية وهى الملائمة والعرض الصريح والموثوق فيه والقابلية للمقارنة والقابلية للتحقق والوقتية ، والتي سيتم توضيحها على النحو التالي:

-الملائمة أو الموازية: وهى قدرة المعلومات المالية على تحقيق فوائد لأصحاب المصالح من خلال مساعدتهم على اتخاذ قرارات أكثر فعالية وكفاءة ، كما تعتبر الوقتية مؤشر هام لتوافر خاصية الملاءمة في المعلومات المالية ، حيث أن توفير القوائم المالية في الوقت المناسب سوف يساعد المستثمرين وغيرهم من أصحاب

المصالح على اتخاذ قرارات جيدة. وقد أثر التحول الرقمي واستخدام تقنية المعلومات بشكل كبير على نظام المعلومات المحاسبي ، بحيث نتج عنه توفير معلومات مالية ملائمة وفي الوقت المناسب، مما ساهم في تحسين جودة التقارير المالية ودعم عمليات اتخاذ القرار وتقليل مستوى عدم التأكد لدى مستخدمي القوائم المالية .

-العرض الصادق: والذي يرتبط بمدى القدرة على الاعتماد على المعلومات المالية، وقد اتضح أن التحول الرقمي قد أثر بشكل كبير على نظام المعلومات المحاسبي ، بحيث أدى إلى توفير معلومات دقيقة وتعرض بشكل صادق المركز المالي للشركة وأنشطتها المختلفة .

- القابلية للمقارنة: يساعد التحول الرقمي على رفع مستوى أداء الشركات وقدرتها على تجميع ومعالجة واستخدام المعلومات المحاسبية باستخدام الأدوات التكنولوجية في صنع السياسات والقرارات ، مما يقلل من قدرة الإدارة على تحريف القوائم المالية وتحسين مستوى قابلية القوائم المالية للمقارنة .

كما أضافت دراسات (نصير، 2021، نافع، 2022، Gao, et al ., 2025) أن التحول الرقمي قد أدى إلى تحسين مستوى جودة الإفصاح المحاسبي وتحسين مستوى شفافية المعلومات المحاسبية والتي نتج عنها تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات، حيث أثر التحول الرقمي بشكل جوهري على عملية تجميع ومعالجة المعلومات المالية ، فقد ساهم التحول الرقمي في تغيير الطريقة التقليدية لمعالجة البيانات اليدوية، مما أدى إلى تحسين فاعلية عملية معالجة المعلومات المالية، كذلك ساعد التحول الرقمي على مشاركة المعلومات وتسهيل الحصول عليها وتقليل تكاليف الوصول إلى المعلومات من قبل المستخدمين الخارجيين، مما أدى إلى تخفيض مستوى عدم تماثل المعلومات وتقليل مشاكل الوكالة بين الإدارة والأطراف الخارجية أو أصحاب المصالح، كما أن التحول الرقمي قد ساعد المحللين الماليين على الوصول إلى مصادر كثيرة لتوفير المعلومات الخاصة بالشركة وبجودة مرتفعة ، مما أدى ذلك إلى تخفيض تكلفة تجميع المعلومات للمحللين ، ومساعدتهم على اتخاذ أحكام أكثر مهنية عن قيمة الشركة ومركزها المالي .

كما يساعد التحول الرقمي في تحويل المعلومات المعقدة إلى معلومات من السهل قراءتها وفهمها ، وهذا يعني تحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات المالية، كما أن التحول الرقمي قد ساعد المستخدمين الخارجيين للمعلومات المالية على مراقبة سلوكيات وأداء الإدارة المتعلق بالإفصاح عن المعلومات المالية، مما يساهم ذلك في الحد من قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات غير رشيدة بشأن الإفصاح عن المعلومات وتخفيض احتمالات قيام

الإدارة بالسلوكيات الانتهازية والإفصاح عن معلومات خاطئة، والاهتمام بتحسين مستوى جودة المعلومات المالية المفصح عنها في القوائم المالية .

وفي نفس السياق ، تناولت دراسات (يوسف، 2023 ، Zhang & Balia ، 2023 ; Chen, *et al.*, 2024 ; Wang & Xia, 2024 ) أثر استخدام التقنيات الرقمية المختلفة على جودة القوائم المالية ، فقد أوضحت هذه الدراسات أن استخدام تقنيات التعلم الآلي يؤدي إلى تحسين دقة المعلومات المالية وتقليل مستوى الأخطاء والتحريفات الجوهرية وتحسين مستوى جودة القوائم المالية ، مما يساعد في تخفيض تكاليف الوكالة وتحقيق التوافق بين مصالح الإدارة وأصحاب المصالح، كما أن استخدام تقنية سلسلة الكتل الرقمية يساهم في تحسين مستوى أداء العمليات الداخلية للشركة وتقليل حجم السلوكيات الانتهازية للإدارة ومن ثم تقليل عمليات إدارة الأرباح، كما أنها تسهل عملية التسجيل والحفظ الآمن للمعاملات، مما يقلل من خطر تحريف القوائم المالية ، ويساهم في تحسين مستوى جودة القوائم المالية، كما تساعد تكنولوجيا البيانات الضخمة في التعرف على حالات الغش المالي بشكل أكثر دقة وفعالية، مما يساهم ذلك في تحسين مستوى جودة القوائم المالية ، كما أن الحوسبة السحابية يساهم في توفير خدمات معالجة وتخزين البيانات، كما أنها تعتمد على استخدام منصات للمعلومات تساعد في توفير معلومات شاملة للعملاء والموردين تمتد للصناعة التي تعمل بها الشركة، مما يؤدي ذلك إلى تحسين شفافية المعلومات.

وتؤكد النتائج السابقة دراسة (Leng & Zhang, 2024) ،حيث أوضحت أن التحول الرقمي يساعد في تخفيض مخاطر الغش وتخفيض حجم الأخطاء والتحريفات الجوهرية في القوائم المالية، وتخفيض حجم المخاطر التشغيلية والاستراتيجية ، وتسهيل عملية تحديد وتقييم ومعالجة المخاطر وتحسين جودة الرقابة الداخلية وتحسين القدرات التنافسية للشركة وتخفيض حجم أوجه القصور والمخالفات التي قد تحدث.

وتخلص الباحثة مما سبق ، إلى أن التحول الرقمي قد ساهم في تحسين مستوى جودة القوائم المالية، حيث أن استخدام تكنولوجيا المعلومات وأدوات التحول الرقمي قد نتج عنه تقديم معلومات مالية دقيقة وملائمة ووقائية ويمكن الاعتماد عليها وقابلة للمقارنة والتحقق ، كما أن التحول الرقمي قد ساهم في تحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات المالية، وسهولة وصول المستخدمين الخارجيين إلى المعلومات الخاصة بالشركة، مما أدى إلى تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات بين الإدارة والأطراف الخارجية، كما يزداد مستوى الإشراف والرقابة على سلوكيات الإدارة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ظل التحول الرقمي ، مما أدى إلى

تخفيض احتمالات قيام الإدارة بالإفصاح عن المعلومات الخاطئة والحد من قدرة الإدارة على اتخاذ قرارات غير رشيدة بشأن الإفصاح عن المعلومات، والاهتمام بتحسين مستوى جودة القوائم المالية، وهذا يعني أن التحول الرقمي قد أثر إيجابياً على جودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح بصفة خاصة، وذلك باعتبار أن جودة الأرباح تعد جزء من جودة القوائم المالية ، حيث تتضمن جودة القوائم المالية كل من جودة الأرباح بالإضافة إلى جودة عرض والإفصاح عن المعلومات الأخرى داخل القوائم المالية.

### المجموعة الثانية: الدراسات التي تناولت أثر التحول الرقمي على أداء الشركة

تناولت مجموعة من الدراسات (Huang & Cheng, 2024 ;Chen & Zhang, 2024 ; Wu & Wang, 2024) أثر التحول الرقمي على الأداء المالي للشركة ، وقد اتفقت تلك الدراسات على تحسن الأداء المالي للشركات التي قامت بتبني عملية التحول الرقمي، إذ تبين أن هناك تأثير إيجابي لعملية التحول الرقمي على عدة مؤشرات مالية مثل الأرباح لكل سهم والعائد على الملكية والعائد على الأصول، حيث ارتفعت معدلات العائد على الأصول والعائد على الملكية ونتاجية العمال في الشركات التي خضعت لعملية التحول الرقمي عن الشركات التي لم تخضع لهذه العملية، كما يساهم التحول الرقمي في خلق قيمة إضافية من خلال ما ينتج عن التحول الرقمي من تحسين مستوى الفعالية التشغيلية وقيام المنشأة بتقديم منتجات وخدمات حديثة وإعادة هندسة العمليات الموجودة حالياً وتطوير عمليات جديدة لتحقيق ميزة تنافسية، والدخول في أسواق جديدة، حيث تستخدم التقنية الرقمية عادة في إعادة تصميم نماذج وطرق العمل وتحسين الأداء في الشركات.

كما يساعد التحول الرقمي على مراقبة تصرفات الإدارة بشكل أكثر فعالية، وذلك من خلال تحقيق التوافق بين أهداف الإدارة ومصالح الشركة. مما يحد ذلك من التصرفات الانتهازية للإدارة ويساعد على تحسين حوكمة الشركات، والذي يؤدي إلى تحسين أداء الشركة، بالإضافة إلى التأثير الإيجابي لعملية التحول الرقمي على الصحة المالية للشركة، فقد اتضح أن التحول الرقمي يساهم في تحسين الربحية ، وفعالية التكلفة التشغيلية، وتقليل حجم المخاطر المالية، وهذا يعني أن التحول الرقمي يساعد في تحقيق الاستقرار المالي وتخفيض مستوى التعسر المالي وتحسين الصحة المالية للشركة على المدى الطويل .

كما أضافت دراسة (Shah, et al., 2024) وجود تأثير سلبي لعملية التحول الرقمي على خطر انتهاك الشركة للقوانين واللوائح، وقد استخدمت مثلث الغش(الفرصة- الدافع-التبرير) في تفسير هذا الأثر، فمن حيث الدافع،

فقد اتضح أنه في ظل عملية التحول الرقمي ، تقل حجم المخاطر التي تواجهها إدارة الشركة وتحسن ربحية الشركة ، وتقل حجم العمليات غير الفعالة ويزداد مستوى الاستقرار المالي للشركة، وتزداد مستوى فعالية عملية تجميع البيانات والقدرات والمهارات التحليلية والتي تساعد على تحديد مسارات الإنتاج الأكثر نجاحاً بناء على الظروف التشغيلية ، لذلك يزداد مستوى الفعالية التشغيلية ويتحسن أداء الشركة في ظل التحول الرقمي، مما يساعد ذلك على تقليل حجم انتهاكات الإدارة للقوانين واللوائح.

أما من حيث الفرصة، فقد اتضح أن التحول الرقمي يساهم في تحسين مستوى شفافية المعلومات، والتي تمكن أليات الرقابة من العمل بفعالية، ونقل فرص انتهاك الشركة للقوانين واللوائح ، كما أن التحول الرقمي يساعد على تجميع معلومات شاملة عن عمليات الشركة اليومية والرقابة الداخلية، مما ينتج عنه تقليل تكاليف الرقابة وتكاليف الوكالة وتحسين فعالية أنظمة الحوكمة الداخلية ، وينتج عن ذلك في النهاية تخفيض حجم السلوكيات الانتهازية للإدارة وخطر انتهاك الإدارة للقوانين واللوائح. كما ان التحول الرقمي يساهم في تسهيل عملية انتقال المعلومات والتواصل بين الأطراف الداخلية والخارجية، ، مما يساعد الاطراف الخارجية على الحصول على فهم كامل لعمليات الشركة وهذا يساهم في تحسين فعالية دورهم الرقابي وتقليل مستوى خطر انتهاك الشركة للقوانين واللوائح.

أما من حيث التبرير، ففي ظل التحول الرقمي ، تحدث تغييرات جوهرية في هياكل المعلومات وتسهيل عملية انتقالها وتوصيلها بين الأطراف الداخلية والخارجية، ومن ثم يزداد مستوى شعور الإدارة بالمسئولية وبالآثار السلبية التي قد تحدثها الانتهاكات للقوانين واللوائح ، مما يؤدي إلى تخفيض حجم انتهاكات الإدارة للقوانين واللوائح.

ومن ناحية أخرى، تناولت دراسة (Song, et al (2024) أثر التحول الرقمي على الأداء البيئي للشركة ، وقد اتضح أن التحول الرقمي يساعد على تحسين الأداء البيئي للشركة، حيث أنه يساهم في ارتفاع مستوى جودة الرقابة الداخلية على ممارسات الإدارة، والذي سيؤدي إلى زيادة تكاليف قيام الإدارة بالتصرفات الانتهازية مثل إدارة الأرباح، والذي سينتج عنه اتجاه الشركات إلى القيام بالأنشطة المواكبة للبيئة وتحافظ عليها. وكذلك زيادة مستوى استعمال التقنية الخضراء أو المواكبة للبيئة وهي استخدام أدوات تكنولوجية تحافظ على البيئة وتقليل مستوى التلوث الناتج استخدام هذه التقنية، كما أن التحول الرقمي يساهم فقي تحسين مستوى رقابة الأطراف

الخارجية على سلوكيات الإدارة المتعلقة بالقيام بأنشطة مضرّة للبيئة ، كما يساهم التحول الرقمي في تحسين أداء الشركة من خلال مساعدته في تحسين الفعالية التشغيلية وشفافية ووضوح المعلومات وتحسين عملية تخصيص الموارد تجاه الأنشطة المضيفة للقيمة.

وتخلص الباحثة مما سبق إلى أن التحول الرقمي يؤثر بشكل إيجابي على الأداء المالي للشركات، حيث اتضح ارتفاع معدلات العائد على الأصول والعائد على الملكية في الشركات التي قامت بتبني عملية التحول الرقمي بالمقارنة بالشركات التي لم تتبنى هذه العملية، بالإضافة إلى مساهمته في تحسين ربحية الشركة والفعالية التشغيلية، وتخفيض حجم المخاطر المالية التي تتعرض لها الشركة، وأيضاً تخفيض مستوى خطر انتهاك الشركة للقوانين واللوائح ، كما يساعد التحول الرقمي على مراقبة تصرفات الإدارة بشكل أكثر فعالية ، والذي سيحد من التصرفات الانتهازية للإدارة ، مما يساهم ذلك كله في النهاية في تحسين مستوى جودة حوكمة الشركات والذي ستؤثر ايجابياً على جودة التقارير المالية بصفة عامة وجودة الأرباح بصفة خاصة.

#### المجموعة الثالثة: أثر التحول الرقمي على تكلفة راس المال والقرارات الاستثمارية والائتمانية

استهدفت بعض الدراسات (Liu & Dang, 2025; Zhang & Wang, 2024) فحص أثر التحول الرقمي على عنصرى تكلفة راس المال وهما تكلفة حقوق الملكية وتكلفة التمويل بالمدىونية، وفيما يتعلق بأثر التحول الرقمي على تكلفة حقوق الملكية والتي تمثل الحد الأدنى لمعدل العائد الذي يجب أن تحققه الشركة لتعويض المساهمين عن المخاطر التي يتحملونها باستثمارهم في الشركة، فقد توصلت دراسة Zhang & Wang (2024) إلى أن التحول الرقمي يؤدي إلى تخفيض تكلفة حقوق الملكية ، حيث أن تكلفة حقوق الملكية تتحدد بناء على ثلاث عوامل من الخطر وهم خطر التشغيل وخطر الوكالة وخطر المعلومات ، فبالنسبة لخطر المعلومات والذي يعكس مدى جودة ودقة المعلومات المتاحة للمستثمرين ، وان زيادة مستوى جودة ودقة المعلومات المتاحة للمستثمرين يؤدي إلى تخفيض تكلفة حصول المستثمرين على المعلومات وخطر المعلومات، وزيادة امكانية قيام المستثمرين بتقييم العائد المتوقع للشركة مما يؤدي إلى تخفيض تكلفة حقوق الملكية .

اما خطر التشغيل والتي يعكس مستوى عدم استقرار أرباح الشركة ، فإن زيادة مستوى عدم استقرار وثبات الأرباح سوف يؤدي إلى صعوبة وضع المستثمرين لتوقعات معقولة حول عوائد الاستثمار أو توزيعات الأرباح، كما أن زيادة مستوى خطر التشغيل يعني تحمل المستثمرين لمزيد من المخاطر ، مما يترتب عليه ارتفاع العائد الإضافي

المطلوب من قبل المستثمرين لتعويض وتحمل هذه المخاطر ومن ثم ارتفاع تكلفة حقوق الملكية ، خطر أو مشكلة الوكالة والنتائج عن انفصال الملكية عن الإدارة، والذي أدت إلى وجود تعارض في المصالح بين المساهمين والإدارة ، مما يدفع ذلك المديرين إلى القيام بالتصرفات والأنشطة التي تحقق مصالحهم الشخصية وتضر بمصالح المساهمين ، ويتحمل المساهمين في الشركات ذات بيئة حوكمة ضعيفة تكاليف رقابة مرتفعة للحد من السلوكيات الانتهازية للإدارة ، ويترتب على ذلك قيام المساهمين في الشركات التي يوجد بها مشاكل الوكالة بطلب الحصول على عائد إضافي مرتفع مقابل لتحمله تكاليف رقابة مرتفعة ومستوى مرتفع من المخاطر، مما يؤدي ذلك إلى ارتفاع تكلفة حقوق الملكية في النهاية (Zhang & Wang(2024

وقد اتضح ان التحول الرقمي يساهم في تخفيض مستوى خطر المعلومات، حيث أنه في ظل التحول الرقمي تتوافر أدوات الاتصال الرقمية الحديثة مثل الاجتماعات عبر الانترنت ، نشر المعلومات الفوري عبر الانترنت ، منصة APP الرقمية، هذه الأدوات قد أدت إلى زيادة فعالية عملية الاتصال بين الشركة والمستثمرين وانخفاض خطر المعلومات الذي يواجه المستثمرين ، كما أنها سمحت للمستثمرين المشاركة في جلسات حوارية تفاعلية مع الإداريين التنفيذيين ، مما أدى إلى زيادة فعالية عملية تبادل المعلومات بين الشركة والمستثمرين ، حيث يستطيع المستثمرين القيام بطرح الأسئلة والحصول على إجابات حقيقية فورية بالاعتماد على هذه القنوات، بالإضافة إلى إمكانية حصول المستثمرين على معلومات نوعية تساعدهم على فهم المعلومات التي قامت الشركة بتوفيرها لهم ، وهذا يعني أن التحول الرقمي يؤدي إلى زيادة كمية وتحسين دقة وجودة المعلومات التي يحصل عليها المستثمرين عن الشركة ، مما أسفر عنه تخفيض مستوى خطر المعلومات والذي ينتج عنه إمكانية قيام المستثمرين بوضع تقييمات دقيقة لأداء الشركة المستقبلي وتوزيعات الأرباح وتخفيض تكلفة حقوق الملكية (Zhang & Wang(2024

كما يساهم التحول الرقمي في تخفيض مستوى خطر التشغيل، وذلك من خلال مساهمته الإيجابية في تحسين أنظمة الإدارة والإنتاج وتحسين الأداء التشغيلي ، وتحسين فعالية عملية تخصيص الموارد ، وتحسين إدارة المعلومات والموارد داخل الشركة، مما يؤدي ذلك إلى تخفيض التكاليف وتحسين أداء الشركة، ومن ثم تخفيض مستوى تقلب أو عدم استقرار الأرباح. كما أن وجود أنظمة تشغيل رقمية حديثة سوف يساعد الشركة على تعديل خطط الإنتاج وخطط وأساليب البيع، وذلك لمقابلة احتياجات السوق ، وهذا يعني أن التحول الرقمي يساهم في

تحسين الطاقة التشغيلية للشركة، مما يؤدي إلى تخفيض خطر التشغيل وتخفيض حجم المخاطر التي يتحملها المساهمين والذي ينتج عنه انخفاض تكلفة حقوق الملكية (Zhang & Wang(2024).

كما أن التحول الرقمي يساعد على الحد من السلوكيات الانتهازية للإدارة وتحقيق التوافق بين مصالح المساهمين والإدارة ، كما ان أدوات التقنية الرقمية تساعد المديرين على تحليل وفهم احتياجات السوق بدقة واتخاذ قرارات أكثر فعالية ، وذلك من خلال تجميع وتحليل البيانات بشكل منظم ، كما أن التحول الرقمي يساعد على زيادة فعالية عملية الرقابة على سلوكيات المديرين ، ومن ثم انخفاض تكلفة حقوق الملكية (Zhang & Wang(2024).

أما فيما يتعلق بتأثير التحول الرقمي على تكلفة التمويل بالمديونية والتي تعني المقابل أو عائد الخطر الذي يطلبه المقرضين نتيجة لاحتمال عدم قدرة الشركة على الوفاء بديونها ، فقد توصلت دراسة(Liu & Dang(2025) إلى أن التحول الرقمي يؤدي إلى تخفيض تكلفة التمويل بالمديونية ، والتي تتحدد بناء على ثلاثة أبعاد وهم (1) خطر المعلومات نتيجة عدم تطابق المعلومات بين الأطراف المتعاقدة، (2) خطر الوكالة نتيجة تصرفات الإدارة التي تحقق مصلحتها الشخصية فقط ، (3) خطر الأرباح نتيجة الأداء المالي الضعيف للشركة أو نقص في التدفقات النقدية المستقبلية المتوقعة.

وقد اتضح أن التحول الرقمي يساهم في تخفيض خطر المعلومات ، وذلك من خلال تقليل مستوى عدم تطابق المعلومات، حيث أن التحول الرقمي يؤدي إلى تحسين فعالية ودقة إجراءات تجميع ومعالجة المعلومات ، وتسهيل عملية مشاركة المعلومات المالية في الوقت الملائم، مما ينتج عنه تحسين جودة المعلومات المتاحة للأطراف الخارجية، وأن استخدام أدوات التكنولوجيا الرقمية مثل البيانات الضخمة والذكاء الاصطناعي يساعد الشركات على إعداد تقارير مالية ليست فقط شاملة وفعالة ولكن دقيقة أيضاً، مما يؤدي ذلك إلى زيادة مستوى شفافية ومصداقية المعلومات المالية التي تتضمنها هذه التقارير وزيادة امكانية الاعتماد عليها ، والذي ينتج عنه انخفاض احتمالات عدم قدرة الشركة على الوفاء بديونها ، وتخفيض تكلفة التمويل بالمديونية تبعاً لذلك

(Liu & Dang(2025).

كما يساهم التحول الرقمي في تخفيض خطر الوكالة من خلال زيادة مستوى فعالية حوكمة الشركات، حيث أنه في ظل التحول الرقمي يتم الاعتماد على أدوات التكنولوجيا الرقمية وأنظمة المعلومات في عمليات اتخاذ القرارات الإدارية ، فعلى سبيل المثال توثق سلسلة الكتل الرقمية عمليات اتخاذ القرار، مما يساهم ذلك في تقليل احتمالات

التلاعب في التقارير المالية أو احتمالات القيام بتصرفات غير ملائمة ، كما أن التحول الرقمي يساهم في تحقيق مراقبة فعالة على تصرفات الإدارة ، كما أن استخدام الأدوات الرقمية مثل تطبيقات الموبايل والتابلت تساهم في تسهيل عقد الاجتماعات بين الإدارة والمساهمين ، مما يؤدي إلى تقليل مشاركة الأطراف الخارجية في عمليات اتخاذ القرار. وأن المشاركة الفعالة للمديرين والأطراف الخارجية في حوكمة الشركات يؤدي إلى تقليل تكاليف الوكالة وتحسين فعالية الحوكمة ، وهذا يعني أن التحول الرقمي يساهم في تحسين حوكمة الشركات وذلك من خلال تحسين عمليات الرقابة وزيادة المشاركة في أنشطة الحوكمة مما يؤدي إلى تخفيض خطر الوكالة والذي ينتج عنه تخفيض احتمالات عدم قدرة الشركة على الوفاء بديونها ، وتخفيض تكلفة التمويل بالمديونية تبعاً لذلك. أما بالنسبة لتأثير التحول الرقمي على خطر الأرباح ، فقد اتضح أن التحول الرقمي يساهم في تحسين عمليات الإنتاج واستراتيجيات التسويق ، مما ينتج عن ذلك تحسين مستوى أرباح الشركة وتدفعاتها النقدية وقيمة الشركة، وتحسين صورة الشركة أمام الأطراف الخارجية ، مما يؤدي إلى تخفيض خطر الأرباح ، والذي ينتج عنه تخفيض احتمالات عدم قدرة الشركة على الوفاء بديونها ، وتخفيض تكلفة التمويل بالمديونية تبعاً لذلك

(Liu & Dang,2025)

وفيما يتعلق بتأثير التحول الرقمي على القرارات الاستثمارية والائتمانية، فقد توصلت دراسة (Liao, et al (2023 إلى أن التحول الرقمي يساهم في تحسين القرارات الاستثمارية من خلال تخفيض احتمالات القيام بالاستثمار غير الفعال وهما الاستثمار الاكثر من اللازم والذي يعني قيام الشركة بتوجيه تدفقاتها النقدية للاستثمار في مشروعات تحقق صافي قيمة حالية سالبة Over investment ، الاستثمار الأقل من اللازم underinvestment ويحدث عندما يتجاهل المديرون الاستثمار في مشروعات تحقق صافي قيمة حالية موجبة.

وقد اتضح ان التحول الرقمي يمكن الشركات من اتخاذ قرارات استثمارية فعالة من خلال مساهمته في تقليل القيود المالية وعمليات إدارة الأرباح، حيث أن التحول الرقمي يساهم في تخفيض مستوى عدم تماثل المعلومات وزيادة فعالية عملية معالجة المعلومات وتحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات ، مما يساعد ذلك أصحاب المصلحة على الوصول إلى معلومات صحيحة وشاملة ودقيقة وفي الوقت المناسب ، وتزداد التوقعات الإيجابية بخصوص أداء الشركة ، ويساهم ذلك في تقليل القيود المالية على عقود الديون، مما يؤدي إلى تخفيض احتمالات القيام بالاستثمار الأقل من اللازم وارتفاع مستوى فعالية عمليات اتخاذ القرارات الاستثمارية .Liao, et al (2023)

كما يساهم التحول الرقمي في تقليل عمليات إدارة الأرباح ، والتي ترجع لوجود مشكلة عدم تطابق المعلومات ، وتؤدي إلى عمليات الاستثمار الأكثر من اللازم ، حيث أن التقارير المالية المحرفة نتيجة لعمليات إدارة الأرباح سوف تؤدي إلى زيادة ثقة المستثمرين في أداء الشركة، مما ينتج عنه زيادة احتمالات حدوث عمليات الاستثمار الأكثر من اللازم وانخفاض العائد على المشاريع الاستثمارية عن المستوى المتوقع له، لذلك فإن تخفيض عمليات إدارة الأرباح سوف يؤدي إلى تخفيض احتمالات القيام بالاستثمار الأكثر من اللازم وزيادة فعالية عمليات اتخاذ القرارات الاستثمارية ( Liao, et al., (2023).

كما أوضحت دراسة (Chen, et al., (2025) وجود تأثير إيجابي للتحول الرقمي على القرارات الائتمانية، حيث اتضح ارتفاع معدلات منح القروض البنكية للشركات التي تطبق التحول الرقمي ، حيث اتضح أن التحول الرقمي في الشركات يشير إلى التزام الشركات بالسياسات العامة والوطنية والتي تهدف إلى تعميم منظومة التحول الرقمي في جميع الشركات ، مما يعني وجود علاقات جيدة بين الحكومة والشركات الملتزمة بهذه السياسات، مما يؤدي ذلك إلى تحسين سمعة المنشأة في السوق ويؤثر إيجابياً على توقعات البنوك بشأن قدرة الشركات على سداد الديون، وبالتالي تزداد قدرة المنشأة على الحصول على مزيد من القروض البنكية.

كما أن الاعتماد على استخدام الأدوات التكنولوجية مثل تحليلات البيانات الضخمة ، سلسلة الكتل الرقمية ، الذكاء الصناعي يساعد الشركات على تجميع وتحليل ومعالجة المعلومات في الوقت المناسب ، وتوصيل هذه المعلومات بشكل واضح ودقيق إلى الأطراف الخارجية خاصة البنوك ، مما نتج عنه تقليل مستوى عدم تطابق المعلومات بين الشركات والبنوك ، بالإضافة إلى أن التحول الرقمي يساعد الشركات في تحليل وتحديد عوامل الخطر ، مما يؤدي إلى تحسين جودة أنظمة إدارة المخاطر وتقليل مخاطر عدم قدرة الشركة على سداد القروض المستقبلية ، وهذا سوف ينتج عنه انخفاض حدة شروط المديونية وزيادة قدرة الشركة على الحصول على مزيد من القروض البنكية (Chen, et al., (2025).

كما تساعد أدوات التحول الرقمي أيضاً في تحسين الأداء المالي للشركة ، حيث أن استخدامها في حد ذاته يعتبر ميزة تنافسية للشركة، كذلك أن استخدامها يساهم أيضاً في تحسين فعالية أنظمة المعلومات ، الهياكل التنظيمية، العمليات الانتاجية كما أنها تمكن الشركات أيضاً من تعديل أهدافها الاستراتيجية وزيادة الفعالية التشغيلية ، والتي

سوف تؤدي إلى تحقيق ميزة تنافسية للشركة وتحسين وضعها في السوق ، وتزداد معدلات حصول الشركات على القروض البنكية نتيجة لذلك (Chen, et al., (2025).

وتخلص الباحثة مما سبق ، إلى أن التحول الرقمي يساهم في تخفيض عناصر تكلفة رأس المال وهما تكلفة حقوق الملكية وتكلفة التمويل بالمديونية ، ويرجع ذلك إلى تخفيض مستوى خطر المعلومات في ظل التحول الرقمي ، حيث أن التحول الرقمي يؤدي إلى زيادة كمية وتحسين جودة ودقة المعلومات الموجودة في القوائم المالية خاصة المعلومات المتعلقة بالأرباح ، بالإضافة إلى انخفاض مستوى خطر التشغيل وخطر الوكالة وخطر الأرباح في ظل التحول الرقمي ، كما أن التحول الرقمي يساهم في تحسين القرارات الاستثمارية من خلال تخفيض احتمالات القيام بالاستثمار غير الفعال وتوجيه الموارد بفعالية نحو المشروعات الاستثمارية الناجحة ، ويرجع ذلك إلى دورة الهام في تقليل مستوى عدم تطابق المعلومات وتحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات، والتي أدت إلى تقليل القيود المالية على عقود الديون وانخفاض معدلات القيام بعمليات إدارة الأرباح .

كما اتضح وجود تأثير إيجابي للتحول الرقمي على القرارات الائتمانية ، حيث اتضح ارتفاع معدلات منح القروض البنكية للشركات التي تطبق التحول الرقمي ، وذلك يرجع إلى الدور الفعال للتحول الرقمي في مساعدة الشركات على تجميع وتحليل ومعالجة المعلومات وتوصيلها بشكل واضح ودقيق وفي الوقت الملائم للأطراف الخارجية، مما يؤدي إلى تخفيض مستوى عدم تماثل المعلومات بين الشركات والبنوك ، بالإضافة إلى الدور الهام للتحول الرقمي في مساعدة الشركات على تحديد وتحليل عوامل الخطر مما يؤدي إلى تحسين جودة أنظمة إدارة المخاطر وتقليل مخاطر عدم قدرة الشركة على سداد الديون، وهذا ينتج عنه انخفاض حدة شروط المديونية وزيادة قدرة الشركة على الحصول على المزيد من القروض.

أما البحوث التي تناولت الأثر المباشر للتحول الرقمي على جودة الأرباح، فقد استهدفت دراسة Liu, et al., (2024) فحص أثر التحول الرقمي على التنبؤات الخاصة بالأرباح، والتي تعدّ أحد الأشكال الرئيسية للتنبؤات الخاصة بأداء الشركة والتي تمد أصحاب المصالح بمعلومات مستقبلية عن الحالة المالية وأداء الشركة في المستقبل والتدفقات النقدية المستقبلية للشركة ، وحيث أن الإدارة هي المسؤولة عن إصدار التنبؤات الخاصة بالأرباح وتحديد توقيت وشكل إصداره، مما قد يحفز الإدارة على استخدام أشكال متعددة ومتنوعة من التنبؤات

الخاصة بالأرباح وذلك في محاولة للتستر على أنشطة التجارة الداخلية لتحقيق مكاسب شخصية ، وتؤثر هذه التنبؤات بشكل جوهري على عمليات اتخاذ القرار .

وقد اتضح أن التحول الرقمي يساهم في تحسين جودة تنبؤات الإدارة الخاصة بالأرباح، وذلك لمساهمة في تحسين جودة الرقابة الداخلية، مما قد يساعد الإدارة على تحديد القيم الحقيقية للتدفقات النقدية المستقبلية وتحديد تنبؤات أكثر دقة للأرباح، وذلك يساعد على تحسين جودة الإفصاحات المحاسبية وتقليل مستوى عدم تماثل المعلومات بين الإدارة وأصحاب المصالح وتحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات.

أما دراسة (Li & Zhang(2025) فقد تناولت أثر التحول الرقمي على دقة تنبؤات المحللين المتعلقة بالأرباح، وقد اتضح ارتفاع مستوى دقة تنبؤات المحللين المتعلقة بأرباح الشركات التي قامت بتبني عملية التحول الرقمي وذلك بالمقارنة بالشركات الأخرى التي لم تتبنى هذه العملية ، حيث أن التحول الرقمي أدى إلى زيادة كمية وجودة ودقة تنبؤات المحللين المتعلقة بالأرباح، وذلك لما يترتب عليه من انخفاض مستوى عدم تطابق المعلومات وانخفاض سرعة تقلب الأرباح، فقد تبين أن التحول الرقمي يساهم في تقليل مستوى عدم تطابق المعلومات وتحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات ، مما قد يؤثر ذلك على تحسين فعالية عملية نقل وتحويل المعلومات ويمكن المحللين من الوصول إلى معلومات دقيقة وفي الوقت الملائم ، والذي سينعكس على تحسين مستوى دقة تنبؤات المحللين الماليين. كما أن التحول الرقمي يساهم في تحسين جودة الرقابة الداخلية التي تؤدي إلى تقليل أنشطة إدارة الأرباح وتحسين جودة القوائم المالية، مما ينعكس ذلك على تقليل القيود المالية وتقليل حجم المخاطر التشغيلية والمالية وتقليل سرعة تقلب الأرباح ، والذي سينتج عنه تقديم معلومات دقيقة عن الحالة المالية والتشغيلية للشركة ، مما ينتج عن ذلك تحسين مستوى دقة تنبؤات المحللين الماليين للأرباح.

كما تناولت دراسة (Liu (2024) أثر التحول الرقمي على غموض الأرباح ، والذي يعني عدم وضوح المعلومات المتعلقة بأداء الشركة المالي ، مما يجعل من الصعب على المستثمرين والمحللين والمستفيدين الآخرين تقييم أداء الشركة بدقة وقد يتسبب هذا الغموض في اتخاذ قرارات غير رشيدة بشأن الاستثمار والاقتراض، حيث أن غموض الأرباح يرجع بشكل أساسي إلى استخدام الأحكام الشخصية للمديرين في إعداد التقديرات المحاسبية والاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية، مما يترتب عليه محاولة استغلال المديرين لنفوذهم في الوصول إلى معلومات

خاصة عن الشركة، والذي يساعدهم على القيام بسلوكيات انتهازية تهدف إلى التلاعب والتحريف في المعلومات المحاسبية، وتؤدي في النهاية إلى ظهور مشكلة غموض الأرباح.

وتوصلت الدراسة إلى وجود تأثير سلبي للتحول الرقمي على مشكلة غموض الأرباح ، حيث أن التحول الرقمي يساعد في تقليل أثر التدخل البشري أو العامل البشري في عملية تحديد الأرباح المحاسبية ويحد من قوة ونفوذ الإدارة في الوصول إلى معلومات خاصة عن الشركة وقدرتها على الاختيار بين البدائل والسياسات المحاسبية. كما أن التحول الرقمي يساعد في ارتفاع مستوى جودة الرقابة الداخلية على عمليات القياس والتقدير للأرباح المحاسبية وزيادة قدرة هيكل الرقابة الداخلية على منع حدوث تحريفات في المعلومات المالية، والذي سيؤدي إلى تقليل معدلات حدوث الأخطاء المتعمدة وغير المتعمدة ، وتقليل استخدام المديرين للأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية ، مما ينتج عن ذلك انخفاض مستوى غموض الأرباح . كما أن التحول الرقمي يساهم في زيادة قدرة المساهمين والمستثمرين وغيرهم من أصحاب المصالح على الحصول على معلومات خاصة عن الشركة ، وتقليل تكاليف الإشراف والرقابة، وزيادة إمكانية مشاركة جهات رقابية أخرى في عملية الإشراف والحوكمة، والذي ينتج عنها زيادة فعالية الهيكل الحوكمي والحد من السلوكيات الانتهازية للإدارة المتعلقة باستخدام الأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية.

وتخلص الباحثة مما سبق إلى أن التحول الرقمي يساهم في تحسين جودة تنبؤات الإدارة الخاصة بالأرباح ، وذلك لمساهمته في ارتفاع مستوى جودة الرقابة الداخلية ، والتي تساعد الإدارة على تحديد تنبؤات أكثر دقة للأرباح، كما اتضح ارتفاع مستوى دقة تنبؤات المحللين المتعلقة بأرباح الشركات التي خضعت لعملية التحول الرقمي بالمقارنة بالشركات الأخرى التي لم تخضع لهذه العملية، وذلك يرجع لمساهمة التحول الرقمي في تقليل مستوى عدم تطابق المعلومات وإمكانية حصول المحللين على معلومات دقيقة في الوقت الملائم، بالإضافة إلى تحسين جودة الرقابة الداخلية في ظل التحول الرقمي والتي ستساهم في تحسين جودة القوائم المالية وتخفيض حجم المخاطر المالية والتشغيلية وتخفيض مستوى سرعة تقلب الأرباح، والتي سينتج عنها تقديم معلومات دقيقة عن الحالة المالية والتشغيلية للشركة.

كما أن التحول الرقمي يساهم في تخفيض مشكلة غموض الأرباح، وذلك يرجع إلى أن التحول الرقمي يساعد في تحسين جودة الرقابة الداخلية على عمليات القياس والتقدير للأرباح المحاسبية ، وزيادة قدرة هيكل الرقابة الداخلية

على منع حدوث تحريفات في المعلومات المالية، مما يؤدي ذلك إلى تقليل معدلات حدوث أخطاء وتحريفات جوهرية في المعلومات المالية، وتقليل استخدام المديرين للأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية، والذي ينتج عنه انخفاض مستوى غموض الأرباح، وهذا يعني أن التحول الرقمي يؤثر بشكل إيجابي على جودة الأرباح المحاسبية.

وفي ضوء ما تقدم، واستناداً إلى تحليل نتائج الأبحاث السابقة التي تناولت أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، من خلال تحديد أثر التحول الرقمي على جودة التقارير المالية وتكلفة راس المال والقرارات الاستثمارية والائتمانية وأداء الشركة، فقد اتضح اتفاق نتائج الدراسات السابقة على أن التحول الرقمي يؤثر بشكل إيجابي على جودة الأرباح المحاسبية، حيث أن التحول الرقمي يساعد في تحسين جودة الرقابة الداخلية على عمليات القياس والتقدير للأرباح المحاسبية، وزيادة قدرة هيكل الرقابة الداخلية على منع حدوث تحريفات في المعلومات المحاسبية، ويساهم أيضاً في تقليل استخدام الإدارة للأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية، مما يؤدي ذلك إلى تقليل معدلات حدوث الأخطاء والتحريفات الجوهرية في المعلومات المحاسبية خاصة المعلومات المتعلقة بالأرباح، وبناء عليه، يمكن اشتقاق فرض البحث الأول على النحو التالي

**H1: يؤثر التحول الرقمي إيجاباً ومعنوياً على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية.**

## 2.9. تحليل أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية واشتقاق الفرض الثاني للبحث (H2)

قامت العديد من الدراسات (Almaqtari, 2023; Rahman & Zirur, 2023; Donza, et al., 2015; Yang & Guan, 2004) في 2024، عبد الله، 2024) بقياس خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات من خلال استخدام الحصة السوقية للمراجع في مراجعة شركات تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات، فكلما زادت حصة المراجعة في مراجعة شركات تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات، فإن ذلك يشير إلى ارتفاع مستوى خبرته الرقمية، ويتمثل الهدف الأساسي لعملية المراجعة في الشركات التي تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات إلى تحديد وتقييم مدى إمكانية الاعتماد على وفعالية ونزاهة أنظمة المعلومات، وكذلك تقييم عملية إدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات وتحسين عمليات حوكمة تكنولوجيا المعلومات، ويقصد بمراجعة تكنولوجيا المعلومات قيام المراجع بتقييم أنظمة تكنولوجيا

المعلومات للعميل ، وتساعد مراجعي تكنولوجيا المعلومات المديرين على أداء مهام مراقبة عمليات وأنشطة تكنولوجيا المعلومات من خلال تقديم تأكيد مستقل عن مدى فعالية أنشطة الرقابة الداخلية ومؤشرات وأنشطة إدارة المخاطر، كذلك يلعب مراجع تكنولوجيا المعلومات دور هام في تحديد وتقييم وإدارة المخاطر ومراقبة عمليات وأنشطة تكنولوجيا المعلومات وتحديد مدى نزاهة وامكانية الاعتماد على المعلومات ودرجة الأمان المتعلقة بموارد تكنولوجيا المعلومات ، كذلك تقييم والتأكيد على أن مخاطر تكنولوجيا المعلومات قد تم إدارتها بفعالية .

وتتناول مراجعة تكنولوجيا المعلومات مجالين رئيسيين وهما حوكمة وإدارة تكنولوجيا المعلومات ، ويمكن تعريف حوكمة تكنولوجيا المعلومات بأنها العمليات أو الهياكل التنظيمية التي تؤكد على أن التكنولوجيا المستخدمة في الشركة تساعد على تحقيق استراتيجيات وأهداف الشركة، وتتكون حوكمة تكنولوجيا المعلومات وفقاً لإطار COBIT 4.0 الصادر عن ISACA من خمس مكونات وهم

أ. التنظيم الاستراتيجي: ويشير إلى العلاقة بين الخطة الاستراتيجية للشركة وخطط تكنولوجيا المعلومات، والتي تهدف إلى التأكيد على أن الاستثمارات في التكنولوجيا تساعد على تحقيق الأهداف الاستراتيجية للشركة . وأن مراجعة التنظيم الاستراتيجي يتضمن تحديد ما إذا كانت الأنشطة والأدوات التكنولوجية الحديثة التي تستخدمها الشركة تساعد على تحقيق استراتيجية الشركة أو تعمل على خلق فرص عمل جديدة .

ب. توصيل القيمة: وتعني تحديد ما إذا كانت أنظمة التكنولوجية تحقق المنافع المرجوة منها ، وما إذا كانت مخرجات هذه الأنظمة تقابل احتياجات ومتطلبات العمل .

ج. إدارة الموارد: يشير إلى الاستثمارات في التكنولوجيا والإدارة الملائمة لموارد تكنولوجيا المعلومات الهامة مثل العمليات ، الأفراد، التطبيقات، الهيكل.

د. إدارة المخاطر: تركز أنشطة إدارة المخاطر على السياسات والأفعال والأنظمة التي تتبناها الشركة لإدارة مخاطر تكنولوجيا المعلومات بفعالية .

هـ. قياس الأداء : ويتناول وضع ومراقبة أهداف ومؤشرات القياس لمخرجات أنظمة تكنولوجيا المعلومات وتحليل الكيفية التي تم بها توصيل هذه المخرجات.

أما إدارة تكنولوجيا المعلومات والتي تشير إلى تقديم خدمات ومنتجات فعالة لتكنولوجيا المعلومات والإدارة الفعالة للعمليات الخاصة بها، وقد حدد معيار مراجعة التكنولوجيا الدولي رقم 17 الصادر عن معهد المراجعين الداخليين IIA سنة 2010 أن إدارة تكنولوجيا المعلومات تتضمن سبع مجالات رئيسية وهي

أ. مراجعة تطوير واكتساب تكنولوجيا المعلومات: وتشمل تحليل مدى فعالية عمليات الشراء لأنظمة تكنولوجيا المعلومات ومدى فعالية تصميم وتطوير الأنظمة التكنولوجية.

ب. مراجعة إدارة التغيير : وتشمل تحليل عمليات التحول إلى استخدام أنظمة تكنولوجيا المعلومات واستخدام وتطبيق المعايير والإجراءات والطرق وذلك للتأكد من أنه تم إجراء مراقبة فعالة على عمليات التحول والتغيير إلى استخدام أنظمة تكنولوجيا المعلومات.

ت. مراجعة العمليات والإدارة: ويشير إلى تقييم الإجراءات المستخدمة في التأكد من مدى كفاءة أنظمة تكنولوجيا المعلومات والعمليات والأنشطة اليومية.

ث. مراجعة مواجهة المشاكل واستمرارية العمل : وتركز على مراجعة مدى وجود خطط موثقة وملائمة لمواجهة الكوارث والأحداث وكذلك تقييم مدى ملائمة واستمرارية عمليات إدارة تكنولوجيا المعلومات .

ج. مراجعة الحصول على خدمات تكنولوجيا المعلومات من الخارج: وتشمل تقييم مدى فعالية وجودة خدمات تكنولوجيا المعلومات المقدمة، ومدى الالتزام بالاتفاقيات المتعلقة بتقديم خدمات تكنولوجيا المعلومات.

ح. مراجعة أمن التكنولوجيا المستخدمة: ويشير إلى تقييم مدى فعالية أدوات الرقابة الداخلية المستخدمة في حماية سرية ونزاهة المعلومات الخاصة بالشركة.

خ. مراجعة ورقابة تكنولوجيا المعلومات على التقارير المالية: وتشير إلى تحليل وتحديد مدى كفاءة أدوات الرقابة الآلية المستخدمة في التأكد من مدى إمكانية استخدام و الاعتماد على المعلومات المالية.

وبشأن أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على جودة الأرباح المحاسبية، فقد أشارت العديد من الدراسات السابقة ( أبو العلاء، 2022، محمد، 2023، 2024، Almaqtari، 2023، Rahman & Ziru، 2023) إلى أن

الخبرة المرتفعة للمراقب في مراجعة الشركات التي تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات تؤدي إلى زيادة قدرة مراقب الحسابات على فهم أعمال العميل وتحسين قدرته على حل المشكلات الخاصة بعملية المراجعة الأمر الذي ينعكس في النهاية على زيادة كفاءة وفعالية أداء خدمات المراجعة مقارنة بمراقبي الحسابات الذين لا يمتلكون مثل تلك الخبرة ، ومن ثم زيادة قدرتها على الحد من ممارسات السلوك الانتهازي للإدارة المتعلقة بممارسة عمليات إدارة الأرباح ، فضلاً عن المساهمة في تدنية مستوى عدم تطابق المعلومات، ودعم الاستقرار المالي للشركة ، وهو ما يؤدي إلى زيادة جودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة، وهذا يعني وجود تأثير إيجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات في مراجعة الشركات التي تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات على جودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة . وترى الباحثة أن خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات، بما تتطلبه هذه الخبرة من شروط، سيكون لها تأثير على جودة خدمات المراجعة، والتي ستعكس بالتبعية على جودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة، وبالتالي التأثير على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية . وبناء على ذلك ، يمكن اشتقاق الفرض الثاني للبحث (H2) على النحو التالي

**H2: يختلف التأثير الإيجابي المعنوي للتحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية للشركات المقيدة بالبورصة المصرية باختلاف مستوى خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات .**

## 10. الدراسة التطبيقية

تستهدف الدراسة التطبيقية تحديد العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، بالإضافة إلى اختبار ما إذا كانت هذه العلاقة تتأثر بخبرة مراقب الحسابات في مراجعة الشركات التي تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات ، وذلك باستخدام عينة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية . وفي سبيل تحقيق هذا الهدف ، سوف تعرض الباحثة في هذا الجزء الجوانب التالية : مجتمع وعينة الدراسة ، مصادر الحصول على بيانات الدراسة، وأدوات وإجراءات الدراسة التطبيقية ، توصيف وقياس متغيرات الدراسة ، نموذج الدراسة ، التحليل الإحصائي للبيانات ، واختبار فروض الدراسة ، نتائج الدراسة التطبيقية ، بالإضافة إلى إجراء اختبار حساسية لفروض البحث ، وتحليل أثر بعض المتغيرات الرقابية على المتغير التابع ، وذلك على النحو التالي

### 1.10. مجتمع وعينة الدراسة

يتمثل مجتمع وعينة الدراسة في مجموعة من المشاهدات -القوائم المالية مرفق بها تقرير مراقب/ى الحسابات - المنشورة لشركات مصرية غير مالية مسجلة بالبورصة المصرية، وقد تم تجميع بيانات عدد 143 شركة كونت 429 مشاهدة (قوائم مالية منشورة مرفق معها تقرير مراقب الحسابات) على مدار فترة أربع سنوات من 2020 إلى 2023، وبعد استبعاد المشاهدات غير الصالحة للاستخدام (بيانات غير مكتملة)، تم التوصل إلى عدد 390 مشاهدة لعدد 130 شركة خلال ذات الفترة الزمنية، وقد قامت الباحثة باختيار عينة من هذه الشركات والتي تتوافر بها المعايير التالية (عده، 2023، Zhang & Wang, 2024; Song, et al., 2024; Chen, et al., 2024) -أن تكون الشركة من الشركات النشطة والمقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية على مدار الفترة من 2020 إلى 2023، بالإضافة إلى توافر البيانات المطلوب تحليلها ودراستها خلال ذات الفترة الزمنية، وذلك من خلال توافر التقارير المالية السنوية وتقرير مراقب الحسابات للشركة على مدار هذه الفترة، وألا تكون قد تعرضت للشطب أو الاندماج أو التوقف أو الإفلاس، كما يجب أن تكون الشركة كبيرة الحجم حتى يكون لديها القدرات والإمكانات للتحويل الرقمي.

-أن تكون تلك الشركات غير مالية نظراً لاختلاف استراتيجيتها التمويلية عن مثيلاتها في الشركات المالية، كما أن الشركات المالية والتي تنتمي إلى قطاعي البنوك والخدمات المالية لها خصائص معينة تميز طبيعة نشاطها، والتي تنعكس على المعلومات الواردة في التقارير المالية لهذه الشركات، بالإضافة إلى اختلاف الشروط القانونية والتنظيمية التي تنظم تلك الشركات.

- تعاون الشركات في توفير بيانات عن نوعية تقنيات التحويل الرقمي المطبقة بها.

-قيام الشركة بالإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية عبر وسائل التواصل الاجتماعي.

وعلى ضوء هذه المعايير بلغت العينة النهائية (130) شركة تغطي خمسة عشر قطاعاً، بعدد مشاهدات 390 مشاهدة، حيث تتبع الباحثة مدخل Firm Year Observation قياساً على (Liu & Obeng, et al., 2020; Dang, 2025, Chen, et al., 2025)، ويوضح الجدول رقم (1) عدد شركات عينة الدراسة موزعة وفقاً للقطاعات التي تنتمي إليها، ونسبة شركات كل قطاع بالنسبة لإجمالي مفردات العينة.

**جدول 1:** عدد شركات عينة الدراسة مصنفة وفقاً للقطاعات

م	نوع القطاع	عدد الشركات المقيدة	النسبة المئوية
1	كيماويات	11	8.46%
2	الموارد الأساسية	10	7.69%
3	أغذية ومشروبات	12	9.23%

4.61%	6	الاتصالات	4
5.38%	7	العقارات	5
7.69%	10	رعاية صحية وأدوية	6
6.92%	9	مصانع البلاستيك	7
6.15%	8	خدمات ومنتجات صناعية وسيارات	8
9.23%	12	سياحة وترفيهية	9
6.92%	9	تصنيع الأجهزة الكهربائية والمنزلية	10
4.61%	6	مصانع الحديد والصلب	11
6.15%	8	صناعة النسيج	12
6.92%	9	صناعة الزيوت	13
4.61%	6	شركات الإسمنت	14
5.38%	7	شركات الأسلاك والكابلات	15
	130		الإجمالي

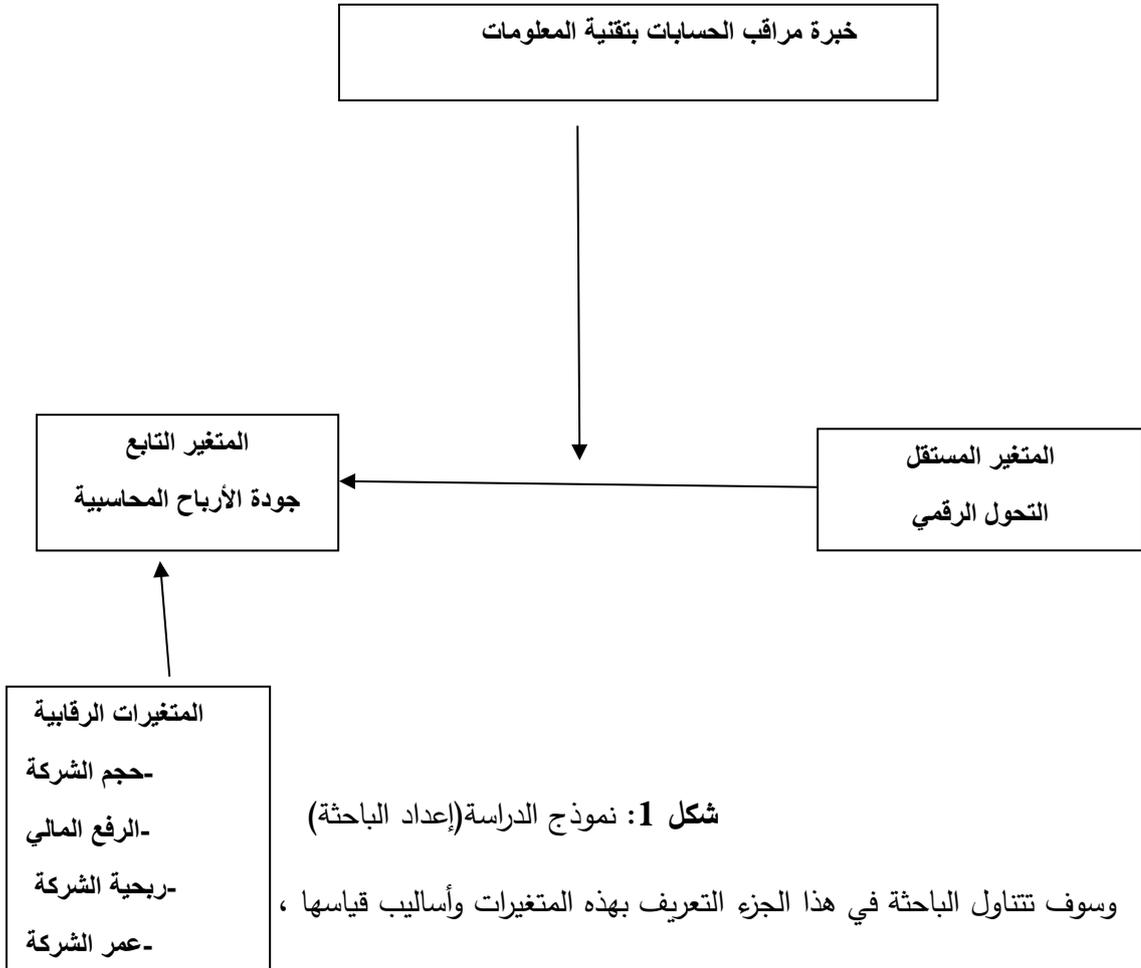
واعتمدت الباحثة في الحصول على البيانات الخاصة بالدراسة التطبيقية على القوائم المالية وتقارير المراجعة للشركات محل التطبيق خلال الفترة من 2020 إلى 2023، والمتاحة على مواقعها الإلكترونية، وموقع شركة مصر لنشر المعلومات ([www.egidegypt.com](http://www.egidegypt.com)) ، موقع معلومات مصر مباشر ([www.mubasher.info](http://www.mubasher.info))، وكذلك موقع البورصة المصرية ([www.egx.com.eg](http://www.egx.com.eg)) ، موقع وزارة المالية ، موقع أسواق الأسهم والسلع والعملات [investing.com](http://investing.com)، وذلك لسلسلة زمنية بلغت أربع سنوات بداية من عام 2020 حتى 2023.

### 2.10. نموذج البحث وتوصيف وقياس متغيرات الدراسة

يتضح من تتبع فروض الدراسة ، أن متغيرات الدراسة تتكون من ، متغير مستقل ، وهو التحول الرقمي، ومتغير تابع، جودة الأرباح المحاسبية، ومتغير معدل وهى خبرة مراقب الحسابات في مراجعة الشركات التي تعمل في

مجال تكنولوجيا المعلومات ، ومتغيرات رقابية للمتغير التابع وهم ، حجم الشركة ، درجة الرفع المالي ، عمر الشركة ، ربحية الشركة ، ويوضح الشكل رقم (1) نموذج الدراسة .

### المتغير المعدل



شكل 1: نموذج الدراسة (إعداد الباحثة)

وسوف تتناول الباحثة في هذا الجزء التعريف بهذه المتغيرات وأساليب قياسها ،

### 1.2.10. المتغير المستقل : التحول الرقمي Digital Transformation

يشير التحول الرقمي إلى عملية تقوم على استخدام ودمج أدوات التقنية الرقمية في عمليات وأنشطة الشركة واستراتيجيتها ، مما يؤدي إلى تغيير جذري وهيكل بنماذج أعمال تلك الشركات ، والذي يرجع إلى تبني هذه الشركات للتقنيات الرقمية عند أداء مختلف عملياتها التشغيلية، وتتمثل أدوات التكنولوجيا الرقمية في الحوسبة السحابية، الذكاء الاصطناعي، تحليلات البيانات الضخمة، والذي ينتج عن استخدامها تحسين أنشطة صنع القرارات وخلق قيمة للشركة وتحقيق فعالية العمليات التشغيلية ( Vitali & Giuliani, 2024 ; Leng & Zhang, 2024 )

(2024) ، وسيتم قياس هذا المتغير من خلال مؤشر التحول الرقمي والذي يعكس مدى اهتمام الشركة بالتقدم التكنولوجي والتطور الرقمي واستخدامها لأدوات التقنية الرقمية، وفيه يتم استخدام طريقة تحليل المحتوى للتقارير السنوية للشركة، وذلك لتحديد الكلمات والجمل التي تشير إلى تطبيق التحول الرقمي في الشركة، ومن خلال هذا المؤشر سيتم قياس التحول الرقمي باستخدام عدد أو تكرار الكلمات أو الجمل الرئيسية في التقارير السنوية للشركة والتي تغطي خمس مجالات رئيسية وهى ( Wang & Hou, 2024; Chen & Zhang, 2024 ; Yang & Han, 2024 ; Liu & Dang, 2024; Li & Zhang, 2025 )

-تكنولوجيا الذكاء الاصطناعي: الذكاء الاصطناعي-ذكاء العمل-فهم الصورة-نظام الأدوات المساعدة في اتخاذ القرار-فحص وتحليل البيانات الذكية-التعلم الآلي-التحليل المتعمق-الروبوتات الذكية-التعلم العميق-فحص الهوية-بحث الدلالة أو المعاني-القيادة الآلية-معالجة اللغة الطبيعية-تمييز الوجه-تمييز الصوت-تحليل الصور.

-تكنولوجيا الحوسبة السحابية: الحوسبة السحابية- حوسبة الجداول-حوسبة الرسوم البيانية-انترنت الأشياء- الحوسبة الخضراء - الحوسبة الإدراكية-حوسبة الأمن-حوسبة الذاكرة-أنظمة المعلومات الفيزيائية أو الطبيعية- حوسبة محاكاة العقل البشري- مستوى التخزين EB - الخدمات السحابية- المنصات السحابية.

- تكنولوجيا سلسلة الكتل الرقمية: سلسلة الكتل الرقمية- العملة الرقمية-النقود المالية الذكية- حوسبة التوزيع- نظام التوزيع- اللوغاريتم الموحد-الرقابة الرقمية- الاتصالات الرقمية- الشبكات الرقمية.

-تكنولوجيا البيانات الضخمة: البيانات الضخمة - تعدين البيانات- تعدين المحتوى -تصور البيانات-الحقيقة الجوهرية - إدارة البيانات- شبكات البيانات- منصة البيانات- مراكز البيانات - علوم البيانات- قاعدة البيانات الموزعة - دمج البيانات- تحصيل وتجميع الملفات- البيانات البصرية - اللوغاريتم العميق.

-التطبيق العملي للتكنولوجيا: الانترنت المتنقل (الموبايل)- الانترنت الصناعي- انترنت العناية بالصحة-التجارة الالكترونية-الدفء عن طريق الموبايل- الدفع ثلاثي الأطراف- الطاقة الذكية - الهندسة الذكية- النقل الذكي - الطب الذكي- خدمة العملاء الذكية - البيت الذكي- الاستثمار الذكي- السفر والتنقل الذكي - حماية البيئة الذكية-التمويل الرقمي-التكنولوجيا المالية-التمويل الكمي-البنك المفتوح-التسويق الرقمي.

2.2.10. المتغير التابع (جودة الأرباح المحاسبية *Earnings Quality*)

نظراً لعدم وجود تعريف شامل وموحد لجودة الأرباح، فإنه لا يوجد مقياس موحد لها، لذلك سوف نقيس الدراسة الحالية جودة الأرباح باستخدام أهم المقاييس المحاسبية الشائعة في هذا المجال، ومن أهمها استمرارية الأرباح *Earnings Persistence* والقدرة التنبؤية للأرباح *Earnings Predictability*، وتعني استمرارية الأرباح ارتباط الأرباح في الفترة الماضية بالأرباح في الفترة الحالية، أو ارتباط الأرباح في الفترة الحالية بالأرباح في الفترة المستقبلية، أي مدى قدرة الأرباح في الفترة الحالية على الاستمرار وعدم التذبذب، وأنه عندما تتصف الأرباح بالاستمرارية، فإن هذا يشير إلى ارتفاع مستوى جودة الأرباح، وسيت الاعتماد على نموذج (Dechow, et al., 2010) في قياس استمرارية الأرباح، حيث سيتم استخدام معامل بيتا المستخرج من معادلة الانحدار التي تربط بين الأرباح الحالية والأرباح المستقبلية في قياس استمرارية الأرباح كما في النموذج التالي (عبيد، 2017، علي، 2019، عبده، 2023، Dang, et al., 2020 ; Hung & Van, 2020)

$$\frac{\text{Earnings}_{i,t}}{\text{Total Asset}_{i,t-1}} = \alpha + \beta_1 \frac{\text{Earnings}_{i,t-1}}{\text{Total Asset}_{i,t-1}} + \varepsilon_{i,t}$$

$\text{Earnings}_{i,t}$ : صافي الدخل للشركة  $i$  قبل البنود غير العادية في الفترة  $t$

$\text{Earnings}_{i,t-1}$ : صافي الدخل للشركة  $i$  قبل البنود غير العادية في الفترة  $t-1$

$\text{TA}_{i,t-1}$ : إجمالي أصول الشركة  $i$  في الفترة  $t-1$

$\varepsilon_{i,t}$ : البواقي (أخطاء الانحدار)

يتم قياس استمرارية الأرباح بالاعتماد على معامل الانحدار  $\beta_1$

$$t = \beta_1 \text{PERS}_i$$

حيث أن  $\text{PERS}_i$ : استمرارية الأرباح للشركة  $i$  في الفترة  $t$

وكلما اقتربت قيمة معامل ال ( $\beta_1$ ) من الواحد الصحيح، دل ذلك على قوة العلاقة ويشير إلى ارتفاع استمرارية الأرباح وبالتالي زيادة مستوى جودة الأرباح والعكس صحيح. أما القدرة التنبؤية للأرباح فأنها تعني القدرة على استخدام المعلومات الخاصة بالأرباح المحاسبية الحالية في التنبؤ بالأرباح المستقبلية والتدفقات النقدية المستقبلية

(Francis, et al., 2004) وسيتم استخدام نموذج (Bilal & Komal, 2018; Ji, et al., 2020 ; Yan, 2024) لقياس القدرة التنبؤية للأرباح ، ويمكن التعبير عن هذا المؤشر من خلال المعادلة التالية (الحوشي، 2019، البسطويسي وآخرون، 2023، 2024، Yan, 2024) (Bekheet, et al., 2019 ; Yan, 2024)

$$PRED_{j,t} = \sqrt{\sigma^2(\epsilon)_{j,t}}$$

حيث تعبر  $PRED_{j,t}$  عن قدرة أرباح المنشأة  $i$  على التنبؤ بنفسها في السنة  $t$ ،  $\sqrt{\sigma^2(\epsilon)_{j,t}}$  تباين خطأ التقدير للشركة  $i$  في السنة  $t$ ،  $(\epsilon)_{j,t}$  خطأ التقدير للنموذج المستخدم في قياس استمرارية الأرباح أعلاه، وكلما كانت قيمة الجذر التربيعي لتباين خطأ التقدير كبير دل ذلك على انخفاض قدرة الأرباح على التنبؤ ومن ثم انخفاض جودة الأرباح ، أو من ناحية أخرى، كلما كانت قيمة الانحراف المعياري للبواقي  $\sigma(\epsilon)_{j,t}$  صغيرة، فإن ذلك يعني قدرة أكثر للتنبؤ بالأرباح وبالتالي ارتفاع جودة الأرباح والعكس .

#### 3.2.10. المتغير المعدل: خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات *IT Auditor Expertise*

وتشير إلى المام مراقب الحسابات بمقومات مهنة المحاسبة والمراجعة، واستخدام تكنولوجيا المعلومات كاستخدام البرامج الجاهزة ، والمراجعة عن بعد ، ومدى خبرته في مراجعة شركات قامت بتبني أو تطبيق عملية التحول الرقمي ، أو قامت باستخدام أدوات تكنولوجيا المعلومات، أو تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات (Almaqtari, 2024) ، بحيث يأخذ هذا المتغير القيمة (1) إذا كان مراقب الحسابات من ذوي الخبرة في مراجعة شركات قامت بتطبيق عملية التحول الرقمي، أو تعمل في مجال تكنولوجيا المعلومات، والقيمة صفر بخلاف ذلك (عبد الله، 2024، 2015، Donza, et al., 2015)

#### 4.2.10. المتغيرات الرقابية

أوضحت العديد من الدراسات (Sawarni, et al., 2022; Ullah, et al., 2022، هاشم، 2022) وجود بعض العوامل ، والتي قد تؤثر على جودة الأرباح المحاسبية ، لذلك سيتم إدراج مجموعة من المتغيرات الرقابية التي تتضمن مثل هذه المتغيرات وتشمل

-حجم الشركة : ويرمز له بالرمز (size): ويتم قياسه من خلال اللوغاريتم الطبيعي لإجمالي الأصول .

-الرفع المالي : ويرمز له بالرمز (LEV) ، ويتم قياسه من خلال قسمة إجمالي الالتزامات على إجمالي الأصول.

-الربحية: ويرمز لها بالرمز (ROA) ، ويتم قياسه باستخدام العائد على الأصول ، وهو ناتج قسمة صافي الربح قبل الضرائب على إجمالي الأصول.

-عمر الشركة ويرمز له بالرمز (AGE) ، ويتم قياسه من خلال اللوغاريتم الطبيعي لعدد سنوات الشركة منذ التأسيس.

### 3.10. نموذج الدراسة

سوف يتم استخدام تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار فروض البحث الخاصة بالعلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية ، بالإضافة إلى الأثر المعدل لخبرة مراقب الحسابات بتكنولوجيا المعلومات ، وذلك على النحو التالي :

أولاً: اختبار العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية من خلال نماذج الانحدار التالي :

النموذج الأول للفرض الأول: نموذج ( أ1 )

$$EQ-PERSIS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 DT_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 ROA_{i,t} + \beta_5 AGE_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

النموذج الثاني للفرض الأول : نموذج (ب 1)

$$EQ-Pred_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 DT_{i,t} + \beta_2 SIZE_{i,t} + \beta_3 LEV_{i,t} + \beta_4 ROA_{i,t} + \beta_5 AGE_{i,t} + \epsilon_{i,t}$$

حيث:  $EQ-PERSIS_{i,t}$  : جودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستمرارية الأرباح للشركة ا في الفترة t

$EQ-Pred_{i,t}$ : جودة الأرباح المحاسبية مقاسة بالقدرة التنبؤية للأرباح للشركة ا في الفترة t

$DT_{i,t}$ : التحول الرقمي للشركة ا في الفترة t

$LEV_{i,t}$ : درجة الرفع المالي للشركة ا في الفترة t

$SIZE_{i,t}$ : حجم الشركة ا في الفترة t

$ROA_{i,t}$ : ربحية الشركة  $i$  في الفترة  $t$

$AGE_{i,t}$ : عمر الشركة  $i$  في الفترة  $t$

$\varepsilon_{i,t}$ : حد الخطأ العشوائي

ثانياً: اختبار أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية من خلال نماذج الانحدار التالية :

النموذج الأول للفرض الثاني: نموذج (أ2)

$$EQ-PERSIS_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 DT_{i,t} + \beta_2 IT\ Aud\ Exper_{i,t} + \beta_3 DT_{i,t} * IT\ Aud\ Exper_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 LEV_{i,t} + \beta_6 ROA_{i,t} + \beta_7 AGE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

النموذج الثاني للفرض الثاني : نموذج (ب2)

$$EQ-Pred_{i,t} = \beta_0 + \beta_1 DT_{i,t} + \beta_2 IT\ Aud\ Exper_{i,t} + \beta_3 DT_{i,t} * IT\ Aud\ Exper_{i,t} + \beta_4 SIZE_{i,t} + \beta_5 LEV_{i,t} + \beta_6 ROA_{i,t} + \beta_7 AGE_{i,t} + \varepsilon_{i,t}$$

حيث:  $IT\ Aud\ Exper_{i,t}$ : خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات.

$DT_{i,t} * IT\ Aud\ Exper_{i,t}$ : يشير للأثر التفاعلي للتحول الرقمي مع خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات ، باقي المتغيرات كما تم تعريفها بالنموذج رقم (1).

#### 4.10. أدوات التحليل الإحصائي

استخدمت الباحثة البرنامج الإحصائي EViews 9 لاختبار فروض الدراسة ، حيث تم اختبار حزم البيانات المقطعية الزمنية المتوازنة (Balanced Panel Data) باستخدام أسلوب الانحدار الخطي المتعدد ، كما تم استخدام كل من Panel Random Least Squares و Panel Fixed Least Squares في التحليل الأساسي ، وتحليل الحساسية لبيانات الدراسة ، وذلك من خلال استخدام البرنامج الإحصائي EViews 9 ،

حيث يتوافر في هذا البرنامج امكانية إجراء اختبار حزم البيانات المقطعية الزمنية المتوازنة ، وهو الأمر الذي لا يتوافر في البرنامج الإحصائي SPSS.

وقد تم استخدام بعض أساليب الأحصاء الوصفي . كما تم اختبار مستوى استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة من خلال اختبار جذر الوحدة (Unit Root Test) ، وتحليل ما إذا كان هناك تكامل مشترك بين المتغيرات من خلال اختبار التكامل المشترك Co-integration، قبل إجراء تحليل الانحدار Panel Regression.

### 5.10. نتائج اختبار فروض البحث

يستهدف هذا الجزء من البحث تناول الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة ، ونتيجة اختبار درجة الارتباط بين متغيرات الدراسة ، ونتيجة اختبار جذر الوحدة ، ونتيجة اختبار التكامل المشترك ، ونتائج اختبار فروض البحث. وذلك كما يلي

#### 1.5.10. الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة

يبين الجدول رقم (2) المتوسط الحسابي والانحراف المعياري وأعلى قيمة وأدنى قيمة لمتغيرات الدراسة ( المتغير التابع والمستقل والمتغيرات التفاعلية والمتغيرات الرقابية ) خلال فترة الدراسة من عام 2020 إلى عام 2023 . ويشير هذا الجدول إلى أن متوسط متغيرات الدراسة تقع بين الحد الأعلى والأدنى وهو ما يشير إلى أنه يوجد تجانس في البيانات وهو ما تؤكد عليه قيم الانحراف المعياري ، حيث يتضح من هذا الجدول أن قيم الانحراف المعياري لمتغيرات الدراسة أقل من المتوسط الحسابي لنفس المتغيرات .

#### جدول 2 : بعض الإحصاءات الوصفية لمتغيرات الدراسة

Variable	Minimum	Maximum	Mean	Std.Deviation
EQ-PERSIS	0.58	40.73	9.1456	7.548
EQ-Pred	2.341	6.243	5.145	0.897
DT	3.458	7.154	4.459	0.648
IT Aud Exper	0.7652	0.9521	0.8541	0.645

DT * IT Aud EXP	2.760	4.638	3.115	0.596
SIZE	0	1	0.65	0.435
LEV	0	1	0.73	0.253
ROA	0	1	0.89	0.498
AGE	0	1	0.91	0.571

#### -اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة-

أشارت العديد من الدراسات (عاشور، 2019، زلط، 2021) إلى عدم وجود تأثير لعدم تبعية متغيرات الدراسة للتوزيع الطبيعي على دقة النموذج إذا تخطت عدد المشاهدات (30) مشاهدة ، وفي البحث الحالي قد بلغ عدد المشاهدات (390) مشاهدة، ومن ثم ترى الباحثة بأنه لا يوجد حاجة لإجراء اختبار التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة وأنه سيتم اتباع الاختبارات المعلمية في تحليل البيانات واختبار فروض الدراسة لكونها أكثر دقة وأوسع استخداماً.

#### -نتيجة اختبار درجة الارتباط بين متغيرات الدراسة-

استخدمت الباحثة معامل ارتباط بيرسون لتحديد درجة الارتباط بين المتغير المستقل والمتغيرات التفاعلية والرقابية وإذا كانت درجة الارتباط بين هذه المتغيرات أقل من 0.7 فإن هذا يعني وجود ارتباط ضعيف بين المتغير المستقل والمتغيرات التفاعلية والرقابية ، وبالتالي لا توجد مشكلة الارتباط الخطي الذاتي . ومن ثم يمكن إجراء أسلوب الانحدار المتعدد بدون أي مشاكل . وتم استخدام معامل ارتباط بيرسون لأن بيانات الدراسة تتبع توزيعاً طبيعياً .

ويوضح جدول رقم (3) مصفوفة الارتباط. ويشير هذا الجدول إلى وجود ارتباط ضعيف بين المتغيرات محل الدراسة ، حيث أن جميع معاملات الارتباط بين متغيرات الدراسة أقل من 0.7 والتي تمثل الحد الأقصى الذي يترتب على تجاوزه ظهور مشكلة الارتباط الخطي الذاتي Multicollinearity، قياساً على

(Liao,et al.,2023;Zhang & Wang,2024;Chen,et al.,2025).

## جدول 3 : مصفوفة الارتباط بين متغيرات الدراسة

Correlation	DT	IT Aud Exper	DT * IT Aud EXP	size	LEV	ROA	AGE
DT	1						
IT Aud Exper	-0.458	1					
DT * IT Aud EXP	-0.587	0.689	1				
SIZE	0.231	0.452	0.469	1			
LEV	0.451	0.670	-0.452	0.635	1		
ROA	0.178	-0.231	-0.648	0.492	0.245	1	
AGE	0.221	-0.439	-0.419	-0.521	-0.177	0.372	1

بعد عرض الإحصاءات الوصفية يجب اختبار مدى استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة ، وتحليل ما إذا كان هناك تكامل مشترك بين متغيرات الدراسة قبل إجراء تحليل الانحدار Panel Regression . ويستخدم اختبار جذر الوحدة (Unit Root Test) لتحديد مدى استقرار أو عدم استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة ، وذلك للتأكد من استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة لتجنب مشكلات الانحدار الزائف ، حيث يفترض أن المتغيرات المحاسبية تتجه في الأجل الطويل عادة نحو حالة من الاستقرار يطلق عليها وضع التوازن (Steady State Equilibrium) . ونظراً لأنه في بعض الأحيان تكون السلاسل الزمنية للمتغيرات المحاسبية غير مستقرة (Non-Stationary) ، فانه وفي مثل هذه الحالة لا تصلح نماذج الانحدار التقليدية في دراسة العلاقات بين المتغيرات وهي في صورتها الأصلية (Level) ، حيث يؤدي ذلك إلى ما يسمى بالانحدار الزائف (Spurious Regression) ، وبالتالي ، فان نتائج الاختبارات الاحصائية ( $R^2, DW, F, t$ ) لا يمكن الاعتماد عليها . وتعتبر السلسلة الزمنية لمتغير ما مستقرة إذا كان كل من الوسط الحسابي ، والتباين الخاص بالسلسلة الزمنية للمتغير ثابتاً عبر الزمن (Heijz, et al (2004) ، هذا فضلاً عن الحاجة إلى تحديد درجة أو رتبة التكامل (Integration Order) لكل متغير من متغيرات الدراسة على حدة.

ويوضح الجدول رقم (4) نتائج اختبار جذر الوحدة لتحديد مدى استقرار المتغيرات الموجودة بفروض الدراسة في وضعها الأصلي وذلك وفقاً لنتائج ثلاث اختبارات مختلفة ، هي : (1) اختبار Levin, Lin & Chut (LLC) ، (2) اختبار Fisher Chi-Square (ADF) ، (3) اختبار Fisher Chi-Square (PP).

ويتضح من نتائج الاختبارات الثلاث أن الإحصائيات الخاصة بجميع المتغيرات معنوية بما يشير إلى عدم قبول فرض عدم القائل بأن السلسلة الزمنية لمتغيرات الدراسة غير مستقرة (Non Stationary) ، وقبول الفرض البديل بأن السلسلة الزمنية لمتغيرات الدراسة مستقرة (Stationary) Levin, et al., (2002) . كما أوضحت النتائج أن جميع المتغيرات ذات رتبة تكامل تكون من الدرجة  $I(0)$ ، أي أن السلسلة الزمنية لجميع المتغيرات مستقرة في وضعها الأصلي.

**جدول 4 : نتائج اختبار استقرار متغيرات النموذج الإحصائي (Unit Root)**

المتغيرات	LLC Test	ADF Test	PP Test	رتبة المتغير
EQ-PERSIS	-16.985(0.00)	265.271 (0.00)	345.126 (0.00)	$I(0)$
EQ-Pred	-16.7514 (0.00)	209.692 (0.00)	301.867 (0.00)	$I(0)$
DT	-18.346 (0.00)	245.728 (0.00)	365.015 (0.00)	$I(0)$
IT Aud Exper	-14.1569(0.00)	245.523 (0.00)	368.143 (0.00)	$I(0)$
DT * IT Aud EXP	-15.0946(0.00)	239.273 (0.00)	347.127 (0.00)	$I(0)$
SIZE	-18.9754(0.00)	238.184 (0.00)	309.918 (0.00)	$I(0)$
LEV	-10.8599(0.00)	138.190 (0.00)	175.941 (0.00)	$I(0)$
ROA	-11.8071(0.00)	189.918	293.274	$I(0)$

	(0.00)	(0.00)		
I(0)	365.194	234.561	-13.7778(0.00)	AGE
	(0.00)	(0.00)		

### نتيجة اختبار التكامل المشترك (Co-integration):

بعد التأكد من استقرار السلاسل الزمنية لمتغيرات الدراسة سيتم إجراء اختبار التكامل المشترك Cointegration بين متغيرات النموذج الإحصائي المستخدم ، وذلك للتأكد من وجود علاقة تأثيرية بين متغيرات النموذج من عدمه ، وذلك باستخدام اختبار Kao Test والذي ينص فرض عدم له على أنه لا يوجد تكامل مشترك بين متغيرات النموذج (Kao(1999) ، ويوضح الجدول رقم (5) نتائج اختبار التكامل المشترك Kao Test. ويتضح من نتائج اختبار التكامل المشترك Kao Test أن إحصائية الاختبار معنوية ، بما يشير إلى رفض فرض عدم ومن ثم قبول الفرض البديل القائل بأن هناك تكاملاً مشتركاً بين متغيرات النموذج ، وأن هناك علاقة تأثيرية بينهم.

### جدول 5 : نتائج اختبار التكامل المشترك Kao Test

	Prob	t-statistic
ADF	0.0000	-15.89725

المصدر : إعداد الباحث باستخدام مخرجات البرنامج الإحصائي (EViews)

### 2.5.10. نتائج اختبار الفرض الأول للبحث

يستهدف الفرض الأول للبحث اختبار العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية. واختبار هذا الفرض، تم الاعتماد على تحليل الانحدار الخطي المتعدد ، بحيث يتم إجراء انحدار لجودة الأرباح المحاسبية على التحول الرقمي، بالإضافة إلى المتغيرات الرقابية .

وقد قامت الباحثة بالتحقق من عدم وجود ارتباط ذاتي خطي بين المتغيرات المستقلة والرقابية Multicollinearity. واختبار ذلك قامت الباحثة بإيجاد معامل تضخم التباين Variance Inflation Factor (VIF) . وتظهر مشكلة الارتباط الذاتي الخطي إذا كان معامل تضخم التباين الخاص بأي متغير أكبر من 10 (Field,2018 ، الحوشي 2020).

كما قامت الباحثة بالتحقق من عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي Autocorrelation. وللتحقق من وجود استقلال بين البواقي ، قامت الباحثة باستخدام اختبار Dubrin Waston، حيث تتراوح قيمة هذه الإحصائية بين صفر ، (4) . وتظهر مشكلة الارتباط الذاتي بين حدود الخطأ العشوائي ، كلما اقتربت قيمة الإحصائية من الصفر أو (4) ، أما إذا كانت القيمة تساوي أو تقترب من (2)، فيعني ذلك عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي (Field,2018، الحوشي،2020).

ويوضح الجدول رقم (6) نتائج التحليل الإحصائي لانحدار جودة الأرباح مقاسة باستخدام استمرارية الأرباح على التحول الرقمي. ويظهر الجدول أن نموذج الانحدار معنوي ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 781.094، وقيمة P-Value 0.000. كما يتضح عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي الخطي ، نظراً لأن أكبر قيمة لمعامل التباين (VIF) كانت 1.896. وأخيراً، يتبين من الجدول رقم (6) عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي ، حيث بلغت قيمة إحصائية Dubrin Watson 2.364.

كما تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول إلى أن معامل التحديد المعدل Adjusted (R<sup>2</sup>) للنموذج بلغ 90.44% ، بما يشير إلى أن تفسير المتغيرات المستقلة والرقابية 90.44% من التغير في المتغير التابع .

**جدول 6:** نتائج تحليل انحدار جودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستخدام استمرارية الأرباح على التحول الرقمي

معامل تضخم التباين VIF	مستوى المعنوية P-value	قيمة اختبار t	معامل الانحدار $\beta$	الإحصاءات المتغير
1.876	0.918	-0.29	-0.68	Constant
1.257	0.037	0.84	1.79	DT
1.151	0.474	-6.973	-0.613	SIZE
1.346	0.019	-7.458	0.105	LEV
1.186	0.008	1.297	0.001	ROA
1.896	0.023	6.324-	0.019-	AGE
معامل التحديد المعدل Adjusted R <sup>2</sup> 90.44% قيمة F 781.094				

مستوى المعنوية P-Value	0.000	قيمة اختبار Dubrin Watson	2.364
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي			
مستوى المعنوية 5%			

وتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (6) إلى أن قيمة معامل الانحدار لمتغير التحول الرقمي كانت موجبة ومعنوية ، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 0.84، بمستوى (P-Value) 0.037، ويشير ذلك إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستمرارية الأرباح. وبالتالي ، يتم قبول الفرض الأول للبحث، ويتفق ذلك مع ما توصلت إليه دراسات ( Wang and Xia,2024; Liu,2024;Li and Zhang,2025) بشأن وجود علاقة طردية جوهرية بين التحول الرقمي وجودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة، وذلك باعتبار أن جودة الأرباح المحاسبية تعتبر جزء من جودة القوائم المالية.

وفيما يتعلق بمتغيرات الرقابة ، فتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (6) إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لربحية الشركة على جودة الأرباح مقاسة باستمرارية الأرباح . فقد كانت قيمة معامل الانحدار لهذا المتغير موجبة ومعنوية ، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 1.297. وقد بلغت قيمة P-value 0.008. ومن ناحية أخرى ، توضح نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (6) وجود تأثير سلبي ومعنوي لكل من درجة الرفع المالي، عمر الشركة على جودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستمرارية الأرباح . فقد كانت قيمة معامل الانحدار لهذين المتغيرين - 0.105، -0.019 على التوالي. وبلغت قيمة اختبار (t) لهذين المتغيرين -7.458، -6.324 على التوالي، كما بلغت قيمة P-value لهذين المتغيرين 0.019، 0.023 على التوالي. وأخيراً، تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (6) إلى عدم وجود تأثير معنوي لمتغير حجم الشركة على جودة الأرباح المحاسبية، حيث بلغت قيمة P-value لهذا المتغير 0.474 .

ويوضح الجدول رقم (7) نتائج التحليل الإحصائي لانحدار جودة الأرباح مقاسة باستخدام القدرة التنبؤية للأرباح على التحول الرقمي. ويظهر الجدول أن نموذج الانحدار معنوي ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة 794.915، وقيمة P-Value 0.000. كما يتضح عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي الخطي ، نظراً لأن أكبر قيمة لمعامل

التباين (VIF) كانت 1.952. وأخيراً، يتبين من الجدول رقم (7) عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي ، حيث بلغت قيمة إحصائية Dubrin Watson 2.595.

كما تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول إلى أن معامل التحديد المعدل  $(R^2)$  Adjusted للنموذج بلغ 91.67% ، بما يشير إلى أن تفسير المتغيرات المستقلة والرقابية 91.67% من التغير في المتغير التابع .

**جدول 7:** نتائج تحليل انحدار جودة الأرباح المحاسبية مفاصة باستخدام القدرة التنبؤية للأرباح على التحول الرقمي

الإحصاءات المتغير	معامل الانحدار $\beta$	قيمة اختبار t	مستوى المعنوية P-value	معامل تضخم التباين VIF
Constant	0.145	2.342	0.517	1.071
DT	0.098	1.583	0.035	1.273
SIZE	-0.027	-0.867	0.091	1.835
LEV	-0.238	-2.508	0.022	1.346
ROA	0.853	7.672	0.000	1.158
AGE	-0.064	-1.921	0.005	1.952
معامل التحديد المعدل $R^2$ Adjusted 91.67% قيمة F 794.915				
مستوى المعنوية P-Value 0.000 قيمة اختبار Dubrin Watson 2.595				
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي مستوى المعنوية 5%				

وتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (7) إلى أن قيمة معامل الانحدار لمتغير التحول الرقمي كانت موجبة ومعنوية ، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 1.583، بمستوى (P-Value) 0.035، ويشير ذلك إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية مفاصة بالقدرة التنبؤية للأرباح. وبالتالي ، يتم قبول الفرض الأول للبحث ، ويتفق ذلك مع ما توصلت إليه دراسات ( Wang and Xia,2024;Liu,et )

بشأن وجود علاقة طردية جوهرية بين التحول الرقمي وجودة القوائم المالية بصفة عامة وجودة الأرباح المحاسبية بصفة خاصة، وذلك باعتبار أن جودة الأرباح المحاسبية تعتبر جزء من جودة القوائم المالية.

وفيما يتعلق بمتغيرات الرقابة، فتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (7) إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لربحية الشركة على جودة الأرباح مقاسة بالقدرة التنبؤية للأرباح. فقد كانت قيمة معامل الانحدار لهذا المتغير موجبة ومعنوية، حيث بلغت قيمة اختبار  $t(7.672)$ . وقد بلغت قيمة  $P\text{-value}$  0.000. ومن ناحية أخرى، توضح نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (7) وجود تأثير سلبي ومعنوي لكل من درجة الرفع المالي، عمر الشركة على جودة الأرباح المحاسبية مقاسة بالقدرة التنبؤية للأرباح. فقد كانت قيمة معامل الانحدار لهذين المتغيرين -0.238، -0.064 التوالي. وبلغت قيمة اختبار  $t$  لهذين المتغيرين -2.508، -1.921 على التوالي، كما بلغت قيمة  $P\text{-value}$  لهذين المتغيرين 0.022، 0.005 على التوالي. وأخيراً، تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (7) إلى عدم وجود تأثير معنوي لمتغير حجم الشركة على جودة الأرباح المحاسبية، حيث بلغت قيمة  $P\text{-value}$  لهذا المتغير 0.091.

### 3.5.10. نتائج اختبار الفرض الثاني للبحث

يستهدف الفرض الثاني اختبار مدى اختلاف العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية باختلاف مستوى خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات. ولاختبار هذا الفرض، قامت الباحثة بإعادة اختبار نموذجي الانحدار رقم (1أ، 1ب) بعد ادراج متغير خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات، بالإضافة إلى ادراج متغير آخر يمثل التفاعل بين متغير التحول الرقمي وخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات، وهو ما يتضح من نموذجي الانحدار رقم (2أ، 2ب). وللتحقق مما إذا كانت خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات يؤدي إلى اختلاف العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية سواء تم قياسها باستخدام استمرارية الأرباح أو القدرة التنبؤية للأرباح، فإنه سيتم الاعتماد على معامل الانحدار للمتغير الذي يمثل التفاعل بين متغير خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات والتحول الرقمي، بحيث إذا كان هذا المعامل معنوياً، فإن هذا يدل على وجود تأثير معدل لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات.

**جدول 8:** نتائج تحليل انحدار جودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستخدام استمرارية الأرباح على التحول الرقمي وخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات

الإحصاءات	معامل الانحدار	قيمة اختبار	مستوى المعنوية
-----------	----------------	-------------	----------------

المتغير	$\beta$	t	P-value
Constant	0.541	2.074	0.058
DT	0.036	9.843	0.000
IT Aud Exper	0.003	1.442	0.015
DT * IT Aud EXP	0.001	4.172	0.000
SIZE	-0.021	-5.652	0.635
LEV	-0.008	-0.417	0.036
ROA	0.323	4.635	0.001
AGE	-0.052	-8.381	0.009

معامل التحديد المعدل  $R^2$  Adjusted 93.42% قيمة F 609.901  
 مستوى المعنوية P-Value 0.000 قيمة اختبار Dubrin Watson 2.154  
 المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي  
 مستوى المعنوية 5%

**جدول 9:** نتائج تحليل انحدار جودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستخدام القدرة التنبؤية للأرباح على التحول الرقمي وخبرة مراقب الحسابات بتكنولوجيا المعلومات

الإحصاءات / المتغير	معامل الانحدار $\beta$	قيمة اختبار t	مستوى المعنوية P-value
Constant	0.145	3.057	0.009
DT	0.025	7.428	0.000
IT Aud Exper	0.002	0.323	0.047
DT * IT Aud EXP	0.005	0.759	0.027
SIZE	-0.003	-4.281	0.387
LEV	-0.017	-0.881	0.019
ROA	0.101	1.960	0.002

0.000	-0.951	-0.015	AGE
معامل التحديد المعدل Adjusted R <sup>2</sup> 92.49% قيمة F 508.902			
مستوى المعنوية P-Value 0.000 قيمة اختبار Dubrin Watson 2.275			
المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي			
مستوى المعنوية 5%			

ويتبين من الجدولين رقم (8) ، ورقم (9) أن نموذج الانحدار معنوي ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة للجدول رقم (8) 609.901 ، وللجدول رقم (9) 508.902 ، وقيمة P-Value 0.000 في الجدولين. كما بلغ معامل التحديد المعدل للنموذج Adjusted R<sup>2</sup> في الجدول رقم (8) 93.42% ، وفي الجدول رقم (9) 92.49% ، بما يشير إلى تفسير المتغيرات المستقلة والرقابية ل 93.42% في الجدول رقم (8) ، ول 92.49% في الجدول رقم (9) من التغير في المتغير التابع ، وهذا يدل على زيادة المقدرة التفسيرية للنموذج ، عن النموذج الأول حيث كانت قيمة معامل التحديد (AdjR<sup>2</sup>) 90.44% في الجدول رقم (6) و 91.67% في الجدول رقم (7) ، مما يعني أن متغير التفاعل بين خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات والتحول الرقمي، حسن من المقدرة التفسيرية للنموذج .

وتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدولين رقم (8) ورقم (9) إلى وجود تأثير ايجابي ومعنوي بالنسبة لخبرة مراقب الحسابات بتكنولوجيا المعلومات على جودة الأرباح المحاسبية سواء كانت مقاسة باستمرارية الأرباح أو القدرة التنبؤية للأرباح . فقد كانت قيمة معامل الانحدار موجبة ومعنوية حيث بلغت قيمة اختبار (t) 1.442 في الجدول رقم (8) ، 0.323 في الجدول رقم (9) بمستوى معنوية (P-value) 0.015 في الجدول رقم (8) ، 0.047 في الجدول رقم (9)،، ويتفق ذلك مع ما توصلت إليه دراسات

( محمد،2023،2024،Almaqtari،2023;Rahmanand Zir،2023) من وجود تأثير ايجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات بتكنولوجيا المعلومات على جودة الأرباح المحاسبية .

وبالنسبة للتأثير المعدل لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات ، تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدولين رقم (8) ورقم (9) إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين المتغير التفاعلي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات

والتحول الرقمي، ومتغير جودة الأرباح المحاسبية سواء كانت تم قياسها باستخدام استمرارية الأرباح أو باستخدام القدرة التنبؤية للأرباح . فقد كان معامل الانحدار للمتغير التفاعلي موجباً ومعنوياً ، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 4.172 في الجدول رقم (8)، 0.759 في الجدول رقم (9)، بمستوى معنوية (P-value) 0.000 في الجدول رقم (8)، 0.027 في الجدول رقم (9). ويشير ذلك إلى وجود تأثير ايجابي معنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية سواء تم قياسها باستخدام استمرارية الأرباح أو باستخدام القدرة التنبؤية للأرباح . وبالتالي ، يتم قبول الفرض الثاني للبحث .

وينطبق ما سبق قوله على المتغيرات الرقابية ، حيث كانت جميعها معنوية عند مستوى معنوية أقل من 5% فيما عدا متغير حجم الشركة .

### 6.10. تحليل الحساسية

تتناول الباحثة في هذا الجزء من البحث إعادة اختبار فروض البحث ، باستخدام تمهيد الدخل كمقياس بديل لجودة الأرباح المحاسبية بدلاً من استخدام استمرارية الأرباح والقدرة التنبؤية للأرباح لها ، قياساً على ( Ji,et al.,2025;Yan,2024;Ying,et al.,2025;al.,2020)، وذلك لتقييم مدى قوة ومثانة النتائج التي تم التوصل إليها بالتحليل الأساسي .

وسيمت قياس تمهيد الدخل بنسبة الانحراف المعياري لصادفي الربح إلى الانحراف المعياري للتدفقات النقدية التشغيلية(حسن،2024،2023،Amin and Qamming,2023;Obeng,et al.,2020;Bilal and Komal,2018):

$$\text{Smooth}_{i,t} = \sigma \left( \frac{\text{Earn}_{i,t}}{\text{TA}_{i,t-1}} - \sigma \frac{\text{cfo}_{i,t}}{\text{TA}_{i,t-1}} \right)$$

حيث تشير القيم الأصغر من الواحد الصحيح إلى تذبذب التدفقات النقدية التشغيلية بشكل أكبر من التذبذب في الأرباح ، مما يعني استخدام الاستحقاقات في تمهيد الدخل، وبالتالي فإن القيم الصغيرة لمؤشر التمهيد تشير إلى ارتفاع تمهيد الدخل وانخفاض جودة الأرباح والعكس .

وسيتم اختبار فروض الدراسة باستخدام نموذجي الانحدار السابقين وفقاً للمقياس البديل لجودة الأرباح المحاسبية . ويتضح من الجدول رقم (12) معنوية نموذجي الانحدار ، حيث بلغت قيمة (F) المحسوبة لها 275.625، 207.133 على التوالي . وقيمة P-value 0.000 للنموذجين. كما يتضح عدم وجود مشكلة الارتباط الذاتي ، حيث بلغت قيمة إحصائية Durbin Watson 2.405، 2.067 على التوالي . كما بلغ معامل التحديد المعدل Adjusted R<sup>2</sup> للنموذجين 85.52%، 81.06% على التوالي .

**جدول 12 :** نتائج تحليل انحدار جودة الأرباح المحاسبية على التحول الرقمي وخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات

القسم (ب)			القسم (أ)			الإحصاءات المتغير
p-value	t	$\beta$	مستوى المعنوية P-value	قيمة اختبار t	معامل الانحدار $\beta$	
0.049	2.871	0.175	0.052	2.438	0.251	constant
0.041	2.643	0.185	0.029	3.289	0.181	DT
0.254	-9.432	-0.867	0.172	-9.525	-0.682	SIZE
0.046	8.122-	-0.017	0.001	-8.246	0.018	LEV
0.014	1.314	0.004	0.027	1.523	0.004	ROA
0.000	-6.527	-0.015	0.001	-3.521	-0.085	AGE
0.006	2.451	0.276				IT AUD EXP
0.011	1.645	0.015				DT*IT AUD EXP
81.06%			85.52%			معامل التحديد المعدل
207.133			275.625			قيمة F
0.000			0.000			مستوى المعنوية P-VALUE
2.067			2.405			قيمة اختبار Durbin Watson

وتوضح نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (12/ القسم أ) أن معامل الانحدار لمتغير التحول الرقمي كان موجباً ومعنوياً، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 3.289، بمستوى معنوية (p-value) 0.029. ويشير ذلك إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية مقاسة باستخدام تمهيد الدخل. وبالتالي يتم قبول الفرض الأول للبحث. وتتفق هذه النتيجة مع ما تم التوصل إليه في التحليل الأساسي.

وتشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (12/ القسم ب) إلى وجود تأثير ايجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على جودة الأرباح المحاسبية. فقد كان معامل الانحدار موجباً ومعنوياً، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 2.451 بمستوى معنوية (p-value) 0.006. ويتفق ذلك مع ما تم التوصل إليه في التحليل الأساسي. وبالنسبة للتأثير المعدل لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات، تشير نتائج التحليل الإحصائي بالجدول رقم (12/ القسم ب) إلى وجود علاقة طردية ومعنوية بين المتغير التفاعلي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات والتحول الرقمي، ومتغير جودة الأرباح المحاسبية. فقد كان معامل الانحدار للمتغير التفاعلي موجباً ومعنوياً، حيث بلغت قيمة اختبار (t) 1.645 بمستوى معنوية (p-value) 0.011. ويشير ذلك إلى وجود تأثير معنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية. وبالتالي، يتم قبول الفرض الثاني للبحث. وتتفق هذه النتيجة مع ما تم التوصل إليه في التحليل الأساسي.

### 11. نتائج البحث وتوصياته ومجالات البحث المقترحة

استهدف البحث اختبار وتحليل أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، وكذلك اختبار أثر خبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على هذه العلاقة. واعتمدت الدراسة على عينة مكونة من 130 شركة من الشركات المقيدة بالبورصة المصرية خلال الفترة من 2020-2023. وخلص البحث إلى اتفاق نتائج الأبحاث السابقة التي تناولت أثر التحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، على وجود علاقة طردية ومعنوية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية. كما خلص البحث إلى وجود تأثير لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة التأثيرية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية.

بشأن نتائج الدراسة التطبيقية، فوفقاً لنتائج اختبار العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، كان معامل الانحدار لمتغير التحول الرقمي موجباً ومعنوياً، وكانت القدرة التفسيرية للنموذج مرتفعة، ولم تتجاوز P-

value لمعامل انحدار التحول الرقمي مستوى المعنوية المستخدم 5%، مما يشير إلى رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل القائل بوجود علاقة طردية جوهرية بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، ومن ثم قبول الفرض الأول للبحث، ويرجع ذلك إلى أن استخدام تكنولوجيا المعلومات وأدوات التحول الرقمي، قد نتج عنه انتاج وتقديم معلومات محاسبية دقيقة وملائمة ووقوتية ويمكن الاعتماد عليها وقابلة للمقارنة والتحقق، كما أن التحول الرقمي قد ساهم في تحسين مستوى شفافية ووضوح المعلومات المحاسبية، وسهولة وصول المستخدمين الخارجيين إلى المعلومات الخاصة بالشركة، مما أدى إلى تخفيض مستوى عدم تطابق المعلومات بين الإدارة والأطراف الخارجية، كما يزداد مستوى الإشراف والرقابة على سلوكيات الإدارة المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات المحاسبية في ظل التحول الرقمي، مما أدى إلى الاهتمام بتحسين مستوى جودة القوائم المالية.

كما أن التحول الرقمي قد ساهم في تخفيض مشكلة غموض الأرباح، ويرجع ذلك إلى أن التحول الرقمي قد ساعد في تحسين مستوى جودة الرقابة الداخلية على عمليات القياس والتقدير للأرباح المحاسبية، وزيادة قدرة هيكل الرقابة الداخلية على منع حدوث تحريفات في المعلومات المالية، مما يؤدي ذلك إلى تقليل معدلات حدوث أخطاء وتحريفات جوهرية في المعلومات المالية، وتقليل استخدام المديرين للأحكام الشخصية في إعداد التقديرات المحاسبية، والذي ينتج عنه انخفاض مستوى غموض الأرباح وزيادة مستوى جودة الأرباح المحاسبية.

كما خلصت الدراسة أيضاً إلى وجود تأثير إيجابي ومعنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، ومن ثم تم قبول الفرض الثاني للبحث (H2).

كما أشارت النتائج أيضاً فيما يتعلق بتأثير المتغيرات الرقابية على جودة الأرباح المحاسبية، أن هناك تأثير إيجابي ومعنوي لربحية الشركة على جودة الأرباح المحاسبية، ووجود تأثير سلبي معنوي لكل من درجة الرفع المالي وعمر الشركة على جودة الأرباح المحاسبية، كذلك عدم وجود تأثير معنوي لحجم الشركة على جودة الأرباح المحاسبية.

وأخيراً، توصلت الدراسة في ظل تحليل الحساسية، إلى اتفاق نتائج تحليل الحساسية مع نتائج التحليل الأساسي بشأن وجود تأثير إيجابي معنوي للتحول الرقمي على جودة الأرباح المحاسبية، وأن هناك تأثير معنوي لخبرة مراقب الحسابات بتقنية المعلومات على العلاقة بين التحول الرقمي وجودة الأرباح المحاسبية، وهو ما يشير إلى أن نتائج تحليل الحساسية تدعم بدرجة كبيرة نتائج التحليل الأساسي.

وفي ضوء أهداف البحث وحدوده ومشكلته وما انتهى إليه من نتائج في شقية النظري والتطبيقي، توصي الباحثة بما يلي

-ضرورة الاهتمام بتحسين جودة نظم الرقابة الداخلية، لما لها من تأثير فعال على تحسين جودة الأرباح المحاسبية.

-أهمية التركيز على تخصيص الموارد بشكل فعال ، وتحسين الكفاءة العامة للشركة وتحسين الربحية، لما لها من تأثير إيجابي على جودة الأرباح المحاسبية.

-ضرورة أن تتكيف مهنة المحاسبة والمراجعة وتتواءم مع التطورات التي طرأت على بيئة أعمال الشركات التي تبنت تقنيات التحول الرقمي.

-ضرورة إجراء المزيد من البحوث والدراسات النظرية والتطبيقية المصرية حول أثر تقنيات التحول الرقمي على مهنة المحاسبة والمراجعة .

-تشجيع مكاتب المحاسبة والمراجعة على استخدام تطبيقات تكنولوجيا المعلومات عند أداء خدمات المراجعة، وعقد دورات تدريبية لفرق المراجعة ، لرفع الكفاءة والوعي بأهمية استخدام التقنيات الرقمية عند أداء خدمات المراجعة.

-يجب أن تتضمن المقررات الدراسية كيفية استخدام التقنيات الرقمية والاستفادة منها، مما يساهم في تأهيل جيل جديد من المحاسبين والمراجعين .

-ضرورة تبني الشركات لاستخدام أدوات وتقنيات التحول الرقمي في إعداد القوائم المالية وذلك لإنتاج معلومات صادقة ويمكن الاعتماد عليها، والعمل أيضاً على توفير متطلبات اللازمة لإجراء عمليات التحول الرقمي.

-يجب أن يكون لدى المحاسبين فهم عميق للتقنيات الرقمية وكيفية استخدامها في إعداد القوائم المالية.

-ضرورة اهتمام البحوث المحاسبية في مصر وكذا المؤتمرات العلمية لأقسام المحاسبة بالجامعات المصرية بموضوع جودة الأرباح المحاسبية من حيث مفهومها ومحدداتها والمنافع المترتبة عليها.

وفيما يتعلق بالبحوث المحاسبية المقترحة ، سترى الباحثة بأهمية اتجاه البحث المحاسبي في مصر مستقبلاً نحو المجالات التالية

- أثر جودة أنظمة الرقابة الداخلية على جودة الأرباح المحاسبية.
- أثر تبني معايير التقرير المالي الدولية على جودة الأرباح المحاسبية.
- أثر العلاقة بين التحول الرقمي ونظم الرقابة الداخلية على جودة القوائم المالية.
- أثر الإفصاح عن المسؤولية الاجتماعية على جودة الأرباح المحاسبية.
- أثر العلاقة بين حوكمة الشركات والإفصاح البيئي على جودة الأرباح المحاسبية .
- دراسة الفروق بين جودة الأرباح المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة المصرية ونظيرتها في ضوء معايير IFRS.
- أثر تقنيات التحول الرقمي على مهنة المحاسبة والمراجعة المصرية.
- أثر التحول الرقمي في دعم الميزة التنافسية لمنظمات الأعمال.
- دراسة التطورات التي يجب ان تحدث في معايير المحاسبة والمراجعة المصرية لكي تكون مواكبة للتطورات السريعة لتقنيات المعلومات والاتصالات.

## المراجع

### المراجع العربية

أبو العز ، محمد السعيد،2014، *التحليل المحاسبي للقوائم المالية* ، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق.

ابو العلا، أسامة مجدي فؤاد محمد، 2022، "محددات العلاقة بين اعتراف عميل المراجعة بالأصول الرقمية وجودة حكم مراقب الحسابات على مستوى الخطر المتلازم لها: دراسة تجريبية" مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، مجلد 6، العدد 3، ص ص 1-66.

الحداد، رشا محمد حمدى، 2022، "أثر تطبيق التحول الرقمي بمنشآت المراجعة على جودة عملية المراجعة : دراسة ميدانية على البيئة المهنية فى مصر"، المجلة العملية للدراسات والبحوث المالية والإدارية، كلية التجارة، جامعة مدينة السادات، مجلد 13، العدد2، ص ص 88-113.

الحوشي، محمد محمود ، 2019، "أثر دورة حياة الشركة على العلاقة بين المعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة وجودة الأرباح: دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ، كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، مجلد 3 ، العدد 3، ص ص 143-206.

الحوشي ، محمد محمود ، (2020)، العلاقة بين قابلية القوائم المالية للمقارنة وتكلفة التمويل بالملكية ، والأثر المعدل لتفعيل مدخل المراجعة المشتركة على هذه العلاقة :دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية "، مجلة الاسكندرية للبحوث المحاسبية ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ، قسم المحاسبة والمراجعة ، مجلد 4، العدد2، ص ص 1-59.

الدليل المصري لحوكمة الشركات، الصادر عن مركز المديرين المصري بالهيئة العامة للرقابة المالية الإصدار

الثالث، بتاريخ 26 يوليو 2016 ، 1-48، <https://www.egx.com.eg>.

السجاعي، محمود محمد والغندور، مصطفى عطية وجمعة، غادة محمد إبراهيم، 2017، " دور جودة الارياح المحاسبية في الحد من عدم تماثل المعلومات وأثرها على تكلفة راس المال : دراسة تطبيقية"، المجلة المصرية للدراسات التجارية ، كلية التجارة -جامعة المنصورة، المجلد 41، العدد2، ص ص 309-331.

السيد، داليا عادل عباس وأبو عبده ، زينب علي علي والزهار، هاني محمد عزيز، 2018، " نموذج مقترح لقياس أثر الاستحقاقات الاختيارية على جودة الأرباح في ظل ظروف عدم التاكيد: دراسة تطبيقية"، مجلة التجارة والتمويل، كلية التجارة -جامعة طنطا، مجلد3، العدد3، ص ص 102-130.

السيد ، علي مجاهد أحمد، مروة أحمد عبد الرحمن، أحمد يسين عبد الرازق، 2023، " أثر جودة الأرباح المحاسبية على قدرة الشركات على الاستمرارية: دراسة تطبيقية على الشركات متعددة الجنسية في مصر "، *المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والإدارية*، مجلد 15، العدد 4، ص ص 156-175.

العراقي ،السيد السعيد السيد، 2023، "أثر تطبيق المراجعة المشتركة على جودة الأرباح بالتطبيق على الشركات المساهمة المقيدة في سوق الأوراق المالية المصرية"، *مجلة التجارة والتمويل* ، كلية التجارة -جامعة طنطا، العدد 1، ص ص 105-161.

الهيئة العامة للرقابة المالية، قواعد قيد وشطب الأوراق المالية بالبورصة المصرية-وفقا لقرار مجلس إدارة

الهيئة رقم ( ١١ ) لسنة ٤١١٢ وتعديلاته، نسخة محدثة في يناير 1، 2024-58، <https://fra.gov.eg>.

حسن، شيماء صلاح محمد ، 2024، " أثر عدم تماثل المعلومات على العلاقة بين جودة الأرباح والقيمة السوقية للشركة : دراسة اختبارية على الشركات المصرية ، *مجلة البحوث التجارية*، كلية التجارة - جامعة الزقازيق ، مجلد 46، العدد 2، ص ص 329-360.

حسين، أمل حسين محمد ، 2023، "أثر التكامل بين سلاسل الكتل والحوسبة السحابية على جودة التقارير المالية الرقمية -مدخل مقترح، *مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية*، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة الإسكندرية، مجلد 7، العدد 1، ص ص 95-129.

زيتون، محمد خميس جمعة خطاب، 2016، "محددات العلاقة بين مستوى ممارسة مراقب الحسابات للشك المهني وسلامة حكمه على التحريفات الجوهرية بالقوائم المالية- دراسة تجريبية"، رسالة دكتوراه غير منشورة ، كلية التجارة - جامعة دمنهور .

زين الدين، علي نبوي علي، أبوالوفا، ناصر محمد أنور، حاتم بدر محمود . 2021 .العوامل المؤثرة في جودة الأرباح المحاسبية :دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية .*مجلة البحوث التجارية المعاصرة*، جامعة سوهاج -كلية التجارة، المجلد 35 ،العدد 1 ، . 205 - 258

شحاتة، محمد موسى على ، 2020، انعكاسات تفعيل آليات التحول الرقمي في ضوء مبادرات الشمول المالي

- على تطبيقات الحكومة الإلكترونية بجمهورية مصر العربية، مجلة الدراسات التجارية المعاصرة، كلية التجارة، جامعة كفر الشيخ، العدد 6، مجلد 9، ص ص 197-222.
- عاشور ، إيهاب محمد كامل ، 2019، " تحليل العلاقة بين مدخل المراجعة المشتركة والمخاطر المالية للشركات وأثرها على جودة الأرباح المحاسبية : دراسة تطبيقية على قطاعات سوق الأوراق المالية"، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة - جامعة بورسعيد ، مجلد 20، العدد 2، ص ص 1-43.
- عبد الله، إيمان السيد محمد ، 2024، " أثر انجازات الثورة الصناعية الرابعة وجودة التقارير المالية على مستقبل مهنة المحاسبة: دراسة تطبيقية لشركات الاتصالات في مصر "، المجلة العلمية للبحوث التجارية ، كلية التجارة -جامعة المنوفية، المجلد 11، العدد3، ص ص 146-200.
- عبد، إيمان محمد السعيد سلامة، 2023، " أثر جودة الأرباح وسيولة الأسهم على هيكل استحقاق الديون وانعكاسه على كفاءة الاستثمار الراسمالي دراسة تطبيقية على الشركات المدرجة بسوق الشركات الصغيرة والمتوسطة بالبورصة المصرية "، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ،كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، مجلد 7، العدد 3، ص ص 377-430.
- عبيد ، رابوية رضا، 2017، قياس وتفسير العلاقة بين خصائص الوحدة الاقتصادية وجودة الأرباح المحاسبية: دراسة تطبيقية في الشركات السعودية"، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة-جامعة عين شمس، مجلد 21، العدد 2، ص ص 680-733.
- عثمان، أبو الحمد مصطفى صالح، 2011، " نموذج مقترح لقياس جودة الأرباح المحاسبية وأثرها على قرارات الاستثمار في سوق الأوراق المالية : دراسة نظرية وتطبيقية"، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة قنا، جامعة جنوب الوادي.
- علي، هبه جمال هاشم، 2020، دمج البيانات الضخمة وتحليلات البيانات في مناهج شركة المراجعة كأحد التطورات المنهجية المصممة لاستعادة الثقة في فعالية عملية المراجعة مع دراسة ميدانية، المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، كلية التجارة، جامعة قناة السويس، العدد 2، مجلد 4، ص ص 611-690.

علي ، السيد جمال محمد، 2019، " أثر حوكمة الشركات على العلاقة بين جودة الأرباح وسيولة الأسهم في سوق الأوراق المالية المصري، دراسة إمبريقية "، رسالة دكتوراه غير منشورة، كلية التجارة ، جامعة الزقازيق.

محمد ، أحمد مندور أحمد ، منى حسن أبو المعاطي الشرقاوي ، أسماء رفعت عبد القادر، 2024، "أثر تبني تقنيات التحول الرقمي على تفعيل مدخل المراجعة المستمرة :دراسة ميدانية "، مجلة البحوث الإدارية والمالية والكمية، كلية التجارة -جامعة السويس،مجلد 4، العدد 3، ص ص278-314.

محمد ، سحر سعيد حامد، 2023، "أثر الاعتراف بالأصول الرقمية كأصل غير ملموس على جودة حكم مراقب الحسابات بشأن قبول التكاليف :دراسة تجريبية"، مجلة البحوث المحاسبية ، كلية التجارة -جامعة طنطا، العدد 2، ص ص612-657.

نافع،محمود عبد المقصود ، 2022، "أثر تقنيات الثورة الصناعية الرابعة على مهنة المحاسبة والمراجعة:دراسة ميدانية"،مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة الإسكندرية ،العدد 3،مجلد6، ص ص397-429.

نصير،عبد الناصر عبد اللطيف محمد،2021،"أثر التحول الرقمي على عدم تماثل المعلومات:دليل من الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودية"، مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية ،كلية التجارة - جامعة الإسكندرية، مجلد 5، العدد 2، ص ص1-56.

هاشم ، محمد صالح،2019،"الحوسبة السحابية التحدي القادم للمحاسبين والمراجعين ، ثورة التكنولوجيا والتحول الرقمي"، أكاديمية السادات،نوفمبر ،ص ص1-194.

هاشم ،محمد ، 2022، " تقييم الأداء المالي لشركات التأمين باستخدام مدخل القيمة الاقتصادية المضافة (EVA): دراسة تطبيقية على شركات التأمين المدرجة ببورصة الأوراق المالية المصرية "، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية ،كلية التجارة - جامعة دمياط، مجلد 3، العدد 2، ص ص289-337.

يونس، نجاه محمد مرعي، 2019، أثر تحليل البيانات الضخمة علي تحسين جودة المعلومات المحاسبية -دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد2، مجلد23، ص ص 1-59.

#### المراجع الأجنبية

- Ali,Muhammed Jahangir ,Pallab Kummar Biswas, Larelle Chapple and Sriyalatha Kumarasinghe,2024." Institutional Ownership and Earnings Quality : Evidence from China ", *Pacific-Basin Finance Journal*,vol.84,pp.1-19.
- Almaqatari,Faozi A.,2024." The Determinants of it Audit Usage in Saudi Arabia with Specific Reference to Computer Audit assisted tools",*Information Discovery and Delivery*,pp.1-18.

- Amin, Qazi Awais and Douglas Coming ,2023." Regulatory Reforms ,board independence and Earnings Quality ", *Journal of International Financial Markets, Institution & Money* ,vol.88,pp.1-23.
- Bekheet, M., N., Faramawi F., A., A., Ezat, A., N., M., 2019, "The Impact of Earnings Quality on cost of Equity to improve The Investment Decisions An Applied study on The Saudi Stock Market", *International Journal of Applied Engineering Research*, vol.14, no.22, pp.4194-4202.
- Bilal, Songsheng Chen and Sushra Komal, 2018. " Audit Committee Financial Expertise and Earnings Quality : A meta-Analysis", *Journal of Business Research* ,vol.84, pp.253-270.
- Bradford, Marianne , Dave Henderson , Ryan J. Baxter and Patricia Navarro, 2020. " Using generalized and its software to detect Material Misstatements , Control Deficiencies and Fraud", *Managerial Auditing Journal* ,vol.35, no.4, pp.521-547.
- Chen, Wanyi , Weiyu Cai, Yingfan Hu, Yuke Zhang and Qinyuan Yu, 2024. " Gimmick or Revolution : can Corporate Digital Transformation improve Accounting Information Quality ?", *International Journal of Emerging Markets*, vol.19, no.10, pp.2966-2990.
- Chen, Yuxue and Yuqian Zhang, 2024. " The Impact of Digital Transformation on Firm's Financial Performance : evidence from China" , *Industrial Management & Data Systems*, vol.124, no.5, pp.2021-2041.
- Chen, Xi, Qinggang wang and Shuai Wang, 2025. "Enterprise Digital Transformation and Bank Credit Loans: Empirical Evidence from Listed Companies in China", *Pacific – Basin Finance Journal*, vol.90, pp.1-15.
- Cheng, Chang and Qunjia Huang, 2019. " Exploration on the Application of Blockchain Audit", *Advances in Economics , Business and Management Research* , vol.110, pp.63-68.
- Coulton, Jeffrey J., Naibuka Saune and Stephen L. Taylor , 2022. " Are Analysts cash Flow Forecasts associated with improved Earnings Quality? Australian Evidence ", *Pacific-Basin Finance Journal*, vol.73, pp.1-23.
- Dang, H., N., Nguyen, T. , T., C., Tran, D., M., 2020. " The Impact of Earnings Quality on Firm Value: The Case of Vietnam", *Journal of Asian Finance , Economics and Business*, vol.7, no.3, pp.63-72.

- Donza, Giuseppe ,Rita Lamboglia and Roberto Verona ,2015." Do it audits Satisfy Senior Manager Expectations? A Qualitative study based on Italian banks", *Managerial Auditing Journal* ,vol.30,no.4/5,pp.413-434.
- Du, Kai ,Steven Huddart, Lingzhou Xue and Xifan Zhang,2020." Using a hidden Markov Model to measure Earnings Quality", *Journal of Accounting and Economics* ,vol.69,pp.1-23.
- Feski ,Elizabeth A. and Tyson B. Empey,2020." Should Blockchain be added to The Accounting Curriculum ? Evidence from a survey of Students ,professionals and Academics ",*The Accounting Educators' Journal* ,vol.×××,pp.201-218.
- Field, A.,2018. *Discovering Statistics using IBM SPSS Statistics* ,5<sup>th</sup> Edition,London ,SAGE Publications LTD.
- Gao,Bin ,Mimi Qin and Jun Xie,2025." Does Corporate Digital Transformation improve capital Market Transparency?Evidence from China ",*North American Journal of Economics and Finance*,vol.76,pp.1-18.
- Heij,c.,Heij,c.,de Boer, P., Fransens ,P.,H.,Kloek ,T.& Van Dijk,H. K. ,2004." *Econometric Methods with applications in business and Economics* ", Oxford University press.
- Hsieh, Yung Ming and Yann Ching Tsai , 2004 , " Aggregate Audit Adjustments and Discretionary Accruals : Further Evidence on The Relation between Audit Quality and Earnings Management " , 2004, Available at [http:// WWW.SSRN.COM](http://WWW.SSRN.COM).
- Huang, Cheng Kui and Yu Hsin Cheng ,2024."Assessing Firm Performance in Digital Transformation : a Preliminary analysis using Financial Indicators ",*Managerial Finance*,vol.50,no.9,pp.1641-1661.
- Hung, D.,N.,VanV.,T.,T.,2020," studying The Impacts of Earning Quality on Stock Return: Experiments in Vietnam", *International Journal of Advanced and Applied Sciences*,vol.7,no.4,pp.45-53.
- Ismail,Wan Adibah, Marziana Madah Marzuki and Nor Asma Lode,2024." Financial Reporting Quality ,Industrial Revolution 4.0 and Social Wellbeing among Malaysian Public Companies ", *Asian Journal of Accounting Research* ,vol.9,no.4,pp.294-308.

- Izzo, Maria Ferdercia, Marco Fasan and Riccardo Tiscini, 2022. " The Role of Digital Transformation in enabling Continuous Accounting and The Effects on Intellectual Capital : The Case of Oracle ", *Meditari Accountancy Research*, vol.30,no.4,pp.1007-1026.
- Ji, Xudong, Steven E. Kaplan, Wei Lu and Wen Qu, 2020. " The Role of Voluntary Internal Control Reporting in Earnings Quality : Evidence from China", *Journal of Contemporary Accounting and Economics*, vol.16,pp.1-23.
- Kao, C., 1999. " Spurious Regression and Residual based Tests for cointegration in Panel Data", *Journal of Econometrics*, vol.90,no.1,pp.1-44.
- Kerrouche, Noureddine and Fateh Belouadah, 2025. " Digital Transformation and The Quality of Financial Reports : evidence from Saudi Listed Companies", *International Journal of Data and Network Science*, vol.9,pp.243-253.
- Lajnef, Karima and Siwar Ellouz, 2025. " Do Cultural Differences moderate The Relationship between CSR and Earnings Quality: common law evidence pre and During Covid.19 crisis ", *International Journal of Accounting & Information Managements*, vol.33,no.1,pp.213-240.
- Lambert, Tamara A., Keith L. Jones, Joseph F. Brazel and D. Scott Showalter, 2017. " Audit Time Pressure and Earnings Quality : an Examination of Accelerated Filings", *Accounting, Organizations and Society*, vol.58,pp.50-66.
- Leng, Aolin and Yue Zhang, 2024. " The Effect of Enterprise Digital Transformation on Audit Efficiency – Evidence from China ", *Technological Forecasting & Social Change*, vol.201,pp.1-15.
- Levin, A., Lin C.F. & Chu, C.S.J., 2002. " Unit Root Tests in Panel Data: a Symptotic and Finite – Sample Properties ", *Journal of Econometrics*, vol.108,no.1,pp.1-24.
- Li, Qin, Fen Yuan, Fang Wu and Siming Yu, 2024. " Digital Transformation and Management Earnings Forecast ", *International Review of Economics and Finance*, vol.96,pp.1-15.
- Li, Shu and Xiaoyun Zhang, 2025. " can Digital Transformation of Enterprise improve The Information Environment of The Capital Market: evidence from Analyst's Perspective", *International Review of Economics and Finance*, vol.97,pp.1-17.

- Liao, Kaicheng, Hengu Liu and Fang Liu, 2023. "Digital Transformation and Enterprise Inefficient Investment :under The View of Financing Constraints and Earnings Management", *Journal of Digital Economy*, vol.2, pp.289-302.
- Liu, Ethan Xin and Lily Dang, 2025. "Digital Transformation and Debt Financing Cost: a Threefold Risk Perspective ", *Journal of Financial Stability* , vol.76, pp.1-22.
- Liu, Fen Yuan, Fang Wu and Siming Yu, 2024. "Digital Transformation and Management Earnings Forecast", *International Review of Economics and Finance*, vol.96, pp.1-15.
- Liu, Wanli, 2024. "Digital Transformation and Earnings Opacity :Evidence from China ", *Finance Research Letters*, vol.69, pp.1-10.
- Namazi, Mohammad and Gholamreza Rezaei, 2016. "The Effects of Earnings Quality Criteria on The Agency Costs: evidence from Tahrn Stock Exchange Market", *Procedia – Social and Behavioral Sciences* , vol.230, pp.67-75.
- Obeng, Victoria A., Kamran Ahned and Seema Miglanig , 2020. "Integrated Reporting and Earnings Quality: The Moderating Effect of agency costs", *Pacific Basin Finance Journal*, vol.60, pp.1-25.
- Persaki, Anthony and George Emmanuel Latridis, 2015. "Cost of Capital ,Audit and Earnings Quality under Financial Crisis : A Global Empirical Investigation ", *Journal of International Financial Markets ,Institutions & Money*, vol.38, pp.3-24.
- Rahman, MD Jahidur and Ziru, 2023. "Client's Digitalization and IT firms ' Digital Expertise and Audit Quality : Evidence from China", *International Journal of Accounting & Information Management* , vol.31, no.2, pp.221-246.
- Rawat, Savita and Neeru Chaludhry, 2025. "Earnings Quality, Business Group Affiliation and Investment Efficiency ", *Research in International Business and Finance* , vol.75, pp.1-27.
- Rezaee, Zabihollah, Huan Dov and Huili Zhang, 2020. "Corporate Social Responsibility and Earnings Quality :evidence from China", *Global Finance Journal*, vol.45, pp.1-23.
- Sawarni, K.S., Narayanasamy, S., Chattopadhyay, S. and Chakrabarti, P. (2022), "Working capital management, financial performance and growth of firms: Empirical evidence from India", *Journal of India Business Research*, Vol. ahead-of-print No. ahead-of-print.

- Shah, Naimtullah, Abdul Wahid Zehri, Umami Naiemah Saraih ,Nadia A. Abdelmageed Abdelwahed and Bahadur Ali Soomro,2024." The Role Digital Technology and Digital Innovation Towards Firm Performance in a Digital Economy", *Kybernetes*,vol.53,no.2,pp.620-644.
- Shuraki, Mojtaba Golmohammadi ,Omid Pourheidari and Masoud Azizkhani, 2021." Accounting Comparability ,Financial Reporting Quality and Audit Opinions : evidence from Iran", *Asian Review of Accounting* ,vol.29,no.1,pp.42-60.
- Silva, Ricardo Luiz Menezes and Paula Carolina Ciampaglia Nardi,2017." Full Adoption of IFRS in Brazil : Earnings Quality ang The Cost of Equity Capital ", *Research in International Business and Finance*,vol.42,pp.1057-1073.
- Simon,Anit Dani,Sheetal Kasale and Pingale Murali Manish ,2020." Blockchain Technology in Accounting & Audit ", *JOSR Journal of Business and Management* ,pp.6-9.
- Sodan,Salvko,2015."The Impact of Fair Value Accounting on Earnings Quality in Eastern European Countries",*Procedia Economics and Finance*,vol.32,pp.1769-1786.
- Song,Yuegang,Chongmiao Du, Peiliang Du,Rong Liu and Zhou Lu,2024." Digital Transformation and Corporate Environmental Performance :evidence from Chinese Listed Companies", *Technological Forecasting &Social Changes*,vol.201,pp.1-19.
- Ullah ,Irfan, Ding Ning ,Aurang Zeb and Muhammad Ansar Majeed,2022." Board Diversity and Financial Statement Comparability : evidence from China", *Eurasian Business Review*,vol.12,pp.743-801.
- Vitali,Sonua and Marco Giuliani,2024." Emerging Digital Technologies and Auditing Firms : Opportunities and Challenges", *International Journal of Accounting Information Systems*,vol.53,pp.1-17.
- Wang, Disheng and Xiaohong Xia,2024."The impact of Digital Transformation on Firm's value :examining The Role of ESG Performance and The Effect of Information interaction", *Business Process Management* ,vol.30,no.4,pp.1236-1265.
- Wang,Lang and Sheng Hou,2024." The Impact of Digital Transformation and Earnings Management on ESG Performance : evidence from Chinese Listed Enterprises ,scientific reports,vol.14,pp.1-14.

- Wang, Xinlan ,Nan Wang ,Weizhang Sun ,Andi Xu ,Zhiguo Zhang,2024." Digital Transformation and Enterprise Violation Risk: A Motivation –Opportunity attitude Framework",*Heliyon*,vol.10,pp.1-23.
- Woo , E-Sah and Hian Chye Koh , 2001, " Factors Associated with Auditor Changes : a Singapore Study " , *Journal of Accounting and Business Research* , VOL.31, NO.2, PP.133-144.
- Wu, Hui and Yu Wang ,2024." Digital Transformation and Corporate Risk Taking: evidence from China",*Global Finance Journal*,vol.62,pp.1-20.
- Xi,chen ,Qinggang Wang and Shuai Wang ,2025"Enterprise Transformation and Bank Credit Loans –Empirical Evidence from Listed Companies in China ",*Pacific-Basin Finance Journal* ,vol.90,pp.1-18.
- Yan,Haiyu,2024."Environmental Information Disclosure ,Earnings Quality and The Readability and Emotional Tendencies of Management Discussion and Analysis",*Finance Research Letters*,vol.60,pp.1-12.
- Yang, David and Liming Guan,2004." The Evolution of IT Auditing and Internal Control Standards in Financial Statement Audit ",*Managerial Auditing Journal* ,vol.19,no.4,pp.544-555.
- Yang, Jie ,Limeng Ying and Xiaofang Xu,2024." Digital Transformation and Accounting Information Comparability " , *Finance Research Letters*,vol.61,pp.1-9.
- Yang,Xiuyun and Qi Han ,2024."Non Linear effects of Enterprise Digital Transformation on Environmental ,Social and Governance (ESCO) performance :evidence from China",*Sustainability Accounting ,Management and Policy Journal* ,vol.15,no.2,pp.355-381.
- Ying,Rui ,Ying Shu ,Xiuli Wang and Qiang Wu,2025." Impact of nonstate owned Shareholder's Governance on The Earnings Quality of state owned Enterprise",*Finance Research Letters*",vol.73,pp.1-10.
- Zhang,Chenrui and Yatong Wang,2024." Is Enterprise Digital Transformation beneficial to Shareholders ? insight from The cost of Equity Capital " ,*International Review of Financial Analysis* ,vol.92,pp.1-19.

- Zhang, Lu and Sophee Sulongbin Balia.2024." Digital Transformation and Corporate Audit Risk: Mediating Effects of Auditor Behavior's ", *Finance Research Letters*,vol.67,pp.1-15.
- Zhang,Liagang,Lamia Chourou and Yangni,2017." On The Association between Strategic Institutional Ownership and Earnings Quality: does Investor Protection Strength Matter ?" , *Journal of Accounting and Public Policy*,vol.36,pp.429-450.
- Zhu,Shou,Jun Gao and Kaijun Chen,2023." Digital Transformation and Risk of share Price crash :evidence from a new Digital Transformation index" ,*Finance Research Letters* ,vol.58,pp.1-16.
- Zemankova,Aneta and Czech Republic,2019." Artificial Intelligence and Blockchain in Audit and Accounting :Literature Review ",*WSEAST transactions on Business and Economics* , vol.16,pp.568-581.
- Zhang,Chenuri and Yatong Wang ,2024." Is Enterprise Digital Transformation beneficial to Shareholders ? insight from The cost of Equity Capital", *International Review of Financial Analysis* ,vol.92,pp.1-19.

## Abstract

The research aimed to study and test the impact of digital transformation on the quality of accounting earnings. It also examined the impact of auditor experience in information technology on this relationship . To achieve the research objective, previous accounting studies were analyzed to derive the research hypotheses. An empirical study was then conducted on a sample of companies listed on the Egyptian Stock Exchange during the period 2020-2023.

The study concluded that digital transformation has a positive and significant impact on the quality of accounting earnings. The study also found a positive and significant impact

of auditors' experience in information technology on the relationship between digital transformation and the quality of accounting earnings.

**Key words** Digital transformation;accounting earnings quality;auditor experience in information technology.