

العلاقة بين مخاطر الإفصاح الإلكتروني وجودة المعلومات

المحاسبية

الأستاذ الدكتور/كمال عبدالسلام علي حسن الدكتور/ محمود محمود إبراهيم السجاعي
أستاذ المحاسبة الخاصة كلية التجارة-جامعة المنصورة أستاذ المحاسبة المساعد كلية التجارة-جامعة
المنصورة

سمر نهاد إبراهيم السيد

مصرفي ممتاز بنك مصر

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلي التعرف علي المخاطر الناتجة عن إستخدام الشركات للإفصاح الإلكتروني، وأثر هذه المخاطر علي توافر الخصائص النوعية للمعلومات.

ولقد بينت هذه الدراسة مدي تأثير الخصائص النوعية للمعلومات بمخاطر الإفصاح الإلكتروني. حيث تأثرت خاصية المصادقية بمخاطر الإفصاح الإلكتروني بشكل سلبي، وتأثرت خاصية الملاءمة بشكل إيجابي. ويرجع السبب في ذلك إلي التحديث المستمر للمعلومات وفوضي النشر الإلكتروني وطبيعته الإختيارية ، وبالتالي يجب السعي لوضع معيار ينظم الإفصاح الإلكتروني للشركات نظراً لأهمية هذا النوع من الإفصاح.

Abstract

This study aims to identify the risks resulting from the use of Internet Reporting by companies, and the impact of these risks on the availability of qualitative characteristics of information.

This study has shown the extent to which the specific characteristics of information are affected by the risks of Internet Reporting . Where

credibility has been affected by the risk of Internet Reporting negatively, and affected the property of convenience positively. This is due to the continuous updating of the information and the chaos of electronic publishing and its optional nature. Therefore, a standard should be applied to regulate the electronic disclosure of companies due to the importance of this type of disclosure.

الدراسات السابقة

١. دراسة (عمروش وفتيحة، ٢٠١٦) أجريت في الأردن بعنوان: "الإفصاح الإلكتروني بين الإبداع والحوكمة".

تهدف هذه الدراسة إلي التعرف علي الإفصاح الإلكتروني بصفته إبداع محاسبي، لذلك تناولت هذه الدراسة الإطار النظري للإفصاح الإلكتروني وأثره ومخاطره.

حيث ذكرت هذه الدراسة مدي أهمية الإفصاح الإلكتروني في التعامل مع قطاع واسع من المستخدمين وتوصيل المعلومات لهم في وقت ملائم وسريع، كما ذكرت أيضاً هذه الدراسة العديد من المخاطر التي يتعرض لها الإفصاح الإلكتروني علي شبكة الإنترنت مثل مخاطر أمن المعلومات التي تتمثل في دخول أشخاص غير مصرح لهم إلي هذه النظم وسرقة البيانات أو تغيير محتواها، إلي جانب عدم التحقق من هوية الشركة التي تفصح عن المعلومات، وبالتالي تؤثر علي مصداقية المعلومات المقدمة للمستخدم.

وبهذا تكون أوضحت هذه الدراسة بعض المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات التي يتعرض لها الإفصاح الإلكتروني علي شبكة الإنترنت.

٢. دراسة (najmal & sultan, 2016) أجريت في المملكة العربية السعودية بعنوان
"Assessment of Qualitative Characteristics of Internet Financial Reporting in Saudi Arabia"

هدفت هذه الدراسة إلي دراسة مدي إفصاح المملكة العربية السعودية عن القوائم المالية للشركات علي مواقعها الإلكترونية. وتناولت هذه الدراسة تقييم لجودة الإفصاح عن التقارير المالية علي شبكة الإنترنت في المملكة العربية السعودية. ولقد أشارت هذه الدراسة إلي أن وجود السوق السعودي المفتوح للمستثمرين الدوليين أدي إلي زيادة حاجة الشركات لإستخدام الإنترنت كوسيلة للإفصاح عن المعلومات الخاصة بها علي مواقعها.

ولقد توصلت هذه الدراسة إلي إختلاف المعلومات التي تفصح عنها كل شركة علي موقعها من حيث مستوي الدقة والملاءمة . فمن حيث مستوي الملاءمة ، حصلت جميع الشركات علي نسبة ١٠٠% وهي أعلى درجات الجودة. أما من حيث مستوي الشفافية ، فقد سجلت عدد من الشركات نسبة ٢٥% ، في حين أن العدد الأخر من الشركات جاء بنسبة أقل من ذلك.

ولقد أوضحت هذه الدراسة أن الإفصاح الإلكتروني يوفر معلومات ملاءمة لمستخدميها.

٣. دراسة (Khan & Omar, 2013) أجريت في ماليزيا بعنوان: **"A Study of Importance Items of Internet Financial Reporting: A Case of Malaysian Auditors"**

هدفت هذه الدراسة إلي تحليل التحديات التي تواجه مدققي الحسابات عند مراجعة المعلومات المفصح عنها إلكترونياً، لذا تناولت هذه الدراسة مزايا وعيوب الإفصاح عبر شبكة الإنترنت.

فعلي الرغم مما يوفره الإفصاح الإلكتروني من تكلفة وسهولة في الوصول إلي المعلومات، إلا أن هناك العديد من المخاطر التي تنشأ عنه مثل سهولة وصول الأشخاص غير المصرح لهم مثل الهاكرز إلي المعلومات والتلاعب بها دون ترك أي أثر علي ذلك من أجل تحقيق أهداف معينة. كما أنه يوجد بعض الشركات التي تقوم بعرض معلومات لم يتم مراجعتها وربطها بتقرير المراجعة.

ولقد توصلت الدراسة إلي وجود بنود خطيرة من قضايا المراجعة وهي عملية التحديث المستمر للمعلومات التي تنشر علي شبكة الإنترنت مما يجعلها عرضه للخطأ، أو أن يسهل الوصول إلي المعلومات وتعديلها من قبل أطراف غير مصرح لهم .

طبيعة ومشكلة البحث

لقد ساعد التقدم التكنولوجي الشركات في توفير معلومات مفيدة لمستخدميها في مجال اتخاذ القرارات، من خلال ما يقدمه من خدمات وإمكانيات متميزة. تستطيع من خلالها الشركات تقديم المعلومة لمستخدميها بسرعة وفي الوقت المناسب وبأقل تكلفة ممكنة.

ولكن الأمر لم يقتصر علي ذلك فقط، بل كان للإفصاح الإلكتروني العديد من المخاطر التي يتعرض لها علي شبكة الإنترنت، ، فعلي الرغم من أن الوسائل الإلكترونية تستخدم في حماية المعلومات وتشغيلها بشكل صحيح، فإنه يمكن أيضاً إستخدامها في إنتهاك سرية هذه المعلومات وتحريفها. بالإضافة إلي، عشوائية ممارسة هذا النوع من الإفصاح الناتج عن الطبيعة غير الملزمة وعدم وجود معايير مهنية تنظمه. مما أدي إلي انخفاض مستوي الثقة في المعلومات التي يتم تقديمها علي المواقع الإلكترونية للشركات.

ومن هنا يمكن صياغة مشكلة البحث في السؤال التالي:

ما هو أثر مخاطر الإفصاح الإلكتروني علي مدى توافر خاصيتي الملاءمة والمصدقية في المعلومات التي يتم الإفصاح عنها عبر شبكة الإنترنت ؟
أهمية البحث

تستمد هذه الدراسة أهميتها من أهمية الإفصاح الإلكتروني التي تتمثل في مساعدة مستخدمي المعلومات المفصح عنها إلكترونياً في إتخاذ قرارات بكفاءة أكبر من خلال إتاحة المعلومات المالية وغير المالية في وقت أسرع وبتكلفة منخفضة. بالإضافة إلي حاجة مستخدمي المعلومات إلي التعرف علي مدى توافر الجودة في المعلومات المفصح عنها علي شبكة الإنترنت وبالتالي إمكانية الاعتماد عليها.

منهجية الدراسة

سوف يتم استخدام المنهجين التاليين:

١- المنهج الاستنباطي:

تم استخدام هذا المنهج لدراسة وتحليل ما ورد بالفكر المحاسبي حول مخاطر الإفصاح الإلكتروني وأثره علي جودة المعلومات المحاسبية، وتوضيح ذلك من خلال الكتب والدوريات العربية والأجنبية، وما أصدرته المنظمات المهنية والعلمية من دراسات وتوصيات، وقد أوضحت تلك المراجع أهمية موضوع مخاطر الإفصاح الإلكتروني وتأثيرها علي جودة المعلومات.

٢- المنهج الاستقرائي :

اعتمدت الباحثة عند إجراء الدراسة التطبيقية علي البيانات المالية الفعلية للشركات المساهمة المقيدة في البورصة المصرية، وذلك بهدف دراسة تأثير مخاطر الإفصاح الإلكتروني علي جودة المعلومات المحاسبية.

فروض البحث

في ضوء طبيعة المشكلة وما هو مستهدف من دراستها تتمثل فروض الدراسة في الآتي:

١. يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخاطر الإفصاح الإلكتروني و خاصية الملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونياً.
٢. يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين مخاطر الإفصاح الإلكتروني و خاصية المصدقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونياً.

خطة الدراسة

وتحقيقاً لأهداف الدراسة تم تقسيمها إلي ما يلي:

المبحث الأول: الممارسات التي تؤثر علي جودة المعلومات المفصح عنها إلكترونياً.

المبحث الثاني: أثر مخاطر الإفصاح الإلكتروني علي جودة المعلومات المحاسبية.

المبحث الثالث: الدراسة التطبيقية ونتائج الدراسة والمراجع.

المبحث الأول

الممارسات التي تؤثر علي جودة المعلومات المفصح عنها إلكترونياً

شهدت السنوات الأخيرة نمواً هائلاً في استخدام الإنترنت ، حيث أنشأت الكثير من الشركات مواقع خاصة بها علي الشبكة الدولية ، تقوم من خلالها بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بها ، ويعد الإفصاح الإلكتروني إفصاح غير مُلزم حتي الآن ، حيث أن قرار استخدام شبكة الإنترنت كأداة للإفصاح يعتمد بشكل أساسي علي رغبة الإدارة.

أولاً: مفهوم الإفصاح الإلكتروني:

حاولت العديد من الدراسات وضع مفهوم للإفصاح الإلكتروني ، منها الدراسة التي أجرتها لجنة معايير المحاسبة المالية والتي عرفته علي أنه " نشر المعلومات المالية والمعلومات حول أداء الشركة باستخدام التكنولوجيا الخاصة بالإنترنت وهي شبكة الويب (FASB , 2000) .

كما عرفه عرفه أيضاً (Hunter & Smith (2009 بأنه " استخدام موقع الشركة في عرض المعلومات المتعلقة بالأداء المالي للشركة " .

وعلي ضوء ماسبق تستنتج الباحثة أن المقصود بالإفصاح الإلكتروني هو إمكانية استخدام الشركة للإنترنت كأداة حديثة تقوم من خلالها بنشر المعلومات المالية وغير المالية الخاصة بها ، مما يساعد علي وصولها بشكل عادل إلي قطاع عريض من المستخدمين .

ثانياً: المخاطر التي يثيرها الإفصاح الإلكتروني:

أصبح الإنترنت في الآونة الأخيرة جزء هام جداً في حياتنا ، حيث أصبح واحد من خصائص الحياة الحديثة في جميع أنحاء العالم حيث يساعد الشركات في توفير جميع المعلومات التي تساعد علي تحقيق الأهداف المرجوة منها (Aljawder & Sarea, 2016). ولكن في ظل المزايا التي يحققها الإفصاح الإلكتروني للشركات ومستخدمي المعلومات علي حد سواء ، ظهرت العديد من المخاطر التي تحد من هذه المزايا ،ويمكن تصنيفها إلي ثلاث مجموعات كالتالي :

١- مجموعة المخاطر الخاصة بطبيعة الإفصاح الإلكتروني

٢- مجموعة المخاطر التي فرضها الإفصاح الإلكتروني علي مهنة المراجعة

٣- مجموعة المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات

أولاً: مجموعة المخاطر الخاصة بطبيعة الإفصاح الإلكتروني:

بسبب الطبيعة الإختيارية للإفصاح الإلكتروني ، ظهر تباين ملحوظ بين الشركات في كم ونوع المعلومات التي تفصح عنها علي مواقعها علي شبكة الإنترنت ، ويظهر ذلك فيما يلي :

١- وجود تباين في محتوى التقارير المالية للشركات حيث يتغير هذا المحتوى من شركة لأخري مثل : عرض مجموعة كاملة من القوائم المالية متضمنة الإيضاحات أو مجموعة جزئية من القوائم المالية أو معلومات مالية ملخصة (Budisusetyo & Almilie ,2008)

٢- توفير معلومات جزئية ، حيث تقوم بعض الشركات بنشر المعلومات المالية علي الإنترنت بدون واحدة من القوائم المالية الأساسية أو الايضاحات المكملة لها ، فقد

وجد (Budisusetyo & Almilial 2008) أن من بين ١٩ بنك يوجد ١٣ بنك فقط يقدم مجموعة كاملة من القوائم المالية.

٣- تنوع البرامج والتكنولوجيا المستخدمة في نشر التقارير المالية ، فلقد لاحظ AI- (Hroot & Alhtaibat 2008) وجود نسبة ١٠٠% من شركات العينة تستخدم صيغة HTML ، فهي الصيغة الأكثر شيوعاً ، بينما يوجد ٥٥% فقط من الشركات تستخدم صيغة PDF في عرض قوائمها المالية ، أما عن صيغة XML فلم يتم إستخدامها مطلقاً من قبل الشركات .

وتعتقد الباحثة أن هذه المخاطر تجعل من الصعب علي المستخدمين الإعتماد علي المعلومات التي توفرها الشركات علي مواقعها علي شبكة الإنترنت كأساس في عملية إتخاذ القرارات.

ثانياً: مجموعة المخاطر التي فرضها الإفصاح الإلكتروني علي مهنة المراجعة :

لقد أدى إستخدام شبكة الإنترنت في الإفصاح إلي توفر السرعة والتوقيت الملائم في الحصول علي المعلومات ، وأيضاً ظهور مخاطر وتحديات كثيرة ومن هذه المخاطر :

١- يؤدي وجود ربط بين القوائم المالية التي تمت مراجعتها والتي لم يتم مراجعتها عن طريق إستخدام الروابط التشعبية إلي خلق ثغرات تستخدم في تضليل مستخدمي تلك القوائم (أبو جبل، ٢٠١٥).

٢- يؤثر التحديث المستمر لمعلومات الشركة علي الموقع في أي وقت علي ثقة المستخدم في تقرير مراقب الحسابات (رويشد، ٢٠١٣) .

٣- نشر القوائم المالية بدون إرفاق تقرير المراجع ، حيث تقوم بعض الشركات بنشر قوائمها المالية كاملة علي شبكة الإنترنت ولكن بدون إرفاق تقرير المراجع . (مهدي ومحمود، ٢٠١٠).

ومن ثم تخلص الباحثة إلي أن إستخدام الشركات لشبكة الإنترنت جعل من السهل التلاعب بهذه المعلومات وتشويه الحقائق وربما بترها دون ترك أي أثر علي ذلك .

ثالثاً: مجموعة المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات:

يحدث التطور الملحوظ في التكنولوجيا والخدمات علي شبكة الإنترنت بسرعة كبيرة في جميع أنحاء العالم، ومع ذلك لا يزال أمن المعلومات قضية سائدة بين الخبراء والمستخدمين (Safa et al., 2015)، لذا واجهت الكثير من المخاطر التي تؤثر علي أدائها وهي :

١- مشكلة قرصنة الإنترنت وذلك من خلال استخدام برامج متخصصة لاكتشاف مواطن الضعف والقوة بالجهاز أو شبكة المعلومات التي نتصل بها (فؤاد و نعيمة، ٢٠١١) ، من أجل التلاعب بالمعلومات وتحريفها بما يتماشى مع منافعهم (Safa et al., 2015).

٢- مخاطر تتعلق بإرتكاب الغش أو التلاعب ، والتي يقصد بها تعرض نظم المعلومات المحاسبية الإلكترونية لمخاطر تعديل أو محو أو سرقة أو إتلاف أو تعطيل عمل نظم المعلومات بدون ترك أثر ملموس يمكن تتبعه (عمروش وفتيحة، ٢٠١٦).

٣- خطر خلق بيانات غير سليمة مثل إدخال البيانات الخاطئة الذي حدث في شركة جبينت فود حيث قام مدخل البيانات بإدخال مبلغ خاطئ لتوزيعات الأرباح الربعية

(٢.٥) دولار امريكي بدلاً من (٠.٢٥) دولار أمريكي مما ترتب عليه دفع الشركة ١٠ ملايين دولار إضافية (بالقاسم وحسين، ٢٠١٧).

ومن ثم تتفق الباحثة مع (Khan et al. (2017 أن تكنولوجيا المعلومات أفرزت الكثير من القلق حول أمن المعلومات مما نتج عنه وجود صعوبة أمام لجوء الشركات لإستخدام الإفصاح الإلكتروني في تقديم تقاريرها المالية ، حيث أصبح من السهل إجراء التلاعب والتحريف بالمعلومات التي تقدمها .

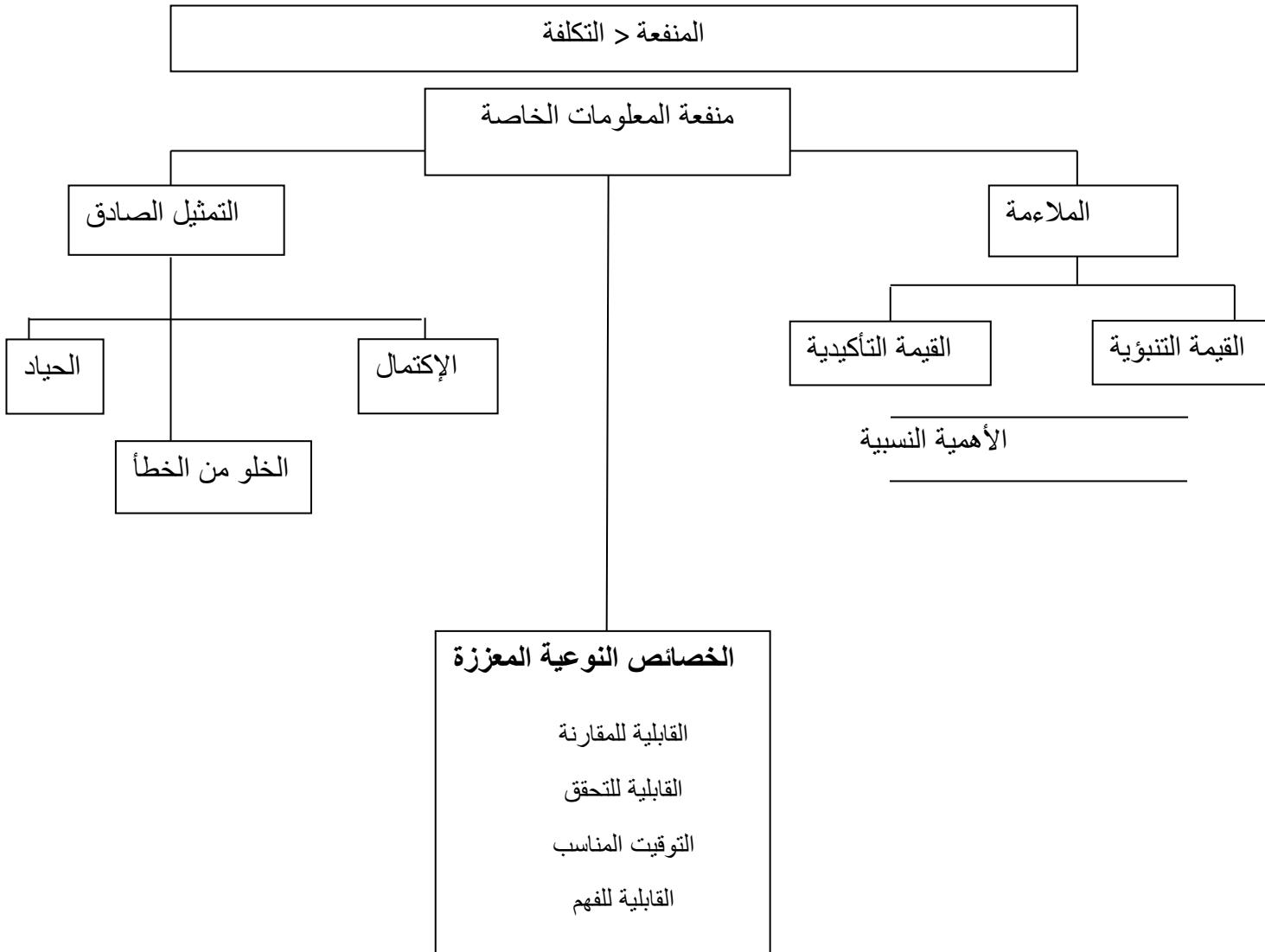
المبحث الثاني

أثر مخاطر الإفصاح الإلكتروني علي جودة المعلومات المحاسبية

لكي تكون المعلومات مفيدة لمتخذي القرارات لابد وأن يتوافر بها عدة خصائص تعتبر هذه الخصائص هي الصفات التي يجب أن تتصف بها المعلومات المحاسبية لكي تمثل بصدق واقع الشركة. حيث يساعد تحديد هذه الخصائص المسؤولين علي تقييم المعلومات المحاسبية التي تنتج عن تطبيق طرق محاسبية بديلة عند إعداد القوائم المالية (السجاعي، ٢٠١٧)، ويوضح الشكل رقم (١) خصائص جودة المعلومات:

شكل (١)

الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية



المصدر: الإطار المفاهيمي IFRS لسنة ٢٠١٦

أولاً: خاصية الملاءمة:

والتي تعرف بأنها "المعلومات المالية القادرة علي إحداث فرق في القرارات التي يتخذها المستخدمين" (IFRS, 2010)، فقد تأثرت بإستخدام الإفصاح الإلكتروني، حيث يري (2014) Trabelsi أن الإفصاح الإلكتروني يساعد الشركات علي توفير معلومات ملاءمة للمستثمرين . فمن أبرز الإمكانيات التي أدخلتها تكنولوجيا الإنترنت إمكانية الربط بين المعلومات والتحديث المستمر لها وذلك من أجل دعم القدرة التنبؤية للمعلومات ومن ثم ملاءمتها ، حيث تقوم الشركات بالإحتفاظ بمعلوماتها السابقة علي مواقعها الإلكترونية ، مما يسهل علي المستخدم إسترجاعها خلال دقائق بسيطة (والي، ٢٠١٣) ، من خلال الروابط التشعبية التي تستخدمها الشركة علي موقعها .

ومن هنا تستنتج الباحثة أن الإفصاح الإلكتروني له أهمية جوهرية في توفير معلومات ملاءمة للمستخدمين ، ولكن يواجه دعم الإفصاح الإلكتروني لعنصري القيمة التنبؤية والتقييمية بعض الصعوبات كرفض بعض الشركات نشر الكثير من المعلومات خوفاً من فقد الميزة التنافسية لها .

ثانياً: خاصية المصدقية:

والتي تعرف بأنها "تمثل التقارير المالية الظواهر الإقتصادية التي تقصد تمثيلها بصدق" (IFRS, 2010) .

فعلي الرغم من أن الإنترنت يساعد الشركات علي تقديم كم هائل ومتنوع من المعلومات، إلا أنه قد يكون مصدر غير موثوق فيه (Bollen et al., 2006) ; يوسف، ٢٠١٣) . ويتمثل ذلك في ثلاثة أشكال: الأول إذا كانت الشركة تقوم بعرض معلومات لم يتم مراجعتها علي موقعها الإلكتروني (القرالة، ٢٠١١) ، والثاني

هو حالة عدم توافر مستوي مناسب من الأمن لموقع الشركة علي الشبكة (توفيق، ٢٠٠٢)، والثالث هو الطبيعة غير المنظمة للإفصاح الإلكتروني، لذلك يري معظم مراجعو الحسابات أن نشر المعلومات عبر شبكة الإنترنت أدي إلي تدهور في قدرة المستخدمين علي الإعتماد علي هذه المعلومات (Amin & Mohamed, 2012) . ويتضح مما سبق للباحثة مدي إجماع العديد من الدراسات علي تأثير خاصية المصدقية سلباً بالمخاطر التي يفرزها إستخدام الشركات للإنترنت في الإفصاح عن معلوماتها . وبالتالي إنعكاس ذلك علي ثقة المستخدم في هذه المعلومات.

المبحث الثالث

الدراسة التطبيقية

اعتمدت الباحثة في جمع بيانات الدراسة علي القوائم المالية للشركات المساهمة المسجلة في البورصة المصرية محل التطبيق وعددها ٢٠ شركة ، ومن ثمّ الاعتماد علي هذه البيانات المالية في إختيار مدي صحة الفروض الخاضعة للدراسة والتوصل الي النتائج التي تخدم مجتمع الدراسة .

هذا ويمكن للباحثة توضيح متغيرات الدراسة كما في الجدول التالي :

جدول رقم (٢) متغيرات الدراسة الرئيسية

كيفية القياس	متغيرات الدراسة الرئيسية		م
	نوعه	المتغير	
من خلال القوائم المالية للشركات المدرجة في البورصة المصرية محل التطبيق .	مستقل	المخاطر الإلكترونية	1
من خلال القوائم المالية للشركات المدرجة في البورصة المصرية محل التطبيق .	تابع	جودة المعلومات المحاسبية	2

هذا ويمكن للباحثة توضيح المسار الهيكلي للدراسة التطبيقية كما في الجدول التالي :

جدول رقم (٣) المسار الهيكلي للدراسة التطبيقية

متغيرات الدراسة		الفرض	الهدف
رمز المتغير احصائيا	المتغير		
X	مخاطر الإفصاح الإلكتروني. خاصة الملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا	لا يوجد تأثير معنوي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصة الملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا	التعرف علي مدى وجود تأثير لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصة الملاءمة في المعلومات المفصح عنها .
Y	مخاطر الإفصاح الإلكتروني. خاصة المصادقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا	لا يوجد تأثير معنوي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني على خاصة المصادقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا .	بيان مدى وجود تأثير لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصة المصادقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا .

المصدر : إعداد الباحثة .

الأساليب الإحصائية المستخدمة :

هناك مجموعة من الأساليب الإحصائية التي تم الاعتماد عليها من أجل إختبار

فروض الدراسة ، وقد تمثلت هذه الأساليب فيما يلي :

أسلوب التحليل الوصفي Descriptive Analysis - أسلوب معاملات الارتباط
Correlation Coefficients - أسلوب معاملات الانحدار Regression
Coefficients .

وسوف تعتمد الباحثة علي طريقة Enter وذلك لوجود متغير مستقل ومتغير

تابع لكل فرض من الفروض الخاضعة للدراسة بالإضافة الي صغر حجم العينة .

4/2/1 التحليل الوصفي للبيانات Descriptive Analysis

يمكن للباحثة عرض الاحصاء الوصفي لمتغيرات الدراسة للتعرف علي الأهمية النسبية لمتغيرات الدراسة وذلك كما في الجدول التالي :

جدول رقم (٤) التحليل الوصفي للبيانات

متغيرات الدراسة	عدد المشاهدات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	التباين	أقصى قيمة	أدنى قيمة
الملاءمة	٢٠	٠,٤٠	٠,٥٠٣	٠,٢٥٣	١	صفر
العرض الصادق	٢٠	٠,٥٥	٠,٥١٠	٠,٢٦١	١	صفر

المصدر : نتائج التحليل الاحصائي

يتضح من الجدول رقم(٤) ما يلي :

كانت أقصى قيمة للمتغيرات هي القيمة (١) والتي تعني قيام الشركات بالإفصاح عن المتغيرات المتمثلة في (الملاءمة ، العرض الصادق) عبر موقعها الإلكتروني ، بينما كانت أقل قيمة هي القيمة (٠) والتي تعني عدم إفصاح الشركات عن المتغيرات محل الدراسة عبر موقعها الإلكتروني .

4/2/2 التوزيع الطبيعي للبيانات Normal Distribution Test

اعتمدت الباحثة علي إختبار كولمجروب سميرنوف (Kolmogorov Smirnov Test) ، بالإضافة الي إختبار شابيرو - ويلك (Shapiro -Wilk) وذلك لمعرفة ما إذا كان المجتمع الذي تم سحب العينة يتبع التوزيع الطبيعي من عدمه . هذا ويعد هذا الإختبار ضروريا من أجل الأساليب الإحصائية التي تتناسب مع بيانات الدراسة سواء كانت أساليب معلميه أو غير معلميه وذلك في ظل فترة ثقة قدرها ٩٥% وحدود خطأ قدرها ٥% والجدول التالي يوضح نتائج تبيعيه المتغيرات للتوزيع الطبيعي :

جدول (٥) التوزيع الطبيعي للبيانات

Shapiro-Wilk			Kolmogorov-Smirnov			المتغيرات
المعنوية	درجات الحرية	قيمة الإختبار	المعنوية	درجات الحرية	قيمة الإختبار	
٠,٠٠٠	20	٠,٦٢٦	٠,٠٠٠	20	٠,٣٨٧	الملاءمة
٠,٠٠٠	20	0,637	٠,٠٠٠	20	0.361	العرض الصادق
٠,٠٠٠	20	0.737	٠,٠٠٠	20	0,318	الإفصاح الإلكتروني

المصدر : نتائج التحليل الاحصائي

ويتضح من الجدول رقم (٥) ما يلي :

جميع متغيرات الدراسة لا تخضع للتوزيع الطبيعي حيث إن قيمة المعنوية لجميع المتغيرات جاءت (٠,٠٠٠) وهي قيمة أقل من مستوي المعنوية (٥%) .
اعتماد الباحثة في إختبار فروض الدراسة علي الأساليب الإحصائية اللامعلمية .

إختبار فروض الدراسة

تسعي الباحثة الي إختبار فروض الدراسة من خلال الأساليب الإحصائية التي تتناسب مع طبيعة الفرض ، وذلك كما يلي :

الفرض الأول: لا يوجد تأثير معنوي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصية الملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا.

من خلال هذا الفرض يتضح وجود متغيرين هما مخاطر الإفصاح الإلكتروني كمتغير مستقل والملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا كمتغير تابع ، ويكون الأسلوب الإحصائي المناسب هو تحليل الانحدار البسيط ، بالإضافة الي إستخدام معاملات الارتباط ، ولذا فقد أسفرت نتائج التحليل الإحصائي للفرض الأول

عن الجدول التالي بإستخدام طريقة Enter وهي إحدى الطرق التي تستخدم في قياس التأثير بين المتغيرات:

جدول رقم (٦) نتائج إختبار الفرض الأول

الخطأ العشوائي	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط	المعنوية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
						1,200	1	1,200	الانحدار
0,565	0,127	0,173	0,416	0,068	3,757	0,319	18	5,750	البواقي
							19	6,950	الاجمالي

المصدر : نتائج التحليل الاحصائي

سيوضح مما سبق ما يلي :

عدم معنوية نموذج الانحدار للفرض الأول حيث بلغت قيمة (ف=3,757) وذلك عند مستوى معنوية ($\alpha = 5\%$)، حيث إن قيمة المعنوية للنموذج بلغت (0,068) وهي قيمة أكبر من مستوي المعنوية (5%) الأمر الذي يؤدي إلى عدم معنوية نموذج الانحدار بشكل عام .

علي الرغم أن معامل الارتباط بين المتغيرين بلغ ($r = 0,416$) إلا إنه لا توجد علاقة معنوية بين المتغيرين حيث بلغت قيمة المعنوية بينهما (0,068) وهي قيمة أعلى من مستوي المعنوية الأمر الذي يؤدي الي عدم وجود علاقة بين المتغيرين .

بلغ معامل التحديد ($r^2 = 0,173$) بينما بلغ معامل التحديد المعدل ($r^2 = 0,127$) الأمر الذي يعني أن 12,7% من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (الملاءمة) يمكن إرجاعه الي الإفصاح الإلكتروني والباقي يرجع الي عوامل خارجية لم تدخل في النموذج .

عدم وجود تأثير معنوي بين مخاطر الإفصاح الإلكتروني وخاصة الملاءمة المفصح عنها إلكترونياً وترجع الباحثة ذلك الي عدم وجود علاقة بين المتغيرين .
 الفرض الثاني: يوجد تأثير سلبي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصية المصدقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونياً.
 في ضوء هذا الفرض يتضح وجود متغيرين هما المتغير المستقل مخاطر الإفصاح الإلكتروني والمتغير التابع هو خاصية المصدقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونياً ، ومن ثم يصبح الأسلوب الإحصائي المناسب هو إستخدام تحليل الانحدار البسيط بالإضافة إلى إستخدام معاملات الارتباط ، وبإستخدام أسلوب الانحدار في ظل طريقة Enter يتضح النتائج التالية :

جدول (٧) نتائج إختبار الفرض الثاني

الخطأ العشوائي	معامل التحديد المعدل	معامل التحديد	معامل الارتباط	المعنوية	قيمة ف	متوسط المربعات	درجات الحرية	مجموع المربعات	
						1,879	1	1,879	الانحدار
							18	5,071	البواقي
0,531	0,230	0,270	0,520-	0,019	6,671	0,282	19	6,950	الاجمالي

المصدر : نتائج التحليل الاحصائي

يتضح من نتائج الجدول السابق ما يلي :

معنوية نموذج الانحدار للفرض الثاني ، حيث بلغت قيمة قيمة (ف=6,671) وهي قيمة معنوية عند مستوي معنوية ($\alpha = 5\%$) ، نظراً لأن قيمة المعنوية للنموذج بلغت (0,019) وهي قيمة أقل من مستوي المعنوية .

أ- وجود علاقة ارتباط سالبة بين المتغيرين (مخاطر الإفصاح الإلكتروني ،
خاصية المصدقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا) حيث بلغ معامل
الارتباط بين المتغيرين ($r = -0,520$) حيث بلغت قيمة المعنوية ($0,019$) .
ب- وجود تأثير سلبي بين مخاطر الإفصاح الإلكتروني وخاصية المصدقية في
المعلومات المفصح عنها إلكترونيا وترجع الباحثة ذلك الي وجود علاقة سالبة
بين المتغيرين الخاضعين للدراسة .

ت- بلغ معامل التحديد بين المتغيرين الخاضعين للدراسة ($r^2 = 0,270$) بينما
بلغ معامل التحديد المعدل ($r^2 = 0,230$) الأمر الذي يعني أن $23,0\%$
من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (خاصية المصدقية في
المعلومات المفصح عنها إلكترونيا) يمكن إرجاعه الي الإفصاح الإلكتروني
والباقي يرجع الي عوامل خارجية لم تدخل في النموذج .

ث- هذا ويمكن صياغة معادلة الانحدار بين المتغيرين علي الصورة التالية :

$$Y = a + \beta X + e$$

حيث إن :

Y هي المتغير التابع المتمثل في " خاصية المصدقية المفصح عنها إلكترونيا ،
 a هو ثابت معادلة الانحدار Constant ، X هو المتغير المستقل المتمثل في
مخاطر الإفصاح الإلكتروني ، β هو معامل انحدار المتغير المستقل ، e هو الخطأ
العشوائي لمعادلة الانحدار .

وبالتعويض في المعادلة السابقة تصبح علي الصورة التالية :

$$Y = 0,889 - 0,616X + 0,531$$

في ضوء ما سبق يمكن للباحثة تلخيص نتائج إختبارات الفروض في الجدول التالي

:

جدول (٨) نتائج إختبارات فروض الدراسة

م	فروض الدراسة	نوع الفرض	نتيجة الفرض
١	لا يوجد تأثير معنوي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصية الملاءمة في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا	فرض عدم "	قبول فرض عدم ورفض الفرض البديل
٢	يوجد تأثير سلبي لمخاطر الإفصاح الإلكتروني علي خاصية المصدقية في المعلومات المفصح عنها إلكترونيا	فرض بديل	رفض فرض عدم وقبول الفرض البديل

المصدر : إعداد الباحثة في ضوء نتائج إختبارات الفروض

نتائج الدراسة

ويمكن تلخيص أهم نتائج الدراسة فيما يلي:

١. يتسم الإفصاح الإلكتروني بالعديد من المزايا التي جعلت الشركات تتجه لاستخدامه ، فهو يعمل علي خفض تكاليف الإنتاج والتوزيع المرتبطة بالتقارير إلي جانب الإفصاح عن كم كبير عن المعلومات وتحديثها بشكل مستمر .
٢. وجود العديد من المخاطر التي تصاحب إستخدام الإفصاح الإلكتروني وتنقسم إلي ثلاثة مجموعات: مجموعة المخاطر الخاصة بالإفصاح الإلكتروني و مجموعة المخاطر التي فرضها الإفصاح الإلكتروني علي مهنة المراجعة ومجموعة المخاطر الخاصة بتكنولوجيا المعلومات.
٣. يوفر الإفصاح الإلكتروني معلومات تتسم بالملاءمة من خلال الإفصاح عن كم هائل من المعلومات يوفر رؤية أفضل وأشمل أمام متخذي القرارات.
٤. لا يدعم الإفصاح الإلكتروني من خاصية مصداقية المعلومات ، حيث توجد شركات تعرض علي موقعها معلومات لم يتم مراجعتها أو أنه لم يتوفر مستوي مناسب من الأمن علي موقع الشركة .

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

١. أبو جبل، نجوي محمود أحمد. (٢٠١٥) "تأثير إدراك المراجع الداخلي لمتطلبات المراجعة المستمرة والتزامه بها علي جودة التقارير المالية :دراسة تحليلية وتجريبية"، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة ، جامعة طنطا، العدد ١، ص ٧٠-١٤٧.
٢. القرالة، مقال حمود. (٢٠١١) " أثر استخدام تكنولوجيا المعلومات علي مصداقية القوائم المالية من وجهة نظر مدقي الحسابات الخارجيين الأردنيين "، رسالة ماجستير منشورة، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط.
٣. الرويشد ، محمد جمال. (٢٠١٣) " مدي ملاءمة المراجعة المستمرة في التحقق من مصداقية معلومات التقارير المالية المنشورة إلكترونياً وتأثيرها علي استقلال مراجع الحسابات " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية التجارة ، جامعة القاهرة ، ص ١-٢٤٢.
٤. توفيق ، محمد شريف . (٢٠٠٢) " مدي الحاجة لتنظيم التوزيع الالكتروني لمعلومات تقارير الأعمال بالتطبيق علي القطاع المصرفي وأساليب التنفيذ والمحاسبة عن عمليات التجارة الإلكترونية " ، مؤتمر التجارة الإلكترونية - الآفاق والتحديات ، كلية التجارة ، جامعة الاسكندرية ، مجلد ١ ، ص ٢٣٩-٣١٢
٥. فؤاد ،بن ضيف الله ونعيمة ،بن ضيف الله. (٢٠١١) " أمن المعلومات : ضرورة معرفية أم ترف تكنولوجي ؟ " ، مؤتمر المحتوى العربي في الانترنت (التحديات والطموح) ، جامعة الامام محمد بن سعود ، مجلد ٣، ص ١٣٩ - ١٧٣.

٦. محمود، بكر ابراهيم و مهدي، نضال عزيز. (٢٠١٠) " دور ومسؤولية مراقبي الحسابات في العراق تجاه الإفصاح الإلكتروني للقوائم المالية "، مجلة دراسات محاسبية ومالية ، المعهد العالي للدراسات المالية والمحاسبية، جامعة بغداد ،المجلد ٥، العدد ١١، ص ص ٨٥-١١٤.
٧. والي ، محمد زيدان إبراهيم .(٢٠١٣) " دور الإفصاح المحاسبي الإلكتروني في تخفيض المخاطر في ظل ظروف عدم التأكد لأغراض اتخاذ القرارات الاستثمارية " ، مجلة الفكر المحاسبي ، كلية التجارة ، جامعة عين شمس ، المجلد ١٧ ، عدد خاص ، ص ص ٥٩ - ٩٢
٨. يوسف، زكي محمود عطوه. (٢٠١٣) "دوافع زئثار الإفصاح الإختياري عن المعلومات المحاسبية مع دراسة تطبيقية"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، ص ص ١-١٩١.

ثانياً:المراجع الأجنبية:

1. Aljawder, N.&Sarea, A.(2016)" Determinations of Internet Financial Reporting: Evidence form Bahrain Bourse ", Jordan Journal of Business Administration,Vol.12, No.4, PP.935-960.
2. Al-Hroot ,Y.& Abed Alhtaibat ,Z.(2008)" The Extent of Internet Financial Disclosure: a case Study of Jordanian Companies", Mutah Lil-Buhuth Wad - Dirasat,Humanities and Social Sciences,Vol.23, No.5.
3. Amin, H.& Mohamed, E.(2012)" Quality of Information and Auditor`s Responsibility with in Internet Financial Reporting Environment : an Empirical Study from Egypt " .Proceedings of The American Accounting Association Annual Meeting , Denver, USA
4. Bollen, L., Hassink, H. &Bozic , G.(2006) " Measuring and Explaining the Quality of Internet Investor Relations Activities : a Multinational Empirical Analysis ", International Journal of Accounting Information Systems , vol.7 ,PP273-298.
5. Budisusetyo, S.,& Almilia, L.(2008) " The Practice of Financial Disclosure on Corporate Website: Case Study In Indonesia", Proceeding International

- Conference on Business & Management , Universiti Brunei Darussalam ,8-9 January, pp.1-21
6. Financial Accounting Standard Board (FASB) (2000) " Electronic Distribution of Business Reporting Information " , Business Reporting Research Project, PP1-94
 7. Hunter, S.&Smith ,L.(2009) "Impact of Internrt Financial Reporting Emerging Markets " , Journal of International Business Research , Vol.8,No.2,pp.21-40
 8. International Financial Reporting Standards (IFRS) (2016) " Conceptual Framework for Financial Reporting".
 9. International Financial Reporting Standards (IFRS) (2010) "Conceptual Framework for Financial Reporting".
 10. Khan, M.,Ismail, N.,Mardani, A.,Zavadskas, E.&Kaklauskas, A. (2017)" Empirical Research of User`s Opimions on Selected Aspects in Internet Finanical Reporting", Economics and Management,Vol.20, PP146-162.
 11. Khan, M.&Omar, N.(2013)"A Study of Importance Items of Internet Financial Reporting :A Case of Malaysi An Auditors", Middle-East Journal of Scientific Research, Vol.3,PP340-351
 12. Pinto, I.&Picoto, W.(2016) "Configurational Analysis of Firms' Performance: Understanding the Role of Internet Financial Reporting" , Journal of Business Research, Vol. 69 ,PP.5360-5365.
 13. Safa, N.,Sookahk, M.,Solms, R,Furnal, S.,Ghani, N.&Herawan, T. (2015)" Information Security Conscious Care Behavior Formation in Organizations", Computers and Security, Vol.53, PP.65-78.
 14. Sultan, A.&Najmul, H.(2016)"Assessment of Qualitative Characteristics OF Internet Financial Reporting IN Saudi Arabia" ,12th International Conference on Accounting,Vol.18,PP. 555-571
 15. Trabelsi, S.(2014)" An Empirical Examination of Corporate Website as a Voluntary Disclosure Medium", International Journal of Applied Decision Sciences, Vol.7,PP 1-21.