

دور المدقق الخارجي في ضمان مصداقية الافصاحات الالكترونية للشركات - دراسة ميدانية

The Role of the External Auditor in Ensuring the Credibility of Electronic Disclosures of Companies - An Empirical Study

يرقي كريم

Irk karim

مخبر الاقتصاد الكلي والمالية الدولية، جامعة المدية (الجزائر)، irki.karim@univ-medea.dz

تاريخ النشر : 2025.01.01

تاريخ القبول : 2024.12.27

تاريخ الاستلام : 2024.12.10

مستخلص : هدفت الدراسة إلى إبراز دور المدقق الخارجي في تدقيق افصاحات الشركات على مواقعها الالكترونية، وكذا مسؤولياته عند تقديم رأيه حول كفاية ومصداقية الافصاحات المالية سواء الإلزامية منها أو الاختيارية. ولهذا الغرض استخدم الباحث المنهج الاستنباطي والاستقرائي للوصول إلى هدف الدراسة. توصلت الدراسة إلى أن المدقق الخارجي مسؤول عن تدقيق الافصاحات المالية المنشورة الكترونيا من أجل تقديم تأكيد معقول حول صدقها وعدالتها، ومدى مطابقتها للمعلومات المفصح عنها على الدفاتر، كما له جزء من المسؤولية في ضمان أمن وسلامة المواقع الالكترونية للشركات وما تحتويه من افصاحات أخرى غير مالية. الكلمات المفتاحية : الإفصاح الالكتروني، التدقيق الالكتروني، المواقع الالكترونية للشركات.

تصنيف JEL : G14.M42

Abstract: The study aimed to highlight the role of the external auditor in auditing corporate disclosures on their websites, as well as their responsibilities when providing an opinion on the adequacy and credibility of financial disclosures, whether mandatory or voluntary. For this purpose, the researchers used the deductive and inductive methods to reach the study's objective. The study concluded that the external auditor is responsible for auditing financial disclosures published electronically in order to provide a reasonable assurance about their truthfulness and fairness, and the extent to which they conform to the information disclosed in the books. Additionally, the auditor has a part of the responsibility in ensuring the security and smoothness of companies' websites and the non-financial disclosures they contain

Keywords: Electronic Disclosure, Electronic Auditing, Corporate Websites

JEL Classification Codes: M42.G14

المؤلف المرسل : يركي كريم، irki.karim@univ-medea.dz

1. مقدمة

يمثل تدقيق الإفصاح الإلكتروني عملية متخصصة وهامة في صر التكنولوجيا الرقمية، حيث يركز على فحص وتقييم المعلومات المالية وغير المالية المنشورة إلكترونياً من قبل المؤسسات. يتضمن هذا النوع من التدقيق مراجعة شاملة للإفصاحات الرقمية، والتأكد من دقتها وموثوقيتها، ومطابقتها للسجلات المحاسبية الفعلية. يضطلع المدققون بمسؤولية ضمان صدق وشفافية المعلومات المنشورة عبر المواقع الإلكترونية، مستخدمين أدوات تحليل متقدمة وتقنيات رقمية للتحقق من صحة البيانات. يواجه تدقيق الإفصاح الإلكتروني تحديات متعددة، منها التطور السريع للتكنولوجيا الرقمية، وتعقيد أنظمة المعلومات، والحاجة المستمرة لضمان الأمن السيبراني وحماية البيانات. على الرغم من هذه التحديات، يظل هذا النوع من التدقيق أداة أساسية للحفاظ على الثقة والشفافية في عمليات الإبلاغ المؤسسي، مما يعزز مصداقية المنظمات أمام أصحاب المصلحة والمستثمرين.

إشكالية الدراسة: ما هو دور ومسؤولية المدقق الخارجي عند تدقيقه لأفصاحات الشركات على مواقعها الإلكترونية ؟

فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتدقيق المواقع الإلكترونية للشركات على جودة الإفصاحات الإلكترونية.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتدقيق المواقع الإلكترونية للشركات على جودة الإفصاحات الإلكترونية.

الفرضية الثانية:

H0: لا يتحمل المدقق الخارجي مسؤولية تدقيق افصاحات الشركات على مواقعها الإلكترونية ويكتفي بالتدقيق على المستندات.

H1: يتحمل المدقق الخارجي تدقيق الإفصاحات المستندية والإلكترونية.

أهداف الدراسة : تهدف الدراسة إلى إبراز دور المدقق الخارجي في تدقيق افصاحات الشركات على مواقعها الإلكترونية، وكذا مسؤولياته عند تقديم رأيه حول كفاية ومصداقية الإفصاحات المالية سواء الإلزامية منها أو الاختيارية

أهمية الدراسة : من حيث أهمية موضوع البحث فهي إمكانية الاستفادة من نتائج الدراسة لكل من إدارة الشركات الجزائرية والجهات المختصة بالمحاسبة والحوكمة، فنتائج الدراسة تظهر بما كان تطور أساليب وأدوات الإفصاح عبر شبكة الانترنت التي قد تجذب اهتمام إدارة الشركات للتكيف معها، بالإضافة لإمكانية استفادة المدققين الخارجيين في الجزائر من خلال إطلاعهم على تغيير مسؤولياتهم ومهامهم في ظل الاعتماد المتزايد والمتسارع للشركات الجزائرية على شبكة الانترنت ومواقعها الإلكترونية للإفصاح على قوامها وتقاريرها المالية، سواء كانت سنوية أو مرحلية.

مجتمع وعينة الدراسة : شملت الدراسة عينة بلغت 103 مفردة، اختيرت عشوائيا من مجتمع الدراسة المتمثل في جميع المدققين الممارسين في الجزائر، بالإضافة إلى فئة الأكاديميين الجامعيين المتخصصين في المجال.

الجدول 1. يبين حجم عينة الدراسة

البيان	التكرارات	النسبة المئوية %
الاستثمارات الموزعة	150	100
الاستثمارات المسترجعة	122	81.33
الاستثمارات الملقاة	19	12.66
الاستثمارات الصالحة للدراسة	103	84.4

المصدر: من إعداد الباحث

الجدول 2. مقياس لكارث الثلاثي (Likert Scale)

المستوى	غير موافق	محايد	موافق
المتوسط الحسابي	من 1 إلى 1.66	من 1.67 إلى 2.33	من 2.34 إلى 3

المصدر: محمد عبد الفتاح الصيرفي، البحث العلمي - الدليل التطبيقي للباحثين، ط1، عمان، دار وائل للنشر، 2006، ص 114

2. التأكيد المهني على الثقة في مواقع الشركات

تعرف خدمة التأكيد على الثقة في المواقع الإلكترونية بأنها عملية منظمة تتضمن جمع وتقييم الأدلة المتعلقة بالمزاعم التي تقدمها الإدارة بشأن الموقع الإلكتروني للشركة. تهدف هذه العملية إلى تحليل مدى توافق هذه المزاعم مع معايير الثقة المتعلقة بالموقع وتوصيل النتائج إلى المعنيين، وخصوصاً الإدارة وزوار الموقع. تتميز خدمة التأكيد المهني على الثقة في الموقع بعدة خصائص، وهي: (علي وشحاتة، 2013)

- شمولية الأطراف الثلاثة: تشمل الخدمة ثلاثة أطراف رئيسية، وهي:
 - الإدارة، التي تعلن عبر الموقع عن التزامها بمعايير الثقة، أمن الموقع وسلامة الإجراءات التجارية، وخصوصية العملاء.
 - مدقق الحسابات، الذي يتم تكليفه بتقييم دقة مزاعم الإدارة في ما يتعلق بالثقة المتاحة في الموقع.
 - زوار ومستخدمو الموقع، الذين يمثلون الطرف الثالث في هذه العملية.
 - عملية منظمة: تعتمد خدمة التأكيد المهني على التخطيط والإشراف الجيد، بالإضافة إلى إعداد التقرير والإفصاح عن الرأي فيما يخص ثقة الموقع.
 - تقديم تأكيد حول الثقة والأمان: ت قدم هذه الخدمة تأكيداً بشأن الثقة وأمان الموقع، لكنها لا تشمل تأكيدات حول جودة السلع والخدمات المتاحة عليه.
 - إنهاء الخدمة بتقرير فني: تختتم هذه الخدمة بتقرير يكتبه المراجع الخارجي، يقدم فيه تقييمه المحايد إلى الإدارة وأصحاب المصلحة حول مستوى الثقة في الموقع.
- يعرف الطلب على خدمة التأكيد المهني على الثقة في المواقع الإلكترونية بأنه في تزايد مستمر، وذلك بسبب احتياج المؤسسات المتزايد لاستخدام هذه المواقع في عرض وتسويق سلعها وخدماتها، بالإضافة إلى الإفصاح عن أي عمليات تعتبر ضرورية. يمكن إرجاع زيادة الطلب على هذه الخدمة إلى عدة عوامل:
- زيادة المعاملات التجارية عبر الإنترنت.
 - ارتفاع مخاطر التعاملات التجارية عبر الإنترنت، وخاصة فيما يتعلق بالقرصنة والفيروسات الإلكترونية، التي أصبحت تهدد مصالح المؤسسات الاقتصادية وعملياتها.
 - السعي لكسب المزيد من العملاء، عن طريق تعزيز عنصر الأمان، خصوصاً فيما يتعلق ببطاقات الدفع الإلكترونية، الحسابات الجارية، والمعلومات الشخصية وخصوصية العملاء.
 - اعتماد العديد من المؤسسات والأنشطة على خدمات الإنترنت، حيث لا يمكنها ممارسة أنشطتها بالطرق التقليدية، مثل شركات الطيران، البنوك، شركات التأمين، والشركات المدرجة في البورصة.

3. تدقيق الإفصاحات الإلكترونية للشركة

1.3. مفهوم الإفصاح الإلكتروني

الإفصاح الإلكتروني هو وسيلة فعالة للشركات لنشر المعلومات والتواصل مع أصحاب المصلحة عبر الإنترنت بتكاليف منخفضة (شيبوب، 2022). ويُعرف بأنه استخدام المؤسسة لموقعها الإلكتروني لعرض المعلومات خلال فترات زمنية محددة، مثل شهرية أو ربع سنوية أو سنوية، بالإضافة لكل جديد في الوقت المناسب. يجب أن تتضمن هذه المعلومات التفاصيل الكاملة والجزئية للقوائم المالية، وتقرير مجلس الإدارة، وتقرير مراجع الحسابات، فضلاً عن الأخبار اليومية التي تؤثر على الوضع المالي للمؤسسة (الشريازي، 2001). تختلف المعلومات التي تقوم الشركات بالإفصاح عنها وفقاً لنوع نشاط الشركة وحجمها، بالإضافة إلى الدول التي تعمل فيها. كما تؤثر السياسة الإدارية العامة للشركة على نوعية وحجم هذه المعلومات؛ فبعض الشركات الاقتصادية لا تواجه أي قيود في نشر المعلومات والتحديثات عبر موقعها الإلكتروني، بينما توجد شركات أخرى تتجنب الإفصاح عن معلوماتها. يلعب التنظيم القانوني والتشريعي في البلاد التي تعمل فيها الشركة دوراً كبيراً في تحديد حجم ونوعية الإفصاحات الإلكترونية. فعادةً ما يكون الإفصاح أكثر دقة وإلزامية في الدول ذات الاقتصاد النشط، خاصة تلك التي تمتلك أسواق مالية نشطة، في حين تكون هذه الإفصاحات أقل شمولاً في البلدان ذات الاقتصاديات الراكدة. (يرقي، 2023)

2.3. التحديات والمشاكل التي فرضها الإفصاح الإلكتروني على مهنة التدقيق

رغم المزايا العديدة التي يوفرها الإفصاح الإلكتروني، إلا أنه يواجه العديد من التحديات والمشكلات التي قد تؤثر على فعاليته وعلى مهنة التدقيق بشكل عام. يمكن تصنيف هذه التحديات إلى مجموعتين رئيسيتين: (مهدي، 2010)

1.2.3. التحديات الناتجة عن الخصائص التكنولوجية لصفحات الويب : تتميز صفحات الويب بالعديد من الخصائص التكنولوجية التي تمنحها القدرة على عرض القوائم المالية بطرق مستحدثة، لكن هذه الخصائص قد تُستخدم بشكل غير صحيح مما يؤثر سلباً على مصداقية القوائم المالية في حال غياب الرقابة المناسبة. وفيما يلي بعض صور هذه الإساءة:

- اختراق المعلومات: يمكن أن يتعرض موقع الشركة للاختراق من قبل أطراف خارجية (مثل القرصنة) أو حتى من داخل الشركة، مما يسمح لهم بإجراء تغييرات غير مصرح بها على المعلومات الواردة في القوائم المالية وهذا يؤثر على مصداقية المعلومات ونتيجةً لذلك، على رأي مدقق الحسابات.
- تلاعب بتقرير المدقق: يمكن أن يتعرض تقرير مدقق الحسابات المرفق مع القوائم المالية للتغيير غير المرغوب فيه، سواء من قبل الشركة أو من أي جهة خارجية، دون ترك أي أثر يُظهر كيف حدث ذلك.
- توقيع مزيف: قد تقوم بعض الشركات بإصدار تقرير مدقق حسابات يحتوي على توقيع مزيف لمراقب حسابات أو لشركة تدقيق حقيقية أو وهمية.
- استخدام توقيع مرفق بغيره: يمكن أن يتم مسح ضوئي لتوقيع مدقق الحسابات وتقريره المرفق بالقوائم المالية ليتم ربطه بقوائم مالية لشركة أخرى لم يتم تدقيقها.
- تداخل المعلومات: نتيجة لعدم وجود حدود واضحة للمعلومات المالية على الإنترنت، وخاصة عند استخدام الروابط التفاعلية، قد يعتقد المستخدم أن جميع المعلومات المتاحة على الموقع تتمتع بنفس الدرجة من المصداقية.
- تضليل المعلومات السمعية والبصرية: قد يؤدي تضمين ملفات صوتية وفيديوهات في الموقع الإلكتروني إلى إيهام المستخدم بأن تلك الملفات جزء من التقرير المالي، وبالتالي يؤدي إلى اعتقاده أن هذه الملفات مشمولة في تقرير مدقق الحسابات، وهو ما قد يضلل مستخدمي القوائم المالية.

- تحديث المعلومات: التحديث المستمر للمعلومات هو سلاح ذو حدين؛ على الرغم من أهميته، فإنه يمكن أن يثير مخاوف حول موثوقية تلك المعلومات. قد توجي التحديثات للمستخدم بأن المعلومات الحديثة مشمولة في تقرير مراقب الحسابات، مما يعرض المستخدمين لمخاطر اتخاذ قرارات بناءً على معلومات قد لا تكون مدققة.
- 2.2.3. التحديات الناتجة عن اختلاف ممارسات الإفصاح الإلكتروني: مع اتجاه العديد من الشركات حول العالم نحو الإفصاح الإلكتروني للتقارير المالية، نشأت تنوعات واختلافات في ممارسات الإفصاح، مما أثر بشكل كبير على مصداقية هذه التقارير. من بين الممارسات الرئيسية التي تثير القلق ما يلي:
 - الاستخدام غير الملائم للمصطلحات: قد تتضمن المواقع الإلكترونية استخدام مصطلحات مثل "التقرير السنوي" أو "التقرير المالي" بشكل غير دقيق، مما يوحي بأن المحتوى يحتوي على معلومات مالية أكثر شمولاً من تلك الموجودة فعلاً، مثل تقديم ملخصات غير مكتملة لقائمة الدخل أو المركز المالي.
 - الخروج عن قواعد الإفصاح العادل: تتطلب قواعد الإفصاح العادل أن تُنشر القوائم المالية الأساسية ككل. إلا أن بعض الشركات قد تعتمد استبعاد بعض القوائم أو الإيضاحات الرئيسية، مما يخل بشفافية المعلومات.
 - إساءة استخدام تقرير مراقب الحسابات: تقوم بعض الشركات بإرفاق تقرير مدقق الحسابات مع القوائم المالية بعد حذف أجزاء منه أو الربط بملخصات، مما يُوهم المستخدم بأن المعلومات المقدمة تتماشى مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها.
 - عرض معلومات إضافية غير خاضعة للتدقيق: بدأت الشركات في نشر معلومات إضافية غير مالية تُعتبر غير متعلقة بالمبادئ المحاسبية، ما قد يؤدي إلى تضليل المستخدمين، خصوصاً أن هذه المعلومات لم تُدقق.
 - تضمين معلومات تنبؤية: قد تحتوي التقارير المالية على معلومات تنبؤية مستقبلية تُظهر وكأنها خضعت للتدقيق، مما يضلل المستخدمين.
 - عدم إرفاق تقرير مراقب الحسابات: بعض الشركات تنشر قوائمها المالية دون تقرير المدقق، مما قد يثير الشكوك لدى المستخدمين حول مصداقية هذه القوائم، خاصة في حالات الشركات التي يتردد فيها المدقق بشأن استمرارية النشاط.
 - افتقار التقرير لتوقيع المدقق: إذا تم نشر تقرير مدقق الحسابات دون توقيع، فإن ذلك يشكك في مصداقية التقرير ويقلل من ثقة المستخدمين في المعلومات المقدمة.

3.3. مساهمة المدقق في جودة الإفصاح الإلكتروني

- الهدف الأساسي من عمليات التدقيق بشكل عام هو مراجعة العمليات المالية للمؤسسة من أجل التحقق من صحتها، بهدف تكوين رأي فني محايد حول عدالة وموثوقية التقارير المالية، مثل القوائم المالية. هذا يساهم في تعزيز الثقة لدى مستخدمي هذه التقارير في اتخاذ قراراتهم، والتي تعتمد على جودة البيانات والمعلومات التي تقدمها إدارة المؤسسة.
- تتجلى مساهمة المدقق في ضمان توافر مجموعة من الخصائص النوعية في المعلومات والبيانات المنشورة على المواقع الإلكترونية للمؤسسة، كما يلي: (رشيد، 2011)
 - سرعة توصيل المعلومات: تهدف سرعة تقديم مخرجات نظم المعلومات الواردة في التقارير، مثل القوائم المالية، إلى تحقيق فائدة أكبر للمستخدمين، مما يساعدهم على اتخاذ قرارات مختلفة في المؤسسة. هذا يساهم في تحقيق خاصية ملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تقديمها في الوقت المناسب.
 - حيادية الوصول: يضمن أن توفر المعلومات والبيانات في التقارير والقوائم المالية على المواقع الإلكترونية للمؤسسة إمكانية وصول العامة إليها بنفس الشكل والمحتوى وفي الوقت ذاته، مما يعزز من خاصية الحيادية.

- تكيف المؤسسة: يسهل التدقيق الإلكتروني من قدرة المؤسسة على التكيف مع الظروف المتغيرة بسرعة، حيث يتيح الاتصال عبر الإنترنت التواصل الفوري مع الجهات المعنية وفهم ردود أفعالها ونتائج قراراتها بناءً على البيانات والمعلومات المتاحة في التقارير المالية المنشورة.
- سهولة المقارنة: يسهم الإفصاح الإلكتروني في تسهيل إجراء المقارنات بين نتائج الدورات المحاسبية، سواء بالتاريخ المعلن على الشبكة أو من خلال البيانات لفترات سابقة أو التقارير المالية لمؤسسات أخرى في نفس الفترة الزمنية، مما يعزز خاصية القابلية للمقارنة.

4.3. عناصر يحرص المدقق على توفرها في الإفصاح الإلكتروني

- نظرًا للتغيرات المحتملة في شكل التقارير والقوائم المالية عند نشرها إلكترونيًا، قام مجلس معايير المحاسبة الأمريكي بإجراء دراسة تبرز تأثير التكنولوجيا على تغيير شكل التقرير المالي. كما أعد نماذج لتقارير مالية لمؤسسات افتراضية، وحدد مجموعة من المعايير التي يجب التأكد من توفرها وتنفيذها عند نشر التقارير والقوائم المالية على مواقع المؤسسات على الإنترنت، ومنها:
- توافق المحتويات: يجب أن لا تتعارض محتويات التقارير المالية المنشورة على الإنترنت مع تلك المنشورة في السجلات.
- ولإجراء تحليل تجريبي حول ما إذا كانت جودة التقارير المالية مرتبطة بمستوى الإفصاح، يقوم مدقق الحسابات بحساب درجة الإفصاح الطوعي (VD_SCORE) بالطريقة التالية: (Nicholas، 2022)

$$VD_SCORE = \frac{\text{عدد الإفصاحات الطوعية على الموقع الإلكتروني لعدد الإفصاحات الطوعية المحتملة على الموقع الإلكتروني}}{\text{عدد الإفصاحات الطوعية المحتملة على الموقع الإلكتروني لعدد الإفصاحات الطوعية على الموقع الإلكتروني}}$$

كما يحرص عللا حساب درجة الإفصاح الإلزامي للشركة عن طريق حساب درجة الإفصاح الكلي وفق العلاقة التالية:

$$TD_SCORE = \frac{\text{الإفصاحات الكلية المحتملة على الموقع الإلكتروني}}{\text{عدد الإفصاحات الكلية على الموقع الإلكتروني}}$$

بحيث أنه كلما اقتربت درجات الإفصاح الطوعية أو الكلية من الواحد (1) كلما دل ذلك التزام أكبر من الشركة بنشر إفصاحاتها الإلكترونية على موقعها.

- الترجمة والتعدد اللغوي: في حال توفر التقرير بلغات متعددة، يتعين على مدقق الحسابات التأكد من صحة الترجمة، مع ضرورة نشر التقرير باللغة الأصلية على نفس الموقع.
- توافر التقرير: يجب أن يبقى التقرير وصفحاته متاحة على الإنترنت لفترة محددة بحيث يمكن للمستخدمين الرجوع إليها عند الحاجة، على أن تُعلن هذه الفترة على الموقع.

5.3. دور مدقق الحسابات فيما يتعلق بمصداقية التقارير والقوائم المالية المنشورة إلكترونياً

فيمكن تلخيصه بالنقاط التالية: (مهدي، 2010)

- سلامة وأمن المعلومات على الإنترنت: لا يتحمل المدقق مسؤولية ضمان أمن وسلامة الموقع الإلكتروني للمؤسسة، بل تقع هذه المسؤولية على عاتق الإدارة. ومع ذلك، يجب على المدقق التأكد من أن المؤسسة قد صممت ضوابط رقابية فعالة تكفل أمن وسلامة المعلومات الموجودة على موقعها.

- مسؤولية القوائم المالية والتقارير المرفقة: يجب على المدقق التحقق من مطابقة المعلومات الواردة في القوائم المالية المدققة مع النسخ المعتمدة دون أي تحريف أو تغيير. كما ينبغي على المدقق التأكد من أن المؤسسة تستخدم وسائل إلكترونية تنبه المستخدم في حالة الانتقال خارج نطاق القوائم المالية المدققة، بالإضافة إلى الحصول على التعهدات اللازمة من إدارة المؤسسة بعدم إساءة استخدام أو تحريف التقرير المنشور على الموقع.
- المسؤولية خارج نطاق القوائم المالية: يتحمل مدقق الحسابات مسؤولية محدودة عن مصداقية المعلومات خارج نطاق القوائم المالية المدققة، ويجب عليه التأكد من اتساق هذه المعلومات مع معلومات القوائم المالية وعدم وجود أي تضارب قد يؤثر على مصداقيتها.
- التحديث الفوري للقوائم المالية: تبقى مسؤولية مدقق الحسابات قائمة حول متابعة كافة التغيرات التي تطرأ على محتويات الموقع من بيانات ومعلومات، مع تحديد النقطة الزمنية التي تتوقف عندها مسؤوليته، وهي من تاريخ إصدار التقرير حتى انعقاد اجتماع مجلس الإدارة، لتفادي أي أعباء إضافية عليه.

4. الدراسة الميدانية

1.4. اختبارات الصدق

للتحقق من مدى ملاءمة عبارات الاستبيان مع عناصر الدراسة قام الباحث بتوزيع الاستبانة على مجموعة من الأكاديميين والمهنيين، لإبداء آرائهم في شكلها ومحتواها.

ومن أجل قياس مدى ارتباط كل عبارة بالمحور الذي تنتمي إليه اعتمد الباحث على قياس معامل الارتباط سبيرمان (Spearman).

الجدول 3. درجة الارتباط للعبارات مع الدرجة الكلية للمحور الأول

العبارة	معامل الارتباط Spearman	مستوى الدلالة Sig
يساعد التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات في ضمان دقة المعلومات المحاسبية المنشورة عبر الإنترنت.	0.54**	0.001
يساهم التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات في زيادة الثقة في المعلومات المعروضة على المواقع الإلكترونية للشركات.	0.47**	0.005
يعد تقرير المدقق ضماناً لأمان المعلومات المحاسبية المنشورة على المواقع الإلكترونية.	0.50**	0.003
تحسن جودة التدقيق للبيانات المحاسبية المعروضة في مواقع الشركات من جودة الإفصاح الإلكتروني.	0.41**	0.037
يعزز التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات من مستوى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية.	0.53**	0.001
يسهل التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات من ضمان وصول المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المعنية بها.	0.42*	0.01

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نلاحظ من الجدول أن كل معاملات الارتباط لمعامل (Spearman) كانت دالة إحصائية، بحيث كل مستويات الدلالة (sig) لعبارات المحور الأول كانت أقل من (0.05)، وبالتالي فإن كل عبارات المحور مرتبطة بالمحور الذي تنتمي إليه.

الجدول 4. درجة الارتباط للعبارات مع الدرجة الكلية للمحور الثاني

العبارة	معامل الارتباط Spearman	مستوى الدلالة Sig
على المدقق أن يحرص على توفر الحد الكافي من الإفصاحات الإلزامية والاختيارية على موقع الشركة	0.74**	0.000
عدم تعارض الإفصاحات المحاسبية على المستندات مع الإفصاحات المودعة في مواقع الشركات	0.58**	0.000
الحرص على إجراء التحديثات على مواقع الشركات فور حدوثها بما يسمح به القانون.	0.51**	0.003
الحرص على إتاحة الوصول للمعلومات المنشورة عبر الموقع لكل الأطراف ذات الصلة والاهتمام	0.53**	0.001
الحرص على سلامة وأمن المواقع الالكترونية للشركات (الاستعانة بالخبراء في المجال)	0.56**	0.001
الحرص على إعداد تقرير ينشر على موقع الشركة الكترونياً ومطابقاً للتقرير المكتوب	0.60**	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نفس الأمر بالنسبة لعبارات المحور الثاني والتي كل مستويات دلالاته كانت أقل من (0.05)، وبالتالي وجور ارتباط وثيق بين كل عبارة والمحور الذي تنتهي إليه.

وبهدف قياس درجة الارتباط لكل محور مع الدرجة الكلية للدراسة، تم حساب معامل الارتباط (Spearman)، بحيث ظهر أن كلا المحورين مرتبطين ارتباط ذو دلالة إحصائية مع مجمل الدراسة. إذ أن مستويات الدلالة (sig) للمحورين كانت أقل من 0.05، وهذا ما هو موضح في الجدول التالي.

الجدول 5. درجة الارتباط بين المحاور والدرجة الكلية للدراسة

محاور الدراسة	معامل الارتباط	مستوى الدلالة Sig
أهمية تدقيق الإفصاحات الالكترونية.	0.74	0.000
مسؤولية المدقق اتجاه الإفصاحات الالكترونية على مواقعها الالكترونية	0.78	0.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من أجل التأكد من ثبات إجابات أفراد عينة الدراسة، اعتمد الباحث على معامل ألفا كرونباخ (Cronbach Alpha)

الجدول 6. معامل ألفا كرونباخ لقياس ثبات المتغيرات والدرجة الكلية للاستبيان

محاور الدراسة	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
أهمية تدقيق الإفصاحات الالكترونية.	6	0.73
مسؤولية المدقق اتجاه الإفصاحات الالكترونية على مواقعها الالكترونية	6	0.65
الدرجة الكلية للاستبيان	12	0.72

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من خلال الجدول تبين أن معامل (alpha Cronbach) كانت أكبر من (0.6) الذي يشكل عتبة القبول العام لدرجة ثبات الاستبيان، وبالتالي فإن الاستبيان ثابت وصادق للقياس.

للتأكد من أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، قام الباحث باستخدام اختبار (Kolmogorov-Smirnov test (K-S)

الجدول 7. اختبار كلوموغوروف-سميرنوف لتحقيق من التوزيع الطبيعي لمتغيرات الدراسة

Sig	معايير الدراسة
0.02	أهمية تدقيق الافصاحات الالكترونية.
0.004	مسؤولية المدقق اتجاه الافصاحات الالكترونية على مواقعها الالكترونية

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من خلال اختبار (سميرنوف كلوغوروف) نلاحظ أن مستوى الدلالة (sig) أقل من (0.05)، وبالتالي فإن إجابات أفراد عينة الدراسة حول المحورين لم تتبع التوزيع الطبيعي.

2.4. تحليل المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة

1.2.4. خصائص عينة الدراسة من حيث متغير السن: يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العينة حسب متغير الفئة العمرية.

الجدول 8. توزيع أفراد العينة حسب متغير الفئة العمرية

الفئات	التكرار	النسبة المئوية %
من 20 إلى أقل من 30 سنة	22	21.35
من 30 إلى أقل من 40 سنة	48	46.60
من 40 إلى أقل من 50 سنة	23	22.33
من 50 سنة إلى أقل من 60 سنة	10	9.70
المجموع	103	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من خلال الجدول نلاحظ أن أفراد عينة الدراسة توزعت على أربع فئات بنسب متفاوتة، بحيث شكلت الفئة العمرية المحصورة بين 30 و 40 سنة أغلب أفراد العينة بنسبة 46 %، في حين أن الفئة العمرية المحصورة بين 50 و 60 سنة جاءت في الأخير بنسبة تقارب 9.70 %.

2.2.4. خصائص عينة الدراسة من حيث متغير المستوى التعليمي: يوضح الجدول أدناه، توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي

الجدول 9. توزيع أفراد العينة حسب متغير المستوى التعليمي

الفئات	التكرارات	النسبة المئوية %
ليسانس	43	41.74
ماستر	36	34.95
ماجستير	4	3.88
دكتوراه	20	19.41
المجموع	103	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نلاحظ من الجدول أن أفراد العينة الحائزين على شهادتي الليسانس والماستر يشكلون الأغلبية في عينة الدراسة بمجموع نسبة 76.69%، في حين أنه لم يشكل أفراد عينة الدراسة الحائزين على شهادات عليا سوى نسبة 23.39% من المجموع العام.

3.2.4. خصائص عينة الدراسة من حيث متغير المركز الوظيفي

الجدول 10. توزيع أفراد العينة حسب متغير الوظيفة

الفئات	التكرارات	النسبة المئوية %
خبير محاسب	26	25.24
محافظ حسابات	53	51.45
أستاذ جامعي	24	23.30
المجموع	103	100

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نلاحظ من خلال الجدول أن أفراد عينة الدراسة توزعت بين المهنيين الممارسين لمهن التدقيق في الجزائر والأكاديميين الجامعيين المتخصصين في المجال، بحيث شكل المهنيين الغالبية بنسبة 76.69%، ولم يشكل الأكاديميين سوى 23.30% من مجموع أفراد عينة الدراسة.

4.2.4. التوجه العام لأفراد عينة الدراسة حول أهمية تدقيق الإفصاحات الالكترونية

الجدول 11. التوجه العام لأفراد عينة الدراسة حول أهمية تدقيق الإفصاحات الالكترونية

العبارة	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة
يساعد التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات في ضمان دقة المعلومات المحاسبية المنشورة عبر الإنترنت .	2.84	موافق
يساهم التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات في زيادة الثقة في المعلومات المعروضة على المواقع الإلكترونية	2.82	موافق
يعد تقرير المدقق ضماناً لأمان المعلومات المحاسبية المنشورة على المواقع الإلكترونية .	1.60	غير موافق
تحسن جودة التدقيق للبيانات المحاسبية المعروضة في مواقع الشركات من جودة الإفصاح الإلكتروني.	2.79	موافق
يعزز التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات من مستوى الإفصاح عن المعلومات المحاسبية .	2.75	موافق
يسهل التدقيق الإلكتروني مواقع الشركات من ضمان وصول المعلومات المحاسبية إلى الأطراف المعنية بها	2.80	موافق
الدرجة الكلية للمحور الأول	2.60	موافق

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

من نتائج الجدول أعلاه تبين أن أغلب أفراد عينة الدراسة موافقون على وجود أهمية كبيرة لعملية تدقيق الإفصاحات الالكترونية للشركات على مواقعها، بحيث جل المتوسطات الحسابية للعبارة عبرت عن درجة "موافق" حسب مقياس ليكارت الثلاثي.

5.2.4. التوجه العام لأفراد عينة الدراسة حول مسؤولية المدقق اتجاه الإفصاحات الالكترونية على مواقعها

الجدول 12. التوجه العام لأفراد عينة الدراسة حول مسؤولية المدقق اتجاه الإفصاحات الالكترونية على مواقعها

العبارة	المتوسط الحسابي	درجة الموافقة
على المدقق أن يحرص على توفر الحد الكافي من الإفصاحات الإلزامية والاختيارية على موقع الشركة.	2.76	موافق
عدم تعارض الإفصاحات المحاسبية على المستندات مع الإفصاحات المودعة في مواقع الشركات.	2.80	موافق
الحرص على إجراء التحديثات على مواقع الشركات فور حدوثها بما يسمح به القانون.	2.76	موافق
الحرص على إتاحة الوصول للمعلومات المنشورة عبر الموقع لكل الأطراف ذات الصلة والاهتمام.	2.86	موافق
الحرص على سلامة وأمن المواقع الالكترونية للشركات	1.89	محايد
الحرص على إعداد تقرير ينشر على موقع الشركة الكترونيا ومطابقا للتقرير المكتوب.	2.98	موافق
الدرجة الكلية للمحور الثاني	2.675	موافق

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

بين الجدول أعلاه توجه أفراد العينة بخصوص ما يتحمله المدقق الخارجي من مهام ومسؤوليات اتجاه تدقيق الإفصاحات الالكترونية للشركات على مواقعها، إذ تبين أن أفراد عينة الدراسة يوافقون على ضرورة قيام المدقق بدوره كاملا في وبذل العناية المهنية اللازمة من أجل تقديم تأكيد معقول حول صدق وكفاية الإفصاحات الالكترونية التي تنشرها الشركات على مواقعها، بحيث أن جل المتوسطات الحسابية لعبارات المحور جاءت بدرجة "موافق" حسب مقياس ليكرت الثلاثي المستخدم في الدراسة.

6.2.4. اختبار فرضيات الدراسة : بعد إجراء اختبار (سميرنوف كلوغروف) تبين أن إجابات أفراد عينة الدراسة لم تتبع التوزيع الطبيعي، و بالتالي وجب علينا اختيار أحد الاختبارات اللامعلمية لاختبار فرضيات الدراسة، وعلى هذا الأساس تم اختيار اختبار (binomial).

اختبار الفرضية الأولى

الجدول 13. يبين نتائج اختبار binomial للمحور الأول

المتغير	Modalité	N	%	الوسط الحسابي
المجموعة الأولى	أقل أو يساوي 2	26	25.24%	2.600
المجموعة الثانية	أكبر من 2	77	74.75%	
المجموع		103	100%	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نلاحظ أن مجموع أفراد عينة الدراسة التي ترى في أهمية التدقيق للإفصاحات الالكترونية للشركات على مواقعها بلغت نسبة 74.75% ، في حين أن المجموعة التي لا تعتبر الأمر مهم بلغت 25.24%، كما أن المتوسط الحسابي للمحور بلغ 2.600 وهو أكبر من المتوسط الحسابي الأساس المعتمد في الدراسة و المقدرب (2)، فإننا نرفض الفرضية العدمية H_0 والتي تنص على "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتدقيق المواقع الالكترونية للشركات على جودة الإفصاحات الالكترونية". ونقبل الفرضية البديلة H_1 التي تنص على "يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتدقيق المواقع الالكترونية للشركات على جودة الإفصاحات الالكترونية".

اختبار الفرضية الثانية

الجدول 14. يبين نتائج اختبار binomial للمحور الثاني

المتغير	Modalité	N	%	الوسط الحسابي
المجموعة الأولى	أقل أو يساوي 2	18	17.47%	2.675
المجموعة الثانية	أكثر من 2	85	82.52%	
المجموع		103	100%	

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على مخرجات (SPSS)

نلاحظ أن المتوسط الحسابي للمحور الثاني بلغ 2.675 وهو أكبر من المتوسط الحسابي الأساس (2) المعتمد في الدراسة، كما أن المجموعة التي تميل إلى الإقرار بمسؤولية المدقق في تدقيق الإفصاحات الالكترونية للشركات على مواقعها شكلت الغالبية الساحقة بنسبة 82.52% ، وبالتالي فإننا نرفض الفرضية العدمية H0 التي تنص على 'لا يتحمل المدقق الخارجي مسؤولية تدقيق إفصاحات الشركات على مواقعها الالكترونية ويكتفي بالتدقيق على المستندات'. ونقبل الفرضية البديلة H1 التي تنص على 'يتحمل المدقق الخارجي تدقيق الإفصاحات المستندية والالكترونية'.

5. قائمة المصادر والمراجع

- Mueller Nicholas. (2022). Corporate Website Disclosures and Financial Reporting Quality. 22. LSU Doctoral Dissertations. usa.
- بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي. (2010). دور ومسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية. مجلة دراسات محاسبية ومالية، المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، 11.
- بكر إبراهيم محمود، نضال عزيز مهدي. (2010). دور ومسؤولية مراقبي الحسابات في العراق اتجاه الإفصاح الالكتروني للقوائم المالية. مجلة دراسات محاسبية ومالية المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية ، 5، 7.
- حنان قسوم، ريمة شيبوب. (2022). الإفصاح المحاسبي الالكتروني في بيئة الاعمال الجزائرية بين الواقع و المأمول حالة المؤسسات الاقتصادية بولاية سطيف. 5. مجلة البشائر الاقتصادية ، 8 (1)، 79.
- عباس مهدي الشريازي. (2001). نظرية المحاسبة. الكويت: دار السلاسل للطباعة والنشر والتوزيع.
- عبد الوهاب نصر علي، وشحاتة السيد شحاتة. (2013). المراجعة المتقدمة في بيئة الأعمال الحديثة.. مصر: دار التعليم الجامعي.
- كريم يركي. (2023). واقع الإفصاح الالكتروني في الجزائر من وجهة نظر المهنيين المحاسبين. مجلة التنمية والإشراف للبحوث والدراسات ، 8 (2)، 23.
- ناظم حسن رشيد. (2011). دور مراقب الحسابات في إضفاء الثقة بالبيانات المحاسبية المنشورة على الانترنت بيئة التجارة الالكترونية. مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية ، 7 (23).

للاستشهاد بهذا المقال وفق طريقة (APA) :

يرقي كريم (2025). دور المدقق الخارجي في ضمان مصداقية الإفصاحات الالكترونية للشركات - دراسة ميدانية. مجلة الاقتصاد الجديد. المجلد 16/ العدد 01/2025.