

أثر الإنصاح من البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية- دليل ميداني من قطاع الإنصالات المصرية

د/ رشا على إبراهيم الفقي
مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة
كلية التجارة - جامعة قناة السويس

أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج

المراجعة الخارجية - دليل ميداني من قطاع الاتصالات المصرية

د/ رشا على إبراهيم العقبى

مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة قناة السويس

ملخص البحث:

يهدف البحث إلى تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، حيث أصبحت بيئة البيانات الضخمة من أهم العوامل التي سوف تؤثر على مهنة المحاسبة والمراجعة في الوقت الحالي.

وفي سبيل تحقيق هذا الهدف قامت الباحثة بعرض وتحليل أدبيات التراث الفكري المحاسبي المتعلق بالإطار المفاهيمي لكلاً من البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة، فضلاً عن تحليل العلاقة بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة الخارجية في بيئة البيانات الضخمة.

وقامت الباحثة بإجراء دراسة ميدانية في شركات الاتصالات المقيدة بالبورصة المصرية لإستطلاع آراء عينة الدراسة واختبار فروض البحث ، وأشارت النتائج الإحصائية أن قيمة معامل التحديد $(R^2) = 0.632$ وهي تدل على مدى قدرة عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة في التأثير على متطلبات تخطيط برنامج المراجعة الخارجية بنسبة 63,2 % وهي علاقة ارتباط قوية.

وتوصي الباحثة في نهاية البحث بعدة توصيات أهمها: توجيه الفكر المحاسبي لمزيد من الدراسات حول تأثير البيانات الضخمة على المحاسبة والمراجعة، إعادة النظر في مفهوم التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة ، وتطوير الأساليب والتقنيات المستخدمة في تخطيط برنامج المراجعة الخارجية في بيئة البيانات الضخمة .
الكلمات المفتاحية للبحث: البيانات الضخمة في المحاسبة - تخطيط برنامج المراجعة الخارجية - التقارير المتكاملة.

The Impact of The Big Data Disclosure in Integrated Reports on The Planning Of External Audit Program

A field study from the Egyptian telecom companies

Abstract

The research aims to introduce a new vision for the impact of the big data disclosure in integrated reports on the planning of external audit program . Nowadays the big data environment has become one of the most important factors that will reformulate the accounting and auditing profession .

The researcher conducted a field study to test the effectiveness of the proposed framework for planning audit program of integrated reports in the big data environment in the Egyptian telecom companies with shares listed on the stock exchange market .

The researcher recommends the need to guide the accounting thought towards further studies on the impact of big data on accounting and auditing, re-examine the concept of integrated reports in big data environment , and develop methods for planning audit program .

Key words: The Big Data (B.D.) In Accounting , Integrated Reports (IR) , The Planning Of External Audit Program .

القسم الأول

الإطار العام للبحث

أولاً: مقدمة:

شهد العالم في الفترة الأخيرة تطورات تكنولوجية سريعة ومتلاحقة، وتزايد استخدام الملايين من الأفراد لمواقع التواصل الاجتماعي والهواتف الذكية وغيرها من الوسائل والتي ساهمت بدورها في زيادة كمية البيانات الضخمة. وقد ساهمت البيانات الضخمة في زيادة قيمة الاقتصاد العالمي والقدرة التنافسية للشركات وانعكست على كافة المجالات، كما فرضت طبيعة تلك البيانات تحديات ضخمة للشركات والأفراد والأجهزة الحكومية لوضع ضوابط استخدام ونشر هذه البيانات. (Fernando, N., 2016) & (Reinsel, D., et al, 2017) وتمثل البيانات الضخمة مخزناً للقيمة إذا ما تحولت إلى معلومات، وقد اتجهت شركات التكنولوجيا الكبيرة وشركات التواصل الاجتماعي إلى ذلك حيث تحقق مكاسب كبيرة من بيع بيانات عملائها الشخصية وعادات تصفحهم لاستغلالها في الإعلانات السلوكية، وقد أدى ذلك إلى اهتمام مختلف الباحثين بتناول البيانات الضخمة كلاً في مجال تخصصه. (يوسف، ٢٠١٨).

ثانياً: طبيعة المشكلة:

أصبحت بيئة البيانات الضخمة من أهم العوامل التي سوف تعيد صياغة مهنة المحاسبة في الوقت الحالي، ويعتبر هذا الموضوع من الموضوعات الحديثة في مجال المحاسبة والمراجعة والتي لم تلق بعد الاهتمام الكافي من قبل الباحثين حيث من المتوقع أن تؤثر اقتصاديات الأعمال في ظل بيئة البيانات الضخمة على الإفصاح المحاسبي ومن ثم على مهنة المراجعة.

ونظراً لاكتساب مجال التقارير المتكاملة أهمية كبيرة في الفترة الأخيرة بسبب استقطاب المجلس الدولي للتقارير المتكاملة مجموعة كبيرة من الشركات الرائدة في مجال الأعمال لتمثل اللبنة الأولى في تطبيق هذا المجال الجديد، كما أشار التقرير الصادر عام ٢٠١٤ عن B20 (Panel of international accounting net work) - منتدى الأعمال الذي يقدم المشورة لحكومات مجموعة العشرين G20. إلى أن تحسين محتوى تقارير الشركات يجب أن يكون مدفوعاً باحتياجات المستثمرين، لذلك ينبغي أن يسمح للشركات بتحديد أفضل السبل للإفصاح بتقاريرها عن المعلومات المتعلقة بخلق القيمة المستقبلية للشركة وكذلك المخاطر المحيطة بها (إبراهيم، ٢٠١٨).

وقد أشارت الدراسات (على، ٢٠١٢)، (عبد الدايم & العقيلي، ٢٠١٥) إلى وجود بعض الممارسات الجزئية غير المنظمة لتقارير الأعمال المتكاملة في مصر، وتلك الممارسات محدودة وغير نمطية ولا تتبع نموذجاً محدداً وتفصح عن معلومات بعضها مالي وغالبيتها معلومات غير مالية وتحتاج هذه الممارسات إلى الالتزام بتبني مدخل التقارير المتكاملة من جانب جهات الإشراف والرقابة.

ويقوم حالياً مجلس معايير المراجعة والتأكد الدولية (IAASB) بتعديل المعيار الدولي لخدمات التأكد، حيث يترتب على أداء مراقب الحسابات لهذا الدور الجديد إضفاء الثقة على إفصاح الشركات خاصة المقيدة بالبورصة عن الوفاء بمسؤوليتها الاجتماعية والبيئية والحوكومية والأخلاقية من خلال ممارسات التوكيد المهني للتحقق من مصداقية المعلومات وملائمتها لاتخاذ القرار وتوفير إفصاحاً نزيهاً ومتوازناً عما حدث بالشركة، مما ينعكس

إيجابياً على تضيق فجوة التوقعات وترشيد قرارات أصحاب المصالح. (غني، ٢٠١٧)، (Hien, H., et al, 2016).

ونري الباحثة إن التوكيد المهني لمراقب الحسابات على المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة يعتبر مجالاً متطوراً من مجالات التوكيد المهني الإيجابي يحتاج لأن يتم وفق تخطيط مسبق لبرنامج مراجعة متكامل، مما يضيف قيمة لمحتويات هذا الإفصاح وينعكس إيجابياً على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرار.

ونظراً لأن شركات الاتصالات تحتل الصدارة في سوق تنسم بإحتدام المنافسة، وفي ثورة يجري فيها استخدام بيانات العملاء للحصول على رضائهم، كما لجنت بعض شركات الاتصالات في بريطانيا وأسبانيا إلى استخدام البيانات الضخمة في عمليات التنقيب والتحليل لإيجاد طرق فعالة لجذب وطرح خدمات جديدة للمستخدمين للحفاظ عليهم وزيادة عددهم.

كذلك أطلقت شركات الاتصالات السعودية STC خلال فعاليات جيتكس دبي ٢٠١٥ مشروع البيانات الضخمة وتحليلاتها الذي يركز على توليد أفكار خلاقة لفهم خبرات واحتياجات العملاء وملاحظاتهم وتجاربهم عبر مختلف قنوات التواصل، مع اعتبار البيانات الضخمة أحد الأصول الفعالة لنمو الأعمال التجارية المستدامة (www.maaal.com, 2016)، لذلك تري الباحثة أنه يمكن تقييم أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية في شركات الاتصالات المصرية ذات الأسهم المقيدة بسوق الأوراق المالية.

وتأسيساً على ما سبق يمكن صياغة مشكلة البحث في صورة مجموعة من التساؤلات كما يلي:

- ما هي البيانات الضخمة وعلاقتها بالمحاسبة؟
- ما هي انعكاسات بيئة البيانات الضخمة على التقارير المتكاملة؟
- ما هي انعكاسات الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على خدمات المراجعة الخارجية؟
- ما هو دور مراقب الحسابات في اضعاف الثقة على المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة؟
- ما هي القيمة المضافة من توكيد مراقب الحسابات على الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة؟
- كيف يمكن التحقق ميدانياً من أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية في شركات الاتصالات المصرية؟

ثالثاً: أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، ويشق من هذا الهدف العام الأهداف الفرعية التالية:

- ١- التعرف على طبيعة البيانات الضخمة وعلاقتها بالمحاسبة.
- ٢- تحديد أهم انعكاسات بيئة البيانات الضخمة على التقارير المتكاملة.
- ٣- تقييم أهمية الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة لبرنامج المراجعة.
- ٤- تقديم دليل ميداني عن أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية.

رابعاً: أهمية ومواقع البحث:

يستمد البحث أهميته من أهمية المشكلة التي يتصدى لها والتي تتمثل في تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، ويمكن تقسيم أهمية البحث إلى ما يلي:

١- الأهمية الأكاديمية:

- ندرة الدراسات المتخصصة في حدود علم الباحثة التي تناولت تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية بسبب وجود بعض الممارسات الجزئية غير المنظمة للتقارير المتكاملة في مصر.
- يعتبر موضوع البيانات الضخمة من الموضوعات التي تأتي على قائمة أولويات البحث العلمي على المستوى الدولي، حيث فرضت تلك البيانات تحديات ضخمة في مختلف المجالات مما يتطلب التطور في مهنة المحاسبة والمراجعة لمواجهة هذه التحديات والتعامل مع تلك البيانات الضخمة.

٢- الأهمية العلمية:

- مواكبة التطورات المستقبلية في المجالات المستحدثة للإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة والتوكيد المهني عليها.
- المساهمة في تضيق فجوة التوقعات في مجال خدمات التوكيد المهني، والتي سوف تتطلب من مراقب الحسابات تخطيط جيد لبرنامج المراجعة الذي سيواجه تفعيل الشركات المقيدة بالبورصة لمدخل التقارير المتكاملة.
- تقديم دليل ميداني بشأن أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية وأهميته في تلبية احتياجات مستخدمي التقارير.

خامساً: فروض البحث:

- في ضوء طبيعة المشكلة وما هو مستهدف من دراستها تم اقتراح الفروض التالية:
- ١- لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة الخارجية في بيئة البيانات الضخمة.
 - ٢- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
 - ٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية.
 - ٤- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية.

سادساً: منهج البحث:

اعتمدت الباحثة على المنهج المعاصر القائم على المزج بين المنهج الاستقرائي والاستنباطي حيث يقوم المنهج الاستقرائي بدراسة أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، وذلك من خلال تكوين الإطار

النظري للبحث ثم وضع فروض البحث، تحديد المنهجية اللازمة والملائمة للقيام بالدراسة الميدانية وذلك من خلال تحديد نوع البيانات وتفسير النتائج للوصول إلى الحقائق، بينما يقوم المنهج الاستنباطي بإشتقاق نتائج جزئية من النتائج التي تم التوصل إليها إستقراًئياً.

سابعاً: خطة البحث :

في إطار مشكلة البحث وأهميته ووفقاً للمنهج المتبع تم تقسيم البحث على النحو التالي:

- القسم الأول: الإطار العام للبحث.
- القسم الثاني: تحليل وتقييم الدراسات السابقة المرتبطة بموضوع البحث.
- القسم الثالث: طبيعة العلاقة بين البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة.
- القسم الرابع: تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة علي تخطيط برنامج المراجعة الخارجية .
- القسم الخامس: تحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبارات الفروض.
- القسم السادس: النتائج والتوصيات والدراسات البحثية المستقبلية.

القسم الثاني

تحليل وتقييم الدراسات السابقة في مجال البحث

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، ونظراً لتنوع الدراسات السابقة التي ترتبط بموضوع البحث، وأهمية النتائج التي وصلت إليها وفي إطار استكمال جهود تلك الدراسات فقد تناولتها الباحثة على النحو التالي:

أولاً: الدراسات السابقة التي تناولت البيانات الضخمة والإفصاح في التقارير المتكاملة:

- استهدفت دراسة (Ndou, v., etal, 2018) استكشاف الإفصاح عن رأس المال الفكري في الجامعات وأهميته ودوره في تبني التكنولوجيات الابتكارية. وتستكشف الدراسة كيف يمكن استخدام البيانات الضخمة الناتجة من خلال وسائل الاعلام الإلكترونية مثل المواقع والمنصات الإلكترونية مثل فيسبوك كمصدر ثري للبيانات وكفئة إفصاح حيوية عن رأس المال الفكري في الجامعات تحديداً، وقد استخدمت الدراسة مدخل دراسة الحالة الاستكشافية بالتطبيق على إحدى الجامعات الخاصة في البانيا. واستنتجت الدراسة أن رأس المال الفكري يمثل جزءاً محورياً من طبيعة عمل الجامعات وتوصلت للدراسة أنه يمكن استخدام وسائل التواصل الإجتماعية لتوصيل رأس المال الفكري بالجامعة وإن كان ذلك بصورة غير معتمدة، وإن هذا يؤكد على الدور الهام الذي تلعبه البيانات الضخمة عبر الوسائل الاجتماعية في الإفصاح عن رأس المال الفكري داخل الجامعات.
- استهدفت دراسة (يوسف، ٢٠١٨) تقييم أهمية تطوير المحاسبة في ظل بيئة البيانات الضخمة باستخدام التقييم الشامل الفازي، وقد تم التركيز على ثلاثة عناصر هي تطوير معايير المحاسبة، تطوير المقررات الدراسية، وتطوير خصائص جودة المعلومات المحاسبية، وقد توصلت الدراسة إلى أهمية استخدام التقييم الشامل الفازي إلى بيئة البيانات الضخمة للمحاسبة بصفة عامة، كما أوصت الدراسة بضرورة إدراك أهمية البيانات الضخمة عند إصدار أو تطوير المعايير المحاسبية وتطوير المناهج والمقررات الدراسية، والاستفادة من تجربة البنك التجاري الدولي لتعميم التجربة على مختلف البنوك المصرية.
- وتناولت دراسة (إبراهيم، ٢٠١٨) أثر خصائص الشركات على العلاقة بين مستويات الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة وبين القيمة السوقية للشركة وذلك باستخدام أسلوب Panel data بالتطبيق على عينة من الشركات المساهمة المتداول أسهمها في البورصة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة معنوية موجبة بين مستوى الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة وبين القيمة السوقية للشركة، وإن هذه العلاقة تظهر بوضوح بالشركات التي تتمتع بخصائص معينة، وأن زيادة مستوى الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة بتلك الشركات سيزيد من جودة المعلومات المالية وغير المالية ويخفض من مستوى عدم تماثل المعلومات.
- كما تناولت دراسة (Kilic, M., and Kuzey, C., 2018) اختبار طبيعة مدي الإفصاح المستقبلي في التقارير المتكاملة والتعرف على محددات الإفصاح المستقبلي في التقارير المتكاملة واستخدمت الدراسة عينة من شركات غير مالية تتوافر تقاريرها المتكاملة عبر الأنترنت، وتوصلت الدراسة إلى أن غالبية المنشآت تميل إلى تقديم الإفصاح المستقبلي الكيفي أكثر من الكمي وأن تباين النوع وحجم المنشأة يرتبطان إيجابياً بالإفصاح المستقبلي في حين أن الرفع المالي يرتبط سلباً بالإفصاح المستقبلي في التقارير المتكاملة.

- في حين قدمت دراسة (Mark, C., 2018) إطاراً للتعرف على أسباب ظهور الإفصاح البيئي والاجتماعي والإفصاح عن الحوكمة كما اختبر البحث التكاليف والمنافع المرتبطة باستخدام التقارير المتكاملة كأداة لإفصاح الشركات حول الأداء المالي وغير المالي، وقد توصلت الدراسة إلى أن التقارير المتكاملة تساعد الممارسين في تحسين الإشراف التنظيمي وتعزيز مشروعيتهم مع المؤسسات وغيرهم من أصحاب منافع المجتمع وذلك لأنها ترسخ المعلومات البيئية والمجتمعية ومعلومات الحوكمة في التقارير المتكاملة.
- واستهدفت دراسة (Ernesto, D., 2017) التعرف على أهم مخاطر الإفصاح التي تفرضها بيئة البيانات الضخمة واستكشاف الآليات التي من خلالها يمكن ضبط وإحكام الرقابة على مخاطر التسويق والإفصاح في تطبيقات البيانات الضخمة، وتوصلت الدراسة إلى أن تقنيات البيانات الضخمة ترفع من حجم المخاطر الأمنية للبيانات والمعلومات وأن هناك حاجة ماسة لتصميم نظم البيانات الضخمة بحيث تمنع الهجوم على تلك البيانات وتمكن المستخدمين من استردادها وأن أهم وسائل حماية تسريب البيانات الضخمة تتمثل في تأمين العمليات الحسابية في أطر البرمجيات الموزعة وتبني أفضل الممارسات الأمنية في مخازن البيانات وتأمين تخزين البيانات وملف المعاملات والرقابة على الدخول أو الوصول وعمليات المراجعة.
- وتناولت دراسة (Yiming, fu., 2017) مفهوم حوكمة المعلومات البيئية في عصر البيانات الضخمة في الصين، والتعرف على مراحل حوكمة المعلومات البيئية في عصر البيانات الضخمة وتأثيرات مصطلح حوكمة المعلومات البيئية. وقد توصلت الدراسة إلى أن الدافع الرئيسي وراء هذا المصطلح هو الآلية الجبرية المكونة من خلال مشاركة الجمهور العام وأنه يتطلب الموازنة الأساسية بين عرض المعلومات والطلب عليها بما يحقق رضا الجمهور، وفي عصر البيانات الضخمة تتكون حوكمة المعلومات من خمسة مراحل هي تحسين رضا الجمهور، تحسين الإفصاح عن المعلومات ورقابة جودة المعلومات وتكامل جودة المعلومات والعرض متعدد المصادر للمعلومات.
- كما اهتمت دراسة (Rívera- Arrubla, y., etal, 2017) بالتعرف على ماهية تقارير الأعمال المتكاملة وماهي العوامل المحددة لمستوى الإفصاح في التقارير واستخدمت الدراسة البيانات من التقارير السنوية لعينة من الشركات المسجلة في برنامج الاستكشاف لمجلس التقارير المتكاملة، وقد توصلت الدراسة إلى أن مستويات الإفصاح في تقارير الأعمال المتكاملة المنشورة بواسطة الشركات في البرنامج الاستكشافي هي مستويات الإفصاح المتوسطة، وأن مستوى الإفصاح يرتبط بعلاقة ذات دلالة احصائية ببيئة المنظمات المحددة وتأكيد التقارير والنشر في الموقع الإلكتروني للمجلس.
- كما استهدفت دراسة (King, M., E., 2017) مساعدة أعضاء هيئة الحوكمة والمديرين التنفيذيين المسؤولين عن إعداد التقارير المتكاملة في جنوب أفريقيا، حيث تبرز الدراسة أهمية الإفصاح عن حوكمة الشركات في التقارير المتكاملة ومنافع هذا الإفصاح وقد توصلت الدراسة إلى احتياج مستخدمي التقارير المتكاملة إلى عمل تقييم حول جودة حوكمة المنظمات، وكذلك فهم نتائج الحوكمة المرغوبة بالنسبة لهيئة الحوكمة وكيفية تحقيق هذه النتائج وأيضاً ضرورة أخذ عملية خلق القيمة بعين الاعتبار من المدخلات إلى النتائج عند إعداد هذه التقارير بما في ذلك جودة علامات أصحاب المنافع واستجابة المنظمة لاحتياجات واهتمامات وتوقعات أصحاب المنافع والمفاضلة بين راسخ المال وإدارة المخاطر والعرض والتكنولوجيا والمعلومات.

• في حين تناولت دراسة (Bobitan, R., 2016) مؤشرات الأداء الرئيسية من خلال التقارير المتكاملة، وتقيم الدراسة قدرات المنظمة على خلق القيمة في الأجل الطويل والقصير ارتكازاً على التقارير السنوية المتكاملة المنشورة، وقد توصلت الدراسة إلى أن التقارير المتكاملة تمثل الأداة الإدارية لمؤشرات الأداء الرئيسية وأن هذه التقارير تحتوي على مستوى مرتفع من الإفصاح عن مؤشرات الأداء الرئيسية حيث تفصح الشركات من خلال التقرير المتكامل عن الجوانب المختلفة المتعلقة بالأداء المالي والأداء البيئي وأداء الموارد البشرية وغيرها من الجوانب الهامة المشمولة عليها التقارير المتكاملة.

■ في حين دراسة (Gupta, Mc., 2016) هدفت إلى التعرف على مستويات الإفصاح في التقارير المتكاملة، وأهم النتائج المحققة من خلال هذه التقارير وتوصلت الدراسة إلى أن التقرير المتكامل يشير إلى التمثيل المتكامل لأداء الشركة من ناحية كلاً من المعلومات المالية والمعلومات الأخرى ذات القيمة الملائمة، وأن هذه التقارير تقدم مستوى مرتفع لبيانات الأداء وتوضح مدى ملائمة المعلومات ذات القيمة العالية في العمليات أو المنظمة ككل بالإضافة إلى أنها تدعم عملية صنع القرار طويلة الأجل في المنظمة، وكذلك توفر الاتصالات الضرورية اللازمة لمجموعة كبيرة من أصحاب المنافع.

■ كما قامت دراسة (Zhou, etal, 2016) باستطلاع الآثار الاقتصادية المرتبطة بالتقارير المتكاملة، حيث قامت الدراسة بإجراء مقارنة بين شركات العينة المأخوذة من الشركات المسجلة ببورصة جوهانسبرج قبل وبعد تطبيق التقارير المتكاملة، وقد توصلت الدراسة إلى وجود علاقة ارتباط عكسية بين مستوى الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة وتنبؤات المحللين عن أداء الشركة، كما أن هناك تأثير غير مباشر من جانب مستوى الإفصاح في التقارير المتكاملة على تكلفة التمويل.

■ واستهدفت دراسة (Zawistowska, S., 2015) معالجة دور البيانات الضخمة في الشركات متعددة الجنسيات ذات أجندة استدامة الشركات وقد ركزت الدراسة على المكاسب المدركة التي تحققها الشركات متعددة الجنسيات من تطبيق البيانات الضخمة وذلك من خلال دراسة الحالة على اثنين من الشركات متعددة الجنسيات، وقد توصلت الدراسة إلى أن هذه الشركات تنتظر إلى المشاركة في البيانات الضخمة واستدامة الشركات على أنها ذات أهمية كبيرة لعملياتها وتستخدم هذه الشركات البيانات الضخمة في دعم الشفافية والتي بدورها تدعم استدامة الشركات بصورة غير مباشرة، وأن الاستخدام العملي للبيانات الضخمة بواسطة هذه الشركات هو تحسين نشر تقارير الاستدامة وفرص القياس المقارن.

ثانياً: الدراسات السابقة التي تناولت مراجعة البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة:

■ استهدفت دراسة (George, S., etal, 2018) استكشاف الاستثمار على البيانات الضخمة وتحليلات البيانات (BDA) في مداخل مؤسسات المراجعة، وتتعرف الدراسة على العلاقة بين تقديم البيانات الضخمة والتغيرات الحادثة في تكنولوجيا المراجعة في الأونة الأخيرة، وقد تضمنت الدراسة مقابلات مع أفراد من ذوي الخبرة في تنفيذ وتقييم تأثير البيانات الضخمة وتحليلات البيانات في المراجعة، وتوصلت الدراسة إلى أن البيانات الضخمة لها دور فعال وكبير في إحداث تغييرات جوهرية في عملية المراجعة والأحكام المهنية للمراجعين والعلاقة بين المراجعين وعملائهم، كما أنها أثرت على طبيعة إجراءات المراجعة والقدرة على توفير وسائل دعم جودة المراجعة.

■ كما استهدفت دراسة (غنيم، ٢٠١٧) دراسة واختبار مدى قبول مراقبي حسابات الشركات المقيدة بالبورصة السعودية للإطار المهني للتوكيد على المحتوى المعلوماتي

لتقارير الأعمال المتكاملة مع بيان أثر هذا التوكيد على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات، وتوصلت الدراسة إلى ضرورة قيام الهيئات والمنظمات المهنية بإصدار معيار محاسبي عن تقارير الأعمال المتكاملة وتحديث معيار فحص التوكيدات في ضوء ما تم من تعديلات على معيار التوكيد المهني الدولي رقم (٣٠٠٠)، كذلك ضرورة قيام مكاتب المحاسبة والمراجعة بالمملكة بتصميم وتنفيذ برامج لتنمية إدراك المراجعين مهنياً لمواجهة الطلب المتزايد على تقارير الأعمال المتكاملة والتوكيد عليها، كما قدمت الدراسة دليل تجريبي على وجود تأثيراً إيجابياً لهذا التوكيد على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات.

- في حين اهتمت دراسة (Deniz, A., et al, 2017) بتوضيح مدي حاجة مهنة المراجعة الخارجية إلى التحرك نحو البيانات الضخمة وتحليلات المراجعة، وكذلك التعرف على مشاكل الاستخدام المتنامي للبيانات الضخمة والتحليلات المعقدة بواسطة العملاء، وقد توصلت الدراسة إلى أن البيانات الضخمة وتحليلات الأعمال تعمل بصورة ضخمة على تغيير بيئة الأعمال وقدرات عمليات الأعمال ويتم تعجيل الأعمال بصورة جوهرية، وأن ذلك أيضاً يجب أن يحدث داخل بيئة المراجعة الخارجية حيث يجب أن تغير من قواعدها وإجراءاتها بحيث تصبح توقيتاتها متزامنة مع الأنماط التحليلية التنبؤية والوقائية ويعني ذلك أن البيانات الضخمة تؤدي إلى تغيير بيئة المراجعة بصورة جوهرية، كما أن هناك احتياجات بحثية عديدة في هذا الإطار.
- وتناولت دراسة (Rose, Anna M., 2017) اختبار كيف يؤثر توقيت اعتبارات البيانات الضخمة على تقييم المراجعين لأدلة المراجعة، وتختبر الدراسة ما إذا كان استخدام نمط المعالجة المحاسبية الحديثة مقارنة بنمط المعالجة المدروسة يؤثر على استخدام وتقييم المراجعين لتصورات البيانات الضخمة، وقد أجريت الدراسة على عدد من المراجعين بالمؤسسات الأربعة الكبرى للمراجعة. وقد توصلت الدراسة إلى أن المراجعين يواجهون صعوبات جوهرية على الأنماط في تصورات البيانات الضخمة عند استعراضها قبل أدلة المراجعة التقليدية وتتمثل في مخاوف حول التعريفات المحتملة وبالتالي يرفعون ساعات المراجعة المخطط بصورة أكبر وأن تصورات البيانات الضخمة المستخدمة كأدلة مراجعة لها منافع قليلة عند مراجعتها قبل اختبار المراجعين لأدلة المراجعة التقليدية.
- كما اهتمت دراسة (Smith., S. 2016) بالتعرف على ظاهرة التقارير المتكاملة ومدي تأثيرها على تطور مهنة المراجعة في المستقبل، وتختبر الدراسة الانعكاسات والتأثيرات المحتملة للتقارير المتكاملة على مهنة المحاسبة والمراجعة، وقد افترضت الدراسة إطار متكامل لتطوير وظيفة المحاسبة الإستراتيجية وهي الأكثر مشاركة في ضوء تقديم التقارير المتكاملة. وتوصلت الدراسة إلى أن وظيفة المحاسبة والمراجعة الإستراتيجية لا بد أن تعمل على تكامل احتياجات أصحاب المنافع الداخليين والخارجيين في كلا من التقارير الدولية والعمليات المستمرة وأن ظاهرة التقارير المتكاملة لها انعكاسات جوهرية على تطور وظيفة المحاسبة والمراجعة في المنظمات وأنه يجب تطوير المهنة لمواجهة التحديات التي تفرضها التقارير المتكاملة وكيفية إعدادها ومراجعتها وذلك لأن احتمالات النمو والتطور المستقبلي تشتمل على الحاجة إلى المعيارية والمقاييس المحددة في مجال المحاسبة المستدامة المتنامي.
- وقد هدفت دراسة (حسن، ٢٠١٦) إلى إبراز دور المراجعة الخارجية في فحص وتقييم تقارير الاستدامة للشركات باعتبارها الجهة الرئيسية التي تجري هذا التقييم بمستوى الجودة المطلوب وذلك بالتطبيق على البيئة المصرية، وقد توصلت الدراسة

إلى تحديد مجموعة من العوامل التي تؤثر على عمل المراجع الخارجي عند فحص وتقييم الاستدامة للشركات وأهمية التأكيد على هذا التقارير.

كما تناولت دراسة (Abdifatah, A., H., and Anifowose, M., 2016) كيفية اختبار دور وظيفة لجنة المراجعة كمزود للتأكيد الداخلي في ممارسة التقارير المتكاملة حديثة العهد واختبار دور الفعالية الكلية والجوانب المحددة لوظيفة لجنة المراجعة في ممارسة التقارير المتكاملة وذلك في عينة من الشركات الضخمة جنوب أفريقيا بعد تقديمها للتقارير المتكاملة، وقد توصلت الدراسة إلى أن الفعالية الكلية لوظيفة لجنة المراجعة لها علاقة إيجابية قوية بمدى وجود ممارسات التقارير المتكاملة، وأنه لم يتم التوصل إلى وجود علاقة بين الجوانب الرئيسية لوظيفة لجنة المراجعة. مثل استقلالية لجنة المراجعة والخبرة المالية وممارسة التقارير المتكاملة، وأن آلية التأكيد الداخلية مثل وظيفة لجنة المراجعة الداخلية تمثل آلية تأكيد أصلية وفعالة في دعم مصداقية واعتمادية ممارسات التقارير غير المالية خصوصاً ممارسة التقارير المتكاملة.

في حين قدمت دراسة (Kyunghee, Y., et al, 2015) إطاراً يختبر استخدام البيانات الضخمة كأداة مراجعة حتمية، حيث تقيم الدراسة قابلية تطبيق البيانات الضخمة باستخدام إطار معايير أدلة المراجعة وتقدم تحليل التكلفة والمنفعة بالنسبة لاعتبارات الكفاية والمصدقية والملائمة، كما ناقشت الدراسة كيفية التكامل مع أدلة المراجعة التقليدية ومشكلات نقل المعلومات وحماية سرية المعلومات، وقد توصلت الدراسة إلى أن البيانات الضخمة سوف تلعب دوراً بالغ الأهمية في عملية المراجعة، كما أنه سيتم استخدام البيانات الضخمة لخفض اعتماد المراجعين على بيانات العميل وسوف تقدم المقاييس المقارن المستقل لتقييم أدلة المراجعة الداخلية.

وقد استهدفت دراسة (Helen, B., et al, 2015) إلى التعرف على المضامين السلوكية للبيانات الضخمة وتأثيراتها على أحكام المراجعين وعملية صنع القرار، وعالجت الدراسة نقاط ضعف معالجة المعلومات والقيود التي تعوق الاستخدام والتحليل الفعال للبيانات الضخمة في بيئة المراجعة، وتقدم الدراسة المضامين السلوكية للبيانات الضخمة على أحكام المراجعة من خلال مراجعة مشكلات حمولة المعلومات الزائدة وملامنة المعلومات الزائدة والتعرف على الأنماط والغموض، وكذلك التحديات التي تواجه المراجعين عند الاشتغال على البيانات الضخمة في تحليلات المراجعة والأدوات التحليلية المتنوعة المستخدمة حالياً بواسطة الشركات في تحليل البيانات الضخمة.

ثالثاً: تحليل وتقييم المراسلات السابقة وإظهار القوة البحثية:

١- فيما يتعلق بالدراسات التي تناولت البيانات الضخمة والإفصاح في التقارير المتكاملة، تستنتج الباحثة ما يلي:

انفقت العديد من الدراسات (Ndou, V., et al, 2018)، (يوسف، ٢٠١٨)، (Ernesto, D., 2017) & (Yiming,Fu., 2017) على أهمية البيانات الضخمة للمحاسبة بشكل عام وللإفصاح المحاسبي بشكل خاص في ظل المخاطر التي تفرضها بيئة البيانات الضخمة مثل مخاطر التسريب ومخاطر أمن البيانات والمعلومات، وظهور مفهوم حوكمة المعلومات البيئية في عصر البيانات الضخمة.

قدمت نتائج دراسة كل من (Zawistowska, S., 2015)، (Ndou, V., et al, 2018)، (يوسف، ٢٠١٨) إطاراً شاملاً لأهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة، حيث يمكن أن تلعب البيانات الضخمة دوراً هاماً في الإفصاح عن رأس المال الفكري داخل الجامعات، كما أن هناك عدة مكاسب تحققها الشركات متعددة الجنسيات من تطبيق البيانات الضخمة والتي تتمثل في دعم الشفافية وتعزيز استدامة الشركات،

ودورها الهام في إدراك أهمية تطوير المعايير المحاسبية ومناهج ومقررات المحاسبة والحاجة إلى تبني أفضل الممارسات الآمنة في تأمين تخزين البيانات.

- أما فيما يتعلق بالإفصاح في التقارير المتكاملة فقد توصلت دراسات (Zhou, et al, 2016)، (Rivera- Arrubla, Y., et al, 2017)، (Mark, C., 2018)، (إبراهيم، ٢٠١٨) إلى وجود علاقة بين مستويات الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة وبين كلاً من القيمة السوقية للشركة، مساعدة الممارسين في تحسين الإشراف التنظيمي وتعزيز مشروعاتهم مع أصحاب منافع المجتمع، وبيئة المنظمات المحددة وتأكيد التقارير، وتنبؤات المحللين الماليين عن أداء الشركة.
- وقدمت دراسات (Gupta, MC., 2016)، (Bobitan, R., 2016)، (King, M., E., 2019)، توصيات بتطوير إطار الإفصاح في التقارير المتكاملة عن الأداء المالي والبيئي وأداء الموارد البشرية والإفصاح عن حوكمة الشركات حتى يشير التقرير المتكامل إلى تمثيل متكامل عن أداء الشركة داعماً عملية صنع القرار طويلة الأجل في المنظمات.

٢- فيما يتعلق بالدراسات التي تناولت مراجعة البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة:

- في إطار مراجعة التقارير المتكاملة والتوكيد عليها اتفقت العديد من الدراسات (غنيم، ٢٠١٧)، (Smith, S., 2016)، (حسن، ٢٠١٦)، (Abdifatah, A., H. Anifowose M., 2016) على أهمية التوكيد على المحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة، لما لذلك التوكيد من أثر على إدراك أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات وكذلك اتفقت هذه الدراسات على أهمية تطوير مهنة المحاسبة والمراجعة لمواجهة التحديات التي تفرضها التقارير المتكاملة.
- في إطار تطوير المراجعة في ظل بيئة البيانات الضخمة اتفقت العديد من الدراسات (George, S., et al, 2018)، (Deniz, A., et al, 2017)، (Helen B., et al 2015)، (Rose, Anna M., 2017)، (Kynughee, Y., et al, 2015) على أن البيانات الضخمة لها دور فعال وكبير في إحداث تغييرات جوهرية في عملية المراجعة والأحكام المهنية والعلاقة بين المراجعين وعملائهم، كما أنها أثرت على طبيعة إجراءات المراجعة وأدلة الإثبات.

٣- ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة:

- أ - على الرغم من أن الدراسات السابقة قد حققت تقدماً ملحوظاً في مجال مراجعة الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة وفي مجال المحاسبة والمراجعة في بيئة البيانات الضخمة، إلا أنه ما زال هناك بعض الفجوات البحثية في هذا المجال وهي:
 - مدي ملائمة التقارير المتكاملة للإفصاح عن البيانات الضخمة.
 - مدي ملائمة معايير المراجعة المرتبطة للتوكيد على المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
 - في حدود علم الباحثة لا توجد دراسات تناولت الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة أو دراسات تناولت أثر هذا الإفصاح على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية.

ب- طبقت الدراسة الحالية على عدد من شركات الاتصالات المقيدة بالبورصة المصرية، وذلك عن طريق اختبارات احصائية متعددة لاختبار مدى صحة فروض الدراسة بالاعتماد على بيانات أولية تم تجميعها عن طريق قائمة الاستقصاء.

القسم الثالث

طبيعة العلاقة بين البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة

يتأثر نظام المعلومات المحاسبية بالتعامل مع البيانات الضخمة التي تتطور باستمرار من حيث الحجم والنوع والسرعة، وذلك بسبب عمليات الرقمنة التي انتهجتها الشركات والمؤسسات في السنوات الماضية والانتشار الواسع لشبكات التواصل الاجتماعي وتطبيقات المحادثات وتكنولوجيا الأنترنت، حيث يمكن القول أنه بحلول عام ٢٠٢٠ يمكن أن يبلغ حجم البيانات التي ينتجها كل شخص في اللحظة الواحدة حوالي ١,٧ ميجا بايت، بينما قد يصبح عدد الأجهزة المتصلة على شبكة الأنترنت أكبر من عدد سكان العالم بثلاث مرات (Sledgianowski, D., etal, 2017) , (Bhimani, A., willcocks, L., 2014) وتظهر العلاقة بين البيانات الضخمة والتقارير المتكاملة من خلال العناصر التالية:

أولاً: البيانات الضخمة وعلاقتها بالمحاسبة:

١- ماهية البيانات الضخمة وأنواعها:

إن مصطلح البيانات الضخمة يعبر عن مجموعة ضخمة من البيانات المعقدة والمتداخلة بشدة (كالتغريدات على تويتر، الرسائل النصية، الإعجابات بمنتج أو منشور معين، مشاركة الحالة أو فيديو مع الأصدقاء، حجم تداول الأسهم، مؤشرات وأخبار الطقس، وغير ذلك) مما يصعب معالجتها وإدارتها باستخدام أداة واحدة من أدوات إدارة قواعد البيانات أو بالطرق التقليدية لمعالجة البيانات. وفي كل يوم تضاف أدوات أخرى لإدخال البيانات كالهواتف الذكية، محددات المواقع الجغرافية، قارئات بيانات السير والمرور وغيرها في العالم كله. (يوسف، ٢٠١٨).

ويعرفها (Peipei, Liu., etal, 2018) بأنها البيانات التي لا يمكن تخزينها أو تحليلها من قبل الأجهزة والبرمجيات التقليدية، كما يعرفها (Begenau, J., etal, 2018) أنها مجموعة متنوعة من البيانات بكميات كبيرة يصعب التعامل معها بشكل جيد.

وترى الباحثة إن مصطلح البيانات الضخمة يشير إلى مجموعات البيانات الكبيرة للغاية المنظمة أو الغير منظمة، المعقدة بدرجة كبيرة والتي تحتاج إلى أنظمة معالجة أكثر تطوراً من أنظمة معالجة البيانات التقليدية، وذلك للكشف عن الأنماط المخفية واتجاهات السوق وتفضيلات العملاء وأي معلومات أخرى تساعد أصحاب الأعمال على اتخاذ قرارات صحيحة ومدروسة وبناءه.

وتنقسم البيانات الخام إلى ثلاثة أنواع (Manyika J., etal, 2011) وهي البيانات المنظمة في صورة جداول أو قواعد بيانات تمهيداً لمعالجتها، والبيانات غير المهيكلة والتي تشكل النسبة الأكبر من البيانات وهي التي تنتج من كتابات نصية وصورة وفيديو ورسائل وروابط على مواقع الأنترنت، والبيانات شبه المهيكلة والتي لا تصمم في جداول أو قواعد بيانات.

ومن ثم ترى الباحثة أنه يمكن تقسيم البيانات الضخمة إلى ستة أنواع طبقاً لمصادر الحصول عليها، وتتمثل هذه المصادر فيما يلي: (Chen, C.P., Zhang, C.y., 2010)

المصادر النائية عن إدارة أحد البرامج سواء كان حكومي أو غير حكومي: مثل انسجلات الطبية الإلكترونية، المصادر التجارية: مثل معاملات البطاقات الائتمانية، مصادر شبكات أجهزة الاستشعار: مثل أجهزة استشعار الطرق، مصادر أجهزة التتبع: مثل تتبع البيانات المستمدة من الهواتف المحمولة، مصادر البيانات السلوكية: مثل عدد مرات البحث على الأنترنت عن منتج أو خدمة، مصادر البيانات المتعلقة بالأراء: مثل التعليقات على وسائل التواصل الاجتماعي.

٢- خصائص البيانات الضخمة:

تتميز البيانات الضخمة بالخصائص التالية (الأكلبي، ٢٠١٧)، (حبش، ٢٠١٣) (Hilbert, M., 2015) الحجم، حيث تتوافر كميات كبيرة من البيانات- السرعة، حيث ينمو حجم البيانات بشكل متسارع- التنوع، حيث تتنوع البيانات إلى بيانات منظمة ومهيكله وبيانات غير منظمة أو غير مهيكله- الصدق، حيث تختلف جودة البيانات التي يتم الحصول عليها مما يؤثر على صدق ودقة التحليل.

ويمكن من خلال معالجة البيانات الضخمة للمنظمات وتحليلها التوصل إلى مستويات متقدمة من الذكاء التنبئي والقدرة على فهم نمط وسلوكيات ورغبات الأشخاص الذين تتعامل معهم سواء كانوا عملاء تجاريين أو عاديين، وهو ما سوف يعطي معلومات مفيدة للمخططين ومتخذي القرار.

ويحتاج تحليل هذه البيانات إلى التحكم في كيفية استخدام الطرق لاستخراج البيانات التعليمية وتحليل التعليمات الموجودة في هذه البيانات (Peipei, liu., et al, 2018). ومما تقدم ترى الباحثة أن تأجيل التعامل مع البيانات الضخمة في المنظمات لم يعد مجدياً، حيث يجب على المنظمات العمل على اقتناء أنظمة وأدوات تحليل ومعالجة البيانات واستخراج المعلومات المفيدة لأغراض اتخاذ القرارات.

٣- أهمية البيانات الضخمة وصعوبات التعامل معها:

تتفق الباحثة مع دراسة (الأكلبي، ٢٠١٧)، (Begenau, J., et al, 2018) في أنه من الصعب استخدام البيانات الضخمة بكفاءة وفعالية والاستفادة منها بشكل جيد بوضعها كما هي لأنها كبيرة جداً ومعقدة وتزداد بشكل هام بسرعة مذهلة، حيث يذكر مؤشر سيسكو للشبكات البصرية (٢٠١٦) بأن حركة البيانات المتنقلة عالمياً سوف تزداد ثمانية أضعاف تقريباً بين عامي ٢٠١٥ و ٢٠٢٠ وأن حركة البيانات المتنقلة تنمو بمعدل مركب بلغت نسبته ٥٣% ليصل إلى ٣٠,٦ اكسابايت شهرياً بحلول عام ٢٠٢٠، كما تواجه الشركات الكبيرة مشكلة تضخم البيانات وخاصة التي يعمل فيها جنسيات متعددة أو تلك التي لها فروع دولية أو التي لديها عملاء في مختلف الدول. وقد أعلنت الولايات المتحدة الأمريكية في عام ٢٠١٢ عن مبادرة البيانات الضخمة القومية التي تتألف من ستة إدارات ووكالات فيدرالية تودع أكثر من ٢٠٠ مليون دولار لمشاريع البيانات الضخمة بغرض الانتفاع الأمثل منها وتحقيق الأمن المعلوماتي والميزة التنافسية.

وتتبع أهمية البيانات الضخمة من أنها تقدم ميزة تنافسية للمنظمات التي تتمكن من معالجة وتحليل محتوى البيانات الضخمة والسيطرة عليها من خلال الميزانيات الكافية لنتم الاستفادة منها (Gandomi, A., & Haider, M., 2015)، (Gepp, A., et al, 2018) وتشير الباحثة أن إلى أهمية البيانات الضخمة تتبع من تقديمها لأصحاب الأعمال والشركات المزايا التالية: تقييم سمعة ومكانة الشركة، التحليل التنافسي، استهداف المستخدمين والعملاء، تطوير المنتجات ومعرفة رضا المستخدمين، رؤية أفضل للمبيعات، خفض تكاليف الصيانة.

وقد أشارت بعض الدراسات إلى مجموعة من الصعوبات التي تواجه نمو وتضخم البيانات الضخمة (Stonem, 2014)، (Gepp, A., et al, 2018) وهي: حجم البيانات، سرعة نمو البيانات، والتنوع الذي يؤدي إلى تغير في شكل البيانات العادية، كما قد تنشأ مخاطر الاحتيال نتيجة هذا الكم الهائل من البيانات ونتيجة انتهاك الخصوصية وأمن المعلومات، ومن خلال الصعوبات السابقة ترى الباحثة أنه يمكن مواجهة التحديات السابقة من خلال:

أ - استخدام التقنيات المتخصصة في معالجة البيانات بكفاءة عالية وإدارتها وتحليلها، والعمل على الاستفادة من التخزين والحوسبة السحابية ونقل البيانات عبر الشبكات الموفرة للحماية مثل أنظمة التقنيات الافتراضية وانتزعت الأشياء.

ب- توظيف المتخصصين الذين لديهم القدرة على إجراء عمليات التحليل الدقيق للبيانات وإدارة تدفق البيانات من خلال استخدام النماذج التنبؤية، مما يساعد في استثمار البيانات لأغراض التخطيط واتخاذ القرارات وتقليل حجم البيانات الغير مستغلة.

٤- أنظمة تحليل البيانات الضخمة:

إن الحاجة الملحة إلى اقتناء نظام يضمن سرعة فائقة في تحليل البيانات الضخمة في الوقت المناسب هي التي أدت إلى ظهور عدد من النظم التي اختلفت بأعمال التحليل للبيانات، وتتمثل أحدث أنظمة تحليل البيانات الضخمة في الآتي:

(مدونة مشروعات البيانات الضخمة بالعربية، ٢٠١٦)، (Gunther, w., etal, 2017)، (Srivastave, u., Gopalkrishnan, S., 2015):

أ - نظام Mongo، DB: هو نظام حر مفتوح المصدر يقوم بتخزين ومعالجة البيانات في صيغة Json، وهو أداة مفيدة جداً في تحليل البيانات الضخمة.

ب- نظام Cassandra: وهو نظام لإدارة قواعد البيانات الموزعة، وهو مفتوح المصدر قد تم إنشاؤه من قبل شركة Facebook وهو قادر على معالجة كمية كبيرة من البيانات الموزعة على عدة خوادم Servers.

ج- نظام Spark: وهو نظام حوسبة عنقودية مفتوحة المصدر.

د - نظام Hadoop: وهو حزمة برامج مفتوحة المصدر مكتوبة بلغة Java ويتميز بقدرته الكبيرة على تخزين ومعالجة البيانات الضخمة سواء المنتظمة أو غير المنتظمة.

هـ- نظام Google Fusian Tables: وهو نظام ذو إمكانيات كبيرة في تحليل البيانات وتجسيدها في شكل رسوم بيانات وخرائط، ولذلك فهو من أهم أدوات تحليل البيانات.

و- نظام Nodexl: وهو نظام لتحليل وتجسيد العلاقات والشبكات وهو نظام حر مفتوح المصدر، ويمتلك قدرة على تجميع البيانات من منصات التواصل الاجتماعي، مما يجعله واحداً من أهم أدوات الإحصاء وتحليل البيانات الكبيرة.

ز- نظام Couch DB: هو قاعدة بيانات مفتوحة المصدر قادرة على تخزين ومعالجة البيانات الضخمة في صيغة Json.

ح- نظام Apache Hive: وهو واحد من أفضل أنظمة تحليل البيانات الضخمة.

ط- نظام Tableau: حيث تعتبر أداة مجانية يمكن من التأكد من صحة الفرضيات واستكشاف البيانات بشكل سريع.

ي- نظام Rapid Miner: وهو نظام مفتوح المصدر يساعد على تمثيل البيانات ومعالجتها إضافة إلى النشر والتقييم والتحليلات التنبؤية.

ك- نظام Open Refine: وهو يمثل أداة فعالة للعمل على البيانات غير المنظمة وتحويلها إلى صيغة أخرى، كما أنه قادر على تجميع البيانات من مواقع الويب المختلفة.

ل- نظام Knime: هو أحد الأنظمة التي تساعد على اكتشاف الإمكانيات الخفية للبيانات والتنبؤ بخصائص جديدة والحصول على رؤى جديدة.

م- نظام Wolfram Alpha: هو محرك بحث متطور على تحليل البيانات المتعلقة بموضوع البحث ومن ثم تقديم جداول ورسوم بيانية حول الأسعار، أحدث المعاملات، مقارنة الأداء وغيرها.

ن- نظام Solver: وهو يمثل أداة مضافة على برنامج (Microsoft office Excel)، تعمل على تحليل البيانات بشكل سريع ومتقدم.

وترى الباحثة أن أنظمة تحليل البيانات الضخمة السابق ذكرها تحتاج إلى بنية تحتية عالية التجهيزات والأفراد المتخصصين في استخدامها.

٥- دور المحاسبة في بيئة البيانات الضخمة لغرض دعم التنمية المستدامة:

لقد أصبح الكم الهائل من البيانات التي يجري إنتاجها وتخزينها والعمل على إتاحتها من مواقع متعددة مصدر قوة رئيسي لأي مجتمع قائم على المعرفة، فهذه البيانات الضخمة من شأنها في حال إدارتها على نحو صحيح أن تسهم أسهاماً مؤثراً في التنمية الاقتصادية والاجتماعية المستدامة، ولعل ما يشير إلى الاهتمام المتزايد للدول العربية بالبيانات الضخمة اجتماع أكثر من ١٥٠ مشارك من ممثلي المنظمات الدولية والإقليمية والمكاتب الإحصائية والأكاديمية ومجتمع الأعمال في أكتوبر ٢٠١٦ لمناقشة فرص وتحديات ثورة البيانات للمتابعة الإحصائية لأجندة التنمية ٢٠٣٠، كما وضعت هيئة تنظيم الاتصالات بسلطنة عمان وشبكة الهيئات العربية قطاع الاتصالات وتقنية المعلومات "مشروع البيانات الضخمة الإطار التنظيمي" في ٢٠١٦ والذي حدد كل ما يخص استخدام ومعالجة البيانات. (مقناني، ٢٠١٨)

وعلى مستوى المنشأة هناك أربعة جوانب للاستدامة وهي الجانب المالي والذي يشمل العائد المناسب لمستوى المخاطر، والتأثير الاجتماعي والذي يعني تأثير عمليات وأنشطة المنشأة على المجتمع في ضوء العقد الاجتماعي وتأثير أصحاب المصالح، والتأثير البيئي وهو تأثير عمليات وأنشطة المنشأة على البيئة، وثقافة المنظمة وهي العلاقة بين المنظمة وأصحاب المصالح الداخليين. (فريد، ٢٠١٦).

وقد انعكس تطور الاهتمام بقضايا التنمية المستدامة على الفكر المحاسبي، حيث حاولت الدراسات المحاسبية تحسين مجالات القياس والإفصاح المحاسبي وتوسيع مضمونه من أهمها الإفصاح عن الاسهامات الاجتماعية والبيئة والاقتصادية للوحدات. (بدوي، ٢٠١٥).

ويمكن للبيانات الضخمة أن تدعم الشركات في تقييم أصولها عن طريق تعدد أساليب وتقنيات التقييم، ولذلك يجب على المحاسبين تحديد البيانات القيمة واختيار أسلوب التقييم المناسب وتحديد الافتراضات الرئيسية، مما يساهم في زيادة قيم البيانات من خلال السيطرة على البيانات وتحويلها إلى مجموعات من البيانات الهامة والأمنة والدقيقة، مما يزيد الطلب على المعلومات المالية من قبل المستخدمين، كما أن استخدام تلك البيانات لن يكون قاصراً على الإفصاح المحاسبي حيث يمكن استخدام البيانات الضخمة في اتخاذ القرارات المالية وغير المالية. (Gunther, W., et al, 2017), (Al-Htaybat, K., 2017)، وقد أكدت الدراسات على أهمية البيانات الضخمة للمحاسبة، مما يتطلب تدريب المحاسبين لإكتساب مهارات جديدة للتعامل مع قواعد البيانات الضخمة وتوافر مهارات استخدام التكنولوجيا (Krahel, J.p., Titera, W.R., 2015) & (Vasarhelyi, M., et al, 2015).

ومن المتوقع أن تؤثر بيئة البيانات الضخمة على المحاسبة من خلال تحقيق إمتياز ملكية البيانات والتعامل مع البيانات المتغيرة والمتضاربة أحياناً وتضمينها في الإفصاح المحاسبي، والقدرة على صياغة وتخزين وتحليل مقاييس الأداء الجديدة والقدرة على استخدام تلك البيانات في إجراء التنبؤات وزيادة شفافية التقارير المالية. (يوسف، ٢٠١٨) (Coyne, J., et al, 2016).

وتتفق الباحثة مع رأي (يوسف، ٢٠١٨) في أن بيئة البيانات الضخمة تساهم في الإفصاح البيئي والتقرير عن الاستدامة وإعداد التقارير المتكاملة، حيث تتوفر البيانات التي يمكن الحصول منها على معلومات مفيدة تساهم في تحقيق أهداف الإفصاح البيئي

والاجتماعي، مع مراعاة أن يتم تحليل وتقييم البيانات الضخمة بطريقة فعالة لتتحول إلى معلومات بتكلفة معقولة.

كما تتفق الباحثة مع (Sutton, S., et al, 2013), (Titera, W., 2013)، في أنه يمكن الاستفادة من نتائج تحليل البيانات الضخمة المتاحة عن تقديرات المبيعات والتكاليف والمزج البيعي والموارد البشرية في الحصول على معلومات هامة للاستخدامات الداخلية والإفصاح الاختياري وكذلك تقوية الوضع التنافسي للشركة.

وأن التوسع المحتمل للتقارير المتكاملة سينعكس بوضوح على المحاسبة من خلال الإفصاح لمختلف أطراف أصحاب المصلحة، ويتطلب ذلك أن تتعامل المعايير المحاسبية مع محتوى قواعد البيانات وليس مع قواعد الإفصاح الحالية مثل قواعد البيانات العلانية والروابط مع البيانات النصية واستخدام XBRL على نطاق واسع للإفصاح (يوسف، ٢٠١٨).

وينعكس أثر البيانات الضخمة على معايير إعداد التقارير المالية في النقاط التالية: التركيز على البيانات الأساسية التي يتعين توفيرها في مجال القياس خاصة محتوى وتوقيت ومستوى التجميع، سوف تتعامل معايير وقواعد الإفصاح مع مستوى أدق من الإفصاح عن المنشأة، تقديم توجيهات بديلة للإفصاح إلى مستخدمي المعلومات المالية، تغيير مدخل تقرير واحد للجميع، مما يسمح بتغيرات إستراتيجية للتفاصيل ذات الصلة ويلزم تقديم تقارير خاصة عن القابلية للمقارنة. (Warren, J.D., et al, 2015)

وقد اتجهت مصر في أخذ خطوات إيجابية في عام ٢٠١٠ للتركيز على مؤشر البعد البيئي والمسئولية الاجتماعية كمؤشرات لتقييم أداء الشركات، إلا أن تفعيل المعايير المحاسبية تجاه الإفصاح عن الأداء البيئي لمنظمات الأعمال والمسئولية الاجتماعية ما زالت تنتظر إصدار معيار محاسبي ينظم الإفصاح المحاسبي عن المعلومات غير المالية المرتبطة بالتكاليف والمنافع الاجتماعية لمحددات تنظيم عرض المعلومات للحكم على مساهمتها في دعم أنماط التنمية المستدامة مما يعطي بواعث اطمئنان للمستثمرين. (محمد، ٢٠١٦).

وتري الباحثة أن التقارير المتكاملة هي الأكثر أهمية في زيادة نطاق الإفصاح المحاسبي وزيادة المحتوى الإعلامي للبيانات المالية وغير المالية مما يساعد في دعم تقارير الاستدامة، ومن ثم فإنه يجب أن تظهر نتائج تحليل البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة.

ثانياً: انعكاسات بيئة البيانات الضخمة على التقارير المتكاملة:

مع تزايد الإهتمام العالمي بقضايا الاستدامة وما تحتويها على الأبعاد الرئيسية الثلاثة البيئية والاجتماعية والاقتصادية ووجود العديد من المشاكل المتداخلة فهناك أهمية لمواجهة تلك المشكلات وهذا التداخل في وقت واحد، ويمكن أن يتحقق ذلك في إطار التقارير المتكاملة، وتظهر انعكاسات بيئة البيانات الضخمة على التقارير المتكاملة من خلال العناصر التالية:

١- ماهية التقارير المتكاملة:

تولي المجلس الدولي للتقارير المتكاملة IIRC عملية دعم ونشر فكرة التقارير المتكاملة والتي يجب أن تتضمن تقريراً موجزاً يوضح خطط إنشاء القيمة المستقبلية للمنظمة، مع الإشارة إلى إستراتيجية الشركة ونموذج أعمالها والأشكال المختلفة لرأس مال الشركة (إبراهيم، ٢٠١٨). وقد ساهم مجلس التقارير المتكاملة الدولية في تلبية احتياجات أصحاب المصالح، وتوضيح علاقة منشآت الأعمال مع أصحاب المصالح في الإفصاح عن المعلومات التي تؤثر بشكل جوهري على قدرة المنشأة على التعامل مع القضايا البيئية

والاجتماعية والاقتصادية (عوض، ٢٠١٧). ولعل الانتشار السريع للتقارير المتكاملة وتواجد عدد كبير من الشركات التي أصدرته بالفعل يشير إلى أهمية التقارير المتكاملة، والتي تري الباحثة أيضاً أنها تناسب احتياجات العصر الحالي واصحاب المصالح من المعلومات.

ويري (عنى، ٢٠١٢)، (شحاته، ٢٠١٤) إن التقرير المتكامل هو ذلك التقرير الذي يجمع المعلومات المالية والاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكمة متضمنة في ذلك معلومات الاستدامة واستراتيجية الشركة ونموذج الأعمال بها والمخاطر والفرص التي تواجهها، وتتمثل هذه المعلومات في كمية وصفية لخدمة أصحاب المصلحة.

كما يشير الإطار المفاهيمي للتقارير المتكاملة إلى مجموعة من الخصائص التي يجب أن يتصف بها التقرير المتكامل وهي (فريد، ٢٠١٨)، (Khlif, H., et al, 2015): التركيز على الاستراتيجية والأفاق المستقبلية، الربط بين المعلومات المتنوعة بالتقرير، العلاقة مع أصحاب المصلحة، الأهمية النسبية، الإيجاز، الموثوقية والاكتمال، والاتساق مع القابلية للمقارنة، كما تتمثل المحاور الأساسية التي يجب أن يتضمنها التقرير في الرؤية العامة التنظيمية والبيئة الخارجية والحوكمة ونموذج الأعمال والفرص والمخاطر، الاستراتيجية وتخصيص الموارد، الأداء، الأفاق المستقبلية، أسس الإعداد والعرض وأخيراً القواعد الإرشادية المستخدمة بالتقارير.

وقد توصلت بعض الدراسات (Adams,c., 2015)، (Lee, K., & G.H.yeo,2016)، (Rambaund, A., J., Richad,2015)، إلى إمكانية استخدام المؤشرات الصادرة من العديد من قواعد البيانات العالمية لقياس مستوى الإفصاح في قياس هذا المستوى في التقارير المتكاملة.

وتختلف التقارير المتكاملة عن التقارير المالية وتقارير الاستدامة فيما يلي: (عبد الدائم، العقيلي، ٢٠١٥)، (Fasan, M., 2013) التقارير المتكاملة تعتبر تطور لتقارير الاستدامة وأوسع نطاق من التقارير المالية، وهي أداة للتغلب على قصور كلاً من التقارير المالية التي تتمثل في (التعقد، الأجل القصير ونقص في المعلومات غير المالية) والقصور في تقارير الاستدامة التي تتمثل في (إنخفاض الموثوقية، والثقة من قبل المستثمرين والفصل عن الأداء المالي)، وتركز التقارير المتكاملة على مقدمي رأس المال وأصحاب المصالح الذين يهتموا بمقدرة التنظيم على خلق قيمة مع مرور الوقت ويقود هذا المدخل إلى نظرية أصحاب المصالح بعيداً عن معايير المحاسبة المرتبطة بالتقارير المالية التي لا تأخذ في اعتبارها مسببات خلق القيمة.

وتري الباحثة أن التقارير المتكاملة هي الأكثر تطوراً عن التقارير المالية وتقارير الاستدامة حيث أنها تتمكن من التوصل إلى أي مدي يحقق التنظيم أهدافه الإستراتيجية، والأثر الإيجابي أو السلبي على رأس المال، كما أنها يمكنها التقرير عن النتائج أكثر من التركيز على المخرجات.

٢- أهمية وصعوبات التطبيق الاختياري للتقارير المتكاملة:

يعتبر من أهم أسباب الحاجة إلى التقارير المتكاملة والتي تؤدي إلى خلق الطلب عليها هو قصور نماذج التقرير الحالية وعدم ارتباطها ببعضها أو باستراتيجية الشركة بما يؤدي إلى عدم قدرة أصحاب المصالح على تكوين صورة شاملة عن أداء الشركة وقدرتها على خلق والحفاظ على القيمة خلال الأجل القصير والمتوسط والطويل، فضلاً عن تزايد تأثير المعلومات غير المالية على استدامة أداء الشركة في الأجل الطويل (شحاته، ٢٠١٤).

وتنبع أهمية التقارير المتكاملة من قدرتها تحقيق ما يلي:

(عبد الرحيم، ٢٠١٦)، (Marianne, L., 2014) & (Silivia, R., et al, 2014)

■ تحسين جودة المعلومات المتوفرة إلى أصحاب المصالح.

- توصيل صورة كاملة عن كافة العوامل الرئيسية التي تؤثر في المؤسسة لخلق قيم.
 - تعزيز المساءلة والإشراف على قاعدة واسعة من الموضوعات المتعلقة بالتصنيع، الموارد البشرية، والعلاقة بين المجتمع والبيئة.
 - دعم التفكير المتكامل وصنع القرار والإجراءات التي تركز على خلق القيمة على المدى القصير والمتوسط والطويل.
 - تقدير التدفقات النقدية المستقبلية للشركة وتقييم قدرتها على الاستمرار في المستقبل.
 - تقييم قدرة إدارة الشركة على إدارة المشاكل والمخاطر الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والأخلاقية.
 - تقييم أداء الشركة بشكل متكامل بهدف إمداد المستثمرين بالمعلومات اللازمة لإتخاذ قرارات الاستثمار والتمويل.
 - تقييم القيمة السوقية الاقتصادية والبيئية والاجتماعية والأخلاقية للشركة.
 - تخفيض عدم تماثل المعلومات بين أصحاب المصالح.
- وتتفق الباحثة مع دراسة (BRLF, 2011)، (IFAC, 2011) إن التحول إلى التقارير المتكاملة يزيد من الاهتمام بمشاركة الإدارة العليا في القضايا طويلة الأجل والتي تساعد في اكتساب مزيد من الفهم الشامل للأنشطة التنظيمية التي تمكن الشركات من خلق نموذج كلي للأعمال وتساعد في تسهيل الاتصالات، وتحديد الطرق لقياس القيم لأصحاب المصالح والتقارير عن قضايا الاستدامة.

وبخلاف ما سبق فإن هناك عدة صعوبات قد تواجه إعداد التقارير المتكاملة تتمثل في (Eccles, R., & M., p., Krzus, 2015): زيادة تكاليف الموارد البشرية والمالية التي تشمل تنظيم وتنفيذ العمليات لإنتاج التقارير المتكاملة وأيضاً الاستثمار في التكنولوجيا ونظم الرقابة لإنتاج معلومات غير مالية يمكن الاعتماد عليها وبشكل كاف وفي التوقيت المناسب، وتكاليف إنتاج التقرير الإضافي عند حدوث تغيرات في موقع الشركة لتدعيم التقرير المتكامل صعوبة قياس التكاليف والتي تكمن في زيادة التوقعات من قبل المستخدمين ويسبب ذلك مخاطر السمعة والمخاطر القانونية نتيجة زيادة الإفصاح، كما أن هناك صعوبات تواجه المستثمرين متمثلة في نقص المعلومات المتعلقة بالأداء البيئي والاجتماعي والحركي ونقص المعلومات ذات التناسق من سنة إلى أخرى ونقص الملائمة في الإفصاح.

٣- مداخل إعداد التقارير المتكاملة:

- يطلق على مداخل إعداد التقارير المتكاملة في بعض الأحيان مداخل تفسير الطلب على المراجعة وهي تشمل على ثلاثة مداخل: (فتح الله، ٢٠١٣)
- مدخل تعارض المصالح: وهو الذي يشير إلى التعارض الذي تمليه المصلحة الذاتية في بعض الأحيان بين معدي القوائم ومستخدميها، حيث ينظر إلى المنشأة على أنها عبارة عن مجموعة من العلاقات التعاقدية بين مختلف عوامل الإنتاج والمفترض في هذه العلاقة وجود معلومات متعارضة تتدفق بين الإدارة وأطراف التعاقد الأخرى بحيث توفر الإدارة فرصة إصدار تقارير متميزة لكي تعظم مصالحها على حساب الأخرى، ومن هنا تنشأ الحاجة للمراجعة المستقلة لضمان سلامة المعلومات التي يراقب بها كل طرف الطرف الآخر.
 - مدخل تعظيم منفعة المعلومات المحاسبية: نظراً لأن المراجعة تضفي الثقة والمصداقية على إعداد القوائم الختامية فإنها تضفي منفعة للمعلومات المحاسبية تتمثل في تقليل حالة عدم التأكد التي تحيط بمستخدمي القوائم بشأن دقة وأمانة المحتوى الإخباري لتلك القوائم.

- مدخل التقرير المجمع والمتكامل والكلي: وفي ظل هذا المدخل يكون التقرير المتكامل قائمة واحدة تجمع بين التقرير المالي والاستدامي وفي ظل التقرير المتكامل يوضح التقرير الروابط بين الأداء المالي والاستدامة، وفي ظل مدخل التقرير الكلي يتم إعداد تقرير واحد من المنظور الكلي للأعمال وأصحاب المصلحة.
 - كما يمكن تصنيف هذه المراحل إلى ثلاثة مداخل أخرى طبقاً للطريقة التي يتم بها ربط المعلومات وجمع التقارير الجزئية وهي: (عبد الدايم، العقيلي، ٢٠١٥)، (Paternostro, S., 2013)
 - التجميع الضعيف: حيث يتم بناء التقرير المتكامل بداية من تقرير جزئي أساسي، ويتم إضافة آخر ثانوي، وتظهر هنا حالتين هي (تقرير متكامل مشتق من القوائم المالية تعززها وتدعمها المعلومات الاجتماعية والبيئية، وتقرير متكامل مشتق من التقارير الاجتماعية والبيئية ويدعمها المعلومات المالية). ويمكن القول إن هذا المدخل يهدف إلى التطبيق التدريجي.
 - التجميع القوي: في ظل هذا المدخل فإن التقرير المتكامل يشق من تجميع عدد من التقارير الجزئية ويمكن التعرف على التقارير الجزئية بسهولة كجزء من التقارير المتكاملة، والمعلومات المستمدة من التقارير المختلفة لم يتم ربطها معاً وبالتالي فإن التقارير المتكاملة لا تقدم أساس شامل.
 - التكامل من منظور ضيق: ويمثل هذا المدخل أفضل المداخل في تدعيم التواصل بين المعلومات حيث أن التقرير المتكامل لا يتضمن كل المعلومات التي تشملها التقارير الجزئية.
- وتتمثل أهم المبادئ الإستراتيجية للإطار والتي تدعم إعداد تقرير متكامل وكيفية تقديم المعلومات وفقاً لإطار التقارير المتكاملة الصادر عن مجلس التقارير المتكاملة العالمية (IIRC) فيما يلي (IIRC, 2013): التركيز الاستراتيجي والتوجه للمستقبل، توصيل المعلومات، الاستجابة لأصحاب المصالح، الأهمية النسبية (والإيجاز)، الموثوقية واكتمال المعلومات، التناسق وإمكانية المقارنة.
- وترى الباحثة إن استخدام المدخل المناسب في إعداد التقارير المتكاملة يختلف تبعاً لظروف كل منشأة وإن كان لا بد من وجود مجموعة من المبادئ الأساسية التي تدعم إعداد التقرير المتكامل بشكل عام، وإن كل المداخل السابق ذكرها تمثل مراحل تدريجية للوصول إلى التقرير المتكامل.

٤- دور المؤشر المصري (ESG) في دعم تطبيق التقارير المتكاملة:

هناك العديد من المبادرات التي قامت بها بعض الهيئات لتعجيل تطبيق التقارير المتكاملة، كما أن هناك منظمات مهنية كان لها دور في دعم تطبيق التقارير المتكاملة، وكذلك هناك عدة تنظيمات تصدر توصيات تضيف السرعة على تطبيق التقارير المتكاملة عن طريق إعطاء شرعية لهذا المفهوم وتشجع الشركات في تطبيقه وتدعمهم بالإطار والأدوات والتعليم والنصيحة وتتمثل هذه التنظيمات فيما يلي: [شركات المحاسبة الأربعة الكبار (PWC-KPMG-E&Y-Deloitte)، الجمعيات المحاسبية المهنية: مثل المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين، ومثل جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA)].

وقد أطلقت البورصة المصرية في عام ٢٠١٠ مؤشر لتصنيف الشركات المقيدة في البورصة المصرية في مجال الشفافية والإفصاح على أساس المسؤولية الاجتماعية والبيئية والحوكمة ويطلق عليه مؤشر (ESG)، ويعتمد المؤشر المصري على المعلومات التي تنتجها الشركة عن ممارسات الحوكمة والبيئة والمسؤولية الاجتماعية بشكل اختياري كما يلي: (عبد الدايم، العقيلي، ٢٠١٥)، (Kocmanová, A., & M., Docek alova, 2013)، (Hughen, L., 2014)

■ قواعد ومعايير الحوكمة:

ومن أهمها توفير الحماية للمساهمين في هذه الشركات وأن يسهل لهم ممارسة حقوقهم، معاملة متساوية لحماية المساهمين، ضمان القيام بالإفصاح السليم في الوقت المناسب عن كافة الموضوعات الهامة المتعلقة بالشركة، وضمان التوجه والإرشاد الإستراتيجي للشركة والرقابة الفعالة لمجلس الإدارة.

■ قواعد ومعايير المسؤولية الاجتماعية والبيئية وتضم:

معايير الأداء البيئي (وتشمل كافة معايير الأداء البيئي لحماية أفراد المجتمع ومن أهمها تشجيع تطوير التكنولوجيا غير الضارة بالبيئة وسياسة الإدارة لاستغلال الموارد الطبيعية)، معايير الأداء الاجتماعي واحترام حقوق الإنسان (وتشمل كافة معايير أداء الشركة في مجال خدمة المجتمع ومن أهمها الاستثمار في رأس المال الاجتماعي ودور الشركة في عدم انتهاكات حقوق الإنسان، معايير العمل والعلاقات العمالية (وتشمل جميع معايير الأداء الذي تقدمه الشركة للعاملين فيها بغض النظر عن مواقفهم التنظيمية في مجالات حقوق العمال والعلاقات العمالية والقضاء على كافة أنواع التمييز، معايير الأداء في مجال حماية المستهلكين وتطوير الإنتاج (وتشمل كافة معايير الأداء) مثل الرقابة على جودة الإنتاج وتكاليف البحث والتطوير والحد من الممارسات الاحتكارية، أخلاقيات الأعمال (وتشمل مكافحة الفساد بكل أشكاله والمسؤولية الاجتماعية للشركة.

وترى الباحثة أن تكامل العوامل البيئية والاجتماعية والحوكمة في اتخاذ قرار الاستثمار أصبح هاماً لأن عدم القيام بذلك يؤدي إلى زيادة المخاطر المالية ومخاطر السمعة، وإن عدم وجود بيانات لمؤشر (ESG) دقيقة مناسبة ويمكن مقارنتها يعوق هذه العملية.

ويري (Kocmanova, A., & M., Docekalova, 2013) أنه لتقييم التنمية المستدامة على مستوى الشركات فإن هناك العديد من المؤشرات البيئية والاجتماعية والحوكمة (ESG) التي تعكس التطورات في السنوات الأخيرة، كما أنه هناك محاولات لإدراج مؤشرات (ESG) مع مؤشرات الأداء الهامة البيئية والاجتماعية والحوكمة- ويجب على الشركات أن تضع المؤشرات الهامة وتختار المؤشرات الإضافية بعناية وأن تكون مبنية على المراجعة الداخلية والخارجية والتي على أساسها تقوم الشركة باقتراح المؤشرات الإضافية.

كما يضيف (Hughen, L., 2014) أن التقارير المتكاملة تساعد على تحقيق إستراتيجية الاستدامة والحصول على مؤشرات (ESG) التي تدخل ضمن مكونات قيم الاستثمار في الأسواق المالية لمجموعة كبيرة من أصحاب المصالح، ومؤشرات (ESG) في التقارير المتكاملة يمكن أن تقدم معلومات ملائمة، فالتقارير تجمع مؤشرات الأداء البيئي والاجتماعي والحوكمي والاقتصادي والتي ينبغي أن تشمل على قيم الاستدامة والقيمة الاقتصادية ومؤشرات الأداء الاقتصادي بالنسبة لمؤشرات (ESG) على مستوى الشركة التي من شأنها تعزيز عملية اتخاذ القرار للمستثمرين، وتتمثل هذه المؤشرات في العائد على حقوق المساهمين، العائد على الأصول، والقيم الاقتصادية المضافة.

وترى الباحثة أن التقارير المتكاملة تمثل أحد معايير التقرير الجيد ومسبب رئيسي لإستراتيجية الاستدامة، ونظراً لأن هدف هذه التقارير هو المستثمر ومن يقدم رأس المال، ويختلف ذلك تماماً عن تقارير الاستدامة أي أنه ليس قائماً على أصحاب المصالح جميعاً. فهناك حاجة إلى تطوير مداخل توصيل المعلومات في التقارير المتكاملة على الأخص بعد تطور بيئة البيانات الضخمة من حيث الحجم والنوع والسرعة وتأثيرها على نظم المعلومات المحاسبية.

٥- أسس الإفصاح عن البيانات بتوضيحه في التقارير المتكاملة:

أ - خصائص محتوى التقارير المتكاملة:

إن محتوى هذه التقارير يجب أن يأخذ في الاعتبار العوامل التالية في ظل بيئة إبيانات انضخمة:

- وصف أنشطة الأعمال: حيث يجب أن تصف التقارير المتكاملة خصائص المدخلات وأنشطة الأعمال الرئيسية والميزة التنافسية، ويعتمد ذلك على التوفيق بين التقارير الداخلية والخارجية مع التركيز على المستوى الأعلى للمعلومات.
- أدوات قياس النتائج المستهدفة: يجب أن تحدد التقارير المتكاملة كيف سيحقق التنظيم الأهداف الإستراتيجية، وما هو المدي الزمني القصير أو المتوسط أو الطويل لهذه الأهداف وكيف سيتم قياس الإنجازات على نفس المدي.
- تحديد مؤشرات الأداء: يجب على التقرير المتكامل أن يحدد إلى أي مدي يحقق التنظيم أهدافه لفترة معينة، وما هي النتائج المتوقعة من حيث تأثيرها على رأس المال، وتحديد مؤشرات الأداء الرئيسية التي تجمع بين المقاييس المالية وغير المالية.
- تقييم المخاطر المستقبلية: يجب على التقارير المتكاملة أن تحدد مصادر المخاطر سواء داخلية أو خارجية وخطوات الحد من هذه المخاطر، مع ضرورة الإفصاح عن الأداء المستقبلي وإجراء المقارنات بين النتائج الفعلية والأهداف المحددة من قبل.
- طرق الإعداد: حيث يجب تحديد الأمور الهامة التي يجب إدراجها في التقرير المتكامل وكيفية تحديدها كمياً وكيفية تقييمها، وكذلك تحدد أسس العرض والطرق المستخدمة لقياس الأمور الهامة.

ب- الأقسام الرئيسية للتقارير المتكاملة:

اختلفت الآراء حول ما يجب أن تحتويه التقارير المتكاملة وترجع أسباب هذا التباين إلى سببين (على، ٢٠١٢)، (فتح الله، ٢٠١٣) أولهما: تنامي الاهتمام بالقياس المحاسبي وليس الأداء الاقتصادي المالي للأحداث وأصبح القياس المحاسبي يشمل الآثار الداخلية والخارجية لتصرفات المنشأة والتي تمثلت بما يعرف بالتكلفة المستدامة والعائد عن التنمية المستدامة. والثاني: أن المحاسبة عن التنمية المستدامة تتطلب نموذجاً محاسبياً مبنياً على أساس من القيم الأخلاقية والبيئة والاقتصادية والحوكمة والإستراتيجية السائدة في الزمان والمكان ويعد ذلك اتجاهاً نفعياً لمهنة المحاسبة والمراجعة، رتصب جميع الآراء السابقة في توضيح المنفعة من إعداد التقارير المتكاملة حيث أن خدمات تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات التي تتضمنها من معدلات الأداء المختلفة وتحتوي على ثلاثة جوانب رئيسية وهي (تأكيد الثقة في نظم المعلومات، تأكيد الثقة في البيانات والمعلومات المتبادلة بين المنشأة والمجتمع، وأخيراً تأكيد الثقة في البيانات والتقارير المتكاملة التي تعمل بها المنشأة على نشرها والإفصاح عنها.

وتتمثل الأقسام الرئيسية لتقارير الأعمال المتكاملة فيما يلي: (فتح الله، ٢٠١٣)، (غني، ٢٠١٧)

■ الإطار الشكلي للتقرير:

ويتضمن عنوان التقرير، الجهة الموجهة إليها التقرير، الفترة التي يتناولها التقرير، نبذة مختصرة عن الشركة، إستراتيجية الشركة المتكاملة الأبعاد ومآبتيها من أهداف والخطط المقترحة لتنفيذ هذه الأهداف متضمنة معدلات النمو ونسب الإنجاز، وأخيراً

سلطات مراقب الحسابات ولجان المراجعة ومنها على سبيل المثال ما يتعلق بالحق في فحص أية موضوعات بالتقرير وكفاية المستندات المؤيدة للتقرير والإشارة إلى خضوع التقرير للتوكيد المهني.

■ مجال التقرير:

ويتضمن نموذج الأعمال الذي يصف كيفية خلق القيمة، وصف الموارد المتاحة للشركة والقواعد التنفيذية المعمول بها، وصف للمخاطر والقضايا البيئية والاجتماعية والمالية والإقتصادية، وصف لعلاقة الشركة مع أصحاب المصلحة الرئيسية والأهداف الإستراتيجية قائمة بالأنشطة المتوقعة للشركة وأهداف الأداء المستقبلية، ونظام حوافز الشركة.

■ الإفصاح:

طبقاً للمعيار المحاسبي المصري الخاص بعرض القوائم المالية يجب أن يطبق التقرير على جميع القوائم المالية وغير المالية ذات الأغراض العامة لضمان إمكانية مقارنتها بالقوائم الكاملة للمنشآت الأخرى، وأن يتضمن السياسات المحاسبية المتبعة والإيضاحات متضمنة تفسيراً للعوامل المؤثرة على أرباح الشركة، وأن تقوم إدارة الشركة بإعداد تقرير منفصل عن القوائم الكاملة تستعرض فيه الصورة العامة للأداء المالي والبيئي والاجتماعي والاقتصادي وظروف أهم حالات عدم التأكد التي تواجهها، وأخيراً يجب أن تعبر التقارير المتكاملة بوضوح عن التدفقات للشركة والتدفقات الرأسمالية ونفقات البحوث والتطوير، وفي جميع الأحوال يتحقق العرض السليم للقوائم الكاملة إذا ما تم تطبيق معايير المحاسبة المصرية تطبيقاً سليماً مع عمل الإفصاحات الإضافية الضرورية.

وحيث إن إعداد التقارير المتكاملة يعتمد بشكل أساسي على التقدير، كما أن المعلومات المتضمنة بالتقرير تتعلق بالمستقبل وخلق قيمة مستقبلية للشركة فهناك حاجة إلى وجود ضمانات لخلو تلك التقارير من مشكلة الوكالة وعدم تماثل المعلومات، كما أن التقارير المتكاملة تلعب دوراً هاماً ومؤثراً في العديد من المجالات من أهمها مدخل تفسير الطلب على المراجعة، ومن ثم فهناك حاجة إلى التطوير المهني في بيئة المراجعة حيث تضيق هذه التقارير بعداً نافعاً في مزيد من الرقابة والحوكمة على الشركات ومن ثم زيادة الثقة في التقارير والقوائم الختامية للشركات. (فتح الله، ٢٠١٣)

ومما سبق تري الباحثة إن الإفصاح في التقارير المتكاملة يجب أن يتضمن الإفصاح عن الأداء الفعلي والذي يشمل التقارير المالية المنشورة، والإفصاح عن البعد الاقتصادي والذي يتضمن المعلومات المالية وغير المالية ومؤشرات الأداء التي تخص هذا البعد، والإفصاح المحاسبي عن البعد البيئي والاجتماعي فيما يخص العاملين والمجتمع، والإفصاح عن البعد الحوكمي والذي يتضمن الإفصاح عن معلومات مالية وغير مالية ومؤشرات الأداء، والإفصاح عن نتائج تحليل البيانات الضخمة والذي يتضمن الإفصاح عن المخاطر الحالية والمتوقعة وأساليب التعامل معها وأخيراً تقييم الأداء المتوقع في المستقبل من وجهة نظر الإدارة، ويمكن القول إلى أن الإفصاح عن البيانات الضخمة يمثل بعداً جديداً في إعداد التقارير المتكاملة والذي يجعل هناك حاجة إلى التطوير المهني في بيئة المراجعة لإضفاء مزيد من الثقة وإعطاء توكيد مهني لهذه التقارير، ولعل ذلك يتطلب تطويراً من قبل مراقب الحسابات في تخطيط برنامج المراجعة الخارجية.

القسم الرابع

تعزيز أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية

إن لتخطيط برنامج المراجعة الخارجية انعكاسات على الجهد المبذول في أداء مهام المراجعة، وانعكاسات أخرى على أداء تلك المهام بدرجة كفاءة أعلى، ويختلف حجم هذه الانعكاسات باختلاف ظروف بيئة المراجعة مثل طبيعة نشاط المنشأة محل المراجعة وحجمها، وكفاءة نظام الرقابة الداخلية بها وحجم مكتب المراجعة ونطاق العمل المطلوب من مراقب الحسابات إنجازه وسبق تعامل مراقب الحسابات مع نفس المنشأة، وخبرة مراقب الحسابات في التعامل مع منشآت مثيلة للمنشأة محل المراجعة، ودرجة تعقيد عمليات المراجعة ودرجة المخاطرة بعملية المراجعة.

لذلك ترى الباحثة أن دراسة أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية يتضمن العناصر التالية:

أولاً: أهمية الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة لبرنامج المراجعة:

(١) عناصر تقييم أهمية البيانات الضخمة للمراجعة:

- أ - الثقة: والتي تتضمن موثوقية المعلومات المحاسبية، والحيطة والحذر.
- ب - التمثيل الصادق: والذي يتضمن وضوح المعلومات، والقابلية للمقارنة.
- ج - التوقيت: والذي يتضمن توقيت المعالجة المحاسبية، وتوقيت الإفصاح في التقارير.
- د - الإفصاح المناسب: والذي يتضمن الإفصاح المناسب عن السياسات المحاسبية والتغير في التقديرات والتعاملات مع الأطراف ذوي العلاقة.
- هـ - القياس المحاسبي: والذي يتضمن المعلومات المالية، بيانات التشغيل ومقاييس الأداء، والمعلومات المستقبلية عن الفرص والمخاطر وخطط الإدارة المستقبلية.
- و - الإفصاح المحاسبي: والذي يتضمن التوسع في الإفصاح غير المالي، الإفصاح البيئي، الإفصاح عن الاستدامة، وإعداد التقارير الاجتماعية والبيئية ومعلومات الحوكمة.

(٢) أثر نتائج تحليل البيانات الضخمة (BDA) على برنامج المراجعة:

يعمل مراقب الحسابات في ظل ظروف عدم التأكد، ونتيجة عدم توافر المعلومات الكاملة لذلك فإن مراقب الحسابات يعمل على تجميع المعلومات من كافة المصادر حتى يمكن تخفيض درجة عدم التأكد (تهامي، ٢٠١٧).

وترى الباحثة أن نتائج تحليل البيانات الضخمة والتي يتم الإفصاح عنها في التقارير المتكاملة يمكن أن توفر معلومات مجمعة في جميع المجالات، حيث يمكن أن يتوافر معلومات لمراقب الحسابات عن الظروف الاقتصادية الجارية والتي تساعده في تحليل المخاطر من زوايا متعددة، كما يمكن أن تتضمن هذه المعلومات خصائص الصناعة التي تعمل فيها المنشأة والتي تلعب دوراً هاماً في تحليل المخاطر ومن هذه الخصائص (الظروف الموسمية، كثافة العمل أو رأس المال، درجة المنافسة في الصناعة، التكنولوجيا والتطبيقات الفريدة). كذلك تتوافر معلومات بخصوص الأعمال حيث يتمكن مراقب الحسابات من الحصول على معلومات عن طبيعة أعمال المنشأة والمخاطر المحيطة بها، والحفاظ على المستوى المناسب من الشكوك المهنية في تغير البيئة المعلوماتية.

وتتمثل المخاطر المرتبطة بتحليل البيانات الضخمة في المخاطر المرتبطة بالبيانات، التأمين، الخصوصية والالتزام، السلوك والمهارات.

كما نرى الباحثة أن يمكن الحلول التكنولوجية مثل الترميز والأدوات الأخرى لتكنولوجيا تحليل البيانات، الضخمة أن تقلل من الوقت المستنزف في التحليل اليدوي، مما يتيح لمراقبي الحسابات استثمار الكثير من وقتهم في جوانب من التحليل تتطلب حكم أكثر مهنية، كما إن استخدام تقنية تحليل البيانات الضخمة في عملية المراجعة يعمل على توسيع مدى إدراك مراقب الحسابات وتقديم درجة أكبر من التأكد على فعالية دقة وضوابط الصفقات وتعمل على تقليل وقت وتكاليف المراجعة.

وتضيف الباحثة إن هذه العملية ليست خالية من نقاط الضعف والتي تتمثل في القيم المتطرفة والتي تخلق الشك في المجهود المبذول في العمل من قبل مراقبي الحسابات للتأكد من هذه القيم.

ثانياً: متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة:

- (١) مراحل تخطيط برنامج المراجعة في ضوء المعيار الدولي رقم (٣٠٠):
- يبدأ التخطيط لبرنامج المراجعة بفهم مراقب الحسابات لطبيعة نشاط العميل وطبيعة المنتجات والخدمات التي يقدمها، وتحديد حكم مبدئي بخصوص كل من الأهمية النسبية ودرجة كفاءة النظام المحاسبي ومدى الاعتماد على نظام المراقبة الداخلية بالمنشأة وكذلك تحديد الأطراف المستفيدة من المعلومات المحاسبية ونطاق احتياجها للمعلومات المحاسبية، وكذلك معرفة درجة المخاطرة بعملية المراجعة، وينتهي التخطيط بإعداد برنامج متكامل لأداء عملية المراجعة يقوم مراقب الحسابات بإعداده بعد التعاقد مع العميل مباشرة.
- وتتمثل أهم متطلبات تخطيط برنامج المراجعة كما وردت في نص المعيار الدولي رقم (٣٠٠) ما يلي: (أرحومة، الناعي، ٢٠١٨)، (بني خالد، الشرايري، ٢٠١٦).
- ١- التمهيد لتخطيط عملية المراجعة (الأنشطة الأولية) حيث تضمنت الفقرة الخامسة أن يشارك كل من شريك العملية والأعضاء الرئيسيين الآخرين في فريق العملية في التخطيط بما في ذلك التخطيط والمشاركات في المناقشات بين أعضاء فريق العملية، وتضمنت الفقرة السادسة أن يقوم مراقب الحسابات بأنشطة أولية في بداية عملية المراجعة وهي استمرار العلاقة مع العميل وعملية التدقيق المحددة وتقييم الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية والإستقلالية وتحقيق فهم لشروط العملية، كما تضمنت الفقرة الثالثة عشر أنه على مراقب الحسابات القيام بعدة أنشطة قبل البدء في عملية المراجعة الأولية وتشمل أداء الإجراءات التي يقتضيها معيار التخطيط الدولي ٢٢٠ فيما يتعلق بقبول العلاقة عن العميل وعملية التخطيط المحدوده، والاتصال مع مراقب الحسابات السابق حيث يكون هناك تغيير في المراجعين وذلك امتثالاً لمتطلبات أخلاقية.
- ٢- إعداد إستراتيجية المراجعة حيث تضمنت الفقرة (٧) أنه ينبغي على مراقب الحسابات وضع إستراتيجية المراجعة الشاملة والتي توضح نطاق وتوقيت واتجاه المراجعة كما توفر الإرشادات في وضع الخطة، وتضمنت الفقرة (٨) أنه على مراقب الحسابات في حال وضع خطة مراجعة شاملة أن يراعي (تحديد خصائص العملية التي تبين نطاقها التحقق من أهداف إعداد التقارير الخاصة بالعملية لتخطيط توقيت المراجعة وطبيعة الاتصالات المطلوبة، دراسة العوامل التي تعتبر مهمة وفقاً للتقدير المهني للفريق، تحديد نتائج الأنشطة الأولية للعملية، والتحقق من طبيعة وتوقيت ونطاق الموارد اللازمة لأداء العملية.

وتضمنت الفقرة (٩) أنه على مراقب الحسابات وضع خطة تتضمن بيان بطبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر المخطط لها، طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر لها عند مستوى الإثبات، وإجراءات المراجعة الأخرى المخطط لها والمطلوب تنفيذها.

وتضمنت الفقرة (١٠) أنه يتعين على مراقب الحسابات أن يترجم بتحديث وتغيير إستراتيجية المراجعة الشاملة وخطة المراجعة بحيث تكون الزامية خلال سياق المراجعة. ونصت الفقرة (١١) على أنه يجب على مراقب الحسابات أن يخطط لطبيعة وتوقيت ونطاق توجيه وإشراف أعضاء فريق العملية ومراجعة أعمالهم. كما نصت الفقرة (١٨) على أن عملية وضع استراتيجية المراجعة الشاملة تساعد مراقب الحسابات على تحديد المسائل التالية مع مراعاة إجراءات مراقب الحسابات لتقييم المخاطر ألا وهي (الموارد التي سيتم استخدامها لنواحي مراجعة محددة مثل استخدام أعضاء فريق يتمتعون بالخبرة المناسبة في مجالات المخاطرة المرتفعة أو إشراك خبراء في المسائل المعقدة، مقدار الموارد التي سيتم تخصيصها لنواحي مراجعة محددة مثل أعضاء الفريق المخصص لمراقبة المواقع المهمة ومدي مراجعة عمل المراجعين الآخرين في حال عمليات مراجعة المجموعات أو موازنة المراجعة بالساعات التي سوف تخصص لمجالات المخاطرة المرتفعة، توقيت استخدام هذه الموارد سواء في مرحلة المراجعة المرحلية أو في تواريخ قطع رئيسية، وكيفية إدارة هذه الموارد وتوجيهها والإشراف عليها. وقد ورد في الفقرة (١٩) أن يورد الملحق أمثلة على الاعتبارات في وضع إستراتيجية مراجعة شاملة.

كما ورد في الفقرة (١٠) أنه يمكن وضع خطة المراجعة لنتناول مختلف الأمور التي تم تحديدها في إستراتيجية المراجعة الشاملة مع ضرورة الأخذ في الاعتبار الحاجة إلى تحقيق أهداف المراجعة من خلال الاستخدام الكفء للموارد. ونصت الفقرة (١٢) أنه تكون خطة المراجعة أكثر تفصيلاً من إستراتيجية المراجعة الشاملة في أنها تشمل طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة التي سيقوم بأدائها أعضاء فريق المراجعة.

وتضمنت الفقرة (١٣) إمكانية قيام مراقب الحسابات بتعديل إستراتيجية المراجعة وخطة المراجعة نتيجة أحداث غير متوقعة أو التغير في الظروف أو أدلة الإثبات، معدلاً بذلك طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات المراجعة الإضافية المخطط لها وذلك على أساس الدراسة المعدلة للمخاطر المقيمة، ويمكن أن يكون ذلك أيضاً عندما تصل معلومات إلى علم مراقب الحسابات تختلف بشكل جوهري عن المعلومات المتوافرة عندها خطط مراقب الحسابات لإجراءات المراجعة حيث يمكن مثلاً أن تتعارض أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها من خلال أداء إجراءات أساسية مع أدلة الإثبات التي يتم الحصول عليها من اختبارات أنظمة الرقابة.

٣- توثيق عملية المراجعة: حيث جاء في الفقرة (١٢) من المعيار أنه على مراقب الحسابات الخارجي توثيق (إستراتيجية المراجعة الشاملة، خطة المراجعة وأية تغيرات مهمة تطرأ خلال عملية المراجعة على إستراتيجية المراجعة الشاملة أو خطة المراجعة وأسباب هذه التغيرات.

كما تضمنت الفقرة (١٦) أنه يجب أن يسجل توثيق مراقب الحسابات لإستراتيجية المراجعة الشاملة القرارات الرئيسية التي تعتبر ضرورية لتخطيط المراجعة بشكل سليم وإبلاغ الأمور المهمة إلى فريق المراجعة.

وقد نصت الفقرة (١٧) أنه يجب أن يسجل توثيق خطة المراجعة بيان طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر وإجراءات المراجعة الإضافية عند مستوى الإثبات استجابة للمخاطر المقيمة، كما ينبغي أن يسجل التخطيط السليم لإجراءات المراجعة التي يمكن مراجعتها والمصادقة عليها قبل أدائها ويمكن لمراقب الحسابات أن يستخدم برامج مراجعة موحدة أو قوائم فحص لاكتمال المراجعة على أن تكون مصممة كما يلزم لتعكس الظروف المحددة للعملية.

وقد تضمنت الفقرة (١٨) إن سجل التغيرات المهمة التي تطرأ على إستراتيجية المراجعة الشاملة وخطة المراجعة والتغيرات الناجمة عن طبيعة إجراءات المراجعة ونوفيتها ونطاقها المخطط له أمور تفسر السبب وراء حدوث التغيرات المهمة والإستراتيجية الشاملة وخطة المراجعة التي تم تبنيها بشكل نهائي للمراجعة، كما يعكس الاستجابة المناسبة للتغيرات المهمة التي تحدث خلال المراجعة.

(٢) مراحل مراجعة التقارير المتكاملة في البيئة المصرية:

١- العلاقة بين التقارير المتكاملة والمراجعة الخارجية:

تقدم المراجعة الخارجية الخدمات التأكيدية والاستشارية التي تتعلق بجوانب ومجالات متعددة لأداء المنشأة، بالإضافة إلى الدور الهام في مجالات الحوكمة وإدارة المخاطر بهدف تحسين عمليات المنشأة ومساعدتها على تحقيق أهدافها.

ويمكن للدور المهني لخدمات التأكد أن يتضامن مع عمليات المراجعة من خلال مراقب الحسابات إلى إفصاح طوعي لمنظمات الأعمال يغطي كافة الأنشطة الاجتماعية غير المالية يغلفه بالتقرير عن الموثوقية لخدمة المستثمر من ناحية ويليضاف مع التقارير المالية لتكوين ما يعرف بالتقارير المتكاملة (مؤمن، ٢٠١٧).

وتشمل التقارير المتكاملة القوائم المالية التقليدية والتي تتم مراجعتها من خلال المراجعة المالية التقليدية كخدمة توكيدية حيث يقوم مراقب الحسابات بعمل التوكيد المهني وفقاً لمعيار التأكد المصري وينطبق ذلك على تقرير المسؤولية الاجتماعية، تقرير الأداء البيئي، وتقرير الاستدامة، تقرير غازات الاحتباس الحراري، وتقرير الحوكمة. أما الإنعكاسات غير المالية تتم مراجعتها في سياق مراجعة القوائم المالية التقليدية، ويتم عمل توكيد مهني مرحلي وفقاً لمعايير التوكيد المهني.

وترى الباحثة أن هناك أهمية لزيادة فعالية المراجعة الخارجية لمراجعة التقارير المتكاملة من حيث بث الثقة والمصداقية في المعلومات التي يتم مراجعتها مما يساعد المنشأة على اتخاذ القرارات الإستراتيجية وكذلك توفير المعلومات عن الأهداف المخططة ووضع قواعد للرقابة والمساءلة، كذلك فإن هناك حاجة إلى إصدار معايير محاسبية وإرشادات عن كيفية إعداد ومراجعة التقارير المتكاملة مع ضرورة تفعيل خدمات التوكيد المهني على هذه التقارير.

٢- مشاكل مراجعة التقارير المتكاملة:

تعتبر خدمة مراجعة التقارير المتكاملة في مصر من أهم التوجهات المستقبلية لهيئة الرقابة وذلك بالرغم من وجود بعض المشاكل التي تواجه تطبيقها وتتمثل أهم هذه المشاكل فيما يلي:

- عدم وجود إرشادات كافية للتطبيق تتضمن المحتويات وطرق الإعداد واللغة المناسبة.
- عدم وجود مقاييس أداء ملائمة للأداء غير المالي تتلاءم مع إستراتيجية المنشأة.
- المحتوى غير النمطي للتقارير المتكاملة.
- عدم توافر الكوادر المهنية المؤهلة للقيام بمراجعة التقارير المتكاملة.
- عدم وجود معايير وإرشادات مهنية لكيفية إجراء ومراجعة التقارير المتكاملة.

وفي إشارة إلى تقارير التنمية في عدد من الدراسات إلى اعتبار هذه التقارير المعدة دون التأكيد عليها من طرف خارجي بمثابة دعائية إعلامية تقتصر إلى الموضوعية والثقة، كذلك فإن هناك ضرورة لتدخل الدولة والجهات المهنية المختصة بسن قوانين وتشريعات

تلتزم الشركات بإصدار تقرير محاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة وضرورة اعتماده من مراقب الحسابات وفرض عقوبات على الشركات التي تصدر مثل هذا التقرير (محمد، ٢٠١٧)، (حسن، ٢٠١٦).

ومما سبق يمكن القول أن هذا هو الحال بالنسبة إلى التقارير المتكاملة والتي تعتبر تقارير التنمية المستدامة جزءاً منها، حيث إن الإفصاح عن الاستدامة هو إفصاح غير مالي له محتوى معلوماتي يؤثر إيجاباً على قرارات أصحاب المصالح، وأن هناك حاجة إلى معالجة الثغرات التي تنطوي عليها معايير المراجعة (الدولية) المصرية بوضعها الحالي لتفعيل دور مراقب الحسابات عند القيام بعملية المراجعة في بيئة البيانات الضخمة.

(٣) إطار مقترح لتخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة:
إن مفهوم التقارير المتكاملة جاء ليعالج تقارير الشركات التي أصبحت ذات أحجام كبيرة ومتفرقة، كما أن له تأثيرات إيجابية على الاستثمار في المدى الطويل، حيث تستخدم هذه التقارير في دمج ما يخص الأعمال مع ما يخص الأداء بالنسبة إلى الاستدامة وقيم الأعمال. (أبو جبل، ٢٠١٤)

وترى الباحثة إن التخطيط لعملية المراجعة للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة يجب أن يشمل على وضع الأهداف من إجراء عملية المراجعة، وبالتالي تحديد الأدلة الكافية والملائمة من أجل الوصول إلى تلك الأهداف، وإن عملية جمع الأدلة وتحديد كميتها ونوعيتها تتأثر بحجم التقديرات للأهمية النسبية الذي يقوم به مراقب الحسابات.

ويتضمن الإطار المقترح العناصر التالية:

١- أهمية مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة:

إن مراجعة التقارير المتكاملة من قبل مراقبي الحسابات سوف يؤدي إلى الحد من الصراعات المحتملة التي قد تؤدي إلى خفض الالتزام المهني التنظيمي، بالإضافة إلى أن مراجعة التقارير المتكاملة تعد مضيعة للقيمة من خلال إضفاء الصدق على المعلومات التي توصلها هذه التقارير الأمر الذي يؤدي إلى تخفيض الخطر المحتمل الناتج عن عمليات المراجعة (على، ٢٠١٢).

وترى الباحثة إن أهمية مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة تتمثل في العناصر التالية:

- إعلام ممارس مهنة المحاسبة والمراجعة بمفهوم التوكيد المهني والتعرف على مدى استعدادهم لتطبيقه ووجهات نظرهم تجاه الالتزام المهني وتخطيط مهمة التوكيد.
- التعرف على مدى تأثير تطبيق مفهوم التوكيد على تخطيط عملية المراجعة ومراجعة التقارير المتكاملة.

٢- خصائص عمل مراقب الحسابات لمراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة:

وتتضمن هذه الخصائص العناصر التالية:

- تهيئة فريق عمل المراجعة لفهم وإدراك جميع القضايا الهامة المرتبطة بالمنشأة.
- دعم فريق المراجعة بال تخصصات الفنية ذات العلاقة المباشرة بعمل المنشأة والتي يكون لديها القدرة على التفكير والتنبؤ والتخطيط طويل الأجل.
- ضرورة الحصول على التأهيل الكافي لفريق عمل المراجعة الخارجية الذي يمكنهم من مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.

- يجب أن يتميز مراقب الحسابات بالإستقلال والنزاهة والموضوعية، وتجنب أي تعارض في المصالح عند أدائه لعمله.
 - العمل على توفير برامج التدريب والتطوير المستمر وضمان الجودة لكافة أنشطة المراجعة الخارجية، ومتابعة فاعلية تلك البرامج بما يسمح بتحسين نشاطها وتحسين عمليات المنشأة وبما يتوافق مع المعايير والقواعد الأخلاقية.
 - تطوير نظم توفير المعلومات اللازمة لإعداد التقارير.
 - التخطيط الدقيق والشامل لعمليات المراجعة والرقابة ومتابعة التنفيذ.
- ٣- ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة:
- وتتضمن العناصر التالية:
- إشراك الأعضاء الرئيسيين في فريق العملية مما يزيد من كفاءة وفعالية عملية التخطيط.
 - الأنشطة الأولية والتي تتضمن (قبول عميل جديد أو الاستمرار مع عميل قديم)، تقييم الإمتثال للمتطلبات الأخلاقية، تحقيق الفهم لشروط العملية).
 - أنشطة التخطيط والتي تتضمن (فهم طبيعة عمل وصناعة العميل، تقدير مخاطر أعمال العميل، تنفيذ الإجراءات التحليلية، تحديد الأهمية النسبية، تقدير مخاطر المراجعة، دراسة وفهم نظام الرقابة الداخلية للعميل، وضع وتطوير خطة المراجعة الشاملة وبرنامج المراجعة).
 - الإشراف على تخطيط عملية المراجعة: حيث يشمل الإشراف توجيه المساعدين لتحقيق أهداف المراجعة، والتحقق من أن كل مهمة من مهام المراجعة قد تم اسنادها إلى الشخص القادر على إنجازها بفعالية وكفاءة.
 - التوثيق: حيث يجب على مراقب الحسابات إعداد توثيق مناسب لعملية التخطيط.
 - الاعتبارات الإضافية في عملية المراجعة الأولية: حيث يحتاج مراقب الحسابات إلى أن يوسع الأنشطة المخطط لها لأنه لا يملك الخبرة السابقة في المنشأة.
 - أدلة الإثبات: حيث أن برنامج المراجعة الفعال والذي يمكن من تنفيذ إجراءات المراجعة المحددة لإتمام عملية المراجعة يجب أن يؤدي إلى الحصول على أدلة إثبات كافية وملائمة لأن البرنامج يحدد نوع وحجم الأدلة التي يرغب مراقب الحسابات في الحصول عليها ليحصل على أكثر قدر من التأكيد، أما الأهمية النسبية فإنها تحتل مكانة كبيرة عند تقييم أدلة المراجعة ونتائجها، أما مخاطر المراجعة فإن مستوى كفاية أدلة الإثبات يتناسب عكسياً مع مستوى المخاطر، حيث يجب على مراقب الحسابات الحصول على كمية كافية ومناسبة من الأدلة حتي تتخفض مخاطر الأخطاء الجوهرية إلى أدنى مستوى.
 - ضرورة الاعتماد على متخصصين عند مراجعة مجالاً خارج نطاق خبرة مراقب الحسابات مع الإحتفاظ باختبارات المراجعة التقليدية كحد أدنى، مما يساعد على تخفيض الوقت اللازم لإنجاز العمل.
 - أهمية توسيع نطاق المراجعة الخارجية لتشمل أنواع جديدة من المخاطر قبل مخاطر المنافسة، الغش والتصرفات غير الأخلاقية. ومخاطر أمن وخصوصية المعلومات.
 - ضرورة الفصل بين مراجعة التقارير المتكاملة والمراجعة المالية التقليدية حيث أن كلاهما مكمل للآخر لخدمة مستخدمي نتائج المراجعة.
 - التأكيد من التزام فريق عمل المراجعة بإطار عمل مراجعة التقارير المتكاملة والذي يتضمن (Kostié, N., & Tang, X., 2017):

- مراجعة تحديد محتوى التقرير وتتضمن (تحديد الموضوعات المتعلقة بسياق الاستدامة وإرشادات وضع إطار التقارير، والتوصل إلى المؤشرات التي تعكس التأثيرات الخاصة بالمنشأة والتي تؤثر بشكل جوهري على قرارات كل الأطراف).
- اختبارات العناصر الخارجية للمنشأة وتتضمن (التحديات المستقبلية من خلال ذات أهمية المنشأة، تأثيرات المخاطر وفرص الاستدامة).
- اختبارات العناصر الداخلية وتتضمن (سياسة المنشأة وأهدافها، المخاطر الجوهرية، مصالح وتوقعات الأطراف المعنية).
- مراجعة سياق الاستدامة وتتضمن (التأكد من فهم المنشأة للتنمية المستدامة، تقييم أداء المنشأة حول ظروف وأهداف التنمية المستدامة، وصف العلاقة التي تربط بين الموضوعات الخاصة بالاستدامة وإستراتيجيات المنشأة والمخاطر والفرص التي تواجهها).
- مراجعة شمولية التقارير المتكاملة وتتضمن (اشتمال المعلومات على كافة التصرفات والأحداث الهامة خلال الإطار الزمني للتقرير بالإضافة إلى التقديرات المعقولة للتأثيرات الجوهرية للأحداث السابقة).
- مراجعة جودة التقارير وتتضمن (التأكد من أن التقارير تعكس النواحي الإيجابية والسلبية لأداء المنشأة، وأن المراجعة قد تمت وفقاً لمعايير التأكيد، وأن يتضمن التقرير رأي مراقب الحسابات في مدى عدالة إفصاح التقارير المتكاملة عن أداء الشركة، وألا يكون التقرير نظيفاً في حالة وجود تحريفات جوهرية، وأن تتاح المعلومات بأسلوب مفهوم لجميع الأطراف مع توافرها في التوقيت المناسب لإتخاذ القرارات مع وجود إمكانية المقارنة لتقييم الأداء).
- مراجعة توثيق التقارير وتتضمن (عدم الإفصاح عن بيانات الأداء غير المدعومة بالأدلة في تقارير الاستدامة إلا في حالة احتوائها على معلومات هامة).

ثالثاً: انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على

خدمات المراجعة الخارجية:

إن التخطيط الجيد لبرنامج المراجعة بشكل عام يساهم في جدولة العمل التمهيدي بشكل يجعل هناك وقت كاف لتقرير طبيعة وتوقيت ومدي الاختبارات الأساسية النهائية للأرصدة خلال العمل الميداني للمراجعة، وتتمثل انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية فيما يلي:

- ١- أداء مهام المراجعة في الزمن المحدد.
- ٢- تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة.
- ٣- زيادة جودة أداء العمليات.
- ٤- تقليل مخاطر المراجعة.
- ٥- تخصيص مراقب الحسابات لمهام المراجعة بشكل جيد.
- ٦- تنظيم العمل بمكتب المراجعة وتسهيل الرقابة على المساعدين.
- ٧- تخفيض زمن أداء العمليات.

رابعاً: انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على

التقارير المالية:

- ١- ينعكس تخطيط عملية المراجعة على خدمات التوكيد المهني لمراقب الحسابات في:

أ- بالنسبة للقوائم المالية السنوية التي تتضمنها التقارير المتكاملة وإيضاحاتها المالية، يتم مراجعتها من خلال المراجعة المالية التقليدية كخدمة تصديقية توكيدية تنتج توكيداً إيجابياً ومجالها تأكيدات الإدارة بشأن القوائم المالية.

ب- عند إعداد التقارير الأخرى يتم النظر عامة إلى عنصر الأهمية المادية كحجر أساس مؤثر في القرارات الاقتصادية الخاصة بالأشخاص أصحاب المصلحة في المنشأة ولأسيما المستثمرون، ويعد أيضاً هذا المبدأ ذو أهمية كبيرة في تقارير الاستدامة ولكن الاهتمام ينصب بشكل أكبر على التأثيرات والأطراف المعنية ولا يقتصر عنصر الأهمية المادية في تقرير الاستدامة ذات التأثير المالي الكبير على المنشأة، ويتضمن قياس عامل الأهمية المادية الأخذ في الاعتبار التأثيرات الاقتصادية والبيئية والاجتماعية.

ج- خلق قيمة مضافة للشركة من خلال تحسين أدائها المالي، أو تخفيض تكلفة رأس المال أو تخفيض المخاطر التي تتعرض لها الشركة أو تحسين دقة تنبؤات المحللين الماليين.

د - يعكس مدي كفاءة الإدارة وفعالية النظام المحاسبي ومصداقية وشفافية التقارير المالية.

هـ- توفير تأكيد للإدارة عن درجة رضا العاملين ودرجة الاستقرار الوظيفي.

٢- إضافة قيمة لمجلس الإدارة واللجان المراجعة والمساهمين وللعلماء والموردين والمجتمع وسوق الأوراق المالية، حيث أن إلمام مراقب الحسابات بطبيعة نشاط وعمليات المنشأة التي ينتمون إليها من أهم محاور إضافة القيمة وينعكس أثره بصورة إيجابية على درجة كفاءة رأي مراقب الحسابات وتوصياته بشأن التخلص من المهام التي لا تضيف قيمة.

٣- تقييم قدرة الشركة على الاستمرار في المستقبل والتعرف على كيفية تعاملها مع المشاكل والقضايا المختلفة.

٤- التعرف على مدي استجابة إدارة الشركة للوفاء بالمسؤوليات البيئية والاجتماعية والأخلاقية.

وفي ضوء ما سبق ترى الباحثة أنه نظرياً يمكن تطبيق الإطار السابق لتخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على شركات الاتصالات المصرية، حيث أن لديها بيانات ضخمة عن المشتركين، كما أنها تولي الاهتمام ببيانات المستهلكين، وعلى سبيل المثال تضعها في الأولوية رقم واحد مسمي قيادات سوق بيانات المستهلكين، وتسعي الشركات لتتنبؤ المركز الريادي في سوق بيانات المستهلكين، مع التركيز على الربحية واستثمار هذه البيانات بدرجة كبيرة وذلك لإدراكها أن استغلال البيانات وإدارتها يكون سبباً في تطور خدماتها وزيادة عملائها.

القسم الخامس

تحليل نتائج الدراسة الميدانية واختبارات الفروض

يتناول هذا الجزء من البحث الدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة، وتحليل نتائج إختبارات الفروض التي تم وضعها بغرض تحقيق أهداف الدراسة، وذلك من خلال القيام بإعداد إستقصاء ميداني موجه إلى عينة من أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، ومراقبي الحسابات بشركات الإتصالات المصرية، والأكاديميين ذوي الاهتمام بموضوع الدراسة، وذلك لإختبار النتائج التي توصلت إليها الباحثة من خلال الدراسة النظرية حول أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، وذلك من خلال إجراء التحليل الإحصائي للبيانات التي أسفر عنها الإستقصاء.

أولاً: الإطار النظري للدراسة الميدانية :

يتضمن الإطار النظري للدراسة الميدانية التي قامت بها الباحثة الأجزاء التالية:

- ١- أهداف الدراسة الميدانية:
تهدف الدراسة الميدانية إلى إختبار مدي صحة النتائج التي توصلت إليها الباحثة من الدراسة النظرية، وذلك من خلال إختبار الفروض التالية:
١- لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة.
٢- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
٣- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية.
٤- لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية.
- ٢- أسلوب الدراسة:
يتم الإعتماد في جمع البيانات الأولية لإعداد الدراسة الميدانية علي أسلوب الإستقصاء، وذلك من خلال تصميم قائمة الإستقصاء اللازمة لجمع البيانات من مفردات العينة وذلك من خلال ما يلي:
(أ) تصميم أداة البحث:
قامت الباحثة بإعداد قائمة إستقصاء كأحد الأساليب المفضلة لتجميع البيانات الأولية من عينة البحث، ولقد تم تصميمها بشكل مبسط ومختصر بقدر المستطاع بحيث تضم الأقسام التالية:
١- أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة.
٢- متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
٣- ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
٤- انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية.

٥- انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية.

ولقد تم مطالبة الأطراف المشاركة في هذا الاستقصاء بإبداء آرائهم وتقديراتهم لكل عنصر من العناصر الواردة في هذه القائمة. كما تم صياغة اختبارات الإجابة عنها باستخدام مقياس ليكرت ذي النقاط الخمس وكانت الاختبارات الخمس وأوزانها كما يلي:

موافق تماماً	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق	غير موافق على الإطلاق
٥	٤	٣	٢	١

ومن أجل تحسين مستوى صدق الأداة (الاستقصاء) وثباتها فقد تم إجراء الاختبار القبلي لها عن طريق عرض استمارة الاستبيان على بعض أعضاء الإدارة العليا، المديرين المالي، ومراقبي الحسابات، والأكاديميين لأخذ آرائهم حول وضوح الصياغة وعدم وجود صعوبة في فهم العناصر وكيفية الإجابة عليها، وقد ترتب على ذلك تعديل صياغة بعض العبارات واستبعاد بعضها الآخر حتى توافرت درجة مقبولة ومطمئنة لاستخدام الاستبيان في جمع البيانات

(ب) مجتمع وعينة الدراسة:

يتضمن الهدف الأساسي للبحث دراسة أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية، وتحقيقاً لهذا الهدف يتضمن مجتمع البحث اختيار عينة عشوائية تضم مجموعة من أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، مراقبي الحسابات في شركات الاتصالات المصرية، والأكاديميين

٣- جمع البيانات:

قامت الباحثة بتوزيع قائمة الاستقصاء على مفردات مجتمع البحث وشرح الهدف من البحث والغرض من قائمة الاستقصاء لهم لضمان جودة ما يتم الحصول عليه من بيانات، وقد كانت نسبة الإستجابة جيدة من قبل مفردات عينة البحث، كما هو موضح بالجدول التالي:

الجدول رقم (١)
إستجابات فئات الدراسة

مصادر المعلومات لعينة الدراسة	الحجم المحدد للعينة	الاستجابات الواردة		الاستجابات المستبعدة		الاستجابات الصحيحة	
		عدد	%	عدد	%	عدد	%
أعضاء الإدارة العليا	١٠٠	٧٧	٧٧%	٧	٧%	٧٠	٧٠%
المديرين الماليين	١٠٠	٧٢	٧٢%	٧	٧%	٦٥	٦٥%
مراقبي الحسابات	١٠٠	٧٦	٧٦%	٦	٦%	٧٠	٧٠%
الأكاديميين	١٠٠	٨٢	٨٢%	٧	٧%	٧٥	٧٥%
إجمالي العينة	٤٠٠	٣٠٧	—	٢٧	—	٢٨٠	—

وترجع أسباب عدم الرد على بعض قوائم الاستقصاء إلي ما يلي:
اعتقاد البعض أن الإجابة على هذه القوائم يعتبر من الأمور السرية، التخوف من أن تستغل هذه المعلومات لأغراض أخرى غير البحث العلمي، عدم وجود الخبرة أو المعرفة لدى البعض للرد على الأسئلة الواردة بالقائمة.

بينما ترجع أسباب استبعاد بعض القوائم إلى عدم استكمال كافة الإجابات الواردة بقائمة الاستقصاء.

ثانياً: صدق وثبات الاختبار:

يعد مفهوم الصدق والثبات من القضايا التي يجب أخذها في الاعتبار عند جمع البيانات، حيث يقصد بثبات الاختبار مدى خلوه من الأخطاء غير المنتظمة التي تشوب عملية القياس، ولا بد أن يتم تحديد درجة الموثوقية في بيانات الاختبار والتي تتمثل في اتساق القياسات أو الملاحظات التي يحصل عليها.

ويوضح الجدول رقم (٢) معاملات الثبات لمتغيرات الدراسة الرئيسية التي يتم قياسها باستخدام مجموعة من المتغيرات الفرعية، ويتبين من الجدول أن قيم معامل الثبات تتراوح بين (٠.٧٢١، ٠.٨٨٩)، وهو ما يعني مستوى مقبول من إعتدالية المقاييس وذلك بالنسبة لكافة المتغيرات، حيث تمثل ٦٠% الحد الأدنى المقبول لمعامل الثبات، وإرتفاع معدلات الإعتدالية يعكس إرتفاع درجة الإتساق الداخلي بين محتويات كل متغير من المتغيرات السابقة، كما أنه يعني إمكانية الإعتماد على هذه المتغيرات في الواقع العملي.

جدول رقم (٢)
تقييم إعتدالية (مصادقية) المتغيرات

المتغير	معامل الثبات (Alpha)
١- أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (X1).	٠.٧٢١
٢- متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (Y).	٠.٨٥٧
٣- ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المطوحي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (X2).	٠.٨٨٩
٤- انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (X3).	٠.٨٨٢
٥- انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقرير المالية (X4).	٠.٨٤٠

ثالثاً: التحليل الإحصائي واختبار الفروض:

اختبار الفرض الأول:

سوف تقوم الباحثة بعرض نتائج التحليل الإحصائي واختبارات مدى صحة الفرض الأول وهو:

" لا توجد علاقة ذات دلالة احصائية بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة "، ويتم اختباره كما يلي:
بالتحليل الوصفي للسؤال الأول: أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (X1) وعباراته الاثني عشر يعبر عنها بالرموز (X1.1: X1.12)، ويخلص الجدول رقم (٣) نتائج التحليل الوصفي الخاص بتلك العناصر:

جدول رقم (٣)

أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (X1)

الأكاديميون				مؤلفي المصنوعات				المعبرون الماليين				أولوية قضايا				البيان
الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعياري	الربط المحاسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعياري	الربط المحاسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعياري	الربط المحاسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعياري	الربط المحاسبي	
١١	٧٧.٢	٠.٣٤	٣.٨٦	٧	٧٧.٦	٠.٣٢	٣.٨٨	٥	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	١- إن دمج البيانات الضخمة في العمل المحاسبي يحلّق التكمّل بينها وبين نظم المعلومات المحاسبية
١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٧	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٢- تعتبر البيانات الضخمة مصدراً لبيانات المخرّجة في اتّخاذ القرار، كما تعتبر بديل جيد في ظلّ التطوّر التقنيّ وسرعة انتشار البيانات وتغيرها
٥	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٥	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٩	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٨	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٣- تزيّر خصائص البيانات الضخمة من حيث الحجم والسرعة والتّبع والتّغير على خصائص المعلومات المحاسبية
٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٦	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٥	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٤- تزيّر بيئة البيانات الضخمة على القياس المحاسبي حيث إنّ الاستدلاء من البيانات المتّاحة عن تدفّقات المبيعات والتّكاليف والمزج البيني وتدفّقات الموارد البشرية تعمل على تقوية الوضع التنافسي للشّركة
٨	٧٧.٨	٠.٣١	٣.٨٩	١٢	٧٧.٦	٠.٣٢	٣.٨٨	١٠	٧٧.٤	٠.٣٣	٣.٨٧	١٠	٧٧.٦	٠.٣٢	٣.٨٨	٥- تتعمّق بيئة البيانات الضخمة على قواريات الجهات التي تضع المعايير
٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٤	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٧	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٦	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٦- إنّ تضمين البيانات الضخمة في الإفصاح المحاسبي يحلّق هناك قدرّة على استخدام هذه البيانات في التّنبؤات وزيادة شفافية التقارير المالية

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (X1)
تابع جدول رقم (٣)

البيانات				إجراء التدقيق				البيانات				إجراء التدقيق				البيانات				إجراء التدقيق			
البيانات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المعياري النسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	البيانات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المعياري النسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	البيانات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المعياري النسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	البيانات	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الانحراف المعياري النسبي	الترتيب حسب الأهمية النسبية				
٧- تساهم بيئة البيانات الضخمة في الإفصاح البيئي والتقارير عن الاستدامة وأعداد التقارير المتكاملة	٣.٨٨	٠.٣٢	٧٧.٦	١١	٣.٨٣	٠.٣٣	٧٧.٤	١١	٣.٨٨	٠.٣٢	٧٧.٦	٨	٣.٨٩	٠.٣٦	٧٧.٨	٩	٣.٨٩	٠.٣٦	٧٧.٨				
٨- أن التوسع المحتمل للتقارير المتكاملة سوف يفرض على المحاسبة من خلال الإفصاح لمتكامل الأفراد	٤.٨٥	٠.٣٥	٩٧.٠	٧	٤.٨٧	٠.٣٩	٩٧.٤	١	٣.٨٤	٠.٣٦	٧٦.٨	١١	٣.٨١	٠.٣٩	٧٦.٢	١٢	٣.٨١	٠.٣٩	٧٦.٢				
٩- تحدد التقارير المتكاملة مدى التزام الشركة بالقوانين والتشريعات المتعلقة بدورها في تحقيق التنمية المستدامة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحكومية والأخلاقية	٤.٨٨	٠.٣٢	٩٧.٦	٣	٤.٨٦	٠.٣٤	٩٧.٢	٣	٣.٨٨	٠.٣٢	٧٧.٦	٩	٣.٩٠	٠.٣٩	٧٨.٠	٧	٣.٩٠	٠.٣٩	٧٨.٠				
١٠- تؤكد التقارير المتكاملة مدى كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية للشركة على تنفيذ برامج وأنظمة التنمية المستدامة	٤.٨٢	٠.٣٧	٩٦.٤	٩	٤.٨١	٠.٣٩	٩٦.٢	٨	٤.٨٢	٠.٣٧	٩٦.٤	٦	٤.٨٢	٠.٣٧	٩٦.٤	٦	٤.٨٢	٠.٣٧	٩٦.٤				
١١- تؤكد التقارير المتكاملة مدى كفاءة وفعالية البرامج والأنظمة التي تضمنها الشركة لتحقيق دورها في تحقيق التنمية المستدامة	٤.٨٨	٠.٣٢	٩٧.٦	٤	٤.٨٦	٠.٣٤	٩٧.٢	٤	٤.٨٨	٠.٣٢	٩٧.٦	٢	٤.٨٥	٠.٣٥	٩٧.٠	٤	٤.٨٥	٠.٣٥	٩٧.٠				
١٢- توضح التقارير المتكاملة مدى كفاءة الإفصاح عن أداء الشركة تجاه تحقيق التنمية المستدامة ومدى عدالة هذا الإفصاح.	٣.٨٨	٠.٣٢	٧٧.٦	١٢	٣.٨٧	٠.٣٣	٧٧.٤	١٢	٣.٨٧	٠.٣٣	٧٧.٤	١٠	٣.٨٩	٠.٣٦	٧٧.٨	١٠	٣.٨٩	٠.٣٦	٧٧.٨				
الإجمالي	٤.٦١	٠.١٦	---	---	٤.٥٩	٠.١٩	---	---	٤.٣٦	٠.١٦	---	---	٤.٣٦	٠.١٦	---	---	٤.٣٦	٠.١٦	---				
الإجمالي الكلي	٤.٤٨	٠.٢١	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---				

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

يتضح من الجدول السابق رقم (٣) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (٤.٤٨) وبانحراف معياري (٠.٢١)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (٣)، فهذا يعني أن عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من (٣).

• طبقاً لعينة أعضاء الإدارة العليا:

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦١) وبانحراف معياري قدره (٠.١٦)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (إن دمج البيانات الضخمة في العمل المحاسبي يحقق التكامل بينها وبين نظم المعلومات المحاسبية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (توضح مدى كفاية الإفصاح عن أداء الشركة تجاه تحقيق التنمية المستدامة ومدى عدالة هذا الإفصاح) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك العناصر.

• طبقاً لعينة المديرين الماليين:

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٥٩) وبانحراف معياري قدره (٠.١٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (أن التوسع المحتمل للتقارير المتكاملة سوف ينعكس على المحاسبة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٩)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (توضح مدى كفاية الإفصاح عن أداء الشركة تجاه تحقيق التنمية المستدامة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك العناصر.

• طبقاً لعينة مراقبي الحسابات:

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٣٦) وبانحراف معياري قدره (٠.١٦)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة من وجهة نظر المديرين الماليين

وكان أعلي المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تعتبر البيانات الضخمة مصدراً للبيانات المؤثرة في اتخاذ القرار) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (تتعرض بيئة البيانات الضخمة على قرارات الجهات التي تضع المعايير) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك العناصر .

• طبقاً لعينة الأكاديميين:

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٣٦) وبانحراف معياري قدره (٠.١٦)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣) .

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلي المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تعتبر البيانات الضخمة مصدراً للبيانات المؤثرة في اتخاذ القرار) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (أن التوسع المحتمل للتقارير المتكاملة سوف ينعكس على المحاسبة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨١) وبانحراف معياري (٠.٣٩)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين على أهمية تلك العناصر.

ويلاحظ أن هناك بعض الاختلافات بين فئات الدراسة المختلفة في ترتيب أهمية عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة ، والترتيب الوارد بالجدول السابق لا يعني عدم أهمية العناصر ذات الترتيب المتأخر لأن كل تلك العناصر حصلت علي قيمة فوق المتوسط (أكبر من ٣)، مما يدل علي أهمية كل عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة، وقد كان الاختلاف بين فئات الدراسة في ترتيب أهمية تلك العناصر مما يعني الاتفاق حول تلك العناصر.

بالتحليل الوصفي للسؤال الثاني متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (٧) وعباراته المختلفة يعبر عنها بالرموز (Y1: Y3) وعباراتهم الفرعية ، ويلخص الجدول رقم (٤) نتائج التحليل الوصفي الخاص بتلك العناصر:

جدول رقم (٤)

مخططات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (Y)

الأقسام				مواقف الحسابات				المستوى الثاني				إدارة العليا				البيان
الترتيب	حساب الأهمية النسبية	الاحتمال	الوسط الحسابي	الترتيب	حساب الأهمية النسبية	الاحتمال	الوسط الحسابي	الترتيب	حساب الأهمية النسبية	الاحتمال	الوسط الحسابي	الترتيب	حساب الأهمية النسبية	الاحتمال	الوسط الحسابي	
٢	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١ - التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠:
١	٩٨.٠	٠.٢٩	٤.٩٠	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	
٣	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	ب - الإحتلال للمتطلبات الأخلاقية التي تتضمن (الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة، السرية، والسلوك المهني)
٤	٧٥.٦	٠.٤١	٣.٧٨	٤	٧٦.٠	٠.٤٠	٣.٨٠	٤	٩٥.٢	٠.٤٢	٤.٧٦	٤	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	
---	---	٠.٢٩	٤.٦٠	---	---	٠.٣١	٤.٦٠	---	---	٠.٣٣	٤.٨٢	---	---	---	---	ج - جمع المعلومات عن العميل، وتحديد الظروف التي تهدد الاستقلالية
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	د - توثيق عملية قبول التكليف وبيان طبيعة وثوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	الإجمالي الكلي
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

تابع جدول رقم (٤)
متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (٧)

الأكاديمية				مراقبي الحسابات				المديرين الماليين				إدارة العليا				البيان
الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعايير	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعايير	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعايير	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعايير	الوسط الحسابي	
٦	٩٦.٢	٠.٣٨	٤.٨٢	٥	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٥	٩٦.٥	٠.٤٠	٤.٨٠	٥	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٢ - التزم مراقبي الحسابات بأنشطة التخطيط اللازمة للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٢٠٠ :
٣	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٣	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٣	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١ - الأخذ في الاعتبار حجم وثيقة عمليات العميل وذلك لغرض التخطيط بشكل مناسب
١	٩٧.٨	٠.٣١	٤.٨٩	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	ب - تحديد توقيت إجراءات المراجعة
٥	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٦	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٦	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٦	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	ج - تحديد كفاءة إدارة فريق عمل المراجعة والتوجيه والإشراف عليه
٤	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٤	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٤	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٤	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	د - الإجراءات التخطيطية الأولية لتقدير قدرة العميل على الاستمرارية
٢	٩٧.٨	٠.٣١	٤.٨٩	٢	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٢	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	هـ - القيام بإجراءات فهم الرقابة الداخلية
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	ز - تصميم برنامج المراجعة لغرض الحصول على أكبر قدر من أدلة الإثبات
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	الإجمالي
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	الإجمالي الكلي

المصدر : من إعداد الباشة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

تابع جدول رقم (٤)
متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (Y)

الأكاديميون				مراقبي الحسابات				المستحدثون				إدارة الشبكات				البيان
ترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعرفي	الوسط الحسابي	ترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعرفي	الوسط الحسابي	ترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعرفي	الوسط الحسابي	ترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحتراف المعرفي	الوسط الحسابي	
٢	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٢	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٣	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٣	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٢- التزام مراقبي الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٢٠٠
١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	١	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	١	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	١	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١- تقييم موقف العمل الجديد في مجتمع الأعمال
٤	٧٧.٢	٠.٣٤	٣.٨٦	٤	٧٦.٨	٠.٣٦	٣.٨٤	٢	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	ب- تقييم الاستقرار المالي للعمل الجديد
٣	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٣	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٤	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٤	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	ج- عند قبول عمل جديد يتم وضع الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع مراقبي الحسابات السابقين
---	---	٠.٢٦	٤.٦٠	---	---	٠.٢٩	٤.٥٧	---	---	٠.٣١	٤.٨١	---	---	---	---	د - مناقشة القضايا الرئيسية المتعلقة بتطبيق المعايير والسياسات المحاسبية مع العميل الجديد
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	٠.٢٨	٤.٨٤	الإجمالي
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	٠.٣١	٤.٧٠	الإجمالي الكلي

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

يتضح من الجدول السابق رقم (٤) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (٤.٧٥) وبانحراف معياري (٠.٢٣) ، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (٣)، فهذا يعني أن متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من (٣) .

• طبقاً لعينة أعضاء الإدارة العليا:

(١) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y1):

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام بمراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٥) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).
وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام بمراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (الامتثال للمتطلبات الأخلاقية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (توثيق عملية قبول التكاليف) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك المتطلبات.

(٢) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y2):

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام بمراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٥) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٢)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).
وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام بمراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تحديد كيفية إدارة فريق عمل المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (الإجراءات التحليلية الأولية لتقدير قدرة العميل على الاستمرارية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٢) وبانحراف معياري (٠.٣٧)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك المتطلبات.

(٣) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y3):

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام بمراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٤) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٨)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (تقييم الاستقرار المالي للعمل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٥) وبانحراف معياري (٠.٣٥)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (مناقشة القضايا الرئيسية المتعلقة بتطبيق المبادئ والسياسات المحاسبية مع العميل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٢) وبانحراف معياري (٠.٣٧)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك المتطلبات.

• طبقاً لـ لجنة المديرين الماليين:

(١) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y1):

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٢) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٣)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (الامتثال للمتطلبات الأخلاقية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (توثيق عملية قبول التكاليف) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٧٦) وبانحراف معياري (٠.٤٢)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك المتطلبات.

(٢) التزام مراقب الحسابات بالقيام بأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y2):

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٣) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٥)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (تحديد كيفية إدارة فريق عمل المراجعة والتوجيه والإشراف عليه) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (الإجراءات التحليلية الأولية لتقدير قدرة العميل على الاستمرارية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك المتطلبات.

(٣) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالإعتبارات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧٣):

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإعتبارات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨١) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإعتبارات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تقييم الاستقرار المالي للعمل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٣) وبانحراف معياري (٠.٣٧)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (مناقشة القضايا الرئيسية المتعلقة بتطبيق المبادئ والسياسات المحاسبية مع العميل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك المتطلبات.

• طبقاً لعينة مراقبي الحسابات :

(١) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار

المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧١):

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٠) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر مراقبي الحسابات وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (الامتثال للمتطلبات الأخلاقية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (توثيق عملية قبول التكاليف) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك المتطلبات.

(٢) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار

المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧٢):

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٤) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٤)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر مراقبي الحسابات وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تحديد كيفية إدارة فريق عمل المراجعة والتوجيه والإشراف عليه) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية

النسبية العبارة التي تنص علي (الإجراءات التحليلية الأولية لتقدير قدرة العميل على الاستمرارية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨١) وبانحراف معياري (٠.٣٩)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك المتطلبات.

(٣) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧٣):

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٥٧) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر مراقبي الحسابات وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تقييم الاستقرار المالي للعميل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٤) وبانحراف معياري (٠.٣٦)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (عند قبول عمل جديد يتم وضع الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع مراقب الحسابات السابق) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٤) وبانحراف معياري (٠.٣٦)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك المتطلبات.

(٤) طبقاً لعينة الأكاديميين:

(١) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار

المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧١):

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٠) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (الامتثال للمتطلبات الأخلاقية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٩٠) وبانحراف معياري (٠.٢٩)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (توثيق عملية قبول التكليف) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٧٨) وبانحراف معياري (٠.٤١)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين على أهمية تلك المتطلبات.

(٢) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار

المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (٧٢):

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة التخطيط اللازمة لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٦) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالأنشطة الأولية لعملية المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تحديد كيفية إدارة فريق عمل المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٩) وبانحراف معياري (٠.٣١)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (الأخذ في الاعتبار حجم وتعقيد عمليات العميل) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٢) وبانحراف معياري (٠.٣٨)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين على أهمية تلك المتطلبات.

(٣) التزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (Y3):

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالتزام مراقب الحسابات بالقيام بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٠) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٦)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالتزام مراقب الحسابات بالإجراءات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تقييم الاستقرار المالي للعميل الجديد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (عند قبول عميل جديد يتم وضع الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع مراقب الحسابات السابق) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين على أهمية تلك المتطلبات.

ويلاحظ أن هناك بعض الاختلافات بين فئات الدراسة المختلفة في ترتيب أهمية متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة، والترتيب الوارد بالجدول السابق لا يعني عدم أهمية العناصر ذات الترتيب المتأخر لأن كل تلك العناصر حصلت علي قيمة فوق المتوسط (أكبر من ٣)، مما يدل علي أهمية كل متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.

وباستخدام تحليل الانحدار البسيط لقياس العلاقة بين المتغير المستقل عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة (X1) والذي يرمز لعباراته بالرموز (X1.1, X1.12) وبين المتغير التابع متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة (Y) والذي يرمز لعباراته بالرموز (Y1 : Y3).

وبلخص الجدول التالي رقم (٥) نتائج التحليل الإحصائي الخاصة بالعلاقة بين المتغير المستقل أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة وبين المتغير التابع متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة.

جدول (٥)

العلاقة بين المتغير المستقل أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة وبين المتغير التابع متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة

المتغير المستقل	BETA	قيمة (T)	مستوي المعنوية
X1	٠.٧٩٥	١.٧٩٥	٠.٠٠٠
معامل الارتباط (R) = ٠.٧٩٥			
معامل التحديد (R ²) = ٠.٦٣٢			
قيمة (F) المحسوبة = ٤٧٧.٥٧٧			مستوي معنوية (F) = ٠.٠٠٠
مستوي الدلالة الإحصائية = ٥ %			درجات الحرية (٢٧٨، ١)

يتضح من الجدول السابق مايلي:

- القررة التفسيرية للنموذج: بلغت قيمة $(R) = 0.903$ ، وهي تسهل معامل الارتباط الثنائي بين المتغيرين مما يدل على أن العلاقة بين عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة وبين متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة هي علاقة موجبة بمعنى أن عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة تؤثر على أهم متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة، كما أن قيمة معامل التحديد $(R^2) = 0.632$ ، وهي تدل على قوة ومدى قدرة أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة في التأثير على متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة بنسبة 63.2 % وهي علاقة ارتباط قوية.

- المعنوية الكلية للنموذج: يستدل على معنوية النموذج ككل من خلال مستوي معنوية (F) والتي تقترب كثيراً من الصفر، وهو ما يعني أن نسبة الخطأ في قبول هذا النموذج تقترب كثيراً من الصفر، وهذا يدل على أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية، وأن المتغيرات المستقلة تسهم إسهاماً معنوياً في التأثير على متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة (المتغير التابع)، ويستدل على ذلك أيضاً بارتفاع قيمة (F) المحسوبة (477.077) عن قيمة (F) الجدولية عند درجات حرية (1، 278) ومستوي المعنوية المقبول بالآداب المحاسبي 5 % وهي تساوي (3.87)

كما يتضح من مستوي معنوية (T) للمتغير المستقل والتي تقترب كثيراً من الصفر والتي توضح أن المتغير المستقل (عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة) معنوية التأثير على المتغير التابع (متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة)، ويستدل على ذلك أيضاً بارتفاع قيمة (T) المحسوبة والبالغة 1.790 وهي أكبر من قيمة (T) الجدولية عند مستوي معنوية 5 % والتي تساوي (0.204).

ومن العرض السابق باستخدام التحليل الوصفي لكل من السؤال الأول والثاني، وتحليل الانحدار البسيط يتم رفض فرض العدم وهو:

"لا توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة".

وقبول الفرض البديل وهو: "توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة ومتطلبات تخطيط برنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة".

اختبار الفرض الثاني:

"لا توجد اختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة حول ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة".

ويتم اختياره كما يلي:

بالتحليل الوصفي للسؤال الثالث ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (X2) وعباراته الثمانية يعبر عنها بالرموز (X2.1: X2.8)، ويلخص الجدول رقم (6) نتائج التحليل الوصفي الخاص بتلك العناصر:

ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المطبوع للمتكامل في بنية البيانات الضخمة (X2)

الأكاديميت				ممارس الحسابات				البيانات				البيانات				البيان
الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحكام المعاري	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحكام المعاري	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحكام المعاري	الوسط الحسابي	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الاحكام المعاري	الوسط الحسابي	
١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٢	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٢	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	١. إبرك مراقب الحسابات لمدي الحاجة إلى مراجعة التقارير المتكاملة
٧	٧٧.٨	٠.٣١	٣.٨٩	٧	٧٨.٠	٠.٣٠	٣.٩٠	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	١	٩٨.٢	٠.٢٨	٤.٩١	٢. متبوية مراقب الحسابات عن الالتزام المبني عن الإقرار عن الأصول المتكاملة، والإمام بكل ما هو متعلق بالتسمية المستخدمة للشركة
٢	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٣	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٣	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٣. مدي فهم معايير القوائم المتكاملة من المحتوى المطبوع للتقرير المتكامل
٥	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٥	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٧	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٧	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٤. وضع برنامج تفصيلي بإجراءات التوكيد
٨	٧٧.٢	٠.٣٤	٣.٨٦	٨	٧٧.٤	٠.٣٣	٣.٨٧	٤	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٤	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٥. إبرك اسحاب المصالح في عملية التأك
٦	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٦	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٨	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٨	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٦. الالتزام بالمعايير المحلية والدولية في قبول زيادة الخدمة
٣	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٣	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٥	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٥	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٧. إحداد التقرير عنها
٤	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٤	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٦	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٦	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٨. تتأكد من أن المعلومات الواردة في التقارير تشمل على التقديرات المعقولة للتأثيرات المستقبلية الجوهري للأحداث المالية
٨	٧٧.٢	٠.٣١	٣.٨٩	٨	٧٧.٤	٠.٣٠	٣.٩٠	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	١	٩٨.٢	٠.٢٨	٤.٩١	٩. تطبيق مستوى خطر الاكتشاف للرسول بمخاطر التوكيد إلى المستوى المعقول
٢	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٣	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٣	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	١٠. إجمالي التكاليف
٥	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٥	٩٦.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	٧	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٧	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١١. إجمالي التكاليف

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

يتضح من الجدول السابق رقم (٦) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (٤.٧٣) وبانحراف معياري (٠.٣١)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (٣)، فهذا يعني أن عناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من (٣).

• طبقاً لعينة أعضاء الإدارة العليا:

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٨) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٧)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (مسئولية مراقب الحسابات عن الالتزام المهني عن الإقرار عن الأعمال المتكاملة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٩١) وبانحراف معياري (٠.٢٨)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (الالتزام بالمعايير المحلية والدولية في قبول وأداء الخدمة وإعداد التقرير عنها) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٥) وبانحراف معياري (٠.٣٥)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك العناصر.

• طبقاً لعينة المديرين الماليين:

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٤) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (مسئولية مراقب الحسابات عن الالتزام المهني عن الإقرار عن الأعمال المتكاملة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (الالتزام بالمعايير المحلية والدولية في قبول وأداء الخدمة وإعداد التقرير عنها) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨١) وبانحراف معياري (٠.٣٩)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك العناصر.

• طبقاً لعينة مراقبي الحسابات:

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦١) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة من وجهة

نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (إدراك مراقب الحسابات لمدي الحاجة إلى مراجعة التقارير المتكاملة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (إشراك اصحاب المصالح في عملية التأكد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات علي أهمية تلك العناصر.

• طبقاً لعينة الأكاديميين:

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦١) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣) وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (إدراك مراقب الحسابات لمدي الحاجة إلى مراجعة التقارير المتكاملة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (إشراك اصحاب المصالح في عملية التأكد) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين علي أهمية تلك العناصر.

ويلاحظ أن هناك بعض الاختلافات بين فئات الدراسة المختلفة في ترتيب أهمية عناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة ، والترتيب الوارد بالجدول السابق لا يعني عدم أهمية العناصر ذات الترتيب المتأخر لأن كل تلك العناصر حصلت علي قيمة فوق المتوسط (أكبر من ٣). ومن العرض السابق باستخدام التحليل الوصفي للسؤال الثالث، يتم قبول فرض العدم وهو: "لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة".

اختبار الفرض الثالث:

" لا توجد اختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة علي خدمات المراجعة الخارجية"

ويتم اختياره كما يلي:

بالتحليل الوصفي للسؤال الرابع انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة علي خدمات المراجعة الخارجية (X3) وعباراته السبعة يعبر عنها بالرموز (X3.1: X3.7)، ويلخص الجدول رقم (٧) نتائج التحليل الوصفي الخاص بتلك العناصر:

جدول رقم (٧)
انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (X3)

الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأقسام				مواقف الحسابات				المديرين المعيّنين				إدارة تدقيق				البيان
	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الأهمية النسبية	الترتيب حسب الأهمية النسبية	
٣	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٤.٨٥	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٢	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١- أداء مهام المراجعة في الزمن المحدد
٤	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٤.٨٥	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٧	٧٦.٨	٠.٤٤	٣.٨٤	٧	٧٧.٠	٠.٣٥	٣.٨٥	٢- تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة
٧	٩٥.٦	٠.٤١	٤.٧٨	٤.٨١	٧	٩٦.٢	٠.٣٩	٤.٨١	٥	٩٥.٦	٠.٤١	٤.٧٨	٤	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٣- زيادة جودة أداء العمليات
١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٤.٨٧	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	٦	٩٤.٨	٠.٣٦	٤.٨٤	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٤- تخفيض مخاطر المراجعة
٥	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٤.٨٢	٥	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٣	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٥	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٥- تقليل زمن أداء العمليات
٢	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٤.٨٥	٤	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٣	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٦- تنظيم العمل بمكتب المراجعة وتسهيل الرقابة على المساعدين
٦	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٤.٨٢	٦	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٤	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٦	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٧- تخصيص مراقب الحسابات لمهام المراجعة بشكل جيد
---	---	٠.٣٠	٤.٨٣	٤.٨٤	---	---	٠.٣٠	٤.٨٤	---	---	٠.٣٤	٤.٦٧	---	---	٠.٢٩	٤.٧٠	الإجمالي
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	٠.٣١	٤.٧٦	الإجمالي الكلي

المصدر : من إعداد الباحثة بناءً على نتائج الدراسة الميدانية

يتضح من الجدول السابق رقم (٧) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (٤.٧٦) وبانحراف معياري (٠.٣١)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (٣)، فهذا يعني أن انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من (٣).

• طبقاً لعينة أعضاء الإدارة العليا:

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٧٠) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تخفيض مخاطر المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢) في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٥) وبانحراف معياري (٠.٣٥)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك الانعكاسات.

• طبقاً لعينة المديرين الماليين:

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٧) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٤)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تنظيم العمل بمكتب المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٣) وبانحراف معياري (٠.٣٧)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية للعبارة التي تنص علي (تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٤) وبانحراف معياري (٠.٤٤)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك الانعكاسات.

• طبقاً لعينة مراقبي الحسابات:

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٤) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٠)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تخفيض

مخاطر المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (زيادة جودة أداء العمليات) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨١) وبانحراف معياري (٠.٣٩)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك الانعكاسات .

• طبقاً لعينة الأكاديميين:

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٣) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٠)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص علي (تخفيض مخاطر المراجعة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص علي (زيادة جودة أداء العمليات) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٧٨) وبانحراف معياري (٠.٤١)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل علي موافقة الأكاديميين على أهمية تلك الانعكاسات.

وبلاحظ أن هناك بعض الاختلافات بين فئات الدراسة المختلفة في ترتيب أهمية انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية ، والترتيب الوارد بالجدول السابق لا يعني عدم أهمية العناصر ذات الترتيب المتأخر لأن كل تلك العناصر حصلت علي قيمة فوق المتوسط (أكبر من ٣)، مما يدل علي أهمية كل انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية، وقد كان الاختلاف بين فئات الدراسة في ترتيب أهمية تلك الانعكاسات مما يعني الاتفاق حول تلك الانعكاسات.

وباستخدام تحليل كروسكال والاس لقياس الاختلاف بين آراء كلاً من أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، مراقبي الحسابات، الأكاديميين حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية والتي يلخصها الجدول التالي رقم (٨).

جدول رقم (٨)

الاختلاف بين آراء أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، مراقبي الحسابات، الأكاديميين حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية باستخدام تحليل كروسكال والاس

البيان	Chi-square	Asymp. Sig.	المعنوية
١- أداء مهام المراجعة في الزمن المحدد	٠.٦٩٢	٠.٨٧٥	غير معنوي
٢- تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة	١٨٩.١٩٩	٠.٠٠٠	معنوي
٣- زيادة جودة أداء العمليات	٠.٦١٠	٠.٨٩٤	غير معنوي
٤- تخفيض مخاطر المراجعة	٠.٤٩٩	٠.٩٢٦	غير معنوي
٥- تقليل زمن أداء العمليات	٠.٢٦٤	٠.٩٦٦	غير معنوي
٦- تنظيم العمل بمكتب المراجعة وتسهيل الرقابة على المساعدين	٠.٣٨٦	٠.٩٤٣	غير معنوي
٧- تخصيص مراقبي الحسابات لمهام المراجعة بشكل جيد	٠.٢٦٥	٠.٩٦٦	غير معنوي

يتضح من الجدول السابق عدم معنوية الفرق بين متوسط آراء فئات الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات

المراجعة الخارجية، وذلك عند مستوي معنوية ٥%، حيث أن قيم (Asymp. Sig.) أكبر من مستوي المعنوية مما يدل على عدم وجود إختلاف بين آراء فئات الدراسة. يتضح من الجدول السابق إختلاف فئات الدراسة حول بعض حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية والتي تتمثل في:

■ تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة.

ومع تلك الإختلافات كان هناك اتفاق بين فئات الدراسة حول باقي انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية.

ومن هنا تري الباحثة أن هناك اتفاق بين فئات الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية

مما سبق فإنه يتم قبول الفرض الثالث وهو:

"لا توجد إختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية"

اختبار الفرض الرابع

"لا توجد إختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية"

ويتم اختباره كما يلي:

بالتحليل الوصفي للسؤال الخامس لا توجد إختلافات ذات دلالة احصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاس تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في القوائم والتقارير المالية (X4) وعباراته الخمسة يعبر عنها بالرموز (X4.1: X4.5)، ويلخص الجدول رقم (٩) نتائج التحليل الوصفي الخاص بتلك العناصر:

جدول رقم (٩)

اتكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية (X4)

الأكاديميون				مراقبي المصالح				المدينون المعلنين				الجهة العليا				البيان
الترتيب	حسب الأهمية النسبية	الاحتراف	الوسط الحسابي	الترتيب	حسب الأهمية النسبية	الاحتراف	الوسط الحسابي	الترتيب	حسب الأهمية النسبية	الاحتراف	الوسط الحسابي	الترتيب	حسب الأهمية النسبية	الاحتراف	الوسط الحسابي	
٣	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٣	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٣	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٣	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	١- مؤشر للاختلاف لدى أصحاب المصالح
٤	٩٦.٤	٠.٣٨	٤.٨٢	٤	٩٦.٤	٠.٣٧	٤.٨٢	٥	٧٦.٦	٠.٤٥	٣.٨٣	٥	٧٦.٤	٠.٣٧	٣.٨٢	٢- تنفيذ درجة عدم تماثل المعلومات ودرجة عدم التأكيد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون
١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٢	٩٦.٦	٠.٣٧	٤.٨٣	٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	٣- تعزيز إمكانية المحللين الماليين بإعطاء قيمة أعلى لأسهم الشركة
٥	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٥	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٤	٩٥.٦	٠.٤١	٤.٧٨	٤	٩٦.٠	٠.٤٠	٤.٨٠	٤- إضافة قيمة للشركة وقيمة لأصحاب المصالح
٢	٩٧.٠	٠.٣٥	٤.٨٥	١	٩٧.٤	٠.٣٣	٤.٨٧	١	٩٧.٢	٠.٣٤	٤.٨٦	١	٩٧.٦	٠.٣٢	٤.٨٨	٥- إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدى اهتمام الشركة بتقضايا البيئة والاجتماعية والحوكمة
---	---	٠.٣١	٤.٨٣	---	---	٠.٣٠	٤.٨٣	---	---	٠.٣٣	٤.٦٢	---	---	٠.٢٩	٤.٦٤	الإجمالي
---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	---	٠.٣٢	٤.٧٣	الإجمالي الكلي

المصدر : من إعداد الباحثين بناءً على نتائج الدراسة الميدانية.

يتضح من الجدول السابق رقم (٩) أن المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث كان (٤.٧٣) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو (٣)، فهذا يعني أن انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من (٣).

• طبقاً لعينة أعضاء الإدارة العليا:

إن مفردات فئة أعضاء الإدارة العليا قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٤) وبانحراف معياري قدره (٠.٢٩)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية من وجهة نظر أعضاء الإدارة العليا وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدي اهتمام الشركة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكومية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٨) وبانحراف معياري (٠.٣٢)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات ودرجة عدم التأكد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٢) وبانحراف معياري (٠.٣٧)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة أعضاء الإدارة العليا على أهمية تلك الانعكاسات.

• طبقاً لعينة المديرين الماليين:

إن مفردات فئة المديرين الماليين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٦٢) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٣)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدي اهتمام الشركة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكومية) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات ودرجة عدم التأكد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٣.٨٣) وبانحراف معياري (٠.٤٥)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة المديرين الماليين على أهمية تلك الانعكاسات.

• طبقاً لعينة مراقبي الحسابات:

إن مفردات فئة مراقبي الحسابات قد أظهرت وجود اهتمام كبير بانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٣) وبانحراف معياري قدره (٠.٣٠)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣).

وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بعناصر بالانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية من وجهة نظر المديرين الماليين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدى اهتمام الشركة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٧) وبانحراف معياري (٠.٣٣)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (إضافة قيمة للشركة وقيمة لأصحاب المصالح) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة مراقبي الحسابات على أهمية تلك الانعكاسات.

• طبقاً لعينة الأكاديميين:

إن مفردات فئة الأكاديميين قد أظهرت وجود اهتمام كبير بالانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية (قيد الدراسة)، بمتوسط حسابي قدره (٤.٨٣) وبانحراف معياري قدره (٠.٣١)، وذلك مقارنة بالمتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي وهو (٣). وقد كانت كل العبارات لها أهمية كبيرة والمتعلقة بالانعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية من وجهة نظر الأكاديميين وكان أعلى المتوسطات للعبارة التي تنص على (تعزيز إمكانية المحللين الماليين بإعطاء قيمة أعلى لأسهم الشركة) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٦) وبانحراف معياري (٠.٣٤)، في حين جاءت أقل العبارات من حيث المتوسط الحسابي والأهمية النسبية العبارة التي تنص على (إضافة قيمة للشركة وقيمة لأصحاب المصالح) حيث بلغ متوسطها الحسابي (٤.٨٠) وبانحراف معياري (٠.٤٠)، مما يعني أن كل العبارات تتمتع بأهمية نسبية كبيرة وبمتوسط حسابي أكبر من (٣) مما يدل على موافقة الأكاديميين على أهمية تلك الانعكاسات.

ويلاحظ أن هناك بعض الاختلافات بين فئات الدراسة المختلفة في ترتيب أهمية انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية، والترتيب الوارد بالجدول السابق لا يعني عدم أهمية العناصر ذات الترتيب المتأخر لأن كل تلك العناصر حصلت على قيمة فوق المتوسط (أكبر من ٣)، مما يدل على أهمية كل انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية، وقد كان الاختلاف بين فئات الدراسة في ترتيب أهمية تلك الانعكاسات مما يعني الاتفاق حول تلك الانعكاسات.

وباستخدام تحليل كروسكال والاس لقياس الاختلاف بين آراء كلاً من أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، مراقبي الحسابات، الأكاديميين حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية والتي يلخصها الجدول التالي رقم (١٠)

جدول رقم (١٠)

الإختلاف بين آراء مُدراء من أعضاء الإدارة العليا، المديرين الماليين، مراقبي الحسابات، الأكاديميين حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية باستخدام تحليل كروسكال والاس

المعوية	Asymp. Sig.	Chi-square	البيان
غير معوي	٠.٩٦٦	٠.٢٦٥	١- مؤشر للإطمئنان لدى أصحاب المصالح
معوي	٠.٠٠٠	١٨٤.٢٤٥	٢- تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات ودرجة عدم التأكد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون
غير معوي	٠.٩٤٢	٠.٣٨٦	٣- تعزيز إمكانية المحللين الماليين بإعطاء قيمة أعلى لأسهم الشركة
غير معوي	٠.٩٩٥	٠.٠٧٣	٤- إضافة قيمة للشركة وقيمة لأصحاب المصالح
غير معوي	٠.٩٤٨	٠.٣٦٢	٥- إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدى اهتمام الشركة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة

يتضح من الجدول السابق عدم معنوية الفرق بين متوسط آراء فئات الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية، وذلك عند مستوى معنوية ٥%، حيث أن قيم (Asymp. Sig.) أكبر من مستوى المعنوية مما يدل على عدم وجود إختلاف بين آراء فئات الدراسة.

يتضح من الجدول السابق إختلاف فئات الدراسة حول بعض حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية والتي تتمثل في:

■ تخفيض درجة عدم تماثل المعلومات ودرجة عدم التأكد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون.

ومع تلك الإختلافات كان هناك اتفاق بين فئات الدراسة حول باقي انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية.

ومن هنا نرى الباحثة أن هناك اتفاق بين فئات الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية.

مما سبق فإنه يتم قبول الفرض الرابع وهو:

"لا توجد إختلافات ذات دلالة إحصائية بين آراء عينة الدراسة حول انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصداقية في التقارير المالية"

النتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية

أولاً: نتائج الدراسة:

في ضوء الدراسة النظرية وما انتهت إليه الدراسة الميدانية، يمكن تقسيم نتائج البحث إلى:

(١) نتائج الدراسة النظرية:

- ١- أهمية الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة في تحقيق القيمة للشركة ولأصحاب المصالح.
- ٢- يساعد الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخفيض المخاطر المرتبطة بسمعة المنشأة، وتقديم رؤية أفضل للمخاطر وزيادة مستوى الشفافية.
- ٣- إن تقدير مخاطر المراجعة في بيئة البيانات الضخمة يساعد في تحديد حجم ونوعية أدلة الإثبات، وتحديد طبيعة ووقت ومدي إجراءات المراجعة.
- ٤- أهمية تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة في أنه يمكن المراجع من الوفاء بمسئوليته.
- ٥- يتطلب تخطيط برنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة ضرورة شمول استراتيجيات المراجعة لكافة مهام العمل المراجعي، مع عمل برنامج تفصيلي يوضح كافة الإجراءات التنفيذية لهذا العمل والوقت اللازم لأداء كل منها ومراعاة متطلبات المعايير المهنية المرتبطة بتخطيط برنامج المراجعة، وذلك للإبقاء بكفاءة عملية التخطيط.
- ٦- تساعد مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة من قبل المراجع الخارجي في الحد من الصراعات المحتملة التي قد تؤدي إلى خفض الالتزام المهني التنظيمي لعملية المراجعة.

(٢) نتائج الدراسة الميدانية:

- ١- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن هناك اتفاق بين عينة الدراسة بشأن أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة، حيث كان المتوسط الحسابي لإتجاهات فئات مجتمع البحث ٤,٤٨، بإنحراف ٠,٢١، وكان المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو ٣، وذلك يعني أن عناصر الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من ٣، كما أكدت نتائج التحليل الإحصائي أن المتوسط الحسابي لإتجاهات فئات مجتمع البحث بشأن متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة كان ٤,٧٥، بإنحراف معياري ٠,٢٣، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو ٣، فهذا يعني أن متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من ٣.
- وهو ما يثبت عدم صحة الفرض العدم الأول وبالتالي قبول الفرض البحثي البديل.
- ٢- أشارت نتائج التحليل الإحصائي أن المتوسط الحسابي لإتجاهات فئات مجتمع البحث كانت ٤,٧٣، بإنحراف معياري ٠,٣١، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو ٣، فهذا يعني أن عناصر ممارسات مراقب الحسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة كانت ذو أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من ٣، وهو ما يثبت صحة الفرض البحثي الثاني.

- ٣- هناك اتفاق بين عينة الدراسة بشأن انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية، حيث كان المتوسط الحسابي لاتجاهات فئات مجتمع البحث ٤,٧٦ وبانحراف معياري ٠,٣١، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو ٣ فهذا يعني أن الانعكاسات كانت ذات أهمية كبيرة حيث أن متوسطها أكبر من ٣ وهو ما يثبت صحة الفرض البحثي الثالث.
- ٤- اتفقت عينة الدراسة بشأن انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية، حيث كان المتوسط الحسابي لإتجاهات فئات مجتمع البحث ٤,٧٣ وبانحراف معياري ٠,٣٢، وبما أن المتوسط الحسابي لمقياس ليكرت الخماسي هو ٣ فهذا يعني أن الإنعكاسات كانت ذات أهمية كبيرة، حيث أن متوسطها أكبر من ٣، وهو ما يثبت صحة الفرض البحثي الرابع.
- ٥- هناك علاقة ارتباط قوية موجبة بين المتغير التابع والمتغير المستقل حيث بلغت قيمة $R = ٠,٩٠٣$ ، كما أن قيمة معامل التحديد $(R^2) = ٠,٦٣٢$ وهي تدل على مدى قدرة عناصر أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة في التأثير على متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة بنسبة ٦٣,٢% وهي علاقة ارتباط قوية.
- ٦- يستدل على معنوية النموذج ككل من خلال مستوى معنوية F والتي تقترب من الصفر، وهذا يدل على أن نموذج الانحدار ذو دلالة إحصائية وأن المتغيرات المستقلة تسهم أسهاماً معنوياً في التأثير على متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة (المتغير التابع) ويستدل على ذلك أيضاً بارتفاع قيمة F المحسوبة (٤٧٧,٥٧) عن قيمة F الجدولية عند درجات حرية (٢٧٨,١) ومستوى المعنوية المقبول بالأدب المحاسبي ٥% وهي تساوي (٣,٨٧).

ثانياً: توصيات الدراسة :

- ١- إجراء مزيد من الدراسات التي تتناول تأثير البيانات الضخمة على المحاسبة والمراجعة.
- ٢- إعادة النظر في مفهوم التقارير المتكاملة في ظل بيئة البيانات الضخمة مع مراعاة خصوصية بعض البيانات.
- ٣- إصدار معيار محاسبة خاص بإعداد التقارير المتكاملة في ضوء الإفصاح عن البيانات الضخمة بها.
- ٤- ضرورة إلزام شركات الاتصالات المصرية بالإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة، والإفصاح عن هذه التقارير من خلال الموقع الإلكتروني الرسمي للشركة على شبكة الأنترنت.
- ٥- تطوير متطلبات المؤشر المصري تجاه الإفصاح المحاسبي ليتضمن الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة.
- ٦- ضرورة وجود آليات وإرشادات واضحة لدور مراقب الحسابات في مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة والتقرير عنها.
- ٧- الإهتمام بالنواحي الفنية والمهنية، وتطوير الأساليب والتقنيات المستخدمة في مجال التخطيط لبرنامج المراجعة في بيئة البيانات الضخمة.
- ٨- الشراكة بين شركات المراجعة والمؤسسات المالية وشركات الذكاء الصناعي.

ثالثاً: التوجهات البحثية المستقبلية :

- ١- تأثير تحليل البيانات الضخمة (BDA) وتكنولوجيا الترتيب عن طريق الحجم (BC) على مستقبل مهنة المراجعة.
- ٢- أثر تطوير الإفصاح في التقارير المتكاملة على تكلفة رأس المال ودقة تنبؤات المحللين الماليين.
- ٣- دور المحاسب الإداري في الإفصاح المحاسبي في التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
- ٤- قياس العوامل المؤثرة على درجة التوكيد المهني للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.
- ٥- دور المراجعة الداخلية في التوكيد المهني للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة.

قائمة المراجع

أولاً: المراجع العربية:

- إبراهيم، فريد محرم فريد، (٢٠١٨)، أثر خصائص الشركات على العلاقة بين مستويات الإفصاح وفقاً للتقارير المتكاملة والقيمة السوقية للشركة: دليل تطبيقي من سوق الأسهم المصري، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول، المجلد الثاني والعشرون، أبريل، ص. ص. ٦٠٤-٦٧٠.
- أبوجبل، نجوى محمود أحمد، (٢٠١٤)، تطوير إطار لمراجعة تقارير الأعمال المتكاملة: دراسة نظرية وميدانية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ديسمبر، ص. ص. ٣٠-٩٥.
- أرحومة، مروة أدريس عبد الله & الناغي، محمود السيد، (٢٠١٨)، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، المجلد الثاني والعشرون، العدد الأول، أبريل، ص. ص. ٤٠٨-٤٣٥.
- الأكلبي، على بن ذيب، (٢٠١٧)، تحويل البيانات الضخمة إلى قيمة مضافة، مجلة مكتبة الملك فهد الوطنية، العدد الثاني، المجلد الثالث والعشرون، سبتمبر، ص. ص. ٨٢-١٠٢.
- بدوي محمد عباس، (٢٠١٥)، المحاسبة البيئية والاجتماعية من منظور التنمية المستدامة، دار المعرفة الجامعية.
- بني خالد، مرعي حسن & الشرايري، جمال عادل، (٢٠١٦)، أثر تطبيق متطلبات عملية التدقيق في ظل معيار التدقيق الدولي رقم ٣٠٠ على فاعلية إدارة الوقت، المجلة العربية للإدارة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية، المجلد السادس والثلاثون، العدد الأول، ص. ص. ٨٩-١٠٥.
- تهاشي، أشرف، (٢٠١٧)، تحليل المخاطر ودورها في تخطيط عملية المراجعة، مجلة الاقتصاد والمحاسبة، نادي التجارة، العدد ٦٦٤، يناير، ص. ص. ٢٠-٢٣.
- حبش، محمد، (٢٠١٣)، لمحة عن البيانات الضخمة، مجلة عالم التقنية، يوليو، متاح على الرابط <http://www.tech-wd.com/wd/2013/7/24/what-is-big-data>
- حسن، دينا زين العابدين سعيد، (٢٠١٦)، فحص وتقييم تقارير الاستدامة، تحد جديد لمهنة المراجعة الخارجية في ضوء معايير المراجعة المرتبطة، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، المجلد العشرون، يوليو، ص. ص. ٩٧٣-١٠٢٤.
- شحاته، شحاته السيد، (٢٠١٤)، المراجعة المتكاملة مدخل المراجع العربي للقرن الحادي والعشرين، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، ص. ص. ١٩١-٤٤٢.
- عبد الدايم، ملوي عبد الرحمن & العقيلي، ليلى محروس، (٢٠١٥)، تقييم العلاقة بين محتوى الإفصاح في التقارير المتكاملة وقيمة الشركة: دراسة تطبيقية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الثاني، ديسمبر، ص. ص. ١١٣-١٧٨.
- عبد الرحيم، أيمن، (٢٠١٧)، التقارير المتكاملة فرصة جديدة للتدقيق الداخلي، متاح على الرابط <https://syanoninternalaudit.wordpress.com/2016/05/14/integratedreportingn/> (Accessed on June, 2016)

- على، عبد الوهاب نصر، (٢٠١٢)، مراجعة تقارير الأعمال المتكاملة، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة عين شمس، المؤتمر العلمي السنوي لقسم المحاسبة.
- عوض، آمال محمد محمد، (٢٠١٧)، تحليل وتقييم بين الإفصاح عن الأداء البيئي والأداء المالي لأغراض التنمية المستدامة- دراسة استكشافية في منشآت الأعمال المصرية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، الجزء الثاني، ديسمبر ص. ١٢١٧-١٢٦٥.
- غنيم، محود رجب يس، (٢٠١٧) أثر تركيز مراقب الحسابات للمحتوى المعلوماتي لتقارير الأعمال المتكاملة على قرارات أصحاب المصالح: دراسة ميدانية وتجريبية في بيئة الأعمال السعودية، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة، جامعة طنطا، العدد الأول، يونيو، ص. ١٤٦-٢١٠.
- فتح الله، عصام محمد، (٢٠١٣)، الدور المرتقب للمراجع الخارجي نحو تحديات المهنة في فهم مراجعة عملية الأعمال المتكاملة والتقرير عنها: دراسة ميدانية، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، المجلد الخامس والثلاثون، العدد الثاني، يوليو، ص. ٢٨٩-٣٥٤.
- فريد، حنان هارون، (٢٠١٦)، أثر الإفصاح المحاسبي عن المعلومات المالية وغير المالية للمسؤولية الاجتماعية والاستدامة على ثقة تدبؤات المحللين الماليين، مجلة الريادة لاقتصاديات الأعمال، العدد الثالث.
- مدونة مشروع البيانات الضخمة بالعربية، (٢٠١٦)، متاح على الرابط <http://www.bigdatainarabic.wordpress.com>
- محمد، مجدي شكري فوزي، (٢٠١٧)، دور الإفصاح المحاسبي عن ممارسات التنمية المستدامة في ترشيد قرارات المستثمرين، دراسة تطبيقية على الشركات المسجلة في البورصة السعودية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، المجلد الحادي والعشرون، يوليو، ص. ٨٤٨-٩٣١.
- محمد، مؤمن فرحات السيد، (٢٠١٦)، تقييم أثر الإفصاح المحاسبي عن الأداء البيئي والمسؤولية الاجتماعية لدعم التنمية المستدامة في إشارة للمؤشر المصري: دراسة ميدانية، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، المجلد العشرون، ديسمبر، ص. ١٩٣-٢٨١.
- مقناني، صبرية، (٢٠١٨)، دور البيانات الضخمة في دعم التنمية المستدامة بالدول العربية، المؤتمر الرابع والعشرين بعنوان البيانات الضخمة وآفاق استثمارها- الطريق نحو التكامل المعرفي- جمعية المكتبات المتخصصة فرع الخليج العربي- مسقط- مارس.
- مؤمن، شريف محمد لطفي، (٢٠١٧)، التطوير الداعم لخدمات التأكد بغرض تفعيل موثوقية المعلومات غير المالية المفصّل عنها، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الرابع، المجلد الواحد والعشرون، ديسمبر، ص. ١٠٠٤-١٠٥١.
- يوسف، جمال على محمد، (٢٠١٨)، مدخل مقترح لتقييم أهمية تطوير المحاسبة في ظل بيئة البيانات الضخمة، مجلة الفكر المحاسبي، قسم المحاسبة والمراجعة، جامعة عين شمس، العدد الثاني، المجلد الثاني والعشرون، يوليو، ص. ١٢٢٤-١٢٧٢.

ثانياً: المراجع الأجنبية:

- Abdifatah, A., H., & Ani fowose, M., (2016), "Audit Committee and integrated reporting practice: does internal assurance matter?" "Managerial Auditing Journal, vol. 31, issue 8., p.p 915-948.
- Adams, C., A., (2015), "the international Integrated Reporting Council: a Call to action", critical perspectives on Accounting 27, p.p 23-28.
- Al- Htaybat, K., (2017), "Big data and corporate reporting: impacts and Paradoxes", Accounting, Auditing & Accountability Journal, vol. 30 Issue: 4, pp. 850-873. Available at: <https://doi.org/10.1108/AAAJ-07-2015-2139>.
- Begenau, J., farboodi, M., and veldkamp, L., (2018), "Big data in finance and the growth of large firms", Journal of Monetary Economics 97, pp. 71-87. Available at: www.elsevier.com/locate/Jmoneco.
- Bhimani, A., Will cocks, L., (2014), "Digitisation, Big Data and the transformation of accounting information" Accounting and business Research", 44, pp 469-490.
- Bobitan, R. (2016), Key performance indicators disclosures By the integrated Reporting, "Annales of constantin brancusi, university of targu-Jiu, Economy Series1.
- BRLF, (2011), the Perspectives of Australian Stakeholders on the business case for Integrated Reporting.
- Chen, C.p., Zhang, C.Y., (2014), "Data-Intensive applications, Challenges, techniques and technologies: A survey on Big data, "Information sciences 275, p.p 314-347.
- Coyne, J., Coyne, E., and Walker, K., (2016), "A model to update accounting curricula for emerging technologies", Journal of Emerging Technologies in Accounting, No.13 p.p 161-169.
- Deniz, A., Kogan, A., & and vasarhelyi., M.A., (2017), "Big Data analytics in the modern audit engagement: Research needs". Auditing: A Journal of practice & theory, vol 36, Issue 4, p.p 1-27.
- Eccles, R., G. & M., P., Krzus, (2015), The integrated Reporting Movement: Meaning, Momentum, Motives, and Materiality. New york: Johnwiley & sons.
- Ernesto, D., (2017) "Controlling Leakage and Disclosure risk in Big data applications", Is Rc and khalifa university.

- Fasan, M., (2013), Annual reports, sustainability reports and integrated reports: trends in Corporate disclosure, Anintegrated reporting springer International Publishing pp 41-57.
- Fernando, N., (2016), 'Accounting for The Social, investigating Commensuration and Big data Practices at face book', Big data, society, June, p.p 1-16.
- Gandomi, A., Haider, M., (2015), "Beyond the hype: Big data concepts, methods analytics", international Journal of Information Management 35, pp. 137-144. Available at: www.elsevier.com/locate/ijinfomgt.
- George, S., Samsonova- Taddei, A., and Turley, S., (2018), 'Big data and changes in audit technology: contemplating aresearch agenda" Accounting and Business Research, p.p 1-25
- Gepp, A., Linnenluecke, M., O'Neill, T.,and Smith, T., (2018), 'Big data techniques in auditing research and practice: Current trends and future opportunities", Journal of Acccounting literature 40, pp. 102-115. Available at: www.elsevier.com/locate/acclit
- Gunther, W., Meherizi, M., Huysman, M.,and Feldberg, f., (2017), "Debating Big data: Aliterature review on realizing value from big data", Journal of Strategic information Systems 26, p.p 191-209. Available at: www.elsevier.com/locate/jsis.
- Gupta, Mc., (2016), Disclosures in Integrated Reporting: A Review, Splint International Journal of professionals, Amonthly peer Reviewed International Journal of management & IT: Bhubanes war, vol. 3, Issue 1, p.p 38-40.
- Helen, B., Issa, H. and Lombardi, D., (2015) "Behavioral implications of Big Data's impact on Audit Judgment and decision making and future research directions". Accounting Horizons, vol. 29, Issue2., p.p 451-468.
- Hien, H., Roger, S., & shan, Z., (2016), "Integrated Reporting Assurance and other Credibility Enhancing Mechanisms for integrated Reporting, p.p 269-286, <http://Link.Springer.com>.
- Huguen, L., (2014), Improving Stakeholder value through Sustainability and integrated reporting, the CPA Journal, 84 (3), p.p 57-61.
- Hilbert, M., (2015), "Bigdata for Development: A Review of promises and Challenges", Development Policy Review, Martinhilbert. Net. Retrived.
- IFAC, (2011), Integrating the Business Reporting Supply Chain.

- international Integrated Reporting council (IIRC), (2013), Consultaion draft of the international Framework available at: [www.theiirc.org/consultaion draft](http://www.theiirc.org/consultaion%20draft).
- King, M.,E., (2017) &Disclosure of Governance information in the integrated Report: An information Paper, Integrated Committee (IRC) of South Africa.
- Kilic, M., Kuzey, C., (2018), Determinats of forward Looking disclosures in integrated reporting, Managerial Auditing Journal, vol.33, Issue 1, p.p 115–144.
- Khlif, H., k. Hussaing, and I.Achek, (2015), The effect of national culture on the association between poftability and corporate social and environmental disclosure: ameta– analysis, Meditari Accountancy Research 23, p.p 296–321.
- Krahel, J.P., Titera, W.R., (2015), "Consequences of Big data and formalization on Accounting and Auditing Standards", Accounting Horizons (29), p.p 409–422.
- Kocmanova, A, & M., Docekalova, (2013), construction of the economic indicators of performance in relation to environmental Social and corporate governance (ESG) factors: Acta universitatis Agriculturae at silviculturae Brunensis, 60 (4), p.p 195–206.
- Kostie, N., 8 Tang, X., (2017), "The future of audit: Examining the opportunities and challenges Stemming from the use of Big data Analytics and Block chain technology in audit practice, Master thesis, land university Accounting and finance, p.p1–131.
- Kyunghee, y., Hoogduin, L., and zhang, Li, (2015) "Big Data as Complementary audit evidence. "Accounting horizons, vol 29., Issue 2., p.p 431–438.
- Lee, K., & G.H. yeo, (2016), the association between integrated Reporting and firm valuation, Review of Quantitative finance and Accounting 47, p.p 1221–1250.
- Mangika, J., Chui, M., Brown, B., Bughin, J.,and Dobbs, B., (2011), Big data: The next frontier for innovation competition and productivity", Mxcinsey Global Institute.
- Marianne. L. James,(2014) , The benefits of sustainabitly and Integrated Reporting: an Investigation of Accounting Majors, persceptions, Journal of Legal and Regulatory, 17 (2), p.p 93–113.

- Mark Anthony, C.. (2018), "Theoretical insights on integrated reporting: The inclusion of non-financial Capitals in Corporate disclosures", *Corporate Communications; An international Journal*, vol. 23, p.p 567-581.
- Ndou, V., Secundo, G., Dumay, J., & G Jevori, E., (2018), understanding intellectual capital disclosure in online media Big data: An exploratory case study in a university *Meditari Accountancy Research*, vol 26, Issue 3, pp 499-530.
- Peipei, Liu., xiping, x.,and Antai, li., (2018), "Tweeting the financial market: Media effect in the era of Big Data", *Pacific-Basin finance Journal* 51, pp. 267-290. Available at: www.elsevier.com/locate/Pacfin.
- Ranbaud, A. & J., Richard, (2015), "The Triple Depreciation line instead of the Triple Bottom line": towards agenuine integrated reporting, *Critical Perspectives on Accounting* 33, p.p 92-116
- Reinsel, D., Gantz, J.,and Rydning, J., (2017), "Data age 2025: The evolution of data to life- critical", Framingham, MA, us: Interntainal data corporation, Retrieved 2, November.
- Rivera- Arrubla, y., Zorio- Grima, A., & and Garcia- Benau, M., (2017), 'integrated reports: disclosure level and explanatory factors, *Social Responsibility Journal*, Vol. 13, Issue 1, p.p 155-176.
- Rose, Aona M., (2017), when should audit firms introduce analyses of Big Data into the audit Process., *Journal of information systems*, vol. 31, Issue 3, p.p 81-99.
- Silivia, R., Beixin, L., Agatha, E., and Laurence, A., (2014), An over view of sustainability Reporting Practices, the CPA Journal. March, p.p 68-71.
- Sled gianowski, D., Gomaa, M.,and Tan, C., (2017), "Toward integration of Big data, technology and information Systems Competetencies into the accounting curriculum", *Journal of Accounting Education* 38, p.p 81-93. Available at: www.elsevier.com/locate/Jaccedu.
- Smith, S., (2016) integrated Reporting & the future of Auditing, *Journal of Accounting and finance*, vol 16, Issue 1.
- Srivastava, u., Gopalkrishnan, S., (2015), 'Impact of Big data Analytics on Banking sector: Learning for Indian Banks', *Procedia Computer Science* 50, p.p 643-652. Available at: www.Sciencedirect.com.

- Stonem, M., (2014), Big Data for media, Reutersinti for the study of Journalism, university of tute. Oxford.
- Sutton, S. Collier, P., Davern, M.,and Elbashic, M., (2013), 'Enhacing the Business value of Business Intelligence: the Role of shared knowledge and Assimilation', Journal of Information systems, spring.
- Titera, W., (2013), 'updating audit standards- enabling audit data analysis', Journal of information system, spring.
- Vasarhelyi, m., Kogan, A.,and Tuttle, B., (2015), 'Big data in Accounting: An overview, Accounting Horizons, (29), pp. 381-396.
- www.maaal. Com/archives/81912,(2016).
- Warren, J.D., Moffitt, K.C.,and Byrnes, P., (2015), 'How Big data will change Accounting', Accounting Horizons, 29, p.p 397-407.
- Yiming, fu., (2017) "Environemntal information Governance Reform in the Era of Big data- from information Disclosure to public service, 'Meteorological and Environmental Research vol. 8, p.p 1-85.
- Zawistowska, S., (2015), 'Big Data and Corporate Sustainability what is the Role of Big data in MCNs with corporate sustainability Agenda and what is the practial use they can make of it? Astudy of Siemens And Microsoft Dissertation, Copenhagen Business School.
- Zhou, S., R. Sinmnett, and W. Green, (2016), Does integrated reporting matter to the capital market? Abacus 53, p.p 94-132.



ملحق رقم (١)

جامعة قناة السويس

كلية التجارة

قسم المحاسبة والمراجعة

قائمة الاستقصاء

السيد الأستاذ/

تحية طيبة وبعد،،،

تقوم الباحثة بإعداد دراسة ميدانية تستهدف تحليل أثر الإفصاح عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة على تخطيط برنامج المراجعة الخارجية. ولكي يتم ربط الدراسة النظرية بالواقع العملي في المجتمع أعدت قائمة استقصاء تضمنت مجموعة من الأسئلة سوف تسهم إجاباتكم عليها في تحقيق هدف الدراسة. وتأمل الباحثة من سيادتكم التكرم بوضع علامة (✓) على الإجابات المناسبة في الجداول المرفقة والتي تمثل وجهة نظر سيادتكم في هذا المجال حيث تمثل إجاباتكم أحد الدعائم الأساسية للبحث وما يسفر عنه من نتائج. وتؤكد الباحثة لسيادتكم أن هذه الدراسة قد صممت لأغراض البحث العلمي فقط، كما أن إجاباتكم سوف سيتم التعامل معها بسرية تامة، ولن تستخدم إلا لأغراض الدراسة الميدانية، علماً بأن نتائج البحث سوف تكون تحت طلب سيادتكم في أي وقت إذا رغبتم في ذلك، وتتوجه الباحثة بالشكر والتقدير لتعاونكم الصادق معها.

الباحثة

د/ رضا علي إبراهيم الفقي

مدرس بقسم المحاسبة والمراجعة

كلية التجارة - جامعة قناة السويس

ثانياً: أسئلة الامتحان:

السؤال الأول:

أهمية الإفصاح المحاسبي عن البيانات الضخمة في التقارير المتكاملة:

٢	العبارة	مواضع تماماً	مواضع	مواضع إلى حد ما	غير مواضع	غير مواضع
١	إن مع البيانات الضخمة في العمل المحاسبي يحل التماثل بينها وبين نظم المعلومات المحاسبية					
٢	تعتبر البيانات الضخمة مصدراً للبيانات المؤثرة في اتخاذ القرار، كما تعتبر بديل جيد في ظل التطور التقني وسرعة انتشار البيانات وتغيرها					
٣	تؤثر خصائص البيانات الضخمة من حيث الحجم والسرعة والتنوع والتغير على خصائص المعلومات المحاسبية					
٤	تؤثر بيئة البيانات الضخمة على القواسم المحاسبية حيث إن الاستفادة من البيانات المتصلة عن تقديرات المبيعات والتكاليف والمزج الربحي وتقديرات الموارد البشرية تصل على تلبية الوضع التقني للشركة					
٥	تتضمن بيئة البيانات الضخمة على قرارات الجهات التي تضع المعيار					
٦	إن تضمنين البيانات الضخمة في الإفصاح المحاسبي يجعل ذلك القدرة على استخدام هذه البيانات في إجراء التنبؤات وزيادة شفافية التقارير المالية					
٧	تساهم بيئة البيانات الضخمة في الإفصاح المالي والتقارير عن الاستدامة وإعداد التقارير المتكاملة					
٨	أن التوسع المحتمل للتقارير المتكاملة سوف ينعكس على المحاسبة من خلال الإفصاح لمختلف الأفراد					
٩	تحدد التقارير المتكاملة مدى التزام الشركة بالقوانين والتشريعات المتبعة بدورها في تحقيق التنمية المستدامة من الناحية الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والحوكمة والأخلاقية					
١٠	تؤكد التقارير المتكاملة مدى كفاية وإعانة نظام الرقابة الداخلية للشركة على تنفيذ برامج وأنشطة التنمية المستدامة					
١١	تؤكد التقارير المتكاملة مدى كفاية وإعانة البرامج والأنشطة التي تضمنها الشركة لتحقيق دورها في تحقيق التنمية المستدامة					
١٢	توضح التقارير المتكاملة مدى كفاية الإفصاح عن أداء الشركة تجاه تحقيق التنمية المستدامة ومدى عدالة هذا الإفصاح.					

السؤال الثاني:

متطلبات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة تتضمن ما يلي:

٣	العبارة	مواضع تماماً	مواضع	مواضع إلى حد ما	غير مواضع	غير مواضع
١	الزام مرافق الحسابات بإقامة الأنشطة الأولية لعمليات المراجعة وفقاً لمعيار المراجعة رقم ٣٠٠ ويشمل: أ - يمتلك فريق المراجعة الكفاءة والقدرات اللازمة ب - الامتثال للمتطلبات الأخلاقية التي تتضمن (الاستقلالية، الموضوعية، الكفاءة، السرية، والمساواة المهني) ج - جمع المعلومات عن العميل، وتحديد الظروف التي تهدد الاستقلالية د - توافيق عملية قبول للتكاليف وبيان طبيعة وتوقيت ونطاق إجراءات تقييم المخاطر					
٢	الزام مرافق الحسابات بقطعة التخطيط اللازمة للمراجعة وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ ويشمل: أ - الأخذ في الاعتبار حجم وتعقيد عمليات العميل وذلك لغرض التخطيط بشكل مناسب ب - تحديد توقيت إجراءات المراجعة ج - تحديد كفاية إدارة فريق عمل المراجعة والتوجيه والإشراف عليه د - الإجراءات التحضيرية الأولية لتكديس قدرة العميل على الاستمرارية هـ - التقييم بإجراءات فهم الرقابة الداخلية و - تصميم برنامج المراجعة لغرض الحصول على أكبر قدر من أدلة الإثبات					
٣	الزام مرافق الحسابات بإقامة الاعتبارات الإضافية في عمليات المراجعة الأولية وفقاً لمعيار المراجعة الدولي رقم ٣٠٠ ويشمل: أ - تقييم مواقف العميل الجديد في مجتمع الأعمال ب - تقييم الاستقرار المالي للعميل الجديد ج - عند قبول عمل جديد يتم وضع الترتيبات التي سيتم إجراؤها مع مرافق الحسابات السابق د - مناقشة القضايا الرئيسية المتعلقة بتطبيق المبادئ والمعايير المحاسبية مع العميل الجديد					

السؤال الثالث:

تتمثل ممارسات مراقبة المتسابات عند مراجعة المحتوى المعلوماتي للتقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة فيما يلي:

م	العبارة	مستوى المواءمة			
		موافق تماما	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق على الإطلاق
١	إتراك مطالب الحسابات لمدي الحجة إلى مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة				
٢	ممسولية مطالب الحسابات عن الالتزام المهني عن الأقرار عن الأعمال المتكاملة، والإلمام بكل ما هو متطعة بالتحفة المستدامة للشركة				
٣	مدي فهم معغير القياس المتكامل للتأكد من المحتوى المطومتي للتقارير المتكاملة				
٤	وضع برنامج تصديلي بإجراءات التوكيد				
٥	إشراك اصحاب المصالح في عملية التوكيد				
٦	الالتزام بالمعغير المحلية والدولية في قبول وأداء الخدمة وإعداد التقرير عنها				
٧	التأكد من أن المعلومات الواردة في التقارير تشمل على التكديرات المتعددة للتأثيرات المستقبلية الجوهرية للأحداث السابقة				
٨	تخطيط مستوى خطر الاكتشاف للوصول بمخاطر التوكيد إلى المستوى المقبول				

السؤال الرابع:

تتمثل انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على خدمات المراجعة الخارجية فيما يلي:

م	العبارة	مستوى المواءمة			
		موافق تماما	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق على الإطلاق
أ	إتمام مهام المراجعة في الزمن المحدد				
ب	تخفيض تكلفة أداء عملية المراجعة				
ج	زيادة جودة أداء الصلايات				
د	تخفيض مخاطر المراجعة				
هـ	تقليل زمن أداء الصلايات				
و	تقديم العمل بكتاب المراجعة وتسهيل الرقابة على المساعدين				
ز	تخصيص مطالب الحسابات لمهام المراجعة بشكل جيد				

السؤال الخامس:

تتمثل انعكاسات تخطيط برنامج مراجعة التقارير المتكاملة في بيئة البيانات الضخمة على تدعيم الثقة والمصادقية في التقارير المالية فيما يلي:

م	العبارة	مستوى المواءمة			
		موافق تماما	موافق	موافق إلى حد ما	غير موافق على الإطلاق
أ	مؤشر للإيمان لدى اصحاب المصالح				
ب	تخفيض درجة عدم تكامل المعلومات ودرجة عدم التأكّد ومستوى المخاطر التي يتعرض لها المستثمرون				
ج	تعزيز إمكانية المحللين الماليين بإصطام فهمه أعلى لأسهم الشركة				
د	إضالة قيمة للشركة وقيمة لأصحاب المصالح				
هـ	إعطاء المستثمرين صورة كاملة عن مدي اهتمام الشركة بالقضايا البيئية والاجتماعية والحوكمة				

ولمساعدتكم جويل الشكر

