

دور تقنيات الحوكمة الرقمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية

م.م. احمد محمد خلف

رئاسة جامعة الانبار قسم الرقابة والتدقيق

Ahmed.Mohammad@uoanbar.edu.iq

الملخص:

يهدف البحث الى القاء الضوء على أهمية ودور الحوكمة الرقمية في تحسين نظام الرقابة الداخلية وتم تناول موضوع البحث بجانبه النظري وفقاً لما طرحته الادبيات المحاسبية والتدقيقية واما الجانب التطبيقي فقد تطلب لاختبار فرضيات البحث استعمال استمارة الاستبانة التي تم توزيعها وبعدها (٧٠) استمارة على عينة من الاكاديميين أساتذة المحاسبة والإدارة والمحاسبين والمدققين العاملين في المهنة، وتم استعادة (٦٠) استمارة صالحة للتحليل الاحصائي ومن اهم النتائج التي تم التوصل اليها في البحث، تساعد الحوكمة الرقمية في تحديد نقاط القوة والضعف في الوحدات الاقتصادية وقد تم التأكيد في الجانب التطبيقي على العمل بالحوكمة الرقمية وتطبيقها لأنها تقوم باكتشاف الانحرافات الموجودة في الطرق التقليدية وتساعد على تحسين فاعلية نظام الرقابة الداخلية، ووجود حاجة كبيرة لعمل دورات تدريبية لتطوير مهارات مدققي الحسابات في الجوانب التكنولوجية. الكلمات المفتاحية: (الحوكمة، الحوكمة الرقمية، نظام الرقابة الداخلية).

The role of digital governance technologies in improving the internal control system

A.t. Ahmed Mohammed Khalaf

Ahmed.Mohammad@uoanbar.edu.iq

Abstract:

The research aims to shed light on the importance and role of digital governance in improving the internal control system. The research topic was addressed in its theoretical aspect according to what was proposed by the accounting and auditing literature. As for the practical aspect, it required to test the research hypotheses using a questionnaire form that was distributed with a number of (70) forms to a sample of academics. Professors of accounting and management, accountants and auditors working in the profession, and (60) valid forms were retrieved for statistical analysis. Among the most important results reached in the research, digital governance helps in identifying the strengths and weaknesses of economic units. Emphasis has been placed on the practical side on working with digital governance and its application. Because it detects deviations in traditional

methods and helps improve the effectiveness of the internal control system, there is a great need to conduct training courses to develop auditors' skills in technological aspects.

Keywords: (Governance - digital governance - internal control system).

المقدمة:

إنَّ التوسع الكبير في حجم أعمال المشاريع المالية والاستثمارية في مطلع الالفية الثالثة والزيادة الكبيرة في استخدام التكنولوجيا الحديثة والمتطورة من خلال استخدام الحواسيب في العمليات المحاسبية والرقابية وزيادة دور الحوكمة الرقمية وكيفية تأثيرها على عملية التدقيق الداخلي في الشركة، تؤكد هذه الدراسة على الاتجاه العالمي لاعتماد أنظمة تكنولوجيا المعلومات (الأجهزة، البرمجيات) في توفير بيئة أكثر ملائمة في عملية التدقيق.

المبحث الاول/ منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً : منهجية البحث

١-١ مشكلة البحث :

من خلال مراجعات الأدبيات يبدو أن العديد من القضايا المتعلقة بالحوكمة الرقمية والتدقيق الداخلي يجب معالجتها وتحتاج إلى إجابات ومنها لا توجد إرشادات محددة متاحة لضمان إمكانية كيفية استخدام الحوكمة الرقمية وتأثيرها من خلال أفضل ممارسات التدقيق، وكذلك الافتقار لوجود معايير محاسبية لتتقيد المدققين المعنيين في أداء مهام المراجعة والتخفيف من المخاطر التنظيمية في جوهرها وتتلخص مشاكل البحث في الآتي:

أ. هل تؤثر الحوكمة الرقمية في تحسين صورة المعلومات المحاسبية ؟

ب . هل تؤثر الحوكمة الرقمية في تعزيز نظام الرقابة الداخلية؟

٢-١ اهداف البحث يهدف البحث الى تحقيق الاتي :

١. التعرف على أهمية استخدام الحوكمة الرقمية في عمليات التدقيق الداخلي.

٢. التأكيد على استخدام انظمة تشغيل الحاسوب في عمل المدقق الداخلي وذلك للمزايا المتحققة مثل الترشيق في التكلفة والاقتصاد وفي الوقت والجهد والدقة في عمل المدقق الداخلي.

٣-١ فرضية البحث : الفرضية الرئيسية التي يقوم عليها البحث تتمثل بالاتي :
(ان استخدام الحوكمة الرقمية في الدوائر الحكومية يؤدي الى تعزيز نظام الرقابة الداخلية ومن خلالها تحسين جودة المعلومات المحاسبية) وتتكون من الفرضيات الفرعية التالية :
أ. هناك علاقة احصائية ذات دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية واثرها في جودة المعلومات المحاسبية.
ب . يوجد تأثير ذو دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية ومساهمتها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية.

٤-١ اهمية البحث

شهدت البيئة المعاصرة وبكافة قطاعاتها تغييرات كبيرة في اداء اعمالها، نتيجة التغييرات التكنولوجية واستخدام الحاسوب والبرمجيات الخاصة بأعمال المحاسبة والتدقيق وتسجيل العمليات المالية إلكترونياً من خلال برامج مصممة لهذا الغرض ، وهذا يتطلب من الإدارة مواكبة التطورات الديناميكية واستخدام الحوكمة الرقمية وذلك بتطوير مهامه في تدقيق الحسابات مع ما ينسجم والتطورات التكنولوجية من خلال البرمجيات الخاصة بالتدقيق وادخال وسائل الكترونية ناتجة عن تطوير القدرات في تكنولوجيا المعلومات، وقد اتضح جلياً أهمية البحث في القاء الضوء على دور الحوكمة الرقمية للبيانات المالية والمحاسبية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية وتعزيز نظام الحوكمة والكفاءة المهنية للتدقيق الداخلي.

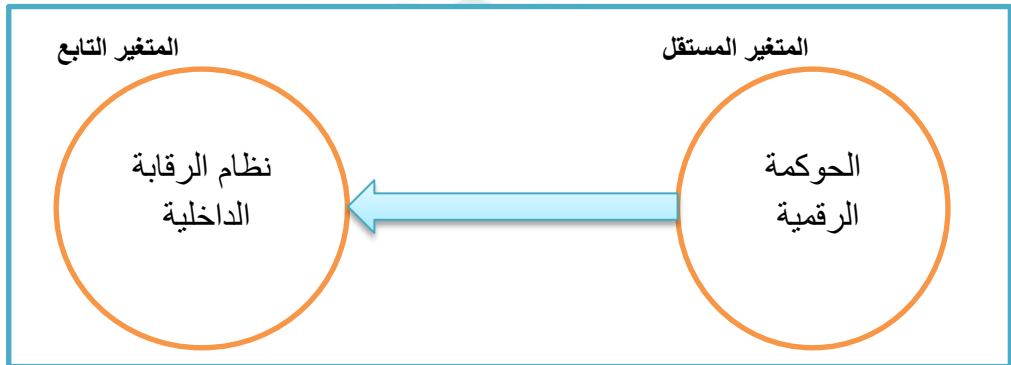
٥-١ اساليب البحث تم تناول موضوع البحث بالشكل التالي :

أ . الجانب النظري : يشمل شرح لمفهوم الحوكمة الرقمية والاحاطة بكافة جوانبها:

- استخدام الحاسوب الالكتروني والبرمجيات في العمل التدقيقي.

- تأثير استخدام الحوكمة الرقمية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية.

ب . الجانب التطبيقي : ويشمل تحليل اجابات عينة البحث ولما جاء في استمارة الاستبانة التي تم توزيعها عليهم، وذلك من خلال توزيع استمارة الاستبانة على مجموعة من المهنيين والمدققين والاكاديميين في مجال التدقيق المحاسبية تم الوصول الى نتائج من شأنها نفي او اثبات فرضية البحث
٦-١ انموذج البحث: يتمثل أنموذج الدراسة بالشكل رقم(١)



الشكل (١) يوضح أنموذج الدراسة

ثانياً : دراسات سابقة

- دراسة (نورا، ٢٠٢١) الموسومة بعنوان (واقع تطبيق مبادئ الحوكمة الالكترونية في المصارف العراقية دراسة استطلاعية في عينة من المصارف العراقية الحكومية).

هدف البحث الى وصف وتشخيص مبادئ الحوكمة الالكترونية. وتم اختبار البحث بالمصارف العراقية متمثلة بـ (مجموعة من فروع مصرف الرافدين، البنك المركزي العراقي، المصرف الزراعي، المصرف الصناعي) على عينة مكونة من (٢٩٦) فرداً عاملاً في مختلف المستويات الادارية وبمؤهل علمي من دبلوم فما فوق حيث تم توزيع (٣٥٠) استمارة وتم استرجاع (٢٩٦)، واستخدمت الباحثتان الاستبيان كأداة رئيسية لجمع البيانات والمعلومات فضلاً عن المقابلات الشخصية، ولقد هدف البحث الى اختبار عدد من الفرضيات المتعلقة بتبني مبادئ الحوكمة الالكترونية في المصارف العراقية. ومن اجل الاجابة عن التساؤلات المتعلقة بمشكلة البحث والوصول الى الاهداف الموضوعية ومعالجة البيانات والمعلومات استعملت العديد من الاساليب الاحصائية وهي: الوسط الحسابي، الانحراف

المعياري، (Shapiro-Wilk) ومن أبرز ما توصل اليه البحث من استنتاجات هو تباين مستوى تطبيق مبادئ الحوكمة الالكترونية في المصارف المبحوثة ولقد جاءت النتائج متطابقة مع الفرضيات. وختم البحث بمجموعة من التوصيات كان اهمها ضرورة الاهتمام بمبادئ الحوكمة الالكترونية من قبل المصارف وان نتائج البحث الميدانية قد اوضحت تباين الابعاد او المبادئ وعليه إذا ارادت هذه المصارف ان تحقق الفائدة من خدماتها المقدمة لجميع المستفيدين والارتقاء بها يجب عليها ان تضع البرامج والسياسات التي تحرص على تطبيق مبادئ الحوكمة الالكترونية بشكل صحيح.

المبحث الثاني/ الاطار النظري للحوكمة الرقمية

١-٢ مفهوم الحوكمة

تعتبر الحوكمة جملة من القوانين والقواعد والمعايير المستخدمة من قبل المنظمات في رقابة المهام الخاصة بها، أو هي عبارة عن جملة من القوانين والتشريعات التي تقوم بتحقيق الاهداف وان مفهوم الحوكمة بدأ عندما كانت المنظمات تريد ان تحدد مهام واختصاصات المنظمة ، ولها العديد من المبادئ مثل الشفافية والمراقبة وتحديد المسؤوليات وكذلك فالحوكمة تعمل بغية التخلص من الفساد من خلال الرقابة، بسبب ظاهرة الفساد المنتشرة في بعض القطاعات الحكومية (البسام، ٢٠٢١).

٢-٢ تعريف الحوكمة الرقمية

قبل ان يتم تعريف الحوكمة الرقمية لابد ان نعرف الحوكمة كما تم تعريفها من قبل (UNDP,1997)

"الحوكمة هي ممارسة السلطة السياسية والاقتصادية والإدارية لإدارة شؤون الأمة، إنها الآليات والعمليات والمؤسسات المعقدة التي يعبر من خلالها المواطنون والجماعات عن مصالحهم، ويمارسون حقوقهم والتزاماتهم القانونية، ويتوسطون في خلافاتهم"

تعرف الحوكمة الرقمية بأنها "استخدام تكنولوجيا المعلومات في عملية حكومية لزيادة تقديم الخدمات العامة للأشخاص ومستخدمي الخدمات الحكومية الآخرين والأفراد والمنظمات" (Twizeyimana & Andersson, 2019).

وتم تعريفها من قبل Wong "الحوكمة تشير إلى العملية والتفاعل الذي تتعاون من خلاله الحكومة والمواطنين والمجموعات الأخرى في المجتمع المدني وتتفاعل معًا كشركاء مقربين لحل القضايا ومعالجة المشكلات في المجتمع" (Wong,2020).

وهي استخدام تكنولوجيا المعلومات في إعادة تنظيم مختلف العمليات التي تقوم بها الإدارات والأقسام، وإجراء تحليل دقيق لمختلف الوظائف والخدمات التي تؤديها المنظمات فيما يتعلق بعلاقة المنظمة بالأطراف ذات العلاقة بها بطريقة مريحة وتتسم بالفعالية والشفافية(شراقوي، ٢٠٢٣).

تعرف أيضاً على أنها نسخة افتراضية من الحوكمة المادية في فضاء رقمي، وتعني قدرة المؤسسة على تهيئة وتقديم المعلومات والخدمات بصيغة رقمية إلكترونية في أي وقت وأي مكان وذلك لتسهيل خدمة المواطن بأسرع وقت وأقل تكلفة وجهد مع ضمان سرية المعلومات وأمنها وأنها ليست هدفاً في حد ذاتها بل هي أداة ووسيلة لتحديث أهداف يسعى إليها المجتمع والتي تتمثل بمجموعة المعايير والقواعد والقوانين المنظمة للأداء والسلوك والممارسات التنفيذية في المؤسسات للحفاظ على حقوق المواطنين بكل شفافية(عيداروس، ٢٠٢٣).

٢-٣ أهمية الحوكمة الرقمية

تتمثل أهمية الحوكمة الرقمية (Choi & Chandler, 2020; Wang et al., 2018):

- ١- التفاعل بين الحكومة والشعب والحكومة والشركات.
- ٢- العمليات الحكومية الداخلية، والتي توصف بأنها تنفيذ الوسائل الإلكترونية لتبسيط وتعزيز الحوكمة في المجالات السياسية والحكومية والمالية. الجوانب التجارية.

ووفقاً لـ (Kettl) تصف "الحوكمة" كيفية ارتباط الحكومة بأنظمتها السياسية والاجتماعية والإدارية والبيئية الأوسع (Kettl ، ٢٠١٥).

٢-٤ أهداف الحوكمة

تهدف الحوكمة الى تحقيق جملة من الأهداف الآتية: (المقصود، ٢٠٢٣)

- ١- الشفافية: وتمثل ظاهرة حديثة من المفاهيم التي تهتم بها الحوكمة.
- ٢- المسائلة: حيث ان الحوكمة تمنح الحق للمشاركين في مسائلة الجهاز التنفيذي عن الأداء الخاص به.
- ٣- المساواة: العمل على تحقيق المساواة بين المستثمرين الصغار والمستثمرين الكبار، أو بين المستثمر المحلي والمستثمر الأجنبي.
- ٢-٥ نماذج الحوكمة الرقمية

تتوفر بعض النماذج النظرية الأساسية للحوكمة الرقمية لتوجيه تحقيق هذا المفهوم. وتستمر الابتكارات العلمية وقد برزت ميزتين وهما أولاً، تتضمن نماذج الحوكمة الرقمية هذه الوصول العادل إلى البيانات لكل شخص متصل بالشبكة الرقمية. ثانياً، عدم تركيز المعلومات من خلال الشبكة الرقمية (Wirtz, Weyerer, & Schichtel, 2019) والشكل رقم ١-٢ يبين احدى نماذج الحوكمة.

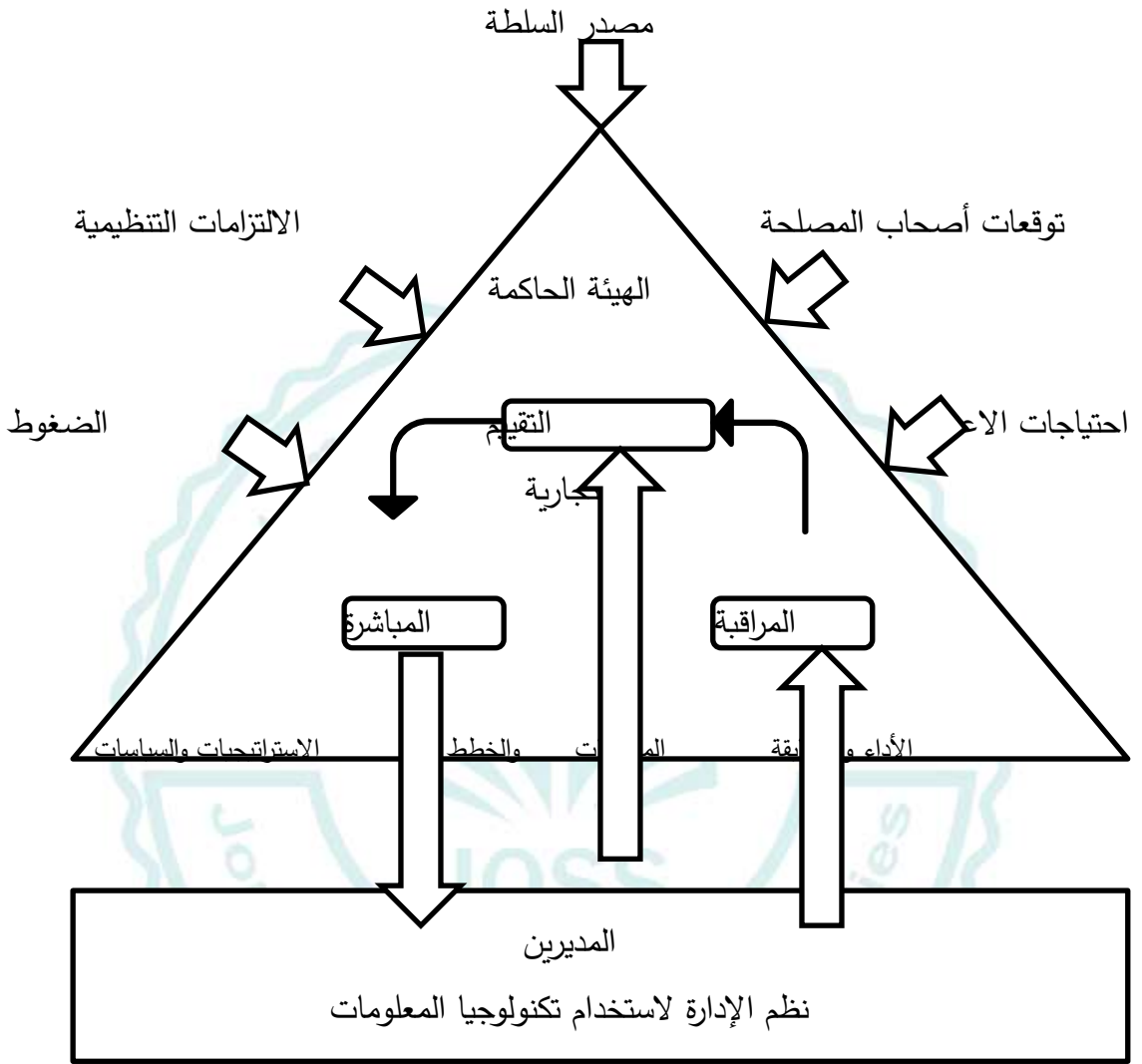


Figure 1. Model for governance of IT (adapted from ISO/IEC 38500:2008), (ISO/IEC TR 38502:2014).

٦-٢ معوقات تطبيق الحوكمة الرقمية

الطريقة في مهمة تغيير خطوة" ابأذنه الرقمية الى تحول اس تراتجيدية تُعرّف في بما"بها تعمل التي الطريقة وفي خدماتها حكومية منظمة بها تقدم التي

فإن، «وإدارتها وتغييرها الحكومة لبناء والوقت التكلفة» تقليل ذلك ببساطة أو جديدة تقنية مجرد من بكثير أكثر على ينطوي ذلك تحقيقه ويأكل مخدفة، إدارية ومهارات ثقافة يتطلب هوف، الراهن الوضع أتمته البيانات سلامة على وتركيز عمل، وطرق تشغيلية ونماذج بديلة، تنظيمية يمكن الرقمية الحكومة تطبيق دون توقف التي المعوقات ومن. واستخدامها (Howes,2018) بالاتي ايجازها

- ١- الرقمية المؤسسة رؤية تكون عندما فعالة غير العمل حالات تكون واضحة غير المستقبالية
- ٢- حجم: ومعقدة النطاق واسعة تحولات تمثيل في الأعمال حالات تفشل الرقمي لتحول الجودة عالية أعمال حالات إنتاج أن يعني المطلوب التغيير تحدياً يمثل
- ٣- الموافقة يمكن مقنعة اقتصادية حالة قديمات الأعمال حالات تكافح ما غالباً الحكومية المنظمات معظم لأن نظراً، ضيقة المالية الموارد تكون عندما عليها والعديد التطورات مواكبة في المستثمر الاستثمار من تاريخ لديها ليس عادةً المطلوب الاستثمار مستوى فإن قديمة، إدارية مناهج لديها منها الصفر من جديدة عملية ببدء مقارنة مرتفع، لتحويل لها
- ٤- إلى يفتقرون الذين الموظفون قبل من العمل حالات إنتاج يتم قد فعالة عمل حالة لإنتاج كيرة وثقمة ومهارة وقتاً الأمر يستغرق: الخبرة الرقمي لتحول
- ٥- المعقدة البرامج من العديد على الإدارية الرقابة على الحفاظ الصعب من التشغيلي والأداء
- ٦- البرنامج، نهائية في. العاملة القوي بإدباطي خاطر البرامج خلال من التحول على للحفاظ التشغيلية الفرق تركز يتم بينما التحول ورق حل تمي

وتقديم الجديدة، والتكنولوجيا والإجراءات وتعلم المحولة، العملية

المبحث الثالث/ الرقابة الداخلية - مدخل مفاهيمي

٣-١ تعريف الرقابة الداخلية

من خلال الأدبيات المحاسبية تم التعرف على العديد من التعاريف العلمية للرقابة الداخلية ومنها

ما يأتي :

تعريف لجنة COSO لنظام الرقابة الداخلية بأنها "عمليات يتم تنفيذها بواسطة مجلس إدارة الوحدة الاقتصادية أو الإدارة وجميع الموظفين، ويتم تصميم النظام لتوفير ضمان معقول لتحقيق الأهداف التي وضع من أجلها النظام وهي : الاعتماد على القوائم المالية، وكفاءة فاعلية العمليات، الالتزام بتطبيق القوانين.(Whittington & Pany, 1998:218) .

وتم تعريفها وفقاً لمعيار التدقيق الدولي (ISA. NO.315) بأنها العملية التي يقوم بها الافراد المكلفون بالرقابة أو الإدارة وغيرهم من الموظفين بتصميمها وكيفية المحافظة عليها من اجل توفير تأكيد معقول حول تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية فيما يتعلق بموثوقية اعداد الكشوفات المالية وفاعلية وكفاءة العمليات والامتثال للقوانين واللوائح التنظيمية المطبقة" (الاتحاد الدولي للمحاسبين، ٢٠١٢:٢٦٧) .

كما تم تعريفها على أنها "عملية منظمة لضمان تحقيق اهداف الوحدة الاقتصادية بفاعلية وكفاءة ونشر تقارير مالية موثوقة من خلال الامتثال للقوانين والسياسات واللوائح، إذ يمكن للرقابة الداخلية التحكم في جميع المخاطر التي يمكن ان تتعرض لها الوحدة الاقتصادية (Donelson et al.,2017:54).

٣.٢ أهداف نظام الرقابة الداخلية

ان الهدف الرئيسي الذي ينبغي على الوحدة الاقتصادية تحقيقه من خلال وضع وتطبيق نظام الرقابة الداخلية في (التوفيق بين تصرفات وسلوك وأهداف الوحدة الاقتصادية التشغيلية التي تسعى الى تحقيقها (الياور، ٢٣:٢٠١٤).

ومن هذه الاهداف التي تسعى الوحدة الاقتصادية لتحقيقها كالاتي (الخفاجي، ٢٤:٢٠٠٩):

- ١- حماية الموجودات من التلف والاسراف والاختلاس والتلاعب.
- ٢- حماية السجلات والدفاتر وحسابات الوحدة الاقتصادية من أية انحرافات أو أخطاء غير متعمدة.
- ٣- ضمان جودة المعلومات المحاسبية ودرجة الاعتماد عليها.
- ٤- الالتزام بالتشريعات والسياسات والاجراءات واللوائح المعمول بها.
- ٥- الارتقاء بالكفاءة الانتاجية وزيادتها وتطويرها .

٣.٣ أهمية نظام الرقابة الداخلية

نتيجة ظهور إدارة حديثة بمفاهيمها وأساليبها المتطورة في الوحدات الاقتصادية أدى الى زيادة الاهتمام بنظام الرقابة الداخلية ومن أهم الاسباب التي أدت الى ذلك: (PICKETT,2005:85)

- ١- كبر حجم الوحدات الاقتصادية وانفصال الملكية عن الادارة.
 - ٢- حاجة الوحدة الاقتصادية الى تحقيق أعلى كفاءة ممكنة بواسطة نظام رقابي يكفل إنجاز خطط موضوعة مسبقاً.
 - ٣- التحول في عملية التدقيق من التفصيلي الى الاختباري على أساس العينات.
 - ٤- الحاجة للمعلومات الدقيقة عن الوحدة الاقتصادية من قبل الاطراف الخارجية وخصوصاً الدولة، لاتخاذ القرارات الخاصة بالضرائب، والتخطيط على مستوى الدولة.
 - ٥- وجوب توافر ضوابط تضمن جودة الكم الهائل في كمية البيانات والمعلومات المحاسبية.
- ### ٣-٤ فاعلية الرقابة الداخلية

من أجل ان يكون نظام الرقابة الداخلية فاعلاً يجب أن تتوفر مجموعة من المقومات الاساسية وهي كالاتي (صفاء، ٢٠٢١: ٥٣٣):

- ١- الفصل بين المسؤوليات : ينبغي على الوحدة الاقتصادية ان تفصل بين مسؤوليات العاملين فيها، لغرض ان تقلل من احتمال الغش أو الاخطاء الغير متعمدة في بياناتها الادارية والمالية، ويعتمد هذا على الفصل بين وظائف الاحتفاظ بالموجودات أو حيازتها والإثبات في السجلات وسلطة التصديق.

٢- وجود خطة تنظيمية ادارية كفؤة:

يراعى في وضع الخطة التنظيمية تحديد وتسلسل الاختصاصات ضمن الهيكل التنظيمي وتحديد المسؤوليات والواجبات بدقة ووضوح دون أن يكون هناك تعارض في الاختصاصات ولا تداخل بين المسؤوليات الوظيفية المختلفة بما يسمح بتولي شخص واحد القيام بعملية كاملة من بدايتها حتى نهايتها واستمرار شخص واحد بعمل معين لفترة طويلة من الزمن.

٣- كفاءة الموظفين

تعتمد فاعلية نظام الرقابة الداخلية على درجة كفاءة العاملين في الوحدة الاقتصادية والذين تقع على عاتقهم مسؤولية تنفيذه فبالرغم من وضوح خطوط السلطة والمسؤولية وصحة توزيع الوظائف طبقاً لنظام الرقابة الداخلية إلا أن النظام قد لا ينجح في تحقيق أهدافه لعدم كفاءة أو أمانة العاملين بالوحدة الاقتصادية في تأدية المسؤوليات الموكلة لهم.

٤- رقابة الاداء

ان ادارة الوحدة الاقتصادية هي المسؤولة عن استعمال الموارد المتاحة بكفاءة وفاعلية لتحقيق الاهداف حيث ان ادارة الوحدة الاقتصادية تقوم بالتخطيط واتخاذ القرارات لكيفية استعمال وتوجيه الموارد وتعيين الموظفين المؤهلين للعمل من اجل تحقيق الاهداف المخطط لها ، وتتم رقابة الاداء أما بشكل مباشر مثل اشراف كل مسؤول عن العمل بصورة مباشرة او استعمال ادوات الرقابة المختلفة مثل الموازنات التخطيطية والتدقيق الداخلي والتقارير الدورية.

٥- نظام محاسبي سليم

يعتمد نظام المحاسبة على مجموعة متكاملة من المستندان والسجلات والادلة المبوبة للحسابات والتي يتم اخذها بنظر الاعتبار عند التبويب والتصنيف للعمليات إذ تعد المبادئ والمستندات والسجلات المحاسبية المقبولة عموماً اساساً لتوثيق عمليات الوحدة الاقتصادية ومصدر للمعلومات التي يمكن ان تعتمد عليها الادارة لاتخاذ القرارات الادارية ، فلا يمكن توفير المعلومات دون تثبيت عمليات الوحدة الاقتصادية في المستندات وفي السجلات التي يتكون منها النظام المحاسبي.

دور الحوكمة الرقمية في تعزيز كفاءة نظام الرقابة الداخلية

الغرض من الدراسة هو تحليل المناهج الحالية لتنظيم نظام الرقابة الداخلية المستخدم لدعم أنشطة الشركات في البلد وبشكل فعال وتحديد تأثيرها وتطبيقها المحتمل في الممارسة المحلية، وتوصلت الدراسة إلى أن جميع عناصر نظام الرقابة الداخلية مترابطة بشكل وثيق وتضمن الأداء الفعال للمؤسسة، مما يوفر للإدارة معلومات موثوقة ومحايدة عن وضعها لاتخاذ القرارات الإدارية، وبالتالي فإن استخدام الحوكمة الرقمية لتنظيم نظام الرقابة الداخلية في الشركة تعتمد على تقييم البيئة الرقابية للشركة إلى جانب تقييم المخاطر ومراقبتها. وتم التعرف على بعض النماذج الخاصة بالحوكمة الرقمية لتنظيم الرقابة الداخلية لبعض الشركات وتوجهها في تطبيقها على الرقابة الداخلية، ومن بين مجالات زيادة كفاءة نظام الرقابة الداخلية، يتم تسليط الضوء على إمكانية استخدام التقنيات المبتكرة المتعلقة بإدخال التقنيات السحابية، والذكاء الاصطناعي، وروبوتة العمليات الآلية، وتوصلت الدراسة إلى أن نظام الرقابة الداخلية يجب أن يغطي وينظم المحاسبة المالية والإدارية، وإدارة المشاريع الاستراتيجية، والعمليات، وشؤون الموظفين، والإدارة العامة، ويجب أن يأخذ في الاعتبار أهداف الشركة وغاياتها.

المبحث الرابع/ الجانب العملي

تم توزيع استمارة استبانة تكونت من محورين وكل محور يتكون من ١٠ فقرات وكان عدد الاستمارات التي تم توزيعها على عينة البحث ٧٠ استمارة وكانت الاستمارات المستردة والتي تنطبق عليها شروط التحليل الاحصائي ٦٠ استمارة صالحة للتحليل الاحصائي وفيما يلي خصائص عينة الدراسة التي خضعت للبحث:

جدول رقم (١) يمثل التحصيل الدراسي لعينة البحث

النسبة %	العدد	التحصيل الدراسي
6.6%	٤	الدكتوراه
26.7%	١٦	الماجستير
10%	٦	الدبلوم العالي
56.6%	٣٤	البكالوريوس
100%	٦٠	المجموع

جدول رقم (٢) يمثل سنوات الخبرة

النسبة %	العدد	سنوات الخدمة
8.3 %	٥	أقل من ١٠ سنوات
25 %	١٥	من ١٠ الى أقل من ١٥ سنة
26.6 %	١٦	من ١٥ الى أقل من ٢٠ سنة
40 %	٢٤	من ٢٠ سنة فأكثر
100 %	٦٠	المجموع

٤-٢ اختبار صدق المحتوى

تم الاعتماد على استمارة استبانة كأداة رئيسية للبحث وجمع البيانات ، اذ قام الباحث باستخدام مقياس ليكارت الخماسي وكما في الجدول رقم (٣) يمثل مقياس ليكارت الخماسي

المقياس	لا اتفق بشدة	لا اتفق	محايد	اتفق	اتفق بشدة
الوزن	١	٢	٣	٤	٥

اختبار الفرضية الأولى :

والتي تنص على (هناك علاقة احصائية ذات دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية واثرها في جودة المعلومات المحاسبية).

جدول رقم (٤) الوزن النسبي للإجابة على المحور الأول

الإجابة	اتفق بشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق بشدة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محور الحوكمة الرقمية
١	اتفق	١٤	٣٠	١٢	٤	0.652	4.243	تميز نماذج الحوكمة الرقمية بالفاعلية
٢	اتفق	14	36	7	3	0.728	4.435	تساهم الحوكمة الرقمية في عملية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية
٣	اتفق	17	32	9	2	0.625	4.564	يتم من خلال الحوكمة الرقمية اتخاذ أفضل القرارات الاستثمارية
٤	اتفق	21	33	5	1	0.748	4.352	تساعد الحوكمة الرقمية في تحقيق أعلى نسب للربحية
٥	اتفق	18	35	5	2	0.662	4.528	تساهم الحوكمة الرقمية في اتخاذ القرارات في الوقت المناسب
٦	اتفق	13	36	8	3	0.682	4.358	تساعد الحوكمة الرقمية في التمثيل الصادق للمعلومات المحاسبية
٧	اتفق	12	39	9	0	0.728	4.536	تعزز تقنية الحوكمة الرقمية من كفاءة التقارير المالية وسرعة توفير البيانات وعملية تبادلها.
٨	اتفق	٣٧	١٨	5	٠	0.637	4.624	تساهم الحوكمة الرقمية في الشفافية وسهولة الحصول على المعلومات
٩	اتفق	١٥	٣٥	١٠	0	0.764	4.286	تسهم الحوكمة الرقمية في تحقيق الموثوقية والأمان من خلال تثبيت العمليات المالية وعدم تغييرها.
١٠	اتفق	١٢	٣٣	١٢	٣	0.682	4.435	للكوكمة الرقمية القدرة على إيصال المعلومات المحاسبية في أي وقت وفي أي مكان.
	اتفق					0.690	4.436	النتيجة

المصدر: اعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي SPSS

يتبين من الجدول رقم (٤) والذي تضمن ١٠ فقرات تختص بمحور الحوكمة الرقمية وقد بلغ الوسط الحسابي (٤.٤٣٦) والذي جاء بأكبر من الوسط الحسابي الفرضي (٣) وكذلك تم حساب قيمة الانحراف المعياري وقد بلغت (٠.٦٩٠) وقد كانت أعلى قيمة عززت هذا المحور كانت الفقرة رقم (٨) وقد بلغ الوسط الحسابي لهذه الفقرة (٤.٦٢٤) وقيمة الانحراف المعياري (0.637) وقد نصت الفقرة على (تساهم الحوكمة الرقمية في الشفافية وسهولة الحصول على المعلومات)، وقد جاءت الفقرة رقم (١) بأقل فقرة استجابة لهذا المحور إذ كانت قيمة الوسط الحسابي (٤.٢٤٣) بانحراف معياري بلغ (0.652) وقد نصت على (تتميز نماذج الحوكمة الرقمية بالفاعلية).

اختبار فرضية المحور الثاني للمتغير التابع نظام الرقابة الداخلية الجدول رقم (٥) يبين فقرات محور الرقابة الداخلية بالمحور الثاني (يوجد تأثير ذو دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية ومساهمتها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية).

الاجابة	اتفق وبشدة	اتفق	محايد	لا اتفق	لا اتفق وبشدة	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	محور نظام الرقابة الداخلية
١	٢١	٣٧	٢	٠	٠	٠.٧٠٣	٤.٤٥٣	يتطلب تطبيق الحوكمة الرقمية الى توفير كوادر مؤهلة وذات خبرة في التعامل مع التقنيات الحديثة وهذا ينعكس على كفاءة الرقابة الداخلية.
٢	٢٤	٣٠	٦	٠	٠	٠.٦٢٥	٤.٣٢٩	يستند نجاح تطبيق الحوكمة الرقمية على الاستثمار في البنية التحتية الرقمية واستخدام التكنولوجيا الحديثة مما ينعكس إيجابا على الرقابة الداخلية.
٣	٢٠	٣٤	٥	١	٠	٠.٦٩٨	٤.٤٣٨	يمكن للحوكمة الرقمية ارسال التقارير المالية والإدارية الخاصة بالرقابة الداخلية الى مجلس الإدارة بشكل منتظم وبطريقة فورية تساعدهم على مسؤولية الاشراف على الرقابة الداخلية .
٤	١٤	٣٧	٧	٢	٠	٠.٧٦٣	٤.٣٩٨	يتوفر لدى الإدارة العليا إدراك واضح عن أهمية الرقابة الداخلية في الشركة.
٥	١٥	٣٩	٥	١	٠	٠.٧٣٩	٤.٥٣٦	تحقق تقنية الحوكمة الرقمية المزيد من شفافية المعاملات المالية وتقلل من المخاطر التي تواجه الشركة.
٦	٢٠	٣٨	٢	٠	٠	٠.٦٧٥	٤.٤٠٢	تُمكن الحوكمة الرقمية من فرض العقوبات عند اكتشاف أخطاء او مخالفات تدل على عدم النزاهة والأمانة.
٧	٣٠	٢٤	٦	٠	٠	٠.٦٢٢	٤.٣٧٧	تحقق الحوكمة الرقمية الفصل المناسب بين الواجبات والمهام والضبط المستقل للأداء .
٨	١٩	٣٧	٣	١	٠	٠.٧٤٦	٤.٤٢٦	تساعد الحوكمة الرقمية في الرقابة الفعلية على الموجودات والسجلات.
٩	١٦	٣٩	٥	٠	٠	٠.٦١٦	٤.٦٨٢	تساعد الحوكمة الرقمية في تحديد وتحليل المخاطر لتحديد كيفية ادارتها بوضوح.

١٠	تحقق الحوكمة الرقمية فاعلية الاتصال المباشر مع الأطراف الخارجية وتبادل المعلومات الخاصة بالأمر التي تؤثر في الجانب الوظيفي للرقابة الداخلية.	٤.٤١٢	٠.٦٩٥	٠	٠	٤	٣٥	٢١	اتفق
النتيجة									
0.688									
4.445									
اتفق									

المصدر / اعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS

يتبين من الجدول رقم (٥) الذي يمثل المحور الثاني من البحث والذي جاء بقيمة وسط حسابي بلغ (٤.٤٤٥) وقد كان بقيمة اكبر من الوسط الحسابي الفرضي (٣) وكذلك بانحراف معياري بلغت قيمته (٠.٦٨٨) وقد كانت أعلى قيمة لهذا المحور تمثلت بالفقرة رقم (٩) اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (٤.٦٨٢) وبانحراف معياري بقيمة (٠.٦١٦) وقد تضمنت الفقرة على الاتي (تساعد الحوكمة الرقمية في تحديد وتحليل المخاطر لتحديد كيفية ادارتها بوضوح) وقد كانت الفقرة رقم (٢) بأدنى فقرة تم الاستجابة لها لهذا المحور، اذ بلغت قيمة الوسط الحسابي (٤.٣٢٩) وبانحراف معياري (٠.٦٢٥) وقد تضمنت هذه الفقرة على الاتي (يستند نجاح تطبيق الحوكمة الرقمية على الاستثمار في البنية التحتية الرقمية واستخدام التكنولوجيا الحديثة مما ينعكس إيجابا على الرقابة الداخلية).

٤-٤ اختبار فرضيات الدراسة

الفرضية الأولى (هناك علاقة احصائية ذات دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية واثرها في جودة المعلومات المحاسبية).

من خلال الجدول رقم (٦) يتبين نتائج الارتباط بين الحوكمة الرقمية وجودة المعلومات المحاسبية

مستوى المعنوية	T		معامل الارتباط	جودة المعلومات المحاسبية الحوكمة الرقمية
	المحسوبة	الجدولية		
٠.٠٠٠	١١.٣٠٥	١.٩٤٣	٠.٧٨٦	

$$P \leq 0.05 \quad N=60 \quad DF=58$$

المصدر اعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS

يتبين من الجدول رقم (٦) وحسب ما جاء من دلالة إحصائية وجود علاقة ارتباط بدالة معنوية بين كل من الحوكمة الرقمية وجودة المعلومات المحاسبية عند مستوى معنوية (٠.٠٠٠) وذلك حسب ما جاء بالقيمة (T) المحسوبة والبالغة (١١.٣٠٥) والتي جاءت اعلى من قيمة (T) الجدولية البالغة (١.٩٤٣)، وتبين ان معامل الارتباط بين الحوكمة الرقمية وجودة المعلومات المحاسبية قد كان (٠.٧٨٦) عند مستوى المعنوية (٠.٠٥) ودرجة الحرية df (٥٨) وبناءً على ما تقدم تقبل الفرضية الأولى التي تنص

على(هناك علاقة احصائية ذات دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية واثرها في جودة المعلومات المحاسبية).

اختبار الفرضية الثانية التي تنص على يوجد تأثير ذو دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية ومساهمتها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية).

الجدول رقم (٧) يبين نتائج تأثير الحوكمة الرقمية على نظام الرقابة الداخلية

مستوى المعنوية	F		R ²	التأثير β_1	نظام الرقابة الداخلية الحوكمة الرقمية
	المحسوبة	الجدولية			
٠.٠٠٠	١٩٨.٥٤٢	٣.٥٨٦	٠.٦٤٨	٢.٣٢٤	

$$P \leq 0.05 \quad N=60 \quad DF=(1,58)$$

المصدر / اعداد الباحث بالاعتماد على البرنامج الاحصائي SPSS

وفقاً لما جاء في الجدول رقم (٧) والذي يتم فيه حساب التأثير β_1 والبالغ (٢.٣٢٤) وحساب معامل التحديد R^2 ومعرفة قيمة F المحسوبة والجدولية، اذ بلغت الجدولية (٣.٥٨٦) والمحسوبة (١٩٨.٥٤٢) عند مستوى المعنوية المحددة والبالغة (٠.٠٥) ودرجة الحرية (١,٥٨) وتبين من ذلك وجود تأثير ذو دلالة إحصائية معنوية للحوكمة الرقمية في نظام الرقابة الداخلية ، وقد بلغت قيمة (R^2) (٠.٦٤٨) أي انها تؤثر بما يعادل ثلثي التأثيرات الواقعة على نظام الرقابة الداخلية والثلث المتبق يعتبر متغيرات عشوائية لم يسيطر عليها ووفقاً لما جاء من تحليلات إحصائية تمثلت في الجدولين السابقين يمكن قبول الفرضية الثانية والتي نصت على (يوجد تأثير ذو دلالة معنوية بين الحوكمة الرقمية ومساهمتها في تعزيز نظام الرقابة الداخلية).

المبحث الخامس / الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

بناءً على ما تقدم يمكن استنتاج الآتي:

١- إن العلاقات التعاونية الناشئة بين الحكومات والمؤسسات العامة والخاصة لا تؤدي فقط إلى تقديم خدمات أكثر كفاءة، ولكنها تؤدي أيضًا إلى هيكل إداري أكثر قابلية للمساءلة وقابلية التشغيل البيئي.

٢- تساعد الحوكمة الرقمية في تحديد نقاط القوة والضعف في الوحدات الاقتصادية.

٣- تساهم تقنيات الحوكمة الرقمية في العديد من الجوانب كالدقة والسرعة في إنجاز العمليات.

٤- تساهم الحوكمة الرقمية في مساعدة الوحدة الاقتصادية على تحسين نظام الرقابة الداخلية.

التوصيات

١- السعي إلى تقييم آفاق التوسع المستقبلي للحوكمة الرقمية لتقديم خدمات حكومية ذات جودة أعلى وأقل تكلفة في البيئة المالية الصارمة الحالية.

٢- استخدام تطبيقات تكنولوجيا المعلومات والاتصالات المتقدمة لتحقيق كفاءة التشغيل وفعالية البرامج والإنتاجية.

٣- العمل على استخدام تقنيات الحوكمة الرقمية لأنها تعزز إمكانيات إدارة السياسة والأداء بالتعاون التكنولوجي بالإضافة إلى تحسين الوصول إلى الخدمات الحكومية والرضا عنها.

The References

- 1- Ahmed Abdel Maqsoud, M., Muhammad, Ahmed Qadri, Muharram, & Farid. (2023). The impact of integration between financial sustainability and digital governance on improving the performance of the comprehensive health insurance system in the Arab Republic of Egypt. Scientific Journal of Business and Environmental Studies, 14(1), 76-100.

- 2- Ahmed Wahba, A. (2023). Digital transformation and its relationship to digital governance and financial reporting to achieve sustainable development. *Scientific Journal of Accounting Studies* 5(2), 114-183.
- 3- Al-Yawar, Ali Essam Muhammad, 2011, "The role of the internal control system in combating the phenomenon of money laundering, in accordance with Basel II decisions and the recommendations of the International Financial Action Committee," applied research on a sample of private banks in Iraq, Arab Institute of Certified Public Accountants.
- 4- Al-Rikabi, Aqeel Rahim Hassoun, (2023) (The role of digital transformation technology in developing the accounting profession) *Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences*, Volume 19, Special Issue, Issue (1) 218-231.
- 5- Aidaros (2023) Digital Governance is an Introduction to Establishing a Culture of Leadership Training for Leaders of Al-Azhar Institutes in Egypt (An Analytical Study), *Zagazig College of Education Journal*, Volume (38), Issue (127), Part One, p. 206.
- 6- Bassam Al-Bassam, (2021) Governance in the Public Sector and Comprehensive and Sustainable Development, *Arab Journal of Management*, Volume 41, Issue 3,.
- 7- Choi, T., & Chandler, S. M. (2020). Knowledge vacuum: An organisational learning dynamic of how e-government innovations fail. *Government Information Quarterly*, 37(1), 101416.
- 8- Donelson, Dain C., Ege, Matthew S., and McInnis, John M. (2017). Internal Control Weaknesses and Financial Reporting Fraud, Auditing: A Journal of Practice (2017) 36 (3): 45-69.
- 9- Fattah, Noura Aziz, 2021 (The reality of applying the principles of electronic governance in Iraqi banks, an exploratory study in a sample of Iraqi government banks) *Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences*, 2021, Volume 17, Issue 55, Part 1, Pages 221-239.

- 10- Howes, S., & Bishop, T. K. (2018). The hidden obstacles to government digital transformation. *Institute for Government*. Available at https://www.instituteforgovernment.org.uk/sites/default/files/publications/Digital_Transformation_final_WEB.pdf (last accessed 2 December 2020). Search in.
- 11- ISO/IEC (2014). ISO/IEC TR 38502:2014, Information technology - Governance of IT - Framework and model, 1st Ed. 1st Version. Retrieved July 04, 2016 from <https://www.iso.org/obp/ui/#iso:std:isoiec:tr:38502:ed-1:v1:en>
- 12- International Federation of Accountants, 2012, "Publications of International Standards for Quality Control, Auditing, Review, and Other Related Assurance Processes," Part 1, 2012 Edition, translated by the Arab Society of Certified Public Accountants, National Library, Amman - The Hashemite Kingdom of Jordan.
- 13- Kettl, D. F. (2015). The job of government: Interweaving public functions and private hands. *Public Administration Review*, 75(2), 219-229.
- 14- Mutaib, Haider Layth, 2022 (The role of electronic governance in determining internal audit performance) *Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences*, Volume 18, Issue 60 Part 1, Pages 26-40.
- 15- Saif, Abdul Rahman Muhammad Ibrahim, Al-Far, & Sharqawi Abdul-Zahir Sharqawi Khamis. (2023). Analysis of the role of digital banking governance in improving the quality of financial reports, an applied study on the Egyptian banking sector. *Scientific Journal of Financial and Administrative Studies and Research*, 15(3), 1-32.
- 16- Romney, Marshall & Steinbart, Paul.(2018) .Accounting Information Systems" 14th edition.

- 17- Twizeyimana, J. D., & Andersson, A. (2019). The public value of E-Government—A literature review. *Government Information Quarterly*, 36(2), 167-178.
- 18- United Nations Development Programme (UNDP), *Governance for Sustainable Human Development: A UNDP Policy Document* (New York: UNDP, 1997).
- 19- Wen Lin, C., & Hung, W. (2011). A selection model for auditing Industrial Management & Data Systems. 111, 5.
- 20- Whittington , O. Ray , Pany , Kurt , 1998 , *Principles Of Auditing* 12th edition , Mccraw-Hill Calnc , New York .
- 21- Wirtz, B. W., Weyerer, J. C., & Schichtel, F. T. (2019). An integrative public IoT framework for smart government. *Government Information Quarterly*, 36(2), 33.
- 22- Williamson, A. L. (1994). Audit Automation, *Accountant Digest*, No. 318, ICAEW, London.
- 23- Wong, W., & Chu, M. (2020). Digital governance as institutional adaptation and development. *China Review*, 20(3), 43-70.