

## دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية - دراسة تحليلية

د/ جيهان وحيد أحمد<sup>1</sup>

### الملخص

يشهد العالم حاليًا العديد من التحديات، التي فرضت عليه استخدام التكنولوجيا؛ لما لها من أثر كبير على جميع الأنظمة. بما فيها الأنظمة المالية والمحاسبية وبالتالي على جودة التقارير المالية. وما تحققه من منفعة لمستخدمي تلك التقارير.

هدف البحث، التعرف على دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. وإنعكاس ذلك على تطوير مهنة المحاسبة وممارساتها. حيث أن التحول الرقمي أدى لظهور منشآت تقود قطاعات كبيرة دون أن تمتلك أصولاً كمنشآت التكنولوجيا المالية التي تمتلك فقط مجموعة من التقنيات والتطبيقات.

ولتحقيق هدف البحث، تم عمل دراسة تحليلية لعناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية لبيان أثر تطبيق التحول الرقمي على كل عنصر من عناصر الإطار. ولتأكيد نتيجة البحث التحليلية تم عمل دراسة ميدانية مكتملة لعينة من 400 مفردة، للإجابة عن التساؤلات البحثية واختبار فرضه، وتم استخدام برنامج التحليل الإحصائي. (SPSS) لإدخال ومعالجة وتحليل البيانات.

توصل البحث، إلى أن عملية التحول الرقمي قد أحدثت ثورة في طريقة معالجة وعرض المعلومات المالية وغير المالية، مما أدى إلى تحسين جودة ومصداقية المعلومات المحاسبية؛ الأمر الذي يؤدي بدوره لتحسين جودة التقارير المالية.

### الكلمات المفتاحية

التحول الرقمي - الإطار المفاهيمي للتقارير المالية

<sup>1</sup> - مدرس المحاسبة والمراجعة بمعهد الجزيرة العالي للحاسب الآلي ونظم المعلومات الإدارية.

## **The Role of Digital Transformation in Activating the Application of the Conceptual Framework for Financial Reporting - an Analytical Study**

### **Abstract**

The world is witnessing many challenges that have imposed on it the use of technology. Because of its significant impact on the All systems, including financial and accounting systems, and thus on the quality of financial reports . And the benefit it achieves for the users of those reports.

The aim of the research is to identify the role of digital transformation in activating the application of the conceptual framework for financial reports and its impact on the development of the accounting profession. As the digital transformation associated with technological development has led to the emergence of giant companies that lead large sectors without owning assets, such as financial technology companies that only own a set of programs, applications.

in order to achieve the aim of the research, an analytical study of the elements of the conceptual framework of financial reports was carried out to show the effect of prohibition of fate on the element of victory. To evaluate the result of the analytical research, a field study was conducted, supplementing a sample of 400 individuals, to answer a test and test it, and the statistical analysis program was used. ( SPSS ) titer and data processing.

The research concluded that the digital transformation process has revolutionized the way financial information is processed and presented, which has led to an improvement in the quality and credibility of accounting information. This in turn led to the improvement of financial reports.

**Keywords:** Digital Transformation - Conceptual Framework for Financial Reporting.

## أولاً: مقدمة

شهد العالم خلال السنوات الماضية ثورة كبيرة فى تقنية المعلومات. والذي إنعكس أثره على جميع مجالات الحياة بما فيها الوحدات الاقتصادية، الإنتاجية، والخدمية. والتي ساعدت على انتشار عملية التحول الرقمي. وقد كان قطاع المحاسبة أحد القطاعات التي تأثرت بالتحول الرقمي؛ مما ترتب عليه تغيرات بظهور العديد من المنتجات، والخدمات الرقمية التي ساهمت في نمو أعلى للإيرادات، وخلق وابتكار نماذج أعمال جديدة.

كما أن التحول الرقمي لمهنة المحاسبة المصاحب للتطور التكنولوجي. أدى لظهور منشآت عملاقة تقود قطاعات كبيرة دون أن تمتلك أصولاً مثل منشآت التكنولوجيا المالية التي تمتلك فقط مجموعة من التقنيات والتطبيقات مثل تقنيات: (الحوسبة السحابية- سلاسل الكتل- أساليب ذكاء الأعمال- إنترنت الأشياء.. الخ) أو ما يُطلق عليها بالأصول الرقمية، بالإضافة إلى مواردها البشرية التي تدير هذه التطبيقات على الهواتف المحمولة وعبر شبكات الإنترنت.

### ثانياً: عرض وتحليل الدراسات السابقة:

في سياق أهداف البحث، يُمكن عرض وتحليل الدراسات السابقة من حيث تركيزها على استخدام التحول الرقمي في نطاق موضوع البحث كمايلي:

أ. دراسة (Grigorescu, Radu,2023) هدفت الدراسة بيان تأثير التحول الرقمي على نظم المعلومات المحاسبية والأداء المالي للمنشآت. حيث إهتمت بتحديد العلاقة الإيجابية بين التحول الرقمي والأداء المالي. وتوصلت الدراسة إلى أن نظم المعلومات المحاسبية يعتبر وسيط بين التحول الرقمي وتحسين الأداء المالي لتلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية.

ب. دراسة (Meraghn,2023) هدفت الدراسة بيان الإطار المفاهيمي والعملية للتحول الرقمي وأثره على نظم المعلومات المحاسبية. حيث إهتمت بتحديد

الاستراتيجيات اللازمة لتطبيق تقنيات التحول الرقمي داخل المنشآت. بالإضافة إلى العنصر البشري القائم على إدارة نظم المعلومات المحاسبية. وتوصلت إلى أنه توجد علاقة إيجابية بين تطبيق تقنيات التحول الرقمي وبين زيادة كفاءة مخرجات نظم المعلومات المحاسبية.

ج. دراسة (Thi-Huong,2023) هدفت الدراسة بيان تأثير التحول الرقمي على التقارير المالية بالبنوك. وخاصة خلال فترة COVID-19، حيث إهتمت بتحديد تأثير التحول الرقمي على خدمات البنوك. وتوصلت إلى أنه توجد علاقة بين التحول الرقمي وبين جودة الخدمات التي يقدمها البنك ومنها التقارير المالية، التي تساعد في تلبية احتياجات المستخدمين، بطريق أكثر ملائمة ومصداقية. وأن التحول الرقمي أصبح ضرورة حتمية لمواكبة تطوير التكنولوجيا ليس للدول والحكومات فقط ولكن لجميع المنشآت أيضا.

د. دراسة (Mustafa,2023) هدفت الدراسة بيان تأثير التحول الرقمي على شفافية التقارير المالية. حيث إهتمت بتحديد مفهوم وأهداف التحول الرقمي، وتأثيره على الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية. وتوصلت إلى أنه توجد علاقة بين التحول الرقمي وبين جودة التقرير المالي؛ حيث تؤدي تقنية التحول الرقمي إلى التمثيل الصادق للمعلومات، مما يؤثر على أن تتسم التقارير المالية بالملائمة والمصداقية.

هـ. دراسة (Nassan, Yousaf, 2023) هدفت الدراسة بيان دور نظم المعلومات المحاسبية، كوسيط بين التحول الرقمي وتحسين الأداء. حيث أكدت على أن التحول الرقمي يُساعد في تحسين جودة نظم المعلومات المحاسبية. وتوصلت إلى أن تقنية التحول الرقمي تمثل عنصرًا أساسيًا في مواكبة التطور لتلبية احتياجات مستخدمي التقارير المالية.

و. دراسة (مرقص، عوض 2023) هدفت الدراسة بيان أثر تقنيات التحول الرقمي على بيئة المعلومات المحاسبية في ضوء معايير IFRS، حيث أكدت على أن تقنيات التحول الرقمي تساعد في الحد من عدم تماثل المعلومات. بالإضافة إلي دورها في تحسين إدارة المخاطر. وتوصلت إلى أن تطبيق تقنيات التحول الرقمي، تساعد في تحليل كميات كبيرة من البيانات الضخمة؛ مما يؤدي لتحسين التقرير المالي من حيث الدقة، والسرعة، وإكتمال البيانات المرتبطة به.

ز. دراسة (شنن، 2023) هدفت الدراسة بيان أثر التحول الرقمي على شفافية التقارير المالية. حيث هدفت إلى بيان دور التحول الرقمي في خدمة أصحاب المصالح، ومساعدتهم في اتخاذ القرار. من خلال شفافية التقارير المالية. وتوصلت إلى أن التحول الرقمي يؤدي إلى دعم متطلبات التقارير المالية، ومنها تحقيق خصائص جودة المعلومات، التأكد من توفير الوسائل التقنية للإفصاح، التأكد من كفاءة استخدام الموارد، كما يؤدي التحول الرقمي للحد من إدارة الأرباح.

ح. دراسة (Konopik, Christoph, 2022) تناولت الدراسة الإطار المفاهيمي التنظيمي للتحول الرقمي بشكل عام، والتحديات التي يقابلها من خلال بعض عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية كالأصول فقط، وتوصلت إلى أن تقنية التحول الرقمي تتطلب أطر تنظيمية جديدة لتلائم هذه التطورات.

ط. دراسة (الحسني، الاعظمي 2022) هدفت الدراسة بيان تحديات تطبيق المعايير المحاسبية في عصر التحول الرقمي. حيث هدفت إلى بيان تأثير التحول الرقمي على البيانات المالية، ودور المعايير المحاسبية للتعامل مع البيئة الرقمية. توصلت إلى أنه يجب تطوير المعايير المحاسبية لمواجهة التقنيات الرقمية والمخاطر المرتبطة بها.

ي. دراسة (عبد، 2022) هدفت الدراسة بيان كيفية المحاسبة عن الأصول الرقمية كأحد المفاهيم الحديثة للتحول الرقمي. حيث هدفت بيان قصور الإطار الحالي لمعايير IFRS للمحاسبة عن الأصول الرقمية، والمخاطر المرتبطة بالإعتراف والقياس والإفصاح عن هذه الأصول. توصلت إلى وجود تأثير للأصول الرقمية على الفروض المحاسبية ومنها فرض الإستمرارية، لذلك يجب تطوير المفاهيم المحاسبية المرتبطة بها، وإصدار معايير تلائم طبيعة الأصول الرقمية.

### تحليل وتقييم الدراسات السابقة:

أ. اتفقت الدراسات السابقة على بيان الإطار النظري للتحول الرقمي، كذلك المزايا نتيجة تحول القطاعات والمهن المختلفة وخاصة مهنة المحاسبة إلى تطبيقه.  
ب. ركزت أغلب الدراسات على أهمية التحول الرقمي وتأثيره على شفافية التقارير المالية.  
ج. ركزت بعض الدراسات على تأثير ممارسات التحول الرقمي على تطوير المعايير المحاسبية لزيادة جودتها؛ وبالتالي زيادة جودة التقارير المالية.  
د. لم تتعرض أي من الدراسات السابقة. في حدود في استطاعت الباحثة الحصول عليه، وحتى تاريخ إعداد البحث إلى ضرورة استخدام التحول الرقمي في تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.

### ثالثاً: الفجوة البحثية (الاختلاف بين البحث والدراسات السابقة):

من خلال عرض وتحليل الدراسات السابقة، وفي ضوء ما أتيح للباحثة من دراسات يمكن القول أنه لا يوجد دراسات تناولت دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ويُمكن بيان الاختلاف بين هذا البحث والدراسات السابقة فيما يلي:

أ. هدفت الدراسات السابقة إلى إظهار أهمية التحول الرقمي لزيادة جودة المعلومات المحاسبية على تحسين جودة التقارير المالية. ويختلف هذا البحث عن الدراسات السابقة في أنه يهتم بدراسة أثر التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار

المفاهيمي للتقارير المالية ككل. وليس عنصرًا واحدًا من عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية (خصائص جودة المعلومات) كالدراسات السابقة.

#### رابعاً: مشكلة البحث

في ضوء اتجاه أغلب الدول إلى تطبيق التقنيات التكنولوجية أو ما يسمى بتقنيات التحول الرقمي؛ الأمر الذي ترتب عليه ظهور منشآت كبيرة. تقود قطاعات ضخمة بدون أن تمتلك أصولاً، كالمنشآت التي تمتلك فقط التطبيقات والتقنيات أو ما يُطلق عليها بالأصول الرقمية. بالإضافة إلى موردها البشرية التي تدير هذه التطبيقات على الهواتف المحمولة وعبر شبكات الإنترنت؛ مما أدى لتغير في ممارسات مهنة المحاسبة من حيث رقمنة الإجراءات والعمليات، تبسيط بعض المعالجات المحاسبية للعمليات، التحليل الفوري للبيانات المحاسبية، تحسين جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية المعدة على أساسها.

#### ويمكن إبراز مشكلة البحث في التساؤلات التالية:

- أ. ماهي المحددات الرئيسية التي تؤثر على تطبيق تقنيات التحول الرقمي محاسبياً؟
- ب. ماهو تأثير تطبيق تقنيات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية؟

#### خامساً: أهمية البحث

يستمد البحث أهميته من سرعة التطور في تكنولوجيا المعلومات وما صاحب ذلك من تحديات على البيانات المالية والقوائم ذات الصلة بالمنشآت والمؤسسات الرقمية وغير الرقمية، وآليات الإفصاح والعرض المناسب عنها؛ بإعتبارها تحديات متزايدة وأغلبها لايزال محل النقاش والبحث. كذلك عدم وجود دراسات حتي الآن تناولت دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية بشكل عام.

### أهداف البحث:

يتمثل الهدف الرئيسي للبحث في بيان أثر التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية لبيان مدي فعالية في تحسين مهنة المحاسبة وممارستها ، ويُمكن بيان الأهداف الفرعية للبحث كما يلي:

- أ. تحديد أهمية التحول الرقمي محاسبياً.
- ب. تحديد أثر التحول الرقمي وانعكاسته على تطوير مهنة المحاسبة وممارستها.
- ج. بيان تأثير التحول الرقمي على عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.

### فروض البحث:

في ضوء مشكلة البحث والتساؤلات الخاصة به، وسعيًا لتحقيق أهداف البحث استنادًا إلى عرض وتقييم الدراسات السابقة، فإن الباحثة تستند إلى إثبات صحة أو خطأ الفرض التالي:

تؤثر ممارسات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ومنه ينتق الفروض الفرعية التالية:

- أ. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض العام.
- ب. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحسين الخصائص النوعية لجودة المعلومات.
- ج. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تطبيق مفهوم المنشأة معدة التقرير وفترة التقرير والفروض المحاسبية.
- د. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق مفاهيم عناصر القوائم المالية.
- هـ. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق الإعراف وإلغاء الإعراف.

- و. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين أساليب القياس.
- ز. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين أدوات العرض والإفصاح.
- ح. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.

### حدود البحث:

يتمثل نطاق البحث في عرض وتحليل أثر التحول الرقمي على تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية المعدل لـ 2018 فقط، ودون الرجوع لباقي الأطر الفكرية الأخرى. كذلك تتضمن الحدود الزمانية من عام 2018 حتى 2020 والتي تمثل دورة التحول الرقمي في مصر.

### محاور البحث

يتكون البحث من دراسة نظرية تحليلية؛ لتحليل دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ولتدعيم نتائج البحث تم عمل دراسة ميدانية. يتكون مجتمع الدراسة فيها من الممارسين لمهنة المحاسبة، وأعضاء هيئة التدريس بكلية التجارة بالجامعات والمعاهد العليا. ويتقسم محاور البحث إلي:

- 1/ طبيعية وتقنيات التحول الرقمي.
- 2/ تأثير التحول الرقمي على عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.
- 3/ الدراسة الميدانية.
- 4/ النتائج والتوصيات.

## 1/ طبيعية وتقنيات التحول الرقمي

شهدت السنوات الماضية، نشاطًا متزايدًا في مجال وتكنولوجيا المعلومات. أدت إلى ثورة رقمية أحدثت تحولات جذرية في جميع القطاعات، وخاصة قطاع المحاسبة. تغيرت من طبيعة النظم المحاسبية نفسها، ورسخت أسس لنظام جديد عُرف بالتحول المحاسبي الرقمي أو بالمحاسبة الرقمية. (Nassan, Yousaf, 2023) وهو ما نتج عنه آثار ملموسة اتسع نطاقها ليشمل العديد من القطاعات الاقتصادية، والأعمال التجارية (كمنشآت التكنولوجيا المالية). كما عزز هذا النظام مستويات الرفاهية، ويمكن الأفراد والمنشآت من التواصل فيما بينهم لإجراء مقارنات الأسعار واتخاذ قرارات الشراء والبيع. وبالتالي اختيار المنتجات والخدمات الأنسب لهم.

ولذلك أصبحت التقنيات الرقمية عنصرًا أساسيًا تستخدمه المنشآت لجمع وتخزين كمية كبيرة من المعلومات، كذلك تحليل كميات هائلة من البيانات المالية وغير المالية لحظيًا؛ مما يُمكن من اتخاذ قرارات أكثر دقة. (Chu, yong, 2021) فلم يعد التحول الرقمي ترفًا أو خيارًا، بل بات ضرورة حتمية فرضها التطور البشري في مجالات التقنيات الرقمية، وعززها احتياج الإنسان دائمًا إلى بلوغ ما هو أفضل.

### 1/1 مفهوم التحول الرقمي:

يشير مفهوم التحول إلى الاستخدام الواسع للتقنيات والشبكات الدولية للمعلومات التي أصبحت أكثر انتشارًا وتأثيرًا على جميع القطاعات.

عرف (Ren and Zhon, 2023) التحول الرقمي بأنه عملية دمج التكنولوجيا الرقمية عند تنفيذ العمليات التجارية لتحسين الكفاءة واتخاذ القرار. بينما عرف (مرقص، 2023) التحول الرقمي بأنه: جميع الأنشطة التي تعتمد على استخدام المدخلات الرقمية بما في ذلك التقنيات، والبنية التحتية، والخدمات الرقمية، أي أنها تشمل تلك الأنشطة التي يُساعد استخدام مدخلات رقمية على دعمها وتعزيزها بشكل كبير.

تري الباحثة في ضوء ماسبق، أنه يُوجد مفهومين للتحول الرقمي. أحدهما يتضمن المفهوم الأساسي لمنتجي المحتوى الرقمي، والذي يتضمن جميع الأنشطة للسلع وخدمات الاتصالات وتقنية المعلومات، والمفهوم الثاني وهو المفهوم الضيق والذي يتضمن الأنشطة التي تعتمد بصورة أساسية على مدخلات رقمية.

## 2/1 خصائص التحول الرقمي

للتحول الرقمي فوائد عديدة ليس فقط للعملاء لكن أيضا للمنشآت وأصحاب المصالح المختلفة ومن أهمها: (Mustafa,2023) ، (Nassan, Yousaf,2023)

أ. الإعتاد بشكل كبير على الأصول غير الملموسة، التي تشمل الملكية الفكرية، التقنيات التكنولوجية، البرمجيات والخوارزميات التي تحلل كمية كبيرة من البيانات الناتجة عن الأعمال التجارية على منصات الإنترنت.

ب. مشاركة العملاء والمستخدمين في خلق قيمة للبيانات، حيث تستخدم منشآت المنصات الرقمية للتفاعل مع عملائها، من خلال تحليل سلوك العملاء وزيادة عائداتها مثل إعادة بيع البيانات.

ج. تزويد المستهلكين بخدمات مجانية؛ حيث أن المنشآت التي تهيمن على الأعمال الرقمية غالبًا ما تكون منصات تمكن الجانبين البائع والمشتري من التفاعل، ويُمكن أن يكون الجانبان بائعين ومشتريين للسلع الرقمية أو السلع التقليدية.

د. الوصول على نطاق واسع دون وجود مادي، حيث يُمكن للمنشآت استخدام شبكات الإنترنت ومنصاتها؛ لإنشاء علاقات عبر الحدود للمسافات البعيدة مع العملاء، دون الحاجة إلى تواجد منشأة دائمة في غيرها من الدول.

هـ. تميل المنشآت الرقمية مثل منشآت التجارة الإلكترونية والإعلانات عبر الإنترنت والحوسبة السحابية إلى الإحتكار، وذلك بسبب تأثير الشبكة، والحجم الكبير وقيود الاستخدام والأنظمة متعددة الجوانب.

### **3/1 مبررات التحول الرقمي محاسبيًا:**

تؤثر كفاية وطبيعة البيانات المالية والمحاسبية وآلية الإفصاح عنها، على القرارات المالية والاستثمارية، وعلى توجيه الموارد وتخصيصها؛ مما يستلزم تطوير السياسات والإجراءات المحاسبية لتتضمن كيفية التعامل مع طبيعة المحاسبة في ظل التحول الرقمي (على، 2021)، وأثر ذلك على طبيعة المنشآت وأصولها والإلتزامات الناتجة عن ممارسة أنشطتها. ويُمكن بيان أهم مبررات التحول الرقمي فيما يلي:

- أ. انتشار التقنيات التكنولوجية مثل (الحوسبة السحابية - أنظمة الهواتف الذكية - نظم الدفع من خلال المحمول والإنترنت- العملات المشفرة والتي من أهمها Bitcoin- الإعتماد على العقود الذكية....) المصاحبة لتطور شبكة الإنترنت ومواقع التواصل. والتي عززت انتشار منشآت التكنولوجيا المالية وساعدت في تطوير العمليات والخدمات المقدمه. (ابراهيم، وأخرون، 2023)
- ب. انتشار منشآت خدمات التكنولوجيا المالية. وزيادة المنافسة بها. حيث زادت مبيعات المنشآت الرقمية مقارنة بالمنشآت التقليدية في بعض السلع والخدمات.
- ج. تغير سلوك المستهلك والذي أصبح يفضل استخدام أدوات البحث ووسائل التواصل.
- د. انتشار سوق البيانات الضخمة ونظم تحليلها عالميًا والذي قدر بـ 70.5 مليار دولار عام 2020 ومتوقع أن يصل لـ 243.4 مليار دولار عام 2027. (الحسني، 2022)

### **4/1 تأثير التحول الرقمي على البيانات المالية**

لم يقتصر تأثير التحول الرقمي على هيكل وطبيعة المنشآت وأساليب إدارتها فقط؛ بل امتد ليشمل البيانات المالية، والتي تعتبر الأساس في إعداد التقارير المالية

والإفصاح عن نتائج الأعمال. (Nassan, Yousaf, 2023) ، حيث تختلف آلية استخدام البيانات بالمنشآت في ظل التحول الرقمي (المنشآت الرقمية) عن تلك المتعلقة بالمنشآت في ظل النظم المحاسبية التقليدية. وقد أشار (Govindarajan. V, et al, 2018) إلى أنه على مدار الفترات السابقة أصبحت التقارير المالية أقل فائدة في دعم قرارات المستثمرين؛ حيث إن نتائج الأعمال وفق نظم المحاسبة التقليدية أصبحت غير ملائمة لتقييم المنشآت في عصر التحول الرقمي، وذلك في ظل عدم قدرة هذه النظم على أن تعكس القيم الحقيقية للمنشآت الرقمية متمثلاً في تنامي أصولها غير الملموسة والتي لها تأثير كبير على زيادة عوائد هذه المنشآت وتحقيق الأرباح.

### 5/1 تأثير التحول الرقمي على ممارسات عملية المحاسبة

ساهمت خدمات التحول الرقمي والتطورات التكنولوجية في تطوير ممارسات مهنة المحاسبة؛ حيث تم تقليل عبء عمل المحاسبين بإنهاء بعض ممارسات المحاسبة التقليدية مثل (إمسك الدفاتر، التسجيل اليدوي، الإيصالات،...)، (Chu, yong, 2021) وأصبح ذلك يتم تنفيذه من خلال أنظمة محاسبية قائمة على خدمات الإنترنت مثل (الحوسبة السحابية، تقنية سلال الكتل، النظم الخبيرة..... الخ). (على ، 2.21)

كذلك ساهمت خدمات التحول الرقمي، في التكامل بين أنظمة مختلفة من نظم المعلومات المحاسبية. إذ أنها تعزز التقارير الداخلية والخارجية في الوقت الحقيقي. حيث إن المنشآت تحتاج لاستخدام بعض البيانات المالية بالتقارير المتداولة عبر الإنترنت لتوفير المعلومات لمجموعة كبيرة من أصحاب المصالح. إلى جانب ذلك، تستخدم المنشآت أيضاً مواقعها على الإنترنت لوضع البيانات والتقارير المالية الأخرى للتأكد من أن المنشأة ملتزمة بجميع القواعد والأنظمة المحاسبية اللازمة. ويُمكن القول بأن التحول الرقمي ساهم محاسبياً بالأتي: (شون، 2023)، (IFAC, 2018)

- أ. سرعة إتمام بعض العمليات المحاسبية: مثل (الموافقات الإئتمانية، والمدفوعات والتحصيلات، إقفال الدفاتر، إنشاء التقارير، أنشطة التحليل المالي).
- ب. انخفاض معدلات الخطأ؛ من خلال دقة تسجيل العمليات وعرض التقارير المالية
- ج. انخفاض عدد الوظائف المحاسبية نسبياً، مع تحسين الأداء بتقليل العنصر البشري والإعتماد على البرامج والتقنيات الجاهزة.
- د. تخفيض المخزون، تحسين الإنتاجية، وتحسين إدارة النظام لتدفقاته النقدية.
- هـ. زيادة جودة التقارير المالية بتحسين جودة المعلومات المحاسبية.
- و. تقليل وقت المراجعة؛ نظراً لأن دفتر الأستاذ الموزع لديه القدرة على تقليل عمليات المراجعة من خلال العقود الذكية.
- ز. ظهور منشآت خدمات تكنولوجيا المعلومات التي لا تمتلك أصول ملموسة أو غير ملموسة مادية وإنما تمتلك فقط أفكارها وتطبيقاتها (أصول غير ملموسة رقمية) وتقم بإدارتها من خلال شبكات الإنترنت أو من خلال تطبيقات الهاتف المحمول.
- ح. ظهور ما يسمى بالأصول الرقمية كأحد المفاهيم الحديثة للتحول الرقمي.
- ط. زيادة المخاطر الأمنية الملازمة للمصاحب لتقنيات التكنولوجيا الرقمية.
- ي. مركزية البيانات على مستوى القطاعات على أساس خاصية التوقيت المناسب.
- ك. توفير مخزون بيانات محاسبية حقيقية على المستوى القومي.

### 1/5/1 الإتجاهات والتحديات للتحول الرقمي محاسبياً

اهتمت أغلب الدراسات السابقة على تقسيم المسؤوليات والإتجاهات المحاسبية إلى خمس فئات:

- أ. العمليات المحاسبية والتي تتضمن معالجة المعاملات.
- ب. حسابات التقارير المالية المدينة والدائنة. التقارير الداخلية والخارجية.
- ج. تمويل المنشآت والخزينة والمخاطر المالية، والتنظيم.
- د. المراجعة الداخلية والإلتزام بالمتطلبات التنظيمية، والضرائب.

هـ. إعداد وتفسير المعلومات المحاسبية مثل (التنبؤ، وضع الميزانيات وحساب التكلفة وإعداد التقارير عن الفروق، وإدارة مخاطر الأعمال.....).

ومما سبق تزي الباحثة إن أهم اهتمامات للمحاسبة في ظل التحول الرقمي هي معالجة المعاملات، وحسابات الدفع والقبض، التقارير المالية الداخلية والخارجية، وتمويل المنشآت والمخاطر المالية، بما في ذلك الإمتثال للمتطلبات التنظيمية والضرائب، ووضع الميزانيات، ومراقبة التكاليف والتقارير المفصلة وكذلك إدارة التدفقات النقدية، والتحليل الاستراتيجي، والمقارنة، والتنبؤ، وتحليل البيانات التاريخية، وتقديم تقارير أكثر دقة وواقعية.

كذلك فإن التحول الرقمي يُؤثر على دور المحاسب بزيادة مهارته التكنولوجيا. حيث سيتحول دوره من مهام تقليدية. تقتصر على تسجيل البيانات وإعداد التقارير المالية إلى محلل للبيانات؛ من خلال تطوير مهارته وطرق جمعه وإدارته للبيانات المالية وغير المالية، وتحليلها كميًا ووصفيًا وتحديد السلاسل الزمنية لذلك. كذلك يجب أن يكون المحاسب ملم بالتطورات التكنولوجيا في بيئة التحول الرقمي مثل الحوسبة السحابية، الخدمات الرقمية، أساليب تحليل البيانات.... الخ وغيرها.

حيث إن أحدث الاتجاهات والتحديات الأكثر أهمية مهنيًا في المحاسبة للتحول الرقمي. هو التحول من العمليات المحاسبية التقليدية إلى أساليب المحاسبة الحديثة لزيادة القيمة المضافة، والمساعدة في إدارة المخاطر والسيولة النقدية والأدوات المالية المعقدة.

## 2/ تأثير التحول الرقمي على عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية:

يشكل الإطار المفاهيمي للتقارير المالية لـ 2018، النطاق العام لعملية إعداد وعرض التقارير المالية. ويتكون من ثمانية أجزاء رئيسية هي: (IASB,2018)

1/ هدف التقرير المالي ذي الغرض العام.

2/ الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

3/ القوائم المالية والمنشأة معدة التقرير.

4/ عناصر القوائم المالية.

5/ الاعتراف وإلغاء الاعتراف.

6/ القياس.

7/ العرض والإفصاح.

8/ مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.

وسوف يتم بيان تأثير تقنيات التحول الرقمي على عناصر الإطار الثمانية كما يلي:

### 1/2 هدف التقرير المالي ذي الغرض

يتمثل هدف التقرير المالي بالإطار المفاهيمي. توفير معلومات مالية عن المنشأة المعدة للتقرير، بحيث تغيد المستثمرين والمقرضين والدائنين الحاليين والمحتملين في اتخاذ القرارات التي تتعلق بتوفير الموارد للمنشأة. وتشمل ما يلي: (IASB,2018)

أ. شراء أو بيع أدوات حقوق الملكية وأدوات الدين والإحتفاظ بها؛ أو

ب. تقديم أو تسوية القروض وأشكال الإئتمان الأخرى؛ أو

ج. ممارسة الحقوق في التصويت على ممارسات الإدارة التي تؤثر على

استخدام الموارد الاقتصادية للمنشأة.

تري الباحثة أن مستخدمي التقرير المالي ذي الغرض يحتاجون إلى معلومات عن موارد المنشأة، والإلتزامات التي عليها، والتغيرات في تلك الموارد والإلتزامات، مدى كفاءة إدارة المنشأة في الوفاء بمسئوليتهم عن استخدام موارد المنشأة. وعلى

الرغم من ذلك لا توفر التقارير المالية ذات الغرض العام، جميع المعلومات التي يحتاج إليها مستخدمي التقرير المالي. ويجب أن يتمكن هؤلاء المستخدمون في الحصول على المعلومات. حيث لكل مستخدم احتياجات ورغبات مختلفة، وربما متضاربة ومع ذلك، فإن التركيز على الاحتياجات المشتركة من المعلومات قد يمنع المنشأة المعدة للتقرير من تضمين معلومات إضافية بالتقارير المالية تُعد أكثر فائدة لجميع المستخدمين.

## 2/2 تأثير التحول الرقمي على تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض

ترى الباحثة أن التحول الرقمي يدعم هدف التقرير المالي ذي الغرض حيث يُساعد في توفير:

- أ. معلومات مالية ملائمة عن المنشأة المعدة للتقرير دوريًا؛ بحث يُمكن أن تساعد هذه المعلومات في تحديد نقاط الضعف والقوة بمركز المنشأة المالي، تقييم سيولة وملاءة المنشأة المعدة للتقرير، ومدى احتياجاتها للحصول على تمويل إضافي.
- ب. معلومات عن الموارد الاقتصادية لتقييم مستخدم التقرير المالي لفرص تحقيق المنشأة المعدة للتقرير للتدفقات النقدية المستقبلية بشكل دوري.
- ج. معلومات عن العائد الذي حققته المنشأة على مواردها الاقتصادية؛ لتقييم مدى قدرة الإدارة بالحفاظ على موارد المنشأة. كذلك المعلومات المتعلقة بتقلب ذلك العائد ومكوناته؛ لتقييم درجة عدم التأكد المحيطة بالتدفقات النقدية المستقبلية.
- د. معلومات ملائمة وفي التوقيت المناسب مالية وغير مالية لدعم المساءلة من خلال تقليل عدم تماثل المعلومات ودعم الكفاءة الاقتصادية وتخصيص الموارد.
- هـ. معلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير دوريًا لبيان مدى زيادة أو نقص موارد المنشأة والالتزامات التي عليها نتيجة أحداث مثل التغيرات في أسعار السوق أو معدلات الفائدة، مما يُؤثر بالتالي على قدرة المنشأة على توليد تدفقات نقدية داخلية صافية.

## 2/2 الخصائص النوعية للمعلومات المالية المفيدة.

تعتبر المعلومات مفهوم واسع لا يشير إلى المعلومات المالية فقط، وإنما يتضمن أيضاً المعلومات غير المالية المفيدة في اتخاذ القرارات. تتحقق جودة المعلومات من خلال ما تتمتع به هذه المعلومات من مصداقية، وما تحققه من منفعة للمستخدمين، وأن تخلو من التحريف والتضليل، وأن تعد في ظل مجموعة من المعايير القانونية والرقابية والمهنية، بما يُساعد على تحقيق الهدف من استخدامها. (الحسني، 2022)

توفر التقارير المالية، معلومات عن الموارد الاقتصادية للمنشأة المعدة للتقرير، والمطالبات التي عليها، وتأثيرات المعاملات والأحداث والظروف الأخرى، التي تغير تلك الموارد والالتزامات وقد حدد الإطار المفاهيمي مجموعة من الخصائص لتحقيق الجودة لهذه المعلومات وهي الخصائص الأساسية والتعزيزية (IASB, 2018).

### 1/2/2 تأثير التحول الرقمي على الخصائص النوعية للمعلومات وقيد التكلفة

يؤدي استخدام التحول الرقمي إلى تغيير مستمر في طريقة تجميع ومعالجة ونشر البيانات المالية وغير المالية: (Sakhno, 2018)، وحدثت تغييرات في التعامل مع البيانات؛ مما يساهم في زيادة كفاءة النظام المحاسبي لمعالجة البيانات للوصول لجودة المعلومات من حيث الملائمة، والمصداقية، والتوقيت المناسب. وتنقسم الخصائص النوعية للمعلومات وفقاً لهذا الإطار إلى (Ilin, 2020)، (شنن، 2023)

### 1/1/2/2 الخصائص الأساسية وتشمل:

أ- الملائمة: وتشمل (القيمة التنبؤية - القيمة التوكيدية - الأهمية النسبية)

تعرف الملائمة بقدرة المعلومات على إحداث فرق في القرارات لمستخدمي التقارير المالية. حتى ولو اختار بعض المستخدمين عدم الاستفاده منها، أو كانوا بالفعل على علم بها من مصادر أخرى. وتكون ذلك إذا كان للمعلومات قيمة تنبؤية أو قيمة تأكيدية أو كلاهما، بالإضافة للأهمية النسبية للمعلومة التي يؤثر حذفها أو سوء عرضها على قرارات المستخدمين. (IASB, 2018)

ب- التمثيل (التعبير) الصادق: ويشمل ( الحيادية - الخلو من الأخطاء - الإكتمال) يجب أن تعبر التقارير المالية عن الأحداث الاقتصادية بصدق وإكتمال، وإشترط الإطار لذلك أن تتضمن الحياد، الخلو من الأخطاء، والإكتمال. (IASB,2018)

1/1/1/2/2 تأثير التحول الرقمي على الخصائص الأساسية للمعلومات تنشأ الحاجة إلى تحسين جودة المعلومات من أهمية المعلومات المالية وغير المالية على عملية اتخاذ القرار، فتساعد بعض البيانات غير المالية كالصور، الفيديوهات، والبيانات الصوتية، من تسجيل للإجتماعات وأراء العملاء وقياس مدى رضائهم عن الخدمات، علاوة على البيانات النصية للمستندات غير المالية مثل رسائل البريد الإلكتروني وصفحات الويب، وذلك تأكيداً على مدى موثوقية البيانات (Mustafa,2023)، كذلك تساعد على اتخاذ قرارات أكثر دقة بشأن الاستثمارات، التخطيط، إدارة المخاطر. (على ، 2021). ويُساعد التحول الرقمي على تحقيق خاصية الملائمة والتمثيل الصادق من خلال التقنيات التكنولوجية كالبرامج المحاسبية التي تقلل من الإستخدام البشري وبالتالي تساعد على الخلو من الأخطاء. بالإضافة إلى إكتمال المعلومة وحيادتها. (Thoa, Nhi, 2021).

تري الباحثة أن ملائمة المعلومات تعتمد على توقيت الإفصاح عن التقارير المالية. فكلما زادت المدة من تاريخ انتهاء السنة المالية، وتاريخ اجتماع الجمعية العمومية، وإعلان الأرباح السنوية كلما دل ذلك على عدم ملائمة المعلومات. حيث أن التحول الرقمي يدعم الخصائص الأساسية للمعلومات المالية، خاصية الملائمة بخصائصها الفرعية (القيمة التنبؤية- القيمة التوكيدية- الأهمية النسبية). كذلك تدعم خاصية التمثيل الصادق بخصائصها الفرعية (الحيادية - الخلو من الأخطاء - الإكتمال). حيث أنه حتى تكون المعلومات مفيدة؛ يجب أن تكون ملائمة وأن تقدم تمثيلاً صادقاً عن الأحداث أو الظواهر محل الوصف.

## 2/1/2/2 الخصائص النوعية التعزيزية:

تعتبر الخصائص النوعية من الخصائص الداعمة للتقارير، والتي تعزز من قيمة المعلومات حتى تكون ملائمة ومعبرة عن الأحداث بصدق وتشمل (Mustafa, 2023) أ- القابلية للمقارنة: حدد الإطار المفاهيمي أن القابلية للمقارنة من الخصائص النوعية التي تمكن المستخدمين من تحديد وفهم أوجه التشابه والاختلاف بين البنود. (IASB, 2018). والقابلية للمقارنة لا تعني التطابق التام، ولكن الثبات النسبي على السياسة المطبقة. حيث أن السماح بتعدد استخدام طرق محاسبية بديلة لنفس الظاهرة الاقتصادية يقلل من مدى قابليتها للمقارنة.

ب- القابلية للتحقق: حدد الإطار المفاهيمي أن القابلية للتحقق تعني أنه بإمكان المراجعين والمحللين، الذين يكونون على قدر من المعرفة والإستقلال، التوصل إلى توافق واتفاق في الآراء، ليس من الضروري أن يكون اتفاقاً كاملاً حول الظاهرة محل التحقق. وتساعد القابلية للتحقق في طمأننة المستخدمين إلى أن المعلومات تعبر بصدق عن الظاهرة الاقتصادية التي تستهدف التعبير عنها. (IASB, 2018)

ج- التوقيت المناسب: تعني إتاحة المعلومات لاتخاذ القرار في الوقت المناسب لتكون المعلومات قادرة على التأثير على صانعي القرار. وبشكل عام، كلما كانت المعلومات تم توفيرها في توقيت غير مناسب كانت أقل فائدة. (IASB, 2018)

د- القابلية للفهم: حدد الإطار أن يتم تصنيف المعلومات وتمييزها وعرضها بوضوح وإيجاز لجعلها قابلة للفهم لمستخدمي هذه المعلومات. (IASB, 2018)

## 1/2/1/2/2 تأثير التحول الرقمي على الخصائص النوعية التعزيزية:

يُساعد التحول الرقمي على تحقيق التوقيت المناسب للمعلومات حيث يقوم على استخلاص العمليات السببية والإرتباطات المتسلسلة، سواء من حيث توقيت المعالجة وتوقيت الإفصاح، حيث تستخدم التكنولوجيا لقياس ومعالجة البيانات على

أساس الوقت الفعلي، الأمر الذي يغير الطريقة التقليدية للممارسات المحاسبية وإعداد التقارير. (مرقص، عوض، 2023)

وترى الباحثة مما سبق أن تقنيات التحول الرقمي، تدعم الخصائص التعزيزية من خلال تحليل كم هائل من البيانات المالية وغير المالية، كالصور والفيديوات والبيانات الصوتية والنصية. وجعل هذه البيانات قابلة للمقارنة والفهم ومتوفرة في التوقيت المناسب. حيث أن الخصائص التعزيزية لا تستطيع بشكل فردي أو كمجموعة أن تجعل المعلومة مفيدة إذا كانت تلك المعلومة غير ملائمة ولا تمثل الأحداث الاقتصادية المعبرة عنها بصدق.

وإن ذلك يتماشى مع الإطار المفاهيمي والذي أكد على ضرورة توافر خاصيتان أساسيتان في المعلومات وهما خاصية الملائمة، وخاصية التمثيل الصادق. وعدة خصائص تعزيزية. وعند تطبيق تكنولوجيا التحول الرقمي يتم تحقيق تلك الخصائص من خلال الأبعاد التالية: (ملائمة المعلومة- التمثيل الصادق وعدم التحيز- عدم قابلية المعلومة للتعديل- التوقيت المناسب للمعلومة- قابلية المعلومات للتحقق- القيمة الرقابية للمعلومة...). (شمن، 2023)

### 3/1/2/2 قيد التكلفة على التقرير المالي

تعد التكلفة والعائد من القيود العامة على المعلومات. إذ يفرض التقرير عن المعلومات تكاليف محددة، ومن المهم أن يُوجد لتلك التكاليف ما يبررها من منافع. بحيث لا يجب أن تزيد تكاليف الحصول على التقرير مع منفعه الحصول عليه. (IASB,2018)

### 1/3/1/2/2 تأثير التحول الرقمي لقيد التكلفة على التقرير المالي:

يُساعد التحول الرقمي على تقليل تكلفة الحصول على التقرير نفسه؛ من خلال التقنيات التكنولوجية التي تقلل من الاستخدام البشري وتجعل البيانات متاحة للجميع، ولا يرتبط ذلك بتكاليف البنية التحتية التي تتحملها المنشأة في بداية عملية التحول الرقمي.

## 3/2: القوائم المالية والمنشأة معدة التقرير وفترة التقرير والفروض المحاسبية

### 1/3/2 القوائم المالية

يتمثل الهدف العام للقوائم المالية في تقديم معلومات مالية عن الأصول، والإلتزامات وحقوق الملكية، والدخل، والمصروفات الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير. بما في ذلك معلومات عن طبيعة هذه العناصر والمخاطر الناشئة عنها، بحيث تكون تلك المعلومات مفيدة لمستخدمي القوائم المالية. ويتم إثبات ذلك في القوائم المالية والإيضاحات المتممة. (IASB,2018)

### 1/ 1/3/2 تأثير التحول الرقمي على القوائم المالية

وتري الباحثة أن التحول الرقمي يدعم الهدف من القوائم المالية؛ حيث يُساعد على زيادة جودتها من خلال توفير المعلومات المالية الملائمة، ذات التكلفة المنخفضة وفي التوقيت المناسب. والتي تخص الأحداث الاقتصادية التي يتم معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية، والتقرير عنها بالقوائم المالية المقدمة للمستخدمين الخارجيين، للمساعدة في اتخاذ القرار.

### 2/3/2 فترة التقرير

حدد الإطار أن يتم إعداد القوائم المالية لفترة زمنية محددة تسمى (فترة التقرير) وتكون في الغالب سنة مالية (أو أقل طبقاً لطبيعة نشاط المنشأة) لتقديم معلومات عن: (عناصر القوائم المالية بما في ذلك الأصول والإلتزامات- حقوق الملكية في نهاية الفترة- الدخل والمصروفات) لفترة التقرير أو أثناء فترة التقرير. لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في تحديد التغيرات والإتجاهات وتقييمها، تقدم أيضاً القوائم المالية معلومات مقارنة لفترة تقرير واحدة سابقة على الأقل. كذلك توفير معلومات عن المعاملات والأحداث الأخرى التي تمت بعد نهاية فترة التقرير إذا كان تقديم تلك المعلومات ضرورياً لتحقيق الهدف من القوائم المالية. (IASB,2018)

## 1/2/3/2 تأثير التحول الرقمي على فترة التقرير

تري الباحثة أن التحول الرقمي يُساعد في تقليل فترة إعداد التقرير، حيث سيتم توفير بيانات لحظياً بعد كل عملية. بعد معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ القرارات بالتوقيت المناسب.

## 3/3/2 المنظور المستخدم في القوائم المالية

تقدم القوائم المالية معلومات عن المعاملات والأحداث الأخرى من منظور المنشأة المعدة للتقرير ككل وعلى أساس الاستمرارية، وليس من منظور أية مجموعة معينة من المستثمرين أو المقرضين أو الدائنين الآخرين للمنشأة، الحاليين منهم أو المحتملين.

## 1/ 3/3/2 تأثير التحول الرقمي على المنظور المستخدم في القوائم المالية.

### أ- الأثر على فرض الإستمرارية

وفقاً لهذا الفرض، فإن المنشأة معدة التقرير يجب أن تكون مستمرة في مزاوله نشاطها، وليس لديها النية للتوقف عن النشاط؛ إلا لأسباب قهرية مثل الإفلاس أو التصفية (الشيرازي، 1990) ويرى أحد الباحثين أن التحول الرقمي يجب أن يتوافر له قدر من الأمان الكافي، حيث أن البيئة الرقمية تكثر بها المخاطر حول أصول والتزامات المنشأة ربما يهدد فرض الإستمرارية. (عبد، 2022)

تري الباحثة أن الإطار المفاهيمي للتقارير المالية قد حدد فرض واحد بشكل صريح وهو الخاص بالإستمرارية، بينما كان هناك ثلاث فروض أخرى هامة في الأطر المفاهيمية السابقة، والتي لا يُمكن إغفالها ولها تأثير جوهري على المنشأة، والتي هي بالفعل داخل عناصر الإطار المفاهيمي بشكل عام، ويُمكن للباحثة بيانهم فيما يلي:

### ب- الأثر على فرض الوحدة المحاسبية

وفقاً لهذا الفرض، فإن المنشأة معدة التقرير لها شخصية مستقلة. وإن أية عملية مالية تتم بين المنشأة والمالك يجب أن تعامل وكأنها تمت مع الغير وتسجل إما له أو عليه في حساب شخصي أو من خلال حسابات حقوق الملكية (الشيرازي، 1990)،

ويري أحد الباحثين أن التحول الرقمي ليس له تأثير جوهري على فرض الوحدة المحاسبية، إلا أنه قد ينتج بسببه بعض المشكلات للشكل القانوني لهذه المنشآت، وكيفية تحديد هوية الملكية الحقيقية في ظل عالم رقمي حيث لا نري من نتعامل معه وإلى أي مدى يتمتع بملكية قانونية لتلك الأصول. (عبه، 2022)

### 3/3/2/2 الأثر على فرض الدورية

وفقاً لهذا الفرض، فإن المنشأة معدة التقرير. يجب تقسيم حياتها المستمرة الى فترات زمنية منتظمة بهدف إعداد التقارير المالية. (الشيرازي، 1990) وترى الباحثة أنه التحول الرقمي يُساعد في التأثير بشكل جوهري على هذا الفرض. حيث يُساعد في ظهور التقارير الفورية؛ وهي من أهم مزايا التطورات التكنولوجية. لسهولة تقديم المعلومات والتقارير المالية بشكل دوري وبسرعة أكبر مما كانت عليه في ظل بيئة المحاسبة التقليدية.

### 4/3/2/2 الأثر على فرض وحدة القياس

وفقاً لهذا الفرض، فإن المنشأة معدة التقرير تتم بها عمليات وأحداث مالية يُمكن التعبير عنها بالنقود. ويقوم هذا الفرض على ثبات القوة الشرائية للنقود (الشيرازي، 1990)، ويرى أحد الباحثين، أن في ظل بيئة التحول الرقمي يجب إعادة النظر فيه حتي يتلائم مع التغيرات في البيئة الرقمية حيث نشأت مفاهيم جديدة للنقود مثل بعض العملات الرقمية والتي يُمكن استخدامها كوحدة قياس. (عبه، 2022)

### 2/3/2 المنشأة معدة التقرير

تتضمن الإطار المفاهيمي للتقرير المالي تحديد وصف للمنشأة معدة التقرير. والتي تكون مطالبة بشكل إلزامي أو اختياري بإعداد قوائم مالية لها. وقد حدد الإطار أنه قد لا تكون للمنشأة معدة التقرير شخصية قانونية مستقلة، فقد تكون جزء من منشأة قائمة، مما يؤدي للإعتماد على القوائم المالية المنفصلة. (IASB, 2018)

وترى الباحثة أن التحول الرقمي يدعم مفهوم المنشأة معدة التقرير؛ نظرًا لطبيعة البيئة الرقمية حاليًا حيث يتم تعيين نطاق المنشأة المعدة للتقرير طبقًا للمعلومات الملائمة والمعبرة بصدق والتي يحتاج إليها المستخدمون الرئيسيون للقوائم المالية الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير. لأنه قد لا تكون للمنشأة معدة التقرير شخصية قانونية مستقلة. وقد لا تضم فقط منشآت قانونية مرتبطة ببعضها بعلاقة المنشأة الأم بالمنشأة التابعة، فقد تكون جزء من منشأة قائمة. فالتحول الرقمي يُساعد في توفير معلومات مناسبة وملائمة عن جميع الأنشطة الاقتصادية للمنشأة وتحليلها حتي تكون ملائمة للمستخدمين.

#### 4/2 عناصر القوائم المالية

تناول الإطار المفاهيمي للتقارير المالية، تعريفات لبند القوائم المالية التي تتعلق بالمركز المالي للمنشأة معدة التقرير. كالأصول والالتزامات وحقوق الملكية. وعناصر الدخل والمصروفات التي تتعلق بالأداء المالي للمنشأة معدة التقرير.

#### 1/4/2 مفهوم الأصول

عرف الأصل بأنه مورد اقتصادي حالي تسيطر عليه المنشأة نتيجة لأحداث سابقة ومتوقع أن ينتج عنه تدفق داخل للمنشأة لمناافع اقتصادية مستقبلية (IASB, 2018)

يري أحد الباحثين أن الأصول المادية الملموسة، وبعض الأصول غير الملموسة هي الأساس في ظل بيئة المحاسبة التقليدية. ولكن مع تنامي عمليات التحول الرقمي في كافة دول العالم، أصبحت الأصول الرقمية هي الأساس الذي تعتمد عليه المنشآت في ظل بيئة العمل الحديثة. حيث أصبح التحول الرقمي ضرورة للمنشآت والدول التي تريد مواكبة التطور في بيئة العمل الحديثة، حيث يستطيع العملاء الوصول إلى هذه الأصول على مدار 24 ساعة طوال أيام الأسبوع. (Mitra, A. & Munir, K, 2019)

## 1/1/4/2 مفهوم الأصول الرقمية

يعتبر مفهوم الأصول الرقمية من المفاهيم الحديثة نسبيًا. والتي تنامت بشكل كبير في الآونة الأخيرة مع زيادة عمليات التحول الرقمي. حيث عرفها (عبه، 2022) بأنها خدمات ومنتجات ناتجة عن استخدام التكنولوجيا الرقمية، من أهم أدواتها (تحليل البيانات الضخمة-سلاسل الكتل- إنترنت الأشياء- الحوسبة السحابية..). فهي أصل غير ملموس أو قطعة وسائط يُمكن بيعها وتوزيعها بشكل متكرر عبر الإنترنت دون الحاجة إلى تجديد المخزون. غالبًا ما تأتي هذه المنتجات في شكل ملفات رقمية قابلة للتنزيل أو البث، مثل (ملفات MP3 وملفات PDF ومقاطع الفيديو..).

وترى الباحثة أنه يُمكن تعريف الأصول الرقمية بأنه مورد اقتصادي مادي رقمي تسيطر عليه المنشأة وقابل للتحديد، وأن هذا المورد له القدرة على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، وقابل للتداول الرقمي تميزًا له عن مفهوم الأصول الأخرى الواردة بالإطار، سواء الأصول الملموسة أو غير الملموسة. كما الحال بالنسبة للعديد من المنشآت التي أصبحت معظم أصولها تعتمد على المنصات الإلكترونية والتطبيقات التي تمكنها من إدارة أنشطتها وتحقيق إيرادات كبيرة مثل منشآت (Paypal - Uper - Facebook - Amzon.....).

وقد ربط الإطار مفهوم السيطرة بقدرة المنشأة على: (IASB, 2018)

- توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع الاقتصادية التي قد تتدفق منه. أو
- القدرة على منع الأطراف الأخرى من توجيه استخدام المورد الاقتصادي والحصول على المنافع الاقتصادية التي قد تتدفق منه. أو
- القدرة على استخدام وتوظيف المورد الاقتصادي في أنشطتها، أو السماح لطرف آخر بتوظيفه في أنشطته.

## 2/1/4/2 تأثير التحول الرقمي على سوق إدارة الأصول الرقمية

تعد القدرة على إدارة الأصول الرقمية وتنظيمها من بين أكبر التحديات حيث تقوم العديد من المنشآت بتخزين أصولها الرقمية في عدة مواقع مختلفة وقليل فقط من المنشآت في نظام واحد. وفقاً لدراسة Demand Metric عام 2020، ذكر أن 61% منصات التخزين السحابية، و51% خادم لشركتهم، و34% إدارة الأصول الرقمية، و32% التخزين المحلي، و21% ذكروا أداة بها مجموعة من الحلول، بما في ذلك مكون تخزين الأصول. باستخدام إدارة الأصول الرقمية، والتي يُمكن إدارتها بالمشاركة بين الفريق والأصول الرقمية للمنشأة والوصول إليها بسهولة.

تشهد إدارة الأصول الرقمية حالياً فترة نمو حيث يقوم المنشآت بالتركيز الاستراتيجي لجذب العملاء؛ عن طريق تبسيط عملية إنشاء الأصول الخاصة بهم. حيث أوضح (تقرير سوق إدارة الأصول الرقمية - النمو والاتجاهات والتوقعات للفترة من 2023 - 2028، مايو 2023) أن الأصول الرقمية بلغت قيمتها 2962.2 مليون دولار أمريكي في عام 2020، ومن المتوقع أن تصل إلى 8158.6 مليون دولار أمريكي بحلول عام 2026، مسجلاً معدل نمو سنوي قدره 18.46% خلال الفترة من 2021 إلى 2026؛ بسبب الدفعة المتزايدة لمبادرات التحول الرقمي.

ومما سبق يتضح أهمية الأصول الرقمية؛ لقدرتها على تحقيق مستوى عالي من الأرباح والمنافسة في ظل استخدام هذه الأصول، وكذلك التأكيد على الإتجاه الكبير لزيادة حجم هذه الأصول والتقليل من الإعتماد على الأصول المادية، ويُمكن بيان أثر ذلك على شركة Facebook وشركة Uber على سبيل المثال وليس الحصر بالجدول التالية: رقم (1) و(2)

جدول رقم (1) يبين بعض البيانات المالية لشركة Facebook بالمليون دولار

م	بيان	2018	2019	2020
1	إجمالي الأصول الثابتة	24.683	35.323	45.633
2	إجمالي الأصول غير الملموسة	1.294	894	623
3	إجمالي الأصول المتداولة	50.480	66.225	75.670
4	إجمالي الأصول	133.376	97.334	159.316
5	المخزون	=====	=====	=====
6	مصاريف البحث والتطوير	10.273	13.600	18.447
7	إجمالي الإيرادات	55.838	70.697	85.965
8	صافي الربح	22.112	18.485	29.146

المصدر: "عبده، 2022 - بعض التقارير المالية لشركة Facebook"

من الجدول السابق يتبين أن شركة Facebook تحقق أرباح هائلة من تعاملاتها في أنشطتها الرقمية، باعتبار أنها المصدر الرئيسي للإيرادات لديها. حيث ارتفعت بمقدار 30 مليون دولار خلال الفترة من (2018-2020). وكذلك فإن الشركة تهتم بأنشطة البحث والتطوير بإعتباره عنصر هام لتطوير أنشطتها الرقمية.

جدول رقم (2) يبين بعض البيانات المالية لشركة Uber بالمليون دولار

م	بيان	2018	2019	2020
1	إجمالي الأصول الثابتة	2.587	4.699	4.104
2	إجمالي الأصول غير الملموسة	235	238	7.673
3	إجمالي الأصول المتداولة	8.658	13.925	9.882
4	إجمالي الأصول	23.988	31.761	33.252
5	المخزون	=====	=====	=====
6	مصاريف البحث والتطوير	1.505	4.836	2.120
7	إجمالي الإيرادات	11.270	13.000	11.139
8	صافي الربح	997	8.506 -	6.768 -

المصدر: "عبده، 2022 - بعض التقارير المالية لشركة Uber"

من الجدول السابق يتبين أن شركة Uber تحقق الأرباح من امتلاكها لتطبيقات تمكنها من تحقيق مستوى عالي من الأرباح. بالرغم من عدم امتلاكها لأصول مادية كبيرة. إنما تمثل الأصول الرقمية أحد أهم أنواع الأصول لنجاح الشركة. وأنه على الرغم من تحقيقها لخسائر خلال الفترة (2019-2020) والتي يرجع سببها الرئيسي لأزمة كورونا. إلا أن الشركة تهتم بأنشطة البحث والتطوير بإعتباره عنصر هام لتطوير أنشطتها الرقمية.

## 2/4/2 مفهوم الإلتزام

عرف الإطار المفاهيمي الإلتزام بأنه تعهد حالي (مسئولية) على المنشأة، وليس لديها القدرة على تجنبه. نتيجة أحداث سابقة ومن المتوقع أن ينتج عن تسويتها تدفقات خارجة لموارد المنشأة. (IASB, 2018)

## 1/2/4/2 مفهوم الإلتزامات الرقمية

تري الباحثة أن مفهوم الإلتزامات الرقمية من المفاهيم الحديثة نسبياً والتي تنامت بشكل كبير في الآونة الأخيرة مع زيادة عمليات التحول الرقمي. والتي يُمكن تعريفها بأنها إلتزامات ناتجة عن خدمات استخدام التكنولوجيا الرقمية، والتي من أهم أدواتها (تحليلات البيانات الضخمة- إنترنت الأشياء- خدمات شركات التكنولوجيا المالية- الحوسبة السحابية-...). وقد يكون الإلتزام على المنشأة تجاه شخص، منشأة أخرى، مجموعة من الأشخاص، أو المنشآت الأخرى، أو قد يكون المجتمع ككل.

## 2 /2/4/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم الإلتزامات

تري الباحثة أن التحول الرقمي لم يُؤثر على مفهوم الإلتزامات بشكل عام. وإنما قد يُؤثر على طريقة سداد الإلتزام نفسه الواجب على طرف ما بنقل أحد موارده الاقتصادية والتي غالباً قد تكون إلكترونياً، فإن هذا يلزم وجود طرف آخر لديه الحق في الحصول على ذلك المورد الاقتصادي إلكترونياً أيضاً.

## 3/4/2 حقوق الملكية

عرف الإطار المفاهيمي حقوق الملكية بأنها القيمة الباقية بعد خصم جميع الإلتزامات التي على المنشأة من إجمالي أصولها. (IASB, 2018) إلا أنه يُمكن أن يشتمل على تصنيفات فرعية. ففي المنشآت المساهمة مثلاً قد تظهر بنود منفصلة تمثل كل من الأموال التي يقدمها المساهمون، والإحتياطيات، والأرباح المحتجزة. مثل هذه التصنيفات يُمكن أن تكون ملائمة لحاجات صناع القرار من مستخدمي

القوائم المالية. حيث أنها توضح القيود على قدرة المنشأة على توزيع أو استخدام ملكيتها. كما يُمكن أن تعكس حقيقة أن بعض أصحاب الحصص في ملكية المنشأة لهم حقوق مختلفة تتعلق بالحصول على أرباح الأسهم الموزعة أو سداد حصص الملكية المشارك بها.

### 1/3/4/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم حقوق الملكية

تري الباحثة أن التحول الرقمي لم يُؤثر على مفهوم حقوق الملكية بشكل عام. وإنما قد تؤثر عمليات التحول الرقمي في بعض الأحيان على مكونات معينة في حقوق الملكية، مثل رأس المال المساهم به أو الأرباح المتبقية. حيث يقوم بتنفيذ الأنشطة الإلكترونية غالبًا منشآت تكنولوجيا، وتختلف غالبًا الأطر التنظيمية لمثل هذه المنشآت عن الأطر التي تنطبق على المنشآت التي لها شخصية اعتبارية مادية ملموسة.

### 4/4/2 الدخل

عرف الإطار المفاهيمي الدخل بأنه زيادة في قيمة أصول المنشأة أو نقص في التزاماتها خلال فترة التقرير؛ مما ينتج عنه زيادة حقوق الملكية بخلاف القيمة المتعلقة بمساهمات المشاركين في حقوق الملكية. (IASB, 2018)

### 1/4/4/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم الدخل

تري الباحثة أن التحول الرقمي لم يُؤثر على مفهوم الدخل بشكل عام، أو طريقة وكيفية تحققه. وإنما قد ينتج عن عمليات التحول الرقمي بعض الأحداث المختلفة للدخل التي تحتاج معلومات تفصيلية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم الأداء المالي للمنشأة.

## 5/4/2 المصروفات

عرف الإطار المفاهيمي المصروفات بأنها نقص في قيمة الأصل أو زيادة في قيمة الإلتزام خلال فترة التقرير؛ مما ينتج عنه نقص في قيمة حقوق الملكية المتعلقة بالتوزيعات على الملاك. (IASB, 2018)

### 1/5/4/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم المصروفات

تري الباحثة أن التحول الرقمي لم يؤثر على مفهوم المصروفات بشكل عام، أو طريقة وكيفية تحققها. وإنما قد ينتج عن عمليات التحول الرقمي بعض المصروفات المختلفة التي تحتاج معلومات تفصيلية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم الأداء المالي للمنشأة.

## 5/2 الإعتراف وإلغاء الإعتراف

### 1/5/2 الإعتراف

يُعد الإعتراف بمثابة آلية تحديد لمدي استيفاء كل بند لتعريف أحد عناصر القوائم المالية. ويستلزم الإعتراف وصف البند سواء بمفرده أو مع بنود أخرى بمبلغ نقدي، وتضمن ذلك المبلغ برقم إجمالي واحد أو أكثر في تلك القائمة. ويشار إلى المبلغ الذي يتم إثبات العنصر به بلفظ "المبلغ الدفترى". إشتراط الإطار المفاهيمي الإعتراف بعناصر القوائم المالية وفقاً لمبدأ السيطرة كمايلي: (IASB, 2018)

أ. أن ينطبق عليه مفهوم العنصر على النحو الوارد سابقاً، وأن ينتج معلومات ملائمة، وأن تكون ممثلة تمثيلاً صادقاً؛ لتساعد في توفير معلومات مفيدة.

ب. احتمال وجود تدفق للموارد (داخل أو خارج) للمنشأة.

ج. يتم الإعتراف بالأصل أو الإلتزام اذ أمكن قياسه بدقة، وبالشكل الذي يُمكن من الإعتقاد عليه، حيث يتأثر عملية الإعتراف بالمعلومات التي ستقدم لمستخدمي القوائم المالية وذلك في ضوء قيد بالتكلفة والعائد.

- د. يتم الإعراف بالأصل في القوائم المالية عندما يكون من المحتمل أن يتدفق منه منافع اقتصادية مستقبلية للمنشأة، وأن يكون للأصل تكلفة أو قيمة مثبتة يُمكن قياسها بطريقة صحيحة.
- هـ. يتم الإعراف بالإلتزام في القوائم المالية عندما يكون من المحتمل أن ينتج عن تسويته تدفقات (موارد اقتصادية) خارجة، وأن يكون للإلتزام تكلفة أو قيمة مثبتة يُمكن قياسها بطريقة صحيحة.
- و. يتم إثبات الدخل بقائمة الدخل الشامل. عندما تكون ناتجة عن زيادة أصل أو نقص إلتزام، ويجب أن تكون قيمة هذه الإيرادات مثبتة ويُمكن قياسها بطريقة صحيحة.
- ز. يتم إثبات المصروفات بقائمة الدخل الشامل. عندما تكون ناتجة عن نقص أصل أو زيادة إلتزام، ويجب أن تكون قيمة هذه المصروفات مثبتة ويُمكن قياسها بطريقة صحيحة.

## 1/5/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم الإعراف

حدد الإطار المفاهيمي أنه لا يُثبت في قائمة المركز المالي إلا البنود المستوفية لتعريف الأصل أو الإلتزام أو حقوق الملكية. كذلك، لا يُثبت في قوائم الأداء المالي إلا البنود المستوفية لتعريف الدخل أو المصروفات (IASB, 2018).

وتري الباحثة، أنه ليس كل البنود كبعض الأصول غير الملموسة المستوفية لتعريف أحد تلك العناصر يتم إثباتها. في ضوء ما جاء بالإطار ترى الباحثة إن عدم إثبات أحد البنود المستوفية جزئياً لتعريف عنصر من العناصر يؤدي لجعل القوائم المالية أقل اكتمالاً، وقد ينجم عن ذلك استبعاد معلومات مفيدة.

يري البعض أن النموذج المحاسبي الحالي. لا يعترف بالكثير من الأصول غير الملموسة القائمة على المعرفة، مما يثير مخاوف بشأن قدرة المستثمرين على تقييم المنشآت كثيفة رأس المال، التي تعتمد بشكل أساسي على الأصول غير الملموسة الرقمية مثل المعرفة والتقنية. على سبيل المثال، كشفت إحدى المنشآت الرقمية

(Facebook) أنها تستخدم البيانات لتعزيز دخلها وأرباحها، لكن مركزها المالي لا يعكس هذه الديناميكيا. لذلك يري البعض أن البيانات المالية أصبحت أقل قدرة على التعبير عن الموقف المالي الحالي والمستقبلي للمنشآت، فهي توفر بشكل متزايد معلومات موثوقة، لكن ليس لها علاقة بقيمة هذه المنشآت (الحسني، الأعظمي، 2022)

يري (Anne Jenny, 2017) أنه حاليًا توجد فجوة كبيرة بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية لمعظم المنشآت الرقمية؛ نتيجة لعدم قدرتها على الإعراف ببعض الأصول غير الملموسة، مما يُؤثر على البيانات المالية لتلك المنشآت. على سبيل المثال، تقدر القيمة السوقية لـ (Facebook) بحوالي 778 مليار دولار، في حين بلغ إجمالي أصولها في قوائمها المالية لعام 2021 بلغت 159 مليار دولار. حيث أن هذا الاختلاف قيمة أصول غير الملموسة من واقع علاقاتها مع المستخدمين.

وترى الباحثة إن بعض الأصول غير الملموسة وخاصة الأصول الرقمية. لا يتم الإعراف بها، لأن الإطار المفاهيمي والمعايير المحاسبية لا تعترف بها إلا إذا كانت ناتجة عن عمليات اندماج أو شراء أو استحواذ. بالرغم من أن الإعراف بملكية أصول المنشأة على الشبكة يُؤدي إلى خلق بيئة تجارية آمنة وموثوقة.

أغلب منشآت التكنولوجيا المالية والمنشآت الخاصة بالتواصل الاجتماعي، تواجه مشكلة في الإعراف بأصولها؛ حيث نص الإطار المفاهيمي عند تعريف الأصل أن تكون المنشأة لديها حق السيطرة على هذا الأصل، في حين أن هذه المنشآت لديها قوائم كبيرة من العملاء، وبيانات ضخمة أدت لزيادة الشهرة بها، وإرتفاع قيمتها السوقية. ولكن ليس لهذه المنشآت الحق في حماية العلاقات مع العملاء أو السيطرة عليها. وبالتالي فهي علاقات غير التعاقدية. هذه المنشآت لم تقدم دليل على أنها تملك سيطرة كافية على المنافع المتوقعة والتي تتدفق من العلاقات مع العملاء، وبالتالي لا تلبي تعريف الإعراف بالأصل طبقًا للإطار.

## 2/5/2 إلغاء الإعراف

عرف إلغاء الإعراف بأنه الحذف الكامل أو الجزئي لأصل أو إلتزام مثبت. ويتم إلغاء الإثبات عندما لا يُصبح ذلك البند مستوفياً لتعريف الأصل أو الإلتزام. وإشترط الإطار المفاهيمي لإلغاء الإعراف مايلي: (IASB, 2018)

أ. يتم إلغاء الإعراف بالأصل إذا فقدت المنشأة السيطرة عليه كلياً أو جزئياً والتي تم الإعراف بها سابقاً.

ب. يتم إلغاء الإعراف بالإلتزام في حالة سداه أو الإعفاء منه أي لم يُعد على المنشأة إلتزامات كلياً أو جزئياً والتي تم الإعراف بها سابقاً.

## 2/5/2 تأثير التحول الرقمي على مفهوم إلغاء الإعراف

ترى الباحثة أن معظم المنشآت الرقمية لديها فجوة بين القيمة الدفترية والسوقية نتيجة لعدم قدرتها على الإعراف ببعض الأصول غير الملموسة الرقمية، حيث أنها لاتملك سيطرة كافية على المنافع المتوقعة من هذه الأصول كالعلاقات مع العملاء، وبالتالي لاتلبي تعريف الأصل الوارد بالإطار، وبالتالي لم يتم الإعراف أولاً بالأصل أو الإلتزام حتي يتم إلغاء الإعراف به مما يؤثر على البيانات المالية لتلك للمنشآت.

## 6/2 القياس

يُعرف القياس بالتحديد الكمي للعناصر المثبتة في القوائم المالية بقيمة نقدية. ويتطلب هذا اختيار أساس وحدة القياس. على سبيل المثال، يُمكن استخدام (التكلفة التاريخية أو القيمة العادلة أو قيمة الوفاء) للبند الذي يتم قياسه. ويترتب على تطبيق أساس القياس على أصل أو إلتزام، التوصل إلى مقياس لذلك الأصل أو الإلتزام وكذلك مبالغ الدخل والمصروفات المتعلقة به. وتتعدد نماذج القياس مثل القياس الأولي، والقياس اللاحق والتي يُمكن بيانها فيما يلي: (IASB, 2018)

- أ. **قياس أولى:** لتحديد النتائج والقيمة التي أسفر عنها النشاط والأداء للفترة المالية التي يتم القياس بها والتي تكون غالبًا سنة مالية.
- ب. **قياس (لاحق) مشتق:** لتحديد مدلولات النتائج والقيم و تفسير العلاقات التي أوجدت هذه النتائج والقيم بعمليات الدراسة والتحليل.

### وقد أكد الإطار المفاهيمي على أن :-

- أ. الهدف الأساسي من القياس هو توفير معلومات ملائمة وممثلة تمثيلاً صادقاً. وأن استخدام أساس واحد لقياس نفس العنصر على مدار عمره، قد لا يُوفّر المعلومات الأكثر ملاءمة لمستخدمي البيانات المالية.
- ب. يجب أن تبرر الفوائد المترتبة على اختيار أساس القياس. توفير معلومات أكثر ملاءمة لتلبية اتخاذ القرار. وتناول الإطار المفاهيمي أساسين للقياس وهم:

### 1/6/2 التكلفة التاريخية:

نص الإطار المفاهيمي على أن يتم تسجيل الأصول بوحدة النقد، أو ما يعادلها، أو بالقيمة العادلة التي تم دفعها في تاريخ إقتناء الأصل. وتسجل الإلتزامات بالمبلغ المستلم(المتحصل) وقت نشأة الإلتزام أو ما يعادله، أو المبلغ المتوقع أن يتم سداده للوفاء بالإلتزام. (IASB, 2018)

توفر التكلفة التاريخية، معلومات مؤكدة للعنصر محل القياس. في تاريخ القياس، ولكن من عيوب هذا المدخل، أنه قد تتخض قيمة بعض الأصول وتزداد قيمة الإلتزامات بتقدم العمر؛ مما يؤدي لعدم ملائمة التكلفة التاريخية كأساس للقياس اللاحق. كذلك عدم قدرة التكلفة التاريخية على تلبية مقومات القياس الدقيق وهي (القدرة على التعبير عن القيمة الاقتصادية للشركة- التعبير عن القيمة المحققة لحملة الأسهم - القدرة على تلبية إحتياجات المستخدمين).

### 2/6/2 القيمة الجارية:

نص الإطار المفاهيمي على أن يتم تسجيل الأصول بوحدة النقد، أو ما يعادلها إذا كان سيدفع في حالة اقتناء الأصل نفسه أو أصل مماثل له في الوقت الحالي. وتسجل الإلتزامات بالمبلغ المخصوم والذي كانت سيطلب لتسوية الإلتزام في الوقت الحالي. (IASB, 2018)

يتميز أساس بتوفير التكلفة الجارية معلومات تعكس الظروف السائدة في تاريخ القياس. ويتضمن مقياس القيمة الجارية بعض المقاييس المكملة مثل (القيمة العادلة- التكلفة الحالية- القيمة من الاستعمال وقيمة الاستيفاء). (Nassan, Yousaf, 2023)

وترى الباحثة في ضوء ما سبق أن القياس الأولي. تتعدد أساليبه إلا أن أكثرها شيوعاً هي التكلفة التاريخية والقيمة الجارية، أما القياس المشتق فهو ما تنادى به العديد من الدراسات، لقدرته على توفير معلومات عن مؤشرات الأداء، وتحليل للبيانات. وهو ما لم يتوافر حتي الآن بالتقارير المالية المعدة وفق أساس التكلفة التاريخية. وترى الباحثة ضرورة الإعتداد على المقومات التي يجب توافرها في أى نموذج قياس دقيق وهي:

- أ. القدرة على التعبير عن القيمة الاقتصادية للشركة.
- ب. التعبير عن القيمة المحققة لحملة الأسهم .
- ج. القدرة على تلبية احتياجات المستخدمين.

### 3/6/2 تأثير التحول الرقمي على عملية القياس

أتاح الإطار المفاهيمي. استخدام نموذج التكلفة التاريخية كأحد نماذج القياس. الذي قد يكون سهل التنفيذ، إلا أنه لا يظهر بالضرورة جوهر القيمة الحقيقية للأصل غير الملموس. خصوصاً في عالم التحول الرقمي. فقد تقوم المنشأة برسمة التكاليف المستخدمة للحصول على تقنية جديدة، ولكن القيمة الحقيقية للتقنية من المتوقع أن تفوق بكثير تكلفة المدخلات المستخدمة في تطويرها حتى إتمامها. كذلك في حالة تطبيق نموذج التكلفة التاريخية، فإنه لا يوجد ارتباط فعلى بين التكلفة

وقيمة الأصل غير الملموس. ففي بعض الحالات، يمكن للشركة أن تتفق مبالغ كبيرة على البحث والتطوير، وقد لا تصل إلى شيء، والعكس صحيح. وترى الباحثة أنه لمواجهة ذلك نص الإطار على أنه يُمكن للمنشآت أن تختار الاحتفاظ بأصول غير ملموسة بموجب نموذج إعادة التقييم. بالرغم من أن نموذج إعادة التقييم صعب تطبيقه عملياً؛ حيث ينص الإطار على أنه لا يُمكن القيام بذلك إلا في حالات وجود سوق نشط لهذه النوعية من الأصول، في حين يعترف الإطار نفسه بأن وجود سوق نشطة لتقييم هذه الأصول غير الملموسة أمراً نادر الحدوث، وحتى الأمثلة التي يقدمها (فيما يتعلق بتراخيص الصيد، وتراخيص سيارات الأجرة، وحصص الإنتاج) تقترب من جوهر الاقتصاد الرقمي، والأصول غير الملموسة.

## 7/2 العرض والإفصاح

تناول الإطار المفاهيمي العرض والإفصاح من خلال قيام المنشأة معدة التقرير بتوصيل المعلومات عن عناصر القوائم المالية بصورة ملائمة؛ لتعزيز خاصية التمثيل الصادق لهذه العناصر، كما يجب أن يتوافر بها إمكانية القابلية للمقارنة والفهم للمعلومات الواردة بالقوائم المالية. فعند تحديد متطلبات العرض والإفصاح يلزم تحقيق التوازن بين ما يلي: (IASB, 2018)

- أ. منح المنشآت المرونة في تقديم المعلومات الملائمة التي تعبر بصدق عن أصولها والتزاماتها وحقوق ملكيتها ودخلها ومصروفاتها.
- ب. يجب على المنشأة معدة التقرير تقديم معلومات قابلة للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة، وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة.

تري إحدى الدراسات أن النظام المحاسبي يتأثر بالتعامل مع البيانات الإلكترونية عند التحول الرقمي من خلال مجموعة من العناصر التي تؤثر على العرض

والإفصاح وبالتالي تؤثر على شفافية التقارير المالية كطبيعة البيانات، حجمها مدي قابليتها للتحليل. (على، 2021)

## 1/7/2 تأثير التحول الرقمي على دعم الإفصاح المحاسبي

تأثرت التقارير المالية قبل التحول الرقمي فكانت أقل فائدة في قرارات سوق رأس المال. حيث أن الأرباح المحاسبية باتت غير ذات صلة عملياً بأداء المنشآت. حيث لا يُمكن لنموذج المحاسبة الحالي أن يحدد منشأ القيمة الأساسية للمنشآت متمثلاً في زيادة الاستثمارات في الأصول غير الملموسة (Jens Konopik, Christoph Jahn, 2022).

وأصبح من متطلبات الشفافية والمصادقية قيام المنشآت بالإفصاح عن المعلومات الإضافية حول أنشطتها، كذلك المخاطر المحيطة بهذه الأنشطة؛ وذلك لتمكين مستخدمي هذه المعلومات من اتخاذ قرارات صحيحة في التوقيت المناسب. فبالنسبة للمنشآت الرقمية، لا يتم رسملة الاستثمارات كأصول؛ بينما يتم معاملتها كمصروفات في حساب الأرباح. لذلك كلما استثمرت شركة رقمية في بناء مستقبلها، زادت خسائرها. وبالتالي ليس لدى المستثمرين خيار سوى تجاهل الأرباح والخسائر في قراراتهم الاستثمارية. مما يؤثر على البيانات الواردة بالقوائم المالية. (الحسني، الأعظمي 2022)

كذلك فإن خدمات التحول الرقمي إذا تم استخدامها بشكل صحيح فأنها تدعم الإفصاح المحاسبي عن طريق: (CECGA, 2019)، (شنن، 2023)

أ. التوسع المحتمل لتقارير الأعمال في ظل التحول الرقمي سينعكس على الإفصاح من خلال الإفصاح لمختلف أطراف أصحاب المصلحة، وتلبية احتياجات كل منهم في التوقيت المناسب، فالتطور التكنولوجي وبيئة التحول الرقمي من المتوقع

أن تؤثر على ممارسات المحاسبة وسيتعرض على قرارات الجهات التنظيمية وجهات وضع المعايير.

ب. توفير الوسائل التقنية للإفصاح الإلكتروني وزيادة الثقة في التقارير المالية والتشغيلية. والإفصاح عن السياسات الادارية لتحسين الكفاءة التشغيلية.

ج. يُمكن من خلال البيانات الإلكترونية التعرف على العملاء. والبيانات الخاصة بهم، وأخر موعد للسداد والخصم المسموح به، كذلك أعمار الديون الخاصة بهم.

د. إمكانية تبادل نفس المعلومات مع العديد من الأطراف مما يسمح بتماثل البيانات مع جميع المستخدمين وزيادة الثقة بها حيث لا يُوجد مصدر وحيد للبيانات.

هـ. الإفصاح عن سلامة المستندات الإلكترونية المؤيدة لعملية التحول الرقمي وتقديم تأكيدات دقيقة وموضوعية بشأنها مع التأكيد على عدم وجود مستندات وهمية. حيث يُمكن رؤية العمليات فور حدوثها مما يضمن الشفافية لجميع الأطراف، وتفيد في إعداد التقارير المالية وتقديمها للمستخدمين في الوقت المناسب

و. الاستفاده من البيانات المتاحة للإفصاح عن تقديرات المبيعات، والتكاليف وعمولة رجال البيع، وتقدير تكاليف الموارد البشرية، وما يُمكن توفيره بتكلفة قليلة، لتقوية الوضع التنافسي للمنشأة.

ز. زيادة ثقة المستثمرين في نزاهة البيانات. نظرًا لان تكنولوجيا التحول الرقمي تساهم بشكل كبير في الحد من التلاعب في السجلات المحاسبية أو الوثائق الإلكترونية، سواء بتغييرها أو حذفها وعدم كفاءة المعاملات، مما يخفض تكلفة المراجعة.

ح. أسماء الحسابات والدفاتر المحاسبية التقليدية وما تحتوي من تفاصيل كثيرة، يُمكن توفيرها بتكلفة صغيرة، وقيمة تفسيرية كبيرة مثل، (قيم المخزون طبقاً لنوع المنتج، ومكان التخزين، أسماء الموردين، وعمر وصلاحية المخزون، والخصم على

المشتريات... إلخ)، حيث يُمكن استخدام تلك البيانات، والاستفادة منها للحصول على معلومات للاستخدام الداخلي والإفصاح الاختياري.

## 8/2 مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه

### 1/8/2 مفاهيم رأس المال

يُوجد مفهومان لرأس المال كما ورد بالإطار المفاهيمي هما: (IASB, 2018)  
أ. المفهوم المالي والذي تطبقه معظم المنشآت في إعداد قوائمها المالية. مثل (الأموال المستثمرة أو القوة الشرائية المستثمرة). وبموجب ذلك المفهوم، يُعد رأس المال ماردفًا لصافي أصول المنشأة أو حقوق ملكيتها.  
ب. أما المفهوم المادي لرأس المال، مثل القدرة التشغيلية، يُعد رأس المال طبقًا لهذا المفهوم بمثابة الطاقة الإنتاجية للمنشأة.

ترى الباحثة في ضوء ما جاء بالإطار، يجب أن تقوم كل منشأة باختيار المفهوم المناسب لرأس المال في ضوء احتياجات مستخدمي القوائم المالية، وفي ضوء الهدف المراد تحقيقه عند تحديد الربح. فإذا كانت المنشأة مهتمة بالحفاظ على رأس المال الأسمي المستثمر أو القوة الشرائية لرأس المال المستثمر؛ فيجب تطبيق المفهوم المالي لرأس المال. أما إذا كان الإهتمام بالقدرة التشغيلية للمنشأة، فيجب تطبيق المفهوم المادي لرأس المال. مع مراعاة أن بعض رؤوس الأموال في ظل التحول الرقمي أصبحت مجموعة من البرامج والتقنيات أو ما يُطلق عليها برؤوس الأموال الرقمية.

### 2/8/2 مفاهيم الحفاظ على رأس المال وتحديد الربح

- أ. المحافظة على رأس المال المالي. وفقاً لهذا المفهوم، فإن الربح يتحقق إذا تجاوز المبلغ المالي أو النقدي لصافي الأصول في نهاية الفترة، المبلغ المالي أو النقدي لصافي الأصول في بداية الفترة. بعد استبعاد أى توزيعات للأرباح خلال الفترة. ولا يتطلب ذلك المفهوم استخدام أسس قياس محددة.
- ب. المحافظة على رأس المال المادي. وفقاً لهذا المفهوم، فإن الربح يتحقق إذا تجاوزت الطاقة الإنتاجية أو القدرة التشغيلية للمنشأة في نهاية الفترة، بالطاقة الإنتاجية في بداية الفترة. بعد استبعاد أى توزيعات للأرباح خلال الفترة. ويتطلب ذلك المفهوم تبني أسس القياس القائم على القيمة الحالية.

### 3/8/2 تأثير التحول الرقمي على مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه

ترى الباحثة في ضوء ما جاء بالإطار أن عملية التحول الرقمي لم تؤثر على مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه. حيث أن المنشأة تكون قد حافظت على رأس مالها إذا كان لديها رأس مال في نهاية الفترة بقدر ما كان لديها في بداية الفترة. وأي مبلغ زائد عن ما هو مطلوب للحفاظ على رأس المال في بداية الفترة يُعد ربحاً.

حدد الإطار اختيار أسس القياس، ومفهوم الحفاظ على رأس المال، في ضوء الهدف المراد تحقيقه عند تحديد الربح، والنموذج المحاسبي المستخدم في إعداد القوائم المالية. حيث تتسم النماذج المحاسبية بدرجات متفاوتة من الملاءمة وإمكانية الاعتماد عليها، ويجب على الإدارة أن تسعى إلى تحقيق التوازن بين الملاءمة وإمكانية الاعتماد.

كذلك ترى الباحثة أن التحول الرقمي أدى لظهور منشآت عملاقة أصبح مفهوم رأس مالها ليس المفهوم المالي أو المادي المعتاد. وإنما أصبح مجموعة من التطبيقات والتقنيات مثل تقنيات (الحوسبة السحابية- البرامج الجاهزة- إنترنت الأشياء- الذكاء الاصطناعي- تحليلات البيانات الضخمة ..... الخ) أو ما يُطلق

عليها برأس المال الرقمي، بالإضافة إلى موردها البشرية التي تدير وتنظم هذه التطبيقات.

### 3/ الدراسة الميدانية

#### 1/3 منهجية البحث الميداني

تناولت الباحثة من خلال الجانب النظري للبحث تأصيلًا علميًا للإطار النظري لموضوع البحث، وذلك من خلال ماتم تناوله من أثر تطبيق تقنيات التحول الرقمي علي تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية والمنافع المرتبطة بتطبيقه. والتحديات التي قد تعوق ذلك، وتحققًا لقيمة البحث العلمية. من خلال ربط الجوانب النظرية بالجوانب العملية.

وبحيث يكتمل موضوع البحث ويحقق أهدافه، وفي ضوء حدود البحث. تزي الباحثة ضرورة التأكد من صحة ما تم توصلت إليه الدراسة النظرية التحليلية. بالإضافة لاختبار فرض البحث وذلك من خلال دراسة ميدانية. وحتى تحقق الدراسة الميدانية الهدف منها فلا بد من بيان المنهجية التي تم استخدامها لتحقيق الهدف منها.

#### 2/3 هدف البحث

يتمثل الهدف العام للبحث في بيان أثر التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ويشتمل من هذا الهدف ثلاثة أهداف فرعية هي:

- أ. تحديد أهمية التحول الرقمي محاسبيًا.
- ب. المساهمة في تحديد أثر التحول الرقمي وإنعكاسته على تطوير مهنة المحاسبة.
- ج. تأثير التحول الرقمي على عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.

#### 3/3 مجتمع وعينة البحث

##### 1/3/3 مجتمع البحث

يُعرف مجتمع البحث بأنه: جميع مفردات الظاهرة موضوع البحث أو ذات علاقة به، ويسعى البحث إلى تعميم نتائجه، وبناء على مشكلة البحث وأهدافه حددت الباحثة مجتمع البحث الميداني من فئتين. وذلك لإستطلاع رأيهم في مدى إمكانية

استخدام تقنيات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية، حيث تعد هذه الفئات هي الأكثر ارتباطاً بمتغيرات البحث. وهما:

أ. **الفئة الأولى:** تمثل في عينة من الممارسين لمهنة المحاسبة (حيث تم إختيار هذه العينة بإعتبارهم المسؤولين عن تطبيق عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية عند إعداد القوائم والتقارير المالية.

ب. **الفئة الثانية:** أعضاء هيئة التدريس بكلية التجارة وإدارة الأعمال بالجامعات والمعاهد العليا من ذوى الإختصاص بفرع المحاسبة المالية لتدعيم الدراسة الميدانية بالبعد الأكاديمي وذلك بإعتبارهم من المشاركين فى تنظيم السياسات المحاسبية بشكل أو بآخر.

### 2/3/3 عينة البحث

نظرًا لندرة وأهمية البحث، تم اختيار عينة البحث عن طريق أسلوب العينة العشوائية البسيطة. وتم توزيع 400 استمارة، وتم استرجاع عدد (386) صالحة للتحليل بنسبة (97% تقريبًا)، ويعتبر معدل الاستجابة من المعدلات المقبولة. ولتحديد حجم العينة قامت الباحثة بالإعتماد على المعادلة التالية لتحديد حجم العينة:

$$n = \frac{Z^2 p(1-p)}{d^2}$$

حيث: n = الحجم الأدنى للعينة  
Z = التوزيع الطبيعي المعياري (Z-value)

وتمثل القيمة الجدولية عند معامل الثقة 95% وتساوى 1.96  
P = النسبة المتوقعة من الأبحاث السابقة أو المتشابهة (وإذا لم تكن هذه النسبة معلومة، فنفترض إنها 50% لأن هذه النسبة تعطى أكبر حجم لتحديد الحد الأدنى للعينة.

$$D = \text{خطأ التقدير المسموح به ويمثل الخطأ المسموح به ويساوى } 0.05$$

$$n \approx \frac{(1.96)^2 (0.5) (0.5)}{0.05^2} = 384.16$$

$$(0.05)^2$$

وبالتقريب يكون حجم العينة = 385 مفردة

### 4/3 أداة الدراسة ومصادر الحصول على البيانات:

لتحقيق أهداف البحث. قامت الباحثة بتجميع البيانات محل البحث، بهدف التعرف على أثر التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية ، وذلك للتأكد من نتائج أراء عينة البحث، وتعميمها على باقى مجتمع البحث.

قامت الباحثة بإجراء دراسة إستطلاعية كمرحلة أولية حجمها (30 مفردة) وتحليلها. للتعرف على إمكانية الحصول البيانات اللازمة لتحقيق أهداف البحث، و تم عمل قائمة إستقصاء لإجمالي عينة البحث(400 مفردة) كأداة لإثبات صحة فرض البحث، ولتحقيق الهدف منه تم تقسيمه إلى القسمين التاليين:

أ. القسم الأول: بيانات شخصية عن المستقضي منه، وذلك لإيضاح الخبرة والمستوي العلمي للمستقضي منه وتحديد درجة الإعتماد على إجابته.

ب. القسم الثانى: أسئلة قائمة الإستقصاء وهي مجموعة من الإستفسارات المتدرجة يختار المستقضي منه إجابة من خمس إجابات وذلك كأساس لاستخدام مقياس ليكرت الخماسى، والتي يعبر كل منها على درجة من درجات الموافقة أو الأهمية النسبية، ويتم بعد ذلك حساب الأساليب الإحصائية المستخدمة.

### 1/4/3 إجراءات توزيع وجمع قوائم الإستقصاء

إعتمدت الباحثة فى توزيع قوائم الإستقصاء على المقابلات الشخصية مع عينة البحث، وقد تم إعطاء المشاركين فترة زمنية مناسبة لإستيفاء هذه الإستمارات بعد شرح الهدف منها وأهم النقاط التي تتضمنها. وبما يلي جدول توزيع هذه القوائم.

جدول رقم ( 3 ) يبين قوائم الاستقصاء الموزعة والمستلمة

قوائم الاستقصاء		فئات عينة الدراسة
المستلمة (الصحيحة)	الموزعة	
196	200	المحاسبون بمكاتب المحاسبة والمراجعة
190	200	الأكاديميين من أساتذة المحاسبة
386	400	الإجمالي

5/3 طرق قياس متغيرات البحث

لتحقيق نتائج البحث تم تحديد المتغير المستقل والتابع، وذلك في ضوء ماتوصلت إليه الباحثة من تحليل للبيانات التي توافرت لديها وبأراء عينه البحث (400 مفردة) بفئاتها. ويُمكن للباحثة توضيح طريقة قياس متغيرات البحث كما يلي:

أ. **المتغير المستقل:** يشمل عناصر الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. تم قياس هذا المتغير من خلال جميع مكونات الإطار المفاهيمي للتقارير المالية الثمانية.

ب. **المتغير التابع:** التحول الرقمي. تم قياس هذا المتغير من خلال تأثير ممارسات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي.

6/3 تحليل نتائج البحث واختبار فرضه:

بناء على طبيعة البحث وما يتطلبه من إختيار دقيق لإسلوب تحليل البيانات التي تتناسب مع منهجية البحث وتحليل النتائج الأولية التي تم التوصل إليها، تم الإعتماد على برنامج SPSS، وقد تم استخدام بعض الأساليب الإحصائية وفيما يلي مبررات استخدام كل منها:

أ. **التكرارات والنسب:** تم استخدامه لمعرفة مدى إستجابة عينة البحث لإسئلة قائمة الإستقصاء.

ب. **الإنحراف المعياري:** بإعتباره أحد مقاييس التشتت، وتم استخدامه كمؤشر لقياس مدى تشتت قيم إستجابات أفراد العينة عن قيم الوسط الحسابي.

ج. الوسط الحسابي: بإعتباره أحد مقاييس النزعة المركزية، وقد تم استخدامه لقياس ارتفاع أو انخفاض متوسط آراء العينة حول عبارات الإستقصاء، ومتغيرات البحث.

د. معامل إرتباط سبيرمان: لقياس درجة الإرتباط ويستخدم هذا المعامل لدراسة العلاقة بين المتغيرات في حالة البيانات اللامعلمية.

هـ. اختبار كروسكال-والس: وهو اختبار مناظر لاختبار تحليل التباين (في حالة الاختبارات المعلمية) لمعرفة ما إذا كان هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين إجابات عينة البحث، وهل هناك فروق بين إجابات آراء العينة.

و. اختبار ألفا كرونباخ: لمعرفة ثبات استمارة الإستقصاء.

#### جدول (4) نتائج اختبار ألفا كرونباخ لقياس ثبات الإستقصاء (2)

م	المجال	عدد العبارات	معامل ألفا كرونباخ
1	القسم الأول: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بتحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض العام	5	0.787
2	القسم الثاني: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بالخصائص النوعية لجودة المعلومات	5	0.838
3	القسم الثالث: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بالقوائم المالية والمنشأة معدة التقرير.	5	0.850
4	القسم الرابع: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بعناصر القوائم المالية.	5	0.852
5	القسم الخامس: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بالإعتراف وإلغاء الإعتراف.	5	0.741
6	القسم السادس: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بالقياس	5	0.632
7	القسم السابع: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بالعرض والإفصاح.	5	0.885
8	القسم الثامن: الذي يتعلق بعلاقة التحول الرقمي بمفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.	5	0.735
جميع مجموعات الإستقصاء ( الدرجة الكلية)			0.8

تعد القيمة المقبولة لمعامل ألفا والذي يُوضح إمكانية إعتداد نتائج الاستقصاء ومصداقيتها في تحقيق أهداف وفرض البحث (Sekaran, Uma, 2005) 60% فأكثر، أما إذا كانت أقل من ذلك، فتعد ضعيفة، ومن خلال نتائج الاختبار نجد أن قيمة

<sup>2</sup> - المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

معامل ألفا كرونباخ، يتضح من النتائج الموضحة أن قيمة معامل ألفا كرونباخ مرتفعة لكل مجال، وتتراوح بين (0.632 و0.885) لكل مجال من مجالات الإستقصاء، كذلك كانت قيمة معامل ألفا لجميع فقرات الاستقصاء (0.8) وهذا يعنى أن معامل الثبات مرتفع، وتكون الإستقصاء فى صورتها النهائية قابلة للتوزيع.

### 1/6/3 نتائج الإتساق الداخلي:

يوضح الجدول التالي نتائج اختبار سبيرمان لقياس معامل الارتباط بين كل فقرة من فقرات المجموعة والدرجة الكلية للمجموعة، عند مستوى معنوية  $\alpha = 0.05$  وبذلك يُعتبر المجال صادق لما وضع لقياسه.

#### جدول (5) معامل الارتباط بين كل فقرة من الفقرات والدرجة الكلية للاستمارة<sup>(3)</sup>

م	الفقرة	معامل سبيرمان للارتباط
1	لا يُساعد الإطار المفاهيمي للتقارير المالية على توفير جميع المعلومات اللازمة لبيان أهداف المنشأة وسياساتها ومدى تحقق تلك الأهداف في ضوء متطلبات التحول الرقمي.	0.881
2	يدعم التحول الرقمي تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض حيث يُساعد في توفير معلومات مالية ملائمة عن المنشأة المعدة للتقرير.	0.937
3	يدعم التحول الرقمي هدف التقرير المالي ذي الغرض حيث يُساعد في توفير معلومات عن الموارد الاقتصادية لتقييم مستخدم التقرير المالي لفرص تحقيق المنشأة المعدة للتقرير للتدفقات النقدية المستقبلية.	0.892
4	يدعم التحول الرقمي هدف التقرير المالي ذي الغرض حيث يُساعد في توفير معلومات ملائمة وفي التوقيت المناسب مالية وغير مالية لدعم المساءلة من خلال تقليل عدم تماثل المعلومات ودعم الكفاءة الاقتصادية وتخصيص الموارد.	0.829
5	يدعم التحول الرقمي هدف التقرير المالي ذي الغرض حيث يُساعد في توفير معلومات عن الأداء المالي للمنشأة المعدة للتقرير دوريًا لبيان مدى زيادة أو نقص موارد المنشأة والإلتزامات التي على ها نتيجة أحداث مثل تغيرت في أسعار السوق	0.932
6	لا يتوافر في الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية الإتساق المحاسبى (الثبات) والذي يحقق القابلية للمقارنة مما قد يؤثر على جودة المعلومات المحاسبية	0.941
7	لا تساعد المتطلبات الحالية للإطار المفاهيمي على توفير المعلومات اللازمة بشأن تحسين فهم أهمية التحول الرقمي بالنسبة للوضع المالي للمنشأة وتدفعاتها وأدائها.	0.869

<sup>3</sup> - المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

0.863	يدعم التحول الرقمي الخصائص الأساسية لجودة المعلومات التي تساعد على اتخاذ قرارات أكثر دقة بشأن الاستثمارات، التخطيط، إدارة المخاطر.	8
0.978	يدعم التحول الرقمي الخصائص الأساسية للمعلومات المالية كخاصية الملائمة بخصائصها الفرعية وخاصية التمثيل الصادق بخصائصه الفرعية.	9
0.955	يُساعد التحول الرقمي على تحقيق الخصائص التعزيزية للمعلومات كالتوقيت المناسب للمعلومات حيث يقوم على استخلاص العمليات السببية والارتباطات المتسلسلة، سواء من حيث توقيت المعالجة وتوقيت الإفصاح.	10
0.97	يتمثل الهدف من القوائم المالية تقديم معلومات مالية عن الأصول والالتزامات وحقوق الملكية والدخل والمصروفات الخاصة بالمنشأة المعدة للتقرير، بما في ذلك معلومات عن طبيعة هذه العناصر والمخاطر الناشئة عنها.	11
0.845	يدعم التحول الرقمي الهدف من القوائم المالية؛ حيث يُساعد على زيادة جودتها بتوفير المعلومات المالية الملائمة، ذات التكلفة المنخفضة وفي التوقيت المناسب. التي يتم معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية	12
0.883	يُساعد التحول الرقمي في تقليل فترة إعداد التقرير، حيث سيتم توفير بيانات لحظيًا بعد كل عملية بعد معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية.	13
0.882	يُساعد التحول الرقمي أن تقدم القوائم المالية معلومات عن المعاملات والأحداث الأخرى من منظور المنشأة المعدة للتقرير ككل، وليس من منظور أية مجموعة معينة من المستثمرين أو المقرضين أو الدائنين الآخرين، الحاليين منهم أو المحتملين	14
0.952	يجب أن يتوافر في التحول الرقمي قدر من الأمان الكافي، حيث أن البيئة الرقمية تكثر بها المخاطر حول أصول وِالتزامات المنشأة ربما يهدد فرض الإستمرارية.	15
0.825	ساعدت التطورات التكنولوجية وتقنيات التحول الرقمي على ظهور ما يسمى بالأصول الرقمية.	16
0.891	تعرف الأصول الرقمية بأنه مورد اقتصادي مادي رقمي تسيطر على ه المنشأة وقابل للتحديد، وأن هذا المورد له القدرة على تحقيق منافع اقتصادية مستقبلية، وقابل للتداول الرقمي.	17
0.819	لم يُؤثر التحول الرقمي على مفهوم حقوق الملكية بشكل عام. وإنما قد يُؤثر في بعض الأحيان على مكونات معينة في حقوق الملكية، مثل رأس المال المساهم به أو الأرباح المتبقية.	18
0.891	لم يُؤثر التحول الرقمي على مفهوم الإلتزامات. وإنما قد يُؤثر على طريقة سداد الإلتزام نفسه .	19
0.921	لم يُؤثر التحول الرقمي على مفهوم الدخل، أو طريقة وكيفية تحققه. وإنما قد ينتج عن عمليات التحول الرقمي بعض الأحداث المختلفة للدخل التي تحتاج معلومات تفصيلية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية على فهم الأداء المالي للمنشأة.	20
0.947	توجد فجوة كبيرة بين القيمة الدفترية والقيمة السوقية لمعظم المنشآت الرقمية؛ نتيجة لعدم قدرتها على الاعتراف ببعض الأصول غير الملموسة (الرقمية).	21
0.898	عدم إثبات أحد البنود المستوفية جزئيًا لتعريف عنصر من العناصر يُؤدي لجعل القوائم المالية أقل اكتمالاً، وقد ينجم عن ذلك استبعاد معلومات مفيدة تؤثر على اتخاذ القرارات.	22
0.846	تصنف البيانات المالية بالنظم المحاسبية التقليدية بأنها أقل قدرة على التعبير عن الموقف المالي الحالي والمستقبلي للمنشآت، فهي توفر بشكل متزايد معلومات موثوقة، لكن ليس لها علاقة بقيمة هذه المنشآت.	23
0.848	تساعد تقنيات التحول الرقمي من إثبات ملكية أصول المنشأة على الشبكة مما يُؤدي إلي خلق بيئة تجارية آمنة وموثوقة	24
0.839	يعاني الاطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية من التعارض المحاسبي حيث أن بعض الأصول غير الملموسة وخاصة الأصول الرقمية لا يتم الإعترا ف بها بالقوائم المالية.	25

## دور التحول الرقمي في تفعيل تطبيق متطلبات الإطار المفاهيمي للتقارير المالية

0,895	الهدف الأساسي من القياس هو توفير معلومات ملائمة وممثّلة تمثيلاً صادقاً عن العنصر محل القياس.	26
0.892	لا يُساعد الإطار المفاهيمي على توفير بعض المعلومات اللازمة عن أعمال المنشأة في ضوء متطلبات التحول الرقمي وذلك لأغراض القياس اللاحق.	27
0.953	يعاني الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية من التعارض المحاسبي الناتج عن الإختلاف في الأساس المتبع للقياس مما يُؤدي إلى إحداث تقلبات في العرض العادل للأحداث الاقتصادية للمنشأة.	28
0.839	التوسع المحتمل لتقارير الأعمال في ظل تطبيق تقنيات التحول الرقمي سينعكس على عملية القياس الأولي واللاحق.	29
0.846	يُساعد التحول الرقمي للمنشأة معدة التقرير تقديم معلومات قابلة للمقارنة، من فترة لأخرى داخل المنشأة، وفي الفترة الواحدة عبر المنشآت المختلفة.	30
0.917	توفر الوسائل التقنية للإفصاح الإلكتروني المصاحب للتحول الرقمي زيادة الثقة في التقارير المالية والتشغيلية. والإفصاح الفوري عن السياسات الإدارية لتحسين الكفاءة التشغيلية.	31
0.812	تساهم تكنولوجيا التحول الرقمي في الحد من التلاعب في السجلات المحاسبية أو الوثائق الإلكترونية سواء بتغييرها أو حذفها ، مما يخفض تكلفة المراجعة.	32
0.978	تساهم تكنولوجيا التحول الرقمي في إمكانية تبادل نفس المعلومات مع العديد من الأطراف مما يسمح بتمائل البيانات مع جميع المستخدمين وزيادة الثقة بها حيث لا يُوجد مصدر وحيد للبيانات.	33
0.892	يُمكن من خلال الإفصاح عن البيانات الإلكترونية. تحليل البيانات الخاصة بالعملاء، وأخر موعد للسداد والخصم المسموح به، كذلك أعمار الديون لكل عميل بسهولة .	34
0.823	التوسع المحتمل لتقارير الأعمال في ظل التحول الرقمي سينعكس على الإفصاح عن المالية وغير المالية.	35
0.814	ساعد التحول الرقمي على ظهور رؤوس الأموال الرقمية والمتمثلة في مجموعة من البرامج والتقنيات.	36
0.986	لم تؤثر عملية التحول الرقمي على مفاهيم رأس المال والمحافظة على هـ. حيث أن المنشأة تكون قد حافظت على رأس مالها إذا كان لديها رأس مال في نهاية الفترة بقدر ما كان لديها في بداية الفترة. وأي مبلغ زائد عن ما هو مطلوب للحفاظ على رأس المال في بداية الفترة يُعد ربحاً .	37
0.869	لم تؤثر عملية التحول الرقمي مفهوم الحفاظ على رأس المال عند إعداد القوائم المالية.	38
0.89	ساعد التحول الرقمي لظهور منشآت علاقة أصبح مفهوم رأس مالها ليس المفهوم المالي أو المادي المعتاد. وإنما أصبح مجموعة من البرامج والتقنيات.	39
0.915	يجب أن تقوم كل منشأة باختيار المفهوم المناسب لرأس المال في ضوء احتياجات مستخدمي القوائم المالية، وفي ضوء الهدف المراد تحقيقه من تحديد الربح.	40

### 2/6/3 تحليل البيانات:

قامت الباحثة أولاً بحساب النسب المئوية والتكرارات والمتوسط الحسابي والانحراف المعياري، ويستخدم هذا الأمر بشكل أساسي لمعرفة آراء أفراد العينة حول الظاهرة موضع البحث، وكذلك لقياس درجة تشتت قيم إستجابات المبحوثين عن الوسط الحسابي، وبعد ذلك قامت الباحثة بإختبار فرض البحث.

#### 1- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن علاقة التحول الرقمي بتحقيق هدف

##### التقرير المالي ذي الغرض العام يتضح من البيانات السابقة:

من مزايا تاثير التحول الرقمي. لتحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض والذي يشمل الفقرات من (1-5)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:

1. يدعم التحول الرقمي تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض، حيث يُساعد في توفير معلومات مالية ملائمة عن المنشأة المعدة للتقرير؛ بحث يُمكن أن تساعد هذه المعلومات في تحديد نقاط الضعف والقوة بمركز المنشأة المالي، تقييم سيولة وملاءة المنشأة المعدة للتقرير، ومدى احتياجاتها لتمويل إضافي.

ب. إن الإتجاه العام لغالبية عينة الدراسة، بأنه من مزايا تاثير التحول الرقمي على تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض. أنه يُساعد في توفير معلومات حول موارد المنشأة ليس فقط لتقييم صافي التدفقات النقدية المستقبلية، بل أيضاً لتقييم مدى كفاءة الإدارة حول مسؤوليتها لاستخدام موارد المنشأة الحالية.

ج. إن الإتجاه العام لغالبية عينة الدراسة، بأنه من مزايا التحول الرقمي على تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض. أنه يُساعد في توفير معلومات ملائمة وفي التوقيت المناسب مالية وغير مالية لدعم المساءلة من خلال تقليل عدم تماثل المعلومات ودعم الكفاءة الاقتصادية وتخصيص الموارد.

## 2- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن بعلاقة التحول الرقمي بالخصائص

النوعية لجودة المعلومات. يتضح من البيانات السابقة:

في ضوء أهمية التحول الرقمي على جودة الخصائص النوعية للمعلومات والذي يشمل الفقرات من (6-10)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:

أ. تدعم تقنيات التحول الرقمي الخصائص النوعية لجودة المعلومات؛ من خلال تحليل كم هائل من البيانات المالية وغير المالية وجعل هذه البيانات قابلة للمقارنة والفهم ومتوفرة في التوقيت المناسب.

ب. يُساعد التحول الرقمي على تحقيق التوقيت المناسب للمعلومات. حيث يقوم على استخلاص العمليات السببية والارتباطات المتسلسلة، سواء من حيث توقيت المعالجة وتوقيت الإفصاح.

## 3- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن بعلاقة التحول الرقمي بالقوائم المالية

والمنشأة معدة التقرير يتضح من البيانات السابقة:

في ضوء أهمية مزايا التحول الرقمي وعلاقته بالقوائم المالية والمنشأة معدة التقرير والذي يشمل الفقرات من (11 - 15)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:

أ. يدعم التحول الرقمي الهدف من القوائم المالية؛ حيث يُساعد على زيادة جودتها من خلال توفير المعلومات المالية الملائمة، ذات التكلفة المنخفضة وفي التوقيت المناسب. والتي تخص الأحداث الاقتصادية التي يتم معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية.

ب. يُساعد التحول الرقمي في تقليل فترة إعداد التقرير، حيث سيتم توفير بيانات لحظيًا بعد كل عملية بعد معالجتها وتحليلها بواسطة النظم المحاسبية التكنولوجية لمساعدة مستخدمي القوائم المالية.

#### 4- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن بعلاقة التحول الرقمي وعناصر القوائم

المالية يتضح من البيانات السابقة:

- في ضوء أهمية التحول الرقمي وعلاقته بعناصر القوائم المالية والذي يشمل الفقرات من (16-20)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:
- أ. التحول الرقمي يُساعد في توفير معلومات ملائمة عن جميع الأنشطة الاقتصادية للمنشأة وتحليلها حتي تكون ملائمة للمستخدمين. حيث يستطيع العملاء الوصول إلى هذه الأصول على مدار 24 ساعة طوال أيام الأسبوع.
  - ب. تحقق أغلب المنشآت حاليًا الأرباح من امتلاكها لتطبيقات وتقنيات تكنولوجيا بالرغم من عدم امتلاكها لأصول مادية كبيرة.
  - ج. لم يؤثر التحول الرقمي على مفهوم الإلتزامات. وإنما قد يُؤثر على طريقة سداد الإلتزام نفسه الواجب على طرف ما بنقل أحد موارده الاقتصادية.
  - د. لم يؤثر التحول الرقمي على مفهوم حقوق الملكية. وإنما قد تؤثر عمليات التحول الرقمي في بعض الأحيان على مكونات معينة في حقوق الملكية، مثل رأس المال المساهم به أو الأرباح المتبقية.

#### 5- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن علاقة التحول الرقمي بالإعتراف وإلغاء

الإعتراف يتضح من البيانات السابقة:

- في ضوء أهمية التحول الرقمي وعلاقته بالإعتراف وإلغاء الإعتراف والذي يشمل الفقرات من (21-25)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:
- أ. أصبحت البيانات المالية في ظل النظم المحاسبية التقليدية أقل قدرة على التعبير عن الموقف المالي الحالي والمستقبلي للمنشآت، فهي توفر بشكل متزايد معلومات موثوقة، لكن ليس لها علاقة بالقيمة المالية لهذه المنشآت.

ب. معظم المنشآت الرقمية (كشركات التواصل الاجتماعي علي سبيل المثال وليس الحصر) لديها فجوة بين القيمة الدفترية السوقية نتيجة لعدم قدرتها على الإعتراف ببعض الأصول غير الملموسة الرقمية مثل العلاقات مع العملاء غير التعاقدية، وبيانات ضخمة أدت لزيادة الشهرة بها. حيث أنها لاتملك سيطرة كافية على المنافع الاقتصادية المتوقعة من أصولها وبالتالي لاتلبي تعريف الأصل الوارد بالإطار المفاهيمي.

#### 6- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن علاقة التحول الرقمي بالقياس يتضح

من البيانات السابقة:

في ضوء أهمية التحول الرقمي وعلاقته بالإعتراف وإلغاء الإعتراف والذي يشمل الفقرات من (26-30)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:

أ. يعاني الإطار المفاهيمي لإعداد التقارير المالية من التعارض المحاسبي الناتج عن الاختلاف في الأساس المتبع للقياس، مما يؤدي إلى إحداث تقلبات في العرض العادل للأحداث الاقتصادية للمنشأة.

ب. لا يساعد الإطار المفاهيمي للتقارير المالية على توفير المعلومات اللازمة عن أعمال المنشأة في ضوء التحول الرقمي وذلك لأغراض القياس اللاحق.

ج. الهدف الأساسي من القياس توفير معلومات ملائمة وممثلة تمثيلاً صادقاً، كذلك أظهرت إجابات المبحوثين أن التوسع المحتمل لتقارير الأعمال في ظل التحول الرقمي سينعكس على عملية القياس.

#### 7- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن علاقة التحول الرقمي بالإفصاح يتضح

من البيانات السابقة:

في ضوء أهمية التحول الرقمي وعلاقته بالإفصاح والذي يشمل الفقرات من (31-36)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:

- أ. توفر الوسائل التقنية للإفصاح الإلكتروني زيادة الثقة في التقارير المالية والتشغيلية. حيث إنها توفر الإفصاح عن السياسات الإدارية لتحسين الكفاءة التشغيلية.
- ب. تساهم تكنولوجيا التحول الرقمي بشكل كبير في إمكانية تبادل نفس المعلومات مع العديد من الأطراف مما يسمح بتماثل البيانات مع جميع المستخدمين وزيادة الثقة بها حيث لا يُوجد مصدر وحيد للبيانات.
- ج. يُمكن من خلال الإفصاح عن البيانات الإلكترونية. التعرف على البيانات الخاصة بالعملاء ، وأخر موعد للسداد والخصم المسموح به، كذلك أعمار الديون، وكذلك أظهرت إجابات المبحوثين التوسع المحتمل لتقارير الأعمال في ظل التحول الرقمي سينعكس على الإفصاح.

#### **8- تحليل إجابات المستقصى منهم بشأن علاقة التحول الرقمي بمفاهيم رأس المال والمحافظة عليه. يتضح من البيانات السابقة:**

- في ضوء أهمية التحول الرقمي وعلاقته بالإفصاح والذي يشمل الفقرات من (36-40)، كانت إجابات المبحوثين بعد التحليل تتمثل في:
- أ. أدي التحول الرقمي لظهور منشآت عملاقة أصبح مفهوم رأس مالها ليس المفهوم المالي أو المادي المعتاد. وإنما أصبح مجموعة من البرامج والتقنيات.
- ب. لم تؤثر عملية التحول الرقمي على مفاهيم رأس المال والمحافظة على هـ. حيث أن المنشأة تكون قد حافظت على رأس مالها إذا كان لديها رأس مال في نهاية الفترة بقدر ما كان لديها في بداية الفترة. وأي مبلغ زائد عن ما هو مطلوب للحفاظ على رأس المال في بداية الفترة يُعد ربحًا
- ج. يجب أن تقوم كل منشأة باختيار المفهوم المناسب لرأس المال، وفي ضوء الهدف المراد تحقيقه من تحديد الربح.

### 7/3 اختبار فرض البحث:

- في ضوء الإطار النظري التحليلي للبحث، واستنادًا إلى الأهداف التي تسعى الباحثة لتحقيقها، تم صياغة فرض البحث كما يلي: تؤثر ممارسات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ومنه ينتق الفروض الفرعية التالية.
- أ. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق هدف التقرير المالي ذي الغرض العام
- ب. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق جودة الخصائص النوعية لجودة المعلومات.
- ج. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تطبيق مفهوم المنشأة معدة التقرير وفترة التقرير والفروض المحاسبية.
- د. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين تحقيق مفاهيم عناصر القوائم المالية.
- هـ. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين الإعراف وإلغاء الإعراف لتحسين شفافية القوائم المالية.
- و. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين أساليب القياس لتحسين شفافية القوائم المالية.
- ز. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين أدوات العرض والإفصاح لتحسين شفافية القوائم المالية.
- ح. توجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين التحول الرقمي وبين مفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.

لإختبار هذا الفرض تم الاعتماد على إختبار (ت) لعينتين مستقلتين كما في الجدول التالي:

جدول رقم ( 6 ) نتائج إختبار فرض البحث<sup>(4)</sup>

إختبار (ت)		الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	الفرض
المعنوية	القيمة			
0.11	1.74	0.702	3.88	تؤثر ممارسات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.

بناء على بيانات الجدول السابق، توصل البحث إلى أنه لا يُوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطي إجابات فئتي عينة البحث. بشأن تأثير ممارسات التحول الرقمي على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. عند مستوى معنوية 5% بإستخدام برنامج SPSS حصلنا على النتائج التالية، حيث بلغ متوسط الاجابات 3.88 وهى قيمة مرتفعة، كما أن نتيجة إختبار (ت) تشير إلى أن قيمة المعنوية للاختبار بلغت 0.11

هذه القيمة تعني وجود دلالة إحصائية حيث أن مستوى المعنوية أكبر من 5% وبالتالي يُوجد تجانس بين آراء فئتي عينة الدراسة، وبناء على ذلك يتم قبول الفرض القائل بأن ممارسات التحول الرقمي تؤثر على تفعيل تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. والذي إنبثق منه ثمانية فروض فرعية السابق ذكرها تفصيلاً.

ترى الباحثة مما سبق أهمية إستخدام تقنيات التحول الرقمي حيث يؤدي إلى تفعيل متطلبات الإطار المفاهيمي للتقارير المالية.

4 - المصدر: مخرجات البرنامج الإحصائي SPSS

## نتائج البحث

- فى ضوء الدراسة النظرية التحليلية، وما إنتهت إليه الدراسة الميدانية. يُمكن إيجاز أهم النتائج التى توصل إليها البحث إلى عدة نتائج من أهمها:
1. أن عملية التحول الرقمي محاسبيًا، قد أحدثت ثورة إيجابية فى طريقة معالجة وعرض المعلومات المالية. مما أدى إلى لتحسين ممارسات تطبيق الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. بداية من تحقيق الهدف من التقرير المالي ذي الغرض حتى الوصول لمفاهيم رأس المال والمحافظة عليه.
  2. لم يقتصر تأثير التحول الرقمي على هيكل وطبيعة المنشآت وأساليب إدارتها فقط، بل امتد ليشمل البيانات المالية وغير المالية والتي تعتبر الأساس فى إعداد التقارير المالية والإفصاح عن نتائج أعمالها.
  3. لم يعد التحول الرقمي ترفًا أو خيارًا، بل بات ضرورة حتمية فرضها التطور البشري فى مجالات التقنيات الرقمية، وعززها احتياج الإنسان دائمًا إلى بلوغ ما هو أفضل.
  4. يؤثر التحول الرقمي على دور المحاسب، حيث سيتحول دوره من مهام تقليدية تقتصر على تسجيل البيانات وإعداد التقارير المالية فقط إلى محلل للبيانات؛ من خلال تطوير مهاراته وطرق جمعه وإدارته للبيانات المالية وغير المالية، وتحليلها كميًا ووصفيًا وتحديد السلاسل الزمنية لذلك.
  5. أصبحت التقنيات الرقمية، عنصرًا أساسيًا تستخدمه المنشآت والدول؛ لجمع وتخزين كمية كبيرة من المعلومات. كذلك تحليل كميات هائلة من البيانات المالية وغير المالية لحظيًا؛ مما يُمكن من اتخاذ قرارات أكثر دقة وبتوقيت مناسب وقابلة للتحليل والمقارنة.

## التوصيات

بناءً على النتائج السابقة بشقيها النظري التحليلي والميداني يُمكن القول بأن استخدام التحول الرقمي يُساعد فى تفعيل متطلبات الإطار المفاهيمي للتقارير المالية. ويُمكن إبراز أهم التوصيات البحثية فيما يلى:

### **• أولاً: توصيات على مستوى الدولة:**

أ. زيادة الإهتمام بتطبيق تقنيات التحول الرقمي على جميع قطاعات الدولة مع بيان أثر ذلك على كل قطاع مالياً وإدارياً.

### **• ثانياً: توصيات على مستوى البحث العلمى:**

أ. إتاحة الفرصة للباحثين لمزيد من الدراسات لبيان أثر تطبيق تقنيات التحول الرقمي على جميع فروع المحاسبة (المالية - الضريبية - الإدارية - الحكومية).

### **ثالثاً: توصيات البحوث المستقبلية:**

توصى الباحثة بضرورة قيام الباحثين بمزيد من الدراسات المتعلقة بأثر التحول الرقمي..... مثل:

- أ. تحليل علاقة التأثير المتبادل بين تطبيق تقنيات التحول الرقمي وتطوير السياسات المحاسبية لإعداد التقارير المالية الفورية.
- ب. استخدام تقنيات الحوسبة السحابية وسلاسل الكتل لتحسين جودة التقارير المالية.
- ج. دراسة أثر الشمول المالى والتحول الرقمى على تفعيل الخدمات الحكومية الإلكترونية وزيادة حصيلة إيراداتها.
- د. دراسة العلاقة التكاملية بين التحول الرقمى وتحليلات البيانات الضخمة وسلاسل الكتل للحد من عدم تماثل المعلومات.
- هـ. أثر تطبيق تقنيات التحول الرقمى فى تطوير المعايير المحاسبية.

## المراجع العربية

1. ابراهيم، محمد زيدان، وآخرون، 2023، "محددات الإفصاح عن الأداء الرقمي وأثره على القيمة السوقية للبنوك المدرجة بالبورصة المصرية"، المؤتمر العلمي الدولي الأول، كلية التجارة - جامعة مدينة السادات، ص ص 377-408.
2. الحسني، جنان، الأعظمي، زينب، 2022، "تحديات تطبيق المعايير المحاسبية في العصر الرقمي"، تقرير صندوق النقد العربي.
3. شنن، على عباس على ، 2023، "أثر التحول الرقمي على شفافية التقارير المالية في ضوء الإصدارات المهنية المعاصرة"، المجلة العلمية للدراسات والبحوث المالية والتجارية، كلية التجارة ، جامعة دمياط. ص ص 200-230 .
4. عارف، هدي محمد كامل، "2022"، دراسة تحليلية للإطار المفاهيمي للتقارير المالية في ضوء المتغيرات المعاصرة، مجلة البحوث المالية والتجاري، مجلد 23، العدد 2، ص ص 337-357.
5. على، مصطفى جمعه محمد، "2021"، "أثر التحول الرقمي على مهنة المحاسبة والمراجعة والتعليم المحاسبي"، المؤتمر الدولي الخامس لكلية الاقتصاد والتجارة. ص ص 669-696
6. مرقص، أكرم سامي، عوض، سامح سالم، 2023، "أثر تطبيق التحول الرقمي على تحسين بيئة المعلومات المحاسبية في ضوء تطبيق معايير IFRS"، المؤتمر الأول لكلية التجارة - جامعة السادات. ص ص 228-282.

## أخري

7. التقارير المالية السنوية، البنك المركزي المصري، متاح على الموقع <https://www.cbe.org.eg>
8. التقارير المالية الشهرية، وزارة المالية، متاح على الموقع الاتي <https://mof.gov.eg/ar>
9. تقرير سوق إدارة الأصول الرقمية- النمو والاتجاهات والتوقعات (2023-2028) متاح على <https://www.mordorintelligence.com/ar/industry-reports/digital>

## المراجع الاجنبية

1. Anne Jenny, (2017). "What impact will the digital economy have on accounting? The challenge of intangible assets' recognition", available at <https://www.researchgate.net/>
2. Doliette. (2021)" Considerations regarding allocations to digital assets", available at [http:// www. deloitte.com.](http://www.deloitte.com)
3. Govindarajan. V, et al (2018). "Why financial statements don't work for digital Companies". available at <https://www.teampay.co/blog/financial-statements-digital-companies>
4. Grigorescu, Adriana, Radu, Valentin, (2023)" Digital revolution and digitization process to promote AIS as a vector of financial Performance". Vol, 12, pp 1-15, available at <https://doi.org/10.3390/systems11070339>.
5. IASB ,(2018) ,"Conceptual framework for financial reporting" , available at <https://www.ifrs>
6. IFAC ,(2018) ,"Block chain: Impact on business" "finance and accounting " , available at <https://www.ifac>.
7. Illin ,L. ,(2020) ,"Enterprise architecture modeling in digital transformation era" available at [https:// www .dx. doi.or.Com](https://www.dx.doi.or.Com)
8. Jens Konopik , Christoph Jahn (2022)Mastering the digital transformation through organizational capabilities: A conceptual framework, available at Science Direct, [www.elsevier.com/locate/digbus](http://www.elsevier.com/locate/digbus)
9. Meraghin, Oualid, (2023), Impact of digital transformation on accounting information system – evidence form Algerian firms. Vol35, pp. 249-264 available at <https://content.sciendo.com>
10. Mitra, A. and Munir, K. (2019), "Influence of big data in managing cyber assets", Built Environment Project and Asset Management. available at <https://www.emerald.com/>
11. Mustafa, Saeed Hasan (2023),The Impact of digital transformation on the quality of financial reports a field study in a sample of banks listed in the iraqi Stock exchange, American Journal of business management, economics and banking. Vol 8 , pp. 101- 120 available at [www.americanjournal.org](http://www.americanjournal.org)
12. Nassani Abdelmohsen, Youssef, Zahid, (2023), accounting information systems as mediator for digital technology and strategic performance interplay. available at <https://www.mdpi.com/journal/electronics>
13. Sakhno ,A.(2020) ,"Methodological analysis for the impact assessment of the digitalization of economy on agricultural growth "international journal of advanced science and technology, vol 29, pp43-60 available at <http://sersc.org/journals/index.php/IJAST/article/view/10493>