



تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني للحد من ممارسات إدارة الأرباح وانعكاسها على استمرارية الشركات الطالب

حميد جوده اميلح

بإشراف الأستاذ المساعد الدكتور حسنين كاظم عوجه
جامعة الكوفة/ كلية الإدارة والاقتصاد قسم المحاسبة

المستخلص

يهدف هذا البحث إلى تسليط الضوء على الدور الحيوي الذي تؤديه تقنيات التدقيق الإلكتروني في البيئة المحاسبية الحديثة، خاصة في ظل التطور التكنولوجي المتسارع وزيادة تعقيد العمليات المالية. حيث برزت ممارسات إدارة الأرباح كأحد أبرز التحديات التي تواجه مصداقية التقارير المالية، لما لها من تأثير مباشر على شفافية المعلومات المحاسبية وجودة الإفصاح المالي، وبالتالي على قرارات المستثمرين وأصحاب المصلحة ويحتوي على الفرضية المحورية التي تشمل جميع المتغيرات يوجد تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في استمرارية الشركات من خلال الحد من ممارسات الأرباح وأظهرت نتائج البحث أن الشركات التي تعتمد بشكل أكبر على تقنيات التدقيق الإلكتروني تحقق مستوى أعلى من الشفافية المالية، الأمر الذي يقلل من فرص التلاعب ويعزز ثقة مستخدمي القوائم المالية. كما تبين أن هذا الانخفاض في ممارسات إدارة الأرباح يؤدي إلى تحسين استمرارية الشركات على المدى الطويل، من خلال تعزيز الكفاءة التشغيلية، وزيادة ثقة المستثمرين، وتقليل مخاطر الإفلاس أو التصفية خلصت الدراسة إلى أن تقنيات التدقيق الإلكتروني لم تعد خياراً ترفيهاً، بل أصبحت ضرورة استراتيجية تفرضها متطلبات الحوكمة الرشيدة والأسواق المالية المعاصرة. وأوصت بضرورة تبني برامج تدريبية متخصصة للمراجعين، وتطوير البنية التحتية التكنولوجية داخل وكانت عينية البحث والمجتمع مجموعة من عشرة مصارف من المصارف العراقية المؤشرة في سوق العراق للأوراق المالية لسنوات من 2018-2023 وقد تم قياس متغيرات البحث بشكل كمي لعشرة مصارف من المصارف عينة البحث من خلال استخدام نموذج التمان لسنة 2005 وتم التأكد من صلاحية البيانات للتحليل الإحصائي ومن خلال اختبار التوزيع الطبيعي وخلوها من التداخل الخطي وضعف معاملات الارتباط بين المتغيرات المستقلة والتابعة فضلاً عن اتمام الاختيار فرضيات البحث من اجراء تحليل الانحدار لان البيانات تخص عدة مصارف خلال السلسلة الزمنية .

1- المقدمة

شهد العالم في العقود الأخيرة تطوراً متسارعاً في مجال تقنيات المعلومات والاتصالات مما ينعكس بصورة مباشرة على مختلف الأنشطة الاقتصادية والمحاسبية والمالية ومع هذه التطورات برزت الحاجة إلى تعزيز أنظمة التدقيق التقليدية بأدوات واساليب أكثر كفاءة وفعالية مما أدى إلى ظهور تقنيات التدقيق الإلكتروني التي تواجه التحديات التي يعاني منها التدقيق إذا تساهم هذه التقنيات في تحسين جودة المعلومات المالية وزيادة الشفافية الأمر الذي يعد عاملاً أساسياً في تعزيز ثقة مستخدمي البيانات المالية . وعليه فإن بحث تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في الحد من ممارسات إدارة الأرباح وانعكاس ذلك على استمرارية الشركات تمثل إضافة علمية ومهنية مهمة سواء من الناحية النظرية المتمثلة في اثر الادبيات المحاسبية والتدقيقية وفي الوقت ذاته لاتزال ممارسات إدارة الأرباح تمثل أحد الإشكاليات البارزة التي تهدد شفافية التقارير المالية نظراً لما تتضمنه من تدخلات إدارية تهدف إلى تأثير في الأرباح المعلنة سواء لتحقيق أهداف تعاقدية أو لتعديل الانطباع المتشكل لدى المستثمرين وأصحاب المصلحة وتشير الأدبيات المحاسبية إلى أن هذه الممارسات تؤدي إلى تقويض مصداقية المعلومات المحاسبية وتشويه مؤشرات الأداء والتأثير سلباً في القرارات الاقتصادية وأن اتباع الإدارة الاستراتيجية مناسبة وتجنب احتمالية تعرض الوحدة الاقتصادية للفشل المالي ينعكس إيجاباً في تعزيز ثقة المستثمرين بتلك الشركات وعليه فإن هذا البحث يسعى إلى تحليل العلاقة بين تقنيات التدقيق الإلكتروني وممارسات إدارة الأرباح واستجلاء مدى انعكاس هذه العلاقة على استمرارية الشركات كما يهدف إلى تقديم إطار تحليلي يوضح كيف يمكن للمدققين الاستفادة من الأدوات الرقمية الحديثة لتعزيز جودة التدقيق والحد من السلوكيات المحاسبية غير السليمة وبما يساهم في رفع مستوى الشفافية والإفصاح داخل البيئة الاقتصادية ولتحقيق أهداف البحث تم



تقسيم البحث إلى أربعة فصول أي ما يخص الجانب النظري يتكون الفصل الأول من مبحثين من منهجية البحث والدراسات السابقة وإسهامات البحث والفصل الثاني بعنوان الاستمرارية في ظل تقنيات التدقيق الإلكتروني وممارسة إدارة الأرباح إذ يتكون من أربعة مباحث يتناول المبحث الأول المتغير المستقل وهو تقنيات التدقيق الإلكتروني والمبحث الثاني يتناول المتغير الوسيط ممارسة إدارة الأرباح والمبحث الثالث يتناول المتغير التابع المرتكزات المعرفية لاستمرارية الشركات والمبحث الرابع هو الربط الفكري بين المتغيرات والفصل الثالث جاء بعنوان الاستمرارية في ظل تقنيات التدقيق الإلكتروني وممارسة إدارة الأرباح - مدخل تطبيقي وقد قسم إلى مبحثين الأول كان وصف عينة البحث وقياس المتغيرات والمبحث الثاني كان فحص وسلامة البيانات واختبار الفرضيات أما الفصل الرابع فكان للاستنتاجات والتوصيات وقسم إلى مبحثين الأول كان للاستنتاجات والثاني للتوصيات.

المبحث الأول

منهجية البحث

في المبحث الأول من الفصل الأول تحديد مشكلة البحث واقتراح حل لهذه المشكلة من خلال الفرضيات كما يتم تحديد أهداف البحث وأهميته

1-1-1 مشكلة البحث

تقوم بعض المكاتب وشركات التدقيق بالاعتماد على الأدوات التكنولوجية المعتمدة على الحاسوب في إجراء عملية التدقيق التي يقومون بها ولكن التسائل الذي يثار هو مدى اعتماد المدقق على التطور التكنولوجي الهائل الذي حدث في الخدمات الإلكترونية وكذلك تعد ممارسة إدارة الأرباح من أخطر التحديات التي تواجه عملية اظهار الاداء الحقيقي والصحيح للشركة لما تنطوي عليه من تضليل لمستخدمي القوائم المالية للشركة والذي بدوره ينعكس تماما على استمرارية الشركات و يمكن تحديد مشكلة البحث بالتساؤلات البحثية الآتية:

- (1) هل يوجد تأثير لتقنيات التدقيق الإلكتروني في الحد من ممارسات إدارة الأرباح ؟
- (2) هل يوجد تأثير لتقنيات التدقيق الإلكتروني في استمرارية الشركات
- (3) هل يوجد تأثير لأداره ممارسة الأرباح على استمرارية الشركات
- (4) ما هو تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في استمرارية الشركات من خلال الحد من إدارة الأرباح

2-1-1 أهمية البحث

كشف التلاعب المالي: تساعد تقنيات التدقيق الإلكتروني في اكتشاف أي محاولات للتلاعب بالأرباح أو تقديم معلومات مالية مضللة.

تعزيز الشفافية: توفر هذه التقنيات بيانات دقيقة وفورية، مما يزيد من شفافية التقارير المالية ويعزز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة.

دعم استمرارية الشركات: من خلال الحد من إدارة الأرباح بشكل غير مشروع، تقل المخاطر المالية وتصبح الشركات أكثر قدرة على الاستمرار والنمو.

تسهيل الرقابة الداخلية: تساعد التدقيقات الإلكترونية الإدارة على مراقبة العمليات المالية بشكل أفضل واتخاذ قرارات مستنيرة مبنية على معلومات صحيحة.

تحسين الامتثال والموثوقية: تدعم الشركات في الالتزام بالمعايير المحاسبية والقوانين المالية، مما يقلل من احتمالية العقوبات والمشكلات القانونية.

3-1-1 أهداف البحث:

- (1) التعرف على مفهوم وأهمية واساليب استخدام اجهزة وبرمجيات التدقيق الإلكتروني في مكاتب وشركات تدقيق الحسابات .
- (2) التعرف على مفهوم وأهمية واساليب وطرائق قياس إدارة الأرباح وكيفية الحد منها .
- (3) التعرف على مفهوم وأهمية وطرائق قياس استمرارية الشركات .
- (4) اختبار تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في الحد من ممارسات إدارة الأرباح.
- (5) اختبار تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في استمرارية الشركات .



6) اختبار تأثير تقنيات التدقيق الالكتروني في استمرارية الشركات من خلال الحد من ممارسات ادارة الارباح
4-1-1 فرضيات البحث
يستند البحث على عدد من الفرضيات مفادهن :
1. يوجد تأثير لتقنيات التدقيق الالكتروني للحد من ممارسات ادارة الارباح
2. يوجد تأثير لتقنيات التدقيق الالكتروني في الاستمرارية الشركات
3. يوجد تأثير لممارسات إدارة الارباح في استمرارية الشركات
4. يوجد تأثير تقنيات التدقيق الالكتروني في استمرارية الشركات من خلال الحد من ممارسات الارباح

5-1-1 الحدود الزمانية والمكانية للبحث
1) الحدود المكانية : اعتمد الباحث على عدد من المصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية كمجتمع للدراسة وذلك لتحليل البيانات ذات الصلة واستخلاص النتائج .
2) الحدود الزمانية : ركز الباحث على دراسة القوائم المالية للمصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية خلال الفترة الزمنية الممتدة من عام 2018 الى 2023 وذلك لتحقيق اهداف البحث وتحليل المتغيرات.
6-1-1 مصادر معلومات البحث
الجانب النظري : يشمل الجانب النظري استعراض الادبيات المحاسبية المتنوعة من كتب وابحاث علمية ورسائل واطاريح ومقالات متخصصة
4-1 الجانب التطبيقي : اعتمد الباحث في هذا الجانب على التقارير السنوية الصادرة عن المصارف عينة البحث والمدرجة في سوق العراق لأوراق المالية وللمدة (2018-2023) .

7-1-1 منهج البحث
اتبع البحث الحالي منهجين من مناهج البحث العلمي هما المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي، وتم اعتماد المنهج الاستنباطي في الجانب النظري فيما يتعلق بالإصدارات المهنية، وكذلك أهم البحوث الأكاديمية ذات الصلة بموضوع البحث بهدف تغطية كافة جوانب البحث.
8-1-1 الأساليب المالية والاحصائية
تم استخدام الأساليب المالية والاحصائية الآتية :-
أ- أساليب التحليل المالي: وهي الأساليب التي يتم استخدامها في البحث والتي تعتمد على نموذج الثمان 2005 وهي:
1- تم استخدام نموذج كوثراني المعدل بالاداء لكونه يعتبر من ادق النماذج الحديثة في قياس ادارة الارباح.
2- نموذج (الثمان 2005) / لقياس استمرارية الشركات حسب كل متغير مالي
ب- أساليب التحليل الاحصائي: اعتمد الباحث على عدد من الوسائل الاحصائية لاختبار منها
1. اختبار مصفوفة الارتباط (Pearson) : يقيس هذا الاختبار الارتباط الثنائي بين المتغير المستقل والمتغير التابع.
2. الاحصاء الوصفي : يمكن تلخيص الاحصاء لبيانات المتغيرات التي تم استخدامها في اختبار الفرضيات
3. التداخل الخطي : تأكيد الباحث من انعدام مشكلة الترابط الخطي بين المتغيرات
4. التوزيع الطبيعي : قيام الباحث بأجراء اختبار على متغيرات البحث وكانت النتائج تشير الى معنوية المتغيرات
9-1-1 مجتمع عينة البحث



يتكون مجتمع البحث من المصارف العراقية التجارية الخاصة المدرجة في سوق العراق لأوراق المالية ويتم تحديد عينة البحث المتمثلة بالمصارف التجارية الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية، إذ تم اختيار القطاع المصرفي كونه أحد أهم القطاعات لما له من دور مهم في نجاح أو فشل الاقتصاد، وأنه يمثل حلقة وصل للبلاد على المستوى الدولي

تم اختيار العينة على أساس المصارف التي لديها تقارير مالية متكاملة للفترة من عام 2018 إلى 2023 ليتحدد بناءً على ذلك 10 مصرفاً، إذ تم استبعاد المصارف التي ليس لديها تقارير مالية متكاملة للفترة المذكورة، وتم استبعاد المصارف الإسلامية لاختلاف نشاطها واختلاف المعايير التي تحكمها.

المبحث الأول

لمحة معرفية عن تقنيات التدقيق الإلكتروني

2-1-1- مفهوم التدقيق الإلكتروني

كلمة "التدقيق" مشتقة من الكلمة اللاتينية "التدقيق" في القرن العشرين. تم تدقيق الحسابات من قبل أصحاب الأعمال أو الإقطاعيين أو المسؤولين الحكوميين باللغة الإنجليزية، مثل "التدقيق"، لطمأننتهم على دقتها. وأطلق على هذه العملية أيضاً اسم "التدقيق"، إذ ارتبطت عملية التدقيق بفحص الحسابات للتأكد من مصداقيتها، إلا أنها كانت تتطور باستمرار، متأثرة بمتغيرات كثيرة منها: طبيعة النظام الاقتصادي، نوع العقار، حجمه. الوحدة الاقتصادية وتعدد عملياتها وتعقدها وأصبح الأمر بحاجة إلى التحقق بالإضافة إلى الفحص، وأصبحت هناك حاجة إلى التقرير، حتى وصلت عملية التدقيق إلى مكوناتها الأساسية في الوقت الحاضر. مثل الفحص والتثبت وإعداد التقرير، إلا أن طبيعة الفحص والتثبت أصبحت في هذا العصر مختلفة عما كانت عليه في الماضي (الذبيبات، 2010: 1).

لقد أثر استعمال التقنيات الإلكترونية على النظام المالي والنظام المحاسبي والرقابة الداخلية في مؤسسات الأعمال، الأمر الذي استلزم إدخال التقنيات الإلكترونية في أداء عملية التدقيق، مثل ظهور ما يسمى بالتدقيق الإلكتروني، كما وكذلك ظهور معايير مهنية وتوجه وتنظم أساليب التعامل مع هذه الأنظمة عند تدقيق الحسابات في بيئة التقنيات الإلكترونية، حيث أن عملية التدقيق باستعمال التقنيات الإلكترونية تساعد على تحسين كفاءة وفعالية التدقيق الخارجي، وكذلك إنجاز التدقيق الخارجي في وقت أقل وفي انخفاض التكلفة مما يساهم في تحسين جودة خدمات التدقيق وتقليل مخاطر التدقيق، وزيادة ربحية مكاتب التدقيق كحصة سوقية لمكتب التدقيق (سمور: 2014، 23)، وإن لهذا النوع من التدقيق والمعروفة على ما يلي: التدقيق الإلكتروني يعني "عملية تطبيق أي نوع من الأنظمة باستعمال المعلومات التكنولوجية لمساعدة المدقق في تخطيط والتحكم في توثيق التدقيق (عزيز: 2017، 525)

يعرف التدقيق الإلكتروني بأنه: "عملية تطبيق أي نوع من أنواع التقنيات الإلكترونية لمساعدة المدقق في التخطيط والتحكم وتوثيق أعماله التدقيقية" (مرعي، 2015: 11).

إن مسؤولية إبداء الرأي لا تتغير أو تتغير بتغير أسلوب تشغيل البيانات المحاسبية وإعداد الدفاتر والسجلات، أي أن المحاسب القانوني هو المسؤول عن اتباع معايير التدقيق المتعارف عليها سواء كانت البيانات المالية المعدة من البيانات والسجلات المعدة يدوياً أو إلكترونياً. (نظمي والعزب، 2012: 2).

2-1-2- التطورات التي طرأت على تقنيات التدقيق الإلكتروني

أحدث التدقيق الإلكتروني ثورة في عملية التدقيق التقليدية، حيث حولها من نشاط يدوي ورقي إلى ممارسة متطورة تعتمد على التكنولوجيا. وقد أدى هذا التطور إلى تعزيز كفاءة التدقيق وجودته، في حين طرح أيضاً تحديات جديدة واعتبارات أخلاقية. ويمكن توضيح مراحل تطور التدقيق الإلكتروني، وتأثيرها على ممارسات التدقيق.

المرحلة الأولى: الاستعمال المبكر لبرامج المحاسبة الأساسية (1960-1970 -)

بدأت المرحلة الأولى من التدقيق الإلكتروني مع تقديم برامج المحاسبة الأساسية في الستينيات والسبعينيات. وقد مكنت برامج مثل SAP و Oracle المؤسسات من رقمنة سجلاتها المالية، مما سمح للمدققين بالوصول إلى البيانات المالية إلكترونياً (Smith: 2010, 22). على الرغم من أن عملية التدقيق ظلت يدوية إلى حد كبير، إلا أن هذه المرحلة أرست الأساس للتقدم التكنولوجي في المستقبل.

المرحلة الثانية: مقدمة لتقنيات التدقيق بمساعدة الكمبيوتر (1980s-1990s) (CAATS)



شهدت الثمانينيات والتسعينيات إدخال تقنيات التدقيق بمساعدة الكمبيوتر (CAATS)، والتي تضمنت برامج استخراج البيانات وأنظمة إدارة التدقيق. وقد عززت تقنيات التدقيق بمساعدة الحاسوب بشكل كبير من كفاءة التدقيق من خلال تمكين المدققين من تحليل كميات كبيرة من البيانات بسرعة، وتحديد الشذوذ والأنماط التي قد يكون من غير العملي اكتشافها يدوياً (Johnson: 2005,12).

المرحلة الثالثة: التكيف مع أنظمة تخطيط موارد المؤسسات (2000)

مع انتشار أنظمة تخطيط موارد المؤسسات (ERP) في العقد الأول من القرن الحادي والعشرين، قامت المنظمات بدمج العديد من العمليات التجارية في منصة رقمية واحدة. كان على المدققين التكيف مع هذه الأنظمة المعقدة، وضمان تسجيل البيانات المالية عبر وحدات مختلفة بدقة وتوفيقها. تطلبت هذه المرحلة من المدققين امتلاك معرفة تقنية أعمق وفهم للأنظمة المتكاملة (Brown: 2012,76).

المرحلة الرابعة: استعمال تحليلات البيانات (2010)

كان ظهور البيانات الضخمة وتحليلات البيانات بمثابة تقدم كبير في مجال التدقيق الإلكتروني. يستخدم المدققون الآن أدوات تحليلية متقدمة لإجراء عمليات تدقيق في الوقت الفعلي، وتحديد المخاطر المحتملة، والتنبؤ بالاتجاهات المستقبلية. أصبحت تقنيات مثل استخراج البيانات والتحليل الإحصائي جزءاً لا يتجزأ من ممارسات التدقيق الحديثة، حيث تقدم رؤى أعمق للبيانات المالية (Lee, 2018,56).

المرحلة الخامسة: دمج الذكاء الاصطناعي والتعلم الآلي حالياً

شهدت السنوات الأخيرة دمج الذكاء الاصطناعي (AI) والتعلم الآلي في التدقيق. تعمل هذه التقنيات على أتمتة المهام الروتينية، مثل التحقق من البيانات والكشف عن الحالات الشاذة، مما يسمح للمدققين بالتركيز على الأنشطة ذات القيمة الأعلى. يمكن لأدوات التدقيق المعتمدة على الذكاء الاصطناعي أن تتعلم من البيانات السابقة، مما يؤدي إلى تحسين دقتها وكفاءتها بمرور الوقت (Taylor: 2020,5).

ويرى الباحث بناء على ما تقدم ذكره يودي اعتماد التدقيق الإلكتروني إلى تحسين جودة وكفاءة التدقيق بشكل كبير. وتعمل العمليات الآلية على تقليل الأخطاء البشرية، بينما تعمل التحليلات المتقدمة والذكاء الاصطناعي على تحسين عمق عمليات التدقيق ونطاقها. ومع ذلك فإن هذه التطورات تمثل أيضاً تحديات، مثل الحاجة إلى التحديثات التكنولوجية المستمرة وخطر الاعتماد المفرط على البرمجيات.

المبحث الثاني

المرتكزات المعرفية لممارسة إدارة الأرباح

تعد ممارسات إدارة الأرباح واحدة من القضايا الرئيسية التي تثير الاهتمام في عالم الاقتصاد والمحاسبة. تشير هذه الممارسات إلى الأساليب التي يتبعها بعض المديرين أو الشركات للتحكم في نتائج تقارير الأرباح من خلال التأثير على المعلومات المالية بطرق قد تكون غير أخلاقية أو غير شفافة. الهدف الأساسي من هذه الممارسات عادةً هو تحسين الصورة المالية للشركة بهدف جذب المستثمرين أو الوفاء بتوقعات السوق.

تتعدد الأساليب التي يمكن أن تتبعها الشركات في هذا السياق، مثل تأجيل الإيرادات أو تضخيم النفقات أو تعديل مخصصات المخاطر. وتستخدم هذه الأساليب في الغالب لتحقيق أهداف قصيرة المدى مثل تحسين قيمة الأسهم أو تحقيق مكافآت الأداء، ولكنها قد تؤدي إلى تضرر سمعة الشركة على المدى الطويل، فضلاً عن تزايد التحديات التنظيمية والقانونية. إن الحد من ممارسات إدارة الأرباح أصبح من الأولويات الأساسية في الأنظمة المحاسبية الحديثة، حيث تسعى الهيئات التنظيمية مثل هيئة الأوراق المالية والبورصات في العديد من الدول إلى فرض قوانين وتوجيهات صارمة لضمان الشفافية والعدالة في التقارير المالية. كما تساهم المعايير المحاسبية الدولية في تقليل هذه الممارسات من خلال تبني سياسات أكثر صرامة تحظر الاستخدام المفرط للأساليب التي قد تضر بالمصداقية المالية.

2-2-1- مفهوم ممارسات إدارة الأرباح The concept of reducing profit management practices

ممارسات إدارة الأرباح هي الأساليب التي يستخدمها المديرون أو الشركات للتلاعب في نتائج الأرباح بغرض تحسين صورتها المالية أو تحقيق أهداف معينة، مثل زيادة قيمة الأسهم أو الوفاء بتوقعات السوق. يتم ذلك عن طريق تعديل الإيرادات أو النفقات بطرق غير طبيعية. هذه الممارسات قد تؤثر على دقة

التقارير المالية وتضر بسمعة الشركة، مما يستدعي وجود قوانين وأنظمة لضمان الشفافية والمصادقية في التقارير المالية. ويمكن بيان أبرز التعاريف الحد من ممارسات إدارة الأرباح بالجدول الاتي:

جدول (1) تعاريف ممارسات إدارة الأرباح

ت	المصدر	التعريف
1.	(التميمي والساعدي، 22:2015)	يمكن تفسير إدارة الأرباح أيضاً على أنها " مجموعة من الأنشطة والوسائل والإجراءات المتخذة من قبل إدارة الشركة، والتي تهدف إلى تعظيم فوائد ومكافأة الادارة".
2.	(العزاوي، 58:2016)	إدارة الأرباح تعرف بانها "تدخل مقصود في عملية إعداد التقارير المالية الخارجية، بقصد الحصول على بعض المكاسب الخاصة على النقيض من مجرد تسهيل التشغيل المحايد للعملية".
3.	(Fatma&Agustia, 2019:95)	إدارة الأرباح تعرف بانها " الإجراءات التي اتخذتها إدارة الشركة للتأثير على الأرباح المفصح نيا والتي توفر معلومات حول مزايا اقتصادية لا تمر بها الشركة فعلياً".
4.	(Arita, et al., 2020: 307)	إدارة الأرباح "هي جهود الإدارة للتدخل والتلاعب بالمعلومات الواردة في التقارير المالية بهدف جذب انتباه وتحقيق أهداف معينة للمستفيدين، من خلال اختيار الأساليب المحاسبية التي تؤثر على تحديد الربح، سواء لزيادته أو تقليله في القوائم المالية".
5.	(Aqeel, et al., 2020:4)	"هي عملية تحويل المعلومات المالية من ما هي عليه في الواقع الى ما تر يده الوحدة الاقتصادية من خلال استخدام الفوائد (الثغرات) في القواعد المالية أو عن طريق تجاهل جزء من القواعد من اجل تقديم صورة العمل يعكس الواقع الحقيقي مما هو عليه".

المصدر من اعداد الباحث

ويرى الباحث أن مفهوم الحد من ممارسة إدارة الأرباح يتناول الجهود المبذولة لتقليص أو منع التلاعب المحاسبي الذي يهدف إلى التأثير على الأرباح بشكل غير صحيح أو مضلل. يهدف هذا التوجه إلى تعزيز الشفافية والمصادقية في التقارير المالية، مما يعزز الثقة بين المستثمرين وأصحاب المصلحة الآخرين في السوق.

المبحث الثالث استمرارية الشركات

استمرارية الشركات - مدخل مفاهيمي

تُعتبر استمرارية الشركات (Business Continuity Management - BCM) إطارًا إداريًا متكاملًا يهدف إلى تأمين قدرة المنظمة على الاحتفاظ بالأداء الحيوي لوظائفها الأساسية عند وقوع أي حدث



طارئ، مثل فشل النظم التقنية أو تفشي الأوبئة من خلال تحليلات دقيقة وتخطيط مسبق. فكما يعرفها جوناثان لو في "قاموس الأعمال والإدارة" من دار أكسفورد، BCM هو "عملية إدارة المخاطر المصممة لضمان استمرارية الأنشطة الرئيسية للشركة في حال وقوع حدث اضطرابي كبير" ويشمل تحديد المصادر المطلوبة لتشغيل هذه الأنشطة ووضع استراتيجيات لاستعادتها بأسرع ما يمكن بعد أي انقطاع (Law, 2024: 709).

تُركّز استمرارية الشركات على تقليل فترات التوقف عن العمل، والمحافظة على مستويات الإنتاج المقبولة، وضمان استعادة الأداء الطبيعي في أسرع وقت ممكن بعد حدوث أي انقطاع. وهي تشمل تحليل شامل لتأثير الأعمال، وتقييم المخاطر، وتصميم خطط للطوارئ، واستراتيجيات لاستعادة الأنظمة الحيوية. يُعد هذا الإطار الحيوي ضرورة استراتيجية في عصر تتزايد فيه المخاطر مثل الكوارث الطبيعية، والهجمات السيبرانية، واضطرابات سلسلة الإمداد. ولضمان فعاليته، يتم توطيده ضمن ثقافة الشركة عبر اختبار الخطط وتحديثها بشكل مستمر حتى تتلاءم مع بيئة الأعمال المتغيرة (ISO, 2019: 223). ويُعتبر فرض الاستمرارية من الفروض الأساسية في المحاسبة، ويُعتمد عليه عند إعداد القوائم المالية، حيث يُفترض أن الشركة ستستمر في مزاولة نشاطها خلال المستقبل المنظور، دون وجود نية للتصفية أو تقليص حجم العمليات أو طلب الحماية من الدائنين بموجب القوانين والأنظمة. وبناءً على هذا الفرض، تُسجل الأصول والخصوم على أساس أن الشركة قادرة على تحقيق أصولها والوفاء بالتزاماتها في مواعيدها المحددة.

2-3-1- مفهوم استمرارية الشركات:

تُعد استمرارية الشركات من المفاهيم الحيوية في عالم الأعمال المعاصر، حيث تهدف إلى ضمان قدرة المؤسسة على الاستمرار في أداء عملياتها الحيوية خلال الأزمات وبعدها، بما يحافظ على مصالح العملاء والمستثمرين وجميع أصحاب العلاقة. تكتسب هذه الاستمرارية أهمية متزايدة في ظل التحديات المتسارعة مثل الكوارث الطبيعية، والانقطاعات التقنية، والاضطرابات الاقتصادية.

ووفقاً لما أوضحه معهد إدارة المخاطر (IRM)، فإن استمرارية الأعمال تركز على تحليل تأثير الأعمال (BIA) وتقييم المخاطر، لوضع خطط فعالة لضمان الاستجابة السريعة واستعادة الأنشطة الأساسية بعد وقوع الحوادث كما يؤكد المعهد أن وجود خطة واضحة لاستمرارية الأعمال لا يحمي فقط من الخسائر المحتملة، بل يعزز أيضاً الثقة المؤسسية ويُعد من معايير الحوكمة الرشيدة. (IRM, 2023: 12)

يرى بعض مراقبي الحسابات أن الاستمرارية ليست مجرد مبدأ محاسبي فحسب، بل إنها مفهوم شامل يتعدى الجوانب المالية ليشمل الأداء العام للشركة وقدرتها على التكيف مع التغيرات المحيطة. فالاستمرارية تتطلب وجود أنظمة فعالة لرصد المخاطر وتقديرها واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجتها، مما يُعد أحد العوامل الرئيسية لضمان بقاء المؤسسة على المدى الطويل. وفي هذا السياق، أشار Berglund al et,



(25: 2018) إلى أن القدرة على الاستمرار لا تعتمد فقط على البيانات المالية، بل تشمل أيضاً عوامل تشغيلية واستراتيجية يجب أخذها بعين الاعتبار عند تقييم مستقبل الشركة. تُعد الاستمرارية أحد المفاهيم الأساسية في المحاسبة، والتي أثارت نقاشات متعددة في الأوساط المهنية والأكاديمية. وعلى الرغم من أن معيار المحاسبة الدولي رقم (1 IAS) لم يضع تعريفاً دقيقاً لمبدأ الاستمرارية، إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) أشار إلى أهميته من خلال التأكيد على ضرورة تقييم الإدارة لقدرة المنشأة على الاستمرار في العمل. ويجب على الإدارة، عند إعداد القوائم المالية، أن تُراعي ما إذا كانت هناك أي مؤشرات تُثير الشك بشأن قدرة الشركة على الاستمرار في المستقبل القريب. وفي حال وجود ظروف قد تهدد هذه الاستمرارية، فإن الإفصاح عنها يصبح ضرورة محاسبية وقانونية، خاصة عندما تؤثر بشكل جوهري على الوضع المالي للوحدة الاقتصادية ويعتمد الأساس السليم لاستمرارية الشركات ليس فقط على الإفصاح المحاسبي، بل أيضاً على فاعلية القرارات الإدارية والاستراتيجية التي تتخذها الإدارة، والتي تلعب دوراً حاسماً في مواجهة الأزمات وضمان استدامة الأعمال (Agostini, 2018: 99).

ومن خلال ما ذكر يمكن بيان أبرز تعاريف استمرارية الشركات بالجدول الآتي:

جدول (6) تعاريف استمرارية الشركات

ت	المصدر	التعريف
1	(Mayew et al., 2016: 39).	الاستمرارية "هي عملية تهدف إلى ضمان بقاء الشركة في العمل رغم التحديات والمخاطر المحتملة، من خلال تعزيز كفاءة التشغيل، والحفاظ على استقرار الإدارة، والقدرة على تلبية احتياجات العملاء باستمرار".
2	(Br Ginting et al., 2018: 261).	"تعتمد الاستمرارية كأحد الأسس المحاسبية التي يتم تقييمها من فترة إلى أخرى، ويُفترض من خلالها أن الشركة قادرة على الوفاء بالتزاماتها في مواعيدها المحددة، دون اللجوء إلى بيع جوهري لأصولها، أو تعديل كبير في هيكل ديونها، أو تقليص جوهري في حجم أنشطتها".
		يُعد فرض الاستمرارية "بأنها من الفروض المحاسبية الأساسية، ويقوم على افتراض أن الشركة ستواصل



3	(Effiong et al., 2020: 2977)	أنشطتها خلال المستقبل القريب، دون وجود تهديد وشيك بالتصفية. وتمتد هذه الفترة عادة إلى 12 شهراً، تُتوقع خلالها قدرة الشركة على الاستمرار في التشغيل، والوفاء بالتزاماتها وسداد ديونها وتحقيق أهدافها. وقبل إصدار التقييم النهائي بشأن استمرارية النشاط، تقوم الشركة بمراجعة شاملة لقدرتها على الاستمرار في العمل".
4	(حميدي، 2021: 83)	الاستمرارية "تعني القدرة على المواصلة دون انقطاع، أو الالتزام بنهج ثابت دون تغيير، بما يدل على أن الفرد أو الشيء استمر في السير على نفس المسار دون تبديل أو انحراف".
5	(Ali et al,2021: 8)	تعني استمرارية الشركة "أنها ستستمر في مزاولة نشاطها خلال المستقبل المنظور، دون نية للتصفية أو التوقف عن العمل. ويتطلب ذلك قدرتها على تنمية مواردها بشكل كافٍ ولمدة غير محددة، بما يضمن تحقيق أهدافها وتنفيذ خططها وسداد التزاماتها تجاه الآخرين".

المصدر: اعداد الباحث

ويرى الباحث أن استمرارية الشركات تمثل حجر الزاوية في الاستقرار المالي والإداري، إذ تُعد مؤشراً أساسياً على قوة الشركة وقدرتها على التكيف مع التغيرات والمخاطر. كما أنها تعكس مدى قدرة المنشأة على الاستمرار في تحقيق أهدافها وتلبية التزاماتها دون اضطراب إلى تغييرات جذرية في هيكلها أو عملياتها. ومن هنا، فإن تقييم فرض الاستمرارية لا يقتصر على جانب محاسبي فحسب، بل يمتد إلى كونه أداة استراتيجية تساعد في بناء الثقة لدى المستثمرين وأصحاب المصالح، وتعزيز استدامة الأداء على المدى الطويل.

المبحث الرابع

الاستمرارية في ظل تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني للحد من ممارسات ادارة الأرباح

وانعكاسها على الشركات

2-4-1- مفهوم استمرارية الشركات

تُعد فرضية الاستمرارية (Going Concern) من الفروض المحاسبية الأساسية التي تشكل مرتكزاً جوهرياً عند إعداد القوائم المالية وتطبيق الإجراءات المحاسبية، إذ تفترض هذه الفرضية أن المنشأة



ستستمر في مزاولة أنشطتها التشغيلية في المستقبل المنظور، دون وجود نية أو ضرورة لتصفيتها أو تقليص حجم عملياتها بشكل جوهري. وتستند هذه الفرضية إلى المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (570) إذ تُعد الاستمرارية أحد المبادئ التي توجه عملية إعداد القوائم المالية سواء كانت سنوية أو دورية. وبموجب المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، تلتزم الإدارة بإجراء تقييم دقيق لقدرة المنشأة على الاستمرار في النشاط، وينبغي أن يتم هذا التقييم بناءً على معلومات متاحة تمتد إلى ما لا يقل عن اثني عشر شهراً من تاريخ إعداد القوائم المالية. وفي هذا السياق، نشر مجلس معايير التدقيق والضمان الدولي ورقة مناقشة في عام 2020 تناولت العلاقة بين الاستمرارية وظاهرة الاحتيال، مؤكدةً على مسؤولية المدقق في تقييم فرضية الاستمرارية عند تدقيق البيانات المالية. كما أشار المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) في نشرته رقم 59 إلى أن المدقق ملزم بالإفصاح عن أي شكوك جوهرية تتعلق بقدرة المنشأة على الاستمرار في العمل ضمن أفق زمني لا يتجاوز اثني عشر شهراً من تاريخ الميزانية (أحمد، 2023: 43). وتُعد فرضية الاستمرارية، رغم تعرض الشركات لاحتمالات الخسارة، أساساً لتطبيق عدد من المبادئ المحاسبية، وعلى رأسها مبدأ التكلفة التاريخية، حيث يُفترض أن المنشأة ستواصل أنشطتها إلى أجل غير مسمى، ما لم تثبت أدلة قاطعة على خلاف ذلك، كنية التصفية أو توقف العمليات. ولهذا تُعد فرضية الاستمرارية أداة أساسية لتفادي قرارات قد تؤدي إلى إنهاء النشاط أو تقليصه. (محمد، ٢٠٢٣: ٢٢)

2-4-2- الدراسات التي اتفقت أو خالفت مفهوم استمرارية الشركات

يعدّ من القضايا المحورية في مجال المحاسبة والتدقيق، وذلك لأن فرض الاستمرارية يُعدّ من الفروض الأساسية التي تُبنى عليها القوائم المالية، إلا أنه مع الأزمات المالية وتزايد حالات التعثر، ظهرت دراسات تؤيد هذا المفهوم وتدعمه، وأخرى تشكك بواقعيته في ظل متغيرات السوق. فيما يلي عرضٌ تفصيلي للدراسات الحديثة التي تناولت هذا المفهوم، سواء بالتأييد أو النقد:

أولاً: محددات جودة عملية التدقيق الخارجي في إطار ممارسات إدارة الأرباح

(Al-Debei et al, 2021: 417) وأن استخدام تقنيات تحليل البيانات الكبيرة Big Data يمكن أن يعزز من قدرة المدقق على تقييم فرض الاستمرارية بدقة أكبر، مما يحد من المخاطر المرتبطة بعدم اكتشاف مؤشرات فشل الشركات في وقت مبكر. (Appelbaum et al, 2017: 5)

ثانياً: الدراسات الناقدة لمفهوم الاستمرارية

إن فرض الاستمرارية بوصفه غير واقعي في ظل أزمات مالية مفاجئة مثل الأزمات الصحية (كوفيد-19) أو الأزمات الاقتصادية العالمية. وقد بيّنت أن الكثير من الشركات تُعد قوائمها على أساس الاستمرارية رغم فقدانها للملاءة المالية أو تعرضها لمخاطر الانهيار الفوري. (Carson et al, 2019)



وأن المدققين غالبًا ما يترددون في إصدار رأي "الشك الجوهري في الاستمرارية" بسبب مخاوف من التداعيات القانونية والمهنية، مما يضعف تطبيق المفهوم عمليًا. ورأت أن هناك فجوة بين النظرية والتطبيق فيما يتعلق بهذا الفرض. (Litjens et al,2020: 177)

كما أن هناك تناقضًا في تطبيق فرض الاستمرارية من قبل الشركات الصغيرة والمتوسطة، إذ تميل هذه الشركات إلى إغفال مخاطر الاستمرارية في إفصاحاتها، مما يؤدي إلى تضليل المستخدمين الماليين. (Habib,2021:91)

المبحث الاول

وصف وقياس الاستمرارية في ظل التدقيق الالكتروني وادارة الارباح

1-1-3 وصف مجتمع وعينة البحث

يتكون مجتمع البحث من المصارف العراقية الخاصة المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية حيث كانت هناك مجموعة من المصارف العراقية المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية حيث تم اختيار عينة عمدية من تلك المصارف والتي كانت عشرة مصارف والتي تمثل نسبة لا بأس بها من قطاع المصارف إذا كانت المصارف المختارة عينة عمدية للمصارف المتداول اسهمها خلال مدة البحث العينة التي تمتد من عام 2018 – 2023 وكذلك تمتلك تنوع بما يلائم متغيرات البحث وكما في الجدول الاتي الذي يوضح المصارف عينة البحث

جدول (6) وصف المصارف عينة البحث

ت	اسم المصرف	سنة التأسيس	سنة الادراج في السوق	راس المال عند التأسيس	راس المال في سنة 2023
1	مصرف الاتحاد	2002	2006	200000000	25200000000
2	مصرف الاستثمار	1993	2004	100000000	250000000000
3	مصرف الشرق الاوسط	1993	2004	40000000	250000000000
4	مصرف الخليج التجاري	1999	2004	600000000	30000000000
5	مصرف المنصور	1994	2009	10000000	25250000000
6	مصرف بغداد	1992	2004	40000000	25000000000
7	مصرف الموصل	2001	2005	1000000000	25000000000
8	مصرف الاتمان	1998	2004	20000000	25000000000
9	مصرف الاقتصاد	1999	2005	200000000	25000000000
10	مصرف عبر العراق	2006	2015	56.5 مليار	264 مليار

المصدر من اعداد الباحث



بعد ان تم اختيار المصارف عينة البحث وذلك بسبب تداول أسهمها خلال فترة البحث من عام 2018 – 2023 وكما في الجدول الاتي نوضح المصارف المستبعدة واسباب استبعادها من المصارف من عينة البحث

جدول (7) المصارف المستبعدة

1	مصرف اشور الدولي
2	مصرف الوطني الإسلامي
3	مصرف ايلاف الإسلامي
4	مصرف البلاد الإسلامي

المصدر من اعداد الباحث

1. اغلب هذه المصارف مصارف اسلامية ونشاطها المالي يختلف عن أنشطة المصارف التجارية عينة البحث
- 2- اغلب هذه المصارف المستبعدة أسهمها غير متداولة في سوق العراق للأوراق المالية خلال فترة البحث
- 3- اغلب هذه المصارف قوائمها المالية كانت غير منشورة في موقع سوق العراق للأوراق المالية

1-2-3 قياس الاستمرارية في ظل التدقيق الالكتروني وادارة الارباح

يتم قياس عينة البحث التي تم توضيحها في الجانب النظري للبحث وقياس كل متغير من المتغيرات ويتم قياس المتغير الاول وهو المرتكزات المعرفية لتقنيات التدقيق الالكتروني النسب المستخرجة اي النسب المطبقة في المصرف وتم استخراجها نتيجة قسمة الجزء على الكل اي تقسيم الجزء المطبق على التقنيات الكلية وكذلك تم قياس ادارة الارباح ويكون قياس هذا المتغير من خلال استخراج قيمة عائد على الاصول والمستحقات الاختيارية والغير اختيارية ومطلق المستحقات الاختيارية والنتيجة النهائية التي تنعكس على قيمة المطلق والتي قد تكون ممارسة للإدارة الارباح او غير ممارسة في المصارف العشرة المؤشرة في سوق العراق لأوراق المالية التي تعتبر تلك المصارف جزء من القطاع المصرفي والمدرجة في سوق الأوراق المالية للمصارف عينة البحث 2018-2023. وكما موضح في الجداول اللاحقة في مبحث قياس المتغيرات وكذلك تم قياس الاستمرارية من خلال تطبيق نموذج التمان لسنة 2005 من خلال المعادلة التالية

$$z = 3.25 + 6.56x_1 + 3.26x_2 + 6.72x_3 + 1.05x_4$$

المبحث الثاني

فحص سلامة البيانات واختبار الفرضيات

أولاً: فحص سلامة البيانات

بعد الانتهاء من قياس المتغيرات المستخدمة في البحث والتي تم عرضها ومناقشتها في المبحث السابق، ولغرض توفير البيانات بشكل مناسب لاختبار الفرضيات قام الباحث بترميز البيانات لغرض إدخالها الى البرنامج الاحصائي المستخدم وكالاتي: -

جدول (34) ترميز متغيرات البحث

ت	اسم المتغير	نوع المتغير	الترميز
1	تقنيات التدقيق الالكتروني	مستقل	EAT
2	ممارسات ادارة الارباح	وسيط	EMP



FGC	تابع	استمرارية الشركات	3
-----	------	-------------------	---

ولغرض توفير الأرضية المناسبة لاختبار الفرضيات قام الباحث بفحص سلامة البيانات والتأكد من صلاحيتها للاختبار وذلك من خلال التأكد من عدم وجود قيم مفقودة في البيانات واتباعها للتوزيع الطبيعي وتكوين مصفوفة الارتباطات وكذلك التأكد من خلو مؤشرات المتغيرات المستقلة من التداخل الخطي وكالاتي: -

1- الإحصاء الوصفي

ويمكن تلخيص الإحصاء الوصفي لبيانات المتغيرات التي سيتم استخدامها في اختبار الفرضيات بالجدول الاتي: -

جدول (35) الإحصاء الوصفي لمتغيرات البحث

Descriptive Statistics					
	N	Minimum	Maximum	Mean	Std. Deviation
EMP	60	.003	1.765	.16108	.257611
FGC	60	3.315	50.805	17.075	10.826
EAT	60	.429	.857	.70217	.142331
Valid N (listwise)	60				

يبين الجدول (35) أعلى وأدنى قيمة والوسط الحسابي والانحراف المعياري لقيم المتغيرات المستخدمة في البحث، وأهم ما يلاحظ من الجدول أعلاه أن حجم العينة لجميع المتغيرات هو 60 مشاهدة وأن القيم السليمة Valid N (listwise) كذلك تبلغ 60 مما يعني عدم وجود قيم مفقودة في بيانات جميع المتغيرات.

المبحث الأول الاستنتاجات

من خلال تحليل نتائج البحث الموسوم بـ: "تأثير تقنيات التدقيق الإلكتروني في الحد من ممارسات إدارة الأرباح وانعكاسها على استمرارية الشركات"، يمكن التوصل إلى مجموعة من الاستنتاجات الرئيسية، والتي تعكس أهمية التدقيق الإلكتروني في تعزيز الشفافية المالية والحد من السلوكيات الإدارية غير السليمة، وذلك على النحو الآتي:

1. أظهرت نتائج البحث أن الشركات التي تعتمد بشكل أكبر على تقنيات التدقيق الإلكتروني تحقق مستوى أعلى من الشفافية المالية، الأمر الذي يقلل من فرص التلاعب ويعزز ثقة مستخدمي القوائم المالية. كما تبين أن هذا الانخفاض في ممارسات إدارة الأرباح يؤدي إلى تحسين استمرارية الشركات على المدى الطويل، من خلال تعزيز الكفاءة التشغيلية، وزيادة ثقة المستثمرين، وتقليل مخاطر الإفلاس أو التصفية.
2. أظهرت النتائج أن اعتماد تقنيات التدقيق الإلكتروني يسهم بدرجة ملموسة في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، نظراً لما توفره هذه التقنيات من أدوات تحليل دقيقة وقدرة على التتبع الفوري للعمليات المالية.
3. أوضحت البحث أن استخدام أنظمة التدقيق الإلكتروني يعزز من موثوقية وشفافية القوائم المالية، ويقلل من احتمالية قيام الإدارة بالتلاعب بالأرقام المحاسبية.



4. تبين أن الحد من ممارسات إدارة الأرباح ينعكس إيجاباً على تحقيق مبدأ الاستمرارية للشركات، من خلال تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في مصداقية المعلومات المحاسبية.
5. أظهرت البحث أن الشركات التي تطبق التدقيق الإلكتروني بصورة فعالة تكون أكثر قدرة على مواكبة المعايير الدولية للتقارير المالية ومتطلبات الحوكمة الرشيدة.
6. تطرق البحث إلى أن ضعف البنية التكنولوجية ونقص الكفاءات البشرية الملزمة بأدوات التدقيق الإلكتروني يشكلان عائقاً أمام تحقيق الفاعلية الكاملة لهذه التقنيات، مما قد يترك مجالاً لاستمرار بعض ممارسات إدارة الأرباح.
7. تشير النتائج إلى أن التدقيق الإلكتروني لا يقتصر دوره على كشف التلاعبات فحسب، بل يمثل كذلك آلية وقائية تحد من تفكير الإدارة في ممارسة إدارة الأرباح مستقبلاً.

المبحث الثاني التوصيات

استناداً إلى ما سبق من استنتاجات، يقدم البحث مجموعة من التوصيات التي من شأنها تعزيز دور تقنيات التدقيق الإلكتروني في الحد من ممارسات إدارة الأرباح، وتحقيق الاستمرارية للشركات، وذلك على النحو الآتي:

1. توسيع نطاق استخدام تقنيات التدقيق الإلكتروني داخل الشركات، بما في ذلك تطبيقات الذكاء الاصطناعي، وتحليل البيانات الضخمة، والتدقيق المستمر، لما لها من دور في رفع مستوى الدقة والموثوقية.
2. ضرورة تأهيل الكوادر البشرية من المدققين الداخليين والخارجيين عبر برامج تدريب متخصصة في استخدام أدوات وتقنيات التدقيق الإلكتروني الحديثة.
3. يوصي البحث بضرورة قيام الهيئات المهنية والرقابية بإصدار معايير وتشريعات ملزمة تشجع على تطبيق التدقيق الإلكتروني في مختلف القطاعات.
4. تعزيز البنية التكنولوجية للشركات من خلال تحديث أنظمة المعلومات المحاسبية والمالية بشكل مستمر، بما يضمن جاهزيتها للتكامل مع أنظمة التدقيق الإلكتروني.
5. أهمية أن يقوم المدققون الخارجيون بتبني أساليب تدقيق رقمية متقدمة، بما يمكنهم من الكشف المبكر عن مؤشرات إدارة الأرباح ومنع تفاقم آثارها.
6. إدماج التدقيق الإلكتروني ضمن منظومة حوكمة الشركات باعتباره أداة استراتيجية تساهم في تحقيق الشفافية والاستمرارية وتقليل المخاطر التشغيلية والمالية.
7. تشجيع المؤسسات الأكاديمية والبحثية على إجراء المزيد من الدراسات التطبيقية في مجال التدقيق الإلكتروني وإدارة الأرباح، بما يعزز من تراكم المعرفة النظرية والتطبيقية في هذا المجال.
8. خلاصة البحث إلى أن تقنيات التدقيق الإلكتروني لم تعد خياراً ترفيهاً، بل أصبحت ضرورة استراتيجية تفرضها متطلبات الحوكمة الرشيدة والأسواق المالية المعاصرة. وأوصت بضرورة تبني برامج تدريبية متخصصة للمراجعين، وتطوير البنية التحتية التكنولوجية داخل الشركات، مع دعم الجهات الرقابية لتوسيع نطاق تطبيق هذه التقنيات بما يساهم في تعزيز استمرارية الشركات وزيادة تنافسيتها.

المصادر العربية

الكتب والمجلات:

- 1- العزاوي، علي محمد. (2016). "تأثير التحسينات على معايير المحاسبة الدولية على إدارة الأرباح في الشركات الصناعية الأردنية"، مجلة المحاسبة والمالية، المجلد 16، العدد 2.
- 2- التميمي عباس حميد، والساعدي، حكيم حمود. (2015). "إدارة الأرباح - عوامل نشتها وأساليبها وسبب الحد منها" الطبعة الأولى بغداد، العراق: الجزيرة للطباعة والنشر.
- 3- قادر اسو بهاء الدين. (2024). "دور تقنيات الذكاء الاصطناعي في دعم جودة التدقيق دراسة استطلاعية لآراء عينة من الأكاديميين في مجال المحاسبة". الجامعة التقنية الشمالية، معهد تقني كركوك.
- 4- وائل، وسعود. (2024). "دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة التدقيق الخارجي من وجهة نظر عينة من المهنيين والأكاديميين، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية"، المجلد، 9، العدد، 1.
- 5- نصير، كريم حسين. (2025). "اثر استخدام تكنولوجيا المعلومات على تحسين جودة التدقيق المشترك من وجهة نظر المحاسبين القانونيين الاردنيين"، المجلة العربية للنشر العلمي.



- 6- جواد، فاضل حسين. (2024). " دور اجراءات التدقيق المعاصرة في الحد من ممارسات ادارة الأرباح السلبية في الوحدات الاقتصادية العراقية"، مجلة دراسات محاسبة ومالية، المجلد (19). العدد (66).
- 7- نظير، احمد خالد. (2025). " دور تحليلات البيانات في عملية المراجعة واكتشاف ممارسات ادارة الأرباح"، مجلة السادات للبحوث الإدارية والمالية، المجلد الثالث، العدد الأول.
- 8- مسعود، وآخرون. (2019). "دور المراجع الخارجي في الحد من ممارسة المحاسبة الابداعية (إدارة الأرباح انموذجا) – دراسة ميدانية"، مجلة المؤسسية، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التيسير، جامعة ورقلة، الجزائر، المجلد الثامن، العدد الاول، 148-135.
- 9- الملاح، شيرين شوقي السيد ومها حجاج عبد المحسن علي وطارق عبد العظيم أحمد. (2024). " قياس أثر المتطلبات الأخلاقية للمراجعة على دور المراجع في الحد من ممارسات إدارة الأرباح (دراسة ميدانية)" قسم المحاسبة والمراجعة، كلية التجارة، جامعة بنها، المجلد الثاني. العدد الثالث.
- 10- جبار، ناظم شعلان. (2016)، "دوافع ووسائل تبني الإدارة لممارسات إدارة الأرباح المحاسبية وسبل الحد منها - دراسات تطبيقية على عينات من الشركات العراقية"، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد: 6، العدد: 1.
- 11- مرعي، احمد زهير. (2023). "دور التدقيق الإلكتروني في تحسين جودة التدقيق (دراسة استطلاعية من وجهة نظر عينة من المدققين)". مجلة اتحاد الجامعات العربية للبحوث في التعليم العالي، المجلد 43، العدد 1.
- 12- عبد الرحمن رشوان محمد، و هبة أبو عرب حمادة. (2022). "دور التحول الرقمي في تحسين جودة عملية التدقيق الداخلي". مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، 17(59).
- 13- عمر، بهويني، و وسيلة، سعود. (2024). "أثر التحولات التكنولوجية على التدقيق وضرورة تكييف المعايير الدولية: البلوكشين أنموذجا". مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 10، العدد (3).
- 14- صفية، د. يخلف، د. محمد، د. طرشي. (2020). " دور التدقيق الالكتروني في تحسين جودة ممارسة مهنة التدقيق الداخلي وأثرها على تعظيم القيمة للأطراف المستفيدة من حوكمة الشركات". مجلة الاقتصادية، المجلد السادس، العدد 2.
- 15- فؤاد، د. عنون ط. د. ومريم، بوعمامة. (2023). " ممارسة مهنة المحاسبة والتدقيق في البيئة الرقمية - واقع، آفاق وتحديات-". جامعة البليدة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التيسير، الملتقى الوطني حول: متطلبات التطبيق السليم لمعايير التدقيق الجزائرية في ظل التحديات الراهنة.
- 16- عثمان، سامح محمد، محمد ياسر تاج السر. (2024). " أثر جودة الأرباح المحاسبية على استمرارية الشركات". مجلة شمال إفريقيا للنشر العلمي، المجلد 2، العدد 2.
- 17- ضيف، ملاك فايز، شحاتة، حماسة السيد، وناناثان، دميانة. (2023). "تأثير تكنولوجيا التحول الرقمي على جودة أعمال التدقيق". مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، المجلد 7 العدد.